ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

THEORETICAL ASPECTS OF FORMATION OF THE TAX POLICY OF THE ENTERPRISE

УДК 347.73:336.225
DOI: https://doi.org/10.32843/bses.70-25

Юдіна С.В.
д.е.н., професор,
професор кафедри фінансів та обліку
Дніпровський державний технічний університет
Румянцев Б.В.
магістр
Дніпровський державний технічний університет

Yudina Svetlana
Dnipro State Technical University
Rumyantsev Bogdan
Dnipro State Technical University

У статті розглянуто окремі теоретичні аспекти формування податкової політики підприємства, а саме причини, що обумовлюють пошук оптимізації податкових сум, визначення поняття «податкова політика підприємства», основні принципи податкової політики, етапи формування податкової політики. Розкрито економічні, правові, суспільно-політичні, моральні причини, що викликають прагнення до ухилення сплати податків. На основі досвіду оподаткування зазначено про об'єктивну необхідність синтезу прямих і непрямих податків у системі оподаткування. Зроблено висновок про зв'язок податкової політики і загальної політики підприємства щодо управління прибутком. У графічній формі наведено логіку процесу пізнання сутності податку і встановлення конкретних податкових форм для того, щоб удосконалення податкової системи відбувалося з дотриманням наведеної логіки. Зазначено, що підхід до удосконалення податкової системи дасть змогу не порушувати економічні інтереси всіх суб'єктів.

Ключові слова: *податки, податкова політика підприємства, принципи податкової політики, податкове планування, сплата податків.*

В статье рассмотрены отдельные теоретические аспекты формирования налоговой политики предприятия, а именно причины обуславливающие поиск оптимизации налоговых сумм, определение понятия «налоговая политика предприятия», основные принципы налоговой политики, этапы формирования налоговой политики. Раскрыты экономические, правовые, общественно-политические, моральные причины, вызывающие стремление к уклонению уплаты налогов. На основе опыта налогообложения сказано об объективной необходимости синтеза прямых и косвенных налогов в системе налогообложения. Сделан вывод о связи налоговой политики и общей политики предприятия по управлению прибылью. В графической форме приведена логика процесса познания сущности налога и установления конкретных налоговых форм для того, чтобы совершенствование налоговой системы происходило с соблюдением приведенной логики. Отмечено, что подход к совершенствованию налоговой системы позволит не нарушать экономические интересы всех субъектов.

Ключевые слова: *налоги, налоговая политика предприятия, принципы налоговой политики, налоговое планирование, уплата налогов.*

The urgency of the study is indicated due to the observance of the economic interests of all subjects of the market economy when paying taxes. The purpose of the article is defined as further development of theoretical aspects of formation of tax policy of the enterprise on the basis of logic of process of knowledge of essence of the tax and establishment of concrete tax forms. The study used general scientific research methods, namely: historical, logic, analysis, and graphics. The article considers some theoretical aspects of the formation of tax policy of the enterprise. Namely, the reasons for the search for optimization of tax amounts, the definition of the tax policy of the enterprise, the basic principles of tax policy, the definition of the tax policy of the enterprise, the stages of formation of tax policy. Economic, legal, socio-political, moral reasons that cause the desire of entities to evade taxes are revealed. Negative and positive aspects of the modern tax system of Ukraine are analyzed. Based on the experience of taxation, the objective need for the synthesis of direct and indirect taxes in the taxation system is indicated. The definition of the tax policy of the enterprise is given as a process of choosing not only the direction of operating activities, but also specific legal forms and tools to achieve the required financial result, which is accompanied by optimization of enterprise costs for taxes. The conclusion about the connection of tax policy and the general policy of the enterprise on profit management is made. The principles of the tax policy of the enterprise are expanded and concretized. The main stages of formation of the tax policy of the enterprise are shown. Two conceptual approaches to the essence of tax planning at the enterprise are defined and revealed. The logic of the process of learning the essence of the tax and the establishment of specific tax forms in order to improve the tax system in accordance with the above logic is presented in graphical form. It is noted that the approach to improving the tax system will not violate the economic interests of all entities. It is concluded that it is necessary to use in financial practice only legal methods to minimize tax amounts at the enterprise.

