

УДК 336.2:631:005

JEL Classification: H21, H25, Q14

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2025.13\(46\).2.158-169](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2025.13(46).2.158-169)**О.А. Магопєць**, проф., канд. екон. наук**О.В. Фефєлов**, здобувач третього (освітньо-наукового) рівня вищої освіти*Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна*

Концептуальні підходи до формування та контролю реалізації податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу

У статті обґрунтовано теоретико-методичні засади формування податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу та розроблено підходи до організації контролю її реалізації як взаємопов'язаних елементів системи управління оподаткуванням підприємства. Уточнено сутність податкової стратегії як системи взаємопов'язаних управлінських рішень і заходів, спрямованих на досягнення довгострокових цілей діяльності підприємства у сфері оподаткування з урахуванням вимог податкового законодавства, рівня податкових ризиків та вимог прозорості діяльності підприємства. Систематизовано етапи формування податкової стратегії, що охоплюють аналіз податкового середовища, визначення цілей, ідентифікацію податкових ризиків, формування та оцінювання альтернативних варіантів податкових рішень, планування, реалізацію, моніторинг і коригування стратегії. Обґрунтовано доцільність структуризації зазначених етапів за рівнями управління (стратегічним, тактичним та операційним), що забезпечує узгодженість управлінських рішень і підвищує ефективність їх реалізації.

Визначено вплив галузевої специфіки аграрного бізнесу на процес формування податкової стратегії, зокрема сезонності виробництва, залежності від природно-кліматичних умов, нерівномірності фінансових потоків, а також особливостей державного регулювання та застосування спеціальних режимів оподаткування. Обґрунтовано необхідність інтеграції ризик-орієнтованого підходу та принципів податкового комплаєнсу у процес формування та реалізації податкової стратегії. Розкрито сутність, функції та інструментальне забезпечення контролю реалізації податкової стратегії, який розглядається як системний процес оцінювання результативності податкових рішень, виявлення відхилень і їх коригування. Визначено, що контроль має бути інтегрований у всі рівні управління підприємством та виконувати функцію забезпечення зворотного зв'язку у системі управління оподаткуванням.

Запропоновано інтегровану модель формування та контролю реалізації податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу, яка поєднує процеси її розробки, реалізації та контролю в межах єдиної системи управління та забезпечує узгодженість управлінських рішень і адаптивність податкових рішень до змін умов функціонування підприємства.

податкова стратегія, оподаткування, аграрний бізнес, податкове планування, податкові ризики, податковий комплаєнс, податковий контроль, управління оподаткуванням, ефективність управлінських рішень

Постановка проблеми. Функціонування суб'єктів аграрного бізнесу в Україні відбувається в умовах впливу комплексу інституційних, економічних та природно-кліматичних факторів, серед яких вагому роль відіграє податкове середовище, що суттєво впливає на формування фінансових результатів і можливості розвитку підприємств. Галузева специфіка аграрного виробництва, зокрема сезонний характер діяльності, залежність від природно-кліматичних умов, варіативність фінансових результатів, а також застосування спеціальних режимів оподаткування та інструментів державної підтримки, зумовлюють підвищені вимоги до ефективності управління податковими зобов'язаннями.

За таких умов податкова стратегія виступає важливою складовою системи фінансового управління підприємства, орієнтованою на досягнення довгострокових цілей його розвитку. Її формування передбачає визначення пріоритетів податкової політики, вибір інструментів оптимізації податкового навантаження в межах чинного законодавства, а також узгодження податкових рішень із загальною стратегією діяльності суб'єкта господарювання. Водночас у практиці управління аграрними підприємствами спостерігається недостатня увага до формування податкової стратегії, а також обмежена інтеграція стратегічного підходу до оподаткування із системою внутрішнього контролю, що знижує ефективність прийняття податкових рішень.

У цьому контексті особливого значення набуває контроль реалізації податкової стратегії, який має забезпечувати узгодженість фактичних управлінських рішень із визначеними стратегічними орієнтирами, своєчасне виявлення відхилень та їх коригування. Контроль реалізації податкової стратегії доцільно розглядати як систему взаємопов'язаних процедур, що включають моніторинг податкових показників, оцінювання ефективності прийнятих рішень, управління податковими ризиками та забезпечення дотримання вимог податкового законодавства і принципів податкового комплаєнсу.

Недостатня розробленість теоретико-методичних підходів як до формування податкової стратегії суб'єктами аграрного бізнесу, так і до організації контролю її реалізації, а також відсутність комплексного бачення інтеграції цих процесів у систему управління оподаткуванням знижують результативність податкової стратегії та підвищують рівень фінансових і податкових ризиків підприємств.

У зв'язку з цим виникає об'єктивна необхідність у розвитку теоретико-методичних підходів до обґрунтування податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу та організації контролю її реалізації як взаємопов'язаних елементів ефективного управління податковими процесами суб'єктів господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика формування та реалізації податкової політики підприємств, зокрема в аграрному секторі, є предметом дослідження як вітчизняних, так і зарубіжних науковців. Значна увага у наукових працях приділяється питанням податкового менеджменту, оптимізації податкового навантаження, оцінювання податкового потенціалу та впливу механізмів податкового регулювання на розвиток суб'єктів господарювання.

Дослідження особливостей оподаткування аграрного сектору, трансформації податкових механізмів та ролі державної політики у забезпеченні фінансової стабільності підприємств відображені у працях вітчизняних науковців, зокрема О. Яцуха [10], О. Корнієцького [1], І. Луценка та А. Полянцевої [2], О. Сарапіної та О. Єремян [5], О. Ткаченка, О. Дубини та Т. Мачак [6]. У зазначених дослідженнях увага акцентується на питаннях розвитку податкового регулювання, оцінювання ефективності податкових пільг, функціонування спрощеної системи оподаткування, а також адаптації податкової системи до сучасних економічних викликів.

