

Концептуальні основи функціонування системи державного податкового менеджменту в Україні

Досліджено концептуальні основи функціонування системи державного податкового менеджменту в Україні. Систематизовано наявні у вітчизняній та іноземній наукових думках визначення поняття «державний податковий менеджмент» та виділено три підходи до тлумачення його суті: організаційно-управлінський, процесний і системний. Запропоновано авторське трактування поняття «державний податковий менеджмент», під яким розуміється процес управління оподаткуванням за допомогою здійснення податкового прогнозування, планування, регулювання та контролю з метою прийняття управлінських рішень задля впливу на соціально-економічний розвиток країни та регіонів. На основі аналізу теоретичних підходів до принципів менеджменту загалом, враховуючи специфіку організації та здійснення державного податкового менеджменту, виділено такі групи його принципів: а) системні; б) організаційні; в) структурні.

Ключові слова: менеджмент, адміністрування податків, податковий менеджмент, податкова політика, управлінські рішення.

Державний податковий менеджмент є важливою складовою системи державного управління оподаткуванням. Він включає сукупність норм і правил, що регламентують податкові дії, а також відповідальність за порушення податкового законодавства; охоплює різні сторони життєдіяльності держави і суспільства – економічну, фінансову, соціальну тощо.

У сучасних умовах нестабільності податкового законодавства, зростання тінізації економіки та навантаження на бізнес зростає необхідність інституціалізації нових економічних взаємовідносин держави в особі податкових органів і суб'єктів господарювання. Це, своєю чергою, потребує обґрунтування визначення суті державного податкового менеджменту, форм і методів його здійснення, принципів організації тощо задля вирішення проблеми фіскального спрямування податкової системи, узгодженості податкового та галузевого законодавства, нерівномірного податкового навантаження тощо.

Різні аспекти вивчення проблем організації та здійснення державного податкового менеджменту знайшли своє відображення в низці праць як вітчизняних, так і зарубіжних дослідників, зокрема: Ю. Іванова [1], Б. Карпінського [2], А. Кізими [3], А. Лісового [4], С. Нікуліної [7], Н. Скворцова [11], С. Чужмарової [13] та ін.

Критичний аналіз напрацювань у сфері податкового менеджменту дозволив зробити висновок про різноплановість розгляду дослідниками цієї тематики. Зокрема, дискусійними залишаються питання сутності та функціонального призначення, мети і завдань, принципів організації державного податкового менеджменту. Це обумовлює необхідність подальших досліджень у цій сфері.

Метою статті є дослідження концептуальних основ функціонування системи державного податкового менеджменту в Україні. Під час написання статті необхідно було вирішити такі завдання:

- розкрити мету та особливості державного податкового менеджменту в Україні;

– висвітлити проблемні питання теорії вітчизняного державного податкового менеджменту задля пошуку перспектив покращення ситуації.

Податковий менеджмент – складова всієї податкової політики як на рівні держави, так і регіону, галузі, підприємства, громадянина-платника податків.

Державний податковий менеджмент як сфера діяльності в Україні почав формуватися із становленням незалежності країни. Зокрема, у 1991 р. було прийнято Закон України «Про систему оподаткування», яким врегульовувалися відносини і визначався понятійний апарат у системі податкового управління.

У своїй еволюції податковий менеджмент пройшов два етапи. На першому (1991-1995 рр.) він був спрямований на забезпечення максимізації податкових надходжень, а на другому (з 1995 р. і до сьогодні) – відбувається перехід до зниження податкового тягаря.

У вітчизняній науковій думці немає єдиного підходу до тлумачення категорії «державний податковий менеджмент». Систематизувавши різні визначення цього поняття, ми виділили такі підходи до трактування суті державного податкового менеджменту: організаційно-управлінський, процесний і системний (рис. 1).

