

СТРАТЕГІЇ ПІДПРИЄМСТВА І ДЕРЖАВИ В ПОДАТКОВІЙ ПЛОЩИНІ: ТОЧКИ ДОТИКУ ТА КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ.

Анотація

В статті розглядається проблема податків, як економічної категорії. Їх необхідністю в суспільстві та обов'язковість оплати підприємствами. Конфлікт інтересів на макро і макрорівні та можливі шляхи його пом'якшення.

Ключові слова: стратегія підприємства, податки, механізм взаємозв'язку, податкова політика.

СТРАТЕГИИ ПРЕДПРИЯТИЯ И ГОСУДАРСТВА В НАЛОГОВОЙ ПЛОСКОСТИ: ТОЧКИ СОПРИКОСНОВЕНИЯ И КОНФЛИКТ ИНТЕРЕСОВ

Аннотация

В статье рассматривается проблема налогов, как экономической категории. Их необходимостью в обществе и обязательность оплаты предприятиями. Конфликт интересов на макро и микроуровне и возможные пути его смягчения.

Ключевые слова: стратегия предприятия, налоги, механизм взаимосвязи, налоговая политика.

STRATEGIES BY ENTERPRISE AND GOVERNMENT IN TAX PLANE: THE POINT OF CONTACT AND CONFLICT OF INTEREST

Annotation

This is article about taxes problems in economy. Taxes need to pay and compulsory for enterprises. There are conflicts of interest at the macro and the micro level in economy and possible mitigation.

Keywords: enterprise strategy, taxes, interconnection mechanism, tax policy.

В теперішній економічній ситуації України, коли все більш актуальними постають питання стратегічного розвитку економіки і держави в цілому, дедалі більш актуальним постають питання розгляду податкової політики як основної ланки взаємозв'язку структурних елементів економіки.

Вивчення проблематики податків як інструмента впливу на суб'єктів господарювання займалися ряд вчених Федосов В.М., Юрій С.І., Бескид.Й.М., Шаблиста Л.М. Загородній А.П, Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С., Литвиненко Я.В., Печуляк В.П. та інші. Проте, недостатньо уваги приділено саме заємовз'язку макроекономічних цілей економки, податків як інструмента їх досягнення та підприємства на яке цей вплив дійснюється.

Загалом податкова політика – це система відносин, які складаються між платником податку і державою, а також стратегія їх дій у різних умовах господарювання та економічних системах.

Залежно від організаційної структури управління державою розрізняють податкову політику на макроекономічному рівні, тобто державну податкову політику, і на мікроекономічному рівні, тобто податкову політику суб'єкта оподаткування на рівні підприємства, фірми (юридичних і фізичних осіб). [1]

Поняття «державна податкова політика» трактується по-різному.

Загалом можна державну податкову політику можна розглядати у «вузькому» та «широкому» значенні, що визначають її роль в економіці (табл.1.). У «вузькому» значенні – це механізм акумулювання податкових надходження у бюджет, у «широкому» контексті – системна і цілеспрямована діяльність щодо організації надходжень податкових платежів до бюджету та інших цільових фондів, з метою реалізації загальної стратегії розвитку держави.

Таблиця 1

Поняття «державна податкова політика»

| У «вузькому» значенні | У «широкому» значенні |
|--|---|
| Юрій С.І., Федосов В.М., Бескид Й.М. – діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і | А.М. Соколовська - встановлення та зміна елементів податкової системи (різновидів податків, ставок, структури податкової системи, суб'єктів, об'єктів |

