

УДК 351.815

Таїсія Крушельницька

Taisya Krushelnytska

ТРАНСФОРМАЦІЯ ПІДХОДІВ ДО ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ В УМОВАХ ПРОГНОЗОВАНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ**TRANSFORMATION OF APPROACHES TO LOCAL BUDGET FORMATION IN UKRAINE UNDER PREDICTABLE ECONOMIC UNCERTAINTY**

Стаття присвячена вирішенню проблем трансформації підходів до формування місцевих бюджетів в умовах запобігання економічній невизначеності. Автор надає обґрунтування необхідності застосування системного підходу до реформ у сфері формування місцевих бюджетів, які матимуть пролонговану дію. Автором також доведено, що при формуванні місцевих бюджетів є доцільним упровадження альтернативних об'єктів оподаткування, які сприяють економічному зростанню і руйнують сучасні корупційні схеми.

Ключові слова: місцеві бюджети, податок, системний підхід, корупція, доходи фізичних осіб.

This article is devoted to solving the problems of transforming approaches to the formation of local budgets in terms of opposition to economic uncertainty. The author provides a rationale for a systematic approach to reforms in the formation of local budgets that will have a prolonged effect. The author argues that in the formation of local budgets the incorporation of taxable items that contribute to economic growth and destroying the corrupt schemes are appropriate.

Keywords: local budgets, tax, system approach, corruption, personal income.

Постановка проблеми. Вирішення таких стратегічних питань як збереження політичної незалежності й економічної самостійності України і формування суспільства добробуту в нашій країні має широкий спектр напрямів, один із яких лежить у площині системного розв'язання проблем формування бюджетів усіх рівнів. В умовах прогнозованої економічної невизначеності, що складалась протягом тривалого часу і передбачувано має негативний вплив на активність і масштаби підприємницької діяльності, особливої гостроти набуває потреба в кардинальному перегляді теоретичних підходів до формування місцевих бюджетів і їх практичної верифікації. Актуальність цієї статті зумовлюється необхідністю застосування системного підходу пролонгованої дії до трансформації наявних механізмів формування місцевих бюджетів через зміну концепції державної податкової політики з урахуванням європейського досвіду, переформатування відносини «держава–платник–держава» на основі теорії національної фіскальної конвергенції та застосуванні дієвих важелів наповнення державного бюджету.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні і практичні проблеми управління формування державного і місцевих бюджетів розглянуті у працях: Н. Бойцун, З. Варналія, С. Лекаря, І. Луніної, О. Музики, П. Саблука, А. Соколовської та інших. У дослідженнях цих та інших авторів доволі широко висвітлюється світовий досвід формування бюджетів різних рівнів, можливості його адаптації у національних інститутах зі збереженням традицій та інтересів України. Аналіз останніх наукових досліджень виявив, що в Україні все більшого теоретичного осмислення набуває узгоджена система поглядів на державне управління процесом формування бюджету як на сферу суспільної діяльності, що охоплює головні гілки влади й передбачає адекватне поєднання політичних, правових, соціальних, адміністративних, економічних та інших функцій, що їх має виконувати держава.

В умовах економічної невизначеності, яка на сьогодні в Україні має досить прогнозований і довготривалий характер, наукові розробки упевнено набувають тенденцій до перегляду загальнотеоретичних підходів, упровадження яких давало б позитивний ефект. Сьогодні увага науковців здебільшого приділяється питанням посилення контролю за рухом бюджетних коштів (Н. Бондарчук, Л. Івашова, В. Плаксієнко та ін.), окремим питанням роботи податкових органів, як інституту формування доходної частини бюджету (О. Долгий, Ю. Ковальчук та ін.), перегляду структури джерел наповнення бюджету через зміну структури податків і засад формування податкової політики (З. Варналій, Т. Мараховська та ін.) тощо.

