

11. ДСТУ 1.0:2003. Національна стандартизація. Основні положення, п. 9.7. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://http://document.ua>.
12. Управление проектами / [И. И. Мазур, В. Д. Шапиро и др.] Справочное пособие / под редакцией И. И. Мазура и В. Д. Шапиро. — М. : Высшая школа, 2001. — 875 с.
13. Руководство к Своду знаний по управлению проектами. — 4-е изд. (Руководство РМВОК). — Project Management Institute, Inc., 2010. — 496 с.
14. Осік О. О. Життєвий цикл проектів розвитку вищого навчального закладу [Електронний ресурс] / О. О. Осік. — Режим доступу : <http://dSPACE.snu.edu.ua>.
15. Микитенко Н. В. Упровадження стандартів обслуговування як фактор формування соціальної відповідальності підприємства торгівлі [Електронний ресурс] / Н. В. Микитенко // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. — Режим доступу : <http://www.pdfactory.com>.
16. Віткін Л. Система качества вуза: использование инструментов управления проектами / Віткін Л., Лаптев С., Польшаков В., Хімчєва Г. // Стандартизація. Сертифікація. Якість № 5 2003 — С. 57–62
17. ДСТУ 150 9001–2001. Системи управління якістю. Вимоги. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://wood-info.org>.

**Т. О. Дулік**

*канд. екон. наук, член-кореспондент АЕН України*

**Т. Ю. Александрюк**

*м. Дніпропетровська*

## ДО ПИТАННЯ ПРО РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

**Постановка проблеми.** Динамічні процеси сучасного суперечливого світу та національної економіки ставлять на порядок дня нові проблемні питання, які слід негайно вирішувати. Серед таких проблем чи не найважливішою для України є розробка науково-обґрунтованої концепції оподаткування і побудова на цій основі оптимальної, іманентної сучасним економічним умовам розвитку національної економіки, податкової системи, оскільки вона здійснює суттєвий вплив на економіку, соціальну сферу, життєвий рівень громадян. Тому в сучасних умовах розвитку економіки України особливої актуальності набуває питання теоретичної концептуалізації реформування національної податкової системи і на цій основі її удосконалення з урахуванням об'єктивних передумов щодо реалізації державної податкової політики, що в свою чергу свідчить про гостру потребу здійснення подальших наукових досліджень цієї важливої проблеми.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Детальне вивчення літературних джерел свідчить про наявність фундаментальних досліджень, присвячених теорії та практиці оподаткування в Україні, авторами яких є такі українські вчені, як В. Андрущенко [1; 2], В. Вишневський [3; 4; 5], Ю. Іванов [6; 7], Л. Лисяк [8], В. Мельник [9], П. Мельник [10], А. Соколовська [11; 12; 13], В. Суторміна [14], Л. Шабліста [15] та інші. Наукові праці цих авторів дають повне уявлення про те, як відбувається формування й функціонування національної податкової системи, служать справі підготовки кваліфікованих фахівців — працівників органів державної податкової служби і вихованню податкової культури у платників податків. Водночас, з метою побудови цивілізованої, перевіреної часом та фіскальною практикою конструкції податкових правовідносин між державою та суб'єктами національної економіки й на цій основі оптимальної системи оподаткування в Україні [12], уникнення ухилення від сплати податків [4], недопущення помилок у податковому законодавстві та суб'єктивного впливу на його змістовне наповнення, такі наукові дослідження, а також позитивний світовий досвід [2] «формування певної податкової мо-

делі, що включає техніку оподаткування, види, форми, елементи податків та управління ними» [14, с. 4] повинні бути певним теоретичним підґрунтям, опорою, орієнтиром для вітчизняної законотворчої діяльності в галузі оподаткування та проведення податкових реформ. «Інакше ми і надалі будемо йти шляхом проб і помилок там, де вже все досить ясно і мається певний світовий досвід, що заслуговує на увагу» [14, с. 4].

Проте «на сьогодні потенційні можливості податкової політики використовуються в Україні недостатньо» [8, с. 243] і водночас питання реформування системи оподаткування України залишаються актуальними та потребують подальшого дослідження.

**Метою статті** є дослідження об'єктивних передумов та причин реформування податкової системи України на основі системного підходу; наукове обґрунтування факторів, що визначають напрямки податкової реформи, її мету, стратегічні цілі та завдання, а також визначення загальних засад ефективного реформування системи оподаткування України.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** З позиції організації фінансової діяльності в державі, важливою складовою соціально-економічних відносин є система податкових правовідносин, які виникають між державою та юридичними і фізичними особами — платниками податків (зборів) з приводу розподілу і перерозподілу (мобілізації до бюджету держави) частини вартості створеного валового внутрішнього продукту (далі ВВП) з метою фінансового забезпечення виконання державою своїх функцій і фінансової підтримки населення та суб'єктів господарювання. Спробою реалізувати цю мету було прийняття довгоочікуваного Податкового кодексу України [16]. Він мав забезпечити досягнення балансу інтересів держави і платників податків та зборів. Тому, починаючи з 2011 року, прогноз доходів зведеного та державного бюджетів на кожен рік було розроблено не лише на підставі основних прогнозних макроекономічних показників економічного і соціального розвитку України на 2011–2013 роки, але й з урахуванням основних на-



прямів проведення податкової реформи, визначених у Податковому кодексі України.

