

значеннями. Як базисні, можуть бути використані значення показників підприємств-конкурентів, теоретично обґрунтовані оптимальні значення, які враховують максимальний рівень законодавчо затверджених пільг, максимальну прибутковість суб'єкта господарювання та інші. Слід сказати, що, оцінюючи результати податкового планування, необхідно брати до уваги не тільки податкову економію, а й можливі витрати чи збитки, які б мали місце під час здійснення господарської діяльності без проведення такого планування. Треба зазначити, що базі ефективності податкового планування можлива лише на основі динамічних розрахунків, які дозволяють виявити тенденції для кожного конкретного суб'єкта господарювання.

Таким чином, запропоновані елементи оцінки та система результативних показників дозволяють визначити рівень ефективності податкового планування, упровадження в систему управління суб'єктом господарювання якого дозволяє робити більш змістовні висновки щодо подальшого розвитку діяльності й знизити ризик прийняття неправильних рішень у конкретній проблемній ситуації.

1. Крисоватий А. І. Податковий менеджмент : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма. – Тернопіль : Карт-бланш, 2004. – 304 с.
2. Иванов Ю. Б. Налоговое планирование : принципы, методы, инструментарий : монография / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, Л. Н. Карпов. – Х. : ИНЖЕК, 2008. – 272 с.
3. Супруненко С. А. Вдосконалення податкового планування в інтересах держави та підприємства / С. А. Супруненко // Теоретичні та практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. – 2009. – № 8. – С. 349–352.
4. Дмитренко А. І. Податковий ресурс забезпечення економічного розвитку / А. І. Дмитренко, Т. М. Єгорова // Наукові праці. – 2010. – Вип. 120. – Т. 133. – С. 62–65.
5. Ткаченко В. В. Податкове планування на підприємстві / В. В. Ткаченко // Економіка і держава. – 2008. – № 12. – С. 55–58.
6. Мартиненко В. П. Стратегія життєздатності промислових підприємств : монографія / В. П. Мартиненко. – К. : Центр навч. л-ри, 2006. – 328 с.

УДК 336.225.61

ББК 65.9 (4 Укр) 261.4

Сідорська О.З., Кміть В.М.

**ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВЗАЄМОВІДНОСИН МІЖ ПОДАТКОВИМИ
ОРГАНАМИ Й ПЛАТНИКАМИ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ ТА НАПРЯМИ
ПІДВИЩЕННЯ РІВНЯ ПОДАТКОВОЇ КУЛЬТУРИ**

Львівський національний університет
імені Івана Франка,
Міністерство освіти і науки, молоді та
спорту України,
кафедра фінансів, грошового обігу і кредиту,
79008, м. Львів, просп. Свободи, 18,
тел. 0322394490,
e-mail: virakmit@ukr.net

Анотація. Досліджено ефективність взаємовідносин між податковими органами та платниками податків в Україні, розкрито економічну сутність податкової культури, запропоновано власне трактування поняття “податкова культура” і викладено основні напрями податкової стратегії щодо підвищення рівня податкової культури в державі.

Ключові слова: платники податків, податкові органи, система оподаткування, податкова культура, податкові взаємовідносини.

Annotation. The efficiency of the relationship between tax authorities and taxpayers in Ukraine is investigated, the economic substance of tax culture is described, own interpretation of the term “tax culture” is given and the main directions of tax strategies to enhance tax culture in the country are outlined.

Key words: taxpayers, tax authorities, the tax system, the tax culture, tax relationship.

Вступ. Система оподаткування України, на жаль, не є досконалою, оскільки однією з характерних її недоліків є проблема гармонізації взаємовідносин між платниками податків і податковими органами.

Цьому проблемному аспекту присвячено праці таких науковців, як А.Виходець, Т.Воїнова, Ю.Іванов, Б.Карпінський, В.Карпова, А.Кізіма, Ю.Клепікова-Чижова, А.Крисоватий, О.Павленко, В.Печуляк, А.Соколовська, Л.Трофімова, В.Федосов, С.Юрій та інші. Проте нестача глибоких досліджень такого поняття, як “податкова культура”, і недостатній аналіз шляхів поліпшення податкових взаємин зумовлюють необхідність проведення розробок у галузі гармонізації відносин між системою податкових органів та платниками податків.

