

## УДК 336.225

**К.В. Косицький**, пошукувач, Інститут економіко-правових досліджень НАН України  
**ФОРМУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВИМИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ  
ПРОМИСЛОВОГО ХОЛДИНГУ**

У статті розглянуто аспекти управління податковими зобов'язаннями промислового холдингу на основі розробки і реалізації відповідної концепції. В рамках промислового холдингу за організацію функціонування системи корпоративного податкового менеджменту відповідає департамент податкового планування. Це дозволяє приймати і реалізовувати як стратегічні, так і операційні рішення, пов'язані з виконанням податкових зобов'язань. При цьому необхідно дотримання принципів і умов, а також використання методів та інструментів, які включаються в концепцію управління податковими зобов'язаннями. Концепція управління податковими зобов'язаннями повинна враховувати можливості виконання загальних і спеціальних функцій. Загальні функції, спрямовані на прийняття операційних рішень і включають планування і адміністрування податкових нарахувань і платежів, трансферне ціноутворення, управління податковими ризиками і резервами, консультування. Спеціальні функції забезпечують прийняття стратегічних рішень, пов'язаних із вдосконаленням податкового законодавства України, проведенням податкового аудиту, контактами з податковими органами щодо оптимізації платежів, податковим супроводом стратегічних проектів холдингу. Реалізація концепції управління податковими зобов'язаннями в рамках промислового холдингу сприяє формуванню основ корпоративної податкової культури.

**Ключові слова:** промисловий холдинг, податкові зобов'язання, управління, концепція.

**Рис. 1, Табл. 1, Літ. 11**

**К.В. Косицький****ФОРМИРОВАНИЕ КОНЦЕПЦИИ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫМИ  
ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМИ ПРОМЫШЛЕННОГО ХОЛДИНГА**

В статье рассмотрены аспекты управления налоговыми обязательствами промышленного холдинга на основе разработки и реализации соответствующей концепции. В рамках промышленного холдинга за организацию функционирования системы корпоративного налогового менеджмента отвечает департамент налогового планирования. Это позволяет принимать и реализовывать как стратегические, так и операционные решения, связанные с выполнением налоговых обязательств. При этом необходимо соблюдение принципов и условий, а также использование методов и инструментов, которые включаются в концепцию управления налоговыми обязательствами. Концепция управления налоговыми обязательствами должна учитывать возможности выполнения общих и специальных функций. Общие функции, направлены на принятие операционных решений и включают планирование и администрирование налоговых начислений и платежей, трансфертное ценообразование, управление налоговыми рисками и резервами, консультирование. Специальные функции обеспечивают принятие стратегических решений, связанных с совершенствованием налогового законодательства Украины, проведением налогового аудита, контактами с налоговыми органами по оптимизации платежей, налоговым сопровождением стратегических проектов холдинга. Реализация концепции управления налоговыми обязательствами в рамках промышленного холдинга содействует формированию основ корпоративной налоговой культуры.

**Ключевые слова:** промышленный холдинг, налоговые обязательства, управление, концепция.

**К. Kosytskyi**  
**DEVELOPING THE CONCEPT OF TAX LIABILITIES MANAGEMENT FOR THE INDUSTRIAL HOLDING**

The paper focuses on the aspects of managing tax liabilities of an industrial holding on the basis of developing and implementing the relevant concept. Within the industrial holding the responsibility for the organization of the corporate tax management system is laid on the tax planning department. This allows making and implementing both strategic and operational decisions connected with the implementation of tax liabilities. Besides, it is necessary to comply with the principles and terms, as well as to apply the methods and tools which are included in the concept of tax liabilities management. The concept of managing tax liabilities should take into account the possibility of the fulfillment of general and special functions. General functions are aimed at making operational decisions and include planning and administration of tax accruals and payments, transfer pricing, tax risks and reserves management, and consulting. Special functions ensure making strategic decisions related to the upgrade of Ukraine's tax legislation, tax audit, contact with the tax authorities to optimize the payments, and tax support of the holding's strategic projects. The implementation of the concept of tax liabilities management within the industrial holding promotes corporate culture foundations.