Мету державного податкового менеджменту фахівці визначають по-різному. Так, на думку авторів [6], метою податкового менеджменту на макроекономічному рівні є забезпечення дохідної частини бюджету та вплив податків на розвиток підприємництва і соціальної сфери. Т. Юткіна метою державного податкового менеджменту визначає оптимізацію використання двох основних каналів наповнення доходами казни держави: податків і позик [13]. Ми вважаємо, що мета податкового менеджменту полягає у забезпеченні ефективної реалізації завдань податкової політики.

Державний податковий менеджмент, будучи однією зі складових фінансового менеджменту, включає:

- податкове прогнозування та планування, об'єктами яких є: аналіз господарсько-відтворювальних операцій за звітний період, оцінка перспектив господарського розвитку, визначення обсягу податкових надходжень на наступний звітний рік тощо;
- податкове регулювання – сукупність заходів цілеспрямованого впливу держави на учасників економічних відносин шляхом використання засобів та інструментів податкової політики задля формування джерел фінансування суспільно необхідних витрат і створення необхідних передумов для зростання національної економіки загалом. Формами податкового регулювання С. Уварова визначає систему податкового стимулювання, оптимізацію податкових ставок, систему податкових пільг і заходи санкційної дії [12, с. 19]. Варто наголосити, що специфікою податкового регулювання є чітке законодавче закріплення податкових правовідносин (Конституція України, Господарський кодекс України, Податковий кодекс України);
- податковий контроль – завершальний етап процесу управління податковими потоками, у процесі якого виявляються відхилення фактично досягнутих об'єктом управління результатів за певний період часу від запланованих. За результатами податкового контролю приймаються управлінські рішення щодо вжиття заходів, спрямованих на усунення виявлених негативних відхилень.

Важливим завданням розробки теоретичних засад державного податкового менеджменту є визначення кола його суб'єктів. К. Ковальчук та Т. Рева до кола суб'єктів податкового менеджменту відносять органи за-

