

Цим зумовлено особливості правового становища цієї форми підприємства та її учасників. Насамперед це товариство засновано на особисто-довірчих відносинах, бо тут не виключено ситуацію, коли правочин від імені товариства закінчив один учасник, а майнової відповідальності за неї (за недостатності майна товариства) зазнаватиме інший.

Висновки та пропозиції. Отже, попри різноманіття форм діяльності лікувальних установ, у т. ч. й підприємницьких, кожна з них буде мати свої позитивні та негативні сторони. Тим не менш кожна з них має право на існування, оскільки вони в сукупності приносять користь для поліпшення якості надання медичних послуг.

Список використаних джерел

1. Аналіз перспектив розвитку ринку медичних послуг України. URL: <http://www.ilfua.com/ru/publications/articles/analizperspektivrazvitiyarynka-medicinskihuslugukrain>.
2. Дудка В. В. Переваги приватної медицини та вигоди держави у підтримці розвитку приватного сектора системи охорони здоров'я (до проблеми державного регулювання здравоохоронної сфери). *Державне управління: удосконалення та розвиток*: електрон. наук. фах. вид. 2012. № 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Duur_2012_1_4.
3. Закон України "Про власність" від 7 лют. 1991 р. № 697-XII. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/1140>.
4. Закон України "Про підприємництво" від 7 лют. 1991 р. № 698-XII. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/698-12>.
5. Радиш Я. Ф., Паращич І. М. Медична послуга: класифікація та правовий вимір. *Медичне право України: проблеми управління та фінансування охорони здоров'я*: III Всеукр. наук.-практ. конф. з мед. права (II Міжнар. наук.-практ. конф. з мед. права), 23–24 квіт. 2009 р., Львів. Львів: Вид-во ЛОБФ "Медицина і право", 2009. С. 20–24.

Надійшла до редколегії 19.02.2018 р.

УДК 336.22

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ КЛАСИФІКАЦІЇ МЕТОДІВ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Давискіба К. В.,

*к.е.н., доцент кафедри митної справи та оподаткування,
Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця;*

Карпова В. В.,

*к.е.н., доцент кафедри митної справи та оподаткування
Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця;*

Ревенко Т. В.,

к.держ.упр.,

*провідний фахівець відділу з координації наукової роботи та докторантури,
Харківський регіональний інститут державного управління
Національної академії державного управління при Президентіві України,*

м. Харків

Зроблено аналіз підходів до визначення методів податкового планування на підприємстві, удосконалено класифікацію методів податкового планування.

Ключові слова: податкове планування, методи податкового планування.

Davyskiba K. V.,

PhD in Economic Sciences,

Associate Professor of Custom Business and Taxation Department, KhNUE;

Karpova V. V.,

PhD in Economic Sciences,

Associate Professor of Custom Business and Taxation Department, KhNUE;

Revenko T. V.,

PhD in Public Administration, Leading Specialist in the Coordination of Scientific Work and Doctoral Studies Department, KRI NAPA,

Kharkiv

PROBLEM ASPECTS OF CLASSIFICATION OF METHODS OF TAX PLANNING AT THE ENTERPRISE

The analysis of approaches to the determination of methods of tax planning at the enterprise is carried out, the classification of methods of tax planning is improved.

Key words: tax planning, methods of tax planning.

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку економіки України заходи з податкового планування на підприємстві мають особливе значення, оскільки дозволяють підвищити фінансову стійкість підприємства.

Оскільки однією з функцій податків виступає фіскальна, на практиці податкове планування на макrorівні найчастіше асоціюється лише з максимальним вилученням податкових платежів у бюджет і протиставляється податковому плануванню на мікрорівні.

Тим часом, незважаючи на наявність певних розходжень, між даними видами податкового планування є функціональний взаємозв'язок, який на сей час вивчено ще недостатньо. Наприклад, у процесі здійснення регулятивної функції податків, під час розроблення податкового законодавства в рамках податкового планування на макrorівні передбачається наявність пільг у пріоритетних галузях економіки, стимулювання малого підприємництва, зокрема шляхом альтернативного оподаткування, що реалізується й у податковому законодавстві України. Розроблені в рамках податкового планування на макrorівні пільги й альтернативи в оподаткуванні виступають інструментарієм у процесі податкового планування на мікрорівні. Таким чином, за допомогою податкового законодавства здійснюється зв'язок між податковим плануванням на мікро- і макrorівні, і у процесі податкового планування на мікрорівні одержує остаточну реалізацію регулятивна функція податків.

На даний момент у податковому плануванні застосовується група методів, що дозволяють спрогнозувати, розрахувати податкові платежі за альтернативними варіантами обліку господарської діяльності й вибрати з альтернатив, що існують, оптимальний варіант оподаткування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням методів податкового планування займалося багато вітчизняних і закордонних вчених: А. Єлісеєв, Ю. Іванов, Ю. Забаренко, М. Підлужний, Т. Меркулова, М. Романовський, А. Соколовська, Д. Тихонов, Д. Чернік та ін.

Аналіз досліджень виявив, що визначення методів податкового планування потребує вдосконалення, оскільки не повною мірою виражає спрямованість цих заходів.