**Keywords:** industrial holding, tax liabilities, management, concept.

Сполучною ланкою між різними стадіями загальноекономічного управління складної організації, до якої відносяться промислові холдинги, виступає система корпоративного податкового менеджменту. У рамках цієї системи найважливішим завданням виступає забезпечення прийняття адекватних рішень щодо управління витратами на виконання податкових зобов'язань з урахуванням комплексного характеру податкового менеджменту та складності взаємозв'язків у внутрішній структурі організації щодо проявів управлінського впливу. Це пояснюється тим, що витрати на виконання податкових зобов'язань займають значну частку в складі фінансових витрат і серйозно впливають на результативність діяльності. Зважаючи на це та враховуючи зарубіжний досвід та вітчизняну практику щодо управління оподаткуванням в організаціях, розгляд теоретико-методичних засад управління податковими зобов'язаннями промислового холдингу є актуальним.

Проблеми управління оподаткуванням в організаціях знаходяться у центрі уваги вчених та практиків в Україні та за кордоном. Зокрема, це знайшло відображення у дослідженнях вітчизняних фахівцями, зокрема Василькової Т.В., Іванова Ю.Б., Корягіна М., Поддєрьогіна А.М., Сухаревої Л.О., Шевченко О.В. [1-6], а також у розробках зарубіжних дослідників Ванчухіної Л.І., Коростелкіної І.А., Цепілової О.С., Агафонові М.С. та ін. [7-10]. У перерахованих вище роботах сучасних авторів знайшли відображення теоретичні питання оподаткування, однак недостатньо повно систематизовані знання в галузі податкового менеджменту, комплексних підходів до оцінки необхідності і визначення меж можливості його реального використання організаціями в сучасних економічних умовах. Тому існує потреба розвитку і доповненні існуючих концептуальних основ управління оподаткуванням як складової частини загальноекономічного управління діяльністю підприємств та об'єднань.

Це визначає мету дослідження, яка полягає в розробці рекомендацій щодо формування концепції управління податковими зобов'язаннями промислового холдингу.

Діяльність підприємств та об'єднань щодо скорочення податкових платежів в рамках дотримання податкового законодавства забезпечує реалізацію їх об'єктивного економічного інтересу та сприяє підвищенню ефективності їх функціонування і розвитку. При цьому слід зазначити, що податкове планування великих платників податків, якими є холдинги промислового сектору, має позитивні наслідки для

держави. Це відбувається тоді, коли грошові кошти, які зекономлені на податкових платежах, інвестуються у вітчизняну економіку, що сприяє економічному зростанню і збільшенню податкових надходжень до державного та місцевого бюджету в майбутньому [11, с.51].

Звичайно мета управління податковими зобов'язаннями холдингу полягає у забезпеченні мінімального рівня податкового навантаження при допустимому рівні податкових ризиків. Досягнення мети здійснюється за рахунок таких заходів:

розробки і реалізації єдиних принципів організації податкового обліку;

формалізації взаємин керуючої компанії з підприємствами холдингу в частині прийняття рішень з податкових питань;

централізації контролю виконання прийнятих рішень в частині правильності, повноти і своєчасності нарахування та сплати податків, зборів (обов'язкових платежів);

централізації контактів з податковими органами;

реалізації заходів, пов'язаних з оптимізацією оподаткування [11, с.52]

Зазначені заходи реалізуються шляхом створення департаменту податкового планування холдингу. Цей департамент здійснює організацію функціонування системи корпоративного податкового менеджменту у рамках холдингу.

Як вважають Ванчухіна Л.І. та Галєєва Н.Н., з позицій загальної теорії систем податковий менеджмент може розглядатися в трьох аспектах: елементному (або структурному), функціональному, організаційному [7]. У табл. 1 узагальнено складові та сутнісні характеристики зазначених аспектів. Слід погодитися з твердженням [7, с. 32], що необхідно дотримуватися принципу єдності в розумінні сутності та функцій податкового менеджменту, а також принципів їх системної взаємодії. Це забезпечує ефективність реалізації податкової політики.