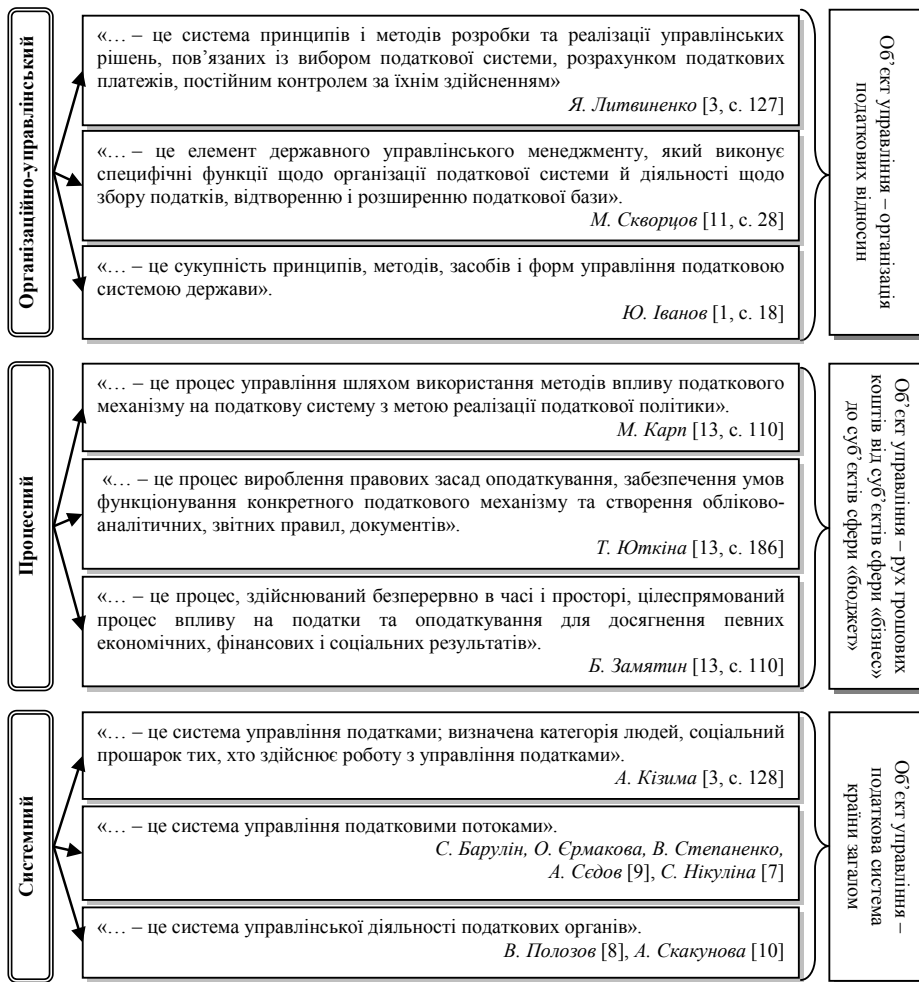


Рис. 1. Систематизація підходів до трактування суті категорії «державний податковий менеджмент»

Узагальнено авторами.

конодавчої та виконавчої влади, контролюючі органи сукупно з платниками податків [6]. Однак, ми вважаємо, що такий підхід потребує уточнення, адже контролюючі органи належать до органів державної виконавчої влади.

Враховуючи вище названі складові державного податкового менеджменту, а саме: податкові прогнозування, планування, регулювання та контроль, вважаємо за доцільне суб'єкти державного податкового менеджменту поділити на три категорії:

1) органи, уповноважені розробляти та / чи ухвалювати нормативно-правові акти у сфері оподаткування. Насамперед це Президент України, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, профільні міністерства і відомства, органи місцевого самоврядування. Крім цього, вважаємо, що до складу цієї категорії суб'єктів державного податкового менеджменту слід також віднести і суб'єкти, які здійснюють дослідження у податковій сфері задля внесення змін до нормативно-правових актів (Національна академія наук України, науково-дослідні інститути, незалежні експерти тощо);

- 2) органи спеціальної компетенції (ті, що безпосередньо надають роз'яснення у сфері оподаткування; здійснюють облік платників податків і перевірку дотримання ними податкового законодавства; виявляють і розкривають податкові правопорушення та застосовують санкції за їх вчинення). До таких органів ми відносимо: Державну фіскальну службу України та її територіальні органи, Службу фінансових розслідувань, митні органи, органи Пенсійного фонду України;
- 3) платники податків.

