ОСОБЛИВОСТІ СТРУКТУРИ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ
FEATURES OF UKRAINIAN TAX SYSTEM STRUCTURE

Володимир ТКАЧЕНКО,
Національна академія державної податкової служби України, Ірпінь



Volodymyr TKACHENKO,
National Academy of the State Tax Service of Ukraine, Irpin'

У сучасних умовах національне багатство, соціально-економічний розвиток, рівень життя, умови господарювання багато в чому залежать від податкової системи держави. Тому першочергове значення і особливу актуальність має глибоке вивчення основ податкової системи України.

Проблеми оподаткування в Україні посідають центральне місце у багатьох дослідженнях. Але на сьогодні важливо, на наш погляд, зробити найбільш повний огляд стану та структури податкової системи України, що слугувало б основою для подальшого дослідження проблем її реформування.

Мета статті – проаналізувати сучасний стан та структуру податкової системи України, а також розглянути окремі питання, пов'язані з її реформуванням.

Забезпечення стабільної податкової системи стало однією з головних цілей сучасної держави і увійшло до списку першочергових міжнародних зобов'язань, які відкривають шлях державам до повноцінного міжнародного економічного спілкування. Важливість цієї проблематики для сучасного суспільства велика, тому вона неминуче стає предметом спекуляцій, недобросовісного використання і політичного тиску. На інформаційному полі за допомогою політичних технологій створюються стереотипи по відношенню до одних держав і формуються ледве не непогрішні образи інших країн, які виступають все більш самонадіяно в ролі менторів.

Так, у доповіді Світового банку, яку підготували аудитори компанії PriceWaterhouseCoopers, щодо визначення позицій України в рейтингу складності податкової системи для ведення бізнесу вони припустились помилок у кожному з трьох показників, що використовувались для її оцінки [1]:

1. Кількість виплат становить в Україні 45 у рік, а не 99, як вказано в доповіді. Кількість виплат протягом року — це не кількість податків, а скільки разів на рік сплачуються податкові платежі. Таким чином, рейтинг України за «кількістю виплат» знаходиться на 136 місці в діючих умовах (у доповіді Світового банку — 176 місце, у Росії — 64 місце).

Узбекистан посів — 118 місце, а Білорусія — 124 місце. Наприклад, у Гонконгу та Норвегії є всього 4 виплати, у Швеції — 2, а на Мальдівах (які посіли перше місце за цим показником) всього одна [2]. Слід також зазначити, що експертами, які здійснювали оцінку податкової системи Російської Федерації, порівняно з дослідженням 2006 року, було враховано наявність електронної звітності, а в Україні — не враховано.

При цьому станом на 4 грудня 2007 року кількість платників, з якими укладено договір на приймання та комп'ютерну обробку податкової звітності, становить 233 тис. (27,6% загальної кількості платників податків — юридичних осіб), фактично подають звітність в електронному вигляді — 231 тис. платників (27,4%).

Можна лише доповнити, що вже станом на 18 квітня 2008 року кількість платників, з якими укладено договір на приймання та комп'ютерну обробку податкової звітності, становить 265 тис. (кількість збільшилась на 13,7%), фактично подають звітність в електронному вигляді — 309 тис. платників, що становить 30,25% від загальної кількості платників [3].

2. Витрати часу на ведення, складання та подання податкової звітності для трьох основних податків (ПДВ, податку на прибуток та внесків на соціальне страхування) в діючих умовах становлять 550 годин на рік, а не 2085, як вказано у доповіді Світового банку (середній показник у світі за 2007 рік — 332 години). Таким чином, рейтинг України за «витратами часу» на ведення, складання та подання податкової звітності — 156 місце в діючих умовах, а в умовах дії Кодексу вона посяде 90 місце (в доповіді Світового банку — 177 місце, в Росії — 152 місце).

На Мальдівах сплата всіх платежів забирає не більше години, в Об'єднаних Арабських Еміратах — 12 годин, третім за цим показником став Люксембург — 58 годин, замикає рейтинг Бразилія — 2600 годин [2].

3. Узагальнена ставка оподаткування в умовах чинного законодавства становить 55,6%, а не 57,3%, як вказано в доповіді Світового банку. Узагальнена ставка податків — це % від корпоративного прибутку, а не % від доходів громадян, як це подається в деяких окремих ЗМІ. Україна за показником «узагальнена ставка податків» знаходиться на 144 місці в діючих умовах та посяде 143 місце в умовах дії Кодексу (в доповіді Світового банку — 145 місце, в Росії — 131 місце (51,4%)).

Лідером тут є острів Вануату, державі залишається не більше — 8,4% доходу, друге місце — Мальдівські острови: 9,1% доходів відраховується на потреби держави.

Загальний рейтинг України за критеріями, що визначають «сплату податків», -- 167 місце в діючих умовах та 141 місце в умовах дії Кодексу (в доповіді Світового банку -- 177 місце, у Росії – 130 місце).

За оцінками Світового банку, Україна два роки поспіль стабільно посідає передостаннє місце у світі за простотою сплати податків. Сім

Таблиця 1. **Рейтинг країн, де найпростіше і найскладніше сплачувалися податки у 2006 році**

Найпростіше	Ранг	Найскладніше	Ранг
Мальдіви	1	Болівія	166
Ірландія	2	Венесуела	167
Оман	3	Китай	168
Об'єднані Арабські Емірати	4	Алжир	169
Гонконг	5	Конго	170
Саудівська Аравія	6	Центральноафриканська Республіка	171
Швейцарія	7	Колумбія	172
Сінгапур	8	Мавританія	173
Сент-Люсія	9	Україна	174
Нова Зеландія	10	Білорусія	175

Джерело: Paying Taxes. Where is it easy to pay taxes — and where not? // http://www.doingbusiness.org/features/taxes.aspx

Таблиця 2. **Рейтинг країн, де найпростіше і найскладніше сплачувалися податки у 2007 році**

Найпростіше	Ранг	Найскладніше	Ранг
Мальдіви	1	Панама	169
Сінгапур	2	Ямайка	170
Гонконг	3	Мавританія	171
Об'єднані Арабські Емірати	4	Болівія	172
Оман	5	Гамбія	173
Ірландія	6	Венесуела	174
Саудівська Аравія	7	Центральноафриканська Республіка	175
Кувейт	8	Конго	176
Нова Зеландія	9	Україна	177
Кірибаті	10	Білорусія	178

Джерело: Paying Taxes 2008 — The Global Picture. Who makes paying taxes easy and who does not // http://www.doingbusiness.org/features/taxes2008.aspx

Таблиця 3. **Система оподаткування України**

Загальнодержавні		Місцеві	
податки	збори (обов'язкові платежі)	податки	збори (обов'язкові платежі)
1) податок на додану вартість	1) акцизний збір	1) податок з реклами	1) збір за припаркування автотранспорту;
2) податок на прибуток підприємств	2) плата за землю	2) комунальний податок	2) ринковий збір
3) податок на доходи фізичних осіб	3) рентні платежі		3) збір за видачу ордера на квартиру;
4) мито	4) збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету		4) курортний збір
5) державне мито	5) збір за спеціальне використання природних ресурсів		5) збір за участь у боях на іподромі;
6) податок на нерухоме майно	6) збір за забруднення навколишнього природного середовища		6) збір за витрати на боях на іподромі
7) податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів	7) збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення		7) збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі та іподромі;
8) податок на промисел	8) збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;		8) збір за право використання місцевої символіки;
	9) збір до Державного інноваційного фонду;		9) збір за право проведення кіно- і телезйомок;
	10) плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності;		10) збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей;
	11) фіксований сільськогосподарський податок;		11) збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг;
	12) збір за розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства		12) збір з власників собак;
	13) гербовий збір		
	14) єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України		
	15) збір за використання радіочастотного ресурсу України		
	16) збори до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб		
	17) збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками		
	18) збір за проведення гастрольних заходів		
	19) збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності		
	20) судовий збір		

із десяти останніх країн (**табл. 1, 2**) повинні платити податки хоча б раз у тиждень та витрачати на це як мінімум 65 днів на рік.

Зауважимо, що у всіх країнах світу — і слабо розвинутих, і розвинутих — немає ідеальної податкової системи. Так само і в Україні насправді не все задовольняє платників у сфері оподаткування. Однак наша країна давно і безповоротно пішла шляхом удосконалення та модернізації податкової системи. Неможливо заперечувати, що у нас проведено масштабну роботу щодо створення й удосконалення чинного податкового законодавства.

Більше того, **саме українському суспільству і особливо українській політичній культурі притаманні подекуди більш гостра самокритичність, аніж країнам Заходу**, яким такою ж мірою притаманна безліч економічних огріхів та недосконалостей. Наприклад, у США напередодні виборів податкові органи проводили «селективні перевірки» критично налаштованих до діяльності **Дж.Буша** великих правозахисних організацій, зокрема, провідної афроамериканської НПО «Національна асоціація сприяння прогресу кольорового населення» [4].

The state and composition of the tax system of Ukraine is analysed in the article. Underline value and problems of basic taxes at forming of budget of Ukraine: there is an income tax for enterprises and VAT. It is analysed receipt of community charges and collections in the cut of separate administrative-territorial units, found out problem moments and suggestions are brought in in relation to the increase of their receipts.

