

ВІДГУК

офіційного опонента

кандидата економічних наук, доцента

РЕВИ ТЕТЯНИ МИХАЙЛІВНИ

на дисертаційну роботу

ОЛІХОВСЬКОГО ВОЛОДИМИРА ЯРОСЛАВОВИЧА

**«Методи та інструменти податкового планування в системі
менеджменту підприємства»,**

*поданої на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за
спеціальністю 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за
видами економічної діяльності)*

**1. Актуальність теми дисертації та її зв'язок з науковими
програмами, планами, темами**

Розвиток податкової системи України свідчить про її переважну роль у формуванні фінансових ресурсів держави. Не менший вплив система оподаткування має і на діяльність підприємницьких структур, тобто на ту ланку економіки, де створюється фінансовий потенціал країни. Нестабільні умови господарювання, прагнення до поповнення бюджету при зменшенні або незначному зростанні реального валового внутрішнього продукту, недотримання принципу економічної обґрунтованості податкових змін призводять до надмірного навантаження на виробників. За таких обставин перед менеджерами підприємств постає проблема, вирішення якої повинно забезпечити зниження навантаження та оптимізацію податкових платежів без порушення законодавчих норм і одночасного збереження обігових коштів підприємства для подальшого розвитку його господарсько-фінансової діяльності. Важливо, щоб у менеджмента підприємства були в наявності правомірні інструменти, які дозволяють адекватно оцінити рівень податкового навантаження та впливати на нього. Саме ці проблеми вирішуються в системі податкового планування підприємства. Адаптація суб'єктів господарювання до податкового середовища потребує системного врахування багатьох факторів. Незважаючи на значну увагу науковців до

формування податкової політики підприємств, залишаються актуальними питання сутності та методів податкового планування, його організації та оцінки ефективності, місця в загальній системі управління підприємством.

Необхідність розв'язання цих проблем обумовлює актуальність дисертаційної роботи Оліховського Володимира Ярославовича, її важливе теоретико-прикладне значення.

Матеріали дисертації використані при розробленні науково-дослідних робіт кафедри обліку та аналізу Національного університету «Львівська політехніка». Виконане дослідження відповідає науковому напрямку кафедри «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства». Зокрема, в межах науково-дослідної теми «Організаційно-методичні засади аналізу ефективності функціонування підприємства» (номер державної реєстрації 0112U001219) розглянуто інструменти податкового планування, а саме: види резервів, порядок їх створення та використання у податковому плануванні (розділ 3 «Розвиток економічного інструментарію в системі управління підприємства», підрозділ 3.2 «Інструментарій податкового планування в системі аналізу ефективності функціонування підприємства», (акт про впровадження від 06.06.2018 р.); науково-дослідної теми «Економічний інструментарій управління розвитком підприємства» (номер державної реєстрації 0112U001222) автором розглянуто податкове навантаження на оплату праці та запропоновано шляхи його зниження, обґрунтовано метод зміни терміну сплати податкових платежів, розкрито суть технологічних карт та наведено їх класифікацію, запропоновано термін «технологічна карта податкового планування», виділено основні елементи технологічних карт податкового планування та запропоновано етапи їх побудови (розділ 2 «Методологічні аспекти економічного інструментарію управління розвитком підприємства», підрозділ 2.5 «Інструменти податкового планування в контексті сприяння економічного розвитку підприємства», (акт про впровадження від 06.06.2018 р.); науково-дослідної теми «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту

підприємства» (номер державної реєстрації 0115U004221) автором розкрито суть концепції податкового планування та виокремлено три групи показників економічної ефективності реалізації концепції податкового планування (акт про впровадження від 06.06.2018 р.).

2. Ступінь обґрунтування та достовірність наукових положень, висновків і рекомендацій дисертаційної роботи

У дисертації Оліховського Володимира Ярославовича наведено теоретичні положення та запропоновано практичні рекомендації, спрямованні на вирішення наукової проблеми з удосконалення податкового планування суб'єктів господарювання.

Ознайомлення зі змістом дисертаційної роботи, автореферату та публікацій Оліховського Володимира Ярославовича дає змогу стверджувати, що сформульовані автором наукові положення, висновки і рекомендації є достатньо обґрунтованими та достовірними, що забезпечено застосуванням широкого спектру загальновідомих сучасних методів наукових досліджень, використанням значного обсягу вітчизняних та зарубіжних літературних джерел, нормативних матеріалів, апробацією на міжнародних, всеукраїнських та зарубіжних науково-практичних конференціях.

Мета, об'єкт і предмет дослідження відповідають темі дисертації. Зміст сформульованих теоретичних, науково-методичних і практичних задач узгоджений за структурою і логікою, розкриває визначену мету.

