

3.1. Шляхи вдосконалення податкового менеджменту в сільськогосподарському підприємстві

Здійснення податкового менеджменту на сільськогосподарському підприємстві реалізується на практиці через окремі складові, що виступають самостійними комплексами податкових заходів. Найбільший ефект досягається за умов використання всіх складових систем управління підприємством. Податковий менеджмент опосередковано пов'язаний з комплексною характеристика, яка включає: кількість податків і інших обов'язкових платежів; структуру податків; механізм стягнення податків; показник податкового навантаження на підприємство.

Проблемам податкового менеджменту присвячено чимало практичних досліджень та наукових праць, серед яких слід відзначити таких авторів як: Бланк І. А., Бризгалін О. В., Біленчук П. Д., Бутинець Ф. Ф., Валуєв Б. І., Василик О. О., Вітлінський В. В., Вишневецький В. П., Гега П. Т., Доля Л. М., Гуцайлюк З. В., Дем'яненко М. Я., Загородній А. Г., Кіндрацька Л. М., Коцупатрий М. М., Кузьмінський Ю. А., Лігоненко Л. О., Ловінська Л. Г., Лучко М. Р., Магопець О. А., Мазаракі А. А., Малишкін О. І., Мних Є. В., Соколов Я. В., Соколовська А. М., Славкова А. А., Хендріксен Е. С., Хомин П. Я., Шевчук В. О., Чумаченко М. Г., Ямборко Г. А. та інших[1-12].

Не зменшуючи важливість здійсненої роботи та цінність одержаних науковцями результатів, необхідно звернути увагу на дослідження проблематики податкового менеджменту в сільськогосподарських

підприємствах, обліку і аналізу податкових платежів як важливої складової доходів бюджету в умовах розвитку ринкових відносин в економіці України.

Процес розробки податкового менеджменту сільськогосподарського підприємства може складатися з наступних складових частин:

- 1) визначення загального періоду формування податкової стратегії;
- 2) дослідження факторів зовнішнього податкового середовища і податкової політики держави;
- 3) формування стратегічних цілей діяльності підприємства в області податкового планування;
- 4) конкретизація цільових показників податкової стратегії за періодами її реалізації;
- 5) розробка податкової політики за окремими аспектами діяльності з планування податкових відрахувань;
- 6) розробка системи організаційно-економічних і економіко-правових заходів щодо забезпечення реалізації податкової стратегії;
- 7) оцінка ефективності розробленої податкової стратегії.

Отже, податковий менеджмент сільськогосподарського підприємства виконує оперативні функції, контролю і функції планування. Податкову політику можна представити у вигляді трьохрівневої системи, яка включає оперативні, тактичний і стратегічний елементи, у залежності від яких трансформується об'єктивна сторона процесу податкового планування, видозмінюються заходи щодо планування податків. Проекція конструкції податкової політики у вигляді піраміди не випадкова, оскільки дозволяє найбільше точно відобразити наявні зв'язки і залежності, що простежуються на всіх етапах податкового планування підприємства [9, с. 121].

Структура економіко-організаційного механізму оподаткування підприємств зображена на рис. 1.

Система оподаткування впливає на обсяги, спеціалізацію та розміщення аграрного виробництва, на вибір організаційно-правової форми підприємництва та рівень ефективності використання наявних ресурсів. Від

того, яка система оподаткування застосовується в сільському господарстві, залежить стан справ в інших галузях і секторах економіки та макроекономічна ситуація в цілому.



Рис. 1. Структура економіко-організаційного механізму оподаткування підприємств [5, с.128].

Система оподаткування сільськогосподарських підприємств є особливою сферою взаємовідносин з державою, яка слабо корелювала із народногосподарською системою оподаткування. Внаслідок запровадження

фіксованого сільськогосподарського податку та звільнення від сплати ПДВ, а також введення нульової ставки цього податку на певні види продукції вдалось дещо покращити фінансовий стан аграрних підприємств та збільшити податкові надходження до державного бюджету. Введення вищезазначених змін дозволило змістити акцент з фіскальної сторони у бік фінансової підтримки сільськогосподарських товаровиробників. Головою причиною цього і стало намагання замінити низький рівень бюджетної підтримки значними податковими пільгами. Проте із зменшенням податкового тиску в аграрній сфері не вдалося підвищити ефективність та конкурентоспроможність аграрних підприємств, зменшилися фінансові можливості для розвитку сільської місцевості та вирішення соціальних проблем на селі [8, с.133].

