

4. ЕКОНОМІКА, ПЛАНУВАННЯ І УПРАВЛІННЯ ГАЛУЗІ

УДК 336.2:339.7

Доц. Б.А. Карпінський¹, канд. екон. наук;
Н.С. Залуцька – Львівська державна фінансова академія

ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЧНОГО ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Сформовано понятійний апарат та обґрунтовано концептуальні завдання стратегічного податкового менеджменту, спрямованого на реалізацію перспективних напрямів діяльності податкової системи України, оптимальне використання потенціалу кожного працівника щодо досягнення цілей державної податкової служби, зокрема, нарощування податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів. Виділено ефект коагуляції податкових знижок.

Assist. prof. B.A. Karpinsky¹; N.S. Zalutska – Lviv State Academy of Finance

Strategic tax management: forming and perspectives

The explaining apparatus, conceptual tasks of strategic tax management are formed, which are directed on realization the perspective trends of Ukrainian tax system activity, optimal using of every worker potential in achieving the goal of state tax body, for example, increasing the tax incomes into the budgets of all levels. The effect of coagulation of tax reduces is determined.

У своїй сукупності податки, маючи наукове обґрунтування та відображаючи дійсність, є фінансовою основою для державного втручання у сферу господарських зв'язків між об'єктами економічних відносин. За останні роки спостерігається поглиблення економічних реформ в Україні, що певним чином викликано стратегічною метою вступу до СОТ (у перспективі і Європейського Союзу), а також ускладненням фінансових, податково-бюджетних відносин на багаторівневих етапах територіального управління. Важливе місце в цих реформах відводиться й формуванню та розбудові ефективного процесу управління на всіх рівнях діяльності органів державної податкової служби [1-13].

Щодо досліджень безпосередньо податково-бюджетної сфери України сьогодні, то виділяються, на нашу думку, управлінські дослідження І.В. Алексєєва, О.І. Амоші, І.О. Бланка, Т.І. Єфименко, В.М. Опаріна, А.М. Соколовської, В.Ф. Столярова, А.І. Мокія, П.В. Мельника, О.Є. Кузьміна, І.Я. Чугунова та ін.

Водночас, аналіз досліджень із проблематики податкового менеджменту дає змогу стверджувати, що оминула поза увагою наукових досліджень така фундаментальна сучасна особливість, як формування нового стратегічного підходу до системи управління та перерозподілу податкових надходжень до державного бюджету. Останнє, додатково не сприяє обґрунтованому прийняттю управлінських податкових рішень в умовах невизначеностей довготермінового соціально-економічного розвитку. Зокрема, якщо *податковий менеджмент* є сукупністю прийомів та методів організації податкових

¹ академік Міжнародної Кадрової Академії (Academician of International Skilled Academy)

відносин із метою забезпечення формування дохідної частини бюджету, централізованих цільових фондів держави та впливу податків на розвиток виробництва й соціальної сфери, то вже *стратегічний податковий менеджмент* визначає, як органи державної податкової служби мають діяти у сучасних умовах, щоб досягти бажаного розвитку (результату) у майбутньому, виходячи зі змінних чинників оточення, тобто оцінюється сучасний стан податкового менеджменту з точки зору майбутнього. Відповідно не тільки прогнозується бажаний рівень розвитку чи модернізації податкової системи, але й виробляється її здатність адекватно реагувати на зміни в багатопараметричному середовищі для досягнення визначених цілей [3].

Стратегічний податковий менеджмент – це сукупність методів керівництва вищого рівня щодо формування довгострокових цілей, вибору пріоритетних напрямків розвитку діяльності органів державної податкової служби, удосконалення розподілу їх ресурсного потенціалу, насамперед, в умовах нестабільності та структурної трансформації економіки [7]. Зокрема, схематична послідовність елементів (критеріїв) стратегічного податкового менеджменту зображено на рис. 1.