Key words: *taxes, tax policy of the enterprise, principles of tax policy, tax planning, payment of taxes.*

Постановка проблеми. Сучасні умови господарювання обумовили необхідність управління виникаючими податковими зобов'язаннями як на рівні держави, так і на рівні підприємств із дотриманням економічних інтересів усіх суб'єктів ринкової економіки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Еволюція оподаткування доводить, що для господарюючих суб'єктів сплата податків – це витрата безповоротна і без розрахунку на еквівалентну послугу конкретному платнику податків. Проблеми сплати податків досліджували відомі податковознавці, як Б. Мільгаузен, Ж. Сисмонді, Н. Тургенєв, Д. Міль, З. Вітте, Я. Таргулов. До сучасних науковців, праці яких присвячено теоретичним основам оподаткування, можна віднести Т.Ф. Юткіну [1], В.В. Буряковського [2].

Небажання сплачувати податки є цілком природним, оскільки будь-який господарюючий суб'єкт прагне захистити своє майно, у тому числі від держави. Це прагнення практично не залежить від ступеня його законослухняності, адже негативні емоції виникають залежно не від волі й бажання, а, як правило, від економічних умов, у яких здійснює діяльність підприємство.

Постановка завдання. Метою статті є подальший розвиток теоретичних аспектів формування податкової політики підприємства на основі логіки

процесу пізнання сутності податку й установлення конкретних податкових форм.

Виклад основного матеріалу дослідження. Досвід оподаткування показує, що серед причин, що викликають прагнення суб'єктів господарювання зменшити свої податкові платежі, прийнято виділяти економічні, правові, суспільно-політичні, моральні.

Економічні причини побічно викликані тими негативними явищами, що супроводжують циклічність розвитку економіки країн. У періоди економічних криз держава, як правило, посилює регламентування економічних процесів та систему розподілу (перерозподілу), тому разом із легальним ринком з'являється некерований «чорний» або «тіньовий» ринок, що діє за своїми законами і порушує встановлені державою закони. Угоди, що укладаються на «тіньовому» ринку, меншою мірою контролюються державою, отже, не обкладаються податками. Рівень доходів на них вище, ніж за угодами зі звичайним режимом оподаткування, що є привабливим для господарюючих суб'єктів.

У періоди підйомів зазвичай розширюються міжнародне співробітництво, торговельні зв'язки, вільне переміщення капіталу, при цьому виникають певні умови для приховування доходів від оподаткування. Наприклад, можливість використання іноземних філій і дочірніх фірм для приховування чистого прибутку, зловживання під час відшкодування «експортного» ПДВ, офшорів.

Моральні причини ухилення від сплати податків пов'язані з податковим мисленням людей, податковою етикою платників податків. Одним із перших учених, що розглядав питання ухилення від сплати податків не тільки з економічних, але й з етичних міркувань, був Г. Шмольдерс, який у своїх працях навів положення фіскальної психології [3; 4].

Досить часте ухилення від сплати податків пов'язане з небажанням суб'єктів господарювання втрачати частину своїх доходів за умови, що інші ухиляються від їх сплати безкарно. Крім того, у світовій практиці відомі так звані умови обнуління таких капіталів. Часто такі платники, не сплачуючи податки, запускаючи ці гроші в обіг, нарощують прибутки, а згодом, заплативши невеликі штрафні санкції, мають більш вигідне економічне становище, ніж законослухняні платники. Крім того, допущення суб'єктами господарювання неплатежів у бюджет може використовуватись як засіб часткової компенсації неплатежів своїх контрагентів.

Часто одним із факторів зменшення податкових платежів для суб'єкта господарювання є його фінансовий стан. Якщо він досить стабільний, то навряд чи платник податків стане на шлях ухилення від оподаткування. Якщо ж фінансовий стан нестійкий або, більш того, суб'єкт господарювання перебуває на межі банкрутства, то він, практично не замислюючись, відсуне податкові платежі на останнє місце.

Крім усього розглянутого, ставлення платників податків до сплати податків залежить від довіри до уряду й авторитету законів. Розчарування діями політиків і нестабільність податкового законодавства викликають у громадян недовіру і, як наслідок, можуть привести до приховування доходів від оподаткування [5; 6].

В Україні сучасна система оподаткування, що відповідає ринковим умовам господарювання, почала формуватися у 1991 році. Нині в Україні не тільки розроблена законодавча база оподаткування й створена система органів, які здійснюють контроль за справлянням податків і зборів, але й постійно здійснюється пошук напрямів їх удосконалення. До позитивних рис чинної системи оподаткування можна віднести її відповідність податковим системам країн із розвиненою ринковою економікою. Наявність подібних податкових систем, з одного боку, дає змогу підприємствам уникнути подвійного оподаткування одного й того ж об'єкта в різних країнах шляхом укладення договорів про запобігання подвійного оподаткування в межах міжурядових угод, а, з іншого боку, сприяє інтеграції України у світове економічне співтовариство.

