

Дідик А.М.

ПАРАМЕТРИ ОЦІНЮВАННЯ ПОДАТКОВОЇ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ У КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЇХНЬОГО ПОЛІКРИТЕРІАЛЬНОГО РОЗВИТКУ

У статті виокремлено, систематизовано та надано змістову характеристику параметрам оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємств у контексті забезпечення їхнього полікритеріального розвитку. У перелік таких параметрів включено платників податків, об'єкти і бази оподаткування, ставки податків, порядок обчислення податків, податкові періоди, строки та порядок сплати податків та дати виникнення податкового зобов'язання.

Ключові слова: оцінювання, параметр, податкова конкурентоспроможність, розвиток, полікритеріальний розвиток.

Постановка проблеми. Динамічність середовища функціонування, загострення конкурентної боротьби, глобалізаційні процеси та інші обставини зумовлюють необхідність використання підприємствами різних інструментів забезпечення свого полікритеріального розвитку, одними із яких є податкові важелі. Попри те слід констатувати, що в Україні цій проблемі через низку обставин не приділяють належної уваги. Вітчизняні підприємці трактують податкове середовище здебільшого з боку існуючих і потенційних загроз, а не з позиції можливостей, які також (як й інші можливості зовнішнього середовища) можна використовувати, обираючи ту чи іншу податкову альтернативу.

У попередніх публікаціях автора доведено важливість і необхідність використання поняття «податкова конкурентоспроможність підприємства» для ідентифікування «розриву» між фактичним станом податкової системи підприємства та ринковим податковим середовищем або, іншими словами, про відповідність такої системи можливостям, які надані зовнішнім середовищем. Разом з тим потребують подальшого розвитку положення щодо ідентифікування параметрів оцінювання такої конкурентоспроможності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема дослідження стану та параметрів податкової системи підприємства та її окремих елементів не є новою у вітчизняній та іноземній науковій літературі. Так, відомими є напрацювання у сфері податкової безпеки суб'єктів господарської діяльності М.І. Виклюка, В.В. Гресика [2], Ю.В. Іванова, Ю.В. Бережної [5], Ю.М. Полонської [8], А.І. Кривцова [6],

М.М. Фролової [9] та багатьох інших. У роботі А.В. Ломейка [7] використовуються поняття податкових ризиків, податкового планування, податкового ризик-менеджменту та податкового контролю. Серед інших понять зазначеної сфери слід виокремити поняття податкового адміністрування [1], аудиту податкових ризиків [6], податкової дисципліни [9] тощо. Усі ці положення є вхідною інформаційною базою для ідентифікування параметрів оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємств у контексті забезпечення їхнього полікритеріального розвитку.

Формулювання цілей статті. Метою статті є виокремлення, систематизація та надання змістової характеристики параметрам оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємств у контексті забезпечення їхнього полікритеріального розвитку.

Опис основного матеріалу дослідження. Розглядаючи проблему вибору параметрів оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємства, слід зауважити, що це повинні бути параметри, які можна порівняти з аналогічними параметрами зовнішнього податкового середовища. В обґрунтованому автором трактуванні поняття «податкова конкурентоспроможність підприємства» використано також поняття – «податкова система підприємства». Як відомо з теорії систем, у широкому розумінні система є сукупністю різних елементів, які взаємодіють між собою. Відтак, на підставі огляду й узагальнення літературних джерел [1-2; 5-7; 9] у перелік елементів податкової системи підприємства слід включати його податкову політику, податкове планування і його методи, прогнозування податків та зборів, корпоративний податковий менеджмент, податковий ризик-менеджмент, адміністрування податків, порядок визначення податкових зобов'язань, податковий облік, управління податковим боргом, податкове контролювання,

© Дідик Андрій Миколайович, к.е.н., здобувач кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва, Національний університет «Львівська політехніка», м. Львів, тел.: +380322582210, e-mail: Andrii.M.Didyk@gmail.com

внутрішній податковий аудит тощо. Не слід забувати і про відповідних посадових осіб, що управляють податковими процесами на підприємстві, а також їхнє ресурсне забезпечення. Очевидно, що ці всі елементи можуть бути параметрами порівняння лише за умови, коли базою такого порівняння є податкова система іншого підприємства-конкурента або (що також часто враховується під час оцінювання конкурентоспроможності товарів) т. зв. «ідеального конкурента». У нашому ж випадку усі такі параметри не можуть бути базою порівняння, адже за основу беруться можливості зовнішнього податкового середовища, тобто т. зв. максимально можливі можливості, надані чинним законодавством. Це закладено в авторському трактуванні поняття «податкова конкурентоспроможність підприємства» і саме це визначає добір найрепрезентативніших параметрів та відповідних їм показників порівняння, які б відповідали цілям оцінювання такої конкурентоспроможності.