Рис. 1. Схема елементів стратегічного податкового менеджменту

Основна мета стратегічного податкового менеджменту – це створення необхідних умов (організаційних, технічних, соціальних, психологічних) для реалізації головного завдання – ефективного використання ресурсного потенціалу у контролюючих органах із метою забезпечення податкових надходжень із тенденцією до їх нарощування, дотримання послідовності

між індивідуальними та колективними трудовими процесами, координація й узгодження спільної діяльності податкових працівників задля досягнення стратегічних (довгострокових) цілей розвитку країни.

У цьому плані об'єктом державного впливу є фінансові ресурси (тобто сплачені податки, збори, обов'язкові платежі). Ефективність оподаткування та субсидування значною мірою пов'язане з ефективністю менеджменту у керуючих (контролюючих) державних установах. Варто зазначити, що при розподілі ці ресурси скеровують, насамперед, до тих сфер і на ті потреби, які впливають на стан економічного розвитку [5; 9].

Зазначимо, що доволі складним завданням є правильне визначення напрямів використання податкових (фінансових) ресурсів, щоб отримати позитивні результати у довгостроковій перспективі. Зокрема, є дві точки зору щодо пріоритетів використання цих ресурсів. За першим – основним чинником подолання бідності вважається розвиток соціальної держави, тобто "фінансування бідних" із державного або місцевого бюджетів. За другим – небажаність втручання соціальних реформаторів у капіталістичний процес, оскільки зростання витрат на соціальні потреби призведе до скорочення економічного зростання.

Зокрема, у Східній Європі й колишньому СРСР експерти Світового банку вважають убогими людей, які живуть менше ніж на 2,15 дол. США у день, а "незахищеними" або бідними тих, кому щодня доводиться задовольнятися 4,3 дол. Доларові доходи жителів кожної країни регіону Світовий банк обчислює за паритетом купівельної спроможності – умовним курсом національної валюти, за яким на 1 долар у кожній країні можна придбати стільки ж товарів і послуг, скільки й в інших країнах. Якщо порівняти з прожитковим мінімумом характеристики Світового банку стосовно "бідних" (4,3 дол.), то в гривнях це становить 651 гривню на місяць, що, наближено, у 1,3 раза перевищує наявний прожитковий мінімум. Не зважаючи на це, частка соціальних витрат у структурі загальних витрат бюджету України становила 30 % у 2005 р. За даними Світового банку, з 1999 р. близько 30 % українців жили бідно, а з 2003 р. їх чисельність зменшилася на 10 % [11].

У рамках стратегічного податкового менеджменту можливо вирішити й фундаментальне питання формування середнього класу. Не зважаючи на зростаючу увагу до цієї проблематики у вітчизняному науковому середовищі, на жаль, не було сформовано обґрунтованого концепційного підходу щодо вирішення цього стратегічного питання. На думку авторів даного дослідження означену непросту проблему можливо вирішити за допомогою задіювання податкового механізму.

Припустимо, що багатих є у середньому 5-10 % від загальної чисельності населення, останні бідні різного рівня. Зокрема, за деякими оцінками 20 олігархічних "родин" України тримають у своїх руках 80 % національного багатства. Так, понад 93 % акцій кожного із шести найбільших підприємств Кривбасу належать (через ряд проміжних структур) окремим "родинам". За останні роки пройшла й суперконцентрація корпоративних прав, що не сприяє розвитку середнього класу України [7]. Водночас, *регулюючи дифе-*

ренційовано ставку податку на багатство, можливо зупинити зростання багатства тільки вузького прошарку населення та створити умови для нарощування за рахунок цього величини середнього класу. **Ніколи не з'явиться середній клас там, де можливе нескінченне збагачення вузького прошарку населення (олігархів).**

Особливо, останнє рельєфно проявляється у постсоціалістичних державах. Так, в Україні відбувається безпрецедентно швидке зростання багатства олігархів (на мільярди доларів за рік) без адекватного нарощування чисельності прошарку середнього класу. Стратегічний податковий менеджмент за допомогою своїх важелів, ураховуючи довготермінову перспективу, може забезпечити формування середнього класу держави, даючи тим шанс на прискорення темпів її вступу в ЄС. Практично без задіювання на урядовому рівні запропонованого механізму це будуть тільки декларативні наміри.