Важливий внесок у дослідження податкових механізмів у аграрному секторі зроблено у працях Н. Шалімової, О. Магопечь [8; 9], де розглядаються питання формування механізмів управління оподаткуванням сільськогосподарських товаровиробників, а також вплив євроінтеграційних процесів і кризових явищ на розвиток податкової системи України. У цьому контексті дослідження податкової політики країн ЄС дозволяють визначити напрями адаптації ефективних підходів до управління оподаткуванням на рівні суб'єктів аграрного бізнесу [16].

Окрему увагу в наукових дослідженнях приділено питанням оцінювання податкового потенціалу аграрних підприємств та визначення факторів його формування, зокрема, обґрунтовуються підходи до визначення податкового потенціалу за основними видами податків, а також встановлюється залежність його величини від структури господарської діяльності, рівня доходів і податкового навантаження [3; 4]. Не залишаються поза увагою й питання управління податковими ризиками аграрних підприємств [7].

У зарубіжних джерелах питання формування та реалізації податкової стратегії підприємств розглядаються у контексті концепції податкового комплаєнсу та систем управління податковими ризиками. Зокрема, у підходах Організації економічного співробітництва та розвитку обґрунтовується необхідність переходу від моделі контролю, орієнтованої на виявлення порушень, до моделі превентивного управління податковими ризиками, що передбачає інтеграцію податкових процедур у загальну систему корпоративного управління [14; 15]. Аналогічні підходи простежуються у практиках Європейського Союзу, де акцент робиться на забезпеченні прозорості діяльності

підприємств, узгодженості податкової звітності з обліковими даними та використанні цифрових інструментів контролю [11].

Разом з тим, наявні наукові праці мають переважно фрагментарний характер і охоплюють окремі напрями дослідження оподаткування підприємств, зокрема питання податкового регулювання, оцінювання податкового потенціалу, управління податковими ризиками та дотримання вимог податкового законодавства. Водночас недостатньо уваги приділяється формуванню цілісного концептуального підходу до розробки податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу та організації контролю її реалізації, що обмежує можливості підвищення ефективності управління податковими процесами.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтування теоретико-методичних засад формування податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу та розробка підходів до організації контролю її реалізації як взаємопов'язаних елементів ефективного управління податковими процесами з урахуванням галузевої специфіки, впливу податкових ризиків та сучасних вимог до забезпечення прозорості діяльності підприємств.

Для досягнення поставленої мети у статті визначено такі завдання:

- узагальнити наукові підходи до трактування сутності податкової стратегії підприємства та уточнити її зміст;
- обґрунтувати теоретико-методичні засади формування податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу;
- визначити та систематизувати етапи формування податкової стратегії з урахуванням їх логічної послідовності та функціонального призначення;
- дослідити галузеві особливості формування податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу;
- розкрити сутність, функції та інструментальне забезпечення контролю реалізації податкової стратегії;
- обґрунтувати взаємозв'язок процесів формування податкової стратегії та контролю її реалізації;
- розробити інтегровану модель формування та контролю реалізації податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу.

Виклад основного матеріалу. Формування податкової стратегії підприємства є важливою складовою системи фінансового управління та забезпечує визначення довгострокових орієнтирів діяльності підприємства щодо процесів оподаткування. На відміну від податкового планування, яке має переважно короткостроковий характер і спрямоване на оптимізацію податкових зобов'язань у межах окремих господарських операцій, податкова стратегія передбачає комплексний підхід до управління процесами оподаткування з урахуванням перспектив розвитку підприємства, змін у податковому законодавстві та зовнішнього середовища.

Такий підхід зумовлює більш широке розуміння податкової стратегії як складової системи управління підприємством, що виходить за межі суто фіскальних розрахунків і охоплює різні напрями його діяльності. Насамперед, це проявляється у можливості оптимізації податкових витрат шляхом раціонального використання податкових пільг, спеціальних режимів оподаткування та вибору найбільш ефективної організаційної структури діяльності. Водночас, податкова стратегія виконує важливу роль у мінімізації податкових ризиків, зокрема пов'язаних із застосуванням штрафних санкцій або змінами у податковому законодавстві, що забезпечує підвищення передбачуваності податкових наслідків господарської діяльності. Її значення також проявляється у забезпеченні фінансової стабільності підприємства, оскільки вона дозволяє прогнозувати податкові платежі, узгоджувати їх із грошовими потоками та враховувати специфіку аграрного виробництва, зокрема сезонність формування доходів і витрат.

У науковій літературі відсутній єдиний підхід до трактування сутності податкової стратегії, що зумовлює необхідність узагальнення існуючих наукових підходів щодо її розуміння. Аналіз наукових підходів свідчить, що податкова стратегія розглядається як

складова фінансової стратегії підприємства, інструмент оптимізації податкового навантаження, а також як система управлінських рішень, спрямованих на забезпечення узгодженості між економічними інтересами суб'єкта господарювання та вимогами податкового законодавства [12-14]. Узагальнюючи наведені підходи, податкову стратегію доцільно визначити як систему взаємопов'язаних управлінських рішень і заходів, спрямованих на формування та реалізацію довгострокових орієнтирів діяльності підприємства у сфері оподаткування, що забезпечують оптимізацію податкового навантаження, мінімізацію податкових ризиків та узгодженість податкових процесів із загальною стратегією розвитку суб'єкта господарювання. Запропоноване розуміння податкової стратегії зумовлює необхідність розгляду процесу її формування як структурованої послідовності взаємопов'язаних етапів.

