

МАКРОЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ СУЧАСНОЇ ЕКОНОМІКИ

І.І. ХЛЄБНИКОВА,

ст. викладач кафедри податків та оподаткування, Національний університет ДПС України

Фіскально-адміністративні та регулюючі механізми акцизного оподаткування

Досліджено проблеми оподаткування акцизним податком в Україні, проаналізовано фіскальні та регулюючі ефекти цього податку, виявлено недоліки в його справлянні. Обґрунтовано необхідність удосконалення акцизного оподаткування в Україні.

Ключові слова: акцизний податок, підакцизні товари, адвалорна ставка, специфічна ставка, фіскальний та регулюючий потенціал акцизного податку.

Исследованы проблемы налогообложения акцизным налогом в Украине, проанализированы фискальные и регулирующие эффекты этого налога, обнаружены недостатки в его взимании. Обоснована необходимость усовершенствования акцизного налогообложения в Украине.

Ключевые слова: акцизный налог, подакцизные товары, адвалорная ставка, специфическая ставка, фискальный и регулирующий потенциал акцизного налога.

The problems of taxation of excise tax in Ukraine were investigated, fiscal and regulatory effects of this tax were analyzed, drawbacks in its collection were discovered. The necessity of improving the excise tax in Ukraine was proved.

Keywords: excise tax, commodities under excise, advalorna rate, specific rate, fiscal and regulative potential of excise tax.

Постановка проблеми. Акцизні податки займають особливе місце в сфері оподаткування, оскільки через систему непрямих податків держава реалізує перерозподіл фінансових ресурсів між різними категоріями споживачів – широкими верствами населення, підприємствами, резидента-

ми та нерезидентами. Тому дослідження фіскально-адміністративних та регулюючих властивостей акцизного податку є актуальним.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Фіскальна потужність акцизу та значний його регулюючий потенціал зумовили жвавий інтерес до механізму справляння цього податку з боку науковців. Особливо це стосується наукових розробок М.Я. Азарова, В.М. Мельника, О.Д. Данілова, А.Б. Дриги, В.І. Коротуна, І.О. Луніної, А.М. Соколовської та інших. Однак, незважаючи на досить велику кількість досліджень у сфері акцизного оподаткування в Україні, воно має ряд недоліків, які знижують його фіскальну ефективність і регуляторні можливості.

Мета статті – аналіз ефективності функціонування фіскально-адміністративних та регулюючих механізмів акцизного оподаткування в сучасних соціально-економічних умовах в Україні, а також формування пропозицій щодо напрямів їх реформування.

Виклад основного матеріалу. В сучасних наукових дослідженнях існує твердження, що акцизи – вид непрямих податків на товари переважно широкого вжитку, сума яких включається в ціну товару та сплачується кінцевим споживачем.

Як зазначають У. Дж. Маккартен та Д. Стоцки, товари, оподатковувані акцизами (підакцизні), володіють однією або декількома із таких характеристик [5]:

- їхнє виробництво та реалізація знаходяться під контролем держави, тобто ці товари (продукція) представляють особливий інтерес для держави;
- вони характеризуються нееластичністю попиту за ціною;

– еластичність попиту щодо рівня доходу для цих товарів більше одиниці, тобто ці товари (продукція) відносяться до категорії предметів розкоші;

– їхнє споживання не приносить користі або з високою ймовірністю викликає негативні зовнішні ефекти.

Тому ми погоджуємося, що акциз – це податок переважно на соціально шкідливі та монополізовані товари, який концентрує грошові ресурси з метою нейтралізації негативних наслідків від споживання, а також забезпечує стягнення частини надприбутків, отриманих монополізованими структурами. Виходячи із вище сказаного акцизи не просто надбавка до ціни, а надбавка, яка виконує певну цільову функцію. Так, Т.Ф. Юткіна вказує на двоякість цільової функції акцизів: по–перше, це один із важливих джерел доходів бюджету; по–друге, це засіб обмеження споживання підакцизних товарів (в основному соціально небезпечних) [8, с. 298]. У цьому, по суті, вірному підході до розкриття сутності податку все ж таки акцизи представлені не в повній мірі. А.М. Соколовська пропонує більш точне розуміння даного податку та обґрунтовує необхідність його справляння такими причинами:

1) збільшення доходів бюджету при незначному податковому навантаженні та невеликих адміністративних затратах. При цьому основними аргументами на користь акцизів є великі обсяги продажу підакцизних товарів, невелика кількість виробників, нееластичний попит за ціною, простота розрахунку, відсутність близьких субститутів підакцизних товарів;

2) обмеження негативних зовнішніх ефектів від споживання підакцизних товарів, зокрема таких, як тютюнові вироби та алкогольні напої, енергетичні продукти, автотранспортні засоби. Акцизи на подібні товари дають можливість змусити споживача врахувати створювані ними негативні зовнішні ефекти та спонукають зменшувати споживання підакцизних товарів;

3) забезпечення справедливості оподаткування по вертикалі. Акцизи можуть сприяти підвищенню ступеня справедливості оподаткування внаслідок того, що споживачами деяких видів підакцизних товарів (бензин, предмети розкоші) є передусім громадяни з високими та середніми доходами. Отже, запровадження специфічних акцизів підвищує податковий тягар на ці верстви населення. Водночас акцизи на пиво та тютюнові вироби мають регресивний характер, тобто із зростанням доходів його частка в доходах зменшується [6, с. 277–278].