На думку авторів, закладувана ідеологія у проект Податкового кодексу щодо однаковості сплати податку, а не його диференційованості, не дасть змогу сформувати середній клас України, оскільки тільки через процедуру зниження податку його значна частина опиниться знову в руках найбільш багатих – *ефект коагуляції податкових знижок* (коагуляція – лат. *coagulation*: злипання) [8].

Серед основних проблем щодо гальмування стратегічного розвитку економіки держави, недоотримання відповідно податків, а значить недофінансування соціальної сфери є обмеженість фінансових ресурсів. Українські експерти вважають, що для динамічного розвитку необхідні капіталовкладення хоча б у сумі 100 млрд. дол. (табл. 1). Розглядаючи державу як економічного суб'єкта з багатьма функціями, здатного поєднати поточні проблеми економіки з виконанням стратегічних, з'являються дослідження щодо надання бюджетним коштам інвестиційного напрямку.

Проте, недоцільно підвищувати бюджетне навантаження на економіку, оскільки, на думку фахівців, країна, що розвивається повинна мати порівняно нижчий рівень податкового тиску відносно розвинутих країн [10].

Табл. 1. Обсяг фінансових ресурсів необхідних для розвитку інфраструктури економіки України до 2015 р. * млрд. дол.

Напрями фінансування	Обсяг капітальних інвестицій
Енергетика	30
Транспорт	5
Охорона здоров'я, освіта та соціальний захист	9
Сільське господарство	6,5
Житлово-комунальні послуги	14
Вдосконалення екологічної ситуації	15
Розвиток ринкових структур	4
Інші	16,5
Всього	100

Примітка: *За даними Світового банку

Відповідно до прогнозів експертів очікується збільшення фінансування регіонів України, насамперед, за рахунок податкової складової, у п'ять разів (табл. 2).

За результатами минулого року не спостерігається різкого збільшення податкових надходжень до державного бюджету. Зокрема, необхідно зазначити, що у грудні 2006 р. план із ПДВ не було виконано (98,1 %), відповідно й план із відшкодування цього податку експортерам також недовиконано (на 5,2 %). Водночас, зазначимо, що особливі питання у контексті стратегічного податкового менеджменту наявні щодо ПДВ [11].

Табл. 2. Приріст капітальних інвестицій у державі протягом 2006-2015 рр.

Назви міст і областей	Обсяги інвестицій				Очікуваний обсяг інвестицій*	
	2006		2007		2007-2015	
	млрд. дол.	% до під- сумку	млрд. дол.	% до підсумку	млрд. дол.	% до під- сумку
АР Крим	0,5	2,7	0,6	2,7	3,4	2,7
Вінницька	0,08	0,5	0,09	0,4	0,4	0,4
Волинська	0,1	0,7	0,3	1,3	1,5	1,2
Дніпропетровська	1,8	10,3	2,3	11	13,9	11,5
Донецька	0,6	3,6	0,8	4	5,1	4,2
Житомирська	0,09	0,5	0,1	0,6	0,8	0,6
Закарпатська	0,3	1,5	0,3	1,4	1,7	1,4
Запорізька	0,6	3,2	0,6	2,9	3,7	3,1
Івано-Франківська	0,1	0,8	0,2	0,9	1,1	1
Київська	0,7	3,8	0,9	4,2	5,3	4,3
Кіровоградська	0,05	0,3	0,05	0,2	0,3	0,2
Луганська	0,3	1,6	0,3	1,3	1,6	1,4
Львівська	0,4	2,5	0,5	2,4	2,7	2,2
Миколаївська	0,1	0,7	0,1	0,5	0,6	0,5
Одеська	0,6	3,5	0,7	3,3	4,1	3,4
Полтавська	0,3	1,7	0,3	1,5	1,8	1,5
Рівненська	0,08	0,5	0,1	0,5	0,6	0,6
Сумська	0,2	1	0,2	0,7	0,9	0,3
Тернопільська	0,04	0,2	0,05	0,2	0,3	0,3
Харківська	0,5	2,9	1	4,8	6,1	5,3
Херсонська	0,09	0,5	0,1	0,5	0,6	0,5
Хмельницька	0,08	0,5	0,1	0,5	0,6	0,5
Черкаська	0,1	0,6	0,1	0,6	0,8	0,6
Чернівецька	0,03	0,2	0,04	0,2	0,3	0,2
Чернігівська	0,1	0,6	0,08	0,4	0,5	0,4
м. Київ	3,9	23,3	5,5	26,1	30,9	25,4
м. Севастополь	0,09	0,6	0,1	0,6	0,8	0,6
Нерозподілені за регіонами обсяги інвестицій	5,2	31,2	5,6	26,3	31,3	25,7
Україна	17,03	100	21,11	100	121,7	100