У статті проаналізовано стан і склад податкової системи України. Підкреслено значення та проблеми основних податків при формуванні бюджету України: податок на прибуток підприємств та ПДВ. Проаналізовано надходження місцевих податків і зборів у розрізі окремих адміністративно-територіальних одиниць, виявлено проблемні моменти і внесено пропозиції щодо збільшення їх надходжень.

Слід визнати, що головною причиною, що породила й підтримує високий рівень тіньової економіки в легальному секторі, була й залишається неадекватна податкова політика держави та провокуюче корупцію законодавство. Неадекватність цієї політики виражається в тому, що в умовах інституціональної й ресурсної слабкості держави, що перебувала на перехідному етапі, уряд спробував перенести податкові моделі розвинених західних країн в українську дійсність без врахування особливостей нашої держави.

Доцільно згадати, ще у 1991 році тридцять учених із США, Канади й Бельгії, включаючи професора **М.Геффні** та лауреатів Нобелівської премії в галузі економіки (**Ф.Модільяні, Д.Тобіна, Р.Солоу, У.Вікрі**), звернулися з відкритим листом до президента СРСР **М.Горбачова**, в якому попередили його про недосконалість західних податкових систем і небезпеки копіювання їх. Вони обґрунтували переваги перенесення податкового тягаря на природно-ресурсну ренту [5].

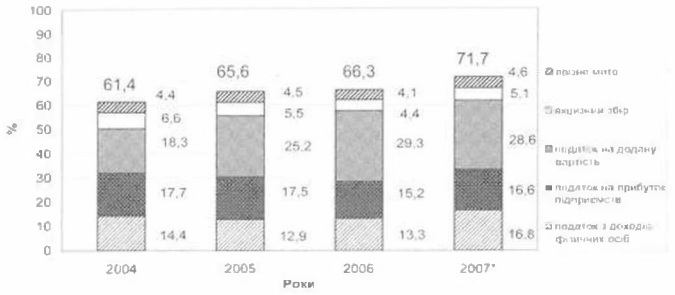
У багатьох вітчизняних наукових працях західні податкові системи ставляться у приклад для наслідування, у них практично відсутні будь-які вагомі аргументи на користь досконалості західних податкових систем. Як правило, залишаються тільки гучні гасла, наприклад: «До позитивних рис чинної системи оподаткування можна віднести подібність складу основних видів податків до податкових систем економічно розвинутих країн» [6, 11] або: «в країнах з ринковою економікою багатовікова еволюція податкової системи прийшла до гармонічного поєднання інтересів платника податків і держави».

Багато авторитетних західних політиків та економістів не поділяють подібного оптимізму. Їхнє ставлення до чинних податкових систем зводиться до визнання таких найважливіших недоліків цих систем як, зокрема: переважання деструктивних податків, високого рівня податкових ставок, надмірної структурної складності, дорожнечі збору податків і найширших можливостей ухилення від їхньої сплати. При цьому масштаби ухилень від податків такі, що говорити про справедливість і раціональність податкових систем немає ніяких підстав. Навіть у США з її потужним фіскальним апаратом щорічно приховуються від оподаткування мільярди доларів. Головна рахункова палата уряду США стверджує, що від 30 до 40 тис. іноземних фірм, що здійснюють свою діяльність у США, не сплачують прибутковий податок. У 1992 році конгресмен з Техаса **Дж.Пікл** підрахував, що іноземні компанії приховують від оподаткування приблизно 10 млрд. доларів США. Більше половини всіх компаній США не платять податки повністю. Швидка глобалізація економіки, поза сумнівом, збільшить кризу в сфері збору податків. Конгресмен-демократ з Північної Дакоти **Б.Дорган** заявив: «Ми несемося галопом убік глобалізації економіки, і IRS (Служба внутрішніх державних доходів) просто не здатна — зовсім, абсолютно та повністю не здатна! — упоратися зі збором податків при чинному законодавстві». Методи IRS у цьому випадку, вважає сенатор, нагадують спробу «розплутати спагеті на тарілці» [8]. Вітчизняний вчений **В.Андрущенко** у роботі [9, 31] наводить дані, що вартість затрачених ресурсів, витрачених американськими платниками податків у національному масштабі на обслуговування одного прибуткового податку, сягає 50 млрд. дол. Тобто платники витрачають на підтримання податкової системи США у 5 разів більше коштів від державних видатків на утримання власне податкової служби.

Наприклад, вчений-практик з Австралії **Ф.Дей** вважає, що чинна в його країні податкова система «складна до абсурду, дорого обходиться державі й платникам податків, а також надає широкі можливості для ухиляння від сплати податків у повному обсязі» [8].

Українська податкова система почала формуватися у 1992 році зі зміною політичної орієнтації та проголошенням курсу на ринкову економіку, що потребувало корінної перебудови всього економічного механізму в цілому. В процесі роздержавлення утворилися господарюючі суб'єкти різних правових форм і форм власності (акціонерні товариства, малі підприєм-

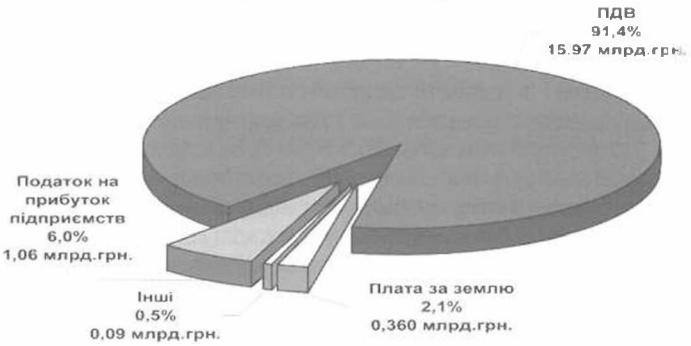
Рис. 1. **Доходи Зведеного бюджету України в розрізі 5 основних податків**



* попередні дані

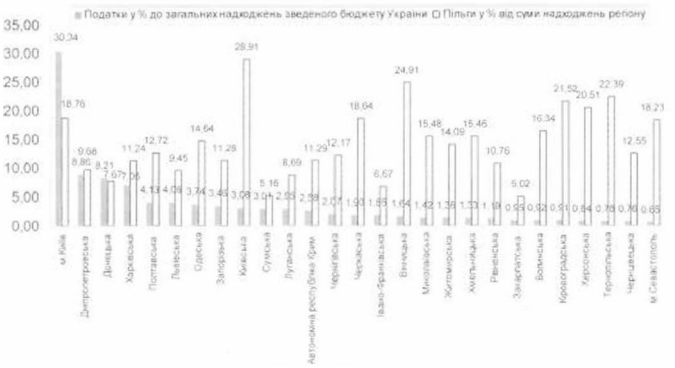
Складено автором за даними: [11; 36]

Рис. 2. **Структура втрат внаслідок пільгового оподаткування за видами податків, зборів (обов'язкових платежів) станом на 01.01.2008**



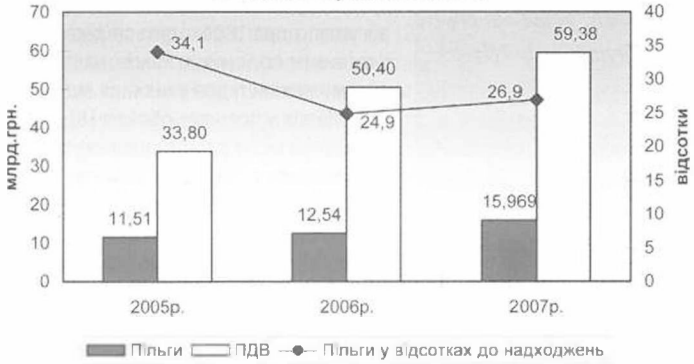
Складено автором за даними: [13, 15]

Рис. 3. **Надходження податків та надання пільг за регіонами станом на 01.01.2008 року**



Складено автором за даними: [13, 15; 14, 15]

Рис. 4. **Втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування по ПДВ за період 2005-2007**



Складено автором за даними: [13, 16; 16, 15; 17, 16].

ства, фірми з іноземним капіталом тощо). Виникли інститути ринкової економіки: комерційні банки, біржі, фонди тощо. В умовах ринкової економіки посилювалась роль фінансів на мікрорівні та поступово знижувалася на макрорівні. Структурні зміни призвели до спаду виробництва, розпаду цілих галузей і, як наслідок, безробіття, соціальної та політичної нестабільності, інфляції та інших негативних явищ перехідного періоду. Значне зниження державних доходів з раніше діючих джерел компенсується збільшенням їх кількості. Основний акцент було зроблено на податки.

Саме на початку 1992 року було прийнято низку законів, а саме: «Про систему оподаткування», «Про податок на добавлену вартість», «Про податок на прибуток підприємств» та інші. Сучасна система оподаткування України (**табл.3**) налічує 10 податків та 32 збори (обов'язкові платежі), що передбачені Законом України «Про систему оподаткування» [10]. Нагадаємо, що всього Державною податковою адміністрацією України адмініструється від 45 до 99 податків, зборів та обов'язкових платежів.

За підсумками 2007 року основу надходжень зведеного бюджету України 71,7% (148,7 з 161,3 млрд. грн. податкових надходжень) становлять 5 податків:

1. Податок на додану вартість — 28,6% (59,4 млрд. грн.).
2. Податок з доходів фізичних осіб — 16,8% (34,7 млрд. грн.).
3. Податок на прибуток підприємств — 16,6% (34,4 млрд. грн.).
4. Акцизний збір — 5,1% (10,6 млрд. грн.).
5. Ввізне мито — 4,6% (9,6 млрд. грн.).