| | |
|--|--|
| <p>податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави. [2, С.34]</p> <p>Л.М. Шаблиста – діяльність держави у сфері встановлення й стягнення податків [3, с. 26]</p> <p>А.П. Загороднього, Г.Л. Вознюка і Т.С. Смовженка – державна політика оподаткування юридичних, фізичних осіб. Її метою є формування Державного бюджету та одночасне стимулювання ділової активності підприємств” [4,с.59].</p> | <p>оподаткування, податкової бази, пільг тощо) для забезпечення надходжень до бюджету, достатніх для виконання державою покладених на неї функцій та стимулювання економічного зростання [5, с.65].</p> <p>Литвиненко Я.В. — це система відносин, які складаються між платником податку і державою, а також стратегія їх дій у різних умовах господарювання та економічних системах [1]</p> <p>Печуляк В.П. – постійна, організована, системна і цілеспрямована діяльність компетентних державних органів щодо засобів, методів і форм організації системи мобілізації податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів та інших цільових фондів, а також їх правову регламентацію з метою забезпечення збалансованості державного бюджету та стимулювання економічного розвитку країни [6, с.14]</p> |
|--|--|

Історія виникнення податків та оподаткування була пов’язана з необхідністю акумулювання частини коштів для забезпечення суспільних потреб. Тому фіскальна функція розглядається багатьма економістами, як основоположна функція економічної категорії «податки».

Водночас, сутність податків як економічної категорії не обмежується виключно їх фіскальним призначенням. Річ у тім, що податки які вводить держава, впливають на економічну поведінку платників в сфері виробничо-господарської діяльності, споживання, накопичення тощо. Причому, як зазначає В. Федосов та ін., “регулююча функція податків є об’єктивним явищем ... вплив податків відбувається незалежно від волі держави, яка їх установлює”. Інакше кажучи, навіть у випадку, коли новий податок вводится винятково з фіскальними цілями, його впровадження викликає певну реакцію платників, яка, відповідно, зумовлює відповідні зміни соціально-економічних процесів та їх наслідків на мікро-, мезо- та макрорівні [7, С.37]

Таблиця 2

Функції податків

| № | Автор | Функції податків |
|---|-------|------------------|
|---|-------|------------------|

