

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України від 11.07.2019 № 975) [www.economy.nauka.com.ua](http://www.economy.nauka.com.ua) | № 4, 2022 | 28.04.2022 р.

DOI: [10.32702/2307-2105-2022.4.6](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2022.4.6)

УДК 336.2

*Н. В. Лагодієнко,  
д. е. н., доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,  
Миколаївський національний аграрний університет  
ORCID ID: 0000-0002-8472-1395*

*О. О. Євтушевська,  
к. е. н., доцент, доцент кафедри цифрових технологій фінансових операцій,  
Одеська національна академія харчових технологій  
ORCID ID: 0000-0003-4869-5123*

*О. В. Накісько,  
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування,  
Державний біотехнологічний університет  
ORCID ID: 0000-0003-3789-2455*

## **МІСЦЕ ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ**

*N. Lagodiienko  
Doctor of Economic Sciences, Associate Professor,  
Professor of the Department of Accounting and Auditing, Mykolaiv National Agrarian University*

*O. Yevtushevska  
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Digital  
Technologies of Financial Operations, Odessa National Academy of Food Technologies*

*O. Nakisko  
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting,  
Audit and Taxation, State Biotechnological University*

## **THE PLACE OF TAX MANAGEMENT IN THE SYSTEM OF PUBLIC FINANCE MANAGEMENT**

*Метою статті є здійснення дослідження значення податкового менеджменту, як цілісної системи управління податковим процесом в системі управління державними фінансами. Основною метою фінансової політики є економічне зростання в країні, що реалізується через нарощування обсягу і підвищення ефективності використання фінансових ресурсів на основі сукупності досить різномірних за змістом цілеспрямованих державних заходів. Функцію формування та реалізації відповідних заходів виконують конкретні державні інститути, які відповідають за такі складові фінансової політики як податкова та бюджетна. З'ясовано, що в 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. Саме у таких умовах значення набуває податковий менеджмент, який забезпечує стійке надходження платежів до бюджету та дотримання*

фізичними і юридичними особами податкового законодавства. Показано, що податковий менеджмент, представляючи систему управлінських рішень на макро- та мікрорівні управління процесами оподаткування, є прямо залежним не лише від суто практичних заходів та фіскальних технологій, що реалізуються Державною податковою службою України, але і від діяльності законодавчих органів держави.

Визначено особливості управління системою державних фінансів. Проаналізовано їх проблемні аспекти, взаємозв'язок з управлінням процесами оподаткування. Охарактеризовано фактори податкових ризиків, такі як «невизначеність», «ймовірність» та «втрати», що прямо або опосередковано позначаються на стані податкових надходжень, та вплив яких досить складно передбачити і чітко визначити, але можливо. Розглянуто вплив податкових ризиків на ефективність управління державними фінансами. Він прямо пов'язаний із процесом формування податкових надходжень, характеризується можливими бюджетними втратами в процесі реалізації податкової політики держави.

*The purpose of the article is to study the importance of tax management as a holistic system of tax management in the public finance management system. The main goal of financial policy is economic growth in the country, which is realized through increasing the volume and efficiency of financial resources based on a set of quite diverse in content targeted government measures. The function of forming and implementing appropriate measures is performed by specific state institutions that are responsible for such components of financial policy as tax and budget. It was found that in the current economic conditions in which domestic enterprises operate, are characterized by a high level of uncertainty and dynamism of environmental factors. All this contributes to the emergence of unfavorable situations, accompanied by conflicts of economic interests and lack of complete and reliable information. It is in such conditions that tax management becomes important, which ensures a steady receipt of payments to the budget and compliance with tax legislation by individuals and legal entities. It is shown that tax management, representing a system of management decisions at the macro and micro levels of tax management, is directly dependent not only on purely practical measures and fiscal technologies implemented by the State Tax Service of Ukraine, but also on the legislative bodies.*

*Peculiarities of public finance system management are determined. Their problematic aspects, the relationship with the management of taxation processes are analyzed. Factors of tax risks, such as "uncertainty", "probability" and "loss", which directly or indirectly affect the state of tax revenues, and the impact of which is quite difficult to predict and clearly define, but possible, are described. The influence of tax risks on the efficiency of public finance management is considered. It is directly related to the process of formation of tax revenues, is characterized by possible budget losses in the process of implementing tax policy.*

*The use of financial mechanisms of tax management in Ukraine gives new priorities to the functioning of fiscal mechanisms in the direction of the relationship between taxpayers and regulators as equal participants and partners to achieve the goal - building an economically developed country.*

**Ключові слова:** податковий менеджмент; податки; податкова політика; державні фінанси; податкова система; управління державними фінансами.