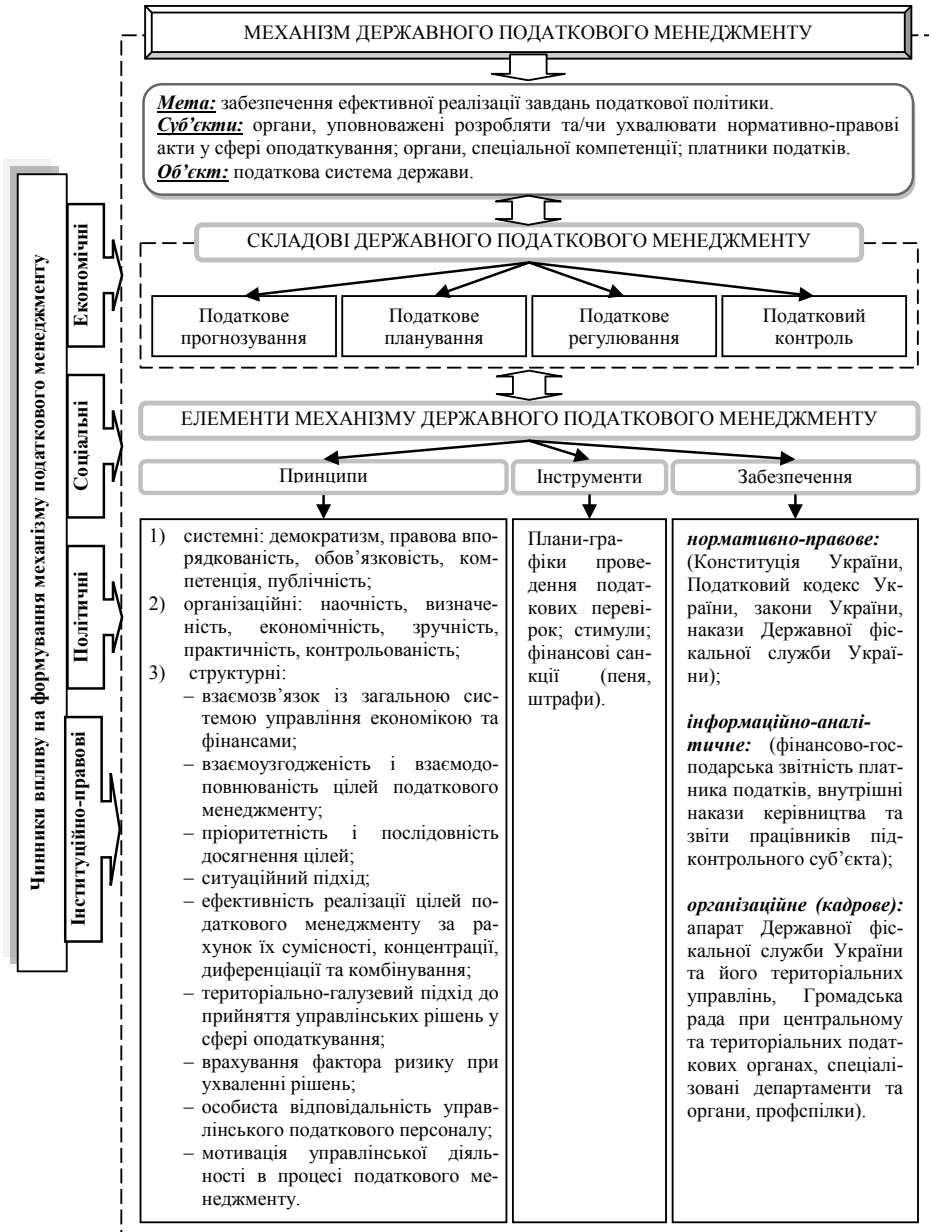


Рис. 2. Схема організаційно-економічного механізму державного податкового менеджменту

Складено авторами.

Об'єктом державного податкового менеджменту, тут ми погоджуємось з авторами [1], є податкова система держави, а предметом – правове та організаційне забезпечення її створення та функціонування.

Глибше усвідомити сутність державного податкового менеджменту можливо за допомогою дослідження його функцій, адже саме через них реалізується управління податковою системою. На думку М. Карпа, до функцій державного податкового менеджменту доцільно віднести планування, організування, координування, стимулювання та контроль [13]. Такий підхід заслуговує на увагу, але, на наш погляд, функції координування та стимулювання доцільно об'єднати в одну функцію – регулювання.

Розглянуті концептуальні засади лягли в основу формування організаційно-економічного механізму державного податкового менеджменту (рис. 2), що, на відміну від чинного, формується не лише на основі взаємопов'язаної системи принципів, важелів, нормативно-правового, інформаційно-аналітичного та організаційного (кадрового) забезпечення, але й враховує вплив інституційно-правових, політичних, соціальних та економічних чинників.

Ефективна податкова система можлива тільки за умови добре налагодженого податкового механізму і чітко сформованої податкової політики, що враховує вимоги системного підходу до її побудови та функціонування.

На наш погляд, державний податковий менеджмент – це процес управління оподаткуванням за допомогою здійснення податкового прогнозування, планування, регулювання та контролю з метою прийняття управлінських рішень задля впливу на соціально-економічний розвиток країни та регіонів. Зважаючи на необхідність забезпечення фінансової спроможності регіонів України в умовах проведення адміністративно-територіальної реформи, вважаємо за доцільне формування концепції розвитку державного податкового менеджменту на рівні регіонів, орієнтованої на досягнення фіскальних і регулюючих цілей державної та регіональної складових податкової політики.