Постановка завдання. Мета дослідження полягає в оцінці діючого стану податкових взаємовідносин в Україні з тим, щоб з’ясувати основні причини, які є на заваді їх демократичного й цивілізованого існування, а також проблеми та можливі шляхи їх вирішення, які б зумовили шанобливе ставлення в суспільстві до обох сторін, а отже, досягнення оптимального рівня податкової культури в державі.

Результати. Податкові взаємовідносини – це відносини між державними контролюючими органами й платниками податків – фізичними та юридичними особами – щодо справляння податків і зборів (обов’язкових платежів) у бюджети всіх рівнів і цільові фонди, урегульовані нормами податкового законодавства [7, с.68].

Контролюючі органи – державні органи, які в межах своєї компетенції, визначеної законом, здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю та повнотою нарахування податків і зборів (обов’язкових платежів) і погашенням податкових зобов’язань чи податкового боргу. Контролюючими органами, згідно зі ст. 41 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), є [8]:

- органи Державної податкової служби (далі – ДПСУ) – стосовно податків, які справляються до бюджетів і державних цільових фондів, крім зазначених у п. 41.1.2 ПКУ, а також стосовно законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи ДПСУ;
- митні органи – щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які, відповідно до податкового законодавства, справляються в разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони чи вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території спеціальної митної зони.

Вищеперелічені державні контролюючі органи утворюють, у вузькому розумінні цього терміна, систему податкових органів, а в широкому значенні до неї, на нашу думку, належать Пенсійний фонд України – стосовно справляння єдиного соціального внеску (хоча в ПКУ цей платіж не включено до податкової системи), а також спеціальні підрозділи з боротьби з податковими правопорушеннями – податкова міліція, яка діє в складі ДПСУ (про доцільність і підпорядкованість цього підрозділу дискусії та суперечки тривають доволі давно).

Крім системи податкових органів, в Україні контролюючими функціями наділено близько 40 державних відомчих установ, функції та повноваження яких доволі часто дублюються.

Велика кількість державних контролюючих органів і відсутність прогресу в реформуванні системи державного контролю в Україні, а також неефективний державний нагляд за якістю управління, трудовою та виконавською дисципліною, дотриманням законів і за діяльністю правоохоронних органів спричиняють виникнення гострих соціально-економічних, правових, культурних та політичних проблем в Україні.

Щодо податкових взаємовідносин, то їх діючий стан в Україні характеризується як критичний, серед основних причин є [9, с.128]:

- взаємна недовіра між двома сторонами;
- викривлення, необґрунтовані ускладнення й довільні тлумачення контролюючими органами окремих положень податкового законодавства;
- фактична відсутність презумпції невинуватості щодо підприємців;
- наявність феномену загальної провини платників податків;
- самочинне завищення контролюючими органами своїх адміністративних і службових повноважень;
- бюрократичне свавілля й безкарність за корупцію;
- відсутність законодавчо встановлених норм погашення збитків, завданих підприємцям діями чи рішеннями посадових осіб таких органів.

Негативним також вважаємо той факт, що для системи вітчизняних податкових органів донині обов'язковим є план щодо збору штрафів з платників та існування відносин, які базуються на лобюванні інтересів і двосторонніх домовленостей (з безумовним включенням корупційної складової), що створюють передумови для встановлення політичної лояльності й залежності бізнесу від влади.

Далі доцільно розглянути результати досліджень, а також тенденції за останні кілька років. Дослідження Світового банку й аудиторської компанії PriceWaterHouse Coopers показують, що податкова система України залишається однією з найгірших у світі вже як мінімум протягом останніх шести років.

Про це свідчать дані табл. 1. Необхідно зауважити, що рейтинг кожної країни (колонка 2 табл. 1) визначається не тільки з урахуванням кількості платежів (колонка 3) і часу на здійснення податкових платежів (колонка 4), а й сукупної податкової ставки (табл. 2 [10]). Для порівняння: середня сукупна податкова ставка у світі складає 44,8% від комерційних прибутків корпорацій, середня кількість податкових платежів за рік – 28,5, а середня кількість часу для здійснення цих платежів – 277 годин на рік.

