

10. Закон України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” від 08.07.2010 року № 2464-VI.
11. Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.
12. Закон України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності” від 04.11.2011 року № 4014-VI.
13. Закон України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо Державної податкової служби та у зв’язку з проведенням адміністративної реформи в Україні” від 05.07.2012 року № 5083-VI.

**Рецензенти:**

Левицька С.О. – доктор економічних наук, професор, перший проректор Національного університету водного господарства та природокористування, м. Рівне;

Кузнєцова Т.В. – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економіки підприємства Національного університету водного господарства та природокористування, м. Рівне.

**УДК 336.25.6**

**ББК 65.2**

*Тимченко О.М.*

**ТЕОРЕТИЧНА ТА ПРАГМАТИЧНА РОЗБАЛАНСОВАНІСТЬ  
УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВИМ БОРГОМ В УКРАЇНІ**

ДВНЗ “Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана”,  
Міністерство освіти і науки,  
молоді та спорту України,  
кафедра фінансів,  
03680, Київ, просп. Перемоги, 57/1,  
тел.: 0666927212,  
e-mail: [timel@hotbox.ru](mailto:timel@hotbox.ru)

**Анотація.** На основі наукових підходів до трактування сутності управління розкрито зміст, функціональні характеристики та складові управління податковим боргом. Виявлено невідповідність прагматики теоретичним засадам управління податковим боргом.

**Ключові слова:** податки, податковий борг, адміністрування податків, управління податковим боргом.

**Annotation.** Proceeding from the scientific approaches to the interpretation of the main points of management the article reveals the essence, functional characteristics and component parts of the tax debt management. It although shows the discrepancy between pragmatics and theoretical foundations of the tax debt management.

**Key words:** tax, tax debt, tax administration, tax debt management.

**Вступ.** Ефективність будь-яких управлінських дій залежить від правильної постановки цілей і завдань, урахування закономірностей та властивостей, притаманних об’єкту управління, обґрунтованого вибору методів та технологій, організації самого процесу через визначення й дотримання послідовності здійснюваних заходів і встановлення відповідальності осіб, що беруть участь у цьому процесі. Тільки системний підхід в управлінні дає змогу досягти бажаного результату. Якщо ж, незважаючи на зусилля суб’єктів управління, ситуація тривалий час не змінюється на краще, то це свідчить не лише про допущені технічні помилки. Можливо, порушується системність, не дотримуються правила й умови, які є визначальними та обов’язковими для досягнення поставленої мети.

На нашу думку, саме така ситуація склалася в управлінні податковим боргом в Україні. Податкові органи застосовують заходи впливу на боржників з метою погашення податкового боргу, проте їх ефективність залишається досить низькою. Це актуалізує питання про відповідність практичних дій теоретичним засадам управління.

**Постановка завдання.** Проблематика податкового боргу представлена в численних працях науковців і практиків, а саме: В.І.Антипова, В.А.Бортняка, А.С.Веткіна, В.П.Вишневського, П.Т.Геги, В.І.Грушка, А.Є.Гутника, О.М.Десятнюк, О.О.Долгого, А.М.Жеребних, Ю.Б.Іванова, Т.Я.Маршалка, К.В.Павлюк, С.П.Познякова, Д.Б.Соколовського, І.М.Таранова. Проте теоретичні засади управління податковим боргом розроблені недостатньо повно, відсутній аналіз, наскільки збалансованими є теоретична та прагматична складові управління податковим боргом в Україні. Відтак навряд чи можна розраховувати на максимально ефективний результат на практиці.

У цій статті ми представимо результати власних теоретичних розробок з питань управління податковим боргом та аналізу відповідності практичних дій, що застосовуються податковими органами в Україні з метою погашення податкової заборгованості, теоретичним засадам.

**Результати.** Для з'ясування сутнісних характеристик і формулювання дефініції насамперед слід установити, складовою якого більш загального поняття є “управління податковим боргом”. Рухаючись від конкретного до загального, логічним, на нашу думку, є такий взаємозв'язок: *управління податковим боргом* → *управління податками* → *управління*.