**Keywords:** tax management; taxes; tax policy; public finance; tax system; public finance management.

**Постановка проблеми в загальному вигляді.** Державні фінанси є ключовою складовою в системі національної економіки, вони становлять важливий ресурс і містять систему важелів та інструментів управління економічним розвитком. Тому проблематика змісту, структури, закономірностей і тенденцій розвитку державних фінансів; чинників, що впливають на визначення пріоритетів, напрямів і механізмів урядової фінансової політики; взаємодії та ефективності фінансових інструментів управління в умовах ринкової економіки є однією з найбільш актуальних і перебуває в центрі сучасних наукових досліджень.

Актуальність дослідження системи управління державними фінансами посилюється тим, що за сучасних умов зростає роль наукового обґрунтування впливу фінансових механізмів на забезпечення сталого економічного розвитку. Податковий менеджмент, представляючи систему управлінських рішень на макро- та макрорівні управління, є фіскальним механізмом нових пріоритетів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Сучасна економічна наука останніми роками проблемам забезпечення ефективності функціонування системи державних фінансів приділяє істотну увагу. Питання організації процесу управління державними фінансами та проблематика і практичні рекомендації щодо їх удосконалення розроблялися в працях багатьох українських учених: В. Андрущенко, З. Варналія, О. Василика, В. Геєця, Т. Єфименко, Ю. Іванова, А. Крисоватого, І. Луніної, П. Мельника, В. Суторміної, Л. Тарангул, О. Тимченко, В. Федосова, Л. Шаблістої, С. Юрія та багатьох інших.

**Мета статті** – здійснення дослідження значення податкового менеджменту, як цілісної системи управління податковим процесом в системі управління державними фінансами.

**Виклад основного матеріалу.** Сучасні виклики і загрози змушують по-новому поглянути на роль держави та її фінансових інструментів у збереженні національної безпеки, формуванні ефективного місцевого самоврядування, вирівнюванні соціально-економічного розвитку регіонів, вирішенні питань, пов'язаних із дотриманням принципу соціальної справедливості.

За глобалізації й взаємопов'язаності сучасних економік і фінансових систем схожими стають не лише проблеми розвитку державних фінансів різних країн, а й способи їх розв'язання, що зумовлює необхідність вивчення та аналізу останніх на предмет доцільності й шляхів використання найкращих практик, котрі довели свою ефективність в окремих країнах [1].

Особливістю економічного та соціального розвитку України на сучасному етапі є високий ступінь впливу глобальної нестабільності на внутрішні економічні процеси. Державні фінанси є ключовою складовою в системі національної економіки, вони становлять важливий ресурс і містять системи важелів та інструментів управління економічним розвитком.

Раціональне використання ресурсів фінансової системи є об'єктивною вимогою забезпечення стратегічних завдань держави щодо економічного зростання. Важливо, щоб застосування наявного ресурсного потенціалу було системним, спиралося на адекватний організаційно-управлінський механізм і враховувало конкретні завдання і можливості поточного періоду.

Об'єктом фінансової науки і практики є фінансове господарство держави та підприємств. Податки є найважливішим елементом державних фінансів. Близько 90 % всіх бюджетних (державних і муніципальних) потоків складають податкові. Більше того, фінансова теорія і практика впродовж тривалого періоду, до початку ХХ ст., розвивалася в основному як наука про податки. Тому є всі підстави вважати науку про фінанси теоретичним підґрунтям податкового менеджменту.

Очевидним є те, що від того, наскільки ефективно організоване управління податковою системою, залежить не лише розмір податкових надходжень до бюджету, але і, як наслідок, формування державних фінансів в цілому.

Система управління державними фінансами, як і будь-яка інша система, являє собою сукупність взаємопов'язаних елементів, кожний з яких володіє певними властивостями, атрибутами [2].

На думку В. І. Горбатюк, управління державними фінансами - це сукупність дій та впливів із застосування економічного, політичного, правового, організаційного та мотиваційного механізмів держави, що виникають у процесі формування та використання централізованих та децентралізованих фондів коштів, призначених для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій, завдань та цілей [3].