Початковим етапом цього процесу є аналіз податкового середовища, який передбачає дослідження внутрішніх і зовнішніх умов функціонування підприємства, зокрема оцінювання його фінансового стану, структури доходів і витрат, а також впливу податкового законодавства, ринкових умов і макроекономічних факторів на діяльність аграрного бізнесу. Результати такого аналізу формують інформаційну базу подальшого прийняття управлінських рішень. На цій основі здійснюється визначення цілей податкової стратегії, що передбачає формування коротко- та довгострокових орієнтирів у сфері оподаткування, а також встановлення пріоритетів їх досягнення з урахуванням ресурсних можливостей підприємства та умов його функціонування.

Важливим етапом є ідентифікація податкових ризиків, що передбачає виявлення, аналіз та оцінювання потенційних фіскальних, регуляторних та репутаційних загроз, які можуть впливати на результати діяльності підприємства. Податкові ризики доцільно розглядати як характеристику невизначеності результатів податкових рішень підприємства, що виникає під впливом факторів зовнішнього та внутрішнього середовища. Їх виникнення обумовлене складністю податкового законодавства, його динамічністю, наявністю альтернативних варіантів податкових рішень, а також особливостями організації облікових та управлінських процесів на підприємстві.

З метою підвищення обґрунтованості управлінських рішень у сфері оподаткування доцільним є застосування класифікаційного підходу до податкових ризиків, який дозволяє систематизувати їх за джерелами виникнення та характером впливу. Зокрема, можна виокремити такі їх основні види: регуляторні ризики, пов'язані зі змінами податкового законодавства та невизначеністю його застосування; фіскальні ризики, що проявляються у вигляді зростання податкового навантаження, штрафних санкцій або втрат податкових вигод; операційні ризики, обумовлені помилками в обліку, розрахунках та податковому адмініструванні; репутаційні ризики, пов'язані з недотриманням принципів податкової доброчесності та можливими негативними наслідками для ділової репутації підприємства.

У сфері аграрного бізнесу податкові ризики мають специфічні прояви, що зумовлено сезонним характером виробництва, залежністю від природно-кліматичних умов, нерівномірністю формування доходів і грошових потоків, а також застосуванням спеціальних режимів оподаткування. Це зумовлює необхідність врахування галузевих особливостей при ідентифікації та оцінюванні ризиків.

Ефективне управління податковими ризиками передбачає не лише їх ідентифікацію, а й кількісне та якісне оцінювання, що може здійснюватися на основі визначення ймовірності їх виникнення та рівня впливу на фінансові результати підприємства. Такий підхід дозволяє ранжувати ризики за ступенем їх значущості та формувати обґрунтовані управлінські рішення щодо їх мінімізації.

Використання ризик-орієнтованого підходу у формуванні податкової стратегії забезпечує інтеграцію процесів ідентифікації, оцінювання та контролю ризиків у систему управління оподаткуванням, що сприяє підвищенню адаптивності податкових рішень і зниженню рівня невизначеності в діяльності підприємства.

Наступним етапом є формування альтернативних варіантів податкової поведінки, у

межах якого розглядаються можливі підходи до організації процесів оподаткування підприємства, включаючи вибір системи оподаткування, використання податкових пільг та інших інструментів податкового регулювання.

На основі сформованих альтернатив здійснюється оцінювання та вибір податкової стратегії, що передбачає порівняльний аналіз можливих варіантів за критеріями податкового навантаження, рівня ризиків та відповідності вимогам законодавства з метою визначення найбільш прийняттого варіанту.

Подальшим етапом є планування реалізації податкової стратегії, яке включає розробку комплексу заходів щодо її впровадження, прогнозування податкових зобов'язань та формування системи внутрішніх процедур і контрольних показників.

Реалізація обраної стратегії відбувається на етапі впровадження податкової стратегії у діяльність підприємства, що передбачає практичне застосування визначених інструментів та механізмів управління оподаткуванням. Невід'ємною складовою цього процесу є моніторинг і контроль реалізації податкової стратегії, який забезпечує відстеження результатів її виконання, оцінювання дотримання встановлених параметрів та виявлення відхилень. У разі необхідності здійснюється коригування податкової стратегії, що передбачає внесення змін до прийнятих управлінських рішень з урахуванням трансформацій зовнішнього середовища та результатів діяльності підприємства.

Для систематизації зазначених етапів та забезпечення їх узгодженості із загальною системою управління підприємством доцільно розглядати їх у розрізі рівнів управління.

Зокрема, стратегічний рівень охоплює етапи аналізу податкового середовища, визначення цілей податкової стратегії та ідентифікації податкових ризиків, формуючи концептуальні засади податкової поведінки підприємства.

Тактичний рівень передбачає формування альтернативних варіантів податкової поведінки, їх оцінювання та вибір оптимальної стратегії, а також планування заходів її реалізації.

Операційний рівень пов'язаний із безпосередньою реалізацією податкової стратегії, здійсненням моніторингу та контролю її виконання, а також коригуванням управлінських рішень відповідно до змін у зовнішньому середовищі.

Таким чином, формування податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу є комплексним і безперервним процесом, що забезпечує узгодженість між цілями фінансової ефективності діяльності підприємства та вимогами податкового законодавства, сприяючи підвищенню обґрунтованості управлінських рішень у сфері оподаткування.

Слід також зазначити, що процес формування податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу має низку специфічних особливостей, які зумовлені як характером виробничого процесу, так і специфікою державного регулювання аграрного сектору, що визначає необхідність адаптації інструментів податкового управління до галузевих умов функціонування підприємств.