Внесок цих та інших науковців у процес осмислення особливостей формування бюджетів, у тому числі і місцевих, є безцінним, проте на наш погляд, увага науковців має бути зосереджена на більш широкому розумінні соціально-економічних процесів, що супроводжують формування бюджету. Погляди науковців й опрацьовані практичні напрями удосконалення цієї сфери повинні носити системний характер й забезпечувати превентивність для стимулювання сталого розвитку економіки й суспільства, подолання наслідків глибокої кризи, й унеможливлення існування корупційних схем діяльності державних посадовців. Однак трансформація підходів до формування місцевих бюджетів в умовах прогнозованої економічної невизначеності через упровадження альтернативних об'єктів оподаткування як засіб саме системного підходу у науковій літературі висвітлений недостатньо, а тому потребує теоретичного осмислення й подальшої практичної верифікації.

Постановка завдання. Метою цієї статті є визначення основних напрямів трансформації підходів до формування місцевих бюджетів в умовах прогнозованої економічної невизначеності через опрацювання альтернативних об'єктів оподаткування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для виконання покладених на державу функцій у вигляді надання певних суспільно корисних благ населенню, її інститути мають забезпечити максимальне надходження коштів до бюджетів різних рівнів. При цьому основним джерелом наповнення бюджету є податки. Підкреслимо, що за окремими параметрами бюджетно-фінансову систему України вже сьогодні можна вважати такою, що має подібні ознаки із аналогічними системами розвинутих європейських країн.

Нами здійснено порівняльний аналіз окремих елементів бюджетної, фінансової і податкової систем деяких країн ЄС і України, які в європейських країнах багато в чому є ідентичними або близькими. Доходи бюджету в Україні за нормативною класифікацією поділяються на групи (податкові надходження, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, офіційні трансферти, цільові фонди), узагальнює О. Музика [1, с. 103]. Групи сформовано за джерелами та способами отримання доходів, що є спільною ознакою для класифікації бюджетних надходжень різних країн, хоч, безсумнівно, у кожній країні є певні відмінності.

Є й інші спільні риси, проте значне місце у побудові фінансово-бюджетної сфери європейських та інших розвинених країн, які є основою розбудови демократичного правового суспільства є боротьба з корупцією, використанням фінансових систем з незаконною метою, “відмиванням” грошей тощо. Так, вже сьогодні в Україні розробляються нормативно-правові документи стосовно запобігання та протидії легалізації доходів, отриманих шляхом вчинення злочину, в основу розробки яких покладено зарубіжний досвід правового запобігання “відмиванню” доходів, отриманих злочинним шляхом.

На нинішньому етапі законодавство стосовно формування місцевих бюджетів й механізми його виконання в Україні поки що не відповідають висунутим усім вимогам ЄС до його членів і тих, хто здійснює співробітництво з Євросоюзом на партнерській основі. Причиною цього є наслідками гальмівної дії низки чинників, що мають зовнішнє й внутрішнє походження. У межах цієї статті не будемо вдаватись до аналізу зовнішніх чинників, зупинимось лише на окремих із внутрішніх, які, на наш погляд, є найбільш руйнівними у процесі оптимізації формування місцевих бюджетів (та навіть і державного в цілому).

Так, стосовно внутрішніх чинників, зазначимо, що на думку багатьох українських вчених, основним серед них, є група економічних факторів [2; 3 та ін.], щоправда економічні причини гальмування носять також і політичний підтекст.

Їх узагальнений сенс негативного впливу на формування місцевих бюджетів зводиться до постійної наявності дефіциту бюджету через недостатність джерел порівняно з високими витратами й видатками. Досвід формування бюджету з дефіцитом склався ще за часів Радянського Союзу й залишається у практиці бюджетного процесу в Україні протягом років незалежності. На наш погляд, серед головних причин цього чільні місця займають неефективність й непослідовність економічних реформ проведених в Україні на означений період та щільна мережа корупційних зв'язків і схем. Ці та інші чинники негативного впливу й привели країну до тієї глибокої політико-економічної кризи, яку ми спостерігаємо сьогодні.

Так однією з найбільш вагомих перешкод процесу формування місцевого бюджету є перманентний дефіцит коштів, а це, передусім, є наслідком недосконалої податкової системи, яка зумовлюється неефективною податковою політикою винятково фіскального спрямування,

суперечливим податковим законодавством, обтяжливими інституційними стереотипами, глибоким враженням корупцією її інститутів тощо.