Систему управління державними фінансами можна розглядати у двох аспектах: по-перше, як систему органів управління; по-друге, як сукупність норм і правил, які регламентують дії у сфері державних фінансів, насамперед, у сфері оподаткування.

При цьому необхідно враховувати, що предметом управління державними фінансами є бюджетні показники, результативні показники руху фінансових ресурсів державних позабюджетних фондів та показники фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки [4].

Для того, щоб адекватно розуміти сутність взаємовідносин у сфері державних фінансів, слід було б розрізняти податкову політику як політику формування основної частини доходів бюджету і бюджетну політику, як політику видатків, що тісно взаємодіє з галузевими пріоритетами, міжбюджетними відносинами та спрямована на ефективне використання бюджетних коштів для забезпечення функцій держави та місцевого самоврядування. Ці різні сфери фінансових відносин із власними цілями та механізмами реалізації. Якщо податкова політика впливає на суб'єктів господарювання та громадян через механізм вилучення доходів, то бюджетна - через механізм надання додаткового доходу, вилученого раніше у цього ж чи іншого суб'єкта. Якщо однією з вагомих функцій податкової політики є стимулювання розвитку, то видаткова політика значною мірою спрямована на компенсацію ринкових дисбалансів. Тобто, якщо розумні податки стимулюють пропозицію, то обґрунтовані видатки стимулюють попит. Відповідно, якщо податки завищені, то вони пригнічують пропозицію, а якщо видатки неефективні, то вони породжують марнотратства і безгосподарність, а у випадку із соціальною політикою - надмірні трансферти населенню призводять до втрати стимулів до праці.

Таким чином, використовуючи фінансові важелі, держава може суттєво впливати на основні показники розвитку економіки.

В загальному випадку управлінський вплив суб'єктів на об'єкти управління зводиться до дії на:

- грошовий обіг як рух суспільних фондів у грошовій формі в процесі розширеного відтворення;
- кругообіг капіталу, що охоплює його авансування, використання у виробництві, реалізацію виготовленого товару і повернення капіталу до вихідної форми;
- фінансові ресурси і їхні джерела у вигляді грошових фондів, що використовуються для забезпечення безперебійного функціонування і розвитку виробництва, соціально-культурної сфери;
- фінансові відносини, які виникають між підприємствами і державними установами й іншими структурами.

Відзначимо, що сучасний стан управління державними фінансами в Україні носить системний характер та являє собою так звану систему управління державними фінансами [5].

Основні завдання, які вирішуються під час розробки стратегічного плану податкових надходжень, пов'язані з підвищенням його адаптованості до постійно змінюваних умов, а зрештою – із досягненням динамічної рівноваги в національній економіці загалом. Стратегічне планування – складовий елемент адміністрування податків, що базується на науково обґрунтованій методологічній основі стратегічного управління, процес моделювання майбутньої діяльності в сфері адміністрування податків на період кількох майбутніх років. Воно повинно здійснюватися на регулярній основі, адже збір податків має регулярний характер. Крім того, планування є основною функцією податкового менеджменту, яка зв'язує разом усі управлінські функції в сфері адміністрування податків [6].

Податковий менеджмент - це частина загальної системи управління ринковою економікою, тобто складова загального менеджменту в цілому. У основі податкового менеджменту лежать загальні принципи і фундаментальні положення управління економікою, системного підходу та аналізу. Управління в теорії менеджменту, з одного боку, пов'язане з реалізацією основних функцій управління (плануванням, регулюванням, аналізом і контролем), а з іншого - трактується як особливий вид діяльності, спрямований на здійснення управління людьми (адміністрування).

