

леми теорії та практики: Зб. наук. праць. Вип.191: В 4 т. Т.2. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2004. – С.553-558.

17.Маргасова В.Г. Оцінка діючої системи управління оборотним капіталом на підприємствах харчової промисловості Чернігівського регіону // Актуальні проблеми економіки. – 2006. – №9. – С.75-84.

18.Назарова Г.В., Гавкалова Н.Л., Маркова Н.С. Формування та розвиток людського капіталу корпоративних підприємств. – Харків: ХНЕУ, 2006. – 240 с.

19.Науменко М.О. Ринкові критерії оцінки ефективності відтворення капіталу підприємства // Коммунальное хозяйство городов: Науч.-техн. сб. Вып. 50. – К.: Техніка, 2003. – С.65-69.

20.Пенская И.А. Рейтинговая оценка привлечения, размещения и использования капитала предприятия // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2005. – №3 (Т.1). – С.127-132.

21.Расвнева О.В. Управління розвитком підприємства: методологія, механізми, моделі. – Харків: ВД „ІНЖЕК”, 2006. – 496 с.

22.Річні звіти акціонерних товариств: система розкриття інформації на фондовому ринку України – Доступний з <[http:// www.smida.gov.ua/reestr.php](http://www.smida.gov.ua/reestr.php).

23.Соколова О.С. Методичні основи оцінки людського капіталу на морському транспорті // Розвиток методів управління та господарювання на транспорті: Зб. наук. праць. Вип.16. – Одеса: ОНМУ, 2003. – С.84-92.

24.Сорока Р.С. Управління грошовими активами торговельних підприємств // Економіка: проблеми теорії та практики: Зб. наук. праць. Вип.201: В 5 т. Т.1. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2005. – С.286-292.

25.Шевчук Н.В. Капітал підприємства: формування та ефективність функціонування // Ринок цінних паперів України. – 2004. – №5-6. – С.39-43.

26.Економічна енциклопедія: В 3-х т. Т.2 / Редкол.: ... С.В.Мочерний (відп.ред.) та ін. – К.: Вид. центр „Академія”, 2001. – 848 с.

Отримано 24.12.2007

УДК 658 : 336.22

Ю.М.ПОЛОНСЬКА

Харківський національний економічний університет

МОТИВАЦІЙНІ АСПЕКТИ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Розглядаються теоретичні засади податкового планування. Виявляється взаємозв'язок мотивації з цілеукладанням у податковому плануванні. Визначається послідовність мотиваційних заходів.

На сучасному етапі розвитку національної економіки, що характеризується різноманітністю та швидкими змінами умов функціонування економічних суб'єктів, стратегія ефективного управління підприємством повинна бути зорієнтована на оптимізацію податкових платежів, значне і тривале скорочення податкових витрат на довгострокову перспективу. Як зазначають більшість авторів, податкове планування на підприємстві передбачає розробку управлінських рі-

шень, спрямованих на формування фінансового потенціалу й підвищення його ефективності. Однією з цілей податкового планування є активний вплив на максимізацію прибутку підприємства. Разом з тим, не менш важливим завданням у сфері податкового планування є забезпечення мотивації працівників.

Слід зазначити, що за сучасних умов функціонування підприємств мотиваційні заходи пов'язані з цілеукладанням у системі податкового планування та повинні виходити на перший план, тому що мотивація – це найважливіша функція управління, вона є фундаментом для реалізації загальної стратегії підприємства, досягнення встановлених цілей.

Питанням впровадження системи податкового планування на підприємстві присвячені дослідження таких науковців, як Л.Азарова, В.А.Бабаніна, Н.В.Вороніної, Г.Н.Букіної, А.В.Єлісеєва, А.Г.Загороднього, Ю.Б.Іванова, В.В.Карпової, Л.М.Карпова [1, 2, 6, 7, 9, 10, 12] та ін. У даних дослідженнях висвітлюються основи податкового менеджменту та податкового планування, зокрема, питання послідовності проведення заходів податкового планування, розробки податкових схем, створення організаційної структури податкового планування на підприємстві, заходи з податкового контролю. Разом з тим, мало приділяється уваги мотиваційній складовій процесу прийняття управлінських рішень у податковому плануванні.

Метою даної роботи є подальша розробка теоретичних основ процесу прийняття управлінських рішень у податковому плануванні, виявлення взаємозв'язку мотивації з цілеукладанням в системі податкового планування на підприємстві та визначення послідовності здійснення мотиваційних заходів у податковому плануванні.