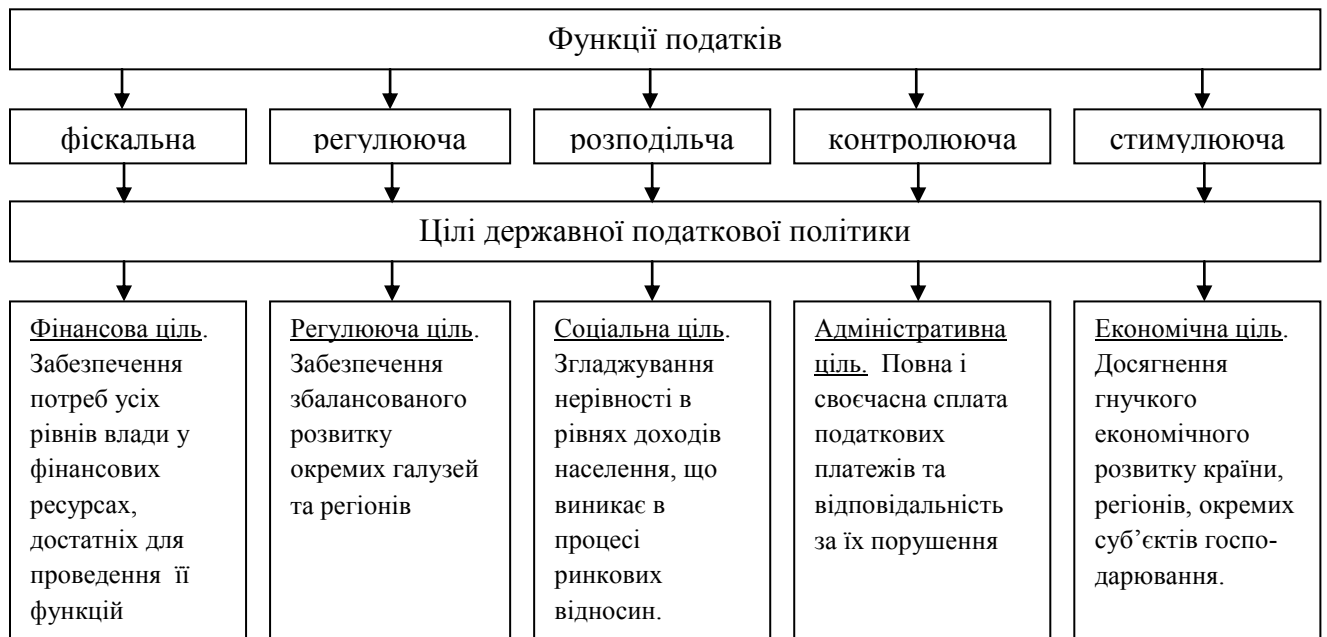
| | | фіскальна | регулююча | економічна | розподільча | соціальна | стимулююча | дестимулююча | накопичувальна | контрольна |
|----|---|-----------|-----------|------------|-------------|-----------|------------|--------------|----------------|------------|
| 1 | Білик М.Д., Золотко І.А. [8] | + | + | | | | | | | |
| 2 | Мельник П.В. [9] | + | + | | | | | | | |
| 3 | Семенов Ю.І. [10] | + | | + | | | | | | |
| 4 | Свердан М.М. [11] | + | + | | | | + | | | |
| 5 | Куцин Н.А., Калюжный В.В., Мозенков О.В., Балыкин В.Д. [12] | + | | | + | | | | | + |
| 6 | Мельник В.М. [13] | + | | | | | + | + | | |
| 7 | Балабанов А.І., Балабанов І.Т. [14] | + | + | | + | | + | | | |
| 8 | Миляков Н.В. [15] | + | + | | + | | + | | | + |
| 9 | Бризгаліна А.В. [16] | + | + | | + | | + | | | + |
| 10 | Зюнькін А.Г. [17] | + | + | | + | | + | | | + |
| 11 | Алісов Є.А. [18] | + | + | | + | | + | | + | + |
| 12 | Калінеск Т.В., Антипов О.М., Бурлуцька Г.М. [19] | + | + | | + | | + | | + | + |
| 13 | Кучерявенко Н.П. [20] | + | + | | + | | + | | + | + |
| 14 | Євстигнієва Є.М. [21] | + | + | | | + | | | | + |
| 15 | Данілов О.Д. [22] | + | + | | | + | + | | | |
| | Всього | 15 | 12 | 1 | 8 | 2 | 10 | 1 | 3 | 9 |

Більшість сучасних дослідників теорії оподаткування виділяє п'ять функції податків: фіскальну, регулюючу, розподільчу, контролюючу та стимулюючу (табл. 2). Щодо інших функцій – погляди фахівців різняться.

Заходи держави у сфері податків визначаються цілями податкової політики, які обумовлені соціально-економічним устроєм суспільства, соціальними групами, що знаходяться при владі, стратегічними цілями, що визначають розвиток національної економіки, і міжнародними зобов'язаннями у сфері державних фінансів. При формуванні цілей податкової політики необхідно виходити із об'єктивних функцій податків [23]. (табл. 3)

Таблиця 3

Відповідність цілей та функцій державної податкової політики



Доповнено автором на основі [23]

Податкову політику на мікрорівні О. В. Короткова визначає як систему проведених підприємством в галузі податкового обліку заходів, що виражає варіанти (сценарії) його поведінки у взаєминах з державою з питань нарахування та сплати податкових платежів. [24]

Автори [25, 26] діяльність підприємства щодо податків називають податковою стратегією під якою розуміють встановлену на тривалий час сукупність норм, орієнтирів, напрямків, способів і правил діяльності підприємства в сфері оподаткування, які забезпечують зростання і високу конкурентну спроможність організації, зміцнюють позиції на ринку та підвищують здатність до виживання в конкретній ситуації.

На їх думку, це поняття ширше, а податкова політика є лише її складовою.