3. Структура та зміст основних положень дисертаційної роботи

Дисертація містить анотації на українській та англійській мовах, вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки. Основний зміст роботи викладено на 179 сторінках. Робота містить 28 таблиць, 36 рисунків, 12 додатків. Список використаних джерел складається з 295 найменувань.

У першому розділі «Теорія та прикладні аспекти реалізації концепції податкового планування на підприємствах» автором розкрито моделі поведінки платників податків (с. 39-41) та виокремлено серед них податкове планування, метою якого є збільшення доходів і прибутків підприємства за рахунок оптимізації податкових платежів та зменшення податкового навантаження.

У роботі автором розглянуто відмінності між плануванням податкових платежів (податковим бюджетуванням) та податковим плануванням (с. 44-45) та розкрито місце податкового планування в системі менеджменту підприємства (с. 46-51).

Запропонована автором концепція податкового планування дає змогу контролювати виконання податкових зобов'язань, підвищити ефективність планування податків, змінити термін сплати чи оптимізувати податкові платежі (с. 55-56). Обґрунтовано складові концепції податкового планування, а саме: принципи (с. 57-59), методи (с.59-68), інструменти (с.68-73), моделі (с. 74).

У роботі розглянуто та узагальнено систему показників оцінювання податкового навантаження підприємства, що дає змогу охарактеризувати різні аспекти впливу податкової системи на фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання (с.75-89).

У другому розділі «Використання методів та інструментів податкового планування на підприємствах» розкрито практичну реалізацію методів та інструментів податкового планування.

Автором досліджено використання в податковому плануванні елементів облікової політики (с. 100-121). Розглянуто використання методу зміни термінів сплати податкових платежів через відтермінування та розтермінування податкових платежів чи використання податкового векселя (с. 121-133). Зміна терміну сплати податкових зобов'язань, як елементу податкового планування, дає змогу платникам податків попередити виникнення або нагромадження податкового боргу (податкового зобов'язання) та уникнути нарахувань штрафних санкцій та пені за несвоєчасну сплату податкового боргу.

У роботі автором проведено аналіз податкового навантаження на оплату праці та обґрунтовано підходи до вибору виду відносин (трудових, цивільно-правових, господарських) із фізичними особами (працівниками) (с. 134-144).

У третьому розділі «Технологічні карти податкового планування в системі інструментів податкового планування на підприємствах» з метою послідовної та чіткої реалізації концепції податкового планування на підприємстві автором запропоновано використання технологічних карт податкового планування. Автором розроблено класифікацію технологічних карт податкового планування та виділено її основні елементи (с.157-159). Визначено етапи розробки технологічних карт податкового планування (с. 160) та для наочної ілюстрації досліджень розглянуто методику розробки ТКПП на прикладі «Технологічної карти застосування зміни термінів сплати податків» (с.168).

Автором досліджено показники ефективності реалізації концепції податкового планування на підприємстві (с. 168-180) та запропоновано розподілити їх на такі групи: показники абсолютної та відносної динаміки податкових платежів підприємства; показники абсолютного та відносного відхилення податкового навантаження підприємства; показники ефективності податкового планування підприємства (с. 180-188, с.198-199). Автором відокремлені показники для оцінювання ефективності методів, інструментів, моделей податкового планування, прогалин законодавства, альтернативних варіантів оподаткування, ТКПП (с. 198-199).

4. Наукова новизна результатів дослідження

Наукова новизна проведеного дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробленні практичних рекомендацій щодо запровадження та реалізації концепції податкового планування на підприємстві. Найбільш вагомими науковими результатами, отриманими дисертантом, є:

вперше:

- запропоновано концепцію податкового планування як систему поглядів платників податків щодо максимального використання можливостей чинного законодавства з метою оптимізації податкових платежів чи зміни терміну їх сплати, яка базується на принципах і передбачає його реалізацію через методи, інструменти та моделі податкового планування (с.55-68 дисертації, с. 8 автореферату). Результат підтверджено публікаціями [9; 34; 36; 38], наведеними в авторефераті;

удосконалено:

- спеціальні методи податкового планування, які, на відміну від існуючих, доповнено та узагальнено у таких групах: методи, що базуються на податкових пільгах; методи, в основі яких лежить використання альтернативних податкових та інших рішень; методи, використання яких зумовлене прогалинами податкового законодавства. Обґрунтовано можливість їх застосування через інструменти податкового планування, що дає змогу ефективно реалізувати концепцію податкового планування на підприємстві (с.55-68 дисертації, с. 9 автореферату). Результат підтверджено публікаціями [9; 25; 38], наведеними в авторефераті;