Як зазначає В.Фесянов [16], існує дві мотиваційні системи – зовнішньої та внутрішньої мотивації. Мотиваційний комфорт може бути досягнутий у разі повноцінного функціонування, гармонії обох систем.

Слід зазначити, що зовнішня мотивація пов'язана з результатом праці, винагородженням, а внутрішня мотивація характеризується поглинанням, захопленням самим процесом інтелектуальної діяльності. Як зовнішні, так і внутрішні мотиви реалізуються через формулювання та досягнення відповідних цілей.

Системи зовнішньої та внутрішньої мотивації взаємопов'язані. По-перше, реалізація зовнішніх мотивів може посилювати внутрішні мотиви. По-друге, реалізація внутрішніх мотивів може приводити до формування нових, більш складних, результативних (зовнішніх) мотивів. Наприклад, чим цікавіша робота, тим більшого бажається досягти в ній та завдяки неї [4].

Слід зазначити, що важливим моментом при здійсненні мотивації персоналу є доступність до інформації та до інформаційних систем робітників підприємства, ознайомленість з цілями підприємства та іншими показниками.

На думку І.І.Бажина [3], суттєвою ознакою системи є наявність деякої «глобальної» мети, загальної для системи в цілому, яка поставлена в системі більш високого рівня. Про існування глобальної мети підприємства та необхідність інформування про неї виконавців, які, в свою чергу, можуть формулювати відповідні завдання на своєму рівні, відзначають також Р.С.Каплан, Д.П.Нортон [11]. Власні цілі елементів, що входять у систему, можуть бути різними та не завжди співпадають із загальною метою [3]. Подібної думки дотримуються О.М.Бородулін, О.Ю.Заложнев, Е.Л.Шуремов [5]. Оптимізація оподаткування як одна з цілей податкового планування на підприємстві може не бути істинною метою конкретної людини, яка цим займається. На нашу думку, між глобальною метою й власними цілями людей завжди буди існувати певна відмінність, обумовлена об'єктивними причинами. Отже, досить обережно повинна бути дія менеджера в процесі керування командою, спрямована на орієнтування підпорядкованих в сторону глобальної мети та врахування їх власних інтересів.

Грунтуючись на дослідженнях І.Пригожина, І.І.Бажина [3, 14, 15], можна сформулювати глобальну мету системи податкового планування: прогресивний розвиток системи податкового планування в динамічному мінливому середовищі в напрямку ідеального стану для даної системи, що вписується в ідеальний стан податкового та фінансового менеджменту, в свою чергу, доповнює ідеал організації, узгоджується з напрямком до ідеального стану надсистеми, що включає само підприємство та його зовнішнє оточення. На основі висновків І.І.Бажина [3] напрямки цілей податкового планування можна відобразити наступним чином (рис.1).

Отже, спробуємо з'ясувати взаємозв'язок мотивації з цілеукладанням у податковому плануванні. Для цього на рис.1 треба виконати певне побудування. Позначимо точки А і В. Будемо розуміти, що точка А – це положення, в якому знаходиться 1-й учасник на шляху до своєї мети; точка В – те ж саме в ідеальному випадку, коли цілі 1-го учасника та системи співпадають ($OA=OB$). Причому, вектор OB (вектор ідеальної погодженості цілій системи та учасників) дорівнює сумі векторів b та m – вектор абсолютної мотивації. Тобто абсолютна мотивація m для певного учасника залежить від величин кута α та величини b (модуль вектора b – довжина відрізка, що характеризує досяг-

нення власної мети і-м учасником). З одного боку, мотивація виступає як внутрішній фактор, що впливає на процес прийняття рішень у податковому плануванні, а, з другого боку, є мірою, чинником, що зменшує кут направленості вектору власних цілей. Представляється за доцільне, що величина x завжди більше 0 за об'єктивних причин. В ідеальному випадку $x=0$.