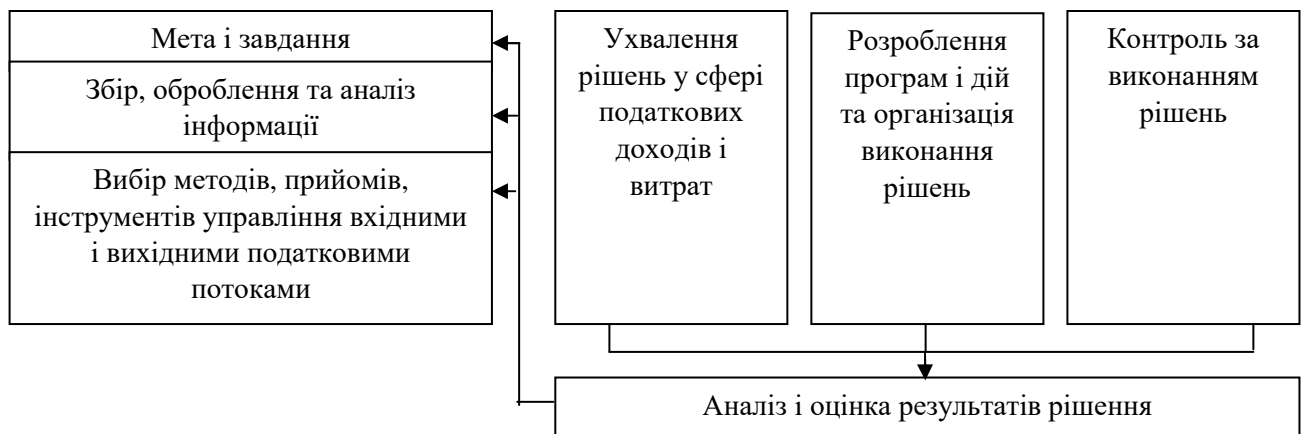
Податковий менеджмент являє собою процес управління податковою системою з метою реалізації податкової політики держави. Податковий менеджмент є різновидом управлінської діяльності держави, шляхом якого вона впливає на процес оподаткування, а його компоненти – елементами механізму реалізації податкової політики [7; с. 78].

Застосування податкового менеджменту як особливого типу ринкового управління податковими відносинами можливе лише в межах наявності ринкового середовища.

Для суб'єктів податкового менеджменту ринкове середовище передбачає:

- формування цілей розвитку залежно від стану економіки, споживання і ринку;
- орієнтацію на попит споживачів та потреби ринку;
- господарсько-фінансову самостійність та відповідальність за ухвалення рішень;
- ефективність діяльності, пов'язаної з управління податками (забезпечення максимального результату при мінімальних податкових витратах).

Податковий менеджмент є послідовною сукупністю дій суб'єкта з метою отримання очікуваного результату. Схематично процес представлений на рис. 1.



**Рис. 1. Податковий менеджмент як процес ухвалення управлінського рішення [8]**

Проте, останніми роками під дією об'єктивних економічних наслідків фінансово-економічної кризи та політичних протистоянь усередині країни стан державних фінансів України стабільно погіршується, а ефективність фіскальних механізмів знижується [9].

Ефективність податкового менеджменту визначається перш за все досягненням управлінських цілей. З урахуванням вказаного можна схематично побудувати взаємозв'язки елементів податкового менеджменту як системи управління податковими потоками (податковими доходами і витратами), які представлені на рис. 2 [8].

Також при застосуванні в управлінні державними фінансами фіскальних механізмів, необхідно враховувати й податкові ризики, які є об'єктивним явищем процесів оподаткування.