Отож за період з 2007 до 2012 рр. податкова система України пересунулася з другого на третє найгірше місце у світі. Кількість податкових платежів зросла до найбільшого у світі рівня. За величиною сукупної податкової ставки позиція України погіршилася зі 142 до 152 місця. Час на здійснення податкових платежів хоч і зменшився майже втричі, однак десятку найгірших країн світу за цим критерієм покинути не вдалося [10].

Україна також увійшла до п'ятірки найгірших економік світу. Такого висновку дійшов журнал Forbes, проаналізувавши макроекономічні показники більшості країн світу за останні роки й прогнози розвитку до 2012 року включно. Forbes сформував рейтинг на основі статистики із зростання ВВП та інфляції за три роки (включаючи прогнози МВФ на 2012 р.), щодо ВВП на душу населення й торгового балансу країн [11].

Таблиця 1

Рейтинг України серед інших країн світу

Роки	Рейтинг за ознакою легкості сплати податків	Кількість податкових платежів в Україні за рік	Час для сплати податкових платежів в Україні, годин на рік
2008	177-ме місце – друге найгірше місце у світі	99 платежів – третя найгірша позиція у світі	2 085 годин – друга найгірша позиція у світі
	Найгірший рейтинг у Білорусії – 178-ме місце.	На другій і першій найгірших позиціях знаходяться Білорусь (118 платежів) і Узбекистан (124).	Найгірша позиція в Бразилії – 2 600 годин.
	Кращі рейтинги в Республіки Конго, Центрально-Африканської Республіки, Венесуели, Гамбії, Болівії, Мавританії, Ямайки, Панами.	Кращі позиції в Румунії (96), Республіки Конго (89), Чорногорії (88), Киргизької Республіки (75), Домініканської Республіки (74), Ямайки (72), Венесуели (70).	Кращі позиції в Камеруну (1 400 годин), Білорусі (1 188), Нігерії (1 120), Вірменії (1 120), Болівії (1 080), В'єтнаму (1 050), Азербайджану (952), Чеської Республіки (930).
2012	181-ше місце – третє найгірше місце у світі	135 платежів – найгірше місце у світі	657 годин – дев'ята найгірша позиція у світі
	Гірші рейтинги в Республіки Конго (182-ге місце) і Венесуели (183-тє місце).	Гірших від України у світі немає.	Гірші позиції в Сенегалу (666 годин), Мавританії (696), Чаду (732), Венесуели (864), Нігерії (938), В'єтнаму (941), Болівії (1 080), Бразилії (2 600).
	Кращі рейтинги в Чаду, Болівії, Гамбії, Камеруну, Центрально-Африканської Республіки, Гвінеї, Мавританії, Сенегалу, Шрі-Ланки, Ямайки.	Кращі позиції в Румунії (113 платежів), Ямайки (72), Шрі-Ланки (71), Венесуели (70), Таджикистану (69), Сербії (66), Кот д'Івуару (62), Республіки Конго (61).	Кращі позиції в Камеруну, Екватору й Білорусії (по 654 години), Республіки Конго (606), Пакистану (560), Республіки Чехія (557), Центрально-Африканської Республіки (504), Вірменії й Болгарії (500), Екваторіальної Гвінеї (492).

Таблицю сформовано авторами на основі джерела: [10].

Таблиця 2

Сукупна податкова ставка та місце України у світі за її рівнем

Рік	Сукупна податкова ставка в Україні (у відсотках від комерційних прибутків)	Місце України серед інших країн світу за рівнем сукупної податкової ставки
2007	60,3%	142 місце серед 175 країн
2008	57,3%	145 місце серед 178 країн
2009	58,4%	147 місце серед 181 країни
2010	57,2%	149 місце серед 183 країн
2011	55,5%	149 місце серед 183 країн
2012	57,1%	152 місце серед 183 країн

