

УДК 336.225

**К.В. Косицький**, аспірант

Інститут економіки промисловості НАН України, м. Донецьк, Україна

**ПІДХІД ДО ОРГАНІЗАЦІЇ ЕФЕКТИВНОГО ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ  
ПРОМИСЛОВОГО ХОЛДІНГУ****К.В. Косицький**, аспірант

Інститут економіки промисловості НАН України, г. Донецк, Украина

**ПОДХОД К ОРГАНИЗАЦИИ ЭФФЕКТИВНОГО НАЛОГОВОГО  
МЕНЕДЖМЕНТА ПРОМЫШЛЕННОГО ХОЛДИНГА****K.V. Kosytskiy**, post-graduate student

Institute of Industrial Economics of NAS of Ukraine, Donetsk, Ukraine

**THE APPROACH TO THE ORGANIZATION OF THE EFFECTIVE TAX  
MANAGEMENT OF INDUSTRIAL HOLDING**

*Розглянуто питання забезпечення ефективної організації податкового менеджменту великих підприємств та об'єднань, включаючи промислові холдинги. Узагальнено підходи до організації корпоративного податкового менеджменту, принципи корпоративного податкового планування та умови їх використання у промисловому холдингу. Адаптовано до умов функціонування промислового холдингу процес поточного корпоративного податкового планування, який включає вісім взаємопов'язаних етапів. Обґрунтовано напрями підвищення ефективності податкового менеджменту промислового холдингу завдяки організації діяльності департаменту податкового планування, здійснення податкового консультування учасників холдингу, виявлення податкових резервів, оптимізації оподаткування, управління податковими зобов'язаннями на засадах бюджетування.*

**Ключові слова:** промисловий холдинг, організація податкового менеджменту, податкове планування, податкове консультування, податкова оптимізація, управління податковими зобов'язаннями, бюджетування.

*Рассмотрены вопросы обеспечения эффективной организации налогового менеджмента крупных предприятий и объединений, включая промышленные холдинги. Обобщены подходы к организации корпоративного налогового менеджмента, принципы корпоративного налогового планирования и условия их использования в промышленном холдинге. Адаптирован к условиям функционирования промышленного холдинга процесс текущего корпоративного налогового планирования, который включает восемь взаимосвязанных этапов. Обоснованы направления повышения эффективности налогового менеджмента промышленного холдинга путем организации деятельности департамента налогового планирования, осуществления налогового консультирования участников холдинга, выявления налоговых резервов, оптимизации налогообложения, управления налоговыми обязательствами на основе бюджетирования.*

**Ключевые слова:** промышленный холдинг, организация налогового менеджмента, налоговое планирование, налоговое консультирование, налоговая оптимизация, управление налоговыми обязательствами, бюджетирование.

*The problems of ensuring the efficient organization of tax management of large enterprises and organizations, including industrial holdings. The paper summarizes the approaches to corporate tax management, principles of corporate tax planning and their conditions of use in the industrial holding company. Adapted to the conditions of operation of the industrial process of holding the current corporate tax planning, which includes eight interrelated stages. The ways of improving the efficiency of tax management by industrial holding organization of the department of tax planning, tax advice, the members of the holding, the identification of tax allowances, tax optimization, management of tax liabilities on the basis of budgeting.*

**Key words:** industrial holding company, organization tax management, tax planning, tax consulting, tax optimization, management of tax liabilities, budgeting.

