

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНБАСЬКА ДЕРЖАВНА МАШИНОБУДІВНА АКАДЕМІЯ**

ПОЛЗІКОВА Ганна Володимирівна

УДК 336.22

**МЕХАНІЗМИ ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ
В УМОВАХ КРИЗИ**

Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

**Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук**

Краматорськ – 2016

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано в ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури» Міністерства освіти і науки України (м. Дніпропетровськ).

Науковий керівник – доктор економічних наук, професор
Косова Тетяна Дмитрівна,
ДВНЗ «Придніпровська державна академія
будівництва та архітектури» Міністерства освіти і
науки України (м. Дніпропетровськ),
професор кафедри фінансів і маркетингу.

Офіційні опоненти:

доктор економічних наук, професор **Воронкова Олена Миколаївна,**
Національний університет державної податкової служби України (м. Ірпінь),
професор кафедри фінансових ринків;

кандидат економічних наук **Пипко Сніжана Олександрівна,** Донбаська державна
машинобудівна академія Міністерства освіти і науки України (м. Краматорськ),
доцент кафедри обліку і аудиту.

Захист дисертації відбудеться *18 березня 2016 року о 17:00* на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 12.105.03 у Донбаській державній машинобудівній академії Міністерства освіти і науки України за адресою: 84313, м. Краматорськ, бул. Машинобудівників, 39а, ауд. 6220.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Донбаської державної машинобудівної академії Міністерства освіти і науки України за адресою: 84313, м. Краматорськ, вул. Академічна (Шкадінова), 72.

Автореферат розісланий *16 лютого 2016 року*.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
доктор економічних наук, доцент



Н. А. Ясинська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Створення передумов для стабілізації соціально-політичної ситуації та відновлення економічного зростання в країні потребує функціонування ефективної системи оподаткування, орієнтованої, з одного боку, на забезпечення державного та місцевих бюджетів необхідними фінансовими ресурсами, а з іншого – на стимулювання ділової активності суб'єктів господарювання. Поточна ситуація в Україні потребує запровадження стратегічних підходів до управління оподаткуванням, адекватних кризовим явищам у соціально-політичній і економічній сфері та спрямованих на їх попередження у майбутньому. Багаторівнева система державного податкового менеджменту має бути орієнтована на розбудову раціональної податкової системи та подолання її вад, пов'язаних із тіньовою економікою, ухилянням від сплати податків, фіктивним підприємництвом тощо. В основі податкового менеджменту має бути гармонізація інтересів держави, регіонів, платників податків, а також активізація важелів стабілізації, регулювання та стимулювання суспільного розвитку. Тому вкрай актуальним є удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи, викликаній військовою агресією, економічним спадом, значною девальвацією національної грошової одиниці, високою інфляцією, зниженням реальних доходів населення і зростанням безробіття тощо.

Дослідженню проблем податкового менеджменту та механізмів його реалізації, розробки і провадження податкової політики, податкового адміністрування, податкового регулювання присвятили свої праці такі вітчизняні вчені-економісти, як В. Андрущенко, Т. Бондарук, В. Буряковський, В. Вишневський, О. Воронкова, Є. Гордієнко, О. Гурська, Н. Євченко, А. Єлісеєв, Т. Єфименко, С. Іванов, Ю. Іванов, Р. Ільєнко, О. Колот, Т. Косова, А. Крисоватий, В. Піхоцький, Н. Пилипенко, С. Пипко, Т. Рева, М. Степура, Л. Тарангул, М. Тарасюк, О. Тимченко, Т. Томнюк, В. Чекіна, М. Янків, Н. Ярова та ін. Значний внесок у вирішення проблем розвитку податкових систем світу та їх організації внесли такі зарубіжні вчені, як Є. Балацький, Х. Грубел (*H. Grubel*), С. Йонес (*S. Jones*), М. Ланг (*M. Lang*), В. Метзлер (*V. Metzler*), Х. Пієккола (*H. Piekkola*), Л. Сеїдман (*L. Seidman*), В. Сализин (*V. Salyzyn*), В. Холмес (*W. Holmes*), Д. Хогенвартер (*D. Hohenwarter*), З. Янчев (*Z. Jančiev*).

Однак, незважаючи на значну кількість наукових розробок, присвячених управлінню в податковій сфері, недостатню увагу приділено питанням визначення сутності та змісту податкового менеджменту як багаторівневої системи, формування антикризових стратегічних і ризикоорієнтованих податкових механізмів, підвищення ролі регіонального податкового менеджменту у контексті децентралізації управління фінансами, забезпечення фіскальної прозорості тощо. Таким чином, необхідність теоретичного обґрунтування й розробки науково-практичних рекомендацій щодо удосконалення механізмів податкового менеджменту держави, регіонів, підприємств в умовах кризи визначили вибір теми дисертації, мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертацію виконано відповідно до тематики науково-дослідних робіт ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури» Міністерства освіти і науки України за темою «Використання обліково-аналітичної інформації в управлінні економічними процесами» (номер держреєстрації 0111U002633, 2011–2015 рр.), у межах якої автором запропоновано інструментарій аналітичного забезпечення податкового менеджменту, а також Донбаської державної машинобудівної академії за держбюджетною темою «Механізм фінансово-економічного управління розвитком на макро- та мікрорівні» (номер держреєстрації 0114U003938, 2015 р.), у рамках якої автором визначено специфіку механізмів податкового менеджменту на різних економічних рівнях.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертації є розробка теоретичних положень, методичних засад і практичних рекомендацій щодо вдосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи.

Для досягнення мети визначено і вирішено такі наукові завдання:

уточнити сутність податкового менеджменту у контексті його сучасних теоретичних концепцій;

визначити діалектику взаємозв'язку механізмів податкового менеджменту як ієрархічної системи;

обґрунтувати концептуальні положення удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи;

проаналізувати практику функціонування механізмів державного і регіонального податкового менеджменту;

надати оцінку дієвості механізмів корпоративного податкового менеджменту в умовах кризи;

диференціювати податкові механізми за етапами життєвого циклу кризи;

удосконалити ризикоорієнтовані механізми адаптивного податкового менеджменту;

обґрунтувати механізми децентралізації і забезпечення прозорості податкового менеджменту.

Об'єктом дослідження є процеси функціонування механізмів податкового менеджменту в умовах кризи.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та практичні аспекти удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи.