Податкова стратегія виступає не тільки як інструмент обґрунтування, розробки і реалізації довгострокових цілей і задач виробничого, науково-технічного, економічного, організаційного і соціального характеру, не тільки як фактор, що регулює діяльність організації доти, доки намічені цілі і задачі не будуть досягнуті, але одночасно і як засіб зв'язку підприємства з зовнішнім ринковим середовищем.

Таким чином, податкова стратегія є детальним всебічним комплексним планом податкових платежів, який призначений для того, щоб забезпечити здійснення місії організації і досягнення її цілей. [25]

Дулік Т.О. Бикова В.Г. акцентують увагу на двох концептуальних підходи до суті податкового планування.

Згідно з першим, податкове планування передбачає визначення (обчислення) сум податкових платежів на плановий період та календарне планування їх сплати (з урахуванням термінів сплати кожного податку відповідно до термінів, передбачених законодавством).

Відомий фахівець з проблем фінансового менеджменту професор І.О. Бланк визначає термін „податкове планування” як важливий етап „розробки податкової політики підприємства, спрямований на визначення планових сум його податкових платежів у майбутньому періоді й розробку графіка їх сплати („податкового платіжного календаря”)). Цей же автор в іншій праці уточнює, що податкове планування є ще й „етапом реалізації політики управління прибутком підприємства”. Аналогічних позицій дотримуються й автори одного з економічних тлумачних словників.

Другий концептуальний підхід до суті податкового планування полягає в тому, що воно є основою формування податкової політики підприємства і передбачає „вибір між різними варіантами здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства і розміщення його активів з метою досягнення найнижчого рівня податкових зобов'язань, що виникають при цьому. В основі податкового планування лежить максимальне використання усіх передбачених законом пільг, а також оцінка позиції податкових органів та урахування основних напрямів податкової, бюджетної та інвестиційної політики держави”. [27] Це абсолютно правомірна податкова оптимізація, яка передбачає, що платник податків має право вибрати для укладення угоди такий спосіб, який мінімально обтяжуватиме його податковими платежами.

Ще один підхід до формування податкової політики висвітлює Гетманцев Д., який передбачає ухилення від сплати податків, та поділяє їх на

два вида: мінімізацію та ухилення. Перше формально не порушує закон, друге — закон порушує. До податкової мінімізації він відносить спеціальне створення однієї або ланцюжка формально правомірних операцій, єдиною або переважною метою яких є зменшення податкового тягара. [28]

Щодо ухилення від оподаткування, то це зменшення оподаткування вчиненням дій, які прямо суперечать чинному законодавству, з єдиною метою зменшення або несплатою податкових платежів.

Ця дія неправомірна й викликає донарахування недоїмки, фінансової (ст.123 ПК, пеня тощо) і, можливо, кримінальної відповідальності (ст. 212, 2121 КК), а також застосування санкції, передбачених ч. 3 ст. 228 ЦК і ч.1 ст. 208 ГК у разі визнання угоди недійсною судом. [28]

Таблиця 4

Характеристика видів податкової політики

| Ознака | Характеристика | | | |
|----------------------------|--|---|--|---|
| | Податкове планування (Бездоганної ділової репутації) | Податкова оптимізація | Мінімізація податків | Ухилення від сплати податків |
| Мета | Обчислення сум податків та строків їх оплати відповідно до законодавства | Розрахунок можливої варіантності податкових платежів в майбутньому з вибором найоптимальнішого та узгодження графіку оплати податків з іншими господарськими операціями | Максимальна мінімізація податкових платежів | Максимальна мінімізація податкових платежів |
| Інструменти | податкові ставки, строки оплати, пільги, субсидії, дотації | податкові ставки, строки оплати, пільги, субсидії, дотації | Схеми мінімізації податкових платежів що прямо не заборонені законом | Схеми мінімізації податкових платежів що заборонені законом |
| Результат для підприємства | Сума податків, що підлягають сплаті до бюджету | Оптимальна сума та графік сплати податків, максимальна сума що залишається в | Зменшення податкових платежів | Зменшення податкових платежів |