Багатьма науковцями, політиками і практиками, а саме: З. Варналія [4], А. Лаврешовим [5], Е. Мильвською [6] та ін., податкова система України визнавалась раніше і залишається до сьогодні однією з найменш сприятливих для ведення бізнесу у світі. Внаслідок цього прями іноземні інвестиції очікують перепони в розвитку через складності і нестабільність у сфері оподаткування. Через недоліки і суперечності податкової системи України підривається конкурентоспроможність вітчизняних підприємств, штовхаючи значну частину національного валового продукту до обігу в тіні, вилучаючи його із участі у формуванні суспільно корисних благ на державно-національному рівні. Проте суперечності, а подекуди амбівалентність державного управління у податковій сфері неможливо подолати, так би мовити “знизу”, з ініціативи платників, останні можуть бути лише спостерігачами і опосередкованими співучасниками новітніх процесів у цій сфері. Натомість саме державним інститутам різного рівня у реформаційному процесі належить ініціатива і виняткова роль.

Заради справедливості відзначимо, що федеральну податкову систему США Т. Дай називає “... складною, несправедливою і не універсальною”, при цьому автор стверджує, що близько половини всіх доходів у Сполучених Штатах уникає оподаткування через різноманітні пільги, знижки й спеціальне трактування податкового законодавства [7, с. 239]. “Закони... карають працю, заощадження й інвестиції і витискають капітальні інвестиції в непродуктивні податкові ніші й у нелегальну тіньову економіку” [7, с. 239]. Все вищесказане, на жаль, стосується і податкової системи України.

Податкова система України, як основне джерело наповнення бюджету, виявилась чутливою до кризових викликів. В умовах прогнозованої економічної кризи нерівномірне податкове навантаження на різні категорії платників призводить до зростання тіньового сектора економіки через ухилення від сплати податків, а це викликає до зменшення податкових надходжень, що підсилює негативний ефект від кризи, суттєво скорочуючи дохідну частину бюджету. Згідно з результатами опитування “Ukraine: Tax Policy Snapshot 2009”, що проводилось компанією Appleton Mayer з 5 до 19 квітня 2010 р. серед ключових проблем системи оподаткування, що заважають розвитку бізнесу, 94% респондентів зазначили нестабільність податкового законодавства, відсутність прозорих і стабільних “правил гри”(94%), відсутність у платників податків реальних правових гарантій (92%), недопрацьоване і неузгоджене податкове законодавство (88%) [8]. Окрім того, в рейтингу податкових систем світу Україна займає 181 місце із 183 (нижчі місця посідають лише Венесуела та Білорусь), а за податковим навантаженням Україна сьогодні посідає 152 місце в світі [9].

Нестабільна і складна система оподаткування в Україні призводить до дефіциту бюджету, бо витискає підприємців поза межі легального бізнесу. Так, за розрахунками Світового банку, розмір тіньової економіки в Україні сягнув більше 70% від офіційного обсягу ВВП, що становить певну загрозу не тільки для економічної безпеки України, але і для світового господарства. Український уряд, погоджуючись, що розміри тіньової економіки в Україні є “занадто великими” не згоден з оприлюдненою цифрою і заявляє, що рівень цього показника знаходиться на рівні 45–55% і має тенденцію до зниження [10, с. 238–240]. Звичайно, важко точно оцінити масштаб тіньового обігу, проте навіть і офіційна цифра свідчить про наявність гострих дисбалансів в економіці країни. Додамо також, що високий податковий тиск на кошти, спрямовані на оплату праці як робітників, так і роботодавців, штовхає останніх виплачувати заробітну плату «у конвертах”(тобто без належного оподаткування) й вдаватись до послуг «конвертаційних центрів» або центрів незаконної податкової оптимізації або діяльності з ухилення від сплати податків (для отримання у достатній кількості готівкових коштів вільних від оподаткування).