Ефективний державний податковий менеджмент як вагома складова функції управління державними фінансами має включати комплекс заходів для встановлення та оцінки планових, фактично виконаних і прогнозованих обсягів податкових зобов'язань суб'єктів податкових правовідносин, а також визначати адекватні санкційні заходи впливу держави при порушенні норм податкового законодавства для забезпечення належного виконання платниками податків податкового законодавства, ефективності адміністрування податків, підвищення податкової дисципліни тощо.

Список використаних джерел

1. Податковий менеджмент : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. – К. : Знання, 2008. – 525 с.
2. Карпінський Б. А. Стратегічний податковий менеджмент як механізм управління економічним розвитком держави / Б. А. Карпінський, Н. С. Залуцька // Стратегічні пріоритети. – 2007. – Вип. 4(5). – С. 126-133.
3. Кізіма А. Я. Еволюція поглядів на поняття «податковий менеджмент» / А. Я. Кізіма // Інноваційна економіка. – 2012. – №10(36). – С. 219-222.
4. Лісовий А. В. Податковий менеджмент: проблеми та перспективи розвитку / А. В. Лісовий, Т. А. Лісова // Сталій розвиток економіки. – 2013. – № 19. – С. 267-269.
5. Луцик А. І. Організаційні засади державного податкового менеджменту / А. І. Луцик // Фінанси України. – 2003. – №2(20). – С. 28-38.
6. Ковальчук К. Ф. Податковий менеджмент на промисловому підприємстві / К. Ф. Ковальчук, Т. М. Рева // Фінанси України. – 2001. – №5. – С. 87-94.

7. Никулина С. В. Администрирование налоговых отношений в системе управления налоговыми процессами на государственном уровне : автореф. дис. ... канд. экон. наук : спец. 08.00.10 / С. В. Никулина ; Орел : Орловский государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс, 2011. – 24 с.
8. Полозов В. А. Формирование государственного налогового менеджмента Российской Федерации : автореф. дис. ... канд. экон. наук : спец. 08.00.10. Орел : Орловский государственный технический университет, 2008. – 24 с.
9. Седов А. Г. Налоговый менеджмент: сущность и функции / А. Г. Седов // Развитие финансовых отношений в современной России: сб. науч. трудов / под ред. С. В. Барулина, В. В. Степаненко. – Саратов : Саратовский государственный социально-экономический университет, 2002.
10. Скакунова А. А. Модернизация государственной налоговой политики в социально-ориентированной налоговой системе : автореф. дис. ... канд. экон. наук : спец. 08.00.10. Орел : Орловский государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс, 2012. – 24 с.
11. Скворцов Н. Н. Налоговый менеджмент: стратегия и тактика : в 10 кн. : практ. рук. / под ред. В. П. Давыдовой. – Кн. 1. От стагнации к стабилизации. – К. : Вища школа, 2002. – 222 с.
12. Уварова С. П. Государственный налоговый менеджмент в системе налогового администрирования / С. П. Уварова // Налоги и финансы. – 2010. – № 2. – С. 15-22.
13. Чужмарова С. И. Теоретические подходы к экономическому содержанию государственного налогового менеджмента [Электронный ресурс] / С. И. Чужмарова // Корпоративное управление и инновационное развитие экономики Севера : Вестник Научно-исследовательского центра корпоративного права, управления и венчурного инвестирования Сыктывкарского государственного университета. – 2013. – №1. – С. 108-119. – Режим доступа : <http://vestnik-ku.ru/>

