

Список використаних джерел:

1. Письменна Т. Пріоритети державної політики у фінансуванні системи освіти в Україні / Т. Письменна – Тернопіль : Вектор, 2012. – С. 92–98.
2. Загальна декларація прав людини : міжнародний документ від 10 грудня 1948 року // Офіційний веб-портал Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/rada/show/995_015.
3. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – 141 с.
4. Про освіту : Закон України // Офіційний веб-портал Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1060-12>.
5. Шевців З. Вплив законодавчої бази інклюзивної освіти на підготовку майбутнього вчителя до роботи в інклюзивному середовищі загальноосвітнього навчального закладу / З. Шевців [Електронний ресурс]. – Режим доступу : file:///C:/Users/user/Desktop/NarOsv_2017_2_4.pdf.
6. Родіонова І. Шляхи підвищення якості дошкільної та загальної середньої освіти / І. Родіонова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://elar.khnu.km.ua/jspui/bitstream/123456789/4541/1/родіонова.pdf>.
7. Априлева І. Реалізація принципу доступності до суспільного дошкільного виховання в Україні (20-30-ті роки ХХ століття) : автореф. дис. ... канд. екон. наук / І. Априлева. – Дрогобич, 2017 – 23 с.
8. Дакал А. Пріоритети та реалії державної політики України щодо захисту прав дітей у галузі освіти / А. Дакал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://academy.gov.ua/ej/ej19/PDF/10.pdf>.
9. Єршова О. Доступність якісної освіти: шляхи і механізми регулювання проблеми / О. Єршова, Т. Бабина [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://kntud.com.ua/publications/pdf/Ukrainian_editions/Babina20152201.pdf.
10. Левчук Н. Нерівність доступу до освіти в Україні: соціальні детермінанти та наслідки / Н. Левчук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/11703/15-Levchyk.pdf?sequence=1>.

УДК 336.22

Юдіна (Каламбет) С.В.,
доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри «Фінанси та облік»,
Дніпровський державний технічний університет
Сілін Р.С.,
магістр,
Дніпровський державний технічний університет

ЕКОНОМІЧНІ РІВНІ ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Юдіна (Каламбет) С.В., Сілін Р.С. Економічні рівні податкового менеджменту. У статті розглянуто підходи до визначення поняття «податковий менеджмент». Запропоновано податковий менеджмент розглядати на економічних рівнях. Дано визначення державного податкового менеджменту. Визначено пріоритетні завдання державного податкового менеджменту. Дано визначення податкового менеджменту на рівні підприємства. Дано визначення податкового менеджменту на рівні домогосподарств. Показано, що всі рівні податкового менеджменту взаємопов'язані та взаємообумовлені.

Ключові слова: податковий менеджмент, державний податковий менеджмент, податковий менеджмент підприємства, податковий менеджмент домогосподарства, економічні інтереси.

Юдина (Каламбет) С.В., Силин Р.С. Экономические уровни налогового менеджмента. В статье рассмотрены подходы к определению понятия «налоговый менеджмент». Предложено налоговый менеджмент рассматривать на экономических уровнях. Дано определение государственного налогового менеджмента. Определены приоритетные задачи государственного налогового менеджмента. Дано определение налогового менеджмента на уровне предприятия. Дано определение налогового менеджмента на уровне домохозяйств. Показано, что все уровни налогового менеджмента взаимосвязаны и взаимообусловлены.

Ключевые слова: налоговый менеджмент, государственный налоговый менеджмент, налоговый менеджмент предприятия, налоговый менеджмент домохозяйства, экономические интересы.

Yudina (Kalambet) S.V., Silin R.S. Economic levels of tax management. The article deals with the approaches to the definition of tax management. It is proposed to consider tax management at economic levels. The definition of state tax management is given. The priority tasks of state tax management are defined. The definition of tax management at the enterprise level is given. The definition of tax management at the level of households is given. It is shown that all levels of tax management are interrelated and interdependent.