До причин того, що сільське господарство потребує підтримки з боку держави, належать:

- відносно низькі доходи сільськогосподарських виробників порівняно з іншими галузями економіки;
- високий ступінь ризиків сільськогосподарського виробництва;
- висока ресурсомісткість та сезонність сільського господарства;
- неспроможність сільськогосподарських товаровиробників як операторів ринку протистояти експансії великого капіталу;
- виконання аграрним сектором відмінних від інших секторів економіки, окрім товарної функції (виробництво сільськогосподарської продукції) нетоварних функцій (забезпечення продовольчої безпеки, облаштування сільської території, підтримка природної рівноваги тощо);
- низький рівень розвитку сільської соціальної інфраструктури як складової середовища для відтворення робочої сили для сільського господарства і сфери додаткового працевлаштування селян.

Причинами виникнення цих проблем є нееластичність попиту на продукцію аграрного сектора, нестійкий характер сільськогосподарського виробництва, зумовлений мінливими природно-кліматичними факторами;

природні й епідеміологічні умови, що впливають на розвиток сільськогосподарського виробництва (посуха, вимерзання посівів, градобої, урагани, повені, захворювання); застосування значно більшої кількості матеріальних активів з розрахунку на одного працівника; незадовільний стан підприємств сектору практично по всій території країни. Сільськогосподарські товаровиробники купують засоби виробництва в галузях, які є монополістами на ринку та мають можливість, на відміну від селян, контролювати і диктувати ціни. У сільськогосподарських товаровиробників значно більша, порівняно з іншими галузями, необхідність в сезонних кредитах, позичках, що при високих для сільського господарства процентних ставках і підвищених ризиках веде до збитків та банкрутства.

Зниження податкового навантаження сприятиме збільшенню вільних коштів у розпорядженні сільськогосподарського підприємства ФГ «Вікторія», але, з іншого боку, значно, щонайменше у короткостроковому періоді, скоротить доходи бюджету. Однак у перспективі це скорочення може компенсуватися платниками податків за рахунок збільшення кількості прибуткових підприємств і розширення бази оподаткування. На думку експертів, з моменту зміни податкової політики до початку реального зростання доходів бюджету пройде від 1 до 2 років. А зміни в темпах економічного зростання проявляються ще пізніше. Відомо, що саме по собі зниження рівня податкових ставок не вестиме до збільшення бази оподаткування, достатньо значного, щоб компенсувати це зниження для бюджету. Підтвердженням цієї тези є те, що зростання в Україні ВВП, обсягів виробництва, товарної маси, реальних доходів та, зрештою, зменшення податкового навантаження - не дозволило забезпечити бажаних результатів. На сьогодні залишаються невирішеними завдання зниження високої витратності сільськогосподарського виробництва, збільшення платоспроможності підприємств, зміцнення їхніх фінансових результатів.

Однозначно сказати, які податки найістотніше зменшують фінансові ресурси підприємства, неможливо, оскільки результат слід оцінювати в

кожному конкретному випадку. Однак можна зауважити, що значні фінансові ресурси підприємства забирає податок на прибуток, оскільки він не компенсується ніякими надходженнями, не впливає на зменшення інших податків, а сплачується саме з прибутку та податок на додану вартість.

Оподаткування є важливим соціально-економічним інститутом суспільства, завдяки якому держава має можливість акумулювати фінансові ресурси, необхідні для виконання своїх завдань. Податки, виконуючи низку функцій, надають державі можливість сприяти створенню належних умов для діяльності суб'єктів господарювання [10, с.71].

Нормативно-правова база у сфері оподаткування в Україні залишається досить складною, заплутаною, їй бракує системності. Роз'яснень податкового законодавства вкрай мало, податкові органи недостатньо приділяють увагу даному питанню. Відсутня уніфікована термінологія, в результаті чого виникають розбіжності між платниками податків та контролюючими органами [3]. Як наслідок, суттєво зростають ризики допущення помилок при визначенні податкових зобов'язань, та, відповідно, застосування штрафів податковими органами. Механізми справляння основних податків, що сплачуються сільськогосподарськими товаровиробниками - фіксованого сільськогосподарського податку, на додану вартість та на доходи фізичних осіб є неврегульованими. Вони потребують комплексного вирішення, що передбачає проведення всебічного дослідження теоретичних засад формування системи оподаткування в галузі сільського господарства, загальної оцінки її сучасного стану та окреслення варіантів розвитку шляхом внесення змін податкового законодавства [12, с.169].