Примітка: *Розраховано авторами на основі даних Міністерства фінансів та Міністерства економіки України.

Так, з одного боку необхідно дотримуватись вимог базового нормативного акту Євросоюзу щодо спільної системи справляння ПДВ – Шостої Директиви Ради ЄС, а з іншого – механізм оподаткування за даним видом має бути прозорим та стабільним. Щодо стабільності податкового законодавства то зазначимо, що тільки до Закону України "Про податок на додану вар-

тість" було внесено близько 120 різноманітних змін, а щодо посилення прозорості – на сьогодні відбувається перехід податкових інституцій на електронну форму адміністрування ПДВ [9].

Стратегічним планом розвитку ДПС України передбачається закріпити трирівневу систему організації податкової служби з визначенням відповідних функцій кожної з них (рис. 2). Виходячи із цього, стратегічний податковий менеджмент спрямовано на визначення основних функцій та пріоритетів вищого (стратегічного) рівня управління.

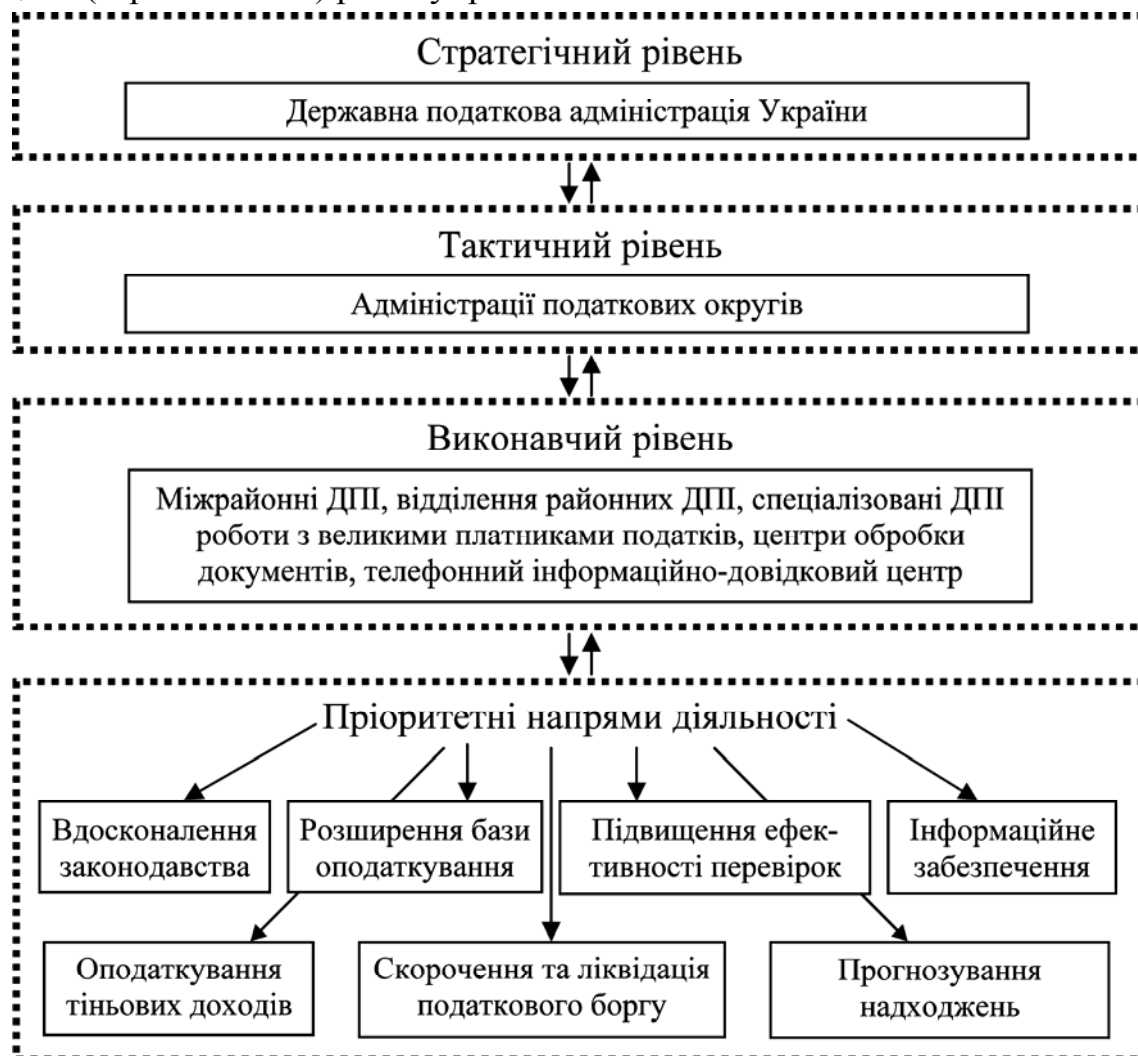


Рис. 2. Організаційна структура податкової служби України та її основні напрями діяльності відповідно до стратегії модернізації

Доцільність впровадження системи стратегічного податкового менеджменту у державній податковій службі незаперечна, саме вона дасть можливість підняти на якісно новий рівень роботу працівників державної податкової служби України, сприятиме прискоренню її модернізації, покращенню взаємовідносин із платниками податків, зборів та обов'язкових платежів, а також істотно підвищить рівень довіри громадськості до державних органів управління. На думку авторів, основними пріоритетними напрямками, на які повинна бути спрямована система стратегічного податкового менеджменту в органах ДПС України, необхідно уважати [4-5]:

- ефективний розподіл робочого часу працівника податкової служби;

- розроблення індивідуального графіку роботи;
- забезпечення окремого автоматизованого робочого місця;