Насамперед, діяльність аграрних підприємств характеризується високим рівнем залежності від природно-кліматичних умов, що обумовлює значну варіативність фінансових результатів і, відповідно, податкової бази. У таких умовах податкова стратегія набуває ймовірного характеру, а процес прогнозування податкових зобов'язань ускладнюється, що зумовлює необхідність використання сценарного підходу та гнучких механізмів податкового планування.

Важливою особливістю є сезонність виробництва та нерівномірність грошових потоків, що впливає на строки формування податкових зобов'язань і потребує узгодження податкової стратегії з виробничими циклами підприємства. Це обумовлює необхідність синхронізації податкового планування з фінансовими потоками та підвищує роль оперативного управління податковими платежами.

Крім того, аграрний сектор традиційно є об'єктом активної державної підтримки, що проявляється у застосуванні спеціальних режимів оподаткування, податкових пільг та інших інструментів фіскального стимулювання. Це, з одного боку, розширює можливості

податкової оптимізації, а з іншого, - ускладнює процес формування податкової стратегії через необхідність постійного моніторингу змін у нормативно-правовому середовищі та оцінювання доцільності використання відповідних інструментів.

Окремої уваги потребують сучасні вимоги до прозорості діяльності підприємств, що посилюються в умовах цифровізації економіки, інтеграції до міжнародних ринків та підвищення вимог з боку державних органів і стейкхолдерів. Це обумовлює необхідність інтеграції принципів податкового комплаєнсу у процес формування та реалізації податкової стратегії, а також посилює значення внутрішнього контролю та аудиту.

Отже, специфічні особливості функціонування суб'єктів аграрного бізнесу зумовлюють необхідність формування адаптивної податкової стратегії, яка поєднує інструменти податкової оптимізації, управління ризиками та забезпечення прозорості діяльності підприємства. Водночас ефективність такої стратегії визначається не лише обґрунтованістю її формування, але й здатністю забезпечити її належну реалізацію.

У цьому контексті ключового значення набуває організація системи контролю, яка забезпечує оцінювання результативності прийнятих рішень, своєчасне виявлення відхилень та адаптацію податкової стратегії до змін зовнішнього середовища.

Контроль реалізації податкової стратегії є невід'ємною складовою системи управління процесами оподаткування підприємства та виконує функцію забезпечення досягнення визначених стратегічних цілей у сфері оподаткування.

У загальному розумінні контроль реалізації податкової стратегії доцільно розглядати як системний процес спостереження, оцінювання та регулювання податкових рішень і результатів їх впровадження, спрямований на забезпечення відповідності фактичних показників запланованим параметрам та вимогам податкового законодавства.

З урахуванням галузевої специфіки аграрного бізнесу, система контролю реалізації податкової стратегії повинна бути орієнтована на:

- врахування сезонності господарської діяльності та нерівномірності фінансових потоків;

- постійний моніторинг умов застосування спеціальних режимів оподаткування;

- своєчасну ідентифікацію та мінімізацію податкових ризиків;

- забезпечення прозорості та відповідності діяльності підприємства принципам податкового комплаєнсу.

Функціонально система контролю реалізації податкової стратегії охоплює такі основні напрями:

- інформаційна функція, що передбачає збір, обробку та систематизацію даних щодо виконання податкових зобов'язань;

- аналітична функція, яка полягає в оцінюванні ефективності податкових рішень, аналізі відхилень та визначенні причин їх виникнення;

- превентивна функція, спрямована на попередження податкових правопорушень і мінімізацію ризиків;

- регулююча функція, що забезпечує коригування податкової стратегії відповідно до змін зовнішнього середовища.

Інструментальне забезпечення контролю реалізації податкової стратегії включає:

- внутрішній податковий контроль;

- внутрішній аудит;

- процедури податкового комплаєнсу;

- систему ключових показників ефективності (КПІ) у сфері оподаткування;

- аналітичні методи оцінювання податкових ризиків.

Оцінювання ефективності реалізації податкової стратегії потребує використання системи кількісних та якісних показників, що дозволяють визначити результативність прийнятих податкових рішень та рівень досягнення встановлених цілей. Формування такої системи показників забезпечує можливість об'єктивного моніторингу податкових процесів і своєчасного виявлення відхилень.

До основних показників оцінювання ефективності податкової стратегії доцільно віднести: рівень податкового навантаження, що характеризує частку податкових платежів у структурі фінансових результатів підприємства; частку податкових витрат у загальних витратах; рівень відхилення фактичних податкових платежів від планових; частоту виникнення податкових ризиків і порушень; обсяг фінансових втрат, пов'язаних із застосуванням штрафних санкцій; рівень застосування податкових пільг та преференцій.

Використання зазначених показників у системі контролю дозволяє здійснювати комплексну оцінку ефективності податкової стратегії, визначати її сильні та слабкі сторони, а також формувати обґрунтовані управлінські рішення щодо її коригування. При цьому важливим є забезпечення регулярності оцінювання та інтеграції результатів аналізу у процес прийняття управлінських рішень.

Важливою особливістю є те, що контроль реалізації податкової стратегії має бути інтегрований у всі рівні управління підприємством. На стратегічному рівні він спрямований на оцінювання досягнення цілей та перегляд стратегічних орієнтирів, на тактичному - на коригування планів та інструментів податкового управління, а на операційному - на забезпечення поточного контролю виконання податкових зобов'язань.

Таким чином, ефективно організована система контролю реалізації податкової стратегії забезпечує підвищення обґрунтованості управлінських рішень та дозволяє досягти балансу між ефективністю податкової політики підприємства, рівнем ризиків і вимогами щодо прозорості діяльності.