Управління як предмет дослідження цікавило філософів, економістів, кібернетиків. Сформувався різні погляди на сутність цього поняття. Отже, передусім нам необхідно визначитися, який підхід узяти за основу нашого дослідження. Відштовхнемося від розробок провідного науковця з питань менеджменту П.Друкера. Він так висловлювався про сутність управління: це особливий вид діяльності, який перетворює неорганізований натовп в ефективну цілеспрямовану та продуктивну групу [1, с.15]. Платники-боржники, дійсно, функціонують відокремлено один від одного. Це – неорганізована група суб'єктів. Управлінськими діями можна змінити характер їхньої платіжної поведінки й перетворити боржників на законослухняних платників. Але з них ніколи не можна створити організовану продуктивну групу. Кожний боржник завжди виступатиме окремим об'єктом управління. У визначенні П.Друкера простежується дуже важливе визначення управління – його організуюча властивість. У зв'язку із цим, увагу привертає думка, що для менеджерів управління означає організацію процесів, які проходять у системі управління для досягнення мети організації [2, с.7]. З огляду на предмет нашого дослідження, це визначення можна трактувати як організацію з боку працівників контролюючих органів процесів погашення податкового боргу платником самостійно та примусового стягнення. Менеджери платника-боржника також організують процес сплати заборгованих державі платежів, наприклад, через планування вхідних і вихідних грошових потоків, складання графіків погашення заборгованості, перегляду періодів дебіторської заборгованості тощо.

На організуючий характер управління акцентується увага й у визначенні сучасного українського економіста О.А.Цуруля: це – організуюча діяльність держави, що спрямована на виконання її завдань і функцій [3, с.25]. Ми не можемо повністю погодитися з такою позицією. По-перше, управління не зводиться лише до діяльності держави, оскільки здійснюється на різних рівнях. Звісно, насамперед мобілізація платежів, які платники заборгували державі, – це діяльність державних контролюючих органів, і вона спрямована на виконання завдань та функцій держави. Але й платники-боржники, як було зазначено вище, також уживають заходів з погашення податкового боргу, здійснюючи фінансовий менеджмент. У процесі менеджменту платники можуть приймати

рішення, які призводять й до виникнення податкового боргу. По-друге, таке визначення не розкриває специфіку цієї діяльності, тобто воно не містить ті характеристики, які відрізняють управління від інших видів діяльності.

Представники соціологічних наукових напрямів переважно визначають управління як систематично здійснюваний цілеспрямований вплив людей на *суспільну систему* в цілому чи на її окремі ланки на підставі пізнання й використання властивих системі об'єктивних закономірностей і тенденцій в інтересах забезпечення її *оптимального функціонування та розвитку*, досягнення поставленої мети. У цьому визначенні об'єктом управління виступає суспільна система, яку формують люди. Неплатників податків можна вважати підсистемою суспільства й у процесі управління боргом на цю підсистему здійснюється вплив. Проте забезпечення оптимального функціонування та розвитку цієї підсистеми не може бути орієнтиром у нашому дослідженні. Хіба що розуміти оптимальне функціонування податкового боргу як тимчасове випадкове явище, що виникло з обставин, не залежних від платника, і яке зникне через деякий час, не зашкодивши ані державі, ані платникові. Слід також відмітити, що тлумачення управління соціологами дає нам важливий ключ до побудови системи управління податковим боргом у частині обов'язкового врахування закономірностей, властивих об'єкту управління. Так, платник-боржник має економічні інтереси, без розуміння природи яких неможливо створити ефективну систему управління податковим боргом. Кожний вид податку, з якого виникає податковий борг, має різні властивості, які визначають можливість приховування об'єкта оподаткування або перекручення даних при обчисленні суми податку. Це слід урахувати в процесі управління.