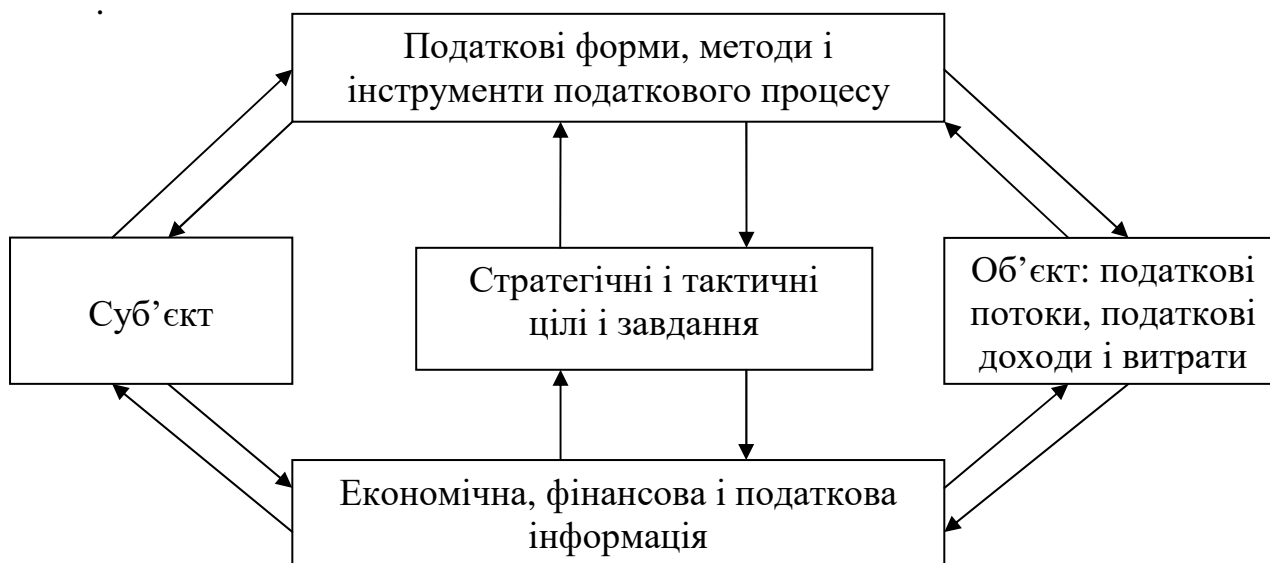


Рис. 2. Взаємозв'язки елементів податкового менеджменту як системи управління

Ризик породжується об'єктивно існуючими невизначеністю, конфліктністю, нестачею інформації на момент оцінювання, прийняття управлінських рішень, неоднозначністю прогнозів, змінами як в оточуючому середовищі, так і в самій системі, еволюційними трансформаційними процесами, нестачею часу для наукового обґрунтування значень економічних і фінансових показників та підтримки прийняття відповідних рішень.

Об'єктивність ризику фінансово-економічної, зокрема бюджетної сфері, ґрунтується на тому, що він існує в силу об'єктивних, притаманних економіці, категорій конфліктності, невизначеності, розпливчастості, відсутності вичерпної інформації на момент оцінювання та прийняття управлінських рішень.

Суб'єктивність ризику зумовлюється тим, що в економіці (бізнесі) та податкових відносинах задіяні реальні люди (державні службовці, управлінські команди, бізнесмени, населення тощо) зі своїм досвідом, психологією, інтересами, смаками, схильністю чи несхильністю до ризику, своєю поведінкою [10].

Своєчасне виявлення податкових ризиків та забезпечення ефективного управління ними, спрямованого на їх мінімізацію, є одним із важливих завдань модернізації системи управління державними фінансами України. Від його розв'язання залежать виконання передбаченого законом про державний бюджет обсягу податкових надходжень та фінансове забезпечення виконання державою її функцій. Все це потребують вивчення причин виникнення та факторів розвитку саме податкових ризиків, як передумови визначення оптимальних параметрів податкової системи, що мінімізує ризик бюджетних втрат.

Ефективність управління системою державних фінансів багато в чому також залежить від того, наскільки правомірно розподілені повноваження та відповідальність за ухвалення і реалізацію рішень між окремими елементами системи управління податковими потоками. Податковий менеджмент повинен бути інтегрований в економічну та функціональну систему, оскільки будь-яке рішення, що стосується сплати податків, впливає на загальний фінансовий стан платника, отримання чистого прибутку та ефективність його фінансової діяльності.

Недоліки менеджменту справляння податків призводять до зменшення обсягу їх надходження в бюджет, зростає імовірність податкових злочинів, порушується баланс міжбюджетних відносин між регіонами та центром, нагнітається соціальна напруга в суспільстві. Концептуальні прорахунки прийнятті податкових законів тільки посилюють ці недоліки.

Труднощі системи державного управління зумовлені тією обставиною, що ця сфера діяльності в цілому є консервативною. Управлінням займаються державні органи, які свою роботу часто будують на застарілих авторитарних методах, що не враховують нових тенденцій і перешкоджають створенню прогресивних управлінських структур, які б сприяли підвищенню ефективності економічних ринкових реалій.

**Висновки.** Для проведення реальних економічних перетворень необхідна адекватна система управління, яка б на базі ринкових відносин забезпечила ефективність функціонування державних фінансів. Її створення є окремою проблемою, яка потребує особливого аналізу та комплексного підходу до її вирішення. Податковий менеджмент в системі управління державними фінансами відіграє важливу роль, і його ефективне використання дасть можливість державі виконувати покладені на неї функції за рахунок збільшення надходжень до бюджету а також призведе до стрімкого адаптування і гармонізації податкової системи України до податкових систем зарубіжних країн. Використання фінансових механізмів податкового менеджменту в Україні надає нових пріоритетів функціонуванню фіскальним механізмам в напрямі взаємовідносин платників

податків та контролюючих органів як рівних учасників та партнерів для досягнення поставленої мети – побудови економічно розвиненої держави.