Під час ідентифікування параметрів оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємства слід враховувати обґрунтовані теорією і практикою положення [3, с. 27; 10, с. 196] про те, що такі параметри не повинні дублюватись, бути взаємопов'язаними, суперечливими, взаємооберненими, а також фрагментарно характеризувати явище, яке досліджується.

На підставі вивчення теорії і практики, а також з урахуванням результатів проведених власних досліджень під час оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємств пропонується враховувати такі параметри, як:

- платники податків;
- об'єкти і бази оподаткування;
- ставки податків;
- порядок обчислення податків;
- податкові періоди;
- строки та порядок сплати податків;
- дата виникнення податкового зобов'язання.

Доцільність виокремлення саме таких параметрів оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємств обґрунтовується низкою обставин. Насамперед, ці параметри закладені у вітчизняному законодавстві, зокрема у чинному Податковому кодексі України (ст. 7 «Загальні засади встановлення податків і зборів») як елементи податкової системи суб'єкта господарської діяльності. Усі інші нормативні положення чинного податкового законодавства спрямовані так чи інакше на регламентування у більшій чи меншій мірі кожного з таких елементів. Отож, з позиції законотворця саме такі параметри є

визначальними в оподаткуванні. Окрім того зазначені вище параметри є нормативно регламентованими, а відтак чітко ідентифікована база порівняння, що є, як доведено раніше, необхідною умовою оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємства. Слід врахувати і те, що наведені рекомендовані параметри є доволі комплексними, а тому за необхідності їх можна деталізувати, формуючи «дерево» параметрів та їхню ієрархію.

На підставі огляду вітчизняного податкового законодавства можна зробити висновок і про те, що в межах кожного з рекомендованих параметрів оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємства правовими нормами передбачено низку альтернатив, які можуть обрати суб'єкти підприємницької діяльності, що також важливо.

Розглядаючи кожен окремих рекомендований параметр оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємств, слід зауважити, що в межах параметру «платники податків» слід враховувати податкові альтернативи суб'єкта господарської діяльності у сфері вибору організаційної форми здійснення підприємницької діяльності з урахуванням особливостей оподаткування кожної, створення або ліквідації відокремлених підрозділів, обрання тої чи іншої системи оподаткування з переліку можливих, ідентифікування себе як платника єдиного податку за тією чи іншою формою чи єдиного соціального внеску за тією чи іншою ставкою, здійснення конкретних видів діяльності згідно КВЕД, реєстрації себе як резидента чи нерезидента, обрання форми ведення обліку доходів і витрат, користування чи некористування послугами податкового агента тощо.

Наступним рекомендованим параметром оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємства є об'єкт та база оподаткування. Так, ст. 22 Податкового кодексу України визначає, що «об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку». У свою чергу згідно цього ж таки нормативно-правового акту (ст. 23), база оподаткування – це «фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання». Таким чином, здійснюючи свою виробничо-господарську діяльність, підприємство як в межах об'єкта, так і бази оподаткування може також обирати різні

альтернативи. Насамперед, суб'єкт господарювання має право самостійно вирішувати, які товари виробляти чи реалізовувати (кожен товар – це різна база оподаткування). Окрім того, як відомо, база оподаткування нерідко залежить від величини партії, яка ввозиться, чи типу тари, що використовується (наприклад, в умовах здійснення зовнішньоекономічної діяльності).