Податковий борг – складний об'єкт управління, який, з одного боку, є результатом взаємовідносин між платником і державою. Діяльність боржників у цьому разі є керованою підсистемою, а держави – керуючою. Разом із цим податковий борг можна розглядати відокремлено від діяльності суб'єктів, тобто як обсяг несплачених державі податків та обов'язкових платежів, який постійно змінюється й структурується за певними ознаками. Величина податкового боргу прогнозується в процесі управління, а на основі аналізу окремих структурних компонентів приймаються управлінські рішення. Із цього приводу заслуговує на увагу визначення В.М.Садовського. Він указує, що управління є способом організації та взаємної узгодженості характеристик і властивостей різних рівнів багатьох типів систем [4, с.293].

Із викладеного вище чітко простежується, що управління являє симбіоз керованої та керуючої системи. Цей аспект відображений у визначенні науковця В.Афанасьєва. Він вважає, що управління за своєю суттю є підготовкою, прийняттям і реалізацією ланцюга послідовних рішень керованою підсистемою на основі інформації, що відбиває стан системи та навколишнього середовища, проміжні й кінцеві результати функціонування системи, інформації про виконання (чи невиконання) рішень [5, с.74–75]. Таке визначення відповідає етимологічному походженню терміна “управління”. Як відомо, цей термін походить від латинського слова “адміністрація” і означає діяльність із керівництва будь-чим.

Подібний підхід до трактування сутності управління демонструють науковці В.В.Вітлінський і С.І.Наконечний. На їх думку, управління – це процес опрацювання та здійснення управлінських дій [6, с.7]; у свою чергу, управлінські дії – це вплив на об'єкт управління, спрямований на досягнення певних цілей керування [6, с.7]. Поєднавши ці два визначення, маємо: “управління – це процес впливу на об'єкт управління, спрямований на досягнення певних цілей”.

Резюмуючи викладене вище, виділимо ті ключові елементи, які формують сутнісні характеристики управління: це процес впливу керуючої системи на об'єкт для отримання бажаного результату. Найбільш удало вказані елементи знайшли відображення в такій

дефініції: управління – це свідомий, цілеспрямований вплив держави чи економічних суб'єктів на людей та економічні об'єкти, що здійснюється з метою спрямування їх дії в потрібному напрямку й отримання бажаних результатів [7, с.760]. Подібне визначення наводять В.Т.Жигалов та Л.М.Шимановська [8, с.3]. Від цієї дефініції ми й будемо відштовхуватися при з'ясуванні сутності управління податковим боргом.

Слід зауважити, що поряд з поняттям “управління” в економічній літературі зустрічається термін “менеджмент”, який трактується дуже широко й неоднозначно.

В умовах неоднозначності поглядів науковців щодо змісту понять “управління” і “менеджмент” нам треба визначити свою позицію із цього приводу, оскільки це має принципове значення для подальшого аналізу, а саме – з'ясування сутнісних характеристик управління податками (податкового менеджменту). Ми не можемо взяти за основу найпоширеніший підхід до розуміння менеджменту як управління людьми на підприємстві, в організації чи установі й аргументуємо це так. По-перше, податки – це атрибут держави й управління ними починається на макрорівні через визначення правил оподаткування, організацію процесу сплати та контролю за ним. По-друге, платники податків – це неорганізована сукупність людей, що працюють в одній установі, де є певна субординація й підпорядкування. Єдине, що їх об'єднує, це спільний інтерес – заплатити якомога менше. По-третє, об'єктом управління податками на мікрорівні, а також об'єктом планування та прогнозування податкових надходжень й обов'язкових платежів є грошові потоки, а не люди. З урахуванням перекладу англійського слова “менеджмент” українською мовою як “управління” вважаємо, що обидва поняття є синонімами незалежно від рівня, на якому здійснюється вплив через застосування відповідних методів. Щодо об'єкта впливу, то обидва поняття слід вживати як синоніми, якщо йдеться про платників. Якщо ж об'єктом впливу є грошові потоки, то коректніше вживати термін “управління”.