Розглянуті етапи формування податкової стратегії, її галузеві особливості та механізми контролю реалізації зумовлюють необхідність їх узгодження в межах єдиного підходу до прийняття податкових рішень підприємства. У цьому контексті доцільним є формування інтегрованої моделі податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу (рис. 1).

Запропонована інтегрована модель формування та контролю реалізації податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу відображає системну взаємодію процесів її розробки, реалізації та контролю. Її ключовою особливістю є поєднання стратегічного, тактичного та операційного рівнів управління, між якими встановлюються прямі та зворотні зв'язки, що забезпечує безперервність та узгодженість управлінського процесу. Структурно модель охоплює сукупність взаємопов'язаних елементів, зокрема цілі податкової стратегії, механізми її формування, інструменти реалізації, підсистему контролю та систему показників оцінювання ефективності, що забезпечує комплексний підхід до прийняття податкових рішень підприємства.

Запропонована модель виконує функцію методичного інструменту підтримки прийняття управлінських рішень у сфері оподаткування, оскільки дозволяє формалізувати взаємозв'язки між етапами податкової стратегії та забезпечити їх узгодженість у межах єдиної системи управління з урахуванням впливу факторів зовнішнього та внутрішнього середовища функціонування підприємства.

На відміну від традиційних підходів, у яких формування податкової стратегії та контроль її реалізації розглядаються як відокремлені процеси, запропонована модель передбачає їх інтеграцію, що забезпечує узгодженість податкових рішень на всіх етапах їх прийняття та реалізації, а також підвищує адаптивність податкової стратегії до змін умов функціонування підприємства.

Важливою особливістю моделі є включення підсистеми контролю як інтегрованого елементу, що забезпечує оцінювання результативності податкових рішень, своєчасне виявлення відхилень та їх коригування. При цьому контроль не розглядається як завершальний етап, а виступає складовою замкнутого управлінського циклу, який охоплює формування податкових рішень, їх реалізацію, оцінювання ефективності та подальше коригування.

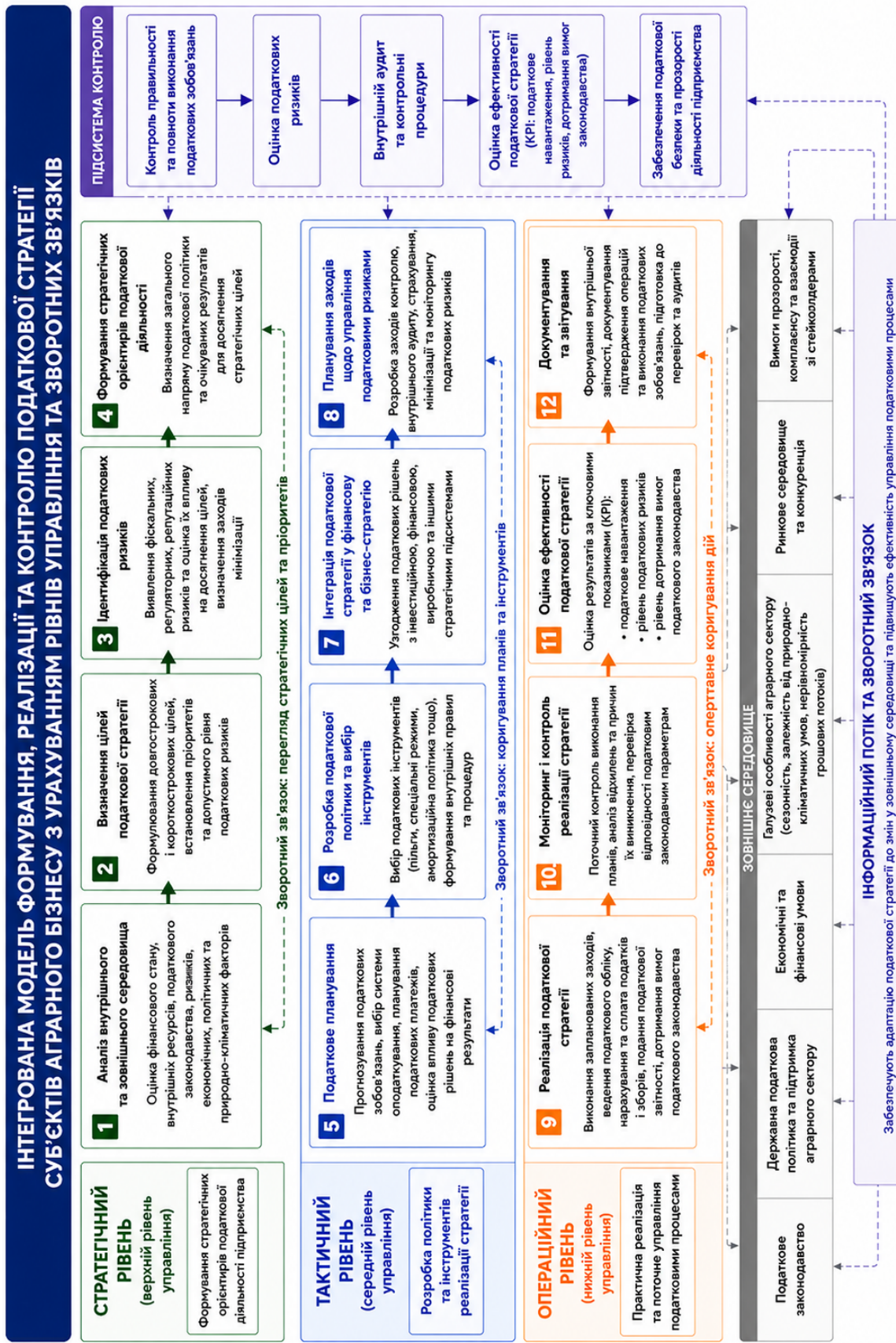


Рисунок 1 – Інтегрована модель формування та контролю реалізації податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу

Джерело: побудовано автором

Наведена на рис. 1. модель може бути використана як у діяльності окремих суб'єктів аграрного бізнесу, так і при формуванні внутрішніх регламентів управління оподаткуванням, що підвищує її прикладну цінність та можливості практичного впровадження.