При цьому були визначені пріоритетні завдання податкової політики на середньострокову перспективу, які спрямовані на забезпечення економічного зростання та виконання зобов'язань держави перед населенням, а саме:

- поступове зниження частки перерозподілу валового внутрішнього продукту через дохідну частину зведеного бюджету: у 2011 році — до 28,7 %, у 2012 році — до 26,12 %, у 2013 році — до 25,80 %. Це пояснюється головним чином за рахунок зменшення частки податкових надходжень у ВВП внаслідок проведення податкових реформ та зменшення рівня податкового навантаження на суб'єктів господарювання;

- реформування системи та удосконалення методів адміністрування податків (особливо податку на додану вартість) і зборів (обов'язкових платежів);

- зміщення акцентів з прямих податків на непрямі, зокрема перенесення податкового навантаження з мобільних факторів виробництва — праці й капіталу — на споживання, ресурсні, рентні та екологічні платежі;

- реформування системи сплати внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування шляхом запровадження єдиного соціального внеску;

- поетапне зниження з 2011 року ставки податку на прибуток підприємств із 25 % до 23 %, 21 %, 19 % та 16 %;

- впровадження принципів нарахування й відповідності доходів і видатків при оподаткуванні прибутку підприємств;

- удосконалення порядку амортизації основних фондів і нематеріальних активів з метою стимулювання відновлення основних фондів;

- скасування малоефективних загальнодержавних та місцевих податків і зборів (обов'язкових платежів), зокрема серед загальнодержавних — податку на промисел, серед місцевих — податку з реклами, ринкового збору та комунального податку;

- запровадження єдиного платежу — плати за користування надрами для видобування корисних копалин замість двох діючих платежів (платежі за користування надрами для видобування корисних копалин та збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок коштів державного бюджету);

- запровадження спеціального режиму оподаткування суб'єктів господарювання, які реалізують інвестиційні та інноваційні проекти;

- зближення податкового й бухгалтерського обліку;

- подальша гармонізація вітчизняного податкового законодавства із законодавством ЄС. Необхідними кроками на шляху побудови цілісної, всеосяжної законодавчої бази та гармонізації національного податкового законодавства із законодавством Європейського Союзу є: подальша гармонізація податкового, валютного, митно-тарифного, зовнішньоекономічного і цивільного законодавства; зміна чинних договорів про запобігання подвійному оподаткуванню для мінімізації практики ухилення від оподаткування, а також стимулювання інвестицій в національну економіку;

- зниження рівня податкового навантаження на бізнес і скорочення витрат часу платників на нарахування і сплату податків шляхом зниження ставок податку на

прибуток підприємств та податку на додану вартість, а також удосконалення системи адміністрування податків;

- удосконалення системи податкового контролю для концентрації уваги контролюючих органів на суб'єктах, які ухиляються від сплати податків, а також мінімізація втручання контролюючих органів у діяльність сумлінних платників податків;

- своєчасне бюджетне відшкодування податку на додану вартість, у тому числі автоматичне бюджетне відшкодування, згідно з вимогами Податкового кодексу України та недопущення виникнення заборгованості бюджету з відшкодування податку;

- розвиток функцій державної податкової служби щодо завчасної оцінки ризику різних груп платників податків;

- підвищення рівня інформаційного забезпечення і впровадження автоматизації в органах державної податкової служби з метою зниження витрат на адміністрування податків тощо [17, 18].

З метою детінізації економіки та збільшення дохідної частини бюджету органами державної податкової служби та митними органами впроваджуватимуться заходи, спрямовані на:

- обмеження звільнення від обкладення ПДВ та запобігання виникненню безпідставних заявок на відшкодування такого податку;

- боротьбу з підпільним виробництвом та незаконною торгівлею алкогольними напоями та тютюновими виробами, виявлення каналів надходження контрафактної продукції та удосконалення адміністрування акцизного податку;

- здійснення перевірок спиртових заводів на предмет виробництва ними необлікованого спирту з використанням непрямих методів контролю, зокрема аналізу співвідношення обсягів виробництва спирту та алкогольних напоїв та обсягів використаної електроенергії та води;

- активізація роботи митних органів щодо недопущення контрабандного ввезення спирту на територію України;

- забезпечення ефективної діяльності правоохоронних органів щодо недопущення продажу продукції без наявності відповідної ліцензії;

- забезпечення надання податкових пільг лише за умови цільового використання вивільнених коштів;

- боротьбу з незаконним ввезенням товарів на митну територію України та посилення контролю за повнотою декларування бази оподаткування та сплатою митних платежів;

- щорічну індексацію ставок податків, визначених в абсолютних значеннях, з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції тощо [18].