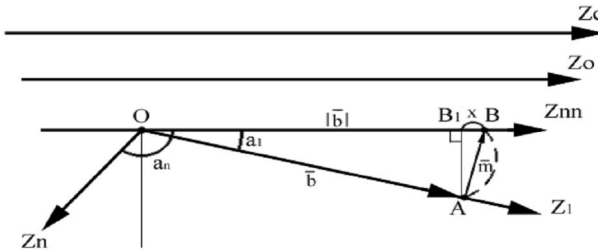


Рис.1 – Цілі в податковому плануванні:

Z_c – напрямок цілі, поставленої в надсистемі; Z_o – напрямок цілі організації; Z_{np} – напрямок цілі системи податкового планування; $Z_1 \dots Z_n$ – напрямки цілей учасників податкового планування; $a_1 \dots a_n$ – кути між напрямком загальної цілі системи та векторами цілей учасників; O – початкове положення.

При зростанні довжини x до певної величини x_0 , після якої цілі учасника будуть настільки не співпадати із загальним напрямком або суперечити йому ($\alpha > 90$), мотиваційні заходи стануть недоцільними. В цьому разі ефективним управлінським рішенням буде звільнення працівника, ніж використання певних прийомів та заходів мотивації.

Слід зазначити, що до мотивації в податковому плануванні потрібно застосовувати синергетичний підхід [13], тобто, щоб здійснити перебудову в системі, необхідно змінити поведінку окремої людини, групи, колективу.

Специфіка діяльності в податковому плануванні обумовлює використання інтелектуальних ресурсів працівників, тобто діяльність з податкового планування – це саме інтелектуальна праця. На наш погляд, мотивацію в податковому плануванні доцільно розглядати, з одного боку, як процес, а з другого – як певне об'єктивне явище, функцію управління.

На нашу думку, вплив мотивації на прийняття управлінських рішень у податковому плануванні може розглядатися в наступних аспектах, взаємозв'язок яких представлено на рис.2:

- 1) мотивація розглядається як внутрішній атрибут системи податкового планування (фактор, що може визивати якісні та кількісні зміни в системі);

- 2) як засіб (інструмент) для коректування цілей учасників податкового планування;
- 3) заходи з мотивації можна розглядати як вирішення проблемної ситуації в сфері податкового планування, тобто прийняття управлінських рішень щодо мотивації в податковому плануванні вписується в загальну модель процесу прийняття управлінських рішень;
- 4) успішна орієнтація команди на виконання певної мети, збільшує цілісність системи, тобто мотивація в системі податкового планування є заходом збільшення синергетичного ефекту в системі;
- 5) з точки зору інформаційного підходу [8], внутрішня мотивація є частиною загального синергетичного ефекту в системі та визначається позитивним інформаційним потоком від продукту інтелектуальної праці до працівника.

Отже, механізм внутрішньої мотивації в системі податкового планування можна представити наступним чином (рис.3).

Розглядання заходів з мотивації в податковому плануванні як часткового випадку загального процесу прийняття рішень також передбачає, що ефективним управлінським рішенням щодо мотивації буде таке, що наближує дану систему до ідеального стану, тобто до стану досягнення узгодженості, гармонії цілей всіх учасників податкового планування.

На нашу думку, мотивація як окремий блок заходів загального процесу управління в сфері податкового планування передбачає формування наступних етапів (рис.4):

- 1) визначення напрямку власних цілей учасників та порівняння їх із загальною метою;
- 2) прийняття рішення щодо можливого коригування певних цілей або заохочення учасників для досягнення певних результатів;
- 3) стимулювання внутрішньої мотивації до праці працівників шляхом забезпечення максимального зворотнього інформаційного позитивного потоку, що обумовлює вдовolenня людини від інтелектуальної праці (частку загального синергетичного ефекту в системі), в рамках цього етапу передбачається надання певної свободи кожному учаснику в прийнятті управлінських рішень у податковому плануванні, що створює умови для збільшення ініціативи працівників, покращення психологічного клімату в колективі;
- 4) оцінка результатів діяльності учасника;
- 5) здійснення зовнішньої мотивації за задовільними результатами інтелектуальної праці учасників;

- 6) у разі незадовільних результатів оцінка величини x (див. рис.1);
- 7) прийняття рішення про звільнення працівника або додаткових мотиваційних заходів.

