

Bratyuk V. P.  
Pfister I. I.  
Mukachevo State University

## PRIORITY DIRECTIONS IN THE FORMATION OF SYSTEM SOCIAL SECURITY IN UKRAINE

### Summary

It's described the leading role of social security as an important instrument of social policy. It's analyzed of Fund of obligatory state social insurance in Ukraine, as well as the necessity of radical revision of these areas. It's proved the necessity of introduction of compulsory occupational pension schemes.

**Keywords:** social insurance principles of social insurance fund to guarantee insurance payments, compulsory medical insurance.

УДК 338.1

Грицюк Н. О.

Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки

## ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Розроблено методико-прикладні рекомендації щодо аналізування умов податкової політики підприємства та формування стратегії розвитку на цих засадах з метою забезпечення підвищення ефективності у довгостроковому періоді. Упровадження податкової політики підприємства у стратегічному аспекті розвитку забезпечує в умовах обмеженості власних фінансових ресурсів трансформацію поточних витрат у капітальні інвестиції та стає джерелом реалізації досягнення визначених цілей підприємства.

**Ключові слова:** податкова політика, податкова культура, податкова дисципліна, зважена, агресивна.

**Постановка проблеми.** Для забезпечення тривалого функціонування в ринкових умовах важливе значення має пошук ефективних шляхів формування стратегій розвитку підприємства для отримання конкурентних переваг. Сьогодні важливим завданням системи управління є прийняття обґрунтованих, своєчасних та результативних управлінських рішень, прогнозування діяльності ринку та підприємства, визначення стратегічних напрямів його розвитку.

Розробка та пошук підходів до формування ефективної системи стратегічного планування підприємств зумовлює необхідність розширення кола факторів формування стратегії та виділення податкової політики як визначального у довгостроковій перспективі, що і зумовило актуальність теми дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Податковий вплив на діяльність підприємства розглядався вітчизняними вченими через податкове навантаження у наукових працях В. Андрійчук [1] Н. Афанасьєва, [2] В. Бикової [5], І. Бланка [3], Д. Гетманцев [4], А. Гончарука [2], Т. Дуліка [5], Ф. Кирилук [7], Т. Козенкової [8], Л. Тимофєєва [9] М. Обушного [7], М. Хилько [7] та ін. Слід зауважити, що при вивченні методик аналізу передумов формування стратегії розвитку підприємства недостатня увага приділена аналізу якості управлінських рішень і зовсім не враховані стратегічні пріоритети підприємства. Одним з таких ключових інструментів є податкова політика підприємства.

**Мета статті** полягає у проведенні досліджень, спрямованих на розкриття теоретичних та прикладних аспектів щодо формування стратегії розвитку підприємства на засадах його податкової політики, удосконаленні методичних рекомендацій з аналізування податкової політики підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Важливою умовою реалізації податкової політики

підприємства є пошук правильних рішень, адже обираючи їх, суб'єкт господарювання формує різну реакцію ринку у поточному і стратегічному аспектах.

Щодо тлумачення податкової політики підприємства, то думки авторів розійшлися у принципових підходах до неї. Так, Т.А. Козенкова [8], Н.В. Афанасьєв, А.Б. Гончарук [2] та Д. Гетманцев [4] визначають податкову політику як одну із ланок фінансового менеджменту підприємства та вбачають її стратегічну мету у мінімізації податкових платежів з максимальною ефективністю для підприємства.

Т.О. Дулік, В.Г. Бикова [5], І.О. Бланк, Г.В. Ситник [3] розглядають податкову політику вужче – лише як процес планування податкових платежів зі складанням їх графіку оплати.

Цей концептуальний підхід до суті податкової політики полягає у «виборі між різними варіантами здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства, можливі варіанти розміщення його активів з метою досягнення найнижчого рівня податкових зобов'язань, що виникають при цьому. В основі податкового планування лежить максимальне використання усіх передбачених законом пільг, а також оцінка позиції податкових органів та урахування основних напрямів податкової, бюджетної та інвестиційної політики держави» [5]. За словами автора, це абсолютно правомірна податкова оптимізація, яка передбачає, що платник податків має право вибрати для укладення угоди такий спосіб, який мінімально обтяжуватиме його податковими платежами.