Слід зазначити, що на сьогодні ці пріоритетні завдання, вже частково реалізовані, зокрема:

- забезпечено зниження ставки податку на прибуток підприємств: у 2011 році — із 25 % до 23 %, у 2012 році — до 21 %, у 2013 році — до 19 % (п. 10 підрозділу 4 розділу XX Податкового кодексу);

- запроваджено 0 % ставку з податку на прибуток підприємств для підприємств з оборотом до 3 млн. грн., а також для підприємств літако- та суднобудування, го-телів;

— замінено об'єкт оподаткування страховиків з прибутку на доходи, встановлено також нові ставки оподаткування останніх (0, 3, 19 %) та новий порядок ведення окремого обліку доходів та витрат, пов'язаних із провадженням страхової діяльності та іншої діяльності, не пов'язаної із страховою;

— впроваджено авансовий порядок сплати податку на прибуток та подання податкової звітності тільки один раз за підсумками року;

— встановлено терміном на 10 років нові пільги в оподаткуванні прибутку підприємств для таких платників: суб'єктів індустрії програмної продукції, які сплачують податок на прибуток за ставкою 5 % та звільнюються від оподаткування ПДВ операції з постачання програмної продукції; суб'єктів господарювання, які реалізують проекти в пріоритетних галузях економіки (отриманий ними прибуток оподатковується за такими ставками: з 01.01. 2013 р. по 31.12. 2017 р. — 0 %; з 01.01. 2018 р. по 31.12. 2022 р. — 8 %; з 01.01. 2023 р. — 16 %;

— встановлено нові пільги для платників ПДВ щодо оподаткування інвестиційних проектів у пріоритетних галузях економіки; операцій при реалізації проектів (програм) за рахунок міжнародної технічної допомоги;

— забезпечено наближення податкового та бухгалтерського обліку до європейських стандартів і встановлено для платників податку на прибуток розрахунок податкових різниць, які виникають між оцінкою та критеріями визначення доходів, витрат, активів і зобов'язань за правилами бухгалтерського та податкового обліку;

— впроваджено новий порядок застосування звичайної ціни та методів її визначення, а також перелік випадків, коли її застосування є обов'язковим;

— встановлено новий порядок укладення та виконання договорів про ціноутворення для цілей оподаткування між великим платником податків та органами ДПС;

— встановлено звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання деяких товарних позицій зернових та технічних культур, деревини;

— запроваджено ставку податку на доходи фізичних осіб у розмірі 17 % до доходів понад 10 мінімальних заробітних плат: у 2011 році — 9 410 тис. грн., у 2012 році — 10 730 тис. грн., у 2013 році — 11 470 тис. грн.;

— запроваджено єдину систему збору та обліку внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (єдиний соціальний внесок) та надано повноваження Пенсійному фонду України на забезпечення збору та ведення обліку страхових коштів. Це дало змогу зосередити функції, пов'язані з формуванням страхових коштів, в одному органі та запровадити єдину для усіх фондів інформаційну базу, що в свою чергу забезпечить прозорість фінансових потоків, підвищить платіжну та звітну дисципліну платників страхових внесків та цільове використання страхових коштів, а також зменшить навантаження на суб'єкти господарювання;

— скасовано податок на транспортні засоби в частині, яка сплачується при проходженні техогляду, реєстрації та перереєстрації транспортних засобів;

— скасовано малоефективні місцеві податки і збори, податок на промисел та збір за проведення гастрольних заходів. При цьому, згідно з вимогами Бюджетного кодексу України, єдиний податок став джерелом доходів бюджету розвитку місцевих бюджетів;

— більшість податків та зборів прив'язується до мінімальної заробітної плати, яка змінюється (як правило, зростає) згідно із законами України про державний бюджет на поточний рік. Це забезпечило не тільки збільшення обсягів податкових надходжень, але й більш точне їх визначення як у короткостроковому періоді, так і прогнозування на більш віддалену перспективу тощо [16; 19; 20; 21; 22; 23; 24; 25].

Разом з тим, очевидним є і той факт, що консолідація податкового законодавства в Податковому кодексі надає можливість уникати безсистемного внесення змін до податкового законодавства, забезпечує його стабільність протягом бюджетного року, сприяє інвестиційно-інноваційному розвитку економіки, зниженню податкового навантаження на платників податків, системності надання податкових пільг, збільшенню надходжень до бюджету за рахунок розширення бази оподаткування та поліпшення адміністрування [17].