Наявна в Україні система винагороди персоналу у вигляді оплати праці й інших заходів матеріальної мотивації та їх оподаткування мають низку суттєвих недоліків, які штовхають суб'єктів підприємницької діяльності до пошуку джерел грошових коштів, вільних від оподаткування. Зокрема до таких недоліків належать:

а) високий податковий тиск як на робітника, так і на роботодавця, чим дестимулюється зростання оплати праці на законних підставах й збільшується частка оплати праці «в конвертах», знекровлюючи надходження до державного, місцевого бюджетів й пенсійного та інших фондів соціального призначення;

б) існування розгалуженої злочинної системи готівкового грошового обігу, в якій обертається суттєва частка фінансових ресурсів суб'єктів підприємницької діяльності. Ця система має ієрархічні підпорядкування у всіх сферах і ланках економіки країни, включаючи державні інститути через державних посадових осіб різного рівня;

в) застосування операцій з отримання готівкових коштів незаконним шляхом у господарському обороті підприємств, платників податків надає останнім підстави для включення означених сум у витрати (чим зменшується оподатковуваний прибуток і, відповідно, податок на прибуток підприємств), і до податкового кредиту з податку на додану вартість (чим зменшується податкове зобов'язання за цим податком).

Масштаби і щільність мережі діяльності конвертаційних центрів у цілому в Україні сьогодні достовірно оцінити не можуть навіть фахівці найвищого рівня. Проте «якщо виходити з припущення, що в тіньовому обороті сьогодні перебуває ледь не половина вітчизняної економіки, то, відповідно, й обсяги операцій, необхідних для її обслуговування, повинні відповідати цим потребам» [11]. Для наочності зазначимо, що географія діяльності цих центрів, як і реєстрація необхідних для забезпечення їх діяльності фіктивних підприємств (транзитних структур, «податкових ям») охоплює всю країну, зосереджуючись здебільшого в найбільших промислових центрах.

Система роботи подібних центрів є добре продуманою. Схеми «... складні, територіально розгалужені і диверсифіковані, в них задіяні десятки людей, втягуються реальні підприємства з багаторічною історією» [11]. Підприємства ідуть на ризик заради отримання грошових коштів за більш низькою ціною (зазвичай 10-12% від суми операції). Та, на наш погляд, найбільший цинізм злочину полягає у тому, що ця масштабна незаконна діяльність, що руйнує економіку країни, здійснюється за участі посадовців відповідних державних інститутів різного рівня.

Тому, на наш погляд, сьогодні, в умовах довготривалої передбачуваної економічної невизначеності, вирішення проблем ліквідації дефіциту місцевих бюджетів можливе шляхом пом'якшення податкового тиску на фінансову платі, а це потребує зміни загальної концепції державної податкової політики з урахуванням європейського досвіду, поступового переформатування відносин «держава–платник–держава» з урахуванням вимог теорії національної фіскальної конвергенції.

Саме тому лише докорінна трансформація державних інституцій (зокрема самих інститутів, законодавчих норм та економіко-правових відносин учасників оподаткування) системного характеру принесе відчутні результати, забезпечить вихід України з кризи і, відповідно, наблизить вступ до Європейського Союзу. Розширення розуміння соціально-економічних процесів, що супроводжують формування бюджету в напрямі осмислення наявної системи ієрархічно-комунікативних зв'язків, зокрема в частині наповнення бюджету, дозволяє визначити в ній сильні і слабкі місця, а також точки і площини перетину державних структур із сферою тіньового бізнесу.

Для вирішення проблеми наповнення місцевих бюджетів необхідні принципово нові підходи, що ламають стереотипи й наявні ієрархічні зв'язки у корупційних схемах. Зокрема, Уряду України необхідно зменшити податковий тиск на оплату праці та легалізувати обіг готівкових коштів, тим самим зробивши незаконний оборот і корупційні стосунки економічно не вигідними, а відтак – недоцільними.

Враховуючи, що одним із найбільш питомих джерел формування місцевих бюджетів є податок на доходи фізичних осіб, для забезпечення економічного стимулювання суб'єктів підприємницької діяльності до законної діяльності і запобігання незаконному обігу коштів пропонуємо дозволити платникам податків (на загальних підставах) використовувати прибуток, що залишається у його розпорядженні (після сплати податку на прибуток). Ці кошти можуть бути використані для заохочення персоналу, мотивації підприємницької діяльності й інших потреб у формі самостійно обраній підприємством. Визначити грошові кошти, спрямовані підприємством на заохочення персоналу й інші цілі, як «*Винагорода за результатами діяльності попереднього звітнього кварталу*» та встановити спеціальні податкові ставки.