Тобто є значний резерв для удосконалення структури системи оподаткування за рахунок скорочення числа податків і зменшення тим самим витрат на їх адміністрування. Дохідну частину загального фонду Державного бюджету України за 2004-2007 роки в розрізі п'яти основних податків наведено на **рис. 1**.

Однією з проблем української системи оподаткування стала система пільг майже з усіх податків, яка з одного боку, не стала достатньою мірою стимулюючим важелем для розвитку тих напрямків підприємництва, які цими пільгами користуються, а з другого, створила нерівномірне податкове навантаження на суб'єктів підприємництва [12, 20].

Найзагомішими є пільги з основних напрямів і, особливо з податку на додану вартість (**рис. 2**).

Отже, **у загальному обсязі податкових пільг понад 96% займають пільги щодо двох податків: ПДВ (91,4%) і податок на прибуток підприємств (6%)**. Високою є також частка пільг із плати за землю, обсяг яких зріс у 2,2 раза (360 млн. грн.) порівняно з попереднім роком (162 млн. грн.). Загальний обсяг пільг за період з 2005-2007 років для Зведеного бюджету України зріс на 99,4%, для Державного бюджету — на 98,6%, а для місцевих бюджетів — у 2,3 раза.

Надання пільг в окремих регіонах України зображено на **рис. 3**. Як бачимо, наприклад, у Дніпропетровській області, яка посідає друге місце у 2007 році щодо податкових надходжень (8,86%, або 10,86 млрд. грн.), загальний відсоток пільг становить 9,68% від податкових надходжень. У Київській, Вінницькій, Тернопільській областях податкові надходження становлять відповідно 3,08, 1,64, 0,78 відсотки, або 3,78, 2,02, 0,95 млрд. грн., проте відсоток пільг від надходжень становить відповідно 28,91, 24,91, 22,39 відсотки. Іншими словами, на 1 гривню податків у Дніпропетровській області припадає 9,7 копійок пільг, а у Київській, Вінницькій, Тернопільській — 28,9, 24,9, 22,4 копійок відповідно. Це свідчить про нерівномірність оподаткування в окремих регіонах, коли одним надається пільг у декілька разів більше, ніж в інших, з метою розвитку економічно слабких регіонів. Але, як бачимо з **рис. 3**, до економічного зростання регіонів такі заходи не призводять.

Деякі науковці вважають, що якими б не були масштаби податкового регулювання (зокрема через надання податкових пільг), не можна створювати ситуацію, за якої податок забезпечував би надходження, менше 10% власних потенційних можливостей. А що стосується ПДВ, то більшість учених взагалі негативно ставиться до пільг ПДВ, вважаючи їх несумісними з логікою функціонування цього податку [15, 88].

Сума пільг у 2007 році щодо ПДВ зросла на 2% порівняно з попереднім роком і становила відносно надходжень вже 26,9% (**рис. 4**), що є найбільшим показником з усіх видів податків, зборів (обов'язкових платежів).

Таблиця 4. **Втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування з ПДВ за період 2005-2007, тис. грн.**

№	Роки					
	2005		2006		2007	
	Місто / обл.	Сума	Місто / обл.	Сума	Місто, обл.	Сума
1.	м. Київ	4 311 870,00	м. Київ	5 399 141,81	м. Київ	6 386 708,295
2.	Запорізька	859 396,00	Київська	721 220,81	Київська	1 087 099,101
3.	Київська	591 109,00	Дніпро-ка	636 172,99	Дніпро-ка	835 819,921
4.	Харківська	537 621,00	Харківська	624 336,55	Харківська	779 718,916
5.	Одеська	503 835,00	Одеська	507 464,78	Одеська	642 804,988
25.	м.Севастополь	87 885,00	м.Севастополь	104 915,66	м.Севастополь	137 334,069
26.	Чернівецька	63 531,00	Чернівецька	76 897,30	Чернівецька	113 961,083
27.	Закарпатська	47 157,00	Закарпатська	46 975,54	Закарпатська	57 813,000

Складено автором за даними: [13, 16; 16, 16; 17, 16].

Таблиця 5. **Ставки податку на додану вартість (VAT) в різних країнах світу, %**

Країна	Ставка	Країна	Ставка
США	8,4*	Об'єднане Королівство	17,5
Японія	5	Білорусія, Грузія, Латвія, РФ, Туреччина	18
Канада	6 і 7	Греція, Нідерланди, Румунія, Словацька Республіка, Чеська Республіка	19
Швейцарія	7,6	Франція	19,6
Австралія	10	Австрія, Вірменія, Болгарія, Італія, Молдавія, Угорщина, **Україна**	20
Індія	12,5	Бельгія, Ірландія	21
Люксембург	15	Польща, Фінляндія	22
Німеччина, Іспанія	16	Ісландія	24,5
Ізраїль	15,5 і 15,5	Данія, Норвегія, Швеція	25
Китай	17		

* *Податок з обороту*

Складено автором за даними: [32].

Рис. 5. **Частка податку на прибуток підприємств в доходах зведеного бюджету України, млрд. грн.**



* *Попередні дані*

Складено автором за даними: [11; 36].

Як свідчать дані **табл. 4**, основними користувачами пільг з ПДВ вже два роки поспіль є Київ, Київська, Дніпропетровська, Харківська та Одеська області, на які припадало у 2007 році 9,7 млрд. грн., тобто 60,8% від загальної суми пільг щодо ПДВ. За період 2005-2007 років сума пільг щодо ПДВ збільшується у всіх регіонах України, наприклад, для Києва — на 48%, а для Закарпатської області — на 22%.

Зазначимо, що податок на додану вартість (ПДВ) становить приблизно 30% усіх доходів України. Характеризуючи ПДВ, слід зауважити, що він є універсальним, пропорційним та нейтральним податком на споживання.

Вперше цей податок був запропонований у Франції в 1954 році співробітником французького податкового відомства Морісом Лоре, а через 15-20 років став одним із головних у ЄС. У Франції ПДВ забезпечує 45% усіх податкових надходжень. Але тут є чотири види ставок ПДВ: 18,6% — нормальна ставка на всі види товарів і послуг; 33,33% — гранична ставка на предмети розкоші, автомобілі, алкоголь, тютюн; 7% — пільгова ставка на товари культурного повсякденного вжитку (книги); 5,5% — на товари і послуги першої необхідності (продукти харчування, житло, транспорт). Нині спостерігається тенденція до їх зниження і переходу до двох ставок — 18,6% і 5,5% [18, 74].

На сьогодні ПДВ стягують понад 135 країн світу. Із розвинутих країн ПДВ відсутній тільки у США, замість нього діє податок з продажу за ставкою 8,4%.

Західні податкові моделі цілком працездатні, але лише за умов високого рівня розвитку державних інститутів і механізмів державного регулювання економіки, а також при відповідному матеріальному й технічному забезпеченні податкових служб. **Якщо ресурсів недостатньо, а інститути не розвинені, то високі ставки неминуче корегуються на практиці за допомогою механізмів корупції й тіньової економіки. Саме це й відбулося в Україні.**

У нашій країні в 1992 році було запроваджено податок на добавлену вартість (ставка 28%) з однією метою — наповнення державного бюджету України. Слід зазначити, що **саме цей податок значним чином вплинув на розвиток на початку 90-х років інфляційних явищ, зниження рівня життя населення** [19, 33]. У 1997 році введено ПДВ, відмінність полягала лише в назві (на додану вартість), всі інші його риси залишилися незмінними. Після прийняття у 1998 році перших 10 поправок починається стимулювання від ухиляння його сплати. Основними нормативними документами з податку на додану вартість є Закон України від 03.04.97 року № 168/97-ВР «Про податок на додану вартість», Постанови Кабінету міністрів України, Накази ДПА України та інші нормативні документи [20, 24; 21, 25-26].

Пільг з ПДВ налічується не менше 130, і на сьогоднішній день ПДВ вже став своєрідним «жупелом» у податковій системі України. Протягом всього терміну з часу запровадження ПДВ в Україні не припиняються дискусії не тільки щодо негативного впливу його на економіку та добробут суспільства в цілому, а й щодо приведення існуючої назви податку у відповідність із змістом.

Наприклад, у [22, 57] зазначено, що доцільно змінити об'єкт оподаткування ПДВ, оскільки у виробництві товарів та послуг доданою вартістю згідно з класичною теорією товарної вартості є валовий прибуток; у торгівлі такою вартістю слід вважати торгову націнку, яка включає доходи і витрати, пов'язані з доведенням товару до останнього споживача. Тобто слід змінити назву податку і оголосити, що сплачується податок з продажу чи реалізації. В науковій літературі присвячено ряд статей щодо заміни ПДВ на податок з обороту [19; 23; 24].

Більшість ухилень від сплати ПДВ в Україні пов'язана зі створенням фіктивних фірм, через які нібито купуються товари за завищеними цінами, та експортом товарів [25, 16].

Основні типи ухилень від сплати ПДВ за версією та термінологією Міжнародного валютного фонду [26, 46]:

1. **Завищення суми повернення в заявці.** Найпростіший спосіб — підробка рахунку-фактури на покупки, яких не було.