| | | | | |
|--|--|--|---|---|
| | | розпорядженні підприємства для його розвитку | | |
| Вплив на імідж підприємства | позитивний | позитивний | негативний | негативний |
| Результат для державного бюджету та позабюджетних фондів | Наповнений бюджет та можливість виконання державою покладених на неї функцій | Наповнений бюджет та можливість виконання державою покладених на неї функцій | Дефіцитний бюджет та неможливість належного виконання покладених на державу функцій | Дефіцитний бюджет та неможливість належного виконання покладених на державу функцій |
| Вплив на імідж держави | позитивний | позитивний | негативний | Негативний |

Завданням податкової стратегії є вибір оптимального поєднання і побудови правових форм діяльності з метою зменшення податкового навантаження в рамках чинного податкового законодавства, його механізм полягає у використанні можливостей закладених в податковій, бюджетній, інвестиційній політиці держави які дозволяють знизити податкові витрати, наростити обороти, запровадити нові технології, тобто проводити податкову політику оптимізації (табл. 4).

Політику оптимізації, також підтримує В.Г. Белоліпецький та виділяє такі групи інструментів, що дозволяють оптимізувати податки:

- за впливом на оподатковуваний дохід: прямі - різні види податкових пільг; непрямі - впливають на величину окремих елементів собівартості, наприклад, амортизації, заробітна плата тощо;
- за окремими видами господарської діяльності, які повністю чи частково звільняються від сплати певних податків (сільськогосподарське виробництво, житлове будівництво тощо);
- за організаційно-правовою формою, наприклад, особливе оподаткування суб'єктів малого підприємництва, підприємницької діяльності без створення юридичної особи тощо;
- за місцезнаходженням підприємства: спеціальні (вільні) економічні зони; офшорні зони; країни з різним податковим режимом, що дає змогу отримати економію на податках за допомогою трансферних платежів;

- за можливістю впливу на об'єкт оподаткування за допомогою облікової політики відповідно до національних стандартів обліку та звітності: зміна величини виторгу від реалізації; зміна суми прибутку; [27]

Щодо етапів податкової оптимізації, то в економічній науці відомі наступні:

- перший - визначення найвигіднішого з податкового погляду місцезнаходження підприємства, його керівних органів, основних виробничих та комерційних підрозділів тощо;

- другий - вибір правової форми підприємства та його структури з урахуванням специфіки діяльності;

- третій - найефективніше використання можливостей податкового законодавства, податкових пільг при оцінці оподатковуваного доходу та обчисленні податкових зобов'язань;

- четвертий етап - виявлення шляхів найвигіднішого використання обігових коштів, розміщення отриманого прибутку та інших доходів, визначення оптимальних форм і методів самої раціоналізації. [27]

Розглянемо функції податків окремо з позиції підприємства (мікрорівня) та з позиції держави (макрорівня), то (табл. 5) їх інтереси розходяться в розрізі 4-х функцій які покладені на податки, як інструмент впливу. І лише одна з них, стимулююча функція, приваблива, в однаковій мірі, як для держави – стимулювати розвиток підприємництва, а отже й економіки в цілому, так і для підприємства – максимально використати всі можливості для власного розвитку та ефективності.

Таблиця 5

Інтерпретація впливу податків на інтереси підприємства та держави виражена через їх функції

| Інтереси підприємства | Функції податків | Інтереси Держави |
|-----------------------|------------------|------------------|
| ↓ | Фіскальна | ↑ |
| ↓ | Регулююча | ↑ |
| ↓ | Розподільча | ↑ |

| | | |
|---|-------------|---|
| ↓ | Контролююча | ↑ |
| ↑ | Стимулююча | ↑ |

З погляду національної стратегії розвитку, держава і підприємство є елементами однієї системи, завданням яких є досягнення економіко-соціального розвитку, тому конфлікт інтересів що виникає між окремими ланками однієї системи гальмує її розвиток в цілому. Крім того що економіка не працює як цілісна злагоджена система, її суб'єкти витрачають значну частину прибутку перші – на збирання податків силою примусу, другі – для пошуку та реалізації різних шляхів їх мінімізації, оптимізації чи ухилення.