**Постановка проблеми.** Вирішення завдань підвищення ефективності управління діяльністю великих підприємств та об'єднань, включаючи промислові холдинги нерозривно пов'язано із забезпеченням організації корпоративного менеджменту. Організація корпоративного менеджменту промислового холдингу як складної інтегрованої корпоративної структури має особливості, які, у свою чергу, впливають на організацію корпоративного податкового менеджменту. Зазначений процес ускладнюється ефектом взаємного впливу значної кількості чинників, які необхідно враховувати в практичній діяльності. До цих чинників насамперед відносяться масштаби діяльності, структура, ступінь податкового навантаження, засоби управлінського обліку, елементи облікової політики для цілей оподаткування, політика ціноутворення, структура витрат. Це потребує розроблення спеціальних підходів до організації податкового менеджменту, заснованих на використанні принципів управління складними інтегрованими структурами – промисловими холдингами, що обумовлює актуальність та своєчасність дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Результати дослідження науковців та практиків, представлені у роботах [1-7], свідчать про необхідність пошуку нових підходів до формування ефективного податкового менеджменту великих підприємств та об'єднань промислового сектору економіки. Це обумовлено тим, що процес формування податкової системи з чітко визначеною фіскальною спрямованістю викликав появу різноманітних публікацій з проблем податкової оптимізації, але вони містять, в основному, практичні рекомендації щодо запобігання або зменшення податкового навантаження суб'єктів фінансово-господарської діяльності.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** У дослідженнях з теоретико-методичних питань оподаткування й управління податковими платежами проаналізовано окремі параметри податкової системи та податкової політики суб'єктів господарювання, але не оцінено їх суттєвий зв'язок з результатами господарської діяльності і можливостями формування ефективної системи податкового менеджменту. Зазначене обумовлює мету та завдання наступного дослідження.

**Мета статті.** Мета дослідження полягає в обґрунтування підходів до організації ефективного податкового менеджменту на підставі врахування особливостей процесу управління промисловим холдингом як інтегрованою корпоративною структурою.

**Виклад основного матеріалу.** Податковий менеджмент як складова частина управління фінансами господарюючого суб'єкту являє собою обґрунтування управлінських рішень, виходячи з цілей організації та розміру можливих податкових наслідків. У процесі управління податками регулюючі дії з боку менеджерів розглядаються у загальному контексті фінансового менеджменту, тому податковий менеджмент звичайно представляється податковим плануванням та податковим (внутрішньофірмовим) контролем. Для складних інтегрованих структур, зокрема промислових холдингів, система податкового менеджменту поєднує в собі підсистему корпоративного податкового планування та підсистему корпоративного податкового контролю.

Слід погодитися з думкою російських учених, що «організація корпоративного податкового менеджменту є сукупністю координаційних дій і рішень співробітників організації, що забезпечують функціонування податкового процесу і досягнення намічених цілей і завдань податкового планування, податкового регулювання і податкового контролю» [6, с. 31]. Таким чином, організація податкового процесу поряд з плануванням, регулюванням та контролем є функцією податкового менеджменту.

При цьому О. Антоновим пропонується поняття організації корпоративного податкового менеджменту як сукупність дій і рішень розділити на дві компоненти: комунікаційну та забезпечуючу [8]: комунікаційна компонента спрямована на визначення та реалізацію завдань податкового менеджменту для холдингу та його складових. Вона включає формування загальної (стратегічної) мети діяльності у межах податкового менеджменту, організаційну структуру, делегування повноважень та визначення відповідальності; систему документообігу для інформаційного обміну між підрозділами організації. Забезпечуюча компонента спрямована на прийняття управлінських рішень щодо отримання холдингом та його складових ресурсів для виконання намічених цілей. Вона включає: інструментарій (затверджені керівництвом і прийняті до виконання форми документації) та часовий ресурс (визначений термін виконання завдання підрозділами організації).

Найважливішою функцією корпоративного податкового менеджменту є корпоративне податкове планування. Звичайно корпоративне податкове планування включає законні засоби зменшення податкового навантаження за рахунок наданих законом пільг і прийомів зменшення податкових зобов'язань. Основною метою податкового планування, як правильно підкреслено авторами досліджень [2; 4; 7], є не протидія фіскальній системі держави, а вивільнення активів для подальшого їх використання в економічній діяльності.