2. **Заниження обсягів продажів.** Найбільш поширений спосіб ухиляння від сплати ПДВ. Використовується в малому бізнесі, особливо в роздрібній торгівлі.

3. **Фіктивні торгові підприємства.** Створюються фіктивні торгові підприємства, які реєструються платниками ПДВ, імітують діяльність і шляхом підробки експортних фактур претендують на відшкодування ПДВ.

4. **Внутрішній продаж товарів, який видається за експорт.** Платник продає товар на внутрішньому ринку, при цьому підроблює експортні фактури і претендує на відшкодування ПДВ.

5. **«Зникання торгового підприємства».** Порушник реєструється платником ПДВ в одній з країн ЄС, купує товари в іншій країні ЄС, де вони оподатковуються ПДВ, на внутрішньому ринку, а потім зникає без сплати податку. Найбільш поширеною і «прибутковою» є махінація під назвою «карусель», коли товари не продаються на внутрішньому ринку, а через ряд посередників реалізуються підприємству в іншій країні ЄС, щоб потім знову повернутися в країну, з якої почалася круговерть. Це дозволяє використовувати одні і ті ж товари для багатократних махінацій.

Недобросовісні платники ПДВ намагаються максимізувати ПДВ «на вході» і мінімізувати його «на виході» і таким чином отримати право на відшкодування ПДВ з державного бюджету. Як вихід із ситуації, наприклад, пропонується запровадити ПДВ «однобічної» дії — винахід Німеччини. Суть полягає в тому, що ПДВ стягується під час поставок від платників неплатникам і одразу передається в бюджет [27, 6].

Таблиця 6. **Планові показники податку на прибуток та їх виконання по Зведеному бюджету України у 2002-2007 роках, млрд. грн.**

Роки	План	Факт	Рівень виконання	Фактичні надходження у % до:		
				загальних надходжень до бюджету	податкових надходжень	ВВП
2002	10,214	9,398	92,0	15,2	20,7	4,2
2003	11,668	13,237	113,4	17,6	24,4	5,0
2004	12,607	16,161	128,2	17,7	25,6	4,7
2005	20,326	23,464	115,4	17,5	23,9	5,3
2006	26,045	26,172	100,5	15,2	20,8	4,9
2007	28,639	34,407	120,1	15,6	21,3	4,8

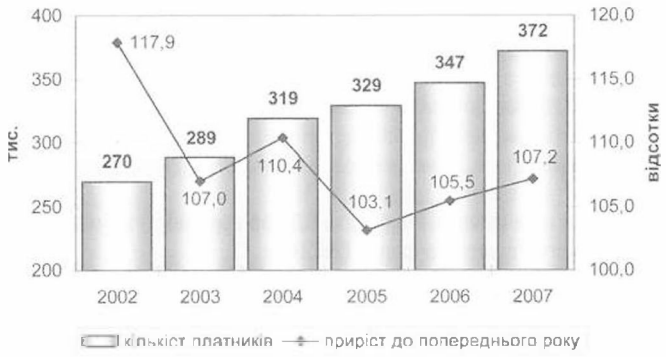
Складено автором за даними: [11; 35; 39].

Таблиця 7. **Ставки податку на прибуток підприємств (Corporate income tax) в різних країнах світу, %**

Країна	Ставка	Країна	Ставка
Ірландія	12,5	Фінляндія	26
Болгарія, Латвія, Молдавія	15	Данія, Норвегія, Швеція	28
Румунія, Угорщина	16	Греція	29
Ісландія	18	Нідерланди	29,6
Польща, Словацька Республіка	19	Австралія, Об'єднане Королівство, Японія	30
Вірменія, Грузія, Туреччина	20	Ізраїль	31
Швейцарія	21,3	Італія, Китай	33
Канада	22,12	Індія	33,7
Білорусія, РФ, Чеська Республіка	24	Бельгія, США, (Франція)	34 (34,4)
Австрія, Німеччина, Україна	25	Іспанія	35

Складено автором за даними: [32].

Рис. 6. **Динаміка кількості платників податку на прибуток**



Складено автором за даними: [40; 6].

Таблиця 8. **Втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування щодо податку на прибуток станом на 01.01.2008, тис. грн.**

Назва податку	Рік	Кількість пільговиків (всього)	Кількість отриманих пільг (всього)	Сума втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування (тис.грн.)		
				всього	до держбюджету	до місцевих бюджетів
Податок на прибуток підприємств	2005	1455	1507	424 449,010	389 015,500	35 433,510
	2006	1603	1649	740 372,293	736 547,583	3 824,710
	2007	1636	1687	1 056 295,849	1 050 957,220	5 338,629

Складено автором за даними: [13; 15; 16; 15; 17; 15].

Ще одним способом підвищення ефективності ПДВ є зниження його ставки з 20% до 17%, як це пропонується у проекті Податкового кодексу. **Вважається, що зниження ставки ПДВ дасть змогу:**

- поліпшити інвестиційний клімат, збільшити приплив капіталу в Україну, у тому числі й на фондовий ринок;
- підтримати фондовий ринок, підвищити його капіталізацію;
- стимулювати економічне зростання, створити передумови для постійного збільшення податкової бази в майбутньому;
- створити цивілізований ринок й відійти від сировинної моделі економіки;
- підвищити збирання податків, розширити оподатковувану базу за рахунок зменшення обсягу операцій податкового планування, виходу бізнесу з тіні;
- зробити економіку більше прозорою й легальною, що конче потрібно для її нормального розвитку, залучення фінансування тощо;
- підвищити конкурентоспроможність наших товарів у країнах СОТ;
- знизити рівень корупції;
- створити стимули для розвитку не сировинного, а інноваційного сектору економіки.

Якщо рівень ПДВ буде близько 12%, здійснення операцій щодо оптимізації оподатковування за поточними ставками втратить економічний зміст.

Зниження ПДВ дасть поштовх промисловому виробництву, переробній промисловості та інноваційній економіці. Водночас ефект від зниження ПДВ для «білого» й «сірого» бізнесу буде абсолютно різним. Податкове навантаження на «білий» бізнес знизиться, а для «сірого» воно збільшиться.

На даний момент неефективна податкова політика нав'язує економіці зовсім непотрібні витрати. Кожен серйозний бізнес має численні дочірні компанії, здається маса звітності, переводиться папір, відволікаються ресурси бухгалтерів. **Кращі фахівці замість того, щоб думати про розвиток бізнесу, ламають голову над тим, як платити податків менше.**

Надходження до бюджету при скороченні ставки ПДВ пропонується замінити іншими податками і зборами, тобто розширити базу оподаткування. Наприклад, збільшити збори за використання природних ресурсів, ввести податки на розкіш, податки на нерухомість і податок на продажі.

З метою найбільшого збирання податків варто проводити розумну диверсифікацію податкової політики: чим ширша база, чим більше видів податків (у межах розумного), тим вищі надходження.

Зниження ПДВ — це ефективний політичний хід, що може суттєво поліпшити економічну ситуацію в країні та настрій у суспільстві [28].

На противагу цьому прихильники ПДВ аргументують доцільність його використання приблизно таким чином:

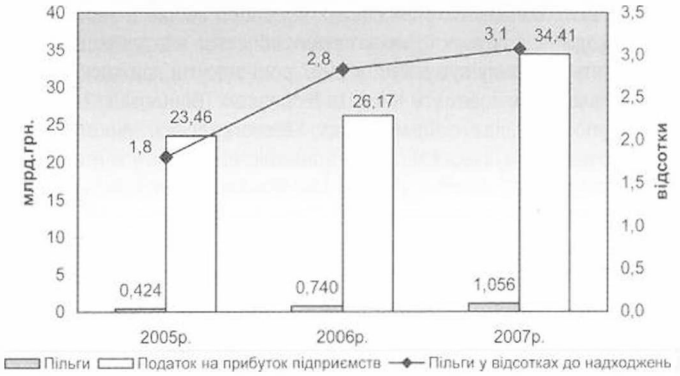
1. Зниження ставки ПДВ не означає автоматичного прискорення темпів економічного зростання. В Україні ще на початку 90-х років діяла ставка ПДВ 28%, але після її зниження до 20% ніякого переломного моменту в економічній динаміці не сталося. Зниження ставки лише призведе до того, що вивільнені у підприємств від економії на податках кошти підуть не на інвестиції, а опиняться на споживчому ринку, стимулюючи при цьому інфляцію.

2. Зниження ПДВ можна проводити лише з паралельним зниженням державних витрат в тому самому обсязі. Це був би потужний поштовх, який, з одного боку, позитивно позначився б на інвестиційній привабливості країни, а, з другого боку, не дозволив би дестабілізувати фінансову ситуацію. Але про скорочення державних витрат ніхто з прихильників зниження ставки ПДВ не говорить. Загальна сума касових видатків Зведеного бюджету України за січень-травень 2008 року становила 103295,2 млн. грн., що на 32961,4 млн. грн., або на 46,9%, більше, ніж відповідний показник минулого року [29]. Спроба знизити різко ПДВ без відповідного зниження витрат призведе до того, що державний бюджет буде ще більш залежним від зовнішньоекономічної кон'юнктури. Хоча колишній голова ДПА А.Брезвін зауважує, що нова ставка ПДВ, закладена в Податковому кодексі в діапазоні від 19% до 17%, під силу бюджету. Однак неприйняття Податкового кодексу до 2008 року відкинуло розвиток економіки на невизначений строк, оскільки позбавляє економіку додаткового інвестування за рахунок вітчизняних інвесторів, які тримають гроші в офшорах [30, 56].