- інструменти податкового планування, які, на відміну від інших, визначено як засоби реалізації концепції податкового планування та запропоновано етапи їхнього розроблення. Обґрунтовано взаємозв'язок методів та інструментів податкового планування з метою його ефективної реалізації на підприємстві (с.68-73 дисертації, с. 9, 11-12 автореферату). Результат підтверджено публікаціями [5; 6; 8; 9; 17; 18; 19; 20; 21; 22; 24; 25; 27; 33; 38], наведеними в авторефераті;

- технологічні карти, які, на відміну від інших, запропоновано використовувати для податкового планування як нормативні документи складені на певні податки, методи, інструменти та моделі податкового планування, що містять інструкції та рекомендації для послідовної та чіткої реалізації концепції податкового планування на підприємстві (с.156-166 дисертації, с. 13-14 автореферату) Результат підтверджено публікаціями [1; 7; 23; 26; 35; 37; 38], наведеними в авторефераті;

- підхід до оцінювання економічної ефективності податкового планування, який, на відміну від інших, доповнено коефіцієнтами ефективності використання методів, інструментів, моделей податкового планування, альтернативних податкових рішень, прогалин законодавства, технологічних карт податкового планування, ефективності використання технологічних карт податкового планування та запропоновано показники розрахунку економічної ефективності реалізації концепції податкового планування згрупувати у три групи: показники абсолютної та відносної динаміки податкових платежів підприємства, показники абсолютного та відносного відхилення податкового навантаження підприємства, показники ефективності податкового планування підприємства (с.180-199 дисертації, с. 14-16 автореферату). Результат підтверджено публікаціями [36; 37; 38], наведеними в авторефераті;

дістав подальшого розвитку:

- метод розрахунку показника ефекту від реалізації податкового планування, який, на відмінну від інших, запропоновано визначати як різницю між зміною в податкових платежах підприємства протягом звітного періоду та сумою зміни податкових платежів внаслідок зміни об'єктів оподаткування і сумою зміни податкових платежів внаслідок зміни ставок оподаткування (с. 187-188 дисертації, с. 15 автореферату). Результат підтверджено публікаціями [36; 37], наведеними в авторефераті.

Аналіз наукових результатів, які визначають новизну дисертації, дає змогу стверджувати, що їх кількість та кваліфікаційні ознаки відповідають нормативним вимогам. Основні наукові положення проведеного дослідження Оліховського Володимира Ярославовича характеризуються самостійністю, достовірністю та новизною сформульованих висновків, пропозицій і рекомендацій автора та відображають особистий внесок автора у розвиток теоретичних, науково-методичних і прикладних положень щодо реалізації та оцінки ефективності концепції податкового планування підприємства.

5. Значущість результатів дисертації

Практичне значення отриманих результатів дослідження полягає у розробленні та впровадженні на підприємствах запропонованих методичних рекомендацій щодо реалізації концепції податкового планування через методи, інструменти та моделі податкового планування, а також застосування технологічних карт та оцінки економічної ефективності реалізації концепції податкового планування.

Основні положення та результати дисертаційної роботи впроваджені у діяльність: ТЗОВ «Гал-Дизайн» (довідка № 09-01 від 10.09.2016 р.), ТЗОВ «Аутсорсинг та бізнес-консалтинг» (довідка № 2 від 10.05.2018 р.), ТЗОВ СУНП «Делім-Україна» (довідка № 7 від 22.05.2018 р.).

Результати й окремі положення, викладені у дисертації, використовуються у навчальному процесі Національного університету «Львівська політехніка» при викладанні таких навчальних дисциплін, як «Податкове планування» та «Аудит оподаткування підприємств» (для студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування» другого (магістерського) рівня вищої освіти), «Податкова система» (для студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування» першого (бакалаврського) рівня вищої освіти) (довідка № 67-01-1093 від 13.06.2018 р.).

6. Повнота викладу результатів дослідження в опублікованих працях

Основні положення та результати дисертаційної роботи у повній мірі висвітлені у 38 наукових працях (1 монографія, 8 статей у наукових фахових виданнях України, з яких 4 у виданнях, які включені до міжнародних наукометричних баз, 28 тез доповідей, 1 навчальний посібник). Загальний обсяг публікацій 39,03 друк. арк., з яких особисто дисертанту належить 15,09 друк. арк.

Обсяг опублікованих автором наукових праць та їх кількість відповідають вимогам МОН України щодо публікації основного змісту дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук.