Попри негативні рейтинги Світовий банк та IFC все-таки констатують певний прогрес, але недостатні темпи в покращенні інвестиційного клімату: “В Україні таки відбувається прогрес у дерегуляції діяльності бізнесу. Було ухвалено низку відповідних законів, у яких, зокрема, було враховано і думку опозиції. Проте інші країни рухаються набагато швидше. Отже, для того, аби виділитися серед конкурентів у регіоні, треба реформуватися принаймні так само швидко. І от з цієї точки зору Україна програє. Україна залишається наприкінці списку не тому, що вона нічого не робить, а тому, що інші країни встигають зробити більше”, – стверджує директор Світового банку по Україні, Білорусі та Молдові Мартін Райзер, майже цитуючи Чорну королеву з “Аліси у задзеркаллі” про те, що “треба бігти удвічі швидше, аби хоч кудись потрапити”. Він також додає, що в Україні багато що залежить не тільки від того, які саме закони ухвалюються, а від того, як вони виконуються [12].

Проблема подолання конфлікту між владою й бізнесом ніколи не існувала сама по собі, оскільки є похідною від завдань економічного зростання на кожному ступені розвитку державності. Це питання особливо актуальне для України, зважаючи на її прагнення стати повноправним членом європейської спільноти. Ці прагнення офіційно заявлені вже давно, визначені основні підходи й ініціативи, а от результат поки що не зрозумілий. Серед причин, через які тривалий шлях України в Європу ніяк не увінчається успіхом, дипломати називають недостатній рівень інтеграції, політики – необхідність глибоких реформ на всіх рівнях влади [7, с.70].

Отже, послідовна реалізація в Україні курсу демократичних реформ, що зумовлені ринковою трансформацією економіки, об’єктивні процеси розвитку та модернізації суспільства в цілому визначають необхідність і значимість модернізації податкових взаємовідносин на основі формування належного рівня податкової культури в державі.

Далі, для того, аби створити систему заходів щодо збільшення рівня податкової свідомості та культури суспільства, вважаємо за необхідне дослідити саме поняття “податкова культура”.

Так, згідно із визначенням Б.А.Карпінського, “податкова культура – це спосіб поведінки, що передбачає наявність та дотримання стабільного, дієвого податкового законодавства в державі та визначає рівень розвитку суспільства, вираженого в існуючих нормах” [4, с.130].

Натомість науковець О.М.Виходець розуміє під податковою культурою дещо вужчий аспект, а саме – “своєчасну сплату податків і обов’язкових відрахувань до державних цільових фондів у терміни, що встановлюються законодавчими й нормативними документами” [1].

Таке розуміння цього поняття ближче з поняттям “податкова дисципліна”. Податкова дисципліна – систематичне навчання, розвиток і контроль культурно-етичних засад і можливостей платника податків розраховуватися з бюджетами з визнанням синхронності взаємодії податкових інспекцій з приймання податків і податкових платежів, а також їх належного документального оформлення [5, с.89].

Для таких науковців, як О.Павленко й Т.Воїнова, “податкова культура – це рівень розвитку суспільства, виражений в існуючих нормах системи оподаткування, глибині податкових знань населення, умовах розвитку підприємництва, а також в усвідомленні необхідності виконання податкових зобов’язань” [2, с.56].

На жаль, податкова культура розглядається вищезгаданими науковцями як певна категорія, що характеризує лише платників податків. Таке бачення здебільшого притаманне тільки українським науковцям. Так, Б.Нерре – професор Гамбурзького університету – під поняттям податкової культури розуміє специфічну для конкретної країни сукупність усіх формальних і неформальних інститутів, пов’язаних з устроєм національної податкової системи та її практичним функціонуванням, які історично властиві

культури цієї країни, а також залежності та зв'язки, спричинені способом життя [6, с.33].

Згідно з твердженням О.Кирилова й Е.Ткаличевої, “податкова культура – це соціально-психологічні та економіко-правові взаємовідносини між платником податків і працівниками податкових служб з приводу повної та своєчасної сплати податків і зборів до бюджетів усіх рівнів на основі досконалого знання та безумовного виконання податкового законодавства й нормативно-правових документів, культури спілкування, моралі, етики, професійних якостей” [13].

Податкова культура стосується як платників, так і збирачів податків. Для платників – це громадянська лояльність перед фіскальним тиском, для збирачів податків – професійна компетентність і морально-етична відповідність виконуваному службовому обов'язкові.