3. Треба знижувати не ПДВ, а податок на прибуток підприємств, стимулюючи тим самим інвестиції. Випереджаюче зростання імпорту і наростаючий борг приватного сектору призведуть до дефіциту коштів за поточними рахунками вже через кілька років.

4. Зниження ставки податку на додану вартість на 1% призводить до втрат бюджету в розрахунку на рік у розмірі 2,8 млрд. грн., тому знаходження джерел для компенсації втрат держбюджету понад 2% на сьогодні є досить проблематичним [31, 33]. А на сьогодні є пробле-

Рис. 7. **Втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування з податку на прибуток підприємств за період 2005-2007**



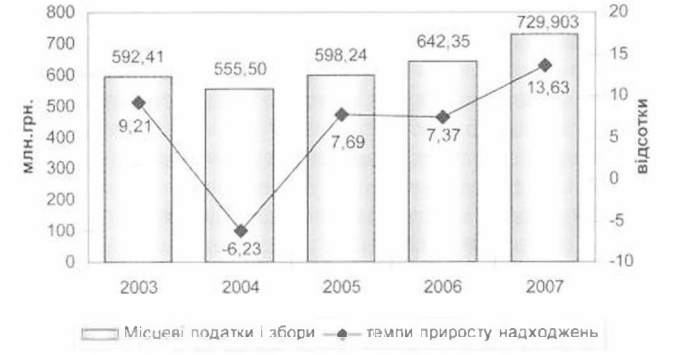
Складено автором за даними: [11; 13; 15; 16; 15; 17; 15; 35].

Рис. 8. **Динаміка суми втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування з податку на прибуток підприємств за 2005-2007 роки**



Складено автором за даними: [13; 15;16; 15; 17; 15].

Рис. 9. **Динаміка надходжень місцевих податків і зборів**



Складено автором за даними: [11].

Таблиця 9. **Втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування з податку на прибуток за період 2005-2007, тис. грн.**

№	Роки					
	2005		2006		2007	
	Місто / обл.	Сума	Місто / обл.	Сума	Місто / обл.	Сума
1.	м. Київ	162 216,00	м. Київ	309 645,22	м. Київ	309 980,344
2.	Харківська	80 490,00	Харківська	92 171,09	Дніпропетровська	202 991,492
3.	Донецька	52 858,00	Донецька	95 545,53	Харківська	167 655,667
4.	Луганська	47 774,00	Дніпропетровська	62 710,70	Донецька	165 910,416
5.	Одеська	15 458,00	Луганська	26 992,74	Запорізька	85 327,433
25.	Чернівецька	175,00	Миколаївська	179,95	Закарпатська	248,477
26.	Кіровоградська	159,00	Черкаська	122,27	Кіровоградська	205,072
27.	Черкаська	158,00	Кіровоградська	114,89	Черкаська	137,885

Складено автором за даними: [13; 16; 16; 16; 17; 16].

ма наповнення, наприклад, Пенсійного фонду, а, отже, в умовах дефіциту ресурсів уряд не може собі дозволити знизити наявні доходи. Відзначимо, що в Україні ставка ПДВ порівняно з іншими країнами (**таблиця 5**) становить вище середнього.

5. ПДВ найголовніший податок: у 2006 році він забезпечив 29,3% податкових надходжень державного бюджету. Реальна проблема ПДВ — адміністративні витрати, які несе кожен платник будь-якого податку. Адміністративні витрати слід знижувати не відміною податків, а приборканням корупції та нормалізацією діяльності податкової служби [33].

Другий за обсягом податок в Україні — це податок на прибуток підприємств. Він є найсуттєвішим важелем, за допомогою якого держава впливає на економічну діяльність підприємств. Порядок нарахування та сплати податку на прибуток підприємств регулюється Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» [34]. У цей Закон внесено більш ніж 70 змін з моменту його прийняття (1994 рік, а в 1997 ухвалено його нову редакцію) [35, 70]. Згідно з цим законом об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу платника на суму валових витрат і нарахованих амортизаційних відрахувань. З **рисунка 5** бачимо, що він є одним з головних наповнювачів Державного бюджету України.

Так, упродовж 2002-2007 років його частка у доходах Зведеного бюджету України становила відповідно: 15,2; 17,6; 17,7; 17,5; 15,2; 15,6 загальних надходжень. Тобто питома вага податку на прибуток у доходах бюджету нестабільна, зокрема: 15,2% у 2002 році, 17,6% у 2003 і 15,6% у 2007. Незважаючи на те, що рівень надходжень податку на прибуток має слабку позитивну тенденцію, його питома вага у доходах зведеного бюджету становить понад 15%. Частка податку на прибуток у податкових надходженнях: у 2006 році — 20,8%, у 2007 — 21,3% або на 0,5 відсоткового пункта більше, ніж у попередньому році. Таким чином, у порівнянні з 2002 роком його рівень збільшився лише на 0,1 відсоткового пункта у 2006 та на 0,6 відсоткового пункта у 2007 році.

Номінальний обсяг надходжень податку на прибуток підприємств з 2002 до 2007 року (**рис. 5**) щорічно збільшується, що може бути свідченням зростання прибутковості економіки. Однак частка від ВВП протягом 2002-2007 щорічно коливається, але протягом останніх трьох років має спадну траєкторію розвитку і становить відповідно — 4,2; 5,0; 4,7; 5,3; 4,9; 4,8 відсотка від ВВП.

Важливим фактором, який негативно впливає на формування податку на прибуток, є наявність тіньової економіки та збиткових підприємств. Хоча їх частка зменшилася з 37,7% у 2000 році до 32,5% у 2007, проте вона залишається достатньо високою, про що свідчить сума збитків від їх господарської діяльності. У 2007 вона становила 47,1 млрд. грн., що на 36,9% перевищує цей показник за 2006 рік [37].

До 2002 гостро стояла проблема недосконалого адміністрування податку на прибуток [38], що позначалося на незадовільному стані виконання плану надходжень цього податку до бюджету, але, починаючи з 2003 року, ситуація змінилась і фактичні надходження завжди перевищують планові (див. **табл. 6**). У сучасних умовах податок на прибуток з підприємств у структурі надходжень і по відношенню до ВВП зберігає тенденцію до зниження, що негативно впливає на формування доходів бюджету (**табл. 6**).

Ставка податку на прибуток в Україні становить 25%, це приблизно середній показник порівняно із зарубіжними країнами (див. **табл. 7**).

До позитивних факторів можна віднести зростання кількості платників податку. Так, за період 2002-2007 років їх кількість збільшилась на 37% і на 01.01.2008 становила — 372 тис. (**рис. 6**).

Кількість платників, які скористались пільгами щодо податку на прибуток у 2007 році, наведено у **таблиці 8**.

Сума пільг по податку на прибуток відносно надходжень незначна, хоча має тенденцію до збільшення і у 2007 році становила трохи більше одного мільярда гривень, тобто 3,1% від загальної суми надходжень по податку (**рис. 7**).

Якщо сума пільг щодо податку на прибуток збільшується, то їх кількість залишається стабільною вже два роки поспіль.

Взагалі відповідно до мети надання та використання податкових пільг щодо податку на прибуток їх можна поділити на групи:

Таблиця 10. **Надходження місцевих податків і зборів за 2005-2007 роки, тис. грн.**

№	Найменування показника	2005	2006	2007
1.	Комунальний податок	152 870	156 421	167 557
2.	Податок з реклами	29 341	40 301	51 585
3.	Ринковий збір	345 915	374 043	437 372
4.	Збір за право проведення аукціонів	213	264	198
5.	Збір за паркування автотранспорту	13 890	15 692	25 228
6.	Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі	33 198	31 741	28 203
7.	Збір за видачу ордера за квартиру	217	221	190
8.	Збір з власників собак	290	264	213
9.	Курортний збір	979	1 068	2 088
10.	Збір за право використання місцевої символіки	13 922	16 977	16 998
Всього		598 242	642 347	729 903

Складено автором за даними: [43, 15; 44, 16; 45, 50].

Таблиця 11. **Втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування по видах податків, зборів (обов'язкових платежів) за період 2005-2007, тис.грн.**

№	Роки					
	2005		2006		2007	
	Місто / обл.	Сума	Місто / обл.	Сума	Місто / обл.	Сума
1.	м.Київ	888,00	м.Київ	825,89	Донецька	4 520,77
2.	Донецька	313,00	Донецька	246,66	м.Київ	622,52
3.	Львівська	303,00	Одеська	173,56	Одеська	166,99
4.	Одеська	217,00	Запорізька	156,13	Запорізька	162,99
5.	Хмельницька	138,00	Хмельницька	141,82	Дніпропетровська	123,25
25.	Закарпатська	4,00	Волинська	3,77	Закарпатська	4,11
26.	Вінницька	0,00	АРК	2,49	Волинська	3,99
27.	м.Севастополь	0,00	м.Севастополь	0,06	м.Севастополь	0,05

- звільнення від сплати податку окремих видів господарських операцій і продукції, робіт і послуг — 21 пільга;
- економічні експерименти — 19 пільг;
- пільги з оподаткування неприбуткових установ і організацій — 13 пільг;
- спеціальний режим інноваційної діяльності — 11 пільг.