До негативних аспектів можна віднести те, що зміни, що вносяться в чинну систему оподаткування, не завжди відповідають іншим фінансовим нововведенням, нерідко відсутнє відповідне прогнозування їхнього впливу на макро- й мікроекономічні показники. Вітчизняні вчені до недоліків української системи оподаткування також відносять нерівномірний розподіл податкового навантаження між платниками податків, високий рівень витрат, що супроводжують сплату податків, порушення фундаментальних принципів оподаткування [5; 6; 7; 8].

Історія розвитку податкових наукових теорій доводить, що система оподаткування, здійснюючи вплив на відтворення, може стимулювати або стримувати його темпи, підсилювати або послабляти процеси нагромадження капіталу, збільшувати або зменшувати платоспроможний попит учасників суспільного виробництва. Від орієнтації системи оподаткування держави на фіскальну або регулюючу функцію залежать економічний стан країни, добробут громадян і ділова активність підприємств.

Досліджуючи оподаткування, Ж. Боден, Ф. Кене, А. Сміт, Н. Тургенєв, І. Озеров, М. Соболєв, З. Вітте, Д. Мілль, М. Фрідман, Л. Ходський уже в другій половині XIX ст. дійшли висновку про об'єктивну необхідність синтезу прямих і непрямих податків у системі оподаткування. Сьогодні практично всі країни під час побудови податко-

вої системи використовують сполучення прямого і непрямого оподаткування, визначаючи основну роль одного з них. В американській податковій системі акцент зроблений на прямому оподаткуванні, у європейській – на обкладанні обігу у формі податку на додану вартість і високому рівні відрахувань на соціальне страхування [9; 10].

На рис. 1 наведено логіку процесу пізнання сутності податку і встановлення конкретних податкових форм.

В Україні під час побудови системи оподаткування, що відповідає ринковим умовам господарювання, був використаний світовий досвід сполучення прямого й непрямого оподаткування. Якщо порівнювати ці два види оподаткування, то, безсумнівно, з точки зору фіскальності непрямі податки більш вигідні, оскільки вони припадають на предмети широкого вжитку, а їх дохідність визначається саме рівнем споживання [11, с. 63]. Як підтверджує історія практики оподаткування, справляння непрямих податків менш болісно і «непомітно» для платників. Однак, володіючи ціноутворюючою властивістю, вони можуть привести до інфляційних процесів у країні і значно меншою мірою, ніж прямі, виконують принцип соціальної справедливості вилучення доходів у суб'єктів господарювання.

Таким чином, розвиток податкової системи, податкової служби в Україні та чинна податкова політика уряду поставили перед суб'єктами господарської діяльності завдання щодо розроблення відповідної політики у сфері сплати податків та інших обов'язкових платежів. Зрозуміло, що податкові платежі безпосередньо впливають на обсяг прибутку підприємства, тому кожне підприємство, як і кожен інший суб'єкт підприємницької діяльності, задля збільшення власного операційного прибутку може використовувати всі законні можли-