Key words: tax management, state tax management, tax management of the enterprise, tax management of the household, economic interests.

Постановка проблеми. В реальній практиці податки повинні стати економічними важелями управління, бо податок як елемент розподільних відносин обумовлений та впливає на відтворення. Тому механізми управління відтворенням через податкові важелі повинні базуватися на економічних законах. Теоретичні і практичні аспекти управління податками повинні не бути суперечними, відображати реальний стан економіки, не порушувати пропорції та економічні інтереси учасників ринкових відносин.

Рухаючись до стабільного ринкового господарювання, держава повинна створювати адекватну йому податкову систему, яка б відповідала інтересам домогосподарства, підприємства й держави.

Система оподаткування в умовах політичної та економічної нестабільності у державі повинна сприяти досягненню відносної рівноваги між індивідуальними, корпоративними та суспільними економічними інтересами. З огляду на ці загальні фактори й повинна реформуватися та розвиватися система оподаткування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням податкового менеджменту присвячено значну кількість праць зарубіжних і вітчизняних вчених. Серед українських науковців особливої уваги заслуговують праці Ю. Іванова, А. Крисоватого, А. Кізими, М. Скворцова, які визначили поняття, об'єкт, предмет і методи податкового менеджменту [1–4]. Зазначеними авторами також було розмежовано поняття «державний податковий менеджмент» і «корпоративний податковий менеджмент».

Однак багато питань визначення податкового менеджменту на економічних рівнях залишаються недостатньо дослідженими. Малодослідженими є й питання взаємозв'язку та взаємообумовлення податкового управління на економічних рівнях.

Формулювання цілей статті. Отже, метою статті є подальший розвиток теоретичних основ розуміння податкового менеджменту як системи, що охоплює усі економічні рівні, а саме державний податковий менеджмент, податковий менеджмент підприємства та податковий менеджмент домогосподарств.

Вклад основного матеріалу. Податковий менеджмент є складовою всієї податкової політики як на рівні держави, так і на рівні регіону, галузі, підприємства, громадянина.

Так, на думку А. Крисоватого та А. Кізими, податковий менеджмент слід розглядати у трьох аспектах: як систему управління податками; як визначену категорію людей, соціальний прошарок тих, хто здійснює роботу з управління податками; як форму підприємництва, що стосується корпоративного і персонального податкового менеджменту.

На думку Г. Ісаншина та М. Карпа, податковий менеджмент – це процес управління шляхом використання методів впливу податкового механізму на податкову систему з метою реалізації податкової політики [5; 6].

На думку М. Скворцова, податковий менеджмент сам виступає механізмом, вбудованим у податкову систему, який функціонує за об'єктивними законами саморозвитку ринкової економіки, з обмеженням державного регулювання [4]. Автор також відзначає, що податковий менеджмент виступає не тільки інструментом вилучення доходів до державного бюджету, але й

інструментом, що регулює соціально-економічні процеси в реальній економіці. Як механізм податковий менеджмент характеризує й Б. Замятін [7].

В підручнику Ю. Іванова державний податковий менеджмент визначається як:

– процес впливу податками й оподаткуванням на поведінку суб'єктів господарювання й населення за допомогою податкового адміністрування, а також здійснення податкового планування, податкового регулювання й податкового контролю з метою оптимального й ефективного економічного й соціального розвитку суспільства;

– цілеспрямований процес впливу на податки та оподаткування для досягнення визначених економічних, фінансових та соціальних результатів [1].

З інших позицій визначає податковий менеджмент Я. Литвиненко, розуміючи під ним систему принципів і методів розробки та реалізації управлінських рішень, пов'язаних з вибором податкової системи, розрахунком податкових платежів, постійним контролем за їх здійсненням [8].

В. Андрущенко вважає, що податковий менеджмент є системою принципів і методів розробки та реалізації управлінських рішень, пов'язаних з вибором податкової системи, розрахунком податкових платежів, постійним контролем за їх здійсненням [9].