Всього щодо податку на прибуток станом на 1 березня 2008 року налічується 64 пільги, з яких 33 призводять до втрат бюджету, 17 зменшують надходження до бюджету, 12 надають переваги в оподаткуванні платнику і тільки дві пільги не призводять до втрат бюджету. Для порівняння: на 1 липня 2007 року кількість пільг становила 63. Як вже було зазначено, кількість пільг щодо податку на прибуток зростає, на 1 січня 2008 року сума становила більше одного мільярда гривень, що майже в півтора рази більше порівняно з попереднім роком (**рис. 8**). Зростає і питома вага пільг щодо податку на прибуток по відношенню до інших податків та податкових платежів у 2005-2007 роках — 3,4; 5,5; 6,0 відсотків відповідно.

Основними користувачами пільг щодо податку на прибуток у 2007 році були Київ, Дніпропетровська, Харківська, Донецька та Запорізька область. На одне місто і чотири області припадає 88,2% всіх пільг щодо податку на прибуток підприємств (**табл. 9**).

Розглядаючи податкову систему України, слід звернути увагу на місцеві податки та збори. Перелік місцевих податків і зборів міститься у Законі України «Про систему оподаткування», а їх граничні розміри та порядок обчислення визначає Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20 травня 1993 [41, 42, 42, 59].

Аналізуючи систему місцевих податків і зборів до бюджету України, ми можемо простежити за тенденціями зміни надходжень (**рис. 9**): хоча вони й постійно збільшуються, однак залишаються на досить низькому рівні: у 2007 році — 729,9 млн. грн. Зауважимо, що в доходах Зведеного бюджету України вони становили у 2003-2007 році — 0,8, 0,6, 0,4, 0,4, 0,3 відсотка відповідно. Тому постає питання про ефективність системи місцевих податків і зборів.

Дані показників надходження місцевих податків і зборів за 2005-2007 роки свідчать, що найбільшу суму надходжень у 2007 році становив ринковий збір — 437 372 тис. грн., а найменшу — збір за видачу ордера за квартиру — 190 тис. грн. (**табл.10**).

Однією з особливостей місцевих податків і зборів в Україні є те, що надходження деяких із них у певних областях взагалі відсутні або становлять незначну суму. Так, у 2007 році відсутні надходження від збору з власників собак у м.Києві та 8 областях (Вінницька, Закарпатська, Запорізька, Івано-Франківська, Кіровоградська, Миколаївська, Хмельницька, Чернівецька), курортний збір відсутній у містах Київ і Севастополь та 13 областях (Волинська, Житомирська, Київська, Кіровоградська, Луганська, Рівненська, Сумська, Тернопільська, Харківська, Хмельницька, Черкаська, Чернівецька, Чернігівська), збір за право використання місцевої символіки повністю відсутній у 7 областях (Волинська, Закарпатська, Кіровоградська, Луганська, Миколаївська, Хмельницька, Чернівецька), збір за проведення аукціонів не збирається в Автономній Республіці Крим, у м.Севастополі та 2 областях (Житомирська, Запорізька), а шість областей (Волинська, Дніпропетровська, Кіровоградська, Львівська, Рівненська, Чернігівська) зібрали за рік по 1000 гривень кожна.

Пільги щодо місцевих податків і зборів незначні, слід відзначити лише Донецьку область, в якій сума пільг у 2007 році порівняно з попереднім роком збільшилась у 18 разів і становила 4,5 млн. грн., тобто 72,6% від загальної суми пільг щодо місцевих податків і зборів (**табл. 11**).

ВИСНОВКИ

Найбільша питома вага податку на додану вартість дозволяє говорити про його значну роль у формуванні Зведеного бюджету України. Друге місце за ступенем фіскального регулятора у 2007 році вперше стало належати податку на доходи фізичних осіб. Третій за значимістю в доходах бюджету є податок на прибуток підприємств.

На наш погляд, перехід до збільшення частки податку з доходів фізичних осіб повинен бути поступовим і продуманим, враховуючи реальний рівень доходів населення та перспективи їх збільшення.

Надання пільг за принципом територіальної вибірковості порушує принцип забезпечення рівних умов господарювання. Підтримка окремих регіонів за допомогою надання більшої кількості пільг, виявляється, не є запорукою одержання високого народногосподарського результату.

Якщо звернутися до порівняльного аналізу системи податкових пільг в Україні та країнах — членах ЄС, то виявляється, що **за всіма основними податками в Україні надається менше податкових пільг, і це перевага нашої податкової системи** [46, 251]. Базові податки, які застосовуються в багатьох розвинутих країнах і в Україні (податок на прибуток, податок на додану вартість), стягуються практично за рівними ставками і порядок їх сплати багато в чому ідентичний.

Аналіз справляння місцевих податків і зборів доводить, що деякі з них не повністю охоплюють всіх платників. Практика справляння місцевих податків і зборів вимагає удосконалення правової бази місцевого оподаткування, яка повинна бути спрямована на збільшення надходжень. **Необхідно переглянути ставки податків і надати право органам місцевого самоврядування самим визначати види і ставки місцевих податків і зборів, які доцільно запровадити на їх території, не передбачених Декретом про місцеві податки і збори, якщо вони мають економічне обґрунтування і не порушують соціальні права громадян.** Тому що певну кількість податків і зборів в тих чи інших областях неможливо запровадити через відсутність об'єктів оподаткування.

Ми погоджуємось з усіма науковцями, зокрема [47, 87], що **в першу чергу при реформуванні податкової системи необхідно удосконалювати структуру податкових надходжень до Зведеного бюджету шляхом збільшення часток акцизних зборів, рентних і екологічних платежів.**

Відзначимо також, що політика високих податкових ставок на початку 90-х років стала відбиттям того, що податки виконували яскраво виражену фіскальну функцію і не були механізмом реалізації державної економічної політики.

У цілому нормальна еволюція податкової політики в інституціонально слабкій державі повинна відбуватися в напрямку від низьких податків до більше високих, а не навпаки, як пропонується нині. Отже, необхідне зменшення базових податкових ставок до того рівня, при

якому реально наявний ресурсний й адміністративний потенціал держави був би достатній для гарантованого виконання податкових законів переважною більшістю легальних господарюючих суб'єктів. Саме це має стати критерієм ефективності податкової політики, а не рівень податків, що стягують, за аналогією з розвиненими країнами. Слід зазначити, що «західні вчені-фінансисти давно відкрили для себе, що сукупна податкова норма є мінливим серйозним фактором, який впливає на економічну ситуацію та соціальне самопочуття суспільства. Взагалі неможливо встановити стабільно визначену норму податкових надходжень у пропорції до валового національного продукту, універсальну для декількох держав» [48, 58]. Це надто важливо для того, щоб створилося однакове конкурентне поле й запрацювали ринкові механізми справедливої конкуренції й ціноутворення.

ЛІТЕРАТУРА

1. Рейтинг привабливості податкової системи України штучно занижений // http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=91635&cat_id=53608

2. The Doing Business project. Paying Taxes // http://www.doingbusiness.org/ExploreTopics/PayingTaxes/

3. Звіт про проведену з 01.01.08 по 18.04.08 роботу з впровадження системи приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності, податкових накладних, реєстрів податкових накладних в електронному вигляді // http://www.sta.gov.ua/tax/control/uk/publish/article?art_id=114846&cat_id=45661

4. Нарочницкая Н. Доклад Фонда исторической перспективы. Часть 3. Нарушения политических прав и демократических свобод. Нарушения социальных и экономических прав // http://www.narochnitskaia.ru/cgi-bin/main.cgi?item=1r1371r060727130531

5. Титова Г. Кризис социальной мысли // http://npacific.ru/np/library/publikacii/titova1/06.htm

6. Сухарєва Л.О. Податкове планування в системі управління підприємством: Монографія / Л.О. Сухарєва, П.М. Сухарєв, Я.І. Глущенко — Донецьк: Дон дует, 2006. — 209 с.

7. Скворцов Н.Н. Налоговый менеджмент: стратегия и тактика: В 10 кн. Кн. 1. От стагнации к стабилизации. Практ. Рук. / Под. Ред. В.П. Давыдовой. — К.: Вища школа, 2002. — 222 с.

8. Харрисон Ф., Титова Г., Роскошная Т. «Мертвый груз» экономики // http://rusref.nm.ru/indexpub47.htm#_ftnref1

9. Андрущенко В.Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво // Фінанси України. — 2003. — №6. — С. 27-33.

10. Закон України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 №1251-XII // http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1251-12

11. Бюджет України 2006. Міністерство фінансів України. Статистичний бюлетень // http://www.minfin.gov.ua/document/85133/Budget_2006.zip

12. Корнус В.Г. Пільги з податку на додану вартість та нерівномірність податкового навантаження // Фінанси України. — 2004. — №11. — С. 20-25.

13. Діяльність державної податкової служби України за І квартал 2008 року. Розділ II статистичного бюлетеня «Інформаційно-довідковий розділ, економічні показник діяльності ДПС України». — Київ, 2008. — 80 с.

14. Діяльність державної податкової служби України за 2007 рік. Розділ II статистичного бюлетеня «Інформаційно-довідковий розділ, економічні показники діяльності ДПС України». — Київ, 2008. — 86 с.

