

УДК 658:330.342.146

ББК 65.9(2Укр.)261.8

**ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В УМОВАХ  
РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ**

*Мартиненко В.П.*

Національний університет біоресурсів і  
природокористування України,  
Кабінет Міністрів України,  
03041, м. Київ,  
вул. Героїв Оборони, 15,  
тел.: 0445278242,  
факс.: 0442577155,  
e-mail: rektorat@nauu.kiev.ua

**Анотація:** У статті розкрито сутність податкового менеджменту на підприємстві, яке функціонує в нестійкому ринковому середовищі, визначено складові процеси даного менеджменту, його основні цілі, функції й результати.

**Ключові слова:** податковий менеджмент, суб'єкти господарювання, оподаткування, прибуток, ринкова економіка.

**Annotation:** The core of tax management of the enterprise, which is a player of unstable market environment is figured out. The elements of this management process, its main aims, functions and results are defined.

**Key words:** tax management, entities taxation, profit income, market economy.

**Вступ.** Ефективна мобілізація фінансових ресурсів у бюджетну систему за допомогою оподаткування й оптимальний розподіл податкового тиску між економічними суб'єктами є серйозними проблемами податкової політики держави. В Україні вона більш орієнтована на вирішення фіскальних задач, ніж на стимулювання та залучення інвестицій, забезпечення основ соціальної справедливості в суспільстві. Як показує досвід, найбільш ефективно такі методи діють у сфері оподаткування суб'єктів господарювання. У зв'язку із цим підприємства стають важливим об'єктом державного регулювання, а податковий менеджмент – одним із пріоритетних напрямів удосконалення національної фінансової системи.

У період становлення та розвитку ринкових відносин в Україні теорія й практика податкового менеджменту набувають особливої значимості. По-перше, перехідна економіка об'єктивно зумовила необхідність наукового обґрунтування практики застосування ефективних форм і методів управління податками як на макро-, так і на мікрорівні. По-друге, держава, визначаючи напрями вдосконалення податкової системи України, має потребу в теоретичних розробках і практичних рекомендаціях відносно механізму оптимізації фіскальної та регулюючої функцій податків у процесі оподаткування суб'єктів господарювання.

Діюча система управління податками в сучасній Україні зумовлює можливість виживання й розвитку комерційних організацій в умовах невизначеності зовнішнього середовища й високих ризиків господарської діяльності. Це може послужити основою для формування механізму стійкого економічного росту, який приведе до збільшення валового внутрішнього продукту, національного доходу як бази для формування централізованих фондів грошових коштів у руках держави.

Варто відмітити, що розробка фінансової політики суб'єкта господарювання передбачає поєднання фінансової, податкової та облікової політики, оптимізацію податкових платежів і формування фінансових результатів.

**Постановка завдання.** Важливим напрямом удосконалення фінансової політики підприємства є впровадження ефективної системи управління податковими витратами. Це пов'язано з тим, що на практиці податки суттєво впливають на прийняття управлінських рішень, починаючи зі створення компанії й закінчуючи капітальним інвестуванням на багаторічний період. Доречно зазначити, що важливі рішення ніколи не приймаються без урахування впливу податків та управління ними. Якщо проаналізувати величину податкового навантаження, що припадає на промисловий сектор економіки, яка за деякими оцінками досягає 60% доданої в продукт підприємством вартості [1], і, ураховуючи те, що додана вартість, створена організацією, витрачається, в основному, на оплату праці персоналу, прибуток суб'єкта господарювання, податки, інвестиції, утримання соціальної сфери та інші цілі, то стає очевидною необхідність упровадження системи управління податками. Запровадження такої системи потребують різноманітні групи організацій, серед яких можна виділити :

- великі корпоративні структури (холдинги, фінансово-промислові групи), які мають розгалужену мережу дочірніх компаній, де виникають додаткові задачі, пов'язані з оптимізацією податкових баз;
- приватні підприємства, що виникли й для яких необхідно визначити майбутній напрям діяльності, спланувати та оцінити витрати, на які істотно впливають податки;
- приватні підприємства, що мають традиційні функції планування й потребу в перегляді застарілих підходів і впровадженні нових систем управління фінансами.