Оптимізація оподаткування підприємств, на думку Н.В. Афанасьєва та А.Б. Гончарука, повинна включати: мінімізацію податкових виплат (у довгостроковому і короткостроковому періодах при будь-якому загальному товарообігу) і недопущення штрафних санкцій з боку фіскальних органів, що досягається правильною нарахування і

своєчасністю сплати податків [2]. Тобто, за словами авторів, податкова політика підприємства повинна максимізувати корисність для конкретного суб'єкта підприємницької діяльності, що стосується сфери сплати податків.

Д. Гетманцев висвітлює «податкову політику в аспекті, що спричинює ухилення від сплати податків та поділяє їх на два види: мінімізацію та ухилення. Перше формально не порушує закон, друге – закон порушує. До податкової мінімізації він відносить спеціальне створення однієї або ланцюжка формально правомірних операцій, єдиною або переважною метою яких є зменшення податкового тягаря» [4].

Опираючись на аналіз літературних джерел та власне бачення формування цієї проблематики, вважаємо за доцільне виділити два наукових підходи до формування податкової політики:

1. *Фінансовий, або внутрішньоорієнтований підхід*. Представники цього підходу розглядають податкову політику підприємства з точки зору впливу податків на фінансові результати діяльності підприємства [2–5; 8] податкового менеджменту на підприємстві, положення яких відповідають збільшенню прибутковості підприємства та стратегії максимальних прибутків. Д. Гетманцев, Н. Афанасьєв, А. Гончарук, Т. Козенкова акцентують увагу на підвищенні ефективності і прибутковості підприємства сьогодні [2; 4; 8]; Т. Дулік, В. Бикова, І. Бланк, Г. Ситник – пов'язують діяльність підприємства зі сплати податків із звичайною арифметикою [3; 5]. Переважна більшість підприємств сьогодні використовують таку позицію при формуванні стратегії розвитку підприємства.

2. *Системний підхід*. Полягає у представленні податкової політики підприємства як частини корпоративної культури організації. Трактують дефініцію «податкова політика підприємства», опираючись на загально-філософське визначення «політики», – як цілеспрямованої діяльності підприємства, пов'язаної з прийняттям відповідальних рішень у сфері сплати податків, та інструмента досягнення стратегічних цілей підприємства.

Інститут «податкової політики підприємства» пов'язаний з необхідністю підпорядковувати індивідуальні інтереси підприємства суспільним та дозволяє забезпечити єдність та цілісність, також виступає інструментом формування репутації та статусу в суспільстві.

Податкова політика є управлінською діяльністю стратегічного рівня щодо внутрішніх та зовнішніх відносин і взаємодій підприємства із суб'єктами зовнішнього середовища.

Ф.М. Кирилук, М.І. Обушний, М.І. Хилько визначали мету політики як «усвідомлену діяльність і націленість на забезпечення оптимально можливого в даному суспільстві й конкретних умовах здійснення суспільних процесів, вивчення їх та регулювання і розвиток у тому напрямі, якого бажає домінуюча чи опозиційна група. Політика – це реалізація певної мети переважно через відносини протиборства (не обов'язково революційності, адже політичний компроміс, наприклад, – також подолання, подолання власних амбіцій однією з сил, подолання нетерпимості до інших)» [7].

Звідси визначимо *мету податкової політики* – забезпечення узгодження інтересів між суб'єктами господарювання та органами державної влади. Завдання податкової політики – досягнення цілей розвитку підприємства та забезпечення виконання нормативних актів чинного податкового законодавства. Засобами податкової політики є законодавчі акти, державний примус, свідомість, культура та мораль.

*Призначення* податкової політики полягає в тому, щоб на основі суспільно-економічних інтересів об'єднати суб'єктів господарювання і спрямовувати їх дії на вирішення важливих суспільно-економічних завдань.

Для ефективного та достовірного аналізу оцінки податкової політики підприємства необхідно враховувати їх економічну природу, величину податкових платежів, їх частку на одиницю створеної продукції та рівень штрафів за порушення податкового законодавства. Новостворена (чиста) продукція підприємства – це та економічна категорія, що описує сутнісну ефективність функціонування підприємства, величину створеного продукту та його цінність на ринку.

На нашу думку, до платежів податкового характеру підприємства слід також віднести платежі до фондів соціального страхування, оскільки вони носять податкову сутність та мають спільні характеристики, а саме:

- 1) примусовий характер сплати;
- 2) одностороннє вилучення;
- 3) грошова форма;
- 4) регулярність.