Автори [29, 30,31] пишуть про оптимізацію оподаткування на підприємстві про її високу вартість адміністрування, складний механізм нарахування та сплату податків, і при цьому далі продовжують розвивати тему оптимізації, мінімізації та ухилення від сплати. Підприємства використовують ці схеми, витрачаючи кошти, які могли б умовно бути сплачені до бюджету.

У свою чергу держава утримує величезний апарат «Державну податкову адміністрацію» та інші структури, завдання яких зібрати ці податки відповідно до діючого законодавства і не допустити фактів незаконного їх приховування.

Як бачимо, з обох сторін здійснюються значні витрати, в результаті кошти, які б могли принести суспільну користь витрачаються неефективно, тобто не направлені на створення додаткового продукту зі сторони підприємства та виконання соціально-економічних функцій з боку держави. Крім цього тягнуть за собою такий суспільний ефект – як «негативний імідж» зі сторони покупців для підприємства, зі сторони міждержавної спільноти для країни в цілому та несприятливий інвестиційний клімат в середині економічного поля. (рис. 1) Що призводить до неефективної втрати частини суспільного продукту.

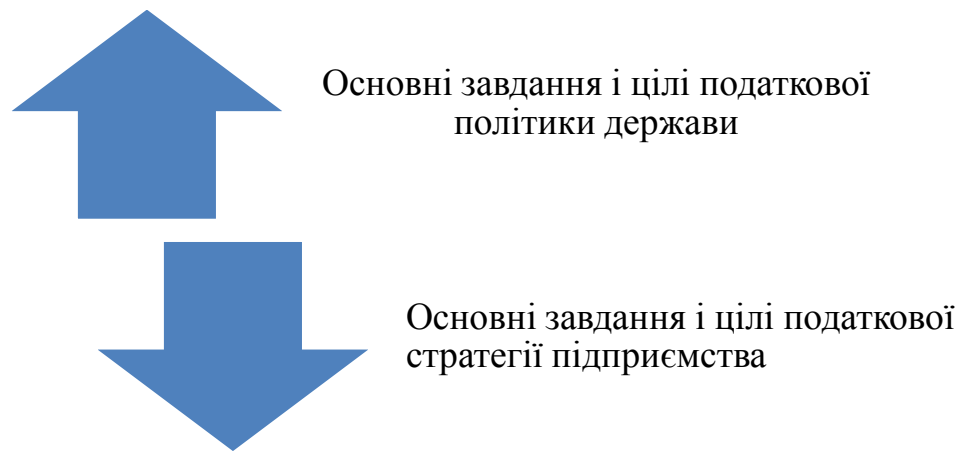


Рис. 1 Завдання і цілі складових податкової системи розходяться в основних ідеях

Тому на нашу думку сьогодні стимулююча функція набирає найбільш актуальних позицій. Такої ж думки притримуються М.Ф. Гуськова, П.Ф. Стерліков та Ф.Ф. Стерліков, Корецька-Гармаш В.О., Мовсесян Г.О., І. Фокіна, Ю. Іванов. [32-36] Саме її потрібно розвивати на макрорівні та опиратися підприємствам. Це ще раз підкреслює необхідність та правильність ведення підприємством податкової політики оптимізації. Економіст і практик Ф. Руссо вважає: «люди в нашій країні все-таки повинні переглянути свої підходи до сплати податків і бути більш чесними з державою. Українцям потрібно взяти до уваги те, що сплата податків – це правильний крок. Оскільки ми знаходимося в економічному суспільстві, де послуги мають свою ціну. А держава утримує школи, лікарні, правоохоронні органи і багато іншого. Але населення не хоче платити податки, а потім дивується чому не відремонтовані дороги. Люди повинні платити стільки, скільки цього потребує закон». [37, С. 30]