Слід зауважити і те, що чинне законодавство не обмежує підприємства у здійсненні напрямів своєї діяльності, відтак, кожен суб'єкт господарювання самостійно вирішує, чи обмежувати свою діяльність тільки операційною діяльністю, чи також «входити» у фінансову та інвестиційну сферу. Очевидно, що будь-які такі рішення впливатимуть і на об'єкт, і на базу оподаткування. Так само впливатиме на ці параметри значний спектр т. зв. «допоміжних» видів діяльності, як от інжиніринг, здійснення операцій на давальницькій сировині, використання послуг транспортно-експедиційних організацій, страхових компаній, митно-брокерських посередників, консалтингових підприємств тощо. Кожна із таких сфер призводить до виникнення у підприємства-платника податку певного податкового зобов'язання згідно податкового законодавства.

Об'єкт оподаткування залежить також від видів доходу, які одержує підприємство. Тут мається на увазі не тільки дохід як такий, але і можливість його одержання частинами для оптимізування податкових платежів і використання можливостей зовнішнього податкового середовища. Окрім того, як встановлено чинним законодавством, майно і господарські операції з ним у багатьох випадках також є об'єктом оподаткування, а це також можливість пошуку й обрання найкращих для суб'єкта господарювання податкових альтернатив.

Слід додати і те, що кожен обов'язковий податок і збір має чітко визначені об'єкт та базу оподаткування. Відтак, податкові альтернативи слід виявляти також у розрізі окремих податків і зборів, що сплачує (або може сплачувати чи несплачувати) підприємство, тобто щодо ПДВ, податку на прибуток, валового доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), мита, акцизного податку, транспортного податку, земельного податку, військового збору, екологічного податку тощо.

Поняття «ставки податків» як наступного рекомендованого параметру порівняння під час оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємства також визначене у чинному податковому законодавстві. Так, згідно ст. 25 Податкового кодексу України ставка податків це

«розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування. Таким чином, це поняття тісно пов'язане із попередніми параметрами оцінювання податкової конкурентоспроможності, однак водночас його можна трактувати як самостійне, адже воно відображає інший важливий бік порівняння.

Слід зауважити, що параметр «ставка оподаткування» також за певних умов може надавати право підприємству обирати певні податкові альтернативи. Так, наприклад, вже у п. 26.2 ст. 26 Податкового кодексу України зазначено, що «під час обчислення одного і того самого податку можуть використовуватися декілька базових (основних) ставок», а це вже закладає альтернативи. Окрім того, суб'єкт господарської діяльності доволі часто має справу з одним із різновидів ставки податку – граничною податковою ставкою, що обмежена «максимальним або мінімальним розміром ставки за певним податком» (п. 27.1 ст. 27 Податкового кодексу України).

Щодо наступного рекомендованого параметру порівняння під час оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємства – порядку обчислення податків – слід зауважити, що тут також можна виокремити низку податкових альтернатив для суб'єктів підприємницької діяльності. Так, чинне законодавство у цій сфері застосовує таке поняття як «індексація». Окрім того, як відомо з практики податкового обліку, виокремлюють касовий та накопичувальний методи обчислення податкової бази, у межах яких нерідко підприємці теж мають низку альтернатив. Не слід забувати і про прямий та непрямий способи обчислення такої бази, умови використання яких також регламентовані нормами чинного законодавства.

Кількість податкових альтернатив для підприємства за параметром «порядок обчислення податків» збільшується у рази, коли є змога скористатися податковими пільгами (податкові вирахування, зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору, встановлення зниженої ставки податку та збору чи звільнення від їхньої сплати), які також розглядаються у межах параметру ставок оподаткування. Такі пільги, як відомо, можуть бути передбачені здебільшого митним чи податковим законодавством. Слід звернути увагу і на те, що правові норми передбачають право суб'єктів підприємницької діяльності використовувати чи невикористовувати такі пільги, а також зупиняти їхнє використання на певні періоди. Ці права знову ж таки збільшують кількість можливих податкових альтернатив, як і використання підприємцями кумулятивного чи некумулятивного порядку обчислення податку.

Управління податковими процесами на підприємствах пов'язане у значній мірі із визначенням податкових періодів, під якими у законодавстві розуміють встановлений «період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків і зборів» (п. 33.1 ст. 33 Податкового кодексу України). Як відомо із практики, за певних умов суб'єкти господарської діяльності можуть умовно коригувати свої податкові періоди. Окрім того підприємці мають змогу також впливати на свої звітні податкові інтервали. Це притому, що податкові періоди у вітчизняній нормативно-правовій базі «прив'язі» доволі часто до кожного окремого податку та збору.