У сучасній економічній літературі система управління податками, здебільшого, визначається як корпоративний податковий менеджмент. Варто відмітити, що проблеми податкового менеджменту досліджувалися такими вченими, як А.І.Крисоватий, А.Я.Кізіма, А.В.Слисєєв, М.П.Підлужний, К.Ф.Ковальчук, Т.М.Рева, Я.В.Литвиненко та ін. [2–5]. Але питання процесу податкового менеджменту безпосередньо на підприємстві нині українськими вченими вивчені недостатньо. Адже вчені даний менеджмент характеризують як процес управління податками підприємств, який регулює їх фінансові взаємовідносини з державою в процесі перерозподілу доходів господарюючих суб'єктів і формування доходів бюджету [2]. Однак в умовах ринкової економіки система управління податками повинна бути спрямована, у першу чергу, на максимальну оптимізацію податкового тиску. Тому, на нашу думку, корпоративний податковий менеджмент є безперервним управлінським процесом, що скерований на побудову системи, яка забезпечує найбільш оптимальний податковий тиск у поєднанні з реалізацією загальних завдань суб'єкта господарювання. Ураховуючи вищевикладене, дослідження саме процесу податкового менеджменту суб'єкта господарювання є досить актуальним і являє собою важливу науково-практичну проблему.

Мета статті – розкрити сутність податкового менеджменту на підприємстві, яке функціонує в умовах ринкової економіки.

**Викладення основного матеріалу.** У науковій роботі, як зазначалося вище, податковий менеджмент розглядається як управлінський процес, тому для виявлення цільової функції даного менеджменту був застосований процесний підхід. У системі процесів організації діяльності підприємства можна виділити три основні групи:

- бізнес-процеси, основною метою яких є задоволення потреб зовнішніх споживачів, які готові платити за результати процесу;
- обслуговуючі процеси, основною метою яких є вирішення внутрішніх задач організації щодо обслуговування бізнес-процесів;
- управлінські процеси, що спрямовані безпосередньо на обслуговування бізнес-процесів, але забезпечують функціонування суб'єкта господарювання.

Формування та реалізація податкового менеджменту, вважаємо, є управлінським процесом, оскільки супроводжує практично кожну функцію бізнес- і обслуговуючих процесів. Це пов'язано, по-перше, з тим, що податки суттєво впливають на прийняття стратегічних і тактичних управлінських рішень, по-друге, практично всі господарські операції підлягають податковому обліку й, таким чином, податковий менеджмент впливає та присутній у кожній виробничій функції. Фактично всі підприємницькі рішення приймаються тільки з урахуванням податків, можливостей їх оптимізації, прогнозних змін податкового законодавства. Зрештою, податковий менеджмент і його вдосконалення спрямовані не на мінімізацію сум податків, а на оптимізацію всієї фінансово-господарської діяльності підприємства, при цьому не має значення, чи метою діяльності суб'єкта господарювання є досягнення максимального прибутку, чи ні.

Податковий менеджмент, як частина управлінського процесу підприємства, може бути зображений схемою (рис. 1), що включає такі складові, як :

- цільова підсистема – установлює цілі та задачі податкового менеджменту на основі підвищення якості його основних елементів;
- забезпечуюча підсистема – призначена здійснити методичне, інформаційне, правове та інше забезпечення процесу податкового менеджменту;
- функціональна підсистема – регулює функції процесу й порядок його здійснення. У межах цієї підсистеми вирішуються питання запровадження податкового планування, розробляється податкова стратегія, визначаються напрями облікової політики, принципи податкового обліку та контролю;
- управляюча підсистема – визначає учасників процесу податкового менеджменту та їх обов'язки.

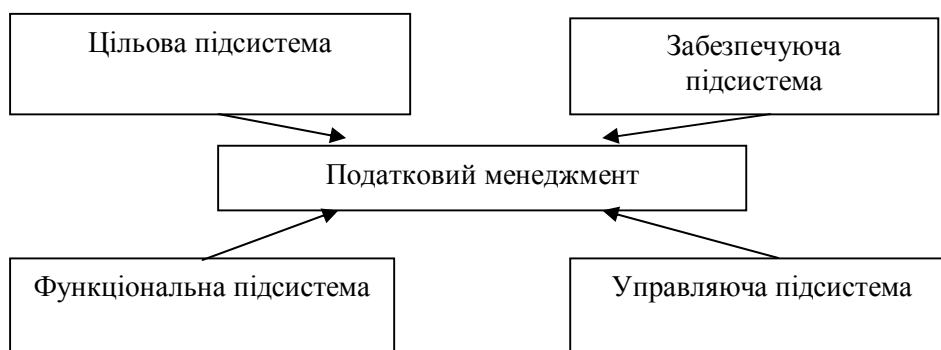


Рис. 1. Процес податкового менеджменту суб'єкта господарювання

Метою процесу реалізації податкового менеджменту є розробка та реалізація податкової стратегії, яка забезпечить поєднання оптимального податкового тиску й максимальних досягнутих результатів підприємства.