Застосування запропонованої моделі створює умови для комплексного оцінювання ефективності податкової стратегії на основі системи кількісних і якісних показників, зокрема рівня податкового навантаження, ступеня податкових ризиків та відповідності вимогам податкового законодавства, що сприяє підвищенню обґрунтованості управлінських рішень і ефективності прийняття податкових рішень підприємством.

Практична реалізація запропонованого підходу може бути проілюстрована на прикладі прийняття податкових рішень у разі зміни умов оподаткування або втрати права на застосування спеціального режиму. У таких умовах інтегрована модель забезпечує послідовний перехід від ідентифікації податкових ризиків до обґрунтування альтернативних варіантів податкових рішень з урахуванням їх впливу на фінансові результати підприємства, що дозволяє знизити рівень невизначеності при прийнятті управлінських рішень та мінімізувати можливі фінансові втрати.

Застосування системи контролю та оцінювання ефективності податкової стратегії дозволяє своєчасно виявляти відхилення фактичних показників від запланованих, визначати причини їх виникнення та формувати управлінські рішення щодо коригування податкових параметрів діяльності підприємства. Це забезпечує підвищення гнучкості податкової стратегії та її адаптацію до змін умов функціонування аграрного бізнесу.

Висновки та перспективи подальших досліджень. У результаті проведеного дослідження обґрунтовано теоретико-методичні засади формування податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу, які передбачають розгляд податкової стратегії як системи взаємопов'язаних управлінських рішень, спрямованих на досягнення довгострокових цілей діяльності підприємства у сфері оподаткування з урахуванням вимог податкового законодавства, рівня податкових ризиків та необхідності забезпечення прозорості діяльності. При цьому, ефективність податкової стратегії визначається не лише обґрунтованістю її формування, але й здатністю забезпечити належну реалізацію та адаптацію до змін зовнішнього середовища.

Етапи формування податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу мають охоплювати аналіз податкового середовища, визначення цілей, ідентифікацію податкових ризиків, формування та оцінювання альтернативних варіантів податкових рішень, планування та реалізацію стратегії, а також її моніторинг і коригування. Запропоновано підхід до структуризації зазначених етапів за рівнями управління (стратегічним, тактичним та операційним), що забезпечує узгодженість управлінських рішень і підвищує ефективність їх реалізації.

Формування податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу має здійснюватися з урахуванням галузевої специфіки, зокрема сезонності виробництва, залежності від природно-кліматичних умов, нерівномірності фінансових потоків, а також особливостей державного регулювання та застосування спеціальних режимів оподаткування. Існує невідомість інтеграції ризик-орієнтованого підходу та принципів податкового комплаєнсу у процес формування та реалізації податкової стратегії.

Сутність, функції та інструментальне забезпечення контролю реалізації податкової стратегії доцільно розглядати як системний процес оцінювання результативності податкових рішень, виявлення відхилень та їх коригування. Контроль при цьому має бути інтегрований у всі рівні управління підприємством та виконувати функцію забезпечення зворотного зв'язку в системі управління податковими процесами.

Запропоновано інтегровану модель формування та контролю реалізації податкової стратегії суб'єктів аграрного бізнесу, яка, на відміну від існуючих підходів, поєднує процеси формування, реалізації та контролю в межах єдиної системи управління. Особливістю моделі є виділення підсистеми контролю як самостійного елементу, що забезпечує підвищення адаптивності податкових рішень, узгодженість управлінських дій та ефективність реалізації податкової стратегії.

Реалізація запропонованого підходу створює передумови для підвищення ефективності управління оподаткуванням суб'єктів аграрного бізнесу, зниження рівня податкових ризиків та забезпечення прозорості їх діяльності в умовах динамічного зовнішнього середовища.

Перспективи подальших наукових досліджень пов'язані з розробкою методичних інструментів оцінювання ефективності податкової стратегії, формування системи кількісних і якісних показників її результативності, удосконаленням механізмів податкового контролю із застосуванням цифрових технологій, а також розвитком підходів до кількісного оцінювання впливу податкових рішень на фінансові результати та рівень податкових ризиків підприємства.