15. Тарангул Д.О. Пільги в системі податкового регулювання України // Науковий вісник національного університету ДПС України. — 2007. — №4(39). — С. 85-95.

16. Діяльність державної податкової служби України за І квартал 2007 року. Розділ II статистичного бюлетеня «Інформаційно-довідковий розділ, економічні показник діяльності ДПС України». — Київ, 2007. — 83 с.

17. Діяльність державної податкової служби України за І квартал 2006 року. Розділ II статистичного бюлетеня «Інформаційно-довідковий розділ, економічні показник діяльності ДПС України». — Київ, 2006. — 85 с.

18. Кирієнко Н. Податкова система Франції // Вісник податкової служби України. — 2007. — №20. — С. 74-78.

19. Кодацкий В.П. Совершенствование налоговой системы Украины // Економіка, Фінанси, Право. 2006. — №1. — С. 33-36.

20. Податок на додану вартість // Вісник податкової служби України. — 2003. — №24. — С. 24.

21. Податок на додану вартість // Вісник податкової служби України. — 2003. — №25. — С. 25-26.

22. Сльозко Т. Чи насправді ми сплачуємо податок з доданої вартості? // Економіка України. — 2005. — №8. — С. 57-61.

23. Калюжний В., Майорченко В. «Про необхідність радикального реформування податкової системи в Україні» // Економіст. — 2002. — №9. — С. 45-51.

24. Малашонок Б., Владимирський Г. «Податкова терапія виробничої кризи» // Економіка України. — 2006. — №4. — С. 34-42.

25. Аналітична група журналу «Економіст» // Чи треба вдосконалювати нашу систему оподаткування? // Економіст. — 2006. — №10. — С.16.

26. Саливон С. Всемирная «Карусель» // Бизнес. — 2006. — 6 февр. (№6) . — С. 46-48.

27. Катеринчук М. ПДВ «однобічної» дії // Юридичний Вісник України. — 2007. — №38 (638). — С. 1, 6. (див. також статті В. Рябошлика, наприклад в «Економісті» №10 — 2006).

28. Смирнов А. Почему надо снижать НДС // http://www.vremya.ru-/2008/66/4/201956.html

29. Інформація про стан виконання Зведеного і Державного бюджетів України за січень-травень 2008 рік // http://minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=127518&cat _id=77440

30. Брезвин А. «Двух небольших изменений в Закон о НДС будет достаточно, чтобы этот налог стал абсолютно прозрачным» // Бизнес. — 2007. — 22 окт. (№43) . — С. 52-57.

31. Білоцерківська Г. Податок на додану вартість // Вісник податкової служби України. — 2007. — №13. — С. 33-34.

32. http://www.doingbusiness.org/ExploreTopics/PayingTaxes/PayingTaxes.aspx

33. Склярова И. Почему не надо снижать НДС // http://www.vremya.ru/2008/66/4/ 201966.html

34. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» (зі змінами та доповненнями, чинний на 01.07.2006) /Вісник податкової служби України. — Київ, 2006. — 64 с.

35. Линник В. Как президент президенту // Бизнес. — 2005. — 28 март. (№13) . — С. 70-71.

36. http://minfin.gov.ua/file/link/99073/file/Budget_2007.pdf

37. http://www.ukrstat.gov.ua/express/expr2008/0708/158.zip

38. Онишко С.В. Підвищення рівня адміністрування податку на прибуток // Фінанси України. — 2003. — № 6. — С. 47-50.

39. Бюджет України 2004. Міністерство фінансів України. Статистичний бюлетень // http://minfin.gov.ua/document/58240/Budget_2004.zip

40. Діяльність державної податкової служби України за 2007 рік. Розділ I статистичного бюлетеня «Про результати роботи підрозділів державної податкової служби України». — Київ, 2008 .– 74с.

41. Місцеві податки і збори // Вісник податкової служби України. — 2003. — №19. — С. 42

42. Місцеві податки і збори // Вісник податкової служби України. — 2004. — №40. — С. 59

43. Діяльність державної податкової служби України за 2006 рік. Розділ II статистичного бюлетеня «Інформаційно-довідковий розділ, економічні показник діяльності ДПС України». — Київ, 2007 .– 56с.

44. Діяльність державної податкової служби України за 2007 рік. Розділ II статистичного бюлетеня «Інформаційно-довідковий розділ, економічні показник діяльності ДПС України». — Київ, 2008 .– 86с.

45. Діяльність податкової служби України за 2005 рік / Статистичний бюлетень. — Київ, 2006. — 126 с.

46. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / Соколовська А.М., Єфименко Т.І., Луніна І.О, та ін. — К.: НДФІ, 2006. — 320 с.

47. Чередниченко Ю.В. «Питання реформування податкової системи України в період її незалежності» // Актуальні проблеми економіки. — 2005. — №9(51) . — С. 83-90

48. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практичне використання): Монографія / За заг. ред. Андрущенка В.Л., Мельника В.М. — Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2006. 209 с.

№9
ВЕРЕСЕНЬ
2008

UKRAINIAN JOURNAL ЕКОНОМІСТ

№9
SEPTEMBER
2008

ЛІТОПИС ПОДІЙ, ОСОБИСТОСТІ, ІДЕЇ, АНАЛІТИКА Й ДОСЛІДЖЕННЯ

CHRONICLES, PERSONS & IDEAS, ANALYSIS & RESEARCH

МОНІТОРИНГ ПОДІЙ
MONITORING OF THE EVENTS
Page 4-7

ПИТАННЯ БЕЗПЕКИ
SAFETY QUESTIONS
Page 9...

СТРАТЕГІЇ
STRATEGIES
Page 19...

НОВА ЕКОНОМІКА
NEW ECONOMY
Page 71

ЯК ПРИБОРКАТИ ІНФЛЯЦІЮ
HOW TO TAME THE INFLATION
Page 43

Спецвипуск
ЛУГАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Економічний факультет

Page 9-42

Special publication
LUGANSK NATIONAL AGRARIAN UNIVERSITY
Economic faculty

ДО УВАГИ АВТОРІВ!

Вимоги до розміщення статті в журналі та на сайті журналу:

- назва статті, ім'я та прізвище автора (авторів);
- анотація — 3-6 речень;
- чітка постановка проблеми;
- стисло, але зрозуміло викладені результати інших дослідників;
- мета дослідження;
- виклад дослідження;
- чітко сформульовані та виділені головні думки;
- акцентоване подання наукової новизни, нового знання;
- підсумки наприкінці статті (про досягнуті результати, користь від них та про подальші розробки).

По ходу статті має бути переклад англійською (сумарним обсягом не менше 1000 знаків):

- назви статті, ім'я та прізвища автора (авторів);
- анотації на 3-6 речень;
- головних думок, важливих тез і формулювань, тексту, що виявляє наукову новизну (нове знання);
- підсумків наприкінці статті.

Обов'язковим є список використаних джерел у кінці статті (мінімум підручників та застарілої літератури; роботи не тільки вітчизняних, а й зарубіжних авторів). Посилання на інших дослідників та на ту чи іншу роботу повинні позначатися в тексті у квадратних дужках порядковим номером цієї роботи за списком використаних джерел.

Рекомендований обсяг статті — 16-28 тис. знаків, шрифти найпоширенішого типу, текстовий шрифт та шрифт формул повинні бути різними. Формули чіткі, із загальноприйнятим використанням символів. Таблиці компактні, з назвою та нумерацією. Ілюстративні матеріали повинні бути якісними, придатними для сканування.

Додатково надсилаються:

інформація про автора (авторів):
ім'я, прізвище, вчене звання, вчений ступінь,
посада — все це українською та англійською мовами
(додатково: службову і домашню адресу з поштовим індексом, службовий та домашній телефони), якісне фото; заява з підписами авторів про те, що надіслана стаття не друкувалася і не подана до будь-яких інших видань. Бажано також супроводити матеріали рекомендаціями до друку науковців та фахівців у даній галузі.

КАТЕГОРИЧНО НЕ ПРИЙМАЮТЬСЯ:

1) описові статті — сукупність загальновідомих характеристик об'єкту дослідження або сукупність запозичених характеристик і тез;
2) статті, де об'єкту ставиться у відповідність множина параметрів, коефіцієнтів і т.п. і далі головними є операції з елементами множини без змістовної глибини пізнання об'єкту;
3) статті, в яких параметричні моделі об'єктів є самостійними об'єктами дослідження і головним змістом статті.

Редакція залишає за собою право на скорочення, незначне редагування і виправлення статті (зі збереженням головних висновків та стилю автора).

Згідно з постановою Президії ВАК України від 10.11.99 №3-05/11 «Економіст» — в переліку наукових фахових видань ВАК України

Щомісячне видання

ЕКОНОМІСТ — науковий та громадсько-політичний журнал

Виходив з 1904 по 1914 рік. Відновлений з 1997 року

Свідоцтво про реєстрацію КВ №2870 від 19.08.97
Перша реєстрація КВ №2308 від 05.12.96

Редакція — Науково-дослідний центр інновацій та конкурентоспроможності

Журнал видається за наукової підтримки **Інституту економіки та прогнозування НАН України, Державного економіко-технологічного університету транспорту**

Редакційна колегія
(згідно з вимогами ВАК України)

Євген Бельтюков
Михайло Войнаренко
Микола Єрмошенко
Борис Кваснюк
Юрій Коваленко
Володимир Рябошлик
Євген Сич
Віктор Точилін
Юрій Федорюк
Володимир Хаустов
Юрій Цвєтов
Володимир Шевчук

Головний редактор
Юрій Коваленко
Заступник головного редактора
Борис Кваснюк
Відповідальний редактор
Вікторія Захарова
Літературне редагування
Вікторія Кобза
Світлана Ленота
Верстка-дизайн
Ніна Головата
Коректор
Ігор Гайдамака

Нова адреса редакції:
03049, Київ-49,
вул. М. Лукашевича, 19
E-mail: **ekonomist@kuett.org**
тел.: **332-4109**

Друк
фірма БРТ

Видавець Коваленко Ю.С.