Податкова політика підприємства також потребує цивілізованого підходу з елементами податкового планування і податкової оптимізації. Це неможливо без зміни ставлення, що склалося, в суспільстві щодо ухиляння від сплати податків, без законодавчого припинення розповсюдження через засоби масової інформації, Інтернет, видавництва та інші джерела матеріалів, що пропагують схеми ухилення від сплати податків і ліберальне ставлення до такого роду діяльності; організація податкового планування повинна бути

невід'ємною частиною загального стратегічного планування діяльності підприємства, починаючи з моменту обговорення планів створення організації або групи організацій; податкове планування повинне здійснюватися комплексно, реалізуючись у всіх структурних підрозділах і рівнях управління; податкове планування на підприємстві повинне бути складовою частиною системи бюджетного планування з метою узгодження податкового планування з системою фінансового менеджменту в цілому; при здійсненні податкового планування необхідно аналізувати форми здійснюваних операцій їх фактичному змісту. Мета операції повинна мати чітку підприємницьку спрямованість (збільшення прибутку, розширення ринку, розвиток виробництва і тому подібне), а не бути спрямована виключно на зниження податкового навантаження.

Література та джерела

1. Литвиненко Я.В. Податкова політика: навч. посіб. — К.: МАУП, 2003. — 224 с
2. Юрій С.І., Федосов В.М. Фінанси - підручник Вид-во 2008 р.; Юрій С.І. Бюджетна система України : навч. посіб. / С.І. Юрій, Й.М. Бескид. – К. : НІОС, 2000. – 396 с.,
3. Шаблиста Л.М. Податкова політика у трансформаційний період / Л.М. Шаблиста // Актуальні проблеми економіки. – 2001. – № 3–4. – С. 26–33.
4. Загородній А.Г. Фінансовий словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Т.С. Смовженко. – К. : Знання, 2000. – С. 587.
5. Соколовська А.М. Податкова система України: теорія та практика становлення / А.М. Соколовська. – К. : НДФІ, 2001. – 372 с.
6. Печуляк В.П. Державна податкова політика в Україні: організаційно-правові аспекти здійснення. – К.: КНТЕУ, 2005. – 157с., 14
7. Іванов Ю. Функції податків та податкове регулювання//Формування ринкової економіки в Україні. 2009. Вип. 19. С. 36–43

8. Білик М.Д., Золотко І.А. Податкова система України: Навч. -метод. посібник для самот. вивч. дисц. КНЕУ – К.; 2000. – 192 с.
9. Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. – Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. – 362 с.
10. Семенов Ю.И. Финансовое право. Курс лекций. – М.: Компания “Спутник +”, 2000. – 160 с.
11. Свердан М.М. Ефективність оподаткування в умовах ринкової економіки // Фінанси України. – 2000. – № 7. – С. 27–33.
12. Куцин Н.А., Калюжный В.В., Мозенков О.В., Балыкин В.Д. Современная теория и практика налогообложения. – Х.: Прапор, 2001. – 512 с.
13. Мельник В.М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу. – К.: “Комп’ютерпрес”, 2006. – 278 с
14. Балабанов А.И., Балабанов И.Т. Финансы. – СПб.: Питер, 2000. – 192 с.
15. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Курс лекций. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 348 с.
16. Налоги и налоговое право / Под ред. А.В. Брызгалина. – М: Аналитика – Пресс, 1998. – 608 с.
17. Зюнькін А.Г. Фінансове право: Опорний конспект лекцій. – К.: МАУП. 1999. – 112 с.
18. Алисов Е.А. Финансовое право Украины. Учебное пособи. – Харьков: Эспада, 2000. – 288 с.
19. Основи оподаткування: Навчальний посібник / Т.В. Калінеску, О.М. Антипов, Г.М. Бурлуцька, Т.М. Чернякова, М.М. Соловей, М.Б. Харківський; Кер. авт. кол. і наук ред. проф. Т.В. Калінеску. – Луганськ: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2007. – 416 с.
20. Кучерявенко Н.П. Налоговое право: Учебник. – Харьков: Легас, 2001. – 584 с.
21. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство. 2-е изд. / Под ред. Е.Н. Евстигнеева – СПб.: Питер, 2001. – 336 с.