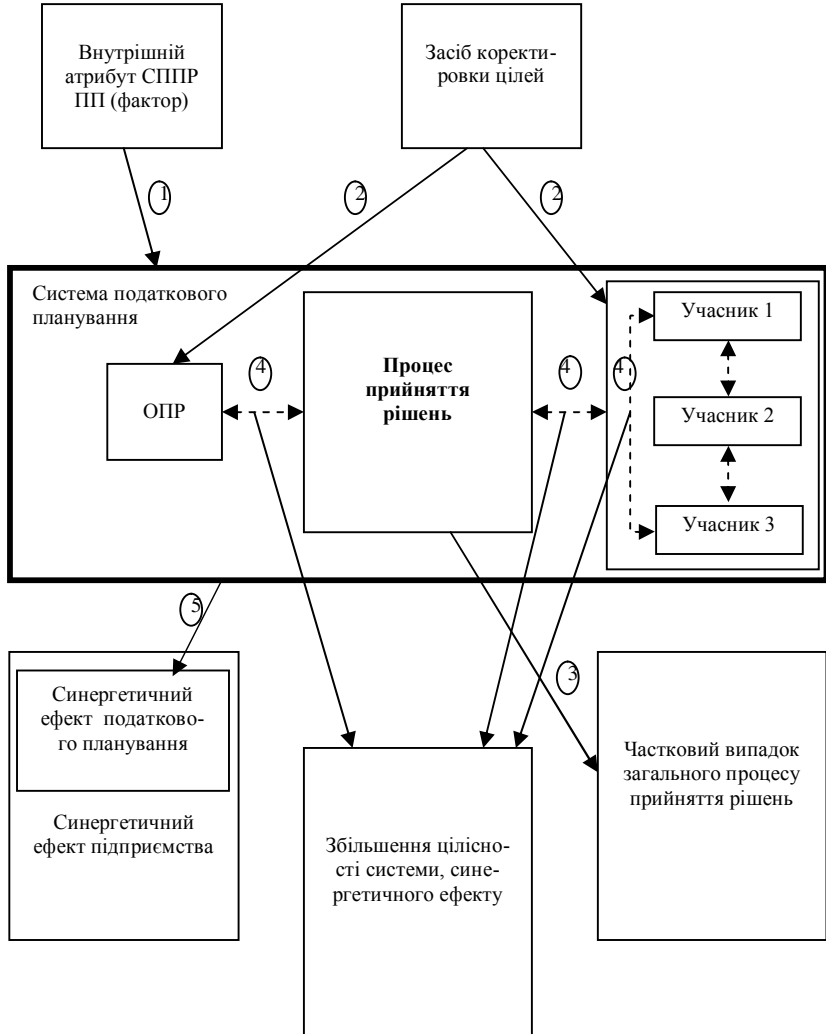


Рис.2 – Мотивація в процесі функціонування системи податкового планування

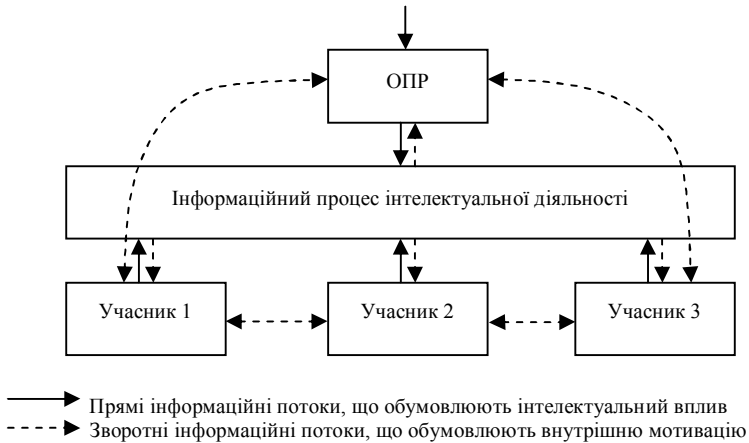


Рис.3 – Механізм внутрішньої мотивації

Оцінку діяльності (ініціативності) учасника доцільно проводити на основі розрахунку коефіцієнтів, що характеризують кількість пропозицій на одного учасника або кількість впроваджених пропозицій на одного учасника, розглянутих в [11].

Оцінку величини x необхідно проводити шляхом анкетування працівників.

Засобом забезпечення зовнішньої мотивації в системі податкового планування є розробка положення про мотиваційну політику та мотиваційні заходи, заходи стимулювання. У зв'язку з тим, що створення окремого структурного підрозділу податкового планування на підприємстві не передбачається (діяльність з податкового планування здійснюється на базі створення гнучкої мобільної групи – інформаційної служби податкового планування, що ув'язана в загальну інформаційну мережу підприємства), заходи з мотивації при здійсненні податкового планування є окремими пунктами загального положення для підприємства. Стимулювання передбачається як за активну участь у процесі прийняття управлінських рішень на всіх його етапах, починаючи з етапу формулювання проблеми, так і за загальними результатами роботи за певний період, або за виконане певне завдання.