Загальні принципи корпоративного податкового планування при цьому полягають у наступному:

- зниження податкових платежів є засобом поліпшення фінансового стану суб'єкта господарювання та збільшення його інвестиційної привабливості;
- зниження податків звичайно досягається за рахунок погіршення фінансових показників, тому засоби мінімізації податків слід оцінювати з погляду загальних фінансових наслідків для суб'єкта господарювання;
- наслідки мінімізації податків повинні враховувати умови діяльності суб'єкта господарювання у різні періоди діяльності;
- зменшення податку на прибуток за допомогою використання прибутку на пільгові цілі економічно обґрунтовано лише тоді, коли очікується зростання загального прибутку у наступні періоди.

Корпоративний податковий контроль здійснюється на рівні персоналу фінансових та бухгалтерських служб і передбачає забезпечення достовірності обліку об'єктів, що підлягають оподаткуванню, якісне здійснення податкових розрахунків, дотримання встановлених термінів сплати податків до бюджету.

Забезпеченню ефективного функціонування системи корпоративного податкового менеджменту суб'єкта господарювання сприяє створення відповідних умов, зокрема:

- наявність взаємопов'язаних стратегій розвитку, бізнес-планів та бюджетів;
- здатність персоналу здійснювати податкове планування на основі розроблених планів та принципів управління;
- організація збору та оброблення інформації, орієнтованого на використання інформаційних технологій та ресурсів Інтернет;
- формування структурного підрозділу відповідального за організацію податкового планування;
- розроблення процесу податкового планування (податкове та договірне поле, технології внутрішньофірмового контролю розрахунків);
- моніторинг системи факторів, які впливають на реалізацію податкових планів.

Процес податкового планування звичайно розподіляється на декілька взаємопов'язаних етапів [2, с. 114-115].

На першому етапі здійснюється формування податкового поля господарюючого суб'єкта, яке включає такі показники, як джерело платежу, бухгалтерську проводку, базу оподаткування, ставку податку, терміни сплати податку, пропорції його перерахування до бюджетів різних рівнів, реквізити організації, до адреси якої сплачується податок, пільги та особливі умови обчислення податку.

На другому етапі формується договірне поле, тобто у межах поточної діяльності здійснюється планування можливих форм договорів: оренди, підряду, купівлі-продажу, надання послуг. Кожен договір оцінюється з погляду виникнення податкових зобов'язань на момент підготовки документа.

Третій етап включає визначення типових господарських операцій, які необхідно буде виконати у плановому періоді.

На четвертому етапі розробляються різні ситуації з урахуванням податкових, договірних та господарських наробіток.

На п'ятому етапі обираються найприємніші варіанти, які оформляються у вигляді оптимальних блоків бухгалтерських проводок.

На шостому етапі з оптимальних блоків бухгалтерських проводок складається журнал типових господарських операцій, який використовується для здійснення фінансового та податкового обліку.

На сьомому етапі оцінюється можливість максимізації фінансового результату з урахуванням податкових ризиків, здійснюється найбільш раціональне з податкового погляду розміщення активів та прибутку.

На останньому восьмому етапі визначаються альтернативні способи здійснення податкової політики, яка повинна забезпечити прозорість бухгалтерського обліку, формування системи податкового обліку, передбачення напрямків зниження податків відповідно до законодавства, організацію фінансової служби, яка сприятиме своєчасному та чіткому вирішенню завдань бухгалтерського обліку та оподаткування.

Представлені етапи процесу податкового планування утворюють систему, результатом дії якої є формування податкового та договірної поля, журнал типових операцій для податкового обліку, прийняття рішень з раціонального розміщення активів та вибору податкової політики.

Досвід організації процесу податкового планування промислового холдингу свідчить, що для досягнення мінімального рівня податкового навантаження при допустимому рівні податкових ризиків доцільно здійснювати такі заходи:

- використовувати єдині принципи організації податкового обліку;
- формалізувати взаємини керуючої компанії з підприємствами холдингу в частині прийняття рішень з податкових питань;
- централізувати контроль над виконанням прийнятих рішень у частині правильності, повноти і своєчасності нарахування та сплати податків та зборів, а також контактів з податковими органами;
- приймати та реалізовувати рішення, пов'язані з оптимізацією оподаткування.