**Таблиця 1**

**Аспекти податкового менеджменту: склад та сутність**

Аспекти	Склад	Сутність
Структурний	<p><i>Суб'єкти податкового менеджменту:</i> організації, управлінський персонал, контрагенти, податкові органи</p> <p><i>Об'єкти податкового менеджменту:</i> умовно-постійні параметри податку (податкова ставка, податковий період, джерела сплати податку) змінні параметри податку (база оподаткування, пільги, порядок сплати податку, сума податку, що підлягає сплаті)</p> <p>Чинники: зовнішнього середовища (податкова політика держави) внутрішні (облікова, договірна політика організації)</p>	За допомогою впливу на змінні параметри податку можуть бути істотно змінені результати діяльності організацій за рахунок раціональної податкової політики та ефективного використання податкових інструментів в рамках чинного законодавства
Функціональний	З позицій загальної теорії управління функціями податкового менеджменту є планування, організація, мотивація і контроль	Встановлює коло функцій, які повинна виконувати система та її елементи і формує логіку функціонування системи
Організаційний	Організаційна структура, правила взаємодії її елементів	Формування організаційної структури; визначення послідовності операцій, виконавців і відповідальності за реалізацію податкових заходів, контроль над реалізацією прийнятих управлінських рішень

Складено за даними [7, с.32-33]

В процесі функціонування система податкового менеджменту повинна забезпечувати не тільки мінімізацію податкового навантаження, але й мінімізацію податкових платежів протягом податкового періоду (із дотримання законності і досягнення запланованого рівня кінцевого фінансового результату); мінімізацію податкових платежів за весь період функціонування організації (із забезпеченням законності та певного рівня фінансового результату або допустимого співвідношення: податкових платежів до фінансового результату); забезпечення рівномірності формування податкових зобов'язань відповідно до наявних фінансових ресурсів при забезпеченні запланованого рівня прибутку; максимум фінансового результату при обмеженні максимальної суми сплачуваних податків або максимально допустимого збільшення податкових платежів на одиницю приросту фінансового результату.

Поєднання структурного, функціонального та організаційного аспектів дозволяє забезпечити високий рівень комунікації між підрозділами, вищим керівництвом і власниками, створює передумови до пошуку нових можливостей отримання додаткового прибутку, використовуючи податковий фактор з метою сталого розвитку організацій.

Автором детально вивчено досвід формування концепцій щодо управління податковими зобов'язаннями, які викладено у роботах [6-10]. Так, Шевченко О.В. сформовано концепцію формування організаційно-економічного механізму управління податковими зобов'язаннями підприємства, яка передбачає дотримання принципів системного підходу до управління сукупними фінансовими потоками з метою підвищення ефективності використання обігових коштів та збільшення фінансового результату [6, с.678].

Цепіловою О.С. представлена авторська концепція податкового планування, уточнено формулювання, виділені його завдання, структурні етапи та учасники на рівні господарюючих суб'єктів, а також проведено порівняння податкового планування з іншими способами оптимізації податкових зобов'язань. В результаті зроблено висновок, що податкова економія збільшує власні фінансові ресурси господарюючого суб'єкта і тому цілями податкового планування є не тільки пошук і реалізація різних способів оптимізації податків, а й підвищення фінансової стійкості та зростання прибутку.

Коростелкіною І.А. у роботі «Концептуальное содержание корпоративной налоговой политики и обоснование ее структурных параметров» [8] стверджується, що економічні суб'єкти одночасно з удосконаленням організації та управління, впровадженням новітніх технологій і обладнання, як правило, прагнуть збільшити власні доходи за рахунок зниження податкового навантаження. З цієї точки зору необхідна розробка корпоративної податкової політики, яка дозволить економічним суб'єктам своєчасно враховувати зміни зовнішнього середовища, забезпечує раціональний розподіл і використання ресурсного потенціалу, а також підвищувати при мінімальних витратах свою фінансову стійкість.