Список літератури

1. Корнієцький О.В. Оцінка та аналіз ефективності податкового стимулювання сільськогосподарських підприємств. Журнал стратегічних економічних досліджень. 2022. Вип. 1 (6). С. 38 - 46. DOI: <https://doi.org/10.30857/2786-5398.2022.1.4> .
2. Луценко І.С., Полянцева А.О. Сучасний стан оподаткування суб'єктів господарювання сільськогосподарської діяльності. Ефективна економіка. 2021. № 12. DOI:10.32702/2307-2105-2021.12.100
3. Максим В.Л., Васильців Т.Г., Куницька-Ільяш М.В. Податковий механізм у системі формування економічного потенціалу аграрного сектору України. Науковий вісник ЛНУ ветеринарної медицини та біотехнологій. Серія Економічні науки. 2025. Вип. 27 (106). С. 77-87. DOI: <https://doi.org/10.32718/nvlvet-e10613>
4. Максим В.Л., Куницька-Ільяш М.В. Податковий потенціал сільськогосподарських підприємств в Україні. Науковий вісник ЛНУ ветеринарної медицини та біотехнологій. Серія Економічні науки. 2025. Вип. 27 (105). С. 113-118. DOI: <https://doi.org/10.32718/nvlvet-e10517>
5. Сарапіна О., Єремян О. Оподаткування вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників: особливості, проблеми і перспективи. Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice. 2021. Вип. 2(37). С. 116–122. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v2i37.229941>
6. Ткаченко О.С., Дубина О.Л., Мачак Т.О. Спрощена система оподаткування підприємств агробізнесу. Агросвіт. 2023. Вип. 2. С. 16–21. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2023.2.16> .
7. Цап В.Д. Податковий менеджмент сільськогосподарських підприємств в умовах цифровізації та бюджетної децентралізації: управління податковими ризиками. Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. Серія економічна. Серія юридична. 2025. Вип. 47 (25). С. 510 – 519. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.18521042> .
8. Шалімова Н., Магопець О., Босенко А. Інтеграційні процеси, як чинники впливу на формування механізму управління оподаткуванням сільськогосподарських товаровиробників. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2022. Вип. 1(85). С. 48-64. DOI: <http://doi.org/10.34025/2310-8185-2022-1.85.04>
9. Шалімова Н., Магопець О., Шалімов В. Виклики податковій системі України в умовах війни та напрями її реформування з урахуванням європейських тенденцій. Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки. 2024. Вип. 12(45). С. 274-285. DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2024.12\(45\).307-318](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2024.12(45).307-318)
10. Яцук О.О. Податкова політика України: поточний стан, виклики та перспективи. Модернізація економіки та фінансової системи: проблеми, можливості, перспективи : колективна монографія. Частина 2. Рига, Латвія: Видавництво Baltija, 2025. С. 59-81 URL: <http://baltijapublishing.lv/omp/index.php/bp/catalog/book/596>
11. European Commission. Package for Fair and Simple Taxation. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/package-fair-and-simple-taxation_en

12. Michelle Hanlon, Shane Heitzman. A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*. December 2010. Volume 50, Issues 2–3, P. 127-178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
13. Mihir A Desai, Dhammika Dharmapala. Corporate Tax Avoidance and Firm Value. *The Review of Economics and Statistics* 2009; Volume 91 Issues 3. P. 537–546. <https://doi.org/10.1162/rest.91.3.537>
14. OECD. Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance. <https://www.oecd.org/tax/administration/33818656.pdf>
15. OECD. Co-operative Tax Compliance: Building Better Tax Control Frameworks. <https://www.oecd.org/tax/administration/co-operative-tax-compliance-9789264253382-en.htm>
16. Pravdiuk M., Kolomiets H., Magopets O., Mushenok V., Lutsenko I. Tax Policy in EU Member States and Their Experience as a Guide for Ukraine. REICE: Electronic Journal of Research in Economic Sciences. 2023. Vol 11. № 21: Jan-June 2023, pp. 186-210. DOI: <https://doi.org/10.5377/reice.v11i21.16551>

References

1. Korniietskii, O.V. (2022). Otsinka ta analiz efektyvnosti podatkovoho stymuliuвання silskohospodarskykh pidpriemstv [Assessment and analysis of the effectiveness of tax incentives for agricultural enterprises]. *Zhurnal stratehichnykh ekonomichnykh doslidzhen – Journal of Strategic Economic Research*, 1(6), 38–46. [in Ukrainian]. <https://doi.org/10.30857/2786-5398.2022.1.4>
2. Lutsenko, I.S., & Poliantsieva, A.O. (2021). Suchasnyi stan opodatkovannia subiektiv hospodariuvannia silskohospodarskoi diialnosti [Current state of taxation of agricultural business entities]. *Efektivna ekonomika – Efficient Economy*, (12). [in Ukrainian]. <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.12.100>
3. Maksym, V.L., Vasylytsiv, T.H., & Kynytska-Iliash, M.V. (2025). Podatkovi mekhanizm u systemi formuvannia ekonomichnogo potentsialu aharnoho sektoru Ukrainy [Tax mechanism in the system of formation of economic potential of the agricultural sector of Ukraine]. *Naukovyi visnyk LNU veterynarnoi medytsyny ta biotekhnologii. Serii Ekonomichni nauky – Scientific Messenger of LNU of Veterinary Medicine and Biotechnologies. Economic Sciences Series*, 27(106), 77–87. [in Ukrainian]. <https://doi.org/10.32718/nvlvet-e10613>
4. Maksym, V.L., & Kynytska-Iliash, M.V. (2025). Podatkovi potentsial silskohospodarskykh pidpriemstv v Ukraini [Tax potential of agricultural enterprises in Ukraine]. *Naukovyi visnyk LNU veterynarnoi medytsyny ta biotekhnologii. Serii Ekonomichni nauky – Scientific Messenger of LNU of Veterinary Medicine and Biotechnologies. Economic Sciences Series*, 27(105), 113–118. [in Ukrainian]. <https://doi.org/10.32718/nvlvet-e10517>
5. Sarapina, O., & Yeremian, O. (2021). Opodatkovannia vitchyznianskykh silskohospodarskykh tovarovyrobnykiv: osoblyvosti, problemy i perspektyvy [Taxation of domestic agricultural producers: features, problems and prospects]. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 2(37), 116–122. [in Ukrainian]. <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v2i37.229941>
6. Tkachenko, O.S., Dubyna, O.L., & Machak, T.O. (2023). Sproshchena systema opodatkovannia pidpriemstv ahrobiznesu [Simplified taxation system for agribusiness enterprises]. *Ahrosvit – Agrosvit*, (2), 16–21. [in Ukrainian]. <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2023.2.16>
7. Tsap, V.D. (2025). Podatkovi menedzhment silskohospodarskykh pidpriemstv v umovakh tsyfrovizatsii ta biudzhethnoi detsentralizatsii: upravlinnia podatkovyimi ryzykamy [Tax management of agricultural enterprises in conditions of digitalization and fiscal decentralization: tax risk management]. *Naukovi zapysky Lvivskoho universytetu biznesu ta prava. Serii ekonomichna. Serii yurydychna – Scientific Notes of Lviv University of Business and Law*, 47(25), 510–519. [in Ukrainian]. <https://doi.org/10.5281/zenodo.18521042>
8. Shalimova, N., Magopets, O., & Bosenko, A. (2022). Intehratsiini protsesy yak chynnyky vplyvu na formuvannia mekhanizmu upravlinnia opodatkovanniam silskohospodarskykh tovarovyrobnykiv [Integration processes as factors influencing the formation of taxation management mechanisms of agricultural producers]. *Visnyk Chernivetskoho torhovelno-ekonomichnogo instytutu. Ekonomichni nauky – Bulletin of Chernivtsi Trade and Economic Institute*, 1(85), 48–64. [in Ukrainian]. <http://doi.org/10.34025/2310-8185-2022-1.85.04>
9. Shalimova, N., Magopets, O., & Shalimov, V. (2024). Vyklyky podatkovii systemi Ukrainy v umovakh viiny ta napriamy yii reformuvannia z urakhuvanniam yevropeiskykh tendentsii [Challenges to the tax system of Ukraine in wartime and directions for its reform considering European trends]. *Tsentralkraïnskyi naukovyi visnyk. Ekonomichni nauky – Central Ukrainian Scientific Bulletin. Economic Sciences*, 12(45), 274–285. [in Ukrainian]. [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2024.12\(45\).307-318](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2024.12(45).307-318)
10. Yatsukh, O. O. (2025). Podatkova polityka Ukrainy: potochnyi stan, vyklyky ta perspektyvy [Tax policy of Ukraine: current state, challenges and prospects]. *In Modernizatsiia ekonomiky ta finansovoi systemy:*