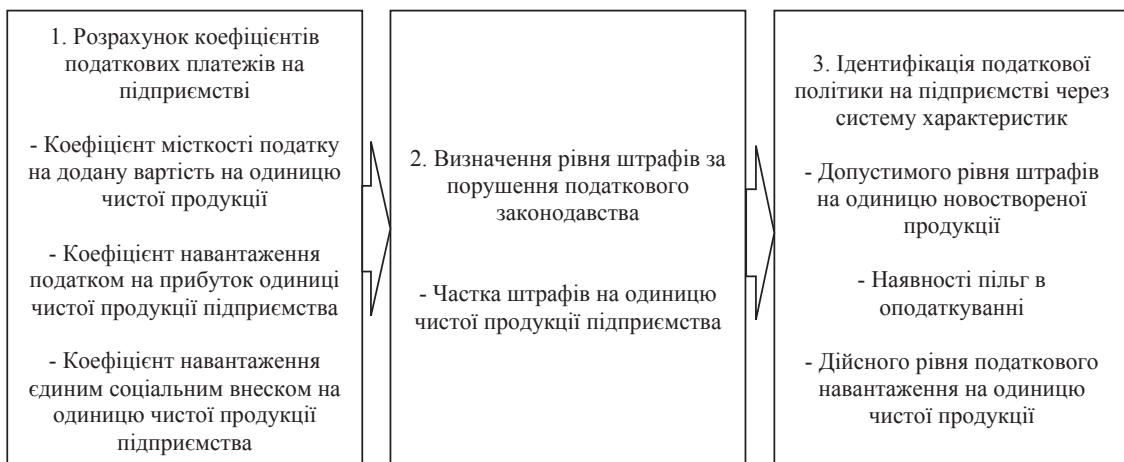


Рис. 1. Послідовність ідентифікації податкової політики підприємства

Джерело: складено автором

До таких платежів відносять страхові платежі до Пенсійного фонду, Фонду соціального страхування на випадок втрати працездатності, Фонду соціального страхування від нещасних випадків, тобто ті, що об'єднані сьогодні в єдиний соціальний внесок та сплачуються підприємством.

Для оцінки та ідентифікації податкової політики підприємства нами запропонована така послідовність (рис. 1):

Коефіцієнт місткості податку на додану вартість на одиницю чистої продукції підприємства – податок на додану вартість формує найбільшу частку податкових надходжень до бюджету, тому його частка зазвичай є найбільшою.

Коефіцієнт навантаження податком на прибуток чистої продукції підприємства – податок на прибуток виступає інструментом управління та стимулювання діяльності підприємства з боку держави, тому посідає важливе місце серед податкових платежів. Аналогічно розрахуємо його частку на одиницю чистої продукції підприємства.

Коефіцієнт навантаження єдиним соціальним внеском чистої продукції – єдиний соціальний внесок носить податковий характер і займає значну частку платежів підприємства (табл. 1)

Чиста продукція підприємства є основним показником, що найбільш точно характеризує виробництво та створення нової вартості, оскільки дохід підприємства – це приріст суми грошей над їх витратами на спожиті у процесі виробництва засоби, який отримує підприємство від реалізації новоствореної вартості [6], тому найкраще підходить для зваження податкових платежів між підприємствами. Розраховується за формулою 1.

Чисту продукцію поділяють на фонд споживання і фонд нагромадження. Співвідношення між цими фондами кожне підприємство встановлює самостійно, урахуовуючи при цьому абсолютний розмір чистої продукції, досягнутий рівень оплати праці працівників, ступінь розвитку соціальної інфраструктури, співвідношення між фондом оплати праці і прибутком [9].

Звідси випливає, що чиста продукція формується із вкладеної праці працівників та інтелектуальних здібностей підприємця, тобто із фонду оплати праці та прибутку, що є об'єктом оподаткування згідно з Податковим кодексом України.

$$ЧП = ВП - (ЗНВ_n - ЗНВ_k) - (M + A), \quad (1)$$

де  $ВП$  – валова продукція підприємства;

$ЗНВ_n, ЗНВ_k$  – вартість залишків незавершеного виробництва відповідно на початок та кінець періоду;

$M$  – матеріальні витрати на виробництво продукції;

$A$  – сума амортизаційних відрахувань [1].

При загальних умовах ставка податку на прибуток з 2014 р. становить 18% (у 2013 р. – 19%, у 2012 р. – 21%, у 2011 р. – 23%). Мінімальна ставка єдиного соціального внеску, що нараховується на фонд оплати праці, складає 34,7%.