Агафонова М. С., Щепкіна К.В. зазначають, що однією з моделей податкового менеджменту є концептуальна модель. Вона включає сім аспектів: порядок створення податкових зобов'язань та податкового поля, методологічне забезпечення, форми і методи податкового менеджменту, методи управління податковими зобов'язаннями, організаційно-методичне, програмно-технічне та аналітичне забезпечення [10]. У даній моделі податковий менеджмент розглядається як єдиний науково-практичний процес упорядкування господарської діяльності відповідно до наявного податкового законодавства, стратегії розвитку організації в цілому і фінансової стратегії зокрема. За допомогою науково-обґрунтованих і економічно доцільних форм податковий менеджмент реалізується через вплив на податки на мікрорівні. Це досягається шляхом прийняття рішень щодо управління податковими доходами і витратами, зобов'язаннями

і ризиками з метою підвищення загальної економічної ефективності підприємства та зростання його вартості.

Узагальнюючі представлені підходи та практику управління промисловим холдингом, доцільно сформувані наступну концепцію управління податковими зобов'язаннями, яка заснована на відповідних принципах, передбачає виконання загальних та спеціальних функцій, реалізацію стратегічних та оперативних рішень (рис.1).

Слід зазначити, що управління фінансовими потоками промислового холдингу здійснюється на основі формування єдиного фінансового центру, який акумулює фінансові ресурси і централізовано розподіляє їх між учасниками холдингу.

В процесі податкового планування необхідно забезпечити мінімально можливе податкове навантаження при допустимому рівні податкових ризиків. Для цього використовуються єдині принципи організації податкового обліку, розробляється податкова політика, формалізуються взаємовідношення керуючої компанії холдингу з операційними компаніями, в частині прийняття рішень з податкових питань, впроваджується система управління консолідованим податковим бюджетом, здійснюється централізований контроль над виконанням прийнятих рішень в частині правильності, повноти і своєчасності нарахування та сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

Ефективна робота підрозділів департаменту податкового планування холдингу залежить як від організаційної структури та організації документообігу між її елементами, так і від наявності в кадровому складі служби кваліфікованих фахівців та розподілу між ними обов'язків, наділення їх повноваженнями, створення прийнятних умов для роботи.

В процесі адміністрування здійснюється консолідація податкових нарахувань і платежів, розрахунок показників податкового навантаження, аналіз податкової звітності та підготовка інформації по податках для замовників, підготовка відповідей на запити податкових органів.

Консультації забезпечує податковий супровід стратегічних проектів, моніторинг змін податкового законодавства, ініціювання змін, розрахунок ефекту, аналіз податкових ризиків та виявлення податкових резервів, роботи з податковими консультантами, розробка і контроль реалізації єдиної методології податкового обліку, супровід податкових перевірок та виконання процедури оскарження їх результатів.

Бюджетування виступає цілісною системою вибору тактичних цілей планування на рівні холдингу в рамках прийнятої стратегії, розробки планів (кошторисів витрат і доходів) і контролю їх виконання. Загальна система бюджетування холдингу повинна враховувати особливості діяльності регіональних підприємств холдингу. При цьому використання підсистеми податкового бюджетування дозволяє забезпечити процес підготовки окремих бюджетів за структурними або функціональними підрозділами, розроблених на основі затверджених вищим керівництвом програм.

Реалізація концепції управління податковими зобов'язаннями сприяє формуванню корпоративної податкової культури, яка включає фундаментальні принципи, норми та систему контролю, встановлення збалансованих відносин між учасниками, поведінку по відношенню до об'єктів корпоративного інтересу, пріоритетні цінності, мотиви, очікування, стиль співробітництва (професійні навички, психологічні підходи, прийоми взаємодії, що забезпечують міжособові відносини та ефективні контакти з контрагентами), підтримка іміджу, репутації, забезпечення якості виконання функцій.

В даний час при управлінні холдингами промислового сектору орієнтуються не стільки на фінансовий результат, скільки на підтримку ліквідності, що викликано високою рухливістю і невизначеністю зовнішнього економічного середовища і кризовими явищами в економіці [11, с.54].





**Рис.1. Концепція управління податковими зобов'язаннями промислового холдингу**

При цьому важливим завданням податкової служби холдингу є управління податковими резервами і ризиками. Обґрунтування та прийняття рішень щодо управління податковими резервами і ризиками холдингу в процесі податкового бюджетування створює передумови зниження витрат і підвищення рентабельності бізнесу.