Методи дослідження. Теоретичну та методологічну базу дослідження становлять фундаментальні положення сучасних економічних теорій. У роботі використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, а саме: *системний підхід* – для обґрунтування концептуальних положень удосконалення механізмів податкового менеджменту; *збалансована система показників* – для оцінки ефективності державного податкового менеджменту; *економіко-математичного моделювання* – для оцінки класу ризику платника податків; *етапізація* – для диференціації механізмів податкового менеджменту за етапами життєвого циклу кризи податкового інституційного середовища; *нормативний* – для обґрунтування пропозицій по забезпеченню фіскальної прозорості відповідно до вітчизняних і

міжнародних стандартів; *трендовий аналіз* – для формалізації динаміки податкових надходжень до бюджету; *кореляційно-регресійний аналіз* – для оцінки взаємозв'язку показників податкової політики із макроекономічними показниками, *прогнозування* – для визначення фіскальних ризиків у майбутніх податкових періодах.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти, офіційні статистичні й інформаційно-аналітичні матеріали Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, Державної фіскальної служби (далі – ДФС), Державного Казначейства України, Національного банку України, дані фінансової і податкової звітності суб'єктів господарювання.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у поглибленні теоретичних засад та розробці науково-методичних рекомендацій щодо удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи. Основні положення, які відображають наукову новизну дослідження, полягають у такому:

удосконалено:

дефініцію «механізми податкового менеджменту в умовах кризи», яку пропонується розглядати як сукупність форм, методів, заходів, спрямованих на реалізацію податкової політики, які ґрунтуються на формальних і неформальних інститутах, забезпечують функції прогнозування, планування, регулювання і контролю з метою виконання «контракту» між державою і платником податків за умови внутрішніх стимулів розвитку: мінімізації трансакційних витрат податкового адміністрування і зниження ризиків опортуністичної поведінки суб'єктів податкових відносин, які в умовах кризи змінюються під впливом зовнішніх шоків інституціонального податкового середовища. Перевагою пропонованої дефініції над існуючими є: по-перше, використання положень теорії суспільного вибору, відповідність концепціям реформування державного податкового органу як сервісної служби і демократизації відносин із платниками податків; по-друге, чітке співвідношення понять «податкова політика», «податковий менеджмент», «податкове адміністрування»;

класифікацію видів податкового менеджменту: за рівнями (державний, регіональний, корпоративний та персональний); залежно від часової перспективи цілей та завдань (оперативний, тактичний, стратегічний); залежно від способів формування доходів бюджетів (соціально-орієнтований, економічно-орієнтований, компромісний); за часом здійснення (попередній, поточний і наступний); за формою реалізації (традиційний, ризикорієнтований, адаптивний); за важелями впливу (адміністративний, економічний, процедурний, організаційний). На відміну від існуючих підходів, пропонований ґрунтується на системному виділенні ознак класифікації податкового менеджменту;

стратегічні механізми державного податкового менеджменту на основі: по-перше – зміщення акцентів системи цілей із забезпечення виконання планових показників податкових надходжень до бюджету на мінімізацію чистого податкового розриву, по-друге – побудови довгострокових прогнозів щодо податкових надходжень (5–10 років), в яких наводяться припущення, що лежать в основі аналізу, і альтернативні сценарії розвитку подій; по-третє – формування

звіту про фіскальні ризики, в якому має бути розкрито чутливість податкових надходжень до зміни економічної кон'юнктури, формування резервів на фіскальні ризики, визначено ризики державно-приватного партнерства, податкові витрати, квазіфіскальні операції і квазіфіскальні податки. На відміну від існуючих підходів, пропонується передбачає пріоритетність перспективних інструментів податкового державного менеджменту;

інструментарій регіонального податкового менеджменту, суб'єктами якого є спроможні територіальні громади, які вибудовують взаємовідносини з платниками податків – членами громади на принципах оподаткування і самооподаткування. Перевагою пропонується підходу над існуючими є врахування особливостей реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади;

дістали подальшого розвитку:

диференціація механізмів податкового менеджменту в умовах кризи, яку формалізовано суміщеною матрицею за етапами життєвого циклу підприємства (виникнення, становлення, піднесення, пік розвитку, спад активності, стрімке падіння, банкрутство) та етапами життєвого циклу кризи податкового інституційного середовища (зародження, наростання, розгортання, настання, заспокоєння, усунення) з урахуванням типів фінансової кризи платника податків (платоспроможності, ліквідності, прибутковості, фінансової стійкості), представлені податковою реорганізацією, санацією та ліквідацією, як за власним бажанням платника податків, так і за рішенням податкового органу, яке приймається з врахуванням податкового потенціалу підприємства. Перевагою пропонується підходу над існуючими є можливість швидкої адаптації суб'єктів податкових відносин до негативних змін зовнішнього і внутрішнього інституціонального податкового середовища;

методичний підхід до визначення класу ризику платника податків (низький, помірний, істотний, високий, найвищий) на підставі врахування двох критеріїв – ймовірності втрат податкових надходжень (екстремальна, дуже висока, висока, значна, низька) та ймовірності існування ризику (виключена, мала, можлива, висока, дуже висока). На відміну від існуючого підходу, який виділяє три групи ризику (високий, середній та незначний) на основі фактологічних історичних даних, пропонується носить предикативний характер і дозволяє більш точно врахувати особливості платників податків;

збалансована система показників (*Balanced Scorecard (BSC)*), яку адаптовано для оцінки ефективності податкового менеджменту як багаторівневої системи у розрізі окремих складових: фінанси – формування податкових надходжень до консолідованого бюджету країни; клієнти – взаємовідносини працівників ДФС з платниками податків; бізнес-процеси – надання адміністративних послуг та електронних сервісів податковою службою; персонал – навчання і підвищення податкової культури. На відміну від існуючих підходів, визначено чіткі критерії оцінки за кожною складовою податкового менеджменту;

методичний підхід до побудови бюджетної класифікації в частині податкових

надходжень на основі розмежування об'єктів оподаткування: податки на власність (податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, земельний податок) та доходи від власності (рентна плата), а також включення статті внески/відрахування на соціальні потреби (єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій). На відміну від існуючих підходів, пропонується є синтезом вимог керівництва по статистиці державних фінансів Міжнародного валютного фонду і інституціональних особливостей побудови вітчизняної податкової системи.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що теоретичні положення, викладені у дисертації, доведено до рівня практичних рекомендацій щодо удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи і впроваджено у практику діяльності: Головного управління Пенсійного фонду України в Дніпропетровській області (довідка від 24.06.2015 № 1612/01/30), Державної податкової інспекції у Жовтневому районі м. Дніпропетровська Головного управління ДФС у Дніпропетровській області (довідка від 15.04.2015 № 1221/10/04-63-11-01), ТОВ «ВО «Завод безалкогольних напоїв» (довідка від 26.03.2015 № 34/3), ТОВ «СТРОЙТРЕСТ 10» (довідка від 20.05.2015 № 62), ТОВ «Сімферопольський вино-коньячний завод» (довідка від 01.07.2015 № 125), а також у навчальний процес ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури» Міністерства освіти і науки України при викладенні дисциплін «Податковий менеджмент», «Податкова система», «Фінанси підприємств» та «Фінанси» (довідка від 05.06.2015 № 37-08.39-296).