References

1. Ivanov, Y. B., Krysovaty, A. I., Kizyma, A. Y., & Karpova, V. V. (2008). *Podatkovyy menedzhment [Tax Management]* (Manual). Kyiv: Znannya. [in Ukrainian].
2. Karpins'kyu, B. A., & Zaluts'ka, N. S. (2007). Stratehichnyy podatkovyy menedzhment yak mekhanizm upravlinnya ekonomichnym rozvytkom derzhavy [Strategic tax management as a mechanism for managing economic development]. *Stratehichni priorytety [Strategic Priorities]*: Vol. 5(4) (pp. 126-133). Kyiv: National Institute of Strategic Studies. [in Ukrainian].
3. Kizyma, A. Y. (2012). Evolyutsiya pohlyadiv na ponyattya «podatkovyy menedzhment» [The evolution of looks on the notion «tax management»]. – *Innovatsiyna ekonomika – Innovative Economy*. 36(10), 219-222. [in Ukrainian].
4. Lisovyy, A. V., & Lisova, T. A. (2013). Podatkovyy menedzhment: problemy ta perspektyvy rozvytku [Tax management: problems and prospects of development]. – *Stalyy rozvytok ekonomiky. – Sustainable development of economy*, 19, 267-269. [in Ukrainian].
5. Lutsyk, A. I. (2003) Orhanizatsiyni zasady derzhavnoho podatkovoho menedzhmentu [Organizational principles of state tax management]. *Finansy Ukrayiny – Finance of Ukraine*, 20(2), 28-38. [in Ukrainian].
6. Koval'chuk, K. F., & Reva, T. M. (2001). Podatkovyy menedzhment na promyslovomu pidpryyemstvi [Tax management in an industrial enterprise]. *Finansy Ukrayiny – Finance of Ukraine*, 5, 87-94. [in Ukrainian].
7. Nikulina, S. V. (2011). *Administrrovaniye nalogovykh otnosheniy v sisteme upravleniya nalogovymi protsessami na gosudarstvennom urovne [Administating of tax relations in the system of tax processes management at the state level]* (Master's thesis, Orel: Orel State University – Educational, research and production complex, Russia). [in Russian].
8. Polozov, V. A. (2008). *Formirovaniye gosudarstvennogo nalogovogo menedzhmenta Rossiyskoy Federatsii [Formation of state tax management of the Russian Federation]* (Master's thesis, Orel: Orel State Technical University, Russia). [in Russian].
9. Sedov, A. G. (2002). Nalogovyy menedzhment: sushchnost' i funktsii [Tax management: the nature and functions]. In S. V. Barulin, & V. V. Stepanenko (Eds.), *Razvitiye finansovykh otnosheniy v sovremennoy Rossii [Development of financial relations in modern Russia]*. Saratov: Saratov State Socio-Economic University. [in Russian].
10. Skakunova, A. A. (2012). *Modernizatsiya gosudarstvennoy nalogovoy politiki v sotsial'no-oriyentirovannoy nalogovoy sistemy [Modernization of state tax policy in a socially oriented tax system]*. (Master's thesis, Orel: Orel State University – Educational, research and production complex, Russia). [in Russian].
11. Skvortsov, N. N. (2002). *Nalogovyy menedzhment: strategiya i taktika. [Tax Management: Strategy and Tactics]* (Vols. 1-10): Vol. 1. Ot stagnatsii k stabilizatsii [From stagnation to stabilization]. Kyiv: High School. [in Russian].
12. Uvarova, S. P. (2010). Gosudarstvennyy nalogovyy menedzhment v sisteme nalogovogo administrirovaniya [State tax management in the system of tax administrating]. *Nalogi i finansy – Taxes and Finance*, 2, 15-22. [in Russian].
13. Chuzhmarova, S. I. (2013). Teoreticheskiye podkhody k ekonomicheskomu sodержaniyu gosudarstvennogo nalogovogo menedzhmenta [Theoretical approaches to the economic content of the state

tax management]. In *Korporativnoye upravleniye i innovatsionnoye razvitiye ekonomiki Severa: Vestnik Nauchno-issledovatel'skogo tsentra korporativnogo prava, upravleniya i venchurnogo investirovaniya Syktyvkar'skogo gosudarstvennogo universiteta* [Corporate governance and innovative development of the North economy: Bulletin of the Research Center of corporate law, administration and venture investment of the Syktyvkar State University]: Vol. 1 (pp. 108-119). Syktyvkar: Syktyvkar State University. Retrieved from <http://vestnik-ku.ru/> [in Russian].