Фактично такий підхід реалізований багатьма науковцями при трактуванні терміна “податковий менеджмент”. Ідеться про те, що цей термін тлумачиться в широкому розумінні: і як діяльність держави, і як діяльність платників. Проте ознайомлення з науковими розробками дає підстави стверджувати, що в науковців немає єдиного розуміння сутнісних характеристик податкового менеджменту. Для розробки теоретичних засад управління податковим боргом необхідно дослідити підходи до тлумачення цього поняття, виявити їх позитивні та негативні сторони, сформулювати положення, які б поклали початок науковій концепції управління податковим боргом. Із цією метою ми опрацювали понад 20 наукових праць, розташували їх у хронологічному порядку. Такий підхід дозволяє відстежити, як розвивалися погляди вчених з указаного питання. Варто звернути увагу, що спочатку це поняття зустрічається переважно в навчально-методичній літературі. Лише останні три роки відзначаються появою монографій, дисертацій, статей у фахових виданнях, у яких робляться спроби на науковому рівні дослідити це питання.

Одне з перших визначень ми знаходимо в праці російської вченої Т.Ф.Юткіної [9, с.135]. На нашу думку, воно не розкриває сутність податкового менеджменту, а наголошує, що це потужний інструмент узгодження інтересів, тобто підкреслюється його роль. Дійсно, у процесі управління податками можна послабити конфлікт між платниками та державою. Але сьогодні це не вдалося зробити в Україні. Отже, потенціал менеджменту не реалізований. Трактування податкового менеджменту як системи органів управління та як сукупності норм і правил також не розкривають суті цього напрямку управлінської діяльності.

Не повною мірою розкриває сутність податкового менеджменту й дефініція, сформульована П.В.Мельником. Управління податками не зводиться лише до організації податкових платежів [10, с.137].

М.В.Карп вважає, що “податковий менеджмент – це процес управління шляхом використання методів впливу податкового механізму на податкову систему з метою реалізації податкової політики” [11, с.47]. На нашу думку, таке визначення має деякі вади. По-перше, саме по собі поняття “податковий менеджмент” уже означає “управління у сфері оподаткування”. Отже, треба розкрити суть саме цього поняття. З наведеної ж дефініції виходить, що “управління оподаткуванням – це процес управління”. По-друге, як зазначає М.В.Карп, управління у сфері оподаткування має здійснюватися “шляхом використання методів впливу податкового механізму”. При цьому податковий механізм визначається, як “система форм і методів управління податковою системою з метою реалізації податкової політики”. Спробуємо підставити визначення податкового механізму в запропоноване дослідником визначення податкового менеджменту. Отримаємо таке: “Податковий менеджмент – це процес управління шляхом використання методів впливу системи форм і методів управління податковою системою з метою реалізації податкової політики”. Таке визначення є незрозумілим і напевно чи воно дозволяє розкрити суть податкового менеджменту. По-третє, об’єктом управління в наведеній дефініції виступає податкова система. Уважаємо, це звучить дійсний об’єкт управління. Крім того, на рівні платника податкова система не може бути об’єктом управління. Ще вужче трактують податковий менеджмент С.В.Паранчук, Є.М.Романів й О.С.Червінька. На їх думку, це – “управління податковою роботою, яке забезпечується за наявності правового регламентування встановлення і справляння податків тобто законодавчої бази з питань оподаткування та інструктивно-методичного забезпечення” [12, с.11]. Звідси, встановлення видів податків, правил їх справляння не включається до податкового менеджменту. Навряд чи із цим можна погодитись.

Не зупиняючись на всіх проаналізованих дефініціях, перейдемо до обґрунтування власної думки щодо сутності податкового менеджменту.

Визначивши вище менеджмент як *сукупність принципів, форм, прийомів і методів цілеспрямованого впливу на об’єкт з метою досягнення певного результату*, конкретизуємо об’єкт і суб’єкт управління у сфері оподаткування. **Об’єктом** впливу є відносини, що виникають між державою та платниками з приводу сплати податків й обов’язкових платежів, які матеріалізуються в податкових надходженнях у бюджет. **Результатом** такого впливу має бути, з одного боку, формування централізованого фонду держави, а з іншого, – створення сприятливих умов для розвитку господарської діяльності. Указана мета випливає з двох функцій податків: фіскальної та регулюючої. Виходячи із цього, **податковий менеджмент – це сукупність форм, прийомів і методів організації податкових відносин та руху податкових надходжень з метою забезпечення формування дохідної частини бюджету й реалізації регулюючої дії податків** [13, с.152–153]. Подібне визначення ми сформулювали ще у 2001 році [14, с.12]. Пізніше воно було повторене, по суті, у працях інших учених [15, с.254; 16, с.18; 17, с.29; 18, с.11], що, мабуть, свідчить про їхню згоду з такою дефініцією.