За умови застосування нашої пропозиції питання наповнення місцевого бюджету отримає альтернативне джерело. Окрім того, процес формування місцевого бюджету набуває зміни системного характеру, який ґрунтується на теорії національної фіскальної конвергенції, що передбачає зближення інтересів держави і платників податків. Запровадження нашої пропозиції сприятиме мотивації суб'єктів підприємницької діяльності до дотримання законності й зводить

нанівець доцільність існування корупційних схем руху грошових коштів. Таким чином дія механізмів запропонованих положень сприятиме зростанню наповнення бюджету й мінімізує ймовірність створення і функціонування корупційних схем у податковій сфері.

Упровадження винагороди за результатами діяльності попереднього звітного кварталу усуває означені недоліки і надає державі й платникам податків переваги, які полягають у такому:

по–перше, забезпечення зростання надходжень до державного бюджету України коштів за рахунок оподаткування нового об'єкта «винагорода за результатами діяльності попереднього звітного кварталу», який має значний обсяг у загальній сумі грошового обігу в країні. Дозвіл використовувати суб'єктами підприємницької діяльності винагороду за результатами діяльності попереднього звітного кварталу сприятиме залученню більшої частки фінансових ресурсів до обігу в реальному секторі економіки, мінімізує відтік грошових коштів до «тіньового» обігу через «конвертаційні» центри і забезпечить руйнування корупційної вертикалі у сфері оподаткування;

по–друге, суб'єкти економіко–соціальних відносин, у тому числі фізичні особи, отримують легальне джерело доходів із пом'якшеним рівнем оподаткування, які будуть спрямовані на забезпечення матеріальних, освітніх, оздоровчих та інших потреб, чим сприятимуть стимулюванню росту економіки в цілому та підвищенню добробуту законотворчих громадян України.

Умови застосування цього альтернативного об'єкта оподаткування можуть бути наступними. Підприємство за власним рішенням може отримати винагороду за результатами діяльності попереднього звітного кварталу шляхом зняття з поточного рахунку готівкових коштів або перерахування грошових коштів на рахунок пластикових карт у сумі, що не перевищує нарахований і сплачений оподатковуваний прибуток підприємства за попередній звітний квартал при умові, що фонд оплати праці і інші винагороди, які оподатковуються податком на доходи фізичних осіб і єдиним соціальним податком у звітному кварталі дорівнюють або перевищують аналогічні доходи попереднього кварталу.

Сума винагороди за результатами діяльності попереднього звітного кварталу, за нашим баченням, має підлягати оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб за ставкою 10% і єдиним соціальним податком за ставкою 3,6%. Податки нараховуються і сплачуються за рахунок фізичної особи, що отримує винагороду. Функція нарахування і сплати податків покладається на підприємство – платника податків.

Податок на доходи фізичних осіб і єдиний соціальний податок сплачується до державного бюджету України у термін, не пізніше від дня перерахування або отримання грошових коштів платником податків як винагороди за результатами діяльності попереднього звітного кварталу.

Сума винагороди за результатами діяльності попереднього звітного кварталу не входить до середньомісячної оплати праці і не враховується при нарахуванні пенсій, винагород інших забезпечень.

Для контролю нарахування винагороди, повноти її оподаткування та дотримання відповідних обмежень підприємства мають здавати податкову звітність. Так, підприємства – платники податків, які протягом звітного кварталу отримували і виплачували персоналу винагороду за результатами діяльності попереднього звітного кварталу подають Звіт про використання винагороди за результатами діяльності попереднього звітного кварталу у термін не пізніше 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом, змістовна частина якого наведена нижче (табл. 1).

Таблиця 1. **Проект звіту про використання винагороди за результатами діяльності попереднього звітного (змістовна частина), грн.**

За звітний квартал	За попередній квартал	
Отримана винагорода за результатами діяльності попереднього звітного кварталу	Нарахований і сплачений прибуток підприємства	Фактично виплачена оплата праці і інші винагороди, які оподатковуються податком на доходи фізичних осіб і єдиним соціальним податком
1	2	3

Таким чином, пропонується застосування винагороди за результатами діяльності попереднього звітного кварталу як виду мотивації праці і як об'єкта оподаткування сприятиме поступовому руйнуванню наявних позабюджетних потоків грошових коштів і забезпечить легалізацію й контрольованість доходів громадян.