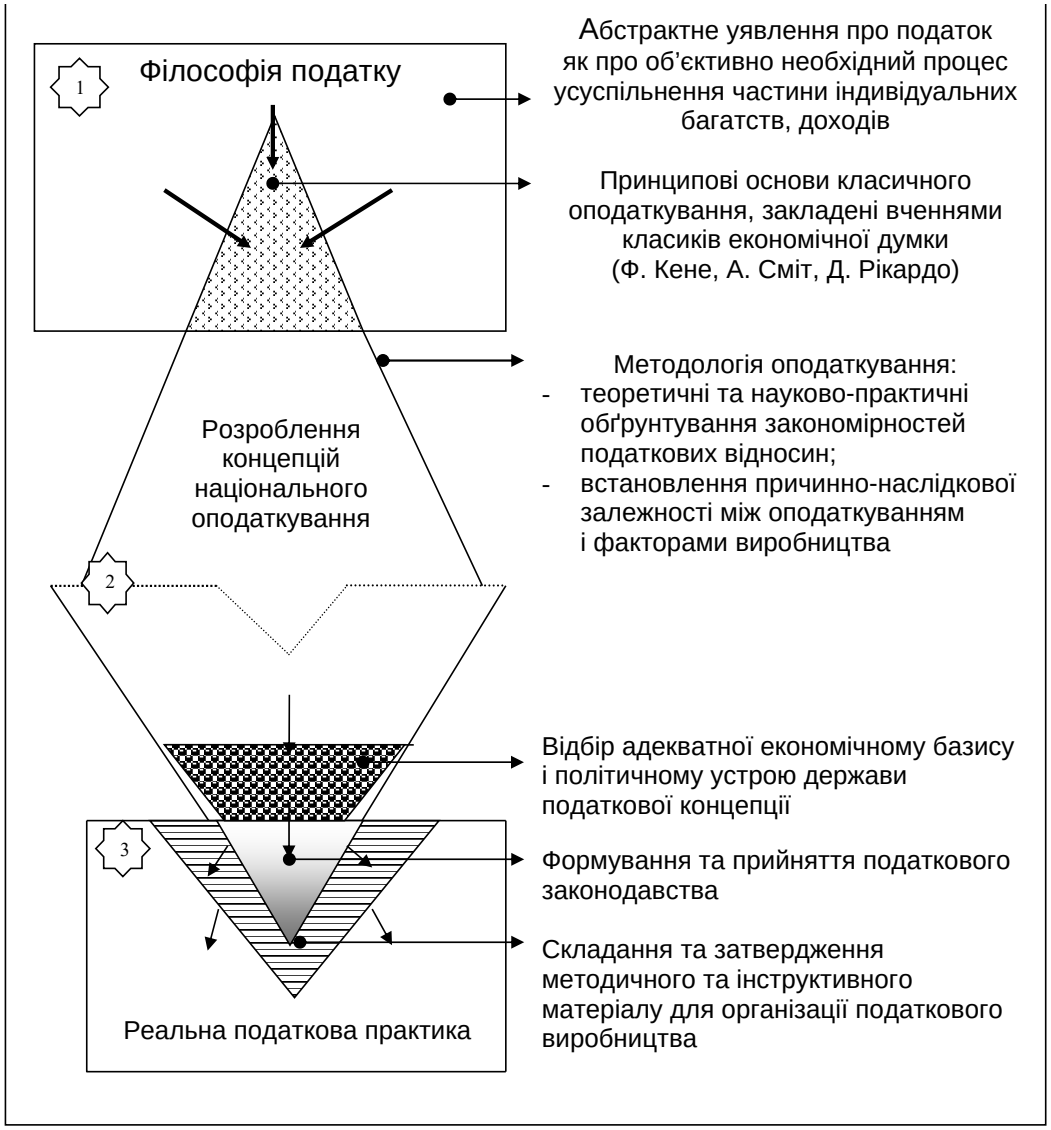

Рис. 1. Процес пізнання сутності податку і встановлення конкретних податкових форм

Джерело: [5]

вості мінімізації податкових платежів. Здійснення підприємством ефективної політики у сфері мінімізації сплати податків дає змогу значно збільшити його чистий прибуток, створивши можливість для розширення основної діяльності. Прикладом вдалого використання можливостей законного зниження платежів до бюджету є перехід більшості невеликих підприємств на спрощену систему оподаткування. Так, завдяки використанню спрощеної системи оподаткування підприємства значно знизили податкове навантаження й отримали суттєве збільшення своєї ресурсної бази [12, с. 391–392].

Загалом розвиток податкової системи, податкової служби в Україні та чинна податкова політика уряду поставили перед суб'єктами господарської діяльності завдання щодо розроблення відповідної політики у сфері сплати податків та інших обов'язкових платежів. При цьому досить часто механізм оподаткування, який застосовується до тієї чи іншої операції, впливає на прийняття управлінського рішення щодо вибору найкращого варіанта документального й правового оформлення відповідної угоди чи банківської операції, тому цілком обґрунтованою є позиція І.О. Бланка, викладена ним у монографії «Управління прибутком», щодо виокремлення такого поняття, як «податкова політика підприємства» [13, с. 197].

Так, вищезгаданий автор зазначає, що податкова політика підприємства являє собою складову частину загальної політики управління прибутком підприємств, яка полягає у виборі найефективнішого варіанта сплати податків за альтернативних напрямів операційної та пов'язаної з нею господарської діяльності. Проте, на нашу думку, наведене визначення має дещо загальний характер і відображає лише вплив податкової системи та податкової політики держави на вибір платника податків щодо напряму операційної діяльності. Водночас чинна податкова система й податкова політика держави можуть впливати не тільки на вибір платником податків напрямів операційної діяльності, але й безпосередньо на вибір ним конкретного виду угоди, яка дасть змогу досягти того чи іншого результату.