Короткий аналіз наведених визначень податкового менеджменту свідчить про те, що більшість фахівців дотримуються такого визначення: податковий менеджмент – це процес управління податками, за якого оподаткування результатів господарської діяльності суб'єктів здійснюється за умов чинного законодавства, раціональності розрахунків податків та зборів, створення умов для розвитку ефективної підприємницької діяльності та соціально-економічної системи держави загалом.

У наведених визначеннях автори розглядають податковий менеджмент або на рівні держави, або на корпоративному рівні.

Треба також зауважити, що не всі підприємства здійснюють свою діяльність як корпорації. Значна кількість вітчизняних підприємств функціонує в інших організаційних формах, наприклад індивідуальне підприємство. Тому, на наш погляд, необхідно розглядати корпоративний податковий менеджмент як складову податкового менеджменту підприємства.

Водночас податковий менеджмент необхідно розглядати як систему, яка охоплює всі економічні рівні, які між собою взаємопов'язані та взаємообумовлені. Тому можна дати таке узагальнююче визначення податкового менеджменту: це система управління оподаткуванням на всіх економічних рівнях за умов дотримання чинного законодавства з метою створення умов для розвитку ефективної діяльності підприємств, забезпечення підвищення добробуту членів домогосподарств та стабільного соціально-економічного розвитку держави загалом.

До функцій податкового менеджменту належать загальні традиційні функції управління з урахуванням податкової специфіки на економічних рівнях, а саме організація податкового процесу, податкове прогнозування та планування, податкове регулювання і мотивація, податковий контроль, податковий аналіз.

Об'єктом податкового менеджменту є податкові потоки, що рухаються в результаті виконання подат-

ками своїх функцій, а також податкового процесу на макро- і мікрорівнях.

Суб'єктами податкового менеджменту є держава в особі законодавчих і виконавчих органів влади, підприємства та члени домогосподарств.

Суб'єктами державного податкового менеджменту виступають органи державної законодавчої та виконавчої влади, які безпосередньо здійснюють управління потенційними і фактичними податковими потоками.

Законодавчі органи влади розглядають та приймають законодавчі акти у сфері оподаткування, бюджети на черговий рік та звіти про їх виконання, а також ведуть іншу діяльність щодо правового забезпечення податкового процесу в країні. Уряд України здійснює загальне керівництво та контроль за розробленням і реалізацією державної податкової політики, надає вказівки міністерствам щодо розроблення конкретних проблем у сфері оподаткування, здійснює нормативне забезпечення податкового процесу і податкової політики.

Відомо, що базисні положення процесу управління були закладені ще в давньому світі. Основи і принципи розумного й ефективного управління були предметом роздумів багатьох мислителів.

В сучасних умовах у найширшому змісті під управлінням розуміють сукупність процесів, що забезпечують підтримку системи в заданому стані і (або) перехід її в новий (більш бажаний, планований) стан шляхом організації і реалізації цілеспрямованих керуючих впливів [10].

Фінансовий менеджмент є складовою системи менеджменту. У широкому розумінні фінансовий менеджмент є системою принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, пов'язаних з формуванням, розподілом та використанням фінансових ресурсів суб'єкта ринкової економіки й організацією обігу його грошових коштів.

В сучасних умовах фінансовий менеджмент посідає центральне місце в системі управління суб'єкта ринкової економіки. Він дає змогу координувати результати і підвищувати ефективність різних сфер управління. Ефективний фінансовий менеджмент дає змогу досягати високих темпів розвитку суб'єкта господарювання, забезпечувати постійне зростання добробуту домогосподарств, суттєво підвищувати конкурентну позицію на ринку, забезпечувати стабільний економічний розвиток країни загалом, зокрема у стратегічній перспективі.