У зв'язку із вступом України до СОТ розпочався і триває процес реформування податкових відносин, який передбачає наступне:

- удосконалення системи та механізму оподаткування сільськогосподарських товаровиробників з урахуванням сезонності виробництва;

- поступова трансформація непрямой державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників із запровадженням спеціальних режимів оподаткування з урахуванням вимог СОТ;
- впровадження механізму прямого та непрямго оподаткування з урахуванням необхідності забезпечення конкурентоспроможності аграрного сектору на внутрішньому та зовнішньому ринку [6, с.34].

З метою досягнення максимальної ефективності реформування податкової системи, у механізм оподаткування сільськогосподарських підприємств України включено ряд суттєвих правових та регулятивних аспектів, що вимагають детального роз'яснення для суб'єктів господарювання. Але податкову проблему вирішити прийняттям або доповненням законодавчих актів, навіть найреволюційнішими, подолати не вдасться, розв'язувати її слід поетапно [4, с.21].

На нашу думку, необхідно звернути увагу на частину зменшеної кількості малоефективних податків, визначення доцільності величини ставок податків, розширення об'єктів оподаткування, ревізії пільг і поліпшення системи адміністрування податків передбачено такі зміни системи оподаткування України. Зміни торкнуться структури і основної законодавчої та нормативно-правової бази, що регулює оподаткування. Крім того необхідно створити кілька нових порядків і змін до форм звітності, що є значним у порівнянні обсягом, що підлягають трансформуванню в результаті реалізації даних змін, які мають дві мети [7, с.15].

Перша - це найбільш повне використання стимулюючої функції податків. Теоретично і практично доведено, що за допомогою податків можливе усунення структурних диспропорцій економіки України (низький внутрішній попит, занепад окремих галузей промисловості, що орієнтовані на товари народного споживання, спрямованість експорту сировинних матеріалів та товарів з низькою часткою доданої вартості та ін.), створення умов для розвитку вітчизняного виробництва. Очевидно, що в умовах глобалізації світової економіки, розширення інтеграційних процесів, участі в

COT, Україна є активним учасником цих процесів. Як доказ цієї тези - великі обсяги експорту (68,4 млрд. дол. США) та імпорту товарів (82,6 млрд. дол. США), та залежність економіки України від світових економічних (фінансових) процесів, у т.ч. криз. Очевидно також, що розвинуте матеріальне виробництво - основа стабільності економіки та фінансової (в т.ч. валютної) системи країни [1, с. 67].

Друга - це ліквідація умов існування «тіньового сектора» економіки.

Таблиця 1

Диференціація заходів щодо удосконалення податкового менеджменту сільськогосподарського підприємства

Податкове навантаження	Заходи і вимоги до персоналу	Потреба в податковому плануванні / Періодичність
10-30%	Чітке ведення бухгалтерського обліку, внутрішнього документообігу, використання прямих пільг. Рівень професійного бухгалтера. 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, великих і довгострокових контрактів. Наявність спеціально підготовленого персоналу, контроль і керівництво з боку фінансового директора. Абонентське обслуговування в 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 й організація тісної взаємодії з усіма службами з організацією і контролем з боку члена Ради Директорів. Постійна робота з зовнішнім податковим консультантом і наявність податкового адвоката. Спеціальна програма розвитку, обов'язковий податковий аналіз і експертиза будь-яких організаційних, юридичних або фінансових заходів і інновацій податковими консультантами	Життєво необхідно, щоденні заходи
Більш 80%	Зміна сфери діяльності і/або податкової юрисдикції	–

При цьому повинна обов'язково забезпечуватися вимога максимального врахування фінансових результатів і фінансового стану сільськогосподарських підприємств. За таких умов податкова система галузі забезпечуватиме не тільки надходження коштів до бюджету, а й стимулюватиме розвиток сільськогосподарського виробництва.