Загалом податкова політика підприємства полягає у виборі не тільки напряму операційної діяльності, але й конкретних законних правових форм та інструментів для досягнення необхідного фінансового результату, що супроводжується оптимізацією витрат підприємства на сплату податків.

Інший важливий висновок, який випливає з визначення, наведеного у згаданій монографії, – це зв'язок податкової політики й загальної політики підприємства щодо управління прибутком. Автор зазначає, що податкова політика підприємства є складовою частиною загальної політики підприємства щодо управління прибутком. Проте, на нашу думку, за певних економічних умов політика управління прибутком підприємства може бути підпорядкована податковій політиці, виробленій менеджментом підприємства.

Об'єктивними, на нашу думку, можуть бути такі причини. Першою є значне податкове навантаження на платника податку. За умов високих ставок оподаткування або недосконалого механізму стягнення податків платник незацікавлений в оприлюдненні своїх реальних економічних результатів. Другою причиною є відсутність розвинутого фінансового ринку, який міг би забезпечити ринкову оцінку активів платника й посилити прагнення акціонерів до максимізації прибутку від вкладених коштів. Третьою є нерозвиненість акціонерної форми власності в Україні. Сучасний стан акціонерної власності в Україні характеризується тим, що один власник або група пов'язаних власників, як правило, контролює більше 50% акцій, тому рішення щодо розподілу фінансового прибутку можуть прийматися без урахування позиції інших акціонерів. Крім того, нині в країні гостро відчувається нестача висококваліфікованих топ-менеджерів, які не є власниками підприємств. Все це в комплексі створює ситуацію, за якої власники підприємств впливають на прийняття менеджерами тих чи інших управлінських рішень. Це приводить до того, що максимізація фінансового прибутку для власника не завжди є виправданою, оскільки за певних умов витрати на сплату податку на прибуток можуть бути більшими, ніж сума прибутків, яку може отримати власник, тому абсолютно логічним є те, що власник може цілком свідомо відмовитись від позитивного фінансового результату або звести його до мінімальної величини задля економії на сплаті податків.

Таким чином, на нашу думку, справедливо говорити про взаємний зв'язок податкової політики підприємства й політики управління прибутком. При цьому пріоритети для підприємства тієї чи іншої політики визначають конкретні економічні, політичні, соціальні обставини, за яких приймається те чи інше управлінське рішення. Відповідно, механізми податкової політики є механізмами управління прибутком підприємства задля досягнення стратегічної мети, зростання ринкової вартості підприємства [3, с. 27]. Водночас тактичні цілі, яких досягає платник, передбачають можливість використання інших неподаткових механізмів управління прибутком для досягнення оптимальної податкової політики підприємства.

Враховуючи вищезазначене, податкову політику підприємства можемо визначити як діяльність, спрямовану на вибір найоптимальніших варіантів розвитку операційної діяльності, виходячи з чинної податкової системи й податкової політики держави, а також як діяльність,

пов'язану з вибором найоптимальніших варіантів сплати податкових та інших обов'язкових платежів під час здійснення підприємством фінансово-господарської діяльності із застосуванням усіх законних правових інструментів і фінансово-економічних методів мінімізації сум податкових платежів задля досягнення необхідного фінансового результату.

Визначивши поняття податкової політики підприємства, розглянемо основні принципи здійснення цієї політики.

І.О. Бланк [13, с. 197–198] визначає п'ять таких принципів, на основі яких повинна будуватись податкова політика підприємства:

– принцип суворого дотримання чинного податкового законодавства;

– принцип зіставлення завдання мінімізації податкових платежів з цілями загальної політики управління прибутком;

– принцип пошуку й використання найбільш ефективних господарських рішень, які забезпечують мінімізацію бази оподаткування в процесі операційної діяльності;

– принцип оперативного врахування змін у чинній податковій системі;

– принцип планового визначення сум майбутніх податків.

Наведені принципи можна розглядати як загальні, які розкривають основну мету реалізації податкової політики підприємства.

Водночас, на наш погляд, ці принципи можуть бути дещо розширені й конкретизовані.

Так, перший принцип випливає з тих правових відносин, які складаються між підприємством і державою під час сплати податків, оскільки необхідність своєчасної і повної сплати всіх податків та інших обов'язкових платежів передбачається законами держави. Відповідно, їх порушення передбачає фінансову, адміністративну і кримінальну відповідальність, тому в податковій політиці підприємства не можуть використовуватися незаконні методи оптимізації податків.