Для здійснення вищеперелічених заходів у складі холдингу організується департамент податкового планування, який включає відділ податкового планування та адміністрування, відділ податкового консультування, а також менеджера з податкового планування та адміністрування компаній – нерезидентів.

Основні завдання відділу податкового планування та адміністрування включають: поточне податкове планування; контроль реалізації заходів щодо податкової оптимізації; аналіз податкової звітності та підготовку аналітичної інформації по податкам, розрахунок податкового навантаження та ефективності роботи департаменту.

Відділ податкового консультування здійснює: податкову експертизу стратегічних проектів, моніторинг змін податкового законодавства, ініціювання змін, розрахунок ефекту: аналіз податкових ризиків та резервів, розроблення податкової політики та відповідних процедур.

Департаментом податкового планування холдингу розробляються регламенти, які містять порядок оптимізації оподаткування, надання податкової звітності та бюджету податкових платежів учасником холдингу, порядок надання консультаційної допомоги учасникам холдингу з питань оподаткування, порядок здійснення перевірок податковими консультантами правильності ведення податкового обліку та складання податкової звітності учасниками холдингу.

Важливою складовою податкового планування є оптимізація оподаткування. Процес оптимізації оподаткування являє собою пошук і вибір можливого варіанта здійснення господарських операцій, що забезпечують на основі принципів податкового планування отримання максимального фінансового результату. Розроблення програми оптимізації оподаткування здійснюється учасниками холдингу щороку з урахуванням змін законо-

давства України. Програма повинна містити інформацію про суми податків і зборів запланованих до нарахування та сплати в наступному році за видами податків і зборів та по звітних періодах, перелік заходів, спрямованих на оптимізацію оподаткування, рівень ризику по кожному запропонованому заходу, можливі варіанти зниження ризику, очікуваний ефект під час розрахунку планованих показників ефективної ставки з податку на прибуток і коефіцієнту податкомісткості щодо інших податків. Програма узгоджується на рівні керівників підприємства-учасника холдингу (директора та директор з економіки та фінансів) і на рівні головного бухгалтера та керівника податкової служби холдингу.

Метою перевірки правильності ведення податкового обліку та складання податкової звітності учасників холдингу є виявлення податкових резервів (запасів) і податкових ризиків. Під податковими резервами слід розуміти суми податків, зборів зайво нарахованих та сплачених у попередніх звітних періодах у зв'язку з арифметичними і методологічними помилками, допущеними під час обчислення та декларування податкових зобов'язань. Під податковими ризиками слід розуміти суми податків, зборів, що не були нараховані та сплачені в попередніх звітних періодах у зв'язку з арифметичними і методологічними помилками, допущеними під час обчислення та декларування податкових зобов'язань, та щодо яких існує ризик донарахування та сплати штрафних санкцій за результатами податкової перевірки за відповідний звітний період.

Як уже визначалося, управління податковими зобов'язаннями промислового холдингу являє собою процес управління господарською діяльністю, який спрямовано на підвищення фінансових результатів за рахунок впливу на окремі елементи податку. Система управління податковими зобов'язаннями промислового холдингу включає комплекс заходів, реалізація яких сприятиме досягненню оптимального рівня податкових надходжень і платежів. Як складова фінансового менеджменту, система управління податковими зобов'язаннями промислового холдингу передбачає розроблення управлінських рішень, які спрямовано на підвищення ефективності фінансової діяльності суб'єкта господарювання.

Досить ефективним інструментом управління податковими зобов'язаннями промислового холдингу є бюджетування, яке полягає у розробленні взаємопов'язаних планів виробничо-господарської діяльності з урахуванням поточних і стратегічних цілей його розвитку. Основним завданням бюджетування є систематизація розрахунку податкових платежів завдяки впровадженню системи бюджетування податків.