Leschukch I. V., Olijnyk N. R. Conceptual foundations of functioning of the system of tax management in Ukraine.

The aim of the paper is to study the conceptual foundations of the system of fiscal management in Ukraine. Aim of paper: a) disclose the purpose and features of the state tax management in Ukraine; b) highlight the problematic issues of national government tax management to find prospects improvements. When writing article following methods were used: systematic and dialectical, logical generalization, comparison and synthesis. The information base for the study is national law and regulations of labor, leading domestic and foreign scholars and practitioners from a wide range of socio-economic and financial problems. The paper systematize available in domestic and foreign scientific schools the definition of "state tax management" and there are three approaches to the interpretation of the essence of this category: organization and management, process and system. The author interpretations of "state tax management," which refers to the management of tax by means of tax forecasting, planning, management and monitoring for decision-making to influence the socio-economic development of countries and regions. Given the components of the state tax management, namely, tax forecasting, planning, management and control, state tax management subjects are divided into three groups: 1) the authorities empowered to develop and / or adopt regulations in the field of taxation; 2) the bodies of special competence; 3) taxpayers. On the basis of existing theoretical approaches to the principles of tax management and general management the following principles of state tax management are identified: a) system: democracy, the legal ordering, commitment, competence, and publicity; b) organization, clarity, certainty, efficiency, convenience, usability, manageability; c) structural: the relationship with the overall system of economic management and finance; interconsistency and complementarity tax management purposes; prioritize and sequence to achieve the objectives; situational approach; the efficiency of tax management purposes due to their compatibility, concentration, differentiation and combination; territorial and sectoral approach to decision-making in the field of taxation; taking into account the risk factor in decision-making; personal responsibility of the tax staff; motivation of management activities during fiscal management. Examined the conceptual principles formed the basis of the formation mechanism of tax management, which, formed not only on the basis of a coherent system of principles, instruments, legal, informational and analytical and organizational (HR) software, but considers the impact of institutional, legal, political, social and economic factors.

Key words: management, tax administration, tax management, tax policy, management decisions.

Лещух И. В., Олейник Н. Р. Концептуальные основы функционирования системы государственного налогового менеджмента в Украине.

Исследованы концептуальные основы функционирования системы государственного налогового менеджмента в Украине. Систематизированы имеющиеся в отечественной и иностранной научных мыслях определение понятия «государственный налоговый менеджмент» и выделены три подхода к толкованию его сути: организационно-управленческий, процессный и системный. Предложено авторское трактовка понятия «государственный налоговый менеджмент», под которым понимается процесс управления налогообложением с помощью осуществления налогового прогнозирования, планирования, регулирования и контроля с целью принятия управленческих решений для воздействия на социально-экономическое развитие страны и регионов. На основе анализа существующих теоретических подходов к принципам менеджмента в целом, учитывая специфику организации и осуществления государственного налогового менеджмента, выделено следующие группы его принципов: а) системные; б) организационные; в) структурные.

Ключевые слова: менеджмент, администрирование налогов, налоговый менеджмент, налоговая политика, управленческие решения.

Лещух Ирина Володимирівна – молодший науковий співробітник сектору просторового розвитку відділу регіональної економічної політики ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М.І. Долишнього НАН України» (e-mail: ira_borsch@mail.ru).

Олейник Надія Романівна – здобувач відділу регіональної фінансової політики ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М.І. Долишнього НАН України» (e-mail: n_olijnyk@mail.ru).

Надійшло 29.10.2014 р.