Другий принцип пов'язаний з пошуком таких управлінських рішень, правових форм та інструментів їх здійснення, які дали б змогу максимально враховувати всі можливості використання пільгових режимів оподаткування та забезпечувати оптимальний розмір податкової бази кожного податку та обов'язкового платежу без зменшення інших операційних витрат або доходів.

На практиці третій принцип означає, що, по-перше, платник податків повинен мати базу даних правових і нормативних актів, яка постійно підтримується в актуальному режимі; по-друге, платник податків повинен оперативно змінювати правові форми та інструменти, які використовуються ним для здійснення своєї діяльності у зв'язку зі зміною нормативно-правових актів.

Четвертий принцип, на якому має ґрунтуватись податкова політика підприємства, передбачає, що під час визначення сум майбутніх податкових платежів задля розроблення відповідних заходів щодо їх оптимізації повинні використовуватися відповідні методи фінансового планування.

П'ятий принцип полягає у використанні методів фінансового аналізу оподаткованих доходів та витрат задля оперативного управління ними.

Щодо принципу, згідно з яким мінімізація податкових платежів завжди повинна бути спрямована на зростання суми чистого прибутку, то, на нашу думку (і про це йшлося вище), такий постулат не завжди виправданий для власника, тому цей принцип, на наш погляд, варто було би сформулювати таким чином: завдання податкової політики підприємства повинні співвідноситися із загальною стратегією його розвитку.

Світовий досвід свідчить про те, що кримінальне ухилення від податків жорстко карається в країнах з розвиненою ринковою економікою. У провідних країнах світу інститут податкового розшуку має достатню силу й відіграє важливу роль у забезпеченні високого рівня податкової дисципліни. В усіх країнах намагаються не допускати порушень податкового законодавства, різними способами борючись із неплатниками податків. До цього їх спонукає, зокрема, той факт, що масштаби ухилення від сплати податків зростають практично всюди.

Загалом можна виокремити два основні способи мінімізації податкового навантаження юридичних і фізичних осіб. Перший спосіб – це ухилення від сплати податків (тобто податки можна зовсім не платити, певний час ухиляючись від податкової відповідальності). Однак у такому разі передбачені суворі покарання для тих, хто порушує закони. Ухилення від оподаткування вважається тяжким злочином у багатьох країнах світу, тому більшість суб'єктів все ж таки не стає на шлях злочинності, а користується другим способом, тобто застосовують легальні методи звільнення від зайвого податкового навантаження, застосовуючи планування, в тому числі податкове.

Щодо податкового планування на підприємстві, то серед економістів-теоретиків та фахівців фінансової сфери немає єдності у визначенні цього поняття. Існує два концептуальні підходи до сутності податкового планування.

Згідно з першим, податкове планування передбачає визначення сум податкових платежів на плановий період, зокрема податкових платежів, що належать до витрат виробництва й обігу; податкових платежів, що включаються у ціну продукції у вигляді надбавок (ПДВ, акциз, мито); податкових платежів, що сплачуються за рахунок прибутку підприємства (наприклад, податок на прибуток підприємств).