Метою статті є аналіз наявних підходів до визначення методів податкового планування та вдосконалення класифікації методів податкового планування.

Виклад основного матеріалу. У процесі проведеного аналізу було виявлено кілька підходів до визначення методів податкового планування.

У першому підході фахівці відносять до методів податкового планування тільки спеціальні методи, що використовуються для оптимізації податкових платежів [1], у другому – спеціальні та загальні методи, що застосовуються для визначення суми податкових платежів за альтернативними варіантами оподаткування [3]. При цьому в одних роботах у спеціальні методи податкового планування автори включають окремі схеми оптимізації оподаткування (прийоми) [2], в інших – систему прийомів, що виражає загальний підхід до складання схем оптимізації оподаткування [3; 5].

Більшість фахівців, які дотримуються систематизованого підходу, відносять до спеціальних методів податкового планування методи: оптимізації через договір, заміни відносин, розподілу відносин, відстрочення податкового платежу, прямого скорочення об'єкта оподаткування, офшору, пільгового підприємства, використання пільг та звільнень [1; 5]. Низка авторів доповнюють цю групу методами делегування податкової відповідальності підприємству-сателіту, прийняття облікової політики з максимальним використанням наданих можливостей для зниження розміру податкових платежів [5], формування податкового поля [3]. Під податковим полем більшість фахівців мають на увазі інформаційну податкову базу, що включає в себе перелік податків, які підлягають сплаті суб'єктом господарювання, статус, місце (регіон) розташування, наявність структурних підрозділів; розміри ставок, джерела нарахування, види та розміри пільг, терміни сплати [3].

До загальних методів фахівці зараховують методи: розрахунково-аналітичний, нормативний, мікробалансів, графоаналітичних залежностей, матрично-балансовий, статистичні, економіко-математичного моделювання [3; 5].

Беручи до уваги неможливість здійснення процедури податкового планування без використання численних методів розрахунку й аналізу податкових платежів, слід віддати перевагу підходу, у якому до методів податкового планування відносять загальні та спеціальні методи.

Враховуючи розбіжність у характері методів податкового планування, має сенс їх поділити на спеціальну і загальну групи. Класифікація методів податкового планування була проведена М. Макаровим, який виділив дві групи методів: аналітичні методи і чисельні методи [4]. До групи аналітичних автор включив методи: ситуаційний, заміни відносин, розподілу відносин, відстрочення податкового платежу, скорочення об'єкта оподаткування. До групи чисельних М. Макаров відніс методи: мікробалансів, графоаналітичних залежностей, матрично-балансові, статистичні, комбіновані.

Можна погодитись із запропонованим М. Макаровим підходом щодо класифікації методів податкового планування, однак, враховуючи розбіжність сфери використання аналітичних та чисельних методів, точніше буде поділити їх на загальну та спеціальну групи. При цьому спеціальну групу доцільно доповнити також не визначеними М. Макаровим методами, що використовуються в податковому плануванні для вибору альтернативних варіантів оподаткування.

До загальних методів має сенс віднести методи, що мають широку сферу застосування, зокрема використовуються у плануванні загальної діяльності підприємства. У податковому плануванні ці методи застосовують, зокрема, для розрахунку податкових платежів за альтернативними варіантами оподаткування, аналізу впливу групи господарських операцій на фінансовий стан підприємства. До загальних можна віднести методи: розрахунково-аналітичний,

економіко-математичного моделювання, нормативний, мікробалансів, графоаналітичних залежностей, матрично-балансовий, статистичні.

До спеціальних методів слід віднести методи, що застосовуються виключно в податковому плануванні підприємства під час моделювання альтернативних варіантів оподаткування та відносяться до методів ситуаційно-варіаційного аналізу. До них можна зарахувати методи: заміни відносин, розподілу відносин, відстрочення податкового платежу, делегування податків структурі-сателіту, офшору, пільгового суб'єкта господарювання, використання облікової політики.

До того ж вважається за доцільне виділити ще один спеціальний метод податкового планування — метод використання переваг міжнародних договорів, використовуваний у міжнародному податковому плануванні. Запропоновану класифікацію методів податкового планування подано на рисунку.



Рисунок. Класифікація методів податкового планування

До загальних методів податкового планування доцільно віднести методи, що мають широку сферу застосування, зокрема використовувані у плануванні загальної діяльності підприємства. Їхня загальна характеристика полягає в такому:

1) розрахунково-аналітичний метод передбачає коригування планових показників під зміни внутрішніх і зовнішніх чинників.

2) нормативний метод у податковому плануванні використовується на стадії розрахунку податкових платежів за альтернативними варіантами оподаткування й дозволяє визначити суми податкових платежів на підставі дійових ставок і баз оподаткування;

3) метод мікробалансів полягає у створенні бухгалтерської моделі господарсько-фінансової ситуації шляхом складання бухгалтерських проводок і визначення на їхній основі варіанта з оптимальними показниками.