Строки та порядок сплати податків як наступний рекомендований параметр порівняння під час оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємства передбачає також чимало податкових альтернатив. Одна із них передбачає право підприємців в окремих випадках обрати національну грошову одиницю чи валюту. В іншому випадку суб'єкти підприємницької діяльності можуть обирати готівкову чи безготівкову форму сплати податків і зборів.

Окрім того, використовуючи правову норму ст. 32 Податкового кодексу України, суб'єкти підприємництва можуть за певних умов застосовувати право на зміну строку сплати податку та збору у формі відстрочки або розстрочки, а це у свою чергу впливає на

можливість поповнення чи вивільнення оборотного капіталу.

Різні податкові альтернативи для підприємств пов'язані із коригуванням моменту виникнення податкового зобов'язання. Так, згідно чинного законодавства зокрема і Податкового кодексу України, суб'єкти підприємницької діяльності мають змогу впливати на таку дату шляхом:

- коригування дати зарахування коштів на банківський рахунок як оплати за товари чи послуги;
- зміни дати оприбуткування коштів у касі підприємства;
- зміни дати інкасації готівки у банку, що обслуговує підприємство;
- коригування дат відвантаження товару, оформлення вантажної митної декларації, складання акту наданих послуг тощо.

Висновки і перспективи подальших досліджень. За результатами проведеного дослідження виокремлено, систематизовано та надано змістову характеристику параметрам оцінювання податкової конкурентоспроможності підприємства, у перелік яких включено такі: платники податків, об'єкти і бази оподаткування, ставки податків, порядок обчислення податків, податкові періоди, строки та порядок сплати податків, дата виникнення податкового зобов'язання. Це дає змогу у перспективі подальших досліджень здійснити порівняння параметрів податкової системи суб'єкта підприємницької діяльності із можливостями зовнішнього податкового середовища.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Арєф'єв С.О. Податкове адміністрування підприємства як спосіб податкової безпеки [Текст] / С.О. Арєф'єв // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2014. – №1 (208). – С. 10-12.
2. Виклюк М.І. Податкова безпека: дуалістичність економічної природи трактування змісту основних характеристик [Текст] / М.І. Виклюк, В.В. Гресик // Інноваційна економіка. – 2013. – №5. – С. 242-246.
3. Жежуха В.Й. Метод оцінювання імпортного потенціалу суб'єктів господарювання / В.Й. Жежуха, Ю.Н. Шпак // Вісник Запорізького національного університету: збірник наукових праць. Економічні науки. – №1. – Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2014. – С. 25-32.
4. Дрожжина И.А. Прогнозирование налога на доходы физических лиц и единого социального налога на микроуровне [Текст] / И.А. Дрожжина // Экономические и гуманитарные науки. – 2009. – №6 (212). – С. 72-78.
5. Иванов Ю.Б. Податкова безпека: сутність та умови забезпечення [Текст] / Ю.Б. Иванов, Ю.В. Бережна // Економіка розвитку. – 2010. – № 2(54). – С. 9-11.
6. Кривцов А.И. Концептуальный подход к обеспечению налоговой безопасности организаций [Текст] / А.И. Кривцов // Материалы II Международной научно-практической конференции [Актуальные проблемы науки, экономики и образования XXI века (г. Самара, 5 марта – 26 сентября 2012 г.): [в 2-х ч. Ч. 2] / Отв. ред. Е.Н. Шереметьева. – Самара: Самарский институт (фил.) РГТЭУ, 2012. – С. 180-185.
7. Ломейко А.В. Построение системы налоговой безопасности предприятия [Текст] / А.В. Ломейко // Актуальные вопросы экономических наук. – 2011. – №20. – С. 267-271.
8. Полонська Ю.М. Організаційне забезпечення системи підтримки прийняття управлінських рішень у податковому плануванні за критерієм податкової безпеки [Текст] / Ю.М. Полонська // Комунальне господарство міст. – 2011. – № 100. – С. 277-284.
9. Фролова М.М. Экономическая безопасность предприятия: налоговый аспект [Текст] / М.М. Фролова // Материалы III Международной научно-практической конференции [Экономическая безопасность России: проблемы и перспективы] (г. Нижний Новгород, 26-28 мая 2015 р.). – Нижний Новгород, 2015. – С. 424-428.
10. Melnyk O.G. Conceptual framework for express diagnostic analysis of industrial enterprises [Текст] / Melnyk, O.G., Kuzmin, O.I., Grom'yak, O.B. // Actual Problems of Economics. – 2014. – №1 (151). – С. 193-202.