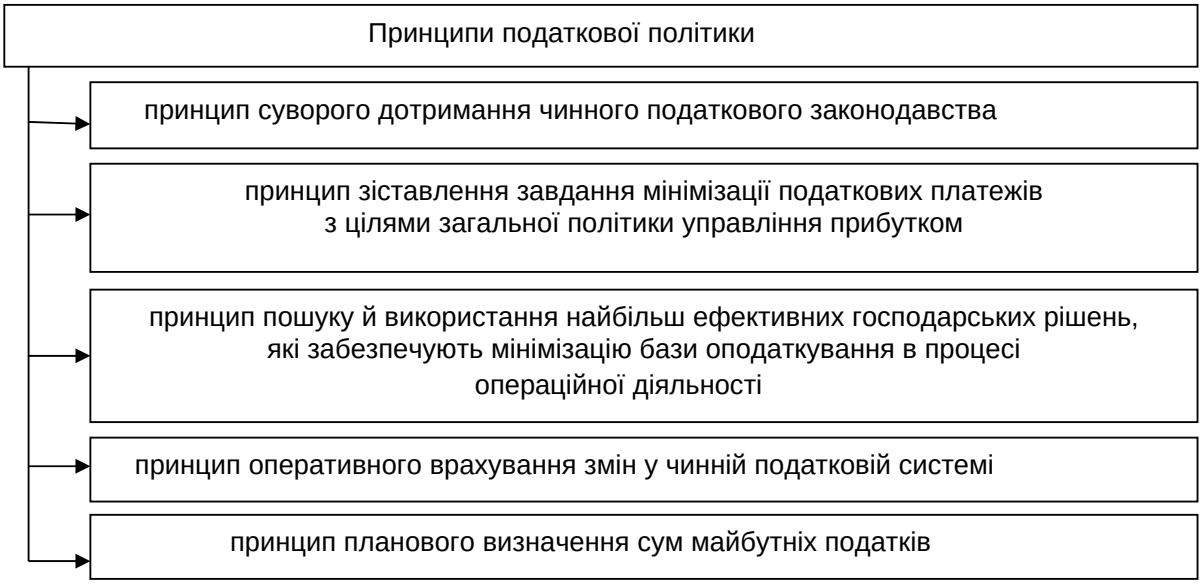

Рис. 2. Принципи податкової політики

Другий підхід полягає в тому, що він передбачає формування бухгалтерського обліку фінансових результатів, а також використання так званих податкових лазівок, які дають змогу платнику податків уникати оподаткування під час проведення розрахунків та здійснення окремих операцій без порушення податкового законодавства, тобто шляхом використання передбачених законом податкових пільг.

На наш погляд, другий підхід більш виважений і більш повно відображає сутність податкового планування, тоді як перший підхід розкриває сутність податкового планування у дуже вузькому розумінні, а саме як планування податкових платежів.

Крім планування, процес формування податкової політики підприємства включає ще декілька таких етапів [2]:

– визначення напрямів господарської діяльності;

– урахування регіональних особливостей формування податкової політики підприємства;

– оцінювання ефективності окремих заходів і податкової політики підприємства загалом.

До розвитку наведених етапів формування податкової політики підприємства можна віднести таке [13, с. 30–31].

1) Оцінювання чинної в Україні податкової системи й окреме визначення переліку податків, які підприємство повинно сплачувати постійно у терміни, визначені податковим законодавством (щомісячно, щоквартально, раз на рік), та одноразово під час здійснення певних операцій.

2) Аналіз механізмів визначення різних об'єктів оподаткування для мінімізації як загальної суми податкових платежів, так і конкретного виду податків, а також для визначення особливостей оподаткування конкретного підприємства (якщо вони є), які поліпшують або погіршують його становище щодо інших суб'єктів підприємницької діяльності (можливо, іншої організаційної структури). Задля цього можна застосувати систему класифікацій податків за різними ознаками (взяти хоча б до уваги вищенаведену класифікацію податків залежно від джерела їх сплати).

3) Вибір пріоритетних видів діяльності, пріоритетних галузей або територій для здійснення підприємством своєї діяльності; аналіз можливостей використання різних пільг (прямих або непрямих).

4) Визначення (або розроблення) та впровадження методики планування сум податкових платежів з урахуванням мети діяльності підприємства.

5) Визначення оптимальних, з точки зору підприємства, форми організації, видів діяльності та режиму функціонування (на підставі вибраних критеріїв та з урахуванням наявних обмежень).

Висновки з проведеного дослідження. Таким чином, можна дійти висновку, що на противагу посиленню податкового навантаження у своїх національних юрисдикціях суб'єкти господарювання шукають різні способи мінімізації податків. Уникнути оподаткування можна як легальними методами, так і за допомогою незаконного ухилення. Зрозуміло, що краще не мати неприємностей із законом, не платити штрафи за несплату податків, не знати судового переслідування та тюремного ув'язнення. Для цього існують цілком легальні механізми податкового планування.