Оскільки співвідношення між фондом споживання та фондом нагромадження варіюється залежно від політики підприємства, то частка податку на одиницю створеної чистої продукції підприємства буде варіюватися від 0,18 (0,19 у 2013 р., 0,21 – у 2012 р., 0,23 – у 2011 р.) до максимально можливої ставки єдиного соціального внеску.

Наступним кроком для ідентифікації податкової політики буде перевірка рівня штрафів за порушення податкового законодавства на підприємстві.

Частка штрафів на одиницю чистої продукції підприємства – якщо підприємство має штрафи за порушення законодавства у звітному періоді, це є прямим доказом порушення ним встановлених законодавчих норм. Розраховується за формулою:

$$КП_{ум} = \frac{Ш_n}{ЧПП}, \quad (2)$$

де  $Ш_n$  – сума нарахованих штрафів підприємства за порушення законодавства за розрахунковий період.

Наступним кроком аналізу податкової політики підприємства буде її ідентифікація, яка проводиться у три етапи:

- розрахунок допустимого рівня штрафів на одиницю новоствореної продукції;
- аналіз наявних пільг при оподаткуванні;
- визначення рівня податкового навантаження на одиницю чистої продукції (табл. 2)

Якщо  $КП_{пт} + КП_{есв} \geq 0,18$  – підприємство використовує зважену податкову політику без використання податкових пільг, про що свідчить рівна або більша частка податків на одиницю новоствореної продукції, ніж мінімальний розмір оподаткування одиниці чистої продукції.  $КП_{ум} < 0,005$  свідчить про можливу, але незначну величину штрафів на підприємстві.

У випадку коли  $КП_{пдв} = 0$  підприємство використовує зважену податкову політику з використанням податкових пільг,  $КП_{пт} + КП_{есв}$  – може бути нижчим 0,18, якщо підприємство перебуває на спеціальному режимі оподаткування чи використовує інші пільги. Разом з тим коефіцієнт штрафів на одиницю чистої продукції не може перевищувати 0,005. Тобто суб'єкт підприємницької діяльності користується правом на відшкодування ПДВ або група товарів, що реалізує підприємство, підлягає пільговій ставці нараховання ПДВ.

Таблиця 1

**Методика розрахунку коефіцієнтів податкових платежів у чистій продукції підприємства**

Показник	Формула	Умовні позначення	Характеристика
Коефіцієнт місткості податку на додану вартість на одиницю чистої продукції	$КП_{пдв} = \frac{ПДВ_n}{ЧПП}, (1)$	$ПДВ_n$ – сума сплаченого ПДВ підприємством за розрахунковий період $ЧПП$ – обсяг виробленої чистої продукції підприємством за розрахунковий період часу	Показник характеризує частку податку на додану вартість у чистій продукції підприємства
Коефіцієнт навантаження податку на прибуток одиниці чистої продукції підприємства	$КП_{пт} = \frac{ПП_n}{ЧПП}, (2)$	$ПП_n$ – сума сплаченого податку на прибуток підприємством за розрахунковий період	Показник характеризує частку податку на прибуток у чистій продукції підприємства
Коефіцієнт навантаження єдиного соціального внеску на одиницю чистої продукції підприємства	$КП_{есв} = \frac{ЕСВ_n}{ЧПП}, (3)$	$ЕСВ_n$ – сума сплаченого єдиного соціального внеску підприємством за розрахунковий період	Показник характеризує частку ЄСВ у чистій продукції підприємства

Джерело: складено автором

Таблиця 2

## Умови ідентифікації податкової політики

Зважена податкова політика		Агресивна податкова політика	
Без використання податкових пільг	З використанням податкових пільг	Без прямого порушення законодавства	З порушенням законодавства
$\begin{cases} K_{ум} < 0,005 \\ KP_{III} + KP_{ССВ} \geq 0,18 \\ KP_{ПДВ} \neq 0 \end{cases}$	$\begin{cases} K_{ум} < 0,005 \\ KP_{III} + KP_{ССВ} \geq 0,18 \\ KP_{ПДВ} = 0 \end{cases}$ <p>або</p> $KP_{III} + KP_{ССВ} < 0,18$ <p>якщо підприємство перебуває на спеціальному режимі оподаткування чи використовує інші пільги</p>	$0,005 < KP_{ум} < 0,05$ <p>або</p> $0,13 < KP_{III} + KP_{ССВ} < 0,18$	$KP_{ум} \geq 0,05$ <p>або</p> $KP_{III} + KP_{ССВ} < 0,13$

Джерело: складено автором

Якщо штрафи за порушення законодавства великі  $KP_{ум} \geq 0,05$  або ж якщо  $KP_{III} + KP_{ССВ} < 0,13$ , то підприємство використовує агресивну податкову політику.