Особистий внесок здобувача. Результати дисертації отримано автором самостійно. У роботі використано лише ті ідеї і методичні розробки, які є результатом власних наукових досліджень. Внесок автора в колективно опубліковані роботи конкретизовано у списку публікацій.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дисертації доповідалися і дістали схвалення на науково-практичних конференціях різного рівня: міжнародній – «Наука і техніка: перспективи ХХІ століття» (Дніпропетровськ, 2014 р.); всеукраїнській – «Соціально-економічні та правові аспекти розвитку суспільства в умовах глобалізації» (Сімферополь, 2013 р.).

Публікації. Результати дослідження опубліковано у восьми наукових працях, серед яких: шість – статті у спеціалізованих фахових виданнях з економіки (у т.ч. три входять до наукометричних баз), дві – матеріали доповідей на наукових конференціях. Загальний обсяг публікацій – 3,86 ум.-друк. арк., особисто авторові належить 3,36 ум.-друк. арк.

Структура й обсяг роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (220 найменувань на 26 сторінках) і семи додатків (на 65 сторінках), містить 25 таблиць і 17 рисунків. Загальний обсяг дисертації становить 264 сторінки.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У першому розділі «Теоретичні засади функціонування механізмів податкового менеджменту в умовах кризи» уточнено дефініцію податкового менеджменту у контексті його сучасних теоретичних концепцій, визначено діалектику взаємозв'язку механізмів податкового менеджменту як ієрархічної системи, обґрунтовано концептуальні положення удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи.

Податкова політика визначає загальні стратегічні орієнтири розвитку системи оподаткування в країні. Принципами розробки податкової стратегії мають бути: ризикоорієнтований підхід, альтернативність, розробка сценаріїв розвитку подій у податковій сфері, досягнення статичних і динамічних синергетичних ефектів. Складовою стратегічного податкового менеджменту є стратегічне податкове планування, яке визначає індикатори розвитку суб'єктів податкових відносин на основі обраної податкової стратегії. Антикризові механізми стратегічного податкового менеджменту мають бути адекватними поточному та імовірному стану економіки країни, вони передбачають комплекси заходів фіскальної політики стимулюючого характеру і спрямовані на розвиток інноваційної діяльності суб'єктів господарювання, охорону навколишнього середовища, покращення фінансового стану підприємств. Збільшення або зменшення податкового навантаження носить ситуативний характер.

За результатами дослідження розроблено класифікацію видів податкового менеджменту (рис. 1).

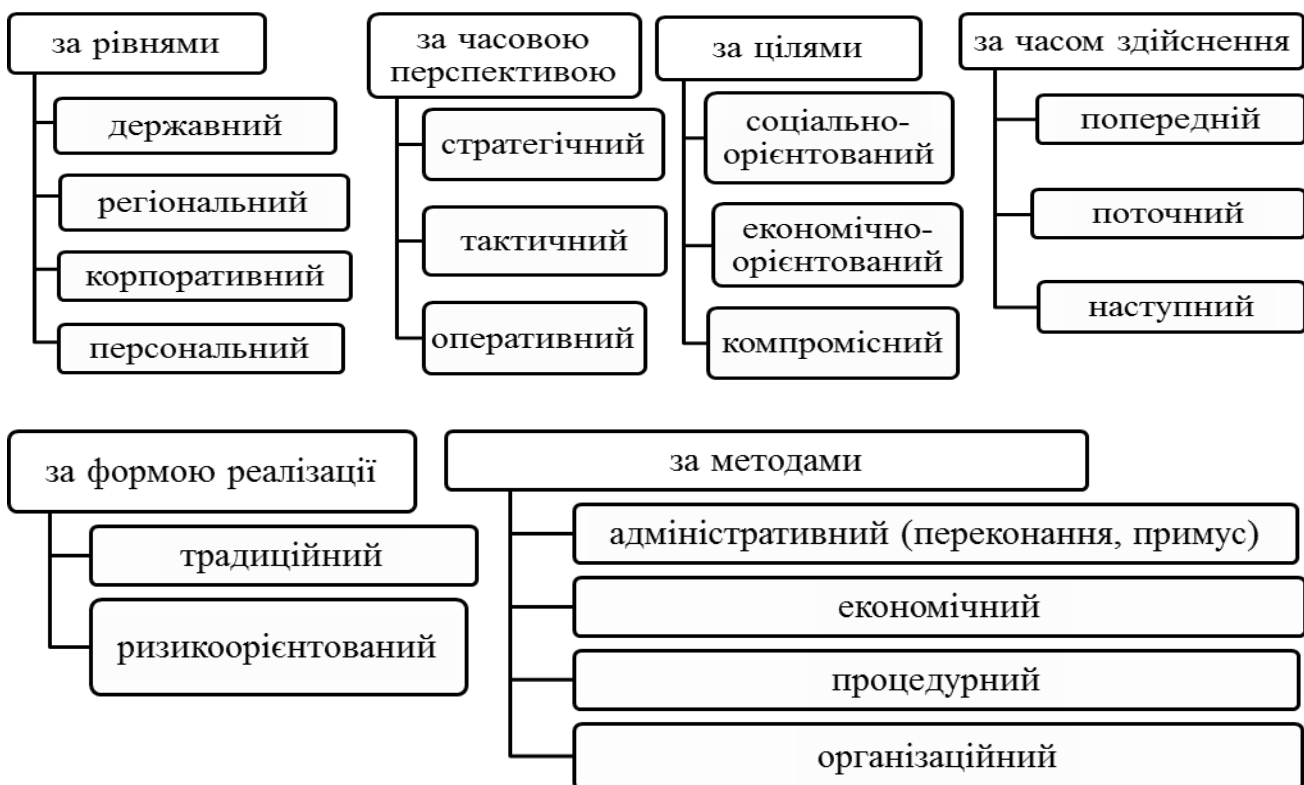


Рис. 1. Класифікація видів податкового менеджменту

У дослідженні доведено, що головними напрямками подальшої реформи механізмів податкового менеджменту є перехід від добровільно-примусової моделі адміністрування податків до демократизації відносин податкових органів із платниками податків. Задля здійснення цієї реформи запропоновано концептуальні положення удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи, методологічним підґрунтям якої стали положення сучасних економічних теорій, стандартів і принципів прозорості бюджетно-податкової системи та децентралізації оподаткування, а також Стратегії сталого розвитку України (рис. 2).



Рис. 2. Концептуальні положення удосконалення механізмів податкового менеджменту

Метою концептуальних положень визначено створення сприятливого інституціонального податкового середовища як сукупності найважливіших фундаментальних соціальних, правових, політичних, економічних, морально-

етичних, культурних правил і норм, що визначають поведінку й взаємовідносини у податковій сфері між державою і платниками податків та спрямовано на підвищення ефективності механізмів податкового менеджменту.