#### **Бібліографічні посилання.**

1. Єфименко Т. І. Удосконалення управління державними фінансами та реформування податкової системи України. Київ, ДННУ “Акад. фін. управління”, 2015. 446 с.
2. Словари и энциклопедии. URL: [http://dic.academic.ru/dic.nsf/enc\\_philosophy/115/](http://dic.academic.ru/dic.nsf/enc_philosophy/115/) (дата звернення: 13.02.2022).
3. Горбатюк В. І. Державні фінанси як об'єкт управління. Економіка та держава. 2012. № 6. С. 111-114.
4. Хомутенко А.В. Системні атрибути та структурні викривлення управління державними фінансами України. Науковий погляд: економіка та управління. 2019. № 2 (64). URL: [http://scientificview.umsf.in.ua/archive/2019/2\\_64\\_2019/21.pdf](http://scientificview.umsf.in.ua/archive/2019/2_64_2019/21.pdf) (дата звернення: 13.02.2022).
5. Грушева А.А., Сидоренко О.М. Управління державними фінансами України: стан, проблеми, перспективи. Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. Випуск 18. 2017. С. 448-453.
6. Лагодієнко Н. В., Скляр Л. Б. Планування в системі адміністрування податків. Український журнал прикладної економіки. 2021. Том 6. № 1. С. 261-268.
7. Горох О., Скоромна О., Міщенко В. Податковий менеджмент в Україні: проблеми та перспективи розвитку. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2018. Вип. 5. С. 76-81.
8. Бечко П.К., Лиса Н.В. Податковий менеджмент. Київ, Центр учбової літератури. 2009. 288 с.
9. Тимошенко О. В., Гудзь Т. П. Аналіз стійкості державних фінансів України. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. 2019. № 4 (95). С. 48-58.
10. Городецька Т. Е., Ленъ Д. М. Фіскальні ризики формування доходів місцевих бюджетів. Інфраструктура ринку. 2019. Вип. 28. С. 270-273.

#### **References.**

1. Yefymenko, T. I. (2015), *Udoskonalennia upravlinnia derzhavnymy finansamy ta reformuvannia podatkovoi systemy Ukrainy* [Improving public finance management and reforming Ukraine's tax system], DNUU “Akad. fin. upravlinnia”, Kiev, Ukraine.
2. Dictionaries and encyclopedias. Available at: [http://dic.academic.ru/dic.nsf/enc\\_philosophy/115/](http://dic.academic.ru/dic.nsf/enc_philosophy/115/) (Accessed 13 February 2022).
3. Gorbatiuk, V. I. (2012), “Public finance as an object of management” *Ekonomika ta derzha*, vol. 6, pp. С. 111–114.
4. Khomutenko, A.V. (2019), “Systemic attributes and structural distortions of public finance management in Ukraine”, *Naukovyi pohliad: ekonomika ta upravlinnia*. [Online], vol. 2(64), available at: [http://scientificview.umsf.in.ua/archive/2019/2\\_64\\_2019/21.pdf](http://scientificview.umsf.in.ua/archive/2019/2_64_2019/21.pdf) (Accessed 13 February 2022).
5. Hrusheva, A.A. and Sydorenko, O.M. (2017), “Public Finance Management of Ukraine: state, problems, prospects”, *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, Issue 18, pp. 448-453.
6. Lahodiienko, N. V. and Skliar, L. B. (2021), “Planning in the system of tax administration”, *Ukrainskyi zhurnal prykladnoi ekonomiky*, vol. 6, no. 1, pp. 261-268. DOI: <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2021-1-31>
7. Horokh, O. and Skoromna, O., Mishchenko, V. (2018), “Tax management in Ukraine: problems and prospects of development”, *Ekonomichnyi visnyk Zaporizkoi derzhavnoi inzhenernoi akademii*, Issue 5, pp. 76-81.
8. Bechko, P.K. and Lysa, N.V. (2009), *Podatkovyi menedzhment* [Tax management], Tsentr uchbovoi literatury, Kiev, Ukraine.
9. Tymoshenko, O. V. and Hudz, T. P. (2019), “Analysis of the sustainability of public finances in Ukraine”, *Naukovyi visnyk Poltavskoho universytetu ekonomiky i torhivli*, vol. 4(95), pp. 48-58.
10. Gorodetska, T. E. and Len, D. M. (2019), “Fiscal risks of local budget revenues generation”, *Infrastruktura rynku*, Issue 28, pp. 270-273.

*Стаття надійшла до редакції 20.04.2022 р.*