Так, за прогнозами науковців, реалізація раціональної податкової політики, яка передбачатиме поступове зниження рівня податкового навантаження на економіку, збільшення обсягів надходжень інвестицій та підвищення ділової активності, сприятиме збільшенню прибутків підприємств із 260,9 млрд. грн. у 2012 році до 325,8 млрд. грн. у 2013 році [17].

Отже, Податковий кодекс України вніс значну кількість новачій, які формують прозорість податкової системи, спрощують адміністрування податків та зборів, зменшують податкові навантаження на їх платників, гармонізують податкову складову в системі державних фінансів тощо.

Однак, моніторинг сучасного стану оподаткування в Україні свідчить, що національна податкова система все ж поки-що досить далека від максимальної відповідності запитам життя, що обумовлено впливом різних чинників об'єктивно — суб'єктивного характеру, а особливо загостренням основного фіскального протиріччя між необхідністю і можливістю забезпечення достатніх податкових надходжень. А прийнятий Податковий кодекс України — це не сукупність готових податкових істин, які можна однозначно трактувати та безкомпромісно застосовувати у податковій практиці, а лише одна із спроб побудувати оптимальну податкову систему. Тому у найближчій перспективі цей нормативний документ потребує певного доопрацювання у напрямку його уніфікації та ліквідації окремих невідповідностей. Це стосується, насамперед, уточнення загальних положень Кодексу та закріплення вичерпного переліку відносин, на регулювання яких спрямований вплив приписів цього кодифікованого акта, а саме:

1) перегляду та скасування неефективних у фіскальному значенні податків і зборів. Так, згідно з Податковим кодексом встановлені і є обов'язковими до сплати на усій території України 18 загальнодержавних податків та зборів (статті 8, 9). До місцевих належать 2 податки і 3 збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад (статті 8, 10) [16]. Проте лише 4 з них — є бюджетоутворюючими, що відіграють головну роль у формуванні доходів бюджетів, а саме: податок на додану вартість (ПДВ), акцизний по-

даток, податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб. Питома вага цих податків у загальній сумі податкових надходжень Зведеного бюджету України протягом останніх двох років становила близько 85 %, а це є свідченням того, що саме вони відіграють суттєву роль у формуванні доходів бюджету та обслуговують переважну більшість державних видатків [19, 20, 21].

Найбільші податкові надходження до Зведеного бюджету України забезпечував ПДВ, від сплати якого у 2011 році надійшло 130 094 млн. грн., у січні — вересні 2012 року — 100 992 млн. грн., а його частка у податкових надходженнях складала 38,87 % та 38,31 % відповідно [19; 20; 21]. За результатами 2012–2013 років заплановано отримати від сплати цього податку 128200,0 млн. грн. та 144381,0 млн. грн. відповідно [17]. Спад обсягів податкових надходжень до зведеного бюджету від ПДВ пов'язується із зниженням платоспроможного попиту у суб'єктів національної економіки, скороченням рівня споживання товарів (послуг) та змінами у його структурі, внаслідок надмірних інфляційних процесів.

Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) становив у 2011 році у податкових надходженнях зведеного бюджету — 7,8 % (або 26 097 млн. грн.), а у січні — вересні 2012 року — 8,27 % (або 21 793 млн. грн.) [19; 20; 21]. За прогнозами від сплати акцизного податку, в тому числі з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) та на товари (продукцію), що поставляються на територію країни, доходи зведеного бюджету поповняться в таких обсягах: у 2012 році — 45477,0 млн. грн., у 2013 році — 49081,0 млн. грн. [17]. При цьому слід зазначити, що обсяги фактичних надходжень суттєво відрізняються від прогнозних показників.

Податок на прибуток підприємств за обсягами податкових надходжень до Зведеного бюджету України за 2011 рік та січень — вересень 2012 року становив 55 097 млн. грн., 39 798 млн. грн. відповідно, а його частка у податкових надходженнях складала 16,46 %, 15,10 % відповідно [19; 20; 21]. А прогнозні дані щодо надходжень від сплати цього податку є такими: у 2012 році — 53160,0 млн. грн., у 2013 році — 61273,0 млн. грн. [17]. Коливання цього показника можна пояснити адекватною реакцією платників податку на прибуток підприємств на конструктивні зміни в його адмініструванні, про які йшлося вище.