22. Данілов О.Д., Паєнтко Т.В. Фінанси підприємств у запитаннях і відповідях. Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 256 с.
23. Веремчук Д.В. Сутність податкової політики та її роль у державному регулюванні економіки// Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України Збірник наукових праць Вип. 28. – 2010 [режим доступу:
http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/pprbsu/2010_28/10_28_06.pdf]
24. Короткова О.В. Особливості формування податкової політики підприємства в сучасних економічних умовах/ Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка", ТОВ "ДКС Центр". – 2013, [режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1743>]
25. Вороніна А.В. Формування податкової стратегії підприємства [режим доступу: <http://www.economy-confer.com.ua/full-article/1320/>]
26. Глущенко О. О. Концептуальна модель податкової стратегії підприємства як захід збереження його економічної безпеки / О. О. Глущенко // Економіка. Менеджмент. Підприємництво : зб. наук. праць. – Луганськ, 2012. - № 24 (1). [Електронний ресурс: <http://dspace.snu.edu.ua:8080/jspui/handle/123456789/1915>]
27. Дулік Т.О. Бикова В.Г. Податкове планування на мікрорівні: конспект лекцій – Дніпропетровськ: – ДДФА.: 2008. – 107 с.
28. Гетманцев Д. Податкова оптимізація і мінімізація: межі дозволеного// Дзеркало тижня. Україна 3 червня 2011 режим доступу:
http://gazeta.dt.ua/ECONOMICS/podatкова_optimizatsiya_i_minimizatsiya_mezhi_dozvolenogo.html
29. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Налоговая оптимизация. Принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика / Под. ред. А.В. Брызгалина. – М.:Юрайт, 2006. – 301 с,
30. Грищенко А.В. Оптимизация налогооблагаемой базы // Налоговое планирование.– 2007.– №1. – С. 19–28. , Джаарбеков С.М. Методы и схемы оптимизации налогообложения. – М.: МЦФЭР, 2005. – 815 с,

31. Сергеева Т.Ю. Методы и схемы оптимизации налогообложения: Прак. пособие. – М.: Экзамен, 2006. – 175с, Черник Д.Г., Морозова В.П. Оптимизация налогообложения: Учеб.-прак. пособие. – М.: ТК Ведби, 2002. – 336 с.
32. М.Ф. Гуськова, П.Ф. Стерликов, Ф.Ф. Стерликов. Экономика: 100 ворпосов – 100 ответов : Учеб пособие – М.: Гуманит. изд. центр. «Влощос», 1999 – 280с.,с.25,
33. Корецька-Гармаш В.О.к.е.н.доц. Мовсесян Г.О. Роль стимулюючої функції податків для розвитку економіки України. Режим доступу: http://www.rusnauka.com/30_NNM_2010/Economics/72789.doc.htm]
34. Фокіна І.В. Формування механізму податково-субсидіарного регулювання вугільної промисловості. Автореф. дис. канд. екон. наук. – Донецьк, 2006. – 20 с.;
35. Іванов Ю. Функції податків та податкове регулювання// Формування ринкової економіки в Україні, Вип. 19, 2009.– С. 36–43
36. Іванов Ю. Функції податків та податкове регулювання//Формування ринкової економіки в Україні. 2009. Вип. 19. С. 36–43
37. Алексеенко И. Убили Билла /Лучшие финансисты-2010/ Эксперт Украинский деловой журнал - 2010.