4) метод графо-аналітичних залежностей ґрунтується на побудові графічної або аналітичної залежності фінансового результату підприємства від одного або декількох найважливіших параметрів балансу і виборі на основі цих залежностей варіанта з оптимальними показниками;

5) статистичні методи мають широкий спектр застосування в податковому плануванні. Зокрема, на основі використання різних методів статистичного аналізу (факторного, кореляційно-регресійного аналізу) виділяються основні чинники, що впливають на величину податкового тягара підприємства, на основі яких проектується напрями оптимізації податкових платежів підприємства;

6) методи економіко-математичного моделювання полягають у математичному описі досліджуваного об'єкта, яким у податковому плануванні виступають альтернативні варіанти оподаткування.

Відповідно до цих методів будується економіко-математична модель розрахунку суми прибутку або витрат з урахуванням впливу податкових платежів за альтернативними варіантами оподаткування і вибирається варіант з оптимальними показниками.

До спеціальних методів слід зарахувати методи, що застосовуються виключно в податковому плануванні підприємства під час моделювання альтернативних варіантів оподаткування. Ці методи податкового планування використовуються на стадії добору альтернативних варіантів оподаткування і їх може бути охарактеризовано так:

1) метод заміни відносин полягає в заміні операції, що передбачає обтяжливе оподаткування на операцію з аналогічною метою, але з більш пільговим порядком оподаткування;

2) метод розподілу відносин базується на методі заміни відносин. Відмінність між цими методами полягає в тому, що в методі розподілу відносин замінюється або частина господарської операції, замість операції в цілому, або господарська операція поділяється на декілька частин;

3) метод відстрочення податкового платежу дозволяє перенести момент виникнення об'єкта оподаткування на наступні податкові періоди. Це єдиний метод податкового планування, у якому підсумкова сума податкових платежів не змінюється, а сплата їх лише переноситься на майбутні періоди;

4) метод делегування податків структурі-сателіту полягає в передачі обов'язків зі сплати податкових платежів спеціально створеним структурам, діяльність яких спрямовано на зменшення фіскального податкового тиску на основне підприємство;

5) під методом використання офшору розуміється сукупність методів, що використовують у своїй основі перенесення об'єкта оподаткування під юрисдикцію м'якшого режиму оподаткування. Цей метод припускає використання іноземних юрисдикцій із режимом пільгового оподаткування (офшорних зон);

6) метод пільгового суб'єкта господарювання полягає в скороченні об'єкта оподаткування підприємства шляхом вибору спеціальної організаційно-правової основи суб'єкта-господарювання з пільговим режимом оподаткування;

7) метод використання облікової політики полягає в розробленні варіанта облікової політики підприємства, що дозволяє оптимізувати податкові платежі;

8) метод використання переваг міжнародних договорів полягає в тому, що з резидентом країни, що уклала Конвенцію про уникнення подвійного оподаткування, оформлюється договір, як правило, на отримання пасивних прибутків, стосовно яких Конвенцією передбачений пільговий порядок оподаткування. У податковому плануванні дуже поширений механізм так званого шопінгу міжнародних угод, під яким розуміється використання переваг двосторонньої податкової конвенції резидентом третьої країни.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у цьому напрямі. Отже, на підставі проведеного аналізу було вдосконалено класифікацію методів податкового планування. Це підвищить ефективність заходів із податкового планування й дасть змогу оптимізувати добір схем податкового планування з метою систематизації їх.

Методика систематизації схем податкового планування виступатиме напрямом подальших досліджень.

Список використаних джерел

1. Брызгалін А. В., Берник В. Р., Головкин А. Н. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика. Екатеринбург: Налоги и финансовое право, 2002. 272 с.
2. Злобина Л. А., Стажкова М. М. Оптимизация налогообложения экономического субъекта: учеб. пособие. М.: Академ. Проект, 2003. 240 с.
3. Козенкова Т. А. Влияние налогового планирования на финансовые результаты деятельности предприятия: дис. ... канд. экон. наук. М., 2000. 169 с.
4. Макаров М. Г. Исследование и разработка оптимизационной модели налогообложения коммерческих предприятий малого и среднего бизнеса: дис. ... канд. экон. наук. М., 2001. 155 с.
5. Муравьев В. В. Организация налогового планирования на предприятии. *Аудит и финансовый анализ*. 2001. № 2. С. 3–102.

Надійшла до редколегії 15.05.2018 р.

УДК 35.354

КОНЦЕПТ “КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ” У ДОСЛІДЖЕННІ АДМІНІСТРАТИВНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

Зубчик О. А.,

*к. філос. н., доц., доцент кафедри державного управління,
Київський державний університет ім. Тараса Шевченка,
м. Київ*

Показано, що конкурентоспроможність як аналітичний інструмент дає можливість досліджувати ефективність державного управління. Наведено методики та моделі дослідження конкурентоспроможності країн. Адміністративна ефективність є фактором підвищення конкурентоспроможності країни. Проаналізовано зміст визначень ефективності державного управління. Розглянуто адміністративну ефективність у контексті предметного поля науки державного управління..

Ключові слова: конкурентоспроможність країни, ефективність, державне управління, адміністрація, державна політика, концепт.

© Зубчик О. А., 2018