Інституціональний базис дослідження представлено теоріями контрактів, трансакційних витрат, суспільного вибору, організацій, опортуністичної поведінки. На основі теорії трансакційних витрат дано оцінку ефективності об'єднання органів адміністрування податків і митних платежів. Використання теорії контрактів є доцільним для дослідження статусу спеціальних режимів оподаткування, проблеми трансфертного ціноутворення і досягнення податкового компромісу на основі співставлення податкових надходжень до бюджету і витрат на адміністрування податків. Теорію суспільного вибору орієнтовано на вирішення проблеми прийняття законів, встановлення податків, розподілу бюджетних коштів відповідно до потреб суспільства, а не окремих осіб чи груп населення. Актуальність теорії суспільного вибору для України визначається податковою децентралізацією і впровадженням Європейської хартії місцевого самоврядування. Теорію організацій, яка виходить із різноманіття угод в розвинутій ринковій економіці, має бути застосовано для врахування диференціальних особливостей суб'єктів господарювання різних галузей національної економіки і організаційно-правових форм. Теорія опортуністичної поведінки дає змогу пояснити мотиви ухилення від оподаткування та обґрунтувати механізми запобігання цьому явищу.

У другому розділі **«Аналіз практики функціонування механізмів податкового менеджменту в умовах кризи»** проаналізовано практику функціонування механізмів державного і регіонального податкового менеджменту, надано оцінку дієвості механізмів корпоративного податкового менеджменту в умовах кризи.

У табл. 1 наведено динаміку і питому вагу податкових надходжень до бюджету. Протягом 2010–2014 рр. спостерігалось зростання усіх податків, за виключенням податку на прибуток, який скоротився на 0,4 %. Податок та збір на доходи фізичних осіб збільшився на 47,4 %, податок на додану вартість (далі – ПДВ) – на 61,1 %, акцизний податок – на 95,4 %, збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів – на 127,1 %, плата за землю – на 26,7 %. Протягом аналізованого періоду частка ПДВ і акцизного податку у доходах консолідованого бюджету зросла з 50,22 % до 53,34 %.

Виявлено, що позитивну дію механізмів державного податкового менеджменту пов'язано з забезпеченням стабільних податкових надходжень до бюджету, негативну – з недостатньою реалізацією регулюючою і стимулюючою функції, що проявляється у превалюванні непрямих податків над прямими, а також існуванні значного обсягу квазіфіскальних операцій. В Україні критичних обсягів досягли неподаткові операції Національного банку України, пов'язані з перерахуванням прибутку до Державного бюджету України. Кодом бюджетної класифікації 21020000 передбачено доходи бюджету у вигляді коштів, що перераховуються НБУ відповідно до Закону України «Про Національний банк України».

Динаміка і питома вага розподілу надходжень податків і зборів до бюджету протягом 2010–2014 рр.

Податки та збори	Доходи, млн грн					Питома вага, %				
	2010	2011	2012	2013	2014	2010	2011	2012	2013	2014 ^о
Податок та збір на доходи фізичних осіб:	51029	60224,5	68092	72151	75203	100	100	100	100	100
до державного бюджету	-	6159,5	7026,4	7565	12646	-	10,2	10,3	10,5	16,8
до місцевих бюджетів	51029	54065,1	61066	64586	62557	100	89,8	89,7	89,5	83,2
Базисний темп росту, %	100	118,0	133,4	141,4	147,4	-	-	-	-	-
Податок на прибуток підприємств:	40359	55097	55793	54994	40202	100	100	100	100	100
до державного бюджету	39969	54739,4	55350	54318	39942	99,0	99,4	99,2	98,8	99,4
до місцевих бюджетів	389,9	357,5	443,3	675,4	259,5	1,0	0,6	0,8	1,2	0,6
Базисний темп росту, %	100	136,5	138,2	136,3	99,6	-	-	-	-	-
Податок на додану вартість:	86316	130093,8	138827	128269	139024	100	100	100	100	100
до державного бюджету	86316	130093,8	138827	128269	139024	100	100	100	100	100
до місцевих бюджетів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Базисний темп росту, %	100	150,7	160,8	148,6	161,1	-	-	-	-	-
Акцизний податок – всього:	28316	33919,2	38429	36668	45100	100	100	100	100	100
до державного бюджету	27621	33011,2	37186	35310	44941	97,5	97,3	96,8	96,3	99,6
до місцевих бюджетів	695,4	908	1243,1	1358,7	158,7	2,5	2,7	3,2	3,7	0,4
Базисний темп росту, %	100	130,6	178,8	195,4	22,8	-	-	-	-	-
Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів:	12710	14826,4	17537	28863	33597	100	100	100	100	100
до державного бюджету	2928,9	1907,4	2293,2	13860	19036	23,0	12,9	13,1	48,0	56,7
до місцевих бюджетів	9780,7	12919	15244	15003	14561	77,0	87,1	86,9	52,0	43,3
Базисний темп росту, %	100	116,7	138,0	227,1	264,3	-	-	-	-	-
Плата за землю:	9539,9	10700,9	12582	12803	12084	100	100	100	100	100
до державного бюджету	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
до місцевих бюджетів	9539,9	10700,9	12582	12803	12084	100	100	100	100	100
Базисний темп росту, %	100	112,2	131,9	134,2	126,7	-	-	-	-	-

Отримання прибутку не є метою діяльності НБУ, а перевищення доходів над витратами підлягає перерахуванню до Державного бюджету України у повному обсязі. Утім протягом останніх років Закони України «Про Державний бюджет» встановлюють цільові орієнтири перерахування прибутку НБУ, що суперечить принципам його діяльності і призначенням коду бюджетної класифікації. Такі квазіфіскальні операції, які набувають ознаки системності, мають негативні наслідки для грошово-кредитного ринку, оскільки емісійні джерела фінансування бюджету, офіційно заборонені, негативно впливають на курс національної валюти та сприяють розкручуванню інфляційної спіралі.

Оцінку ефективності державного податкового менеджменту на основі збалансованої системи показників пропонується проводити за такими критеріями: фінанси – довгострокове податкове прогнозування, розробка пропозицій до проекту Закону України «Про Державний бюджет України на 2016 рік», забезпечення своєчасності сплати та повноти нарахування податків і зборів; клієнти – розгляд скарг (заяв) платників податків на рішення і незаконні дії посадових осіб і органів ДФС, складання та аналіз звітності про результати розгляду скарг, інформування громадськості про результати роботи щодо протидії корупції; бізнес-процеси – організація контролю за якістю та своєчасністю надання адміністративних послуг та інших сервісів структурними підрозділами ДФС; підтримка в актуальному стані технологічних карток адміністративних послуг на офіційному веб-порталі ДФС; впровадження нових та вдосконалення наявних електронних сервісів обслуговування платників податків; персонал – організації та проведення професійного навчання без відриву від роботи із питань підвищення професійного рівня податківців, обговорення матеріалів перевірок, наказів ДФС, вивчення нових інструктивних і методичних матеріалів; підготовка та надання податкових консультацій на звернення платників податків; проведення роз'яснювальної роботи серед платників; організація та проведення семінарів, інтернет-конференцій, публічного інформування платників через офіційний веб-портал ДФС та засоби масової інформації. За результатами оцінки визначено ефективність державного податкового менеджменту у розрізі критеріїв: фінанси – середня, клієнти – низька, бізнес-процеси і персонал – висока.