Водночас державні органи повинні удосконалювати податкову систему з урахуванням процесу пізнання сутності податку і встановлення конкретних податкових форм у країні.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение : учебник. Москва : ИНФРА-М, 1998. 429 с.
2. Налоги / В.В. Буряковский, В.Я. Кармазин, С.В. Каламбет, О.А. Водолазская. Днепропетровск : Пороги, 1998. 611 с.
3. Горб В.А. Податкова політика підприємства. Економіка: проблеми теорії та практики : збірник наукових праць. Вип. 158. Дніпропетровськ : ДНУ, 2002. С. 27–31.
4. Сутормiна В.М., Федосов В.М. Держава – податки – бізнес (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки). Київ : Либідь, 1992. 328 с.
5. Амоша А.К., Вишневский В.К. К вопросу об оценке уровня налогов в Украине. *Экономика Украины.* 2002. № 8. С. 11–28.
6. Василевська Г.В. Податкова політика у регулюванні економічного зростання. Фінанси України. 2003. № 2. С. 39–49.
7. Ковалюк О.М. Роль податкової політики у фінансовому оздоровленні національної економіки. *Фінанси України.* 2002. № 5. С. 118–128.
8. Крисоватий А.І., Валігура В.А. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори : монографія. Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. 248 с.
9. Кучерявенко Н.П. Налоговое право : учебник. Харьков : Консум, 1997. 432 с.
10. Липатова И.В. Налоговое планирование: принципы, методы, правовые вопросы. *Финансы.* 2003. № 7. С. 28–31.
11. Основы налогового права : учебное пособие / под ред. С.В. Пепеляева. Москва : Инвест Фонд, 1995. 268 с.
12. Бланк И.А. Стратегия и тактика управления финансами. Киев : МП «ИТЕМ ЛТД» ; СП «АДЕФ-Украина», 1996. 534 с.
13. Бланк И.А. Управление прибылью. Киев : Ника-Центр, 1998. 544 с.
14. Базилевич В.Д. Історія економічних учень : підручник. Київ : Знання, 2004, 1300 с.

REFERENCES:

1. Yutkyna T.F. (1998) Nalohy y nalohooblozhenye [Taxes and taxation] Uchebnyk. Moscow: YNFRA-M. 429 p. (in Russian)
2. Buriakovskyj V.V. (1998) [Tax] Nalohy. V.Ya. Karmazyn, S.V. Kalambet, O.A. Vodolazskaia. Dn-sk: Porohy, 1998. 611 p. (in Ukrainian)
3. Horb V.A. (2002) Podatkova polityka pidpryiemstva [Podatkov policy of the enterprise]. *Ekonomika: problemy teorii ta praktyky. Zb. nauk. pr*. Vol. 158. Dn.: DNU, pp. 27–31. (in Ukrainian)
4. Sutormina V.M. Fedosov V.M. (1992) Derzhava-podatky-biznes [Power-tribute-business] (Iz svitovoho dosvidu fiskal'noho rehuliuvannia rynkovoi ekonomiky). Kiyv: Lybid'. 328 p. (in Ukrainian)
5. Amosha A.K., Vyshnevskyj V.K. (2002) K voprosu ob otsenke urovnia nalohov v Ukrayne [On the question of assessing the level of taxes in Ukraine]. *Ekonomyka Ukrayny,* no. 8, pp. 11–28. (in Ukrainian)
6. Vasylevs'ka H.V. (2003) Podatkova polityka u rehuliuvanni ekonomichnoho zrostannia [Podatkov policy in the regulation of economic growth]. *Finansy Ukrainy,* no. 2, pp. 39–49. (in Ukrainian)
7. Kovaliuk O.M. (2002) Rol' podatkovoi polityky u finansovomu ozdorovlenni natsional'noi ekonomiky [The role of taxation policy in the financial health improvement of the national economy]. *Finansy Ukrainy*, no. 5, pp. 118–128. (in Ukrainian)
8. Krysovatyj A.I., Valihura V.A. (2010) Dominanty harmonizatsii opodatkuvannia: natsional'ni ta mizhnarodni vektory [Dominant Harmonization of Opodatkuvannya: National and International Vectors]: monohrafiia. Ternopil': Pidruchnyky i posibnyky, 248 p. (in Ukrainian)
9. Kucheriavenko N.P. (1997) Nalohovoe pravo [Tax law]. Uchebnyk. Khar'kov: Konsum, 432 s. (in Ukrainian)
10. Lypatova Y.V. (2003) Nalohovoe planyrovanye: pryntsypy, metody, pravovye voprosy [Tax planning: principles, methods, legal issues]. *Fynansy*, no. 7, pp. 28–31. (in Ukrainian)
11. Osnovy nalohovoho prava. Ucheb [Basics of tax law]. Posobye / pod red. S.V. Pepeliaeva. Ynvest Fond, 1995. 268 p. (in Russian)
12. Blank Y.A. (1996) Stratehyia y taktyka upravlenyia fynansamy [Financial management strategy and tactics]. MP "YTEM LTD" ; SP "ADEF-Ukrayna". 534 p. (in Ukrainian)
13. Blank Y.A. (1998) Upravlenye prybyl'iu [Profit management]. Kyiv: Nyka-Tsentr, 544 s. (in Ukrainian)
14. Bazylevych V.D. (2004) Istoriia ekonomichnykh uchen' [History of economics scholars]. Pidruchnyk: Znannia, 1300 p. (in Ukrainian)