Виходячи з даної мети, серед важливих завдань податкового менеджменту суб'єкта господарювання можна виділити такі:

- визначення цілей і задач податкового менеджменту на поточному етапі й на перспективу;
- вибір податкової стратегії щодо напрямів діяльності;
- визначення оптимального податкового тиску й допустимого для підприємства податкового ризику;
- податкове планування та розробка облікової політики з метою оподаткування;

- розробка правил і методів формування звітних даних, необхідних для достовірного та своєчасного розрахунку податків і забезпечення інформацією зовнішніх і внутрішніх користувачів для здійснення податкового контролю;
- розробка діючої системи управління податковими витратами підприємства.

Основними функціями процесу реалізації податкового менеджменту є: податкове планування, розробка способів і методів ведення обліку, ведення податкового обліку, контроль за правильністю й достовірністю податкових розрахунків, зниження податкових ризиків, оцінка ефективності методів, принципів і способів податкового планування й обліку, що застосовуються.

Результат процесу – це організація правильного й достовірного розрахунку податків, забезпечення оптимального співвідношення податкового тиску та доданої вартості відповідно до цілей і завдань організації. Цикл податкового менеджменту суб'єкта господарювання можна подати у вигляді такої схеми (рис. 2):

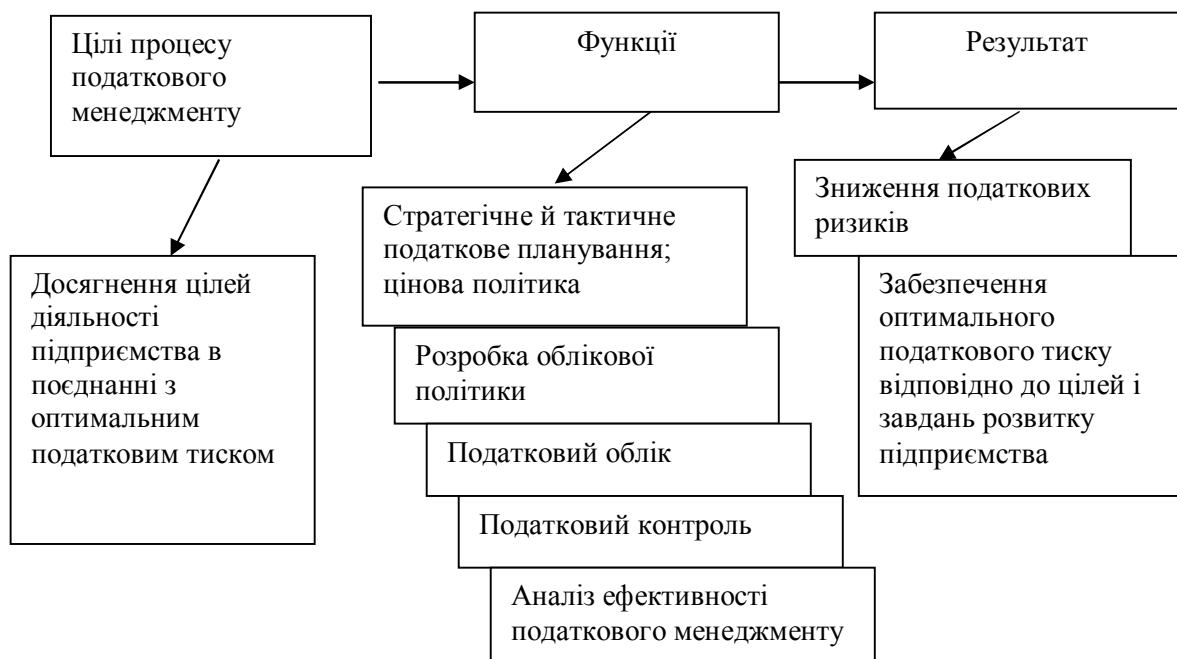


Рис. 2. Цикл податкового менеджменту суб'єкта господарювання

Однією з важливих умов реалізації ефективного податкового менеджменту є правильний вибір стратегії управління податками. Нині, як відмічають російські науковці [6], існують чотири основних типи податкової стратегії:

- стратегія високого податкового ризику, для якої характерні використання фіктивної документації, неправильне ведення податкового та бухгалтерського обліку, неоприбуткування виручки. Дана стратегія є найбільш ризикованою й не має нині широкого застосування;

- стратегія неплатежів – досить широко застосовується в практиці малих і середніх підприємств, що мають проблеми із здійсненням поточних платежів. Але ця стратегія не може застосовуватися протягом тривалого часу й має короткостроковий характер, оскільки виникнення недоїмки в значних розмірах може призвести до вилучення та арешту майна податковими органами;

- стратегія помірному ризику, використання якої не завжди викликано відсутністю фінансових ресурсів для здійснення податкових платежів. Як правило, ця стратегія за-

стосовується, коли необхідно покрити інвестиційний дефіцит, профінансувати заходи щодо підвищення конкурентоспроможності своєї продукції;

- безризикова стратегія якісного податкового адміністрування. Організації, що застосовують дану стратегію, мають, здебільшого, стійкий фінансовий стан, високий іміджевий статус і відмінні перспективи на ринку. Іншою категорією організацій, що використовують безризикову стратегію, є промислові підприємства, які володіють істотними вкладеннями в нерухомість і виробничі активи. Таке підприємство не буде ризикувати, тому основна увага в цій ситуації приділяється побудові якісної системи внутрішнього контролю.

Зміна податкової стратегії може відбуватися лише у двох випадках: у результаті помилки первісного вибору чи зміни економічних умов. Як показують результати дослідження, найбільш оптимальними є стратегії помірною ризику для малих і середніх підприємств і безризикова стратегія для великих організацій і промислових підприємств, що передбачають упровадження системи управління податками.

**Висновки.** Виходячи з вищевикладеного, можна зробити висновок про те, що податковий менеджмент суб'єкта господарювання являє собою науково обґрунтовану й практично цілісну систему управління податками, яка забезпечує найбільш оптимальний податковий тиск у поєднанні з реалізацією загальних завдань підприємства. Системний підхід до поняття податкового менеджменту можна застосувати у зв'язку з тим, що йому властиві всі характеристики системи: наявність елементів (податкового планування й податкового обліку); взаємозв'язків між ними; здатність до вдосконалення, а також нерозривна єдність із зовнішнім середовищем, у взаємовідносинах з яким система проявляє свою цілісність. Процес податкового менеджменту – це безперервний управлінський процес, який є невід'ємною частиною загального процесу діяльності суб'єкта господарювання, що націлений на комплексне використання законних способів і методів оптимізації оподаткування з урахуванням стратегії розвитку в умовах ринкової економіки. Даний процес являє собою сукупність видів діяльності, що спрямовані на здійснення податкового планування, розробку облікової політики, організації податкового обліку. Кінцевою метою процесу податкового менеджменту є забезпечення підприємства діючою системою управління податковим тиском.

Варто відмітити, що розуміння сутності податкового менеджменту менеджерами підприємств і його успішне застосування дозволить їм перейти на якісно новий рівень управління, що забезпечить суттєве покращення результатів діяльності суб'єктів господарювання.

1. Моніторинг макроекономічних та галузевих показників / М-во екон. України. – К., 2009. – Вип. 1 (105). – 113 с.
2. Крисоватий А. І. Податковий менеджмент : навчальний посібник./ А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма. – Тернопіль : Карт-бланш, 2004. – 304 с.
3. Єлисеєв А. В. Податкове планування. Мінімізація оподаткування законними способами / А. В. Єлисеєв, М. П. Підлужний. – Л. : Ліга-Прес, 2003. – 274 с.
4. Ковальчук К. Ф. Податковий менеджмент на промисловому підприємстві / К. Ф. Ковальчук, Т. М. Рева // Фінанси України. – 2001. – № 5. – С.87–94.
5. Литвиненко Я. В. Податкова політика : навчальний посібник / Я. В. Литвиненко. – К. : МАУП, 2003. – 224 с.
6. Белоусова С. В. Оптимизация и минимизация налогообложения : практическое руководство. / С. В. Белоусова. – М. : Изд-во "Вершина", 2006. – 123 с.