За змістовно-процедурними позиціями податковий менеджмент складається з декількох неоднорідних за своєю суттю етапів. Градація діяльності по розробці податкової політики виходячи зі специфічних особливостей тих або інших процедур, застосовуваного наукового апарата, логічній погодженості і послідовності діяльності, суб'єктивного й об'єктивного складу на визначені укрупнені етапи, має велике теоретичне значення і практичний зміст.



Таким чином, розроблена концептуальна модель податкового менеджменту сільськогосподарського підприємства дозволяє отримувати достовірну інформацію щодо своєчасності сплати податкових платежів.

Отже, можна стверджувати, що сільськогосподарська галузь вимагає побудови нової системи оподаткування. Варіанти можуть бути різні, але незмінним має залишитися обов'язкове поєднання у цій системі елементів земельного і прибуткового оподаткування, що дозволить поставити виробників у рівні умови і створити максимальні стимули для ефективного господарювання. Необхідно усвідомлювати, що якою б досконалою не була система оподаткування, за невирішених проблем диспаритету цін на продукцію сільського господарства і промисловості, недосконалого фінансово-кредитного механізму, неврегульованих земельних правовідносин вона не зможе стати дійсно ефективною і забезпечити гармонійне поєднання інтересів держави і товаровиробників.

В процесі розробки заходів щодо вдосконалення податкового менеджменту сільськогосподарського підприємства необхідний щотижневий моніторинг нормативно-правової бази, визначення бази податкових відрахувань і ставок оподаткування. Вивчення і засвоєння діючого податкового законодавства – перша й об'єктивно необхідна умова всієї діяльності з податкового планування.

Література до розділу 3.9:

1. Біленчук П.Д. и др. Місцеві податки і збори: правове регулювання: Навч. посіб. / Біленчук П.Д., Задояний М.Т., Форостовець В.А.; Європ. ун-т упр. безпеки та інформ.-прав. технологій. Укр. фін.-екон. ін-т держ. податк. адміністрації України. – К.: Атіка, 2014. – 117с.
2. Буряк П.Ю. Податкова система: теорія і практика застосування активних методів навчання: Навчальний посібник / П.Ю. Буряк, К.Ф. Беркита, Б.П. Ярема. – К.: Професіонал, 2004. – 224с.

3. Василик О. Д. Податкова система України : навч. посіб. / О. Д. Василик. – К.: Поліграфкнига, 2004. –478 с. (с. 32)
4. Вітлінський В.В. Аналіз діяльності податкової системи України // Фінанси України. – 2015. – №2. – с.19-31.
5. Гега П.Т., Доля Л.М. Основи податкового права: Навч. посібник / [Наук. ред. Г.М. Самілик]. – К.: Знання, 2012. – 271с.
6. Жук В.М. Стан та розвиток спеціальних режимів оподаткування аграрного бізнесу / В.М. Жук // Фінанси України. - 2011. - № 7. - С. 33-42.
7. Жарко Р. П. Окремі аспекти оцінки податкової системи України як інструменту регулювання розвитку підприємницької діяльності / Р. П. Жарко // Економіка. Фінанси. Право. – 2015. – № 5. – С. 11-16.
8. Луніна І. О. Податкова політика України у контексті створення умов для економічного зростання / І. О. Луніна // Економіка України. – 2015. – № 9. – С. 126-142.
9. Магопець О. А. Податковий механізм та механізм оподаткування: підходи щодо визначення сутності понять / О.А. Магопець // Людина і праця в економіці регіону : матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (31 жовтня 2016 р.). – Ч. 1 . – Кропивницький : КОД, 2016. – 224 с (с. 121).
10. Магопець О.А. Специфіка визначення податкового навантаження в сільському господарстві / О.А. Магопець, А.В. Босенко // Пріоритети розвитку підприємств у ХХІ столітті : матер. Міжнар. наук-практ. конф. (12 квітня 2016 р.) – Кіровоград – КОД, 2016. – 124 с. (с. 71).
11. Податкова політика України: навч. посіб. / П.В. Мельник, З.С. Варналій, Л.Л. Тарангул та ін. [За ред. П.В. Мельника]. – К.: Знання України, 2010. – 505 с. (с. 48).
12. Славкова А. А. Оптимізація податкового навантаження та пільгове оподаткування в контексті зміцнення фіскального значення податку на доходи фізичних осіб / А.А. Славкова, М.М. Степура // Фінанси, облік і аудит. - 2012. - Вип. 20. - С. 156-174.