Висновки. Враховуючи вищенаведене, можемо зробити такі висновки:

1. Однією з найбільш вагомих перешкод процесу формування місцевого бюджету в умовах економічної невизначеності є перманентний дефіцит коштів, зумовлений неефективними економічними реформами проведеними в Україні на період її незалежності, недосконалою податковою системою, та щільною мережею корупційних зв'язків і схем. Вирішення цих проблем потребує зміни концепції державної податкової політики з урахуванням європейського досвіду. Для цього пропонуємо до застосування дієві альтернативні важелі наповнення бюджету, які у майбутньому забезпечать переформатування відносини «держава–платник–держава» на основі теорії національної фіскальної конвергенції.

2. Для вирішення проблем наповнення місцевих бюджетів пропонуємо до запровадження принципово нові підходи, що руйнують стереотипи у сфері оподаткування й наявні ієрархічні зв'язки між учасниками податкового процесу у корупційних схемах. Один із таких підходів ґрунтується на необхідності зменшення податкового тиску на оплату праці та легалізацію обігу готівкових коштів, тим самим зробивши незаконний оборот і корупційні стосунки економічно не вигідними, а відтак – недоцільними.

3. Для розширення переліку об'єктів оподаткування, що є альтернативними джерелами формування місцевих бюджетів та для забезпечення економічного стимулювання суб'єктів підприємницької діяльності до законної діяльності і запобігання незаконному обігу коштів пропонуємо дозволити платникам податків використовувати прибуток, що залишається у його розпорядженні (після сплати податку на прибуток).

4. Визначити ці грошові кошти як «винагороду за результатами діяльності попереднього звітного кварталу» та встановити спеціальні податкові ставки, зокрема: за податком на доходи фізичних осіб – 10%, за єдиним соціальним податком – 3,6%.

Подальші наукові розробки за цією сферою будуть лежати у таких площинах нашого наукового інтересу:

1. Опрацювання детального механізму застосування означених пропозицій.

2. Узагальнити тенденції і закономірності світового досвіду стосовно процесу формування місцевих бюджетів в умовах децентралізації влади.

Література

1. Музика О. А. Доходи місцевих бюджетів за українським законодавством [Текст] : монографія / О. А. Музика. – К. : АТІКА, 2004.–343 с.
2. Грицяк І.А. Теоретичні та концептуальні підходи до розуміння Євроінтеграційного процесу / І. А. Грицяк // Актуальні проблеми державного управління : зб. наук. пр. Одес. регіон. ін-ту держ. упр. – О. : ОРІДУ НАДУ, 2005. – Вип. 1 (21). – С. 14–29.
3. Письмаченко Л. М. Державне управління зовнішньоторговельною діяльністю України: регулювання та контроль : монографія / Л. М. Письмаченко. – Донецьк : ТОВ “Юго – Восток, Лтд”, 2008. – 366 с.
4. Варналій З. С. Реформування податкової системи України в умовах міжнародної податкової конкуренції // Реформування податкової системи України: теорія, методологія, практика : монографія / Ярошенко Ф. О., Мельник П. В., Мярковський А. І., та ін. за заг. ред. М. Я. Азарова. – К. : Міністерство фінансів України, 2011. – С. 574–623.
5. Лаврешов А. Ю. Довіра між державою і платником податків як чинник ефективності податкової системи / А. Ю. Лаврешов // Актуальні проблеми державного управління: зб. наук. праць Харківського регіонального інституту державного управління Національної академії державного управління при Президентіві України. – Харків : Вид-во ХарРІНАДУ “Магістр”, 2006. – Вип. 3(30). – С. 109–116.
6. Милявська Е. П. Податкова система : навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / Е. П. Милявська, О. М. Сердюк. – К. : Видавничий дім “Слово”, 2005. – 336 с.
7. Дай Т. Р. Основи державної політики [Текст]: Підручник / Т. Р. Дай ; пер. з англ. Г. Є. Краснокутського ; за наук. ред. З. В. Балафасва. – О. : А. О. Бахва, 2005. – 468 с.