Управління податковим боргом є складовою податкового менеджменту. Тому подальша конкретизація об’єкта та результату застосування методів впливу дасть змогу сформулювати дефініцію управління податковим боргом. Об’єктом управління податковим боргом є платники-боржники, а результатом має бути мінімізація податкової заборгованості. Може виникнути питання, чому не повна ліквідація. Адже, якщо кожний платник за законом має своєчасно розраховуватися з бюджетом на основі достовірно визначених об’єктів оподаткування, то податкові органи повинні проконтролювати, щоб податковий обов’язок був виконаний до кінця. Теоретично це так, проте в реальній дійсності можуть мати місце обставини, які не дають змогу платникові вчасно розраховуватися з бюджетом, і намагатися зробити це за будь-яку ціну недоречно. Платник може погашати податковий борг частинами, тому певний час заборгованість буде

існувати. Головне в тому, що платник намагається її погасити. Крім того, можуть бути обставини, за яких узагалі погасити податковий борг неможливо. Звісно, у процесі управління необхідно докладати зусиль, щоб, урешті-решт, боржник розрахувався з бюджетом. Проте в кожний конкретний момент часу може існувати певна сума податкового боргу, яка не завдасть шкоди суспільству.

Виходячи з викладеного вище, **управління податковим боргом – це сукупність форм, прийомів і методів впливу на платіжну поведінку платників, спрямованих на погашення ними податкового боргу з метою його мінімізації.**

Зміст і роль управління податковим боргом проявляються через його функції, оскільки будь-яке управлінське рішення на практиці реалізується через певний комплекс функцій.

Дослідивши основні підходи до виокремлення функцій управління, вважаємо, що управління податковим боргом виконує такі функції.

**Функція обліку.** Кожний випадок податкового боргу має бути зафіксований, а боржник занесений до відповідного реєстру для подальшого застосування заходів, спрямованих на погашення податкового боргу, та моніторингу за виконанням ним податкових зобов'язань.

**Функція організації.** Визначаються повноваження податкових органів і правила взаємодії з платником під час виникнення податкового боргу. Для його погашення встановлюється певний термін з розбивкою на часові інтервали, протягом яких здійснюється вплив на платіжну поведінку платника та застосовуються заходи примусового стягнення.

**Функція аналізу.** Установлюються причини невиконання податкових зобов'язань перед бюджетом, досліджуються динаміка та структура податкового боргу за категоріями платників, видами податків, видами бюджетів, галузями господарювання. За результатами аналізу боржники діляться на групи, до кожної з яких застосовуються відповідні заходи впливу. У процесі аналізу також здійснюється оцінка дієвості методів управління, з'ясовуються недоліки технологій, що гальмують досягнення бажаних результатів.

**Функція мотивації.** Мотивація – це процес стимулювання будь-кого (певної людини чи групи людей) до діяльності, спрямованої на досягнення мети організації. У процесі управління податковим боргом стимулювання здійснюється через моральне переконання, виховання суспільної свідомості, відповідальності в платників.

**Функція прогнозування.** Прогнозування спонукає думати про майбутнє й готуватися до нього, дозволяє виявити ланки, на яких необхідно сконцентрувати увагу тепер, щоб запобігти небажаній події в майбутньому. Прогнозування є важливим елементом управління податковим боргом, оскільки дає змогу оцінити його вплив на формування фінансових ресурсів держави, їх достатність для виконання конституційних функцій.

Ураховуючи специфіку податкового боргу як об'єкта управління, планування не може бути функцією управління податковим боргом. Як явище негативне, його не доцільно планувати. Сенс має лише прогноз на короткострокову перспективу з метою оцінки масштабів небажаної події й розробки відповідних запобіжних заходів.