Раціональним підходом до ефективного управління податковими зобов'язаннями є такий, при якому формується один загальний податковий бюджет, що у подальшому використовується для формування бюджету адміністративних витрат і фінансових бюджетів. Такий процес здійснюється поетапно і складається з таких етапів: систематизація інформації про податки і податкові платежі за попередній рік; оцінювання податкових платежів у звітному році в порівняних (за звітний період) умовах оподаткування; визначення коефіцієнта еластичності податків, який показує, як зміниться величина того чи іншого податку при зміні податкової бази чи ставки податку; оптимізація податкових платежів; складання податкового календаря, в якому вказується, коли та які податки має сплатити підприємство; оцінювання економічної ефективності передбачуваної оптимізації з урахуванням витрат на її здійснення; формування податкового бюджету.

При податковому бюджетуванні концентрується увага не на мінімізації податків, а на реалізації фінансової стратегії промислового холдингу. Сутність цього підходу полягає у можливості прогнозування майбутнього відтоку грошових коштів у вигляді податкових платежів, що дозволяє заздалегідь визначити фактичну наявність необхідної кількості коштів для промислового холдингу та у разі їх недостатності залучити додатко-

ві джерела для їх формування. Це, у свою чергу, знижує ризик появи штрафних санкцій за несплату податків.

### Висновки і пропозиції

1. Забезпечення ефективної організації податкового менеджменту великих підприємств та об'єднань, включаючи промислові холдинги, нерозривно пов'язано з урахуванням організаційних особливостей, які обумовлені складністю організаційної структури та масштабами діяльності, структурою витрат та політикою ціноутворення, ступенем податкового навантаження та обраною обліковою політикою.

2. Організація корпоративного податкового менеджменту включає комунікативну та забезпечуючу компоненти, принципи податкового планування та умови їх використання, що дозволяє сформувати систему корпоративного податкового планування, дія якої спрямована на вивільнення активів для подальшого їх використання в економічній діяльності.

3. Адаптований до умов функціонування промислового холдингу процес поточного корпоративного податкового планування, який передбачає формування податкового та договірної поля, визначення типових господарських операцій та ситуацій, їх узагальнення та оптимізацію, оцінювання податкових ризиків та вибір податкової політики.

4. Для підвищення ефективності податкового менеджменту промислового холдингу доцільною є організація діяльності департаменту податкового планування, який забезпечує здійснення як податкового планування, так і податкового консультування учасників холдингу, виявлення податкових резервів, оптимізацію оподаткування, управління податковими зобов'язаннями на засадах бюджетування.

Подальших досліджень потребують питання визначення та залучення резервів підвищення ефективності податкового менеджменту за рахунок забезпечення скоординованості дій учасників промислового холдингу щодо збільшення податкових доходів та зменшення податкових ризиків.

### Список використаних джерел

1. Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу : монографія / В. М. Мельник. – К. : Комп'ютерпрес, 2006. – 277 с.
2. Евстигнеев Е. И. Налоговый менеджмент и налоговое планирование в России : монография / Е. И. Евстигнеев, И. Г. Викторова. – М. : ИНФРА-М, 2012. – 270 с.
3. Букина Г. Н. Корпоративный налоговый менеджмент как неотъемлемая составляющая стратегии управления бизнесом / Г. Н. Букина // ЭКО. – 2007. – № 1. – С. 168-185.
4. Иванов Ю. Б. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий : монография / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, Л. Н. Карпов. – Х. : ИНЖЭК, 2006. – 272 с.
5. Паранчук С. В. Податковий менеджмент : навчальний посібник / С. В. Паранчук, Є. М. Романів, О. С. Червінська. – Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005. – 276 с.
6. Барулин С. В. Налоговый менеджмент / С. В. Барулин, Е. А. Ермакова, В. В. Степаненко. – М. : Омега-Л, 2007. – 272 с.
7. Кізіма А. Я. Податкове планування у системі податкового менеджменту / А. Я. Кізіма // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 15-20.
8. Антонов С. В. Теоретические подходы к организации корпоративного налогового менеджмента / С. В. Антонов // Управление экономическими системами. – 2012. – № 9.
9. Жук О. І. Податкове планування у системі управлінської діяльності суб'єкта господарювання / О. І. Жук, І. І. Проданова // Інноваційна економіка. – 2010. – № 6. – С. 36-38.