Передрукування та будь-яке використання — з обов'язковим посиланням на журнал.

Відповідальність за добір і викладення фактів несуть автори.

Редакція не завжди поділяє позицію авторів публікацій.

За зміст та достовірність реклами несе відповідальність рекламодавець.

Наступний номер журналу вийде в середині листопаду 2008 року

Розповсюдження журналу та умови передплати:
тел.: 332-4109, 8-067-950-9707

Журнал підписано до друку 03.10.08
Формат видання 200x285

Обсяг номеру 561 тис. знаків
(40 тис. знаків ≈ 1 умовний друкований аркуш)

Тираж 1220

Ціна вільна

Економіст ©

Передплатний індекс 48382

№9 (263)

2008

СХВАЛЕНО ТА РЕКОМЕНДОВАНО ДО ДРУКУ РАДОЮ ВЧЕНИХ ЛУГАНСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО АГРАРНОГО УНІВЕРСИТЕТУ

ПОДІЇ		EVENTS
Головні економічні події в Україні	4	Main economic events in Ukraine
Україна і світ. Компактна хроніка	6	Ukraine and the world. Brief chronicle
ПИТАННЯ БЕЗПЕКИ		SAFETY QUESTIONS
Валентина ТКАЧЕНКО	9	***Valentyna TKACHENKO***
ДЕЯКІ ПОЛОЖЕННЯ СУТНОСТІ ТА ЗМІСТУ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ		SOME PRINCIPLES OF STATE'S ECONOMIC SAFETY ESSENCE AND CONTENT
Василь БОГАЧОВ	12	***Vasyl' BOGACHOV***
НЕОБХІДНІСТЬ ПІДВИЩЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОЇ БЕЗПЕКИ В УКРАЇНІ		NECESSITY OF ECOLOGICAL SAFETY OF UKRAINE IMPROVEMENT
Микола ЗОСЬ-КІОР, Микола КАЛЬЧЕНКО, Наталія СОКОЛОВА	14	***Mykola ZOS'-KIOR, Mykola KALCHENKO, Nataliya SOKOLOVA***
ЩОДО ПРОБЛЕМИ МІЖНАРОДНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ		SOLVING THE PROBLEMS OF INTERNATIONAL MANAGEMENT IN CONDITIONS OF GLOBALIZATION
Валентин ГОНЧАРОВ Аліна БОНДАРЧУК	17	***Valentyn GONCHAROV, Alina BONDARCHUK***
ПЕРСПЕКТИВИ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА УКРАЇНИ ПРИ ВСТУПІ ДО СОТ		PERSPECTIVES OF AGRICULTURE OF UKRAINE AFTER INPUT IN WTO
СТРАТЕГІЇ		STRATEGIES
Євген ФІРСОВ	19	***Evgen FIRSOV***
ЩОДО ЕКОНОМІЧНИХ ОСНОВ АГРАРНОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ		ABOUT ECONOMIC BASES OF AGRARIAN POLICY IN THE CONDITIONS OF MARKET RELATIONS
Олександр РУДОВ	22	***Oleksandr RUDOV***
РЕГІОНАЛЬНИЙ СТРАТЕГІЧНИЙ РОЗВИТОК ТА ЙОГО ВПЛИВ НА ЗВИЧАЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ		REGIONAL STRATEGIC DEVELOPMENT AND ITS INFLUENCE ON ORDINARY ENTERPRISES' ACTIVITY
Світлана КАТЕРИНЕЦЬ	24	***Svitlana KATERYNETS***
РОЛЬ ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ УКРАЇНИ		ROLE OF STATE SUPPORT IN AGRARIAN SECTOR OF UKRAINE
Петро МАТИЧАК	26	***Petro MATYCHAK***
ПРОБЛЕМИ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ		PROBLEMS OF TAX SYSTEM REFORMING AND THE WAYS OF THEIR SOLVING
МЕТОДОЛОГІЯ РОЗВИТКУ		INSTRUMENTS OF DEVELOPMENT
Марія ШЕВЧЕНКО	28	***Mariya SHEVCHENKO***
РОЗВИТОК МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ АГРАРНОГО РИНКУ		MARKETING DEVELOPMENT IN THE AGRARIAN SYSTEM
Ігор КУКСА, Алла СТАРЧЕНКО	31	***Igor KUKSA, Alla STARCHENKO***
АКТУАЛЬНІСТЬ ВИРОБНИЦТВА ТА ФОРМУВАННЯ РИНКУ ОЛІЙНИХ КУЛЬТУР		THE URGENCY OF OILBEARING CROPS PRODUCTION AND FORMING OF THEIR MARKET
Євген СПІВАК	34	***Evgen SPIVAK***
КОНЦЕПЦІЯ РОЗВИТКУ МОЛОЧНОГО БІЗНЕСУ У ФОРМАТІ СТВОРЕННЯ КОРПОРАТИВНОЇ СТРАТЕГІЇ		MILK BUSINESS DEVELOPMENT CONCEPTION IN CORPORATIVE STRATEGY CREATION
Олексій КОЧЕТКОВ, Світлана ВОЛЬВАК	36	***Oleksiy KOCHETKOV, Svitlana VOLVAK***
СУЧАСНИЙ СТАН ФУНКЦІОНУВАННЯ РЕГІОНАЛЬНОГО РИНКУ МОЛОКА ТА МОЛОКОПРОДУКТІВ		MODERN STATE OF FUNCTIONING OF REGIONAL MARKET OF MILK AND MILK PRODUCTS
Василь БОНДАРЕНКО	40	***Vasyl' BONDARENKO***
ДІЄВІСТЬ АЛЬТЕРНАТИВНИХ МЕХАНІЗМІВ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЦТВОМ		ALTERNATIVE MECHANIZMS ACTIVITY OF THE PRODUCTION MANAGEMENT
ПРОБЛЕМИ РЕФОРМ		PROBLEMS OF REFORMS
Анатолій ЩЕРБАК	43	***Anatoliy SHCHERBAK***
ЯК ПРИБОРКАТИ ІНФЛЯЦІЮ В УКРАЇНІ		HOW TO TAME INFLATION IN UKRAINE
Володимир ТКАЧЕНКО	46	***Volodymyr TKACHENKO***
ОСОБЛИВОСТІ СТРУКТУРИ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ КАТЕГОРІЇ ТА ВИЗНАЧЕННЯ		FEATURES OF UKRAINIAN TAX SYSTEM STRUCTURE CATEGORIES AND DEFINITIONS
Ірина ЯНЕНКОВА	54	***Iryna YANENKOVA***
ЕКОНОМІЧНА ПРИРОДА КАТЕГОРІЇ «ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ РЕСУРС» ТА ЇЇ РОЛЬ В СИСТЕМІ ІННОВАТИКИ		ECONOMIC NATURE OF CATEGORY «ORGANIZATIONAL RESOURCE» AND ITS ROLE IN INNOVATION SYSTEM
Андрій КРИВОРАК, Таїсія БАЄВА	58	***Andriy KRYVORAK, Taisiya BAYEVA***
КОРПОРАЦІЯ І КОРПОРАТИВНА ВЛАСНІСТЬ		CORPORATION AND CORPORATIVE PROPERTY
УПРАВЛІННЯ		MANAGEMENT
Ніла ХРУЩ	62	***Nila KHRUSHCH***
КОНЦЕПЦІЯ РОЗВИТКУ СТРАТЕГІЇ КОМПАНІЇ В СУЧАСНОМУ ДИНАМІЧНОМУ СЕРЕДОВИЩІ		THE COMPANY STRATEGY DEVELOPMENT CONCEPTION IN A MODERN DYNAMIC ENVIRONMENT
Марина КОРЖ	66	***Maryna KORZH***
ВПЛИВ ПСИХОЛОГІЧНИХ АСПЕКТІВ УПРАВЛІННЯ ЗМІНАМИ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ УПРАВЛІННЯ МАРКЕТИНГОМ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ПРОМИСЛОВОЇ СФЕРИ		INFLUENCE OF PSYCHOLOGICAL ASPECTS OF MANAGEMENT CHANGES ON EFFICIENCY OF MANAGEMENT MARKETING ON THE ENTERPRISES OF INDUSTRIAL SPHERE
РЕЦЕНЗІЯ	70	REVIEW
НОВА ЕКОНОМІКА		NEW ECONOMY
Володимир РЯБОШЛИК	71	***Volodymyr RYABOSHLYK***
НЕОДНОРІДНА ЕКОНОМІКА (публікація 3)		THE NONUNIFORM ECONOMY (Publication 3)
АСОЦІАТИВНА ПОЛІТЕКОНОМІЯ	75	ASSOCIATIVE POLITICAL ECONOMY