**Функція контролю.** З моменту порушення термінів сплати податків кожний платник підпадає під контроль податкових органів. Відстежується дотримання встановлених термінів погашення боргу, реагування з боку боржників на дії податкового керуючого, виконання правил взаємодії з податковим органом під час існування заборгованості, урахування встановлених обмежень при здійсненні господарської діяльності. Контроль дає змогу встановити приховані об'єкти оподаткування й занижені суми податків, тобто виявити податковий борг, який виник не через порушення встанов-

лених термінів сплати податків, а з причини недотримання встановлених законом правил оподаткування.

Виходячи з викладеного вище, управління податковим боргом має являти системою, у якій управлінські дії пов'язані між собою й послідовно спонукають до виконання поставлених завдань і досягнення цілей. В Україні мета й завдання управління податковим боргом не визначені взагалі. Розглянуті вище функції (за винятком прогнозування) формально виконуються, але часто не приводять до бажаного результату. Унаслідок значні суми податкової заборгованості залишаються непогашеними й щороку списуються. Так, згідно з Податковим кодексом, податкові органи мають право стягувати кошти з рахунків платника або продавати його майно для погашення податкового боргу через 60 днів після направлення податкової вимоги. Однак такі заходи використовуються не завжди. Отже, управлінські дії мають незавершений характер. Порушується системність в управлінні та послідовність застосування заходів впливу на боржника. Слабкою є й аналітична діяльність у процесі управління податковим боргом, вона зводиться, як правило, до моніторингу загальних показників, дієвість заходів впливу на боржників не оцінюється.

**Висновки.** Для вдосконалення управління податковим боргом в Україні необхідно обґрунтувати Концепцію, у якій чітко визначити мету, завдання та принципи управління, підходи до застосування заходів впливу на неплатників (на нашу думку, вони мають залежати від причин виникнення податкового боргу та ставлення боржника до свого обов'язку перед бюджетом), послідовність процесуальних дій з конкретизацією результату, до якого ці дії мають приводити, критерії визнання податкового боргу безнадійним, відповідальність засновників підприємств за невиконання податкових зобов'язань.

1. Шегда А. В. Менеджмент : [підруч.] / Шегда А. В. – К. : Знання, 2004. – 687 с.
2. Колпаков В. М. Методы управления : [учеб. пособ.] / Колпаков В. М. – К. : МАУП, 1997. – 160 с.
3. Цуруль О. А. Менеджмент у державних організаціях : [навч. посіб.] / Цуруль О. А. – К. : КНЕУ, 2002. – 142 с.
4. Фінансово-правовий механізм формування дохідної частини бюджетів : [курс лекцій / за ред. Л. А. Савченко]. – Ірпінь : Акад. ДПС України, 2002. – 357 с.
5. Механізм прийняття управлінських рішень органами державної влади щодо соціально-економічного розвитку регіонів : монографія / [А. О. Дегтяр, О. Ю. Амосов, В. М. Мартиненко та ін.] ; за заг. ред. А. О. Дегтяря. – Х. : Вид-во ХарРІ НАДУ “Магістр”, 2006. – 300 с.
6. Вітлінський В. В. Ризик у менеджменті / В. В. Вітлінський, С. І. Наконечний. – К. : Борисфен-М, 1996. – 336 с.
7. Борисов А. В. Большой экономический словарь / Борисов А. В. – 2-е изд., перераб. и дополн. – М. : Книжный мир, 2005. – 860 с.
8. Жигалов В. Т. Основи менеджменту і управлінської діяльності : [підруч.] / В. Т. Жигалов, Л. М. Шимановська. – К. : Вища школа, 1994. – 223 с.
9. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение : [учеб.] / Юткина Т. Ф. – М. : ИНФРА-М, 2000. – 429 с.
10. Менеджмент : [навч. посіб. / ред. Мельник В. П. та ін.]. – Ірпінь : Акад. ДПС України, 2001. – 154 с.
11. Карп М. В. Налоговый менеджмент : [учеб. для вузов] / Карп М. В. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 477 с.
12. Паранчук С. В. Податковий менеджмент : [навч. посіб.] / С. В. Паранчук, Є. М. Романів, О. С. Червінька. – 3-тє вид., доповн. і переробл. – Львів : Львівська політехніка, 2009. – 288 с.
13. Тимченко О. М. Дискусійні питання сутності та складових податкового менеджменту / О. М. Тимченко // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. праць; відп. ред. А. М. Мороз. – К. : КНЕУ, 2005. – Вип. 5. – С. 150–157.
14. Тимченко О. М. Податковий менеджмент : навч.-метод. посіб. [для самост. вивч. дисц.] / Тимченко О. М. – К. : КНЕУ, 2001. – 150 с.
15. Онисько С. М. Податкова система : [підруч.] / С. М. Онисько, І. М. Тофан. – Львів : Новий Світ, 2004. – 310 с.
16. Маглаперідзе А. С. Податковий менеджмент : [навч. посіб.] / А. С. Маглаперідзе, В. В. Храпкіна. – Донецьк : Норд-Прес, 2006. – 385 с.
17. Податковий менеджмент : навч. посіб. для студ. спец. 7.050104, 8.050104 “Банк. справа” / [Л. О. Омелянєвич, О. О. Папаїка, В. О. Орлова та ін.]. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2008. – 232 с.