8. Ukraine: Tax Policy Snapshot 2009. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rbc.ua/ukr/finance/show/v_reytinge_nalogovyh_sistem_ukraina_zanimaet_181_mesto_iz_183_issledovanie_21042010
9. Paying Taxes 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/data-tables.jhtml>
10. Косинський Р. В. Умови контролю і нагляду у сфері державного управління / Р. В. Косинський // Стратегія забезпечення сталого розвитку України: матеріали міжнар. наук.–практ. конф. м. Київ, 20 травня 2008 р. – У трьох частинах / РВПС України НАН України. – К. : РВПС України НАН України, 2008. – 4.2. –С. 238–240.
11. Сколотяний Ю. Діяльність конвертаційних центрів та податкові оптимізації в сучасних умовах / Ю. Сколотяний // Україна фінансова: інформаційно–аналітичний портал Українського агентства фінансового розвитку. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ufin.com.ua/analit_mat/sdu/074.htm

References

1. Musica O. A. Local Government Revenues by Ukrainian law [text]: monograph / O. A. Musica. – К. : АТІQ, 2004.–343 с.
2. Grytsiak I. A. The theoretical and conceptual approaches to understanding European integration processes / I. A. Grytsiak // Actual problems of governance: Coll. sciences. Odes Ave. region. Institute of the State. Exercise. – O. : ORI NAPA, 2005. – Vol. 1 (21). – P. 14–29.
3. Pismachenko L. Public administration foreign trade Ukraine: Regulation and control : monograph / L. M. Pismachenko. – Donetsk, LLC "South – East Co., Ltd.", 2008. – 366 p.
4. Varnaliy S. S.Reformuvannya tax system in Ukraine in terms of international tax competition // Reforming the tax system of Ukraine: Theory, Methodology, Practice: monograph / Yaroshenko F. A. , Miller P. V. , Miarkovsky A. I. , et al. by the Society. eds. M. J. Azarov. – Kyiv : Ministry of Finance of Ukraine, 2011. – P. 574–623.
5. Lavreshov A. Y. trust between the state and the taxpayer as a factor in the efficiency of the tax system / A. Y. Lavreshov // Actual problems of governance: Coll. sciences. works Kharkiv Regional Institute of Public Administration of the National Academy of Public Administration under the President of Ukraine. – Kharkov : Publishing house HarRINADU "Master", 2006. – Vol. 3 (30). – P. 109–116.
6. Mylyavska E. P. Tax system: a textbook for university students / E. P. Mylyavska, A. Serduk. – К. : Publishing house "Slovo", 2005. – 336 p.
7. Dai T. R. Essentials of public policy [text]: Tutorial / T. R. Dai; Lane. from English. GE Krasnokutsk; for science. eds. ZV Balafayeva. – А.: АО Bakhva, 2005. – 468 p.
8. Ukraine : Tax Policy Snapshot 2009. [Electronic resource]. – Mode of access : http://www.rbc.ua/ukr/finance/show/v_reytinge_nalogovyh_sistem_ukraina_zanimaet_181_mesto_iz_183_issledovanie_21042010.
9. Paying Taxes 2012 [Electronic resource]. – Mode of access : <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/data-tables.jhtml>.
10. Kosinski R. V. Terms monitoring and surveillance in public administration / R. V. Kosinski // Strategy for the Sustainable Development of Ukraine materials Internat. scientific–practical. conf. Kyiv, 20 May 2008 – In three parts / RVPS Ukraine National Academy of Sciences of Ukraine. – К.: RVPS Ukraine National Academy of Sciences of Ukraine, 2008. – 4.2. – P. 238–240.
11. Skolotyanyu Yu. Activities conversion centers and tax optimization in modern terms / Yu. Skolotyanyu // Ukraine Finance: information–analytical portal of Ukrainian Financial Development Agency. [Electronic resource]. – Mode of access : http://ufin.com.ua/analit_mat/sdu/074.htm

Крушельницька Таїсія Анатоліївна, д.н. з д.у., доцент
Професор кафедри економіки та регіональної економічної політики
Дніпропетровського регіонального інституту державного управління
Національної академії державного управління при Президентіві України

Стаття надійшла до редакції 13.04.2014