Мотиваційні заходи в положенні мають бути чотирьох видів:

- для досягнення певних результатів для кожного учасника (аванс);
- за результатами оцінки діяльності кожного учасника;
- за результатами діяльності всієї служби, що відображаються на ефективності діяльності всього підприємства;

- додаткові заходи у разі необхідності за рішенням особи, що приймає рішення (ОПР).

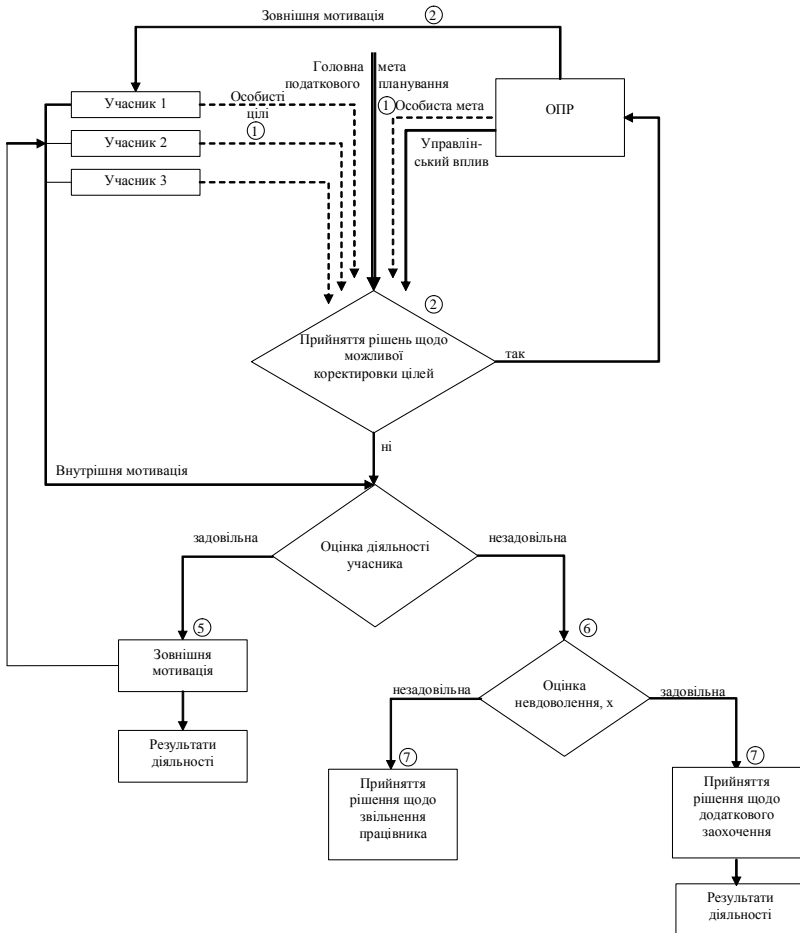


Рис.4 – Послідовність мотиваційних заходів

Додаткові заходи можуть бути як матеріального, так і нематеріального характеру. До інших можна віднести перекваліфікацію працівника, курси підвищення кваліфікації для майбутнього просунення по службі, рішення про переведення працівника до виконання інших обов'язків.

За результатами діяльності всієї служби в разі підвищення ефективності діяльності всього підприємства застосовується шкала стимулювання: при досягненні певного рівня прибутку, завдяки впровадженню заходів фонд оплати праці податкової служби скачкоподібно збільшується до певної величини та розподіляється згідно з положенням про мотиваційну політику.

Таким чином, на основі вищевикладеного можна зробити наступні висновки: найважливішим, визначальним етапом податкового планування є мотивація учасників; доцільність застосування мотиваційних заходів до працівників визначається кутом між глобальною метою системи податкового планування і метою учасника; внутрішня мотивація працівників до інтелектуальної праці сприяє збільшенню синергетичного ефекту в системі податкового планування та характеризує досягнення встановлених у системі цілей.

Подальшим кроком дослідження буде детальна розробка положення про мотиваційну політику підприємства та методики оцінки діяльності учасників податкового планування.