REFERENCES

1. Aref'jev, S.O. (2014). Podatkove administruvannja pidpryjemstva jak sposib podatkovoi' bezpeky [Tax administration of enterprise as a way to fiscal security]. *Visnyk Shidnoukrai'ns'kogo nacional'nogo universytetu imeni Volodymyra Dalja – Bulletin of East-Ukrainian National University named after Volodymyr Dahl*, 1 (208), 10-12 [In Ukrainian].
2. Vyklyuk, M.I., & Gresyk, V.V. (2013). Podatkova bezpeka: dualistychnist' ekonomichnoi' pryrody traktuvannja zmistu osnovnyh harakterystyk [Tax security: the duality of the economic nature of the interpretation of the content of the main characteristics]. *Innovacijna ekonomika – Innovation Economy*, 5, 242-246 [In Ukrainian].
3. Zhezhukha, V.Y., & Shpak, Y.N. (2014). Metod ocinjuvannja improtnogo potencialu subjektiv gospodarjuvannja [Method of estimation of import potential of business entities]. *Visnyk Zaporiz'kogo nacional'nogo universytetu: zbirnyk naukovykh prac'. Ekonomichni nauky – Bulletin of Zaporizhzhya National University: Collection of Scientific Works. Economic Science*, 1, 25-32 [In Ukrainian].
4. Drozhzhina, I.A. (2009). Prognozirovanie naloga na dohody fizicheskikh lits i edinogo sotsial'nogo naloga na mikrourovne [Forecasting the tax to incomes of physical persons and unified social tax at the micro level]. *Ekonomicheskie i gumanitarnye nauki – Economic Sciences and Humanities*, №6 (212), 72-78 [In Russian].
5. Ivanov, Ju.B., & Berezhna, Ju.V. (2010). Podatkova bezpeka: sutnist' ta umovy zabezpechennja [Tax security: essence and conditions of formation]. *Ekonomika rozvytku – Economics of Development*, 2(54), 9-11 [In Ukrainian].
6. Krivtsov, A.I. (2012). Kontseptual'nyi podhod k obespecheniu nalogovoi bezopasnosti organizatsii [A conceptual approach to ensuring fiscal security in organizations]. *Proceedings from: Materialy II Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii «Aktual'nye problemy nauki, ekonomiki i obrazovaniia XXI veka» – The II International Scientific-Practical Conference «Actual Problems of Science, Economics and education of XXI century (pp. 180-185). Samara [In Russian].*
7. Lomeiko, A.V. (2011). Postroenie sistemy nalogovoi bezopasnosti predpriatii [Construction of tax enterprise security]. *Aktual'nye voprosy ekonomicheskikh nauk – Topical Issues of Economic Sciences*, 20, 267-271 [In Russian].
8. Polons'ka, Ju.M. (2011). Organizacijne zabezpechennja systemy pidtrymky pryjnjattja upravlins'kyh rishen' u podatkovomu planuvanni za kryterijem podatkovoi' bezpeky [Organizational support system support management decision making in tax planning according to the criterion of tax security]. *Komunalne hospodarstvo mist – Utilities Cities*, 100, 277-284 [In Ukrainian].
9. Frolova, M.M. (2015). Ekonomicheskaia bezopasnost' predpriatii: nalogovy aspekt [Economic security of an enterprise: tax issues]. *Proceedings from: Materialy II Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii «Ekonomicheskaia bezopasnost' Rossii: problemy i perspektivy» – The III International Scientific-Practical Conference [Economic Safety of Russia: Problems and Prospects] (pp. 424-428). Nizhnii Novgorod [In Russian].*
10. Kuzmin, O.E., & Melnyk, O.G., & Grom'yak, O.B. (2014). Conceptual framework for express diagnostic analysis of industrial enterprises. *Actual problems of economics*, 1 (151), 193-202 [In English].

Одержано 11.03.2016 р.