- можливість спілкування з колегами по роботі;
- забезпечення кар'єрного росту та мотивація праці (премії, нагороди, подяки);
- винагорода за підвищення кваліфікації – наукові ступені та присвоєння рангів;
- установлення персональної відповідальності за неякісне виконання та порушення термінів завдань (позбавлення премії, матеріальна відповідальність);
- чіткість поставлених завдань та підзвітність одній керівній особі структурного податкового підрозділу;
- зниження податкового боргу;
- збільшення посадових окладів щодо заробітної плати працівникам податкових органів у два або й три рази, оскільки стратегічний розвиток податкової служби вимагає виконання досить напружених завдань.

Оскільки, в Україні за останні роки в бюджеті держави щорічно є дефіцит фінансових ресурсів у понад 10 млрд. грн., то стратегічний податковий менеджмент повинен спрямовувати зусилля на пошук нових підходів до активізації та нарощування податкових надходжень.

Підкреслено, що відмінності у "дзеркальній" статистиці щодо ПДВ становлять за окремими державами – торговельними партнерами України сальдові суми у понад мільярд доларів США (а значить і втратою для бюджету держави тільки за окремими зовнішньоторговельними напрямками сотень мільйонів доларів), що вже впливає як на стан дохідного наповнення бюджету, так і на економічну безпеку України. Запропоновано зняти дані недоречності за рахунок внесення відповідних змін у Закон України "Про податок на додану вартість".

Формування засад стратегічного податкового менеджменту дасть змогу також вирішити проблемне питання формування середнього класу. Також відмічено, що закладувана у проект Податкового кодексу ідеологія щодо однаковості сплати податку, а не його диференційованості, не дасть змоги сформувати середній клас України, оскільки тільки через процедуру зниження податку його значна частина опиниться знову в руках найбільш багатих – *ефект коагуляції податкових знижок*.