1. Азаров Л. Систематизація податкового планування на підприємстві // Сайт «Юридичного журналу». URL: <http://justinian.com.ua/article.php?id=1506>.
2. Бабанин В.А., Воронина Н.В. Организация налогового планирования в российских компаниях // Финансовый менеджмент. – 2006. – №1. – С.20-33.
3. Бажин И.И. Управление различиями. – Харьков: Консум, 2004. – 392с.
4. Богоявленська Ю. Праксеологічні підходи у менеджменті (теоретичне дослідження) // Економіка України. – 2005. – №1. – С.59-65.
5. Бородулин А.Н., Заложнев А.Ю., Шуремов Е.Л. Внутрифирменное управление, учет и информационные технологии. – М.: ПМСОФТ, 2006. – 340 с.
6. Букина Г.Н. Организация и методы налогового планирования // ЭКО. – 2002. – №7. – С.46-61.
7. Букина Г.Н. Корпоративный налоговый менеджмент как неотъемлемая составляющая стратегии управления бизнесом // ЭКО. – 2007. – №1. – С.168-185.
8. Гухман В.Б. Философская сущность информационного подхода: Дисс. ... д-ра филос. наук. – Тверь – Москва, 2001. – 402 с.
9. Загородній А.Г., Єлісєєв А.В. Податки та податкове планування підприємницької діяльності. – Львів: Центр Бізнес-Сервісу, 2003. – 152 с.
10. Иванов Ю.Б., Карпова В.В., Карпов Л.Н. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий. – Харьков: ИД «Инжэк», 2006. – 272 с.
11. Каплан Р.С., Нортон Д.П. Сбалансированная система показателей: От стратегии к действию. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003. – 210 с.
12. Карпова В.В. Формування системи податкового планування на підприємстві: Дис. ... канд. екон. наук. – Харьков, 2005. – 260 с.
13. Князева Е.Н., Курдюмов С.П. Основания синергетики. Режимы с обострением, самоорганизация, темпомыры. – М.: Алетейя, 2002. – 414 с.
14. Пригожин И. Введение в термодинамику необратимых процессов. – Ижевск: НИЦ «Регулярная и хаотическая динамика», 2001. – 160 с.
15. Пригожин И., Стенгерс И. Порядок из хаоса. Новый диалог человека с природой. – М.: Эдиториал УРСС, 2001. – 340 с.

16. Фесянов В. Психологические аспекты мотивации // Персонал. – 2004. – №5. – С.60-63.

Отримано 08.01.2008

УДК 336

Л.О.МЕРЕНКОВА, канд. екон. наук
Харківський національний економічний університети

ВИДИ ЦЕНТРІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

На основі узагальнення центрів відповідальності підприємства запропонована їх уточнена класифікація, що дозволяє обґрунтовано встановити права, обов'язки та відповідальність керівників центрів відповідальності та здійснити ефективний контроль за виконанням фінансових планів у системі бюджетування.

В умовах зовнішнього середовища, що швидко змінюється, ефективність роботи підприємств у багатьох випадках залежить від використання сучасних управлінських технологій та побудови ефективних систем управління. Найбільш прогресивною системою внутрішньо-фірмового управління вважається бюджетування, що передбачає розроблення, реалізацію й аналіз виконання бюджетів в організації і допомагає забезпечити економію ресурсів, удосконалити управління грошовими потоками, зміцнити фінансову дисципліну, підвищити рівень інвестиційної привабливості й конкурентоспроможності підприємства.

Бюджет – це документ, у якому окреслені кількісні характеристики плану діяльності підприємства. Бюджети розробляють як у грошових, так і в натуральних показниках. Зазвичай бюджетним періодом є календарний рік, у межах якого виділяють більш короткі періоди: місяць, квартал, декаду, тиждень.

Бюджетування – це сукупність взаємопов'язаних процесів планування, контролю, аналізу діяльності як підприємства в цілому, так і окремих його підрозділів.

Теоретико-методологічні аспекти бюджетування висвітлено у працях таких відомих учених-економістів, як Д.П.Бірюліна [1], С.Голова [2], О.Є.Кузьміна, О.Г.Мельника [4, 5], В.В.Смачило [7] та ін.

У публікаціях щодо бюджетування серед учених-економістів існують розбіжності щодо класифікації центрів відповідальності підприємства для організації бюджетування, недостатньо висвітлено особливості виділення центрів відповідальності та побудови фінансової структури підприємства. Все це ускладнює впровадження бюджетування на підприємствах і потребує подальшого дослідження.