Про агресивну податкову політику з прямим порушенням законодавства свідчить значна частка штрафів  $KP_{ум} \geq 0,05$  та (або) низький рівень податкових платежів на одиницю чистої продукції  $KP_{III} + KP_{ССВ} < 0,13$ .

Граничне значення суми коефіцієнта навантаження податку на прибуток одиниці чистої продукції підприємства та коефіцієнт навантаження єдиного соціального внеску на одиницю чистої продукції підприємства 0,13 та 0,18 актуальне для ідентифікації податкової політики підприємства у 2014–2015 рр. (табл. 2), у 2014–2013 рр. слід використовувати 0,14 та 0,19, у 2012 р. – 0,16 та 0,21, у 2011 р. – 0,18 та 0,23, до 2011 р. – 0,2 та 0,25 відповідно. Це пов'язано із поступовою зміною ставки податку на прибуток підприємств.

Запропонована методика з аналізування передумов формування стратегії розвитку на засадах податкової політики підприємства дозволяє враховувати стан податкової політики підприємства, що базується на розрахунку частки податкових

платежів на одиницю новоствореної продукції підприємства, сформувані висновки щодо його потенціалу та розробити рекомендації для формування стратегії розвитку підприємства.

**Висновки.** Розроблений інструментарій аналізу та алгоритм ідентифікації податкової політики підприємства на основі порівняння рівня основних податкових платежів на одиницю чистої продукції підприємства, а також з урахуванням рівня штрафів, дозволяє комплексно оцінити передумови формування стратегії розвитку підприємства.

Виділено низку дискусійних положень щодо причин низької ефективності розвитку вітчизняних підприємств, а саме: відсутність практики розроблення податкової політики підприємства, пов'язана з недостатньо розробленою нормативною базою у цьому напрямку; недостатність усвідомленості керівниками підприємства необхідності якісно розробленої стратегії розвитку на засадах податкової політики; орієнтація на швидке зростання прибутку, пов'язане з функціонуванням у нестабільному ринковому середовищі з високим рівнем ризику, що формує орієнтацію на агресивну податкову політику підприємства.

## Список літератури:

1. Андрійчук В.Г. Економіка аграрних підприємств : [підручник] / В.Г. Андрійчук ; 2-ге вид., доп. і перероб. – К. : КНЕУ, 2002. – 624 с.
2. Афанасьев Н.В. Экономика предприятия : [учеб. пособ.] / Н.В. Афанасьев, А.В. Гончарук. – Х. : ИНЖЭК, 2004. – 528 с.
3. Бланк І.О. Управління фінансами підприємств і об'єднань : [навч. посіб.] / І.О. Бланк, Г.В. Ситник. – К. : КНТЕУ, 2006. – 183 с.
4. Гетманцев Д. Податкова оптимізація і мінімізація: межі дозволеного / Д. Гетманцев [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://gazeta.dt.ua/ECONOMICS/podatкова\\_optimizatsiya\\_i\\_minimizatsiya\\_mezhi\\_dozvolenogo.html](http://gazeta.dt.ua/ECONOMICS/podatкова_optimizatsiya_i_minimizatsiya_mezhi_dozvolenogo.html).
5. Дулік Т.О. Податкове планування на мікрорівні : [конспект лекцій] / Т.О. Дулік, В.Г. Бикова – Дніпропетровськ : ДДФА, 2008. – 107 с.
6. Економічна енциклопедія : у 3-х т. Т. 1. / Редкол. : С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К. : Академія, 2000. – 864 с.
7. Кирилюк Ф.М. Політологія / Ф.М. Кирилюк, М.І. Обушний, М.І. Хилько [та ін.] ; за ред. Ф.М. Кирилюка. – К. : Знання, 2004. – 776 с.
8. Козенкова Т.А. Налоговое планирование на предприятии / Т.А. Козенкова. – М. : АйН, 1999. – 526 с.
9. Тимофеева Л. Як списати товари, які ми уже не плануємо використовувати у господарстві / Л. Тимофеева // Податкове планування. – 2010. – № 4. – С. 31–33.
10. Williamson O.E. The Theory of the Firm as Government Structure: From Choice to Contrset / O.E. Williamson // Journal of Economic Perspectives. – 2002. – Vol. 16, № 3. – P. 171–195.