- problemy, mozlyvosti, perspektyvy* (Part 2, pp. 59–81). Riga, Latvia: Baltija Publishing. [in Ukrainian]. Retrieved from: <http://baltijapublishing.lv/omp/index.php/bp/catalog/book/596>
11. European Commission. (n.d.). Package for Fair and Simple Taxation. [in English]. Retrieved from: https://taxation-customs.ec.europa.eu/package-fair-and-simple-taxation_en
 12. Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178. [in English]. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
 13. Desai, M. A., & Dharmapala, D. (2009). Corporate tax avoidance and firm value. *The Review of Economics and Statistics*, 91(3), 537–546. [in English]. <https://doi.org/10.1162/rest.91.3.537>
 14. OECD. (2004). Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance. [in English]. Retrieved from: <https://www.oecd.org/tax/administration/33818656.pdf>
 15. OECD. (2016). Co-operative Tax Compliance: Building Better Tax Control Frameworks. [in English]. Retrieved from: <https://www.oecd.org/tax/administration/co-operative-tax-compliance-9789264253382-en.htm>
 16. Pravdiuk, M., Kolomiiets, H., Mahopets, O., Mushenok, V., & Lutsenko, I. (2023). Tax policy in EU member states and their experience as a guide for Ukraine. *REICE: Electronic Journal of Research in Economic Sciences*, 11(21), 186–210. [in English]. <https://doi.org/10.5377/reice.v11i21.16551>

Olena Magopets, Professor, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)

Oleh Fefelov, Postgraduate (student of the third (educational and scientific) level of higher education)

Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine

Conceptual Approaches to the Formation and Control of the Implementation of Tax Strategy of Agricultural Business Entities

The article substantiates the theoretical and methodological foundations for the formation of a tax strategy of agricultural business entities and develops approaches to organizing the control of its implementation as interrelated elements of the enterprise tax management system. The essence of the tax strategy is specified as a system of interrelated managerial decisions and measures aimed at achieving the long-term objectives of enterprise activity in the field of taxation, taking into account the requirements of tax legislation, the level of tax risks, and the requirements for transparency of enterprise activities.

The stages of tax strategy formation are systematized, including analysis of the tax environment, goal setting, identification of tax risks, development and evaluation of alternative tax decisions, planning, implementation, monitoring, and adjustment of the strategy. The expediency of structuring these stages by management levels (strategic, tactical, and operational) is substantiated, which ensures the consistency of managerial decisions and increases the effectiveness of their implementation.

The influence of the sectoral specifics of agricultural business on the process of tax strategy formation is determined, particularly the seasonality of production, dependence on natural and climatic conditions, uneven financial flows, as well as the specifics of state regulation and the application of special tax regimes. The necessity of integrating a risk-oriented approach and the principles of tax compliance into the process of tax strategy formation and implementation is substantiated.

The essence, functions, and tools of controlling the implementation of the tax strategy are revealed, which is considered as a systemic process of evaluating the effectiveness of tax decisions, identifying deviations, and making adjustments. It is determined that control should be integrated into all levels of enterprise management and perform the function of providing feedback within the tax management system.

An integrated model for the formation and control of the implementation of the tax strategy of agricultural business entities is proposed, which combines the processes of its development, implementation, and control within a unified management system and ensures the consistency of managerial decisions and the adaptability of tax decisions to changes in operating conditions.

tax strategy, taxation, agricultural business, tax planning, tax risks, tax compliance, tax control, tax management, effectiveness of managerial decisions

Одержано (Received) 26.04.2025

*Прорецензовано (Reviewed) 07.05.2024
Прийнято до друку (Approved) 26.05.2025*