Доведено наявність фіскальних вертикальних і горизонтальних розривів в Україні. Видаткова частина місцевих бюджетів значно перевищує дохідну. Протягом 2010–2014 рр. частка місцевих податків у консолідованому бюджеті скоротилася з 25,6 % до 22,2 %, а частка видатків, навпаки, зросла – із 40,2 % до 42,7 %. Дослідження регіонального податкового менеджменту дозволило визначити істотну різницю у податкоспроможності регіонів. Ренкінг за зростанням середньорічних надходжень податків у бюджети областей, визначених за 2012–2014 рр., відкриває Чернівецька (1231,4 млн грн) і замикає Донецька (11231,3 млн грн). Найбільші надходження до бюджету забезпечує м. Київ (13367,5 млн грн). Усі регіони України демонстрували зростання податкових надходжень, найбільший приріст (близько 20 %) забезпечили Харківська, Рівненська, Львівська обл. Незначне скорочення доходів продемонстрував бюджет Полтавської обл. (на 2,1 %), значно більші – анексована

АР Крим (на 82,9 %) і території, де проводиться антитерористична операція – Луганська (на 28,2 %) і Донецька (на 16,7 %) обл.

Надано критичну оцінку організаційній структурі територіальних органів ДФС України на прикладі ГУ ДФС України в Дніпропетровській обл. Основними принципами побудови є: окреме виділення адміністративно-управлінської діяльності, розмежування діяльності підрозділів, які здійснюють адміністрування податків юридичних осіб і оподаткування фізичних осіб, податковий і митний аудит здійснюється різними управліннями Головного управління ДФС у Дніпропетровській обл. За середньорічними даними 2012–2014 рр. основу податкових надходжень до бюджету Дніпропетровської області складав податок та збір на доходи фізичних осіб (65,3 %), збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів (25,53 %), місцеві податки і збори (5,08 %). У 2013 р. податківці розпочали адміністрування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, забезпечивши податкові надходження у сумі 1351,5 тис. грн, протягом 2014 рр. обсяг мобілізації збільшився до 3297,1 тис. грн. Світова практика свідчить, що оподаткування нерухомості є прерогативою органів місцевого самоврядування. У цьому аспекті податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, має значний потенціал як джерело формування доходів бюджету.

Дослідження корпоративного податкового менеджменту підприємств, обраних за критерієм диференціації фінансового стану і життєвого циклу, дозволило дійти висновку, що протягом 2012–2014 рр. на них відбулася зміна фінансової стійкості: ТОВ «ВО «Завод безалкогольних напоїв» від нормальної до хитливої, ТОВ «Сімферопольський вино-коньячний завод» – від абсолютної до нормальної, ТОВ «СТРОЙТРЕСТ 10» – від нормальної до кризової. Значний негативний вплив на діяльність будівельного підприємства мав загальний спад у галузі. Індекси обсягів будівельно-монтажних робіт становили до попереднього року: 2012 р. – 92,7 %, 2013 р. – 89,0 %, 2014 р. – 79,6 %. Натомість обсяг роздрібного товарообороту напоїв алкогольних збільшився із 25995 млн грн до 27064 млн грн, напоїв безалкогольних – із 4534 млн грн до 4837 млн грн. За результатами розрахунків визначено ефективність корпоративного податкового менеджменту таким чином: ТОВ «Сімферопольський вино-коньячний завод» – висока, ТОВ «ВО «Завод безалкогольних напоїв» – середня, ТОВ «СТРОЙТРЕСТ 10» – низька. На її показники позитивно впливають такі фактори: наявність наказу про податкову політику підприємства та податкового календаря; визначення у посадових інструкціях прав і обов'язків працівників із податкового планування, обліку і контролю; дотримання податкової дисципліни; подання податкової звітності в електронній формі; навчання персоналу і отримання консультацій у податкових органах.

У третьому розділі «**Удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи**» диференційовано податкові механізми за етапами життєвого циклу кризи, удосконалено ризикоорієнтовані механізми адаптивного податкового менеджменту, обґрунтовано механізми децентралізації і забезпечення прозорості податкового менеджменту.

У дисертації проведено диференціацію механізмів податкового менеджменту за етапами життєвого циклу кризи: зародження ризику – ризикоорієнтована модель податкового аудиту; наростання ризику – застосування процедури розстрочення податкових зобов'язань; податкова порука; розгортання загрози – прямий доступ податкових органів до загальної інформаційної системи активів та власності (земельного кадастру, реєстрації транспортних засобів, бази даних підприємств, реєстрів банкрутів), арешт рахунків; настання кризи – процедури досудової санації, заспокоєння кризи – відстеження регулярності надходження платежів відповідно до графіку розстрочення; забезпечення цілісності заставного майна; реалізація майна боржника (в тому числі банкрута); усунення кризи – аудит фінансового стану колишнього боржника, візити до платника; персоніфіковане надсилання засобами зв'язку інформації та роз'яснень змін до законодавства. Якщо досудова санація виявляється неефективною, то ініціюються процедура банкрутства, за результатами якої задовольняються вимоги ДФС. Апробацію методичних рекомендацій щодо диференціації механізмів податкового менеджменту в умовах кризи проведено на матеріалах ТОВ «СТРОЙТРЕСТ 10», для якого рекомендовано процедуру досудової санації, ініційовану податковими органами. Співпраця податкових органів із арбітражними керуючими підвищує ефективність податкового менеджменту, оскільки останні відповідають за фінансову, господарську та інвестиційну діяльність боржника, за ліквідацію або відновлення його платоспроможності, та забезпечують вимоги кредиторів, у тому числі зі сплати податкових платежів.

Обґрунтовано недоцільність встановлення планових показників податкових надходжень до бюджету, які доводяться Міністерством фінансів України ДФС. Відповідно до міжнародних стандартів, встановлення планів збору податкових доходів фіскальним органам зменшує бюджетну прозорість і підриває довіру до податкової політики. Замість цього необхідно розширити фокус оцінок стійкості, так, щоби директивні органи і громадськість мали можливість оцінити величину фіскального розриву, до ризику виникнення якого схильні органи державного управління. Податковий розрив (*tax gap*) визначається як різниця між сумою податків, які теоретично повинні бути сплачені, та сумою податків, що є фактично сплаченими. Дане визначення впливає з основної мети застосування концепції податкових розривів – оцінювання основних загроз для податкової бази. Потенційно можливий теоретичний обсяг сплати податків розраховується, виходячи з рівня економічної активності, та містить припущення, що всі платники виконують свої зобов'язання у відповідності до закону.