18. Теорія фінансів : підруч. / [П. І. Юхименко, В. М. Федосов, Л. Л. Лазебник та ін.]. – К. : ЦУЛ, 2010. – 576 с.

**Рецензенти:**

Гарманкова О.А. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри страхування ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”;

Примостка Л.О. – доктор економічних наук, завідувач кафедри менеджменту банківської діяльності ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”.

**УДК 336.22: 334.716**

**ББК 65.9(2)261.3**

**Мартиненко В.П.**

**ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ**

Національний університет біоресурсів  
і природокористування України,  
Кабінет Міністрів України,  
03041, м. Київ, вул. Героїв Оборони, 15,  
тел.: 0445278891, факс: 0442577155,  
e-mail: kafedfin@ukr.net

**Анотація.** У статті визначені елементи етапу оцінки ефективності податкового планування підприємств і запропонована система показників результативності, використання якої дозволяє провести таку оцінку.

**Ключові слова:** оцінка, ефективність, підприємство, податкове планування, стратегія, підприємницька діяльність, прибуток, показники.

**Annotation.** In the article elements of the state of the state of the tax planning of enterprise are defined and system of indexes of effectiveness of the use of which allow to conduct such estimation is offered.

**Key words:** estimation, efficiency, enterprise, tax planning, strategy, entrepreneurial activity, income, indexes.

**Вступ.** В умовах динамічного розвитку суспільства, зростання конкуренції важливого значення набуває створення й ефективне використання системи податкового планування на підприємствах різних організаційно-правових форм і форм власності. Як показує практичний досвід, забезпечити нормальне функціонування підприємницьких структур у нестабільному ринковому середовищі та якісне управління фінансовими ресурсами керівники й фінансові менеджери можуть лише при наявності розробленого ними ефективного податкового плану. Доречно відмітити, що підприємствам усе складніше стає передбачити майбутню ситуацію в розвитку економічних відносин. Разом з тим потрібно постійно підвищувати ефективність господарської діяльності, більш повно використовувати можливості виробництва, удосконалювати всю систему планування і, зокрема, податкове планування, яке є необхідним засобом адаптації до мінливості зовнішнього середовища.

Теоретичні та практичні аспекти податкового планування на підприємствах у наш час досліджували й висвітлювали такі вчені, як А.І.Крисоватий, А.Я.Кізіма [1], Ю.Б.Іванов [2], С.А.Супруненко [3], Л.І.Дмитренко, Т.М.Єгорова [4], В.В.Ткаченко [5] та інші. Але нині недостатньо приділена увага оцінці ефективності податкового планування суб'єктів господарювання, що негативно позначається на якості управлінських рішень. Відповідно, питання, що досліджується в нашій науковій роботі, є актуальним і являє собою важливу науково-практичну проблему.