Отже, податкова культура – це рівень дотримання норм і морально-етичних правил та виконання конституційних обов'язків платниками податків і посадовими особами системи податкових органів.

Податкова культура характеризує податкові відносини, а, як відомо, у будь-яких відносинах присутні дві сторони, отже, ефективність функціонування системи оподаткування в державі залежить як від податкової дисципліни платників податків, так і від службової дисципліни представників системи податкових органів.

Податкова культура не може сформуватися просто так. Передумовою її існування є високий рівень загальної національної культури в суспільстві загалом. Економічна, а отже, і податкова культура тісно взаємодіє з іншими складовими національної культури: політичною, моральною, правовою, релігійною культурою.

Оскільки платників податків більше, ніж працівників системи податкових органів, і формування в їхній свідомості розуміння всієї необхідності сплати податкових платежів є довготривалим і більш трудомістким процесом, доцільніше розпочати вдосконалення податкових взаємин саме з працівників органів податкової служби. Їх професійна й особисті якості, етика спілкування, якість масово-роз'яснювальної роботи впливають на податкову свідомість юридичних і фізичних осіб.

У першу чергу, саме уважні та позитивно налаштовані працівники ДПСУ є запорукою підвищення сумлінності сплати податків. Проте в суспільстві сформовано негативний образ податківця. І саме тому податковими органами, зокрема ДПСУ, активно пропагується через засоби масової інформації концепція “Від фіскального органу – до сервісної служби”. Такі дії є ефективними, особливо в довгостроковому періоді, адже, крім впливання на вже існуючих платників податків, відбувається формування позитивного іміджу податкових органів в очах нового покоління – студентів і школярів.

Основними методами, які можуть використовувати податкові органи для розвитку податкової культури в суспільстві, є такі [14, с.19]:

- проведення цілеспрямованої постійної пропаганди необхідності загальної “податкової грамотності” населення;
- формування суспільної думки шляхом пропаганди потреби повної та чесної сплати податків як виконання свого громадянського обов'язку;
- проведення опитування серед населення для визначення рівня податкової культури, ступеня зацікавленості населення в цьому питанні й визначення категорій громадян – потенційних учасників навчання;
- розміщення в засобах масової інформації спеціальних навчальних передач із питань роз'яснення податкової політики держави та діючого податкового законодавства;
- проведення регулярних зустрічей керівників і працівників податкових органів із трудовими колективами, громадськими організаціями, студентами й учнями шкіл.

Відсутність податкової свідомості у вітчизняних платників податків зумовлена насамперед радянським досвідом справляння податків. Загальновідомо, що в соціалістичній системі господарювання процес адміністрування податків був надзвичайно простим і не потребував турботи з боку держави щодо формування та підвищення рівня свідомості платників податків у цій сфері. Завдяки такому підходу з боку держави до формування податкової свідомості, платники податків на цьому етапі розвитку податкових правовідносин не мають історичного досвіду суспільної свідомості, відповідних податкових традицій, а їх податковий менталітет характеризується схильністю лише до примусової сплати податків [5, с.129].

Низький рівень податкової культури українських платників податків, як уже зазначалося, спричинений непередбачуваними та численними змінами в податковому законодавстві. Велика частина правопорушень у сфері податкових взаємовідносин зумовлена саме непоінформованістю платників податків про зміни в податковому законодавстві, а не з метою ухилення від сплати податків.

Іншими важливими першопричинами здійснення платниками податків правопорушень у податковій сфері, на нашу думку, є такі:

- непрофесіоналізм окремих податківців;
- сформований негативний образ працівників ДПСУ, недовіра суспільства до державних органів влади в цілому;
- нестача розуміння деяких положень податкового законодавства;
- наявність двозначностей і суперечностей між певними нормами податкових законів;
- складність податкового законодавства;
- недостатність дій податкових органів, спрямованих на популяризацію добровільної сплати податків;
- наявність фактів корупційних дій;
- часті порушення прав платників на конфіденційність інформації та на оскарження дій і рішень посадових осіб податкових органів;
- проблема соціальної відповідальності бізнесу – бізнес орієнтований лише на отримання прибутку.