Деталізацію пропозицій щодо визначення валового гепу проведено на прикладі ПДВ на основі даних про ефективність відпрацювання схемного податкового кредиту, доведеного по деклараціях, у розрізі таких категорій платників податків: «вигодонабувачі», «транзитери», «податкові ями», задіяних у схемах руху ПДВ. Кількісна оцінка річного валового розриву з ПДВ становить близько 13,4 млрд грн, або 9,6 % надходжень цього податку до Державного бюджету України за 2014 р. Для прогнозування податкових надходжень до бюджету можна використовувати метод трендів та еластичності. Розрахунками на

основі даних за 2006–2014 рр. встановлено, що динаміка ВВП і податкових надходжень до Зведеного бюджету України (ПН) із високою імовірністю (відповідно 0,973 і 0,917) описується лінійною функцією:

$$ВВП=127,8 \cdot t + 468,1, \quad R^2=0,973, \quad (1)$$

$$ПН=30,54 \cdot t + 117,3, \quad R^2=0,917, \quad (2)$$

де *ВВП* - валовий внутрішній продукт у фактичних цінах, млрд грн,
ПН – податкові надходження до Зведеного бюджету України, млрд грн,
t – фактор часу.

Для визначення еластичності податкових надходжень і ВВП в українських умовах проведено кореляційно-регресійний аналіз між натуральними логарифмами у фактичних цінах для елімінування впливу на результати аналізу автокореляцій та інфляції. В результаті отримано статистично значущу кореляційно-регресійну модель, оскільки коефіцієнт множинної детермінації перевищує 0,99, а *p* – рівень фактора і результуючого показника – значно менші за 0,05.

$$ПН=e^{1,00116 \cdot \ln(ВВП) - 1,4203}, \quad R^2=0,993 \quad (3)$$

Грунтуючись на властивостях експоненціальної функції, робимо висновок, що у досліджуваній системі зміна ВВП безпосередньо впливає на обсяг податкових платежів до бюджету, при чому швидкість зміни показників є пропорційною і майже незмінною, яка визначається константою.

Реформою децентралізації в Україні передбачено створення спроможних територіальних громад, які формують свої доходи на основі принципів оподаткування і самооподаткування (добровільне залучення коштів населення за рішенням громади для фінансування разових цільових заходів соціально-побутового характеру). Дослідження показало, що податковими джерелами формування доходів громад є: податок на доходи фізичних осіб (60 %), екологічний податок (25 %), акцизний податок з реалізації підакцизних товарів (5 %), єдиний податок (100 %), податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності (100 %), податок на майно (нерухомість, земля, транспорт (100 %)). Перехід об'єднаних громад на прямі міжбюджетні відносини з Державним бюджетом сприятиме підвищенню дієвості механізмів регіонального податкового менеджменту. Заміна прямих відносин, які у поточний час мають лише області, райони, міста обласного значення, зменшуватимуть ризики опортуністичної поведінки розпорядників бюджетних коштів на місцевому рівні.

Оскільки на сьогодні в Україні застосовується велика кількість кодів бюджетної класифікації за доходами, украї необхідним є вдосконалення бюджетної класифікації шляхом уніфікації класифікації доходів бюджету. Дослідження показало, що стаття 9 Податкового Кодексу України не відносить до загальнодержавних зборів єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій. Ці збори, починаючи з 2013 р.,

адмініструє ДФС України і для них не передбачено кодів бюджетної класифікації. Водночас у бюджетній класифікації рентна плата віднесена до податків на власність (код 12000000), а податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений особами, які є власниками об'єктів нерухомості, а також земельний податок – до місцевих податків (код 18000000). Це суперечить стандартам МВФ. Результатом дослідження стала розробка пропозицій з удосконалення змісту бюджетної класифікації (табл. 2).

Таблиця 2

Агрегований фрагмент пропонованої бюджетної класифікації

Код	Найменування
11000000	<i>Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості</i>
11010000	Податок та збір на доходи фізичних осіб
11020000	Податок на прибуток підприємств
12000000	<i>Податки на власність</i>
12010000	Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів
12020000	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки
12030000	Земельний податок
13000000	<i>Внутрішні податки на товари та послуги</i>
14000000	<i>Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції</i>
15000000	<i>Місцеві податки</i>
16000000	Внески/відрахування на соціальні потреби
17000000	<i>Доходи від власності держави</i>
17010000	Рентна плата
17010500	Плата за використання інших природних ресурсів
18000000	<i>Інші податки та збори</i>

Запропоновані рекомендації спрямовано на імплементацію зарубіжного досвіду побудови бюджетної класифікації, адаптацію настанов та технічних записок Міжнародного валютного фонду щодо структури класифікації доходів бюджету, а саме «*Government Finance Statistics Manual 2001*» (*GFSM 2001*).

ВИСНОВКИ

Результатом дослідження є розробка теоретичних положень, методичних засад і практичних рекомендацій, що визначають шляхи вирішення актуального наукового завдання – удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи. Зміст основних висновків і рекомендацій полягає в такому.

1. У дисертації уточнено сутність податкового менеджменту у контексті його сучасних теоретичних концепцій як підсистеми фінансового менеджменту, яка реалізується на рівні держави, регіону, суб'єкта господарювання, платника податків. Податковий менеджмент, як система, є діалектичною єдністю його стратегічної і тактичної складових, що володіє властивістю адаптації до мінливих

умов внутрішнього та зовнішнього середовища. Пріоритетом податкового менеджменту є розробка, реалізація і контроль виконання податкової стратегії, яка визначає бажаний стан економічного суб'єкту в податковій сфері, а також чітку послідовність дій і станів, які використовуються для досягнення встановлених цільових орієнтирів.

2. Визначено діалектику взаємозв'язку механізмів податкового менеджменту як ієрархічної системи управління оподаткуванням, що включає в себе функціональні підсистеми: планування, прогнозування, регулювання, контролю, в основі якої лежить єдність формальних і неформальних інститутів, мінімізація трансакційних витрат і ймовірності виникнення опортуністичної поведінки. Механізми державного, регіонального, корпоративного менеджменту характеризуються специфічними формами, методами, інструментами та мають тісний діалектичний зв'язок між собою на основі принципів координації і самоорганізації, індикаторами якого є податковий потенціал, податкове навантаження та ефект його переміщення.

3. Обґрунтовано концептуальні положення удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи, в основу якої покладено положення теорій контрактів, трансакційних витрат, суспільного вибору, організацій, опортуністичної поведінки. Це дало змогу диференціювати механізми податкового менеджменту за етапами життєвого циклу кризи, удосконалити ризикоорієнтовані механізми адаптивного податкового менеджменту, обґрунтувати механізми децентралізації і забезпечення прозорості податкового менеджменту.