Грицюк Н. А.

Восточноєвропейский национальный университет имени Леси Украинки

## НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА В СИСТЕМЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

### Резюме

Разработаны методико-прикладные рекомендации по анализу условий налоговой политики предприятия и формированию стратегии развития на этой основе с целью обеспечения повышения эффективности в долгосрочном периоде. Внедрение налоговой политики предприятия в стратегическом аспекте развития обеспечивает в условиях ограниченности собственных финансовых ресурсов трансформацию текущих расходов на капитальные инвестиции и становится источником реализации достижения определенных целей предприятия.

**Ключевые слова:** налоговая политика, налоговая культура, налоговая дисциплина, взвешенная, агрессивная.

Hrityuk N. A.

Восточноєвропейський національний університет імені Леси Українки

## TAX POLICY IN THE SYSTEM OF STRATEGIC REGULATION ON ENTERPRISE

### Summary

In the article it's developed methodical recommendations on application conditions of tax policy and enterprise development strategy on these principles to ensure efficiency in the long run. The tax policy of the company will introduce transformation operating costs in capital investment becomes of context limited financial resources, will reveal source to implementation achieve these goals of the enterprise in the strategic aspect of providing.

**Keywords:** tax policy, tax culture and tax compliance, balanced, aggressive.

---

УДК 338:658.26

Докуніна К. І.

Харківський національний університет будівництва та архітектури

## КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ ЕНЕРГОЗБЕРЕЖЕННЯ

Систематизовано теоретичні підходи вітчизняних науковців до трактування сутності поняття «економічний механізм енергозбереження». На основі структурно-декомпозиційного аналізу і виокремлення специфічних ознак енергозбереження запропоновано власний підхід до визначення поняття «економічний механізм енергозбереження». Ґрунтовне дослідження сутнісних ознак цього поняття дозволило виокремити та проаналізувати основні функції економічного механізму енергозбереження на підприємстві.

**Ключові слова:** енергозбереження, економічний механізм, підприємство, механізм, економічний механізм енергозбереження.

**Постановка проблеми.** Різке погіршення ситуації в енергетичній, економічній та політичній сферах у 2014 р. поглибило питання, пов'язані із енергозбереженням в Україні. Кризові явища в цих сферах оголили такі проблеми національної економіки та державного регулювання, як низький рівень управління процесами, пов'язаними із енергозбереженням, та недовірність існуючих економічних методів, важелів й інструментів реалізації державної політики енергозбереження. Вирішення цих та інших проблем потребує вдосконалення науково обґрунтованого економічного механізму енергозбереження (ЕМЕ).

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Значний внесок у розвиток теоретичних основ розробки економічних механізмів зробили такі науковці, як Бевз В.В. [6], Воєводін С.О. [14], Козлова О.В. [20], Кульман О.О. [12], Павлова Л.М. [13] та ін. В роботах Афонченкової Т.М. [1] та Гетало Н.С. [2] розкрито сутність поняття ЕМЕ. Дослідження споріднених понять ЕМЕ представлені в роботах Чистова Ю.І. [5], Бевза В.В. [6], Сердюк Т.В. [7]. Окремі аспекти енергозбереження розглянуті

в працях таких вчених, як Горда О.С. [37], Джеджула В.В. [36], Дзяна Г.О. [35], Запужляк І.Б. [33, 34], Кошева Г.О. [31], Маляренко В.А. [32], Сердюк Т.В. [7] та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на різноплановість та глибину проведених досліджень, питанням розкриття сутності поняття ЕМЕ у науковій літературі приділено недостатньо уваги, що свідчить про відсутність єдиного підходу до його визначення.

**Мета статті** полягає у дослідженні теоретичних підходів щодо розкриття сутності поняття ЕМЕ й виокремленні його основних функцій на підприємстві.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Детальний аналіз економічної літератури дає підстави для висновку щодо відсутності єдиного погляду на сутність поняття «ЕМЕ» та відповідного чіткого і зрозумілого його визначення.

Так, Афонченкова Т.М. визначає ЕМЕ як «сукупність заходів, що забезпечують максимально ефективно використання енергетичного потенціалу при мінімальних питомих витратах енер-