Ураховуючи недовіру суспільства до вітчизняної системи оподаткування та незнання про наступний розподіл коштів, акумульованих за допомогою податків, одним з методів підвищення рівня податкової дисципліни може бути висвітлення результатів роботи органів податкової системи в засобах масової інформації, завдяки чому суспільство буде поінформованим, як поповнюється казна та в які напрями видатків спрямовуються зібрані кошти бюджету. Цей метод допоможе збільшити суму доходів до бюджету, адже свідомість платників податків уже на достатньому рівні, але існує велика недовіра до діяльності органів державної влади. Платники податків повинні знати, куди, навіщо й скільки йдуть їхні податкові платежі.

В Україні ведеться діяльність щодо розвитку рівня податкової свідомості та культури громадян – платників податків. Проте ці заходи не принесуть результатів, допоки суспільство не почне довіряти своїй державі. Мабуть, якщо вітчизняні платники податків бачитимуть, що держава є надійним захисником їхнього добробуту та гарантом їх благополуччя, вони з гордістю виконуватимуть свій конституційний обов'язок зі сплати податків.

Важливою складовою в покращенні взаємин між платниками та податковими органами є довіра до платників з боку податкових органів України. Саме зменшення кількості й тривалості перевірок і зниження рівня використання у своїй роботі штрафів допоможуть створити кращі відносини між суб'єктами податкових відносин. Так, наприклад, платники податків позитивно сприйняли мораторій на застосування

штрафних санкцій до платників єдиного податку за порушення, допущені з 1 січня до 31 грудня 2012 р. при заповненні податкових декларацій, а також при порушенні порядку розрахунку податкових зобов'язань [15].

Для того, щоб в Україні існували нові податкові відносини, що базуються на партнерстві податкових органів і платників податків, перші повинні зрестися податкового терору, а другі – ухилення від податків [3].

Аналізуючи досвід розвинених країн, можна сказати про США та Нідерланди, у яких рівень добровільної сплати податків понад 90%. Японія, відома своїми високими податковими ставками, характеризується і високою податковою культурою, адже систему знань про податкові платежі та їхню роль в економіці держави діти вивчають з обов'язкових шкільних дисциплін. Отже, ще одним ефективним методом підвищення рівня податкової культури в суспільстві є проведення масово-роз'яснювальних робіт не лише з питань сплати й адміністрування окремих видів податків, а й загалом з питань впливу ухилення від сплати податків на розвиток держави та рівень добробуту її населення.

Напрями масово-роз'яснювальної роботи в сучасних умовах повинні вдосконалюватись. Оскільки масово-роз'яснювальна робота спрямована на людей, то необхідно використовувати наукові надбання з таких галузей, як психологія, соціологія та педагогіка. Ключовими напрямками масово-роз'яснювальної роботи є:

- розвиток податкової грамотності населення;
- пропаганда повної й своєчасної сплати податків;
- проведення за допомогою ЗМІ навчальних проектів із тлумачення чинного податкового законодавства;
- розміщення в пресі інформації з питань податкового законодавства;
- формування податкової свідомості в майбутніх платників податків.

Висновки. Податкова культура свідчить про рівень розвитку ефективних взаємин між платниками податків і податковими органами.

Для розвитку економіки держави необхідно не тільки проводити реформи щодо вдосконалення адміністрування податків, їх кількості та ставок (як це відбувається в Україні), а й, використовуючи всі можливі заходи та методи для підвищення рівня податкової свідомості населення, незалежно від віку та статусу громадян, проводити роботу стосовно вдосконалення рівня службової дисципліни посадових осіб податкових органів України. Саме за допомогою ЗМІ в Україні можна підвищити рівень довіри суспільства до органів державної влади, що й спричинить підвищення авторитету держави в очах українців і зростання рівня податкової культури й свідомості платників податків.

Отож у діяльності системи податкових органів України основною має бути мета, яка полягає в ефективності взаємовідносин платників податків з податковими органами, що, головним чином, досягається шляхом відкритості й підзвітності контролюючих органів перед суспільством, зміцненні податкової дисципліни та підвищенні рівня податкової культури.