4. Оцінка ефективності державного податкового менеджменту дозволила виявити його переваги і недоліки. Перевагами є: забезпечення зростання доходів бюджету, запровадження електронних сервісів, надання податкових консультацій тощо. Недоліками є: високий рівень централізації управління, низька якість податкового планування, особливо довгострокового, істотна конфліктність податкових відносин, корупція тощо. В процесі децентралізації управління державними фінансами підвищується значення регіонального податкового менеджменту. Його перевагами в Україні є: стійкість зростання податкових доходів місцевих бюджетів в усіх областях, окрім анексованих регіонів і територій із військовим конфліктом, впровадження поширених у світі прогресивних податкових механізмів; недоліками є: недостатня фінансова потужність дохідної частини місцевих бюджетів, наявність фіскальних розривів між їх доходами і видатками, обумовлена значним обсягом міжбюджетних трансфертів.

5. Надано оцінку ефективності корпоративного податкового менеджменту на основі таких критеріїв: наявність спеціальних працівників або підрозділів, які реалізують функції податкового менеджменту; подання звітності в електронній формі; динаміка податкового навантаження; наявність податкового боргу, фінансових та адміністративних санкцій тощо. Виявлено галузеві чинники інституціонального податкового середовища макrorівня, які впливають на ефективність податкового менеджменту на мікрорівні.

6. Здійснено диференціацію податкових механізмів за етапами життєвого циклу кризи, яка ґрунтується на закономірності, що по мірі наростання кризи економічні інструменти податкового менеджменту поступово замінюються все більш жорсткими адміністративними заходами, а по мірі її згасання – навпаки. Рішення податкових органів про досудову санацію або ініціювання справи про банкрутство платника податків під час настання кризи рекомендовано приймати на основі оцінки його податкового потенціалу і значущості для національної економіки.

7. Розроблено ризикоорієнтовані механізми адаптивного податкового менеджменту, що обумовило зміни цільових орієнтирів діяльності ДФС України у напрямі від виконання планових показників податкових надходжень до мінімізації фіскальних розривів. Це, в свою чергу, обумовлює необхідність формування звіту про фіскальні ризики, а також удосконалення методичних підходів до визначення класу ризику платника податків.

8. Обґрунтовано механізми децентралізації і забезпечення прозорості податкового менеджменту, які ґрунтуються на стимулюванні розвитку податкових і неподаткових джерел формування спроможних територіальних громад, що сприятиме зміцненню фінансової основи місцевого самоврядування та зменшенню обсягу міжбюджетних трансфертів. Розроблено агрегований проект змін у бюджетну класифікацію України, який відповідає міжнародним стандартам і підвищує прозорість надходження до бюджету єдиного соціального внеску та його цільового спрямування.

Використання у практичній діяльності представлених висновків і рекомендацій щодо удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи сприятиме підвищенню їх ефективності, що позитивно вплине на динаміку податкових надходжень до бюджету і рівень добровільної сплати податків.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Публікації у наукових фахових виданнях

1. Ползікова Г. В. Концепція удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи / Г. В. Ползікова // *Young Scientist*¹. – 2015. – № 1 (16). – С. 137–142 (0,75 ум.-друк. арк.).

2. Ползікова Г. В. Податковий менеджмент як ієрархічна система: діалектика взаємозв'язку механізмів / Г. В. Ползікова // *Вісник ДДМА*. – 2015. – № 1 (34). – С. 234–240 (0,46 ум.-друк. арк.).

3. Ползікова Г. В. Методи та інструменти податкової оптимізації / Г. В. Ползікова // *Економічний простір*²: зб. наук. праць. – Дніпропетровськ: ПДАБА, 2015. – № 93. – С. 221–229 (0,53 ум.-друк. арк.).

¹ Входить до реферативних наукометричних баз даних: *ScholarGoogle, OAJI, CiteFactor, Research Bible, Index Copernicus*.

² Входить до реферативних наукометричних баз даних: *Index Copernicus*

4. Ползікова Г. В. Антикризові механізми стратегічного податкового менеджменту / Г. В. Ползікова // Ефективна економіка³. – 2014. – № 12. – <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4706&p=1>. (0,72 ум.-друк. арк.).

5. Ползикова А. В. Особенности стимулирующего налогового регулирования экономической деятельности хозяйствующих субъектов / А. В. Ползикова, Ю. Н. Горшков // Науковий вісник : Фінанси, банки, інвестиції. – Сімферополь. – 2013. – № 6 (25). – С. 44–48 (0,4 ум.-друк. арк.). *Особистий внесок: розроблено рекомендації з ефективної організації стимулюючого оподаткування (0,2 ум.-друк. арк.).*

6. Ватченко О. Б. Інноваційна спрямованість економіки України на сучасному етапі розвитку / О. Б. Ватченко, Г. В. Ползікова // Науковий вісник Ужгородського університету. – Сер. Економіка. – 2011. – Спецвип. 33, ч. 1 – С. 55–61 (0,6 ум.-друк. арк.). *Особистий внесок: обґрунтовано фіскальні інструменти стимулювання інноваційної діяльності (0,3 ум.-друк. арк.).*

Матеріали доповідей на конференціях

1. Polzikova H. V. Peculiarities of promotional tax regulation of economic activities of enterprises in Ukraine / H. V. Polzikova // Наука і техніка : перспективи ХХІ століття : тези доп. Міжн. наук.-практ. конф. молодих вчених (11 квіт. 2014 р., м. Дніпропетровськ). – Дніпропетровськ : ДВНЗ «ПДАБА», 2014. – С. 150–151 (0,2 ум.-друк. арк.).

2. Ползикова А. В. Адаптація методів рефінансування дебиторської задолженності к практике хозяйствования Украины / А. В. Ползикова // Соціально-економічні та правові аспекти розвитку суспільства в умовах глобалізації: Зб. тез матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (20 груд. 2013 р.) – Сімферополь: КІЕГП, 2014. – С. 58–60 (0,2 ум.-друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Ползікова Г. В. Механізми податкового менеджменту в умовах кризи. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Донбаська державна машинобудівна академія Міністерства освіти і науки України, Краматорськ, 2016.

Дисертацію присвячено вирішенню актуального наукового завдання – удосконаленню механізмів податкового менеджменту в умовах кризи в Україні. Уточнено дефініцію податкового менеджменту у контексті його сучасних теоретичних концепцій, визначено діалектику взаємозв'язку механізмів податкового менеджменту як ієрархічної системи, обґрунтовано концептуальні положення удосконалення механізмів податкового менеджменту в умовах кризи. Удосконалено класифікацію видів податкового менеджменту, а також стратегічні механізми державного податкового менеджменту. Проаналізовано практику функціонування механізмів державного і регіонального податкового

³ Входить до реферативних наукометричних баз даних: Index Copernicus, Scientific Indexing Services

менеджменту; надано оцінку дієвості механізмів корпоративного податкового менеджменту в умовах кризи. У дисертації адаптовано збалансовану систему показників для оцінки ефективності податкового менеджменту. Розроблено науково-практичні рекомендації із диференціації податкових механізмів за етапами життєвого циклу кризи, удосконалено ризикоорієнтовані механізми адаптивного податкового менеджменту, обґрунтовано механізми децентралізації і забезпечення прозорості податкового менеджменту. Удосконалено інструментарій регіонального податкового менеджменту, суб'єктами якого є спроможні територіальні громади. Обґрунтовано методичний підхід до розвитку побудови бюджетної класифікації на основі міжнародних стандартів.