Згідно зі статтею 29 Бюджетного кодексу України ці податки у повному обсязі надходять до державного бюджету (крім податку на прибуток підприємств комунальної форми власності, який є джерелом наповнення місцевих бюджетів — стаття 69), завдяки чому повинно забезпечуватися фінансування таких видатків (стаття 87) як: державне управління та утримання державного апарату; фундаментальні та прикладні дослідження і сприяння науково-технічному прогресу, міжнародні наукові та інформаційні зв'язки державного значення; національна оборона; правоохоронна діяльність, забезпечення безпеки держави та цивільний захист населення і територій; освіта; охорона здоров'я; соціальний захист та соціальне забезпечення; культура і мистецтво; фізична культура і спорт; державні інвестиційні програми; обслуговування державного боргу тощо [22].

Однак у зв'язку з соціально-економічною та політичною нестабільністю в Україні, неузгодженістю окремих положень бюджетного та податкового зако-

нодавства, наявністю негативних явищ, зумовлених загостренням платіжної кризи, в тому числі зростанням податкової заборгованості, поширенням випадків ухилення від сплати податків та підвищенням рівня тінізації економіки тощо, спостерігається спад обсягів податкових надходжень, що в свою чергу призводить до незбалансованості бюджетних доходів та видатків, а тому забезпечити повноцінне фінансування останніх, поки що не вдається. Так, загальний обсяг доходів Зведеного бюджету України у 2011 році становив 398 554 млн. грн., а його видатки перевищили ці доходи на 18 300 млн. грн. і склали 416 854 млн. грн., що є свідченням наявного бюджетного дефіциту. За попередніми даними недовиконання дохідних статей зведеного бюджету відбулося і в 2012 році. А за підсумками III кварталів 2012 року бюджетний дефіцит склав 17 776 млн. грн. [19; 20; 21].

Податок на доходи фізичних осіб посідає друге місце у податкових надходженнях Зведеного бюджету України. Його обсяги у 2011 році становили 60 225 млн. грн., у січні — вересні 2012 року — 49 187 млн. грн., а його частка у податкових надходженнях складала 17,99 % та 18,66 % відповідно [19; 20; 21]. Прогноз надходження сум податку на доходи фізичних осіб розраховано з урахуванням припущення щодо забезпечення збільшення розмірів мінімальної заробітної плати відповідно до індексу інфляції (індексу споживчих цін) та недопущення зниження рівня оплати праці у бюджетній сфері, завдяки чому суми надходжень від сплати цього податку до зведеного бюджету будуть такими: у 2012 році — 60135,4 млн. грн., у 2013 році — 69021,9 млн. грн. [17]. Зниження обсягів надходжень податку на доходи фізичних осіб у 2012 році пов'язується із збільшенням рівня безробіття.

Згідно зі статтями 64, 65, 66 Бюджетного кодексу України [26] цей податок перераховується до місцевих бюджетів у такому співвідношенні: до обласного бюджету — 25 %, до районного бюджету — 50 %, до бюджету місцевого самоврядування — 25 %. Міста обласного значення отримують 75 % цього податку, утриманого на території міста. Винятком є лише м. Київ та м. Севастополь, що отримують 50 % та 100 % податку відповідно. Інші 50 % податку сплаченого на території м. Києва надходять до державного бюджету.

За 2011 рік до місцевих бюджетів України надійшло 73 087 млн. грн., з них податку на доходи фізичних осіб — 54 423 млн. грн., що складало 74,46 % від загальної суми надходжень [19; 20; 21]. Такі дані є свідченням того, що податок на доходи фізичних осіб є головним джерелом наповнення місцевих бюджетів та відіграє вагомий роль у забезпеченні місцевого самоврядування власними фінансовими ресурсами, які спрямовуються на: утримання органів місцевої влади, закладів освіти та охорони здоров'я, державні програми соціального захисту тощо (статті 88, 89, 90 Бюджетного кодексу України) [26]. Проте цей податок згідно із статтею 9 Податкового кодексу відноситься до переліку загальнодержавних податків та зборів [16] і не має ніякої гарантії того, що в майбутньому він також буде забезпечувати зміцнення фінансової бази місцевих бюджетів. Тому, з метою забезпечення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування та розвитку регіонів, вважається за доцільне, закріпити податок на доходи фізичних осіб за місцевими бюджетами на постійній основі

та віднести його складу місцевих податків і зборів. Крім того до переліку останніх також слід включити і плату за землю, що значно скоротить залежність місцевих бюджетів від загальнодержавних трансфертів.