Сфера фінансів охоплює такі основні рівні: загальнодержавні фінанси (бюджети всіх рівнів, державні позабюджетні фонди тощо); фінанси окремих господарюючих суб'єктів (підприємств, об'єднань тощо) та фінанси домогосподарств. Відповідно до зазначених рівнів можна окреслити й завдання та цілі управління.

Податковий менеджмент як окрема галузь знань виник на початку ХХ століття і відтоді набув широкого розвитку в розвинених країнах світу. Виділення податкового менеджменту в окрему підсистему управління було обумовлено розвитком податкової системи, значним обсягом податкового законодавства та суттєвими наслідками податкових помилок.

Тому можна зазначити, що в широкому розумінні податковий менеджмент охоплює три основні рівні:

1) державний податковий менеджмент;

2) податковий менеджмент підприємства;

3) податковий менеджмент домогосподарств.

Для сучасних держав важливим аспектом сталого соціально-економічного розвитку є планування та прогнозування податкових надходжень як загалом, так і в розрізі окремих податків. Також важливими є своєчасне визначення факторів та ризиків, що впливають на повне та своєчасне надходження податкових платежів до бюджетів всіх рівнів; визначення впливу податків на економічні інтереси усіх учасників ринкових відносин та забезпечення поступового зростання їх доходів.

Податкова система, що будується шляхом проб і помилок, не має реального економічного підґрунтя, що свідчить про відсутність державного податкового менеджменту у тій формі, в якій він повинен бути, адже наявність наукової обґрунтованості видів та розмірів податків є необхідною складовою ефективного податкового менеджменту.

Отже, під державним податковим менеджментом слід розуміти систему державного управління податковою системою та оподаткуванням, що включає організацію, координацію і вдосконалення всіх аспектів оподаткування в державі з метою забезпечення економічних інтересів усіх суб'єктів ринкових відносин та забезпечення поступового та сталого зростання їх доходів.

Як свідчить досвід економічно розвинених країн, фінанси окремих суб'єктів господарювання є основою розвитку вільного підприємництва та сталого економічного зростання у країні загалом.

Система фінансів суб'єкта господарювання опосередковує грошові відносини як зовнішнього, так і внутрішнього характеру. Складність і багатогранність зовнішніх і внутрішніх фінансових відносин господарюючого суб'єкта визначає необхідність організації вискоєфективного управління його фінансами. Таке управління фінансами окремих господарюючих суб'єктів виділилося в країнах із розвинутою ринковою економікою на початку ХХ сторіччя в спеціальну сферу знань, що одержала назву «фінансовий менеджмент».

Варто зазначити, що податковий менеджмент також виник спочатку в господарському середовищі, тобто в практичній діяльності, і лише згодом з'явилися спроби теоретичного узагальнення. В рамках функції фінансового планування відбулося виділення функції податкового планування, оскільки податки стали суттєвою статтею витрат, які впливали на кінцеві фінансові результати діяльності.

Та й сучасні економічні умови, в яких функціонують вітчизняні підприємства, характеризуються високим рівнем невизначеності та динамічності чинників зовнішнього середовища. Усе це сприяє виникненню несприятливих ситуацій, що супроводжуються конфліктністю економічних інтересів і відсутністю повної та достовірної інформації. У таких умовах набуває особливої важливості вміння керівників адаптувати діяльність підприємств до змін зовнішнього середовища та приймати науково обґрунтовані, оптимальні рішення з метою ведення ефективної фінансової політики, зокрема податкової.

Відповідно, завданнями податкового менеджменту на рівні підприємства є розробка та реалізація податкової політики підприємства залежно від його економічної стратегії, а також визначення таких напрямів

та умов діяльності, які б дали змогу отримувати найбільші доходи (прибуток) за оптимальності податкових платежів щодо всіх рівнів бюджетної системи за чинної системи оподаткування.