У своїй концепційній основі стратегічний податковий менеджмент націлено на зниження податкового навантаження, маючи на меті визначення економічно-оптимального й соціально-справедливого рівня оподаткування, достатнього як для реалізації державних функцій, так і для стимулювання інвестиційної діяльності й покращення податкової конкуренції, зниження податкового боргу. Водночас, необхідно уникати численних змін у законодавчій базі для забезпечення стратегії на стабілізацію податкового законодавства, хоча б у середньотерміновій перспективі.

Література

1. Буряк П.Ю., Карпінський Б.А., Залуцька Н.С. Податковий контроль в Україні: Т.І. Попередній контроль: Монографія. – Львів: Простір-М, 2007. – 400 с.
2. Иванов Ю.Б., Карпова В.В., Карпов Л.Н. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий. – Х.: ИД "ИНЖЕК", 2006. – 272 с.
3. Карпінський Б.А. Збалансованість фінансової системи: методологія, оцінка, порівняння: Монографія. – Львів: Логос, 2005. – 496 с.

4. Карпінський Б.А., Залуцька Н.С. Особливості реформування податкової системи України// Наук. вісник НЛТУУ: Зб. наук.-техн. праць. – Львів: НЛТУУ. – 2006, вип. 16.7. – С. 186-191.
5. Карпінський Б.А., Залуцька Н.С. Удосконалення взаємовідносин податкової служби з платниками податків// Актуальні проблеми економіки. – 2007, № 2. – С. 128-136.
6. Крисоватий А.І., Кізима А.Я. Податковий менеджмент: Навч. пос. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 304 с.
7. Мокряк В., Мокряк Е. Корпоративне управління великими промисловими підприємствами: сучасний стан та актуальні проблеми// Економіка України. – 2007, № 4. – С. 51.
8. Рибак С., Лазерник Л. Фінансові аспекти економічного зростання в Україні// Фінанси України. – 2007, № 3. – С. 22-32.
9. Податкові важелі стимулювання економічного зростання/ Єфименко Т.І.// Наук. пр. Н.-д. фін. ін-ту при М-ві фінансів України. – 2006, вип. 2(35). – С. 33-37.
10. Соколовська А.М. Податкова політика в Україні у контексті її впливу на розвиток економіки// Фінанси України. – 2006, № 9. – С. 65-82.
11. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання-Прес. – 2004. – 454 с.
12. Чухно А. Господарський механізм та шляхи його удосконалення на сучасному етапі// Економіка України. – 2007, № 4. – С. 39-42.
13. Karpinsky B.A., Bozsko S.M. Economic growth at sustainable development of economy. The monography. – Lviv: Prostir-M, 2006. – 376 p.

УДК 339.137.2:658.0

Доц. Д.Ю. Масленніков; магістр В.М. Ліпінський –
Львівська КА

СТРАТЕГІЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Досліджено поняття конкурентоспроможності і конкурентні переваги, їх важливість для підприємства, обґрунтування стратегії їх забезпечення.

*Assist. prof. D.Yu. Maslennikov; master's degree V.M. Lipinskiy –
L'viv commercial academy*

Strategic providing of competitiveness of enterprise

Probed concept competitiveness and competitive edges, their importance for enterprise, ground of strategy of their providing.

Протягом перших десяти років в Україні ситуація у підприємстві складалася таким чином, що підприємствам удавалося досягти успіху, а виходить, і забезпечити свою конкурентоспроможність із мінімальними витратами.

Розвиток підприємства можна розглядати як стратегічний напрям його діяльності. Кожне підприємство намагається досягнути та реалізувати свої конкурентні переваги. Конкурентні переваги – це ті унікальні відчутні і невідчутні активи, якими володіє фірма, ті галузі діяльності, які стратегічно важливі для даного бізнесу, які допомагають перемагати у конкурентній боротьбі. Конкурентні переваги існують тоді, коли ви можете одержати рентабельність вищу середньої для фірм даної галузі або сегменту ринку.

Необхідно відзначити, що протягом цього ж часу дослідники та підприємці усвідомили, що приклади успішної діяльності не можна пояснити тільки загальними стратегіями або особливостями організації. На думку Кау: "Не існує єдиного рецепту чи загальних стратегій, що забезпечили б корпоративний успіх... їх не може бути, тому що інакше їх загальне застосування