З метою зменшення витрат на адміністрування загальнодержавних податків і зборів пропонується вжити заходів щодо:

— запровадження ресурсних платежів замість чотирьох діючих платежів (плати за користування надрами; збору за спеціальне використання води; збору за користування радіочастотним ресурсом України; збору за спеціальне використання лісових ресурсів);

— запровадження рентних платежів замість двох діючих платежів (рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України; рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні);

2) подальше вдосконалення порядку адміністрування податків та зборів у напрямку мінімізації витрат, пов'язаних з їх стягненням, та підвищення прозорості взаємовідносин платників та контролюючих органів;

3) закріплення критеріїв згідно з якими має здійснюватися визначення податкового статусу юридичних та фізичних осіб — платників податків та зборів [13, с. 42–44];

4) визначення всіх елементів правового механізму податку (збору) та розмежування їх на обов'язкові й факультативні [13, с. 42–44];

5) подальше забезпечення перегляду повноважень посадових осіб контролюючих органів, відповідно до їх компетенції, щодо нормативного врегулювання їх дій у всіх відносинах, а не лише тих, що пов'язані з податковим контролем;

6) врегулювання відповідальності за порушення податкового законодавства;

7) остаточне узгодження положень Податкового кодексу та складових чинної системи оподаткування згідно з Бюджетним кодексом України.

Слід наголосити на тому, що відповідно до статті 2 Податкового кодексу України, зміна положень цього Кодексу може здійснюватися виключно шляхом внесення змін власне до нього [16], що закріплює неможливість коригування податкового законодавства бюджетними законами (перш за все законами України, якими приймається річний бюджет).

Тому для України дуже важливим на сьогоднішній день є проведення комплексної, науково — обґрунтованої, послідовної податкової реформи та вдосконалення національної податкової системи, яка сприятиме стабілізації і конкурентоспроможності її економіки у світовому економічному просторі, а звідси і збільшенню податкових надходжень до бюджету.

Реформування податкової системи, як відомо, може здійснюватися двома шляхами: шляхом революційної (від лат. *revolutio* — поворот, переворот) податкової реконструкції, яка передбачає радикальну перебудову системи оподаткування та створення власної, якісно нової податкової системи, і шляхом еволюційних (від *evolutio* — розгортання), тобто поступових, розрахованих на досить тривалий час, перманентних фіскальних

перетворень та формування логічно обґрунтованого податкового законодавства, спрямованого на функціонування соціально — орієнтованої ринкової економіки.

В основу податкової системи України, як і у більшості розвинутих країн світу (наприклад, США, Німеччина, Франція, Велика Британія [11, 29–31]), має бути покладена саме еволюційна концепція, яка повинна розроблятися на основі об'єктивних передумов щодо реалізації державної податкової політики та передбачати реформування шляхом послідовного удосконалення механізму обчислення, обліку та сплати податків, у тому числі в напрямку:

— зменшення граничних ставок податків і зборів при одночасному розширенні бази оподаткування;

— зменшення податкового тягаря на фонд оплати праці;

— підвищення ролі позитивного впливу податків на фактори виробництва (майно, землю, корисні копалини, приріст капіталу) та екологічних податків;

— розширення повноважень органів регіонального та місцевого самоуправління в стимулюванні вітчизняного товаровиробника за допомогою податкового механізму тощо.

Отже, метою податкової реформи має бути, з одного боку, створення оптимальної національної системи оподаткування, яка стимулюватиме ділову активність і виступатиме міцним ресурсним фактором держави та інструментом позитивного впливу на економіку, а з іншого боку — уніфікація податкової системи, яка буде рівноцінною структурам податкових систем сучасних розвинутих країн.

Процедура створення оптимальної системи оподаткування повинна передбачати:

— детальну проробку різних її елементів, методів оподаткування;

— розгляд альтернативних варіантів оподаткування з оцінкою наслідків їх впровадження для економіки, виробничої та соціальної сфери тощо.

До об'єктивних передумов щодо реалізації державної податкової політики, які одночасно визначають і напрямки податкової реформи в Україні слід віднести:

— потребу держави у фінансових ресурсах;

— обсяги реального ВВП;

— дефіцит чи надлишок державного бюджету;

— рівень інфляції;

— рівень зайнятості населення;

— рівень інвестиційної, інноваційної та підприємницької активності;

— рівень добробуту населення та необхідність фінансування соціальних та економічних програм;

— політичну ситуацію в державі;

— внутрішню і зовнішню політику держави.

Поряд з цим податкова реформа має базуватися на певній системі цінностей, перелік яких включає:

— соціально-економічний розвиток національної економіки (забезпечення соціального захисту населення, стійкого економічного зростання, системного оновлення суспільних відносин, розвитку базових галузей економіки тощо);

— розподіл і перерозподіл обсягів ВВП через бюджет в межах 40 відсотків з урахуванням відрхувань єдиного соціального внеску;

— забезпечення протягом періоду реформування стабільності загального рівня оподаткування, розмірів ставок і бази для нарахування податків і зборів, кількості їх видів;

— економічну ефективність (податкова система має забезпечити сталу фінансову базу держави);

— соціальну справедливість (система оподаткування має забезпечити максимальну зацікавленість платників податків і зборів у результатах їх діяльності).