Сьогодні набувають актуальності й проблеми фінансового управління діяльністю домогосподарств. Подальший розвиток ринкових відносин та відповідних інституцій обумовив різноманіття форм та видів доходів, витрат, заощаджень та інвестицій домогосподарств. Визначення напрямів використання фінансових ресурсів домогосподарств та їх оптимізація також пов'язані з оподаткуванням. Тому важливістю набуває й можливість домогосподарств визначитися з напрямками формування та використання своїх доходів (фінансових ресурсів) з урахуванням оподаткування.

Отже, завданням податкового менеджменту на рівні домогосподарств є визначення таких напрямів та умов формування доходів (фінансових ресурсів), їх використання, які б дали змогу отримувати найбільші доходи за оптимальності податкових платежів за чинної системи оподаткування.

Отже, з наведених визначень можна дійти висновку, що сутність податкового менеджменту є складною соціально-економічною системою як на рівні держави, так і на рівні підприємства та домогосподарства.

Усі рівні податкового менеджменту взаємопов'язані та взаємообумовлені. Зрозуміло, що державна податкова політика та чинна система оподаткування обумовлюють визначення напрямів оптимізації щодо подат-

кового навантаження суб'єктами господарювання та домогосподарствами. Водночас аналіз податкових надходжень за групами платників, галузями національної економіки, виявлення причин та методів ухиляння від сплати податків суб'єктами ринкової економіки тощо обумовлюють постійний пошук нових інструментів та механізмів оподаткування, що відповідають економічним умовам та потребам держави, тобто сприяють осу-часненню та реформуванню системи оподаткування.

Висновки. Таким чином, слід визначити, що сутність податкового менеджменту на рівні держави полягає в оптимізації державної податкової політики. Її метою є організація такої податкової системи, яка б враховувала економічні інтереси усіх суб'єктів (учасників) ринкових відносин, забезпечувала державі виконання покладених на неї функцій та стало соціально-економічне зростання у країні загалом.

На рівні підприємства податковий менеджмент є складовою частиною фінансового менеджменту й спрямований на оптимізацію економічної діяльності за заданих параметрів податкового середовища і ринкової кон'юнктури.

На рівні домогосподарств сутність податкового менеджменту полягає у визначенні таких напрямів та умов формування доходів (фінансових ресурсів), їх використанні з урахуванням чинної системи оподаткування та ринкових умов інвестування, накопиченні та витратанні з метою забезпечення підвищення добробуту членів домогосподарства.

Список використаних джерел:

1. Податкова система : [підручник] / [Ю. Іванов, А. Крисоватий, О. Десятнюк]. – К. : Атіка, 2006. – 920 с.
2. Крисоватий А. Теоретичні доміанти і практика реалізації податкової політики в Україні / А. Крисоватий. – Тернопіль : Карт-бланш, 2005. – 375 с.
3. Кізіма А. Податкове планування у системі податкового менеджменту / А. Кізіма // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 15–20.
4. Скворцов Н. Налоговый менеджмент: стратегия и тактика : в 10 кн. / Н. Скворцов. – К. : Вища школа, 2002. – Кн. 1 : От стагнации к стабилизации. Практ. рук. / под ред. В. Давыдовой. – 2002. – 222 с.
5. Ісаншина Г. Податковий менеджмент : [навч. посіб.] / Г. Ісаншина. – К. : ЦУЛ, 2003. – 260 с.
6. Карп М. Налоговый менеджмент : [учебник для вузов] / М. Карп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 477 с.
7. Замятин Б. Основы государственного налогового менеджмента : [учебное пособие] / Б. Замятин. – М. : ГУУ, 2004. – 304 с.
8. Литвиненко Я. Податковий менеджмент : [посібник] / Я. Литвиненко. – К. : МАУП, 2003. – 224 с.
9. Андрущенко В. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті (теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) / В. Андрущенко. – Львів : Каменяр, 2000. – 303 с.
10. Круглов М. Стратегическое управление компанией : [учебник для вузов] / М. Круглов. – М. : Русская деловая литература, 1998. – 768 с.