1. Виходець О. М. Організаційна культура взаємовідносин підприємств з державною податковою службою : монографія / О. М. Виходець. – О. : Олтех, 2009. – 98 с.
2. Воїнова Т. Деякі питання формування податкової культури в сучасних умовах / Т. Воїнова // Вісник податкової служби України. – 2000. – № 37. – С. 55–59.
3. Клепікова-Чижова Ю. Проблеми податкової злочинності: організаційно-правовий аспект [Електронний ресурс] / Ю. Клепікова-Чижова // Науковий вісник. – 2008. – Вип. 2. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/e-journals/DeVr/2008_2/fail/Klepikova.pdf.
4. Карпінський Б. А. Удосконалення взаємин податкової служби з платниками податків / Б. А. Карпінський // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – № 2 (68). – С. 128–136.

5. Печуляк В. П. Державна податкова політика в Україні: організаційно-правові аспекти здійснення : монографія / В. П. Печуляк. – К., 2005. – 157 с.
6. Податки: юридична практика : у 4 т. / [Трофімова Л. В., Доманський О. В., Войтенко В. Г., Шашенков Я. О.] ; Держ. податк. адмін. України ; редкол.: С. В. Буряк [та ін.]. – К. : ДП “ІВЦ ДПА України”, 2009.
7. Кміть В. М. Податкові взаємовідносини в контексті ринкової трансформації економіки України / В. М. Кміть // Теорії мікро-макроекономіки : зб. наук. праць Акад. муніципального упр. – К., 2008. – Т. 1. – Вип. 31. – С. 67–71.
8. Податковий кодекс України № 2755-17 від 02.12.2010 р. (Редакція від 19.11.2012 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
9. Кміть В. М. Вдосконалення податкових взаємовідносин як фактор формування податкової культури / В. М. Кміть // України син : зб. матеріалів на пошану д.е.н., проф., засл. діяча науки і техніки С. Злупка. – Львів : Видавничий центр ЛНУ, 2006. – С. 127–131.
10. Рейтинг податкової системи України в світі [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.publicdebt.in.ua/topic/001>.
11. Forbes визнав економіку Мадагаскару найгіршою у світі. Україна посіла у цьому рейтингу четверте місце [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://tsn.ua/groshi/forbes-viznav-ekonomiku-ukrayini-odniyeu-iz-naugirshih-u-sviti.html>.
12. Зануда А. IFC: Україна прогресує і пасе задніх одночасно [Електронний ресурс] / А. Зануда // BBC Україна. – Режим доступу : http://www.bbc.co.uk/ukrainian/business/2011/11/111101_ifc_investment_climate_ukraine_az.shtml.
13. Кирилов О. Д. Проблеми формування податкової культури в Україні [Електронний ресурс] / О. Д. Кирилов. – Режим доступу : http://www.taxation.lg.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=112:2010-11-19-19-02-32&catid=41:scientific-conference&Itemid=69.
14. Про схвалення Програми формування високої податкової культури населення та підтримки зусиль органів ДПС, спрямованих на наповнення дохідної частини бюджетів і державних цільових фондів: Постанова КМУ від 19.04.1999 р. № 636 // Зібрання постанов Уряду України. – 1999. – № 2.
15. Закон України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм” № 4834-VI від 24.05.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4834-17>.

Рецензенти:

Крупка М.І. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту Львівського національного університету імені Івана Франка, заслужений діяч науки і техніки України;

Михасюк І.Р. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки підприємства Львівського національного університету імені Івана Франка, академік АН Вищої школи України.

УДК 336.221

ББК 65.261

Максимова Н.О.

**ОСОБЛИВОСТІ ВСТАНОВЛЕННЯ СТАВОК ПОДАТКУ ПРИ
ОПОДАТКУВАННІ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ**

Сумський національний аграрний університет,
Міністерство аграрної політики та продовольства України,
кафедра фінансів,
40021, м. Суми, вул. Кірова, 160,
тел.: 0542222448, 0542627816,
e-mail: admin@sau.sumy.ua

Анотація. Стаття присвячена дослідженню особливостей установлення податкових ставок при сплаті податку на доходи фізичних осіб в умовах дії Податкового кодексу. Розглянуто види податкових ставок, що застосовуються в системі оподаткування і, зокрема, при оподаткуванні доходів фізичних осіб. Визначено частку податку на доходи фізичних осіб у формуванні Зведеного бюджету України.