#### **Висновки**

1. Ефективне управління податковими зобов'язаннями є актуальною проблемою. Це пояснюється тим, що витрати на виконання податкових зобов'язань серйозно впливають на результативність діяльності, а система корпоративного податкового

менеджменту пов'язана з різними стадіями загальноекономічного управління складними організаційними структурами, включаючи промислові холдинги.

2. У рамках промислового холдингу за організацію функціонування системи корпоративного податкового менеджменту відповідає департамент податкового планування. Корпоративний податковий менеджмент розглядається з позиції системного підходу в структурному, функціональному та організаційному аспектах. Це дозволяє приймати і реалізовувати як стратегічні, так і операційні рішення, пов'язані з виконанням податкових зобов'язань. При цьому необхідно дотримання принципів і умов, а також використання методів та інструментів, які включаються в концепцію управління податковими зобов'язаннями і сприяють підвищенню ефективності діяльності за рахунок економії оборотних коштів.

3. У концепції управління податковими зобов'язаннями розкрито принципи, можливості виконання загальних та спеціальних функцій, обґрунтування, прийняття та реалізацію стратегічних і тактичних рішень. При реалізації концепції доцільно враховувати можливості виконання як загальних функцій, пов'язаних з управлінням податковими зобов'язаннями, так і спеціальних, обумовлених особливостями управління фінансовими потоками холдингу. Реалізація концепції управління податковими зобов'язаннями сприяє формуванню основ корпоративної податкової культури в рамках промислового холдингу.

Подальших досліджень потребують питання забезпечення оптимального співвідношення між резервами і ризиками в процесі управління податковими зобов'язаннями холдингу.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Василькова Т.В. Удосконалення планування податкових платежів / Т.В. Василькова // Фінанси України. – 2010. – № 6. – С.36-39.
2. Іванов Ю.Б. Проблеми податкового регулювання і планування податкових платежів: Наукове видання / Ю.Б. Іванов. – Х. : ХНЕУ, 2006. – 240 с.
3. Корягін М. Облік, аналіз і контроль розрахунків за податками і платежами в системі управління підприємством / М. Корягін, М. Брич // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6. – С. 251–253.
4. Поддєрьогін А.М. Корпоративне податкове планування у фінансовому управлінні підприємством / А.М. Поддєрьогін, В.К. Червоненко // Фінанси України. – 2011. – №4. – С. 47-54.
5. Сухарева Л. О. Податкове планування в системі управління підприємством : моногр. / Л. О. Сухарева, П. М. Сухарев, Я. І. Глущенко.–Донецьк: ДонДУЕТ, 2006. – 209 с.
6. Шевченко Е.В. Концепція синтеза механізмів управління податковими зобов'язаннями підприємства / Е.В. Шевченко // Економіка: проблеми теорії та практики. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2006. – С. 676-683.
7. Ванчухина Л. И. Формирование инструментария налогового менеджмента в управлении финансовыми потоками предприятий / Л.И. Ванчухина, Н.Н. Галева // Известия Кабардино-Балкарского научного центра РАН. – 2007. – № 2 – С. 29-39.
8. Коростелкина И.А. Концептуальное содержание корпоративной налоговой политики и обоснование ее структурных параметров / И.А. Коростелкина // Финансы и кредит. – 2014. – № 15(591). – С. 27-36.
9. Цепилова Е.С. Концепция налогового планирования в хозяйствующих субъектах / Е.С. Цепилова // Финансы и кредит. – 2014. – №46(622). – С. 38-47.
10. Агафонова М.С. Формирование аналитического управления налоговым менеджментом в коммерческой организации [Электронный ресурс] / М.С. Агафонова, К.В. Щепкина // Научно-методический электронный журнал «Концепт». – 2016. – Т. 2. – С. 331–335. – Режим доступа: <http://e-koncept.ru/2016/46080.htm>.
11. Мельникова М.В. Организация подсистемы налогового планирования холдингов промышленного сектора / М.В. Мельникова, К.В. Косицкий // Современный научный вестник. – № 42(181). – 2013. – С. 51-56.