7. Відповідність структури дисертації встановленим вимогам

Аналіз дисертації дає підставу визначити, що вона є закінченим самостійним дослідженням, яке має значну наукову та практичну цінність для вирішення завдання формулювання нових і розвитку існуючих теоретично-прикладних засад з удосконалення та реалізації концепції податкового планування на підприємстві, що передбачає використання методів, інструментів та моделей оптимізації податкових платежів, які є базисною умовою формування наукової методології податкового планування, а також розроблення ефективного економічного механізму податкового планування. Результати дослідження та висновки є конкретними, достатньо аргументованими та являють собою предмет для захисту.

Зміст автореферату відповідає змісту дисертації і в повній мірі відображає основні положення дослідження.

Дисертаційна робота та автореферат Оліховського Володимира Ярославовича за змістом, структурою та оформленням відповідає встановленим вимогам Міністерства освіти і науки України до кандидатських дисертацій та є завершеним дослідженням.

8. Дискусійні положення та зауваження

За загальної позитивної оцінки представленої роботи, її наукової цінності і послідовності викладення результатів дослідження, до змісту роботи є ряд зауважень та дискусійних положень:

1. Загальну суму податкових доходів зведеного бюджету можна лише з певним ступенем припущення вважати надходженнями тільки від підприємств (с.6 автореферату; с.37 дисертації).

2. Відповідно до ст. 30 ПКУ, податкова пільга - передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку, сплата ним податку в меншому розмірі. Відтермінування, розтермінування податкових платежів за рішенням контролюючого органу та податковий вексель не зменшують суму нарахованого податку, змінюють тільки строки його сплати, отже, не є податковою пільгою. На наш погляд, такі інструменти податкового

планування відносяться до другої групи спеціальних методів (с.9, с.12 автореферату; с. 64, с. 71 дисертації).

3. Порівнюючи наукові підходи до сутності податкового планування на макро- та мікрорівні, автор не повною мірою розкриває роль державного планування, обмежуючи її наповненням бюджету та залишаючи поза увагою такі аспекти як розробка структури податкової системи, внесення змін до податкового законодавства та ін. (с.42, рис.1.5 на с.52 дисертації).

4. Дискусійним вважаємо питання щодо класифікації принципів податкового планування на загальні та спеціальні (с.57-58). Зокрема, принципи перспективності та альтернативності, визначені в дослідженні як спеціальні, є притаманними для прийняття управлінських рішень в будь-якій сфері діяльності підприємства.

5. Не достатньо чітко визначено відмінності між показниками податкового навантаження на доходи, витрати, прибуток та показниками частки податків у доходах, витратах, прибутку (рис.1.13 на с.84).

6. Наведений порядок нарахування пені на суму податкового боргу (с.161) втратив актуальність, нові правила регламентуються п. 129.4 ПКУ.

7. Враховуючи вірогідну різновекторність податкових змін, вважаємо за доцільне використовувати для оцінки ефективності податкового планування термін «показники динаміки податкових платежів» замість терміну «показники зменшення податкових платежів» (с.180-199 дисертації, с. 14-16 автореферату).

Наведені зауваження не виходять із меж, допустимих для кандидатських дисертацій. Вони не знижують загальну позитивну оцінку проведеного дослідження, його науковий рівень та практичну корисність.

9. Загальний висновок

Дисертація Оліховського Володимира Ярославовича «Методи та інструменти податкового планування в системі менеджменту підприємства» є самостійною завершеною науково-дослідною працею, що має як наукове, так прикладне спрямування. Отримані в результаті дослідження дають змогу вирішити складне наукове завдання з удосконалення податкового планування

на підприємстві на відповідних принципах та реалізація концепції податкового планування через методи, інструменти та моделі податкового планування.

Дисертаційну роботу виконано на достатньо високому науковому рівні. Тема роботи, її зміст, об'єкт та предмет дослідження, а також запропоновані положення та рекомендації відповідають паспорту спеціальності 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності). Усі елементи наукової новизни знайшли своє відображення в опублікованих автором наукових статтях та апробовані на міжнародних, всеукраїнських та закордонних науково-практичних конференціях.

Дисертаційна робота відповідає вимогам МОН України, які висуваються до робіт на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук, зокрема, пп. 9, 11, 12 «Порядку присудження наукових ступенів», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України № 567 від 24 липня 2013 року. Вищевикладене дає змогу зробити висновок про те, що автор дисертаційної роботи Оліховський Володимир Ярославович заслуговує на присудження наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності).

Офіційний опонент:
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри грошового обігу
та банківської справи
Університету митної справи та фінансів



Т.М. Рева

Підпис засвідчую

Голова Вченої ради, Перший проректор
Університету митної справи та фінансів



В.В. Ченцов