***Ключові слова:** податковий менеджмент, механізми податкового менеджменту, державний, регіональний, корпоративний податковий менеджмент, диференціація податкових механізмів.*

АННОТАЦІЯ

Ползикова А. В. Механизмы налогового менеджмента в условиях кризиса. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 – деньги, финансы и кредит. – Донбасская государственная машиностроительная академия Министерства образования и науки Украины, Краматорск, 2016.

Диссертация посвящена решению актуальной научной задачи – совершенствованию механизмов налогового менеджмента в условиях кризиса.

Уточнена дефиниция налогового менеджмента в контексте его современных теоретических концепций как подсистемы финансового менеджмента, которая реализуется на уровнях государства, региона, субъекта хозяйствования, налогоплательщика. Налоговый менеджмент как система является диалектическим единством стратегического и тактического налогового менеджмента, обладающей свойством адаптации к переменчивым условиям внутренней и внешней среды. Приоритетом налогового менеджмента является разработка, реализация и контроль выполнения налоговой стратегии, которая определяет желаемое состояние экономического субъекта в налоговой сфере, а также четкую последовательность действий и состояний, которые используются для достижения установленных целевых ориентиров.

Определена диалектика взаимосвязи механизмов налогового менеджмента как иерархической системы управления налогообложением, которая включает в себя функциональные подсистемы: планирование, прогнозирование, регулирование, контроль, в основе которой лежит единство формальных и неформальных институтов, минимизация транзакционных расходов и вероятности возникновения оппортунистического поведения. Механизмы государственного, регионального, корпоративного менеджмента характеризуются специфическими формами, методами, инструментами и имеют тесную диалектическую связь между собой на основе принципов координации и самоорганизации, индикаторами которой являются налоговый потенциал,

налоговая нагрузка и эффект ее перемещения. Разработаны концептуальные положения усовершенствования механизмов налогового менеджмента в условиях кризиса, основу которой составляют положения теорий контрактов, транзакционных расходов, общественного выбора, организаций, оппортунистического поведения.

Оценка эффективности государственного налогового менеджмента позволила выявить его преимущества и недостатки. Преимуществами являются: обеспечение роста доходов бюджета, введение электронных сервисов, предоставление налоговых консультаций. Недостатками являются: высокий уровень централизации управления, низкое качество налогового планирования, особенно долгосрочного, существенная конфликтность налоговых отношений, коррупция.

В процессе децентрализации управления государственными финансами повышается значение регионального налогового менеджмента. Его преимуществами в Украине являются: устойчивость роста налоговых доходов местных бюджетов во всех областях (кроме аннексированных регионов и территорий с военным конфликтом), внедрение распространенных в мире прогрессивных налоговых механизмов; недостатками – слабая финансовая мощность доходной части местных бюджетов, наличие фискальных разрывов между их доходами и расходами, обусловленное значительным объемом межбюджетных трансфертов.

Проведена оценка эффективности корпоративного налогового менеджмента на основе таких критериев: наличие специальных работников или подразделений, которые реализуют функции налогового менеджмента, представление отчетности в электронной форме, динамика налоговой нагрузки, наличие налогового долга, финансовых и административных санкций и т. п.

Выявлены отраслевые факторы институциональной налоговой среды макроуровня, которые влияют на эффективность налогового менеджмента на микроуровне. Осуществлена дифференциация налоговых механизмов по этапам жизненного цикла кризиса, которая основывается на закономерности, что по мере нарастания кризиса экономические инструменты налогового менеджмента постепенно заменяются все более жесткими административными мероприятиями, а по мере его угасания – наоборот. Решение налоговых органов о досудебной санации или инициирование дела о банкротстве налогоплательщика во время наступления кризиса рекомендовано принимать на основе оценки его налогового потенциала и значимости для национальной экономики. Разработаны рискориентированные механизмы адаптивного налогового менеджмента, что обусловило изменение целевых ориентиров деятельности ГФС Украины в направлении от выполнения плановых показателей налоговых поступлений к минимизации фискальных разрывов. Это, в свою очередь, обуславливает необходимость формирования отчета о фискальных рисках, а также усовершенствования методических подходов к определению класса риска налогоплательщика.

Обоснованы механизмы децентрализации и обеспечения прозрачности налогового менеджмента, которые основываются на укреплении налоговых и

неналоговых источников формирования состоятельных территориальных общин, что укрепит финансовую основу местного самоуправления и уменьшит объем межбюджетных трансфертов. Разработан агрегированный проект изменений в бюджетную классификацию Украины, который отвечает международным стандартам и повышает прозрачность поступления в бюджет единого социального взноса и его использования.

***Ключевые слова:** налоговый менеджмент, механизмы налогового менеджмента, государственный, региональный, корпоративный налоговый менеджмент, дифференциация налоговых механизмов.*

SUMMARY

Polzikova H. V. Mechanisms of Tax Management in the Conditions of Crisis. – As a manuscript.

The thesis for obtaining the Degree of Candidate of economics on the specialty 08.00.08 – Money, Finance and Credit. – Donbass State Engineering Academy of Ministry of Education and Science of Ukraine, Kramatorsk, 2016.

The thesis is devoted to the solution of an actual scientific task – improvement of mechanisms of tax management during crisis in Ukraine. The definition of tax management in the context of its modern theoretical concepts is specified, the dialectics of interrelation of mechanisms of tax management as hierarchical system is defined, the concept of improvement of mechanisms of tax management in the conditions of crisis is grounded. Classification of types of tax management as well as mechanisms of the state tax management are improved. Both the practices of functioning of mechanisms of the state and regional tax management are analyzed and effectiveness of mechanisms of corporate tax management in the conditions of crisis is estimated. The Balanced Scorecard for an assessment of efficiency of tax management is adapted. Scientific and practical recommendations on differentiation of tax mechanisms by stages of life cycle of crisis are developed, risk-based mechanisms of tax management are improved, mechanisms of decentralization and ensuring transparency of tax management are proved. The tools of regional tax management which subjects are local communities are improved. Methodical approach to development of the budgetary classification on the basis of the international standards is reasoned.

***Keywords:** tax management, mechanisms of tax management, state, regional, corporate tax management, differentiation of tax mechanisms.*

Підписано до друку 08.02.2016. Формат 60x84/16. Ум. друк. арк. 0,9.
Обл.-вид. 0,9. Друк лазерний. Зам. № 529. Накл. 100 пр.

Видавець і виготівник
Донбаська державна машинобудівна академія
84313, м. Краматорськ, вул. Шкадінова, 72.
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи
ДК №1633 від 24.12.2003