Стратегічною ціллю податкової реформи має бути створення умов для реалізації прагматичного фінансового компромісу між потребами держави в коштах та інтересами платників податків, реалізація якого повинна сприяти соціально-економічному розвитку України. Основне завдання податкової реформи полягає в тому, щоб знайти цей компроміс і забезпечити його правову регламентацію.

Необхідним завданням податкової реформи та пріоритетним напрямком удосконалення податкової системи України має бути передусім стимулювання та стабілізація виробництва на основі модернізованої конструкції принципів оптимального оподаткування, спрямованих на регулювання доходів суб'єктів національної економіки в умовах функціонування ринку. Іншими словами, опорою сучасної податкової політики й податкової системи повинна бути ґрунтовно розроблена теорія та методика обчислення і сплати податків і зборів (техніка та форми оподаткування, види, елементи податків та управління ними), яка має включати модель позитивного впливу економічних ефектів оподаткування на результати господарювання суб'єктів національної економіки, обсяг інвестицій, сукупний попит та споживання. Тобто система оподаткування у сучасних умовах повинна стати надійним чинником соціально-економічної стабільності держави.

Практика керована такою теорією повинна забезпечити вирішення двоєдиного завдання: з одного боку, встановлення оптимальних податків, які будуть заохочувати платників до прибуткової діяльності; з іншого — забезпечення надходження до бюджету коштів, достатніх для задоволення державних та соціальних потреб.

**Висновки та пропозиції.** Враховуючи об'єктивні умови, особливості розвитку національної економіки та функціонування сучасної податкової політики України, на нашу думку, до загальних засад ефективного реформування податкової системи вбачається за доцільне віднести такі положення:

— забезпечення диференційованого оподаткування доходів усіх платників, насамперед підприємницьких структур;

— забезпечення синхронності позитивного впливу форм і методів оподаткування на доходи підприємницьких структур в часі;

— заохочення платників щодо збільшення отриманого доходу та забезпечення його правової регламентації;

— забезпечення незмінності адміністрування податків і зборів протягом всього періоду податкової реформи;

— забезпечення максимально чіткого та несуперечливого формування та формулювання норм податкового права, що виключає їхнє неоднозначне трактування;

— встановлення податків і зборів на підставі показників соціально-економічного розвитку національної економіки та фінансових можливостей їх платників.

Крім того, з метою оптимального поєднання окремих напрямків теоретичної та практичної діяльності

і досягнення на цій основі максимізації фіскальних та регулюючих ефектів функціонування податкової системи, на сьогодні перед науковцями постає необхідність подальшого дослідження її складових елементів як триєдиної проблеми:

— функціонування як методу акумуляції фінансових ресурсів держави;

— використання як інструменту впливу на соціально-економічні процеси в національній економіці;

— організації та методики управління процесом оподаткування [9].

Вирішення цих та інших проблем у сфері оподаткування, а також подальше уточнення положень Податкового кодексу України стане можливим завдяки врахуванню та дотриманню таких наукових підходів як:

— системність, який забезпечить реалізацію фіскальної та регулюючої дії всіх складових податкової системи;

— встановлення визначальної бази цієї системи, тобто науково обґрунтованого обсягу бюджетних витрат;

— формування виваженої правової основи — єдиного цілісного, систематизованого, комплексного та кодифікованого нормативно-правового документу в сфері оподаткування, і вихідних принципів оподаткування.

#### Список використаних джерел

1. Андрущенко В. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) / В. Андрущенко. — Львів : Каменяр, 2000. — 305 с.

2. Андрущенко В. Л. Податкові системи зарубіжних країн / В. Л. Андрущенко, О. Д. Данілов. — К. : Комп'ютер прес, 2004. — 240 с.

3. Вишне夫斯基 В. П. Налогообложение предприятий в Украине: Монография / В. П. Вишне夫斯基. — Донецк : ИЭП НАН Украины, 1998. — 328 с.

4. Вишне夫斯基 В. П. Уход от уплаты налогов: теория и практика: Монография / В. П. Вишне夫斯基, А. С. Веткин. — Донецк : ИЭП НАН Украины, 2003. — 228 с.

5. Вишне夫斯基 В. П. Налогообложение: теории, проблемы, решения: Монография / В. П. Вишне夫斯基, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневская. — Донецк : ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. — 504 с.

6. Иванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування : монографія / Ю. Б. Иванов. — Харків : ХДУ — Торнадо, 2003. — 517 с.

7. Иванов Ю. Б. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий : монография / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, А. Н. Карпов. — Харьков : ИД «ИНЖЕК», 2006. — 272 с.

8. Лисяк Л. В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України : монографія / Л. В. Лисяк. — К. : ДННУ АФУ, 2009. — 600 с.

9. Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу : монографія / В. М. Мельник. — К. : ПП «Видавничий дім «Компютерпрес», 2006. — 277 с.

10. Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці / П. В. Мельник. — Ірпінь, Академія державної податкової служби України, 2001. — 362 с.



11. Соколовська А. М. Методологія проведення податкових реформ: Матеріали науково-практичної конференції «Проблеми та шляхи розвитку податкової системи України» / А. М. Соколовська. — Ірпінь, 1998. — С. 29–33.
12. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення : монографія / А. М. Соколовська. — К. : Знання — Прес, 2004. — 454 с.
13. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навчальний посібник / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.
14. Суторміна В. М. Держава — податки — бізнес (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки) : монографія / В. М. Суторміна, В. М. Федосов, В. Л. Андрущенко. — К. : Либідь, 1992. — 328 с.
15. Шаблиста Л. М. Податки як засіб структурної перебудови економіки : монографія / Л. М. Шаблиста. — К. : Інститут економіки НАН України, 2000. — 218 с.
16. Податковий кодекс України [Текст] : Від 2 грудня 2010 р. №2756-VI. — К. : ДП «ІВЦ ДПП України», 2010. — 336 с.
17. Прогноз Державного бюджету України на 2012–2013 роки [Електронний ресурс] // Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=39205&pf35401>.
18. Постанова Кабінету Міністрів України від 5 квітня 2012 р. № 318 «Про схвалення Прогнозу Державного бюджету України на 2013 і 2014 роки» // [Електронний ресурс] Режим доступу: [fru.net.ua/wp2012/07/прогнозна-2013-i-2014-roki.doch](http://fru.net.ua/wp2012/07/прогнозна-2013-i-2014-roki.doch)<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
19. Інформація про стан виконання Зведеного та Державного бюджетів України за 2011 рік [Електронний ресурс] : відповідно до звіту Державної казначейської служби України від 16.02.2012 / Міністерство фінансів України. — Режим доступу : [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
20. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 січня 2012 року [Електронний ресурс] : відповідно до звіту Державної казначейської служби України від 14.03.2012 / Державна казначейська служба України. — Режим доступу : [treasury.gov.ua](http://treasury.gov.ua).
21. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 жовтня 2012 року [Електронний ресурс] : відповідно до звіту Державної казначейської служби України від 08.11.2012 / Державна казначейська служба України. — Режим доступу : [treasury.gov.ua](http://treasury.gov.ua).
22. Закон України від 05.07. 2012 р. №5991-VI «Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування суб'єктів індустрії програмної продукції» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
23. Закон України від 06.09. 2012 р. №5205-VI «Про стимулювання інвестиційної діяльності у пріоритетних галузях економіки з метою створення нових робочих місць» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
24. Закон України від 02.10. 2012 р. №5412-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо врегулювання окремих питань оподаткування» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
25. Порядок укладення та виконання договорів про ціноутворення для цілей оподаткування, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22.08. 2012 р. №787. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
26. Бюджетний кодекс України від 20 листопада 2012 р. № 5492-VI // [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

**Ю. В. Иванов**

*г. Мариуполь*

## МЕСТО И РОЛЬ ФИНАНСОВОГО АНАЛИЗА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

**Постановка задачи.** В современных условиях существенно возрастает роль финансовой составляющей в управлении предприятием. Показатели финансового состояния предприятия являются все более важными и основополагающими в сравнительной характеристике различных предприятий, а умелое управление финансовым состоянием зачастую является залогом конкурентоспособности предприятия на рынке. В связи с этим существенным образом изменились место и роль финансового анализа в системе управления предприятием, что обуславливает необходимость разработки соответствующего методического и инструментального обеспечения, четкого понимания менеджментом предприятия задач и направлений совершенствования системы управления.

**Последние публикации.** Задачи, методы и инструменты финансового анализа раскрыты в работах

С. Б. Барнгольца, Ю. Н. Воробьева, Л. Т. Гиляровской, О. В. Грищенко, О. В. Ефимовой, А. А. Канке, И. П. Кошевой, В. В. Ковалева, А. М. Литовских, А. А. Музыченко, Е. В. Негашева, А. М. Поддерегина, Э. В. Рогатенюк, И. М. Пожарицкой, Г. В. Савицкой, Р. С. Сайфулина, Н. Н. Селезневой, С. К. Хорина, А. Д. Шеремета и др.

**Цель работы.** Обосновать направления совершенствования системы управления предприятием в связи с изменением места и роли финансового анализа в современных условиях хозяйствования.

**Изложение основного материала.** Предприятия, объединяя множество индивидуумов для достижения поставленной цели должны соответствующим образом организовать их совместную работу, что достигается через создание определенной системы управления. Принято считать, что «система управления предприятием — это