Отже, в суспільному захисті, спрямованому на обмеження споживання товарів, шкідливих для здоров'я людини та навколишнього середовища, виражаються соціальна та екологічна функція акцизу. Це, у свою чергу, породжує необхідність пошуку грошових ресурсів для здійснення заходів щодо нейтралізації або зниження ступеня негативної дії на індивіда та суспільство в цілому. Задоволення таких потреб вимагає затрат, що обумовлюють необхідність акумуляції в бюджет різного рівня доходів від акцизних податків. Відповідно цільова функція акцизів полягає в тому, що вони – обмежувач споживання окремих підакцизних товарів. Щоправда, перетворення акцизів у джерело доходу у відриві від соціально–екологічної

направленості обмеження споживання підакцизних товарів перетворює їх, по суті, в примусово–обов'язкову форму стягнення частини доходів, оскільки платник податку не бачить своїх індивідуальних вигід при його сплаті.

Отже, акцизний податок є соціально значимим. Він задовольняє специфічні потреби суспільства щодо нейтралізації негативних зовнішніх ефектів від споживання шкідливих товарів. У зв'язку з цим використання акцизних доходів в ідеальному варіанті мало б носити суворо цільовий характер: на відшкодування фізичних та психологічних втрат, зумовлених споживанням підакцизних товарів. Поки що чинна фінансова практика не забезпечує цього, як ми вважаємо, ідеалу.

Потенціал акцизного податку як фіскального та регулюючого інструмента насамперед визначається переліком підакцизних товарів, а також розміром і видами ставок – елементами, які встановлюються залежно від необхідності та ступеня державного втручання в певні господарські процеси.

В Україні правовою основою акцизного оподаткування нині виступає Податковий кодекс України (далі – ПКУ), який об'єднав раніше діючі законодавчі акти, що визначали порядок оподаткування акцизним податком. У VI розділі «Акцизний податок» ПКУ передбачені всі діючі норми щодо оподаткування підакцизної продукції, встановлено ставки акцизного податку та визначено особливості оподаткування.

Згідно з ПКУ акцизним податком обкладаються спирт, лікеро–горілчана продукція, виноробна продукція, пиво, тютюн та тютюнові вироби, окремі транспортні засоби, деякі нафтопродукти. Варто підкреслити, що в Україні встановлено державний контроль за обігом підакцизних товарів, зокрема спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів відповідно до Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» від 19.12.95 р. №481/95–ВР.

При обчисленні акцизного податку використовуються специфічні та адвалорні ставки. Специфічні ставки встановлюються в грошовому виразі (наприклад, у гривні, євро) на одиницю товару, представлену у фізичних одиницях виміру (кг, л, см³, штуки тощо), адвалорні – у відсотках до вартості товару.

На окремі види підакцизних товарів (тютюнові вироби) запроваджені змішані ставки, тобто одночасне застосування специфічних та адвалорних ставок, на інші – тільки специфічні (алкогольні напої, транспортні засоби, нафтопродукти тощо).

Специфічна і адвалорна ставки акцизного податку мають різну дію на ціни, прибуток, податкові надходження, якість товару, його різноманітність, методи адміністрування і розподіл доходу. Відносні переваги кожного виду ставок залежать від того, з якої точки зору оцінюється ця дія. Споживача цікавить ціна, якість і різноманітність товару, виробника – прибуток і частка зайнятого цим товаром ринку, а державу – надходження до бюджету, простота адміністрування, ефективність оподаткування і добробут споживача.

Перевагою адвалорних ставок є забезпечення стабільних надходжень до бюджету держави з урахуванням впливу інфля-

МАКРОЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ СУЧАСНОЇ ЕКОНОМІКИ

ції. Специфічні ставки можуть бути прийнятнішими за адвалорні, якщо система збирання податків недостатньо досконала й набуло поширення заниження вартості підакцизних товарів. Крім того, специфічні ставки не створюють стимулів до зниження якості продукції. Наприклад, один літр спирту оподатковується однаковим податком незалежно від того, міститься він у високоякісних алкогольних напоях чи низькоякісних. Натомість у разі застосування адвалорних ставок платник може зменшувати податкові зобов'язання, змінюючи структуру виробництва у бік збільшення пропозиції низькоякісних і відповідно, дешевших товарів. І нарешті, специфічні ставки з боку держави доцільно застосовувати, якщо метою акцизного оподаткування виступає обмеження споживання окремих товарів і компенсація негативних зовнішніх ефектів [6, с. 282]. Відповідно, в деяких випадках раціонально використовувати акцизи у формі, яка поєднує специфічні та адвалорні ставки, тобто змішані.

Аналізуючи акцизний податок у системі інструментів фінансової політики держави, слід зазначити, що, незважаючи на досить незначний досвід його використання, в Україні впродовж останніх років цьому виду податків на споживання (поряд із податком на додану вартість) відводиться дедалі більша роль у формуванні доходної частини зведеного бюджету та в регулюванні відповідних сегментів споживчого ринку. Така тенденція є об'єктивною реакцією на гостру фінансово-економічну кризу, в якій податки на споживання стають основою бюджетної системи.

Так, у 2008 році від акцизних зборів з вітчизняних та імпортних товарів було одержано відповідно 3,4 та 0,1% від

загальних надходжень зведеного бюджету, то в 2010 році цей показник збільшився до 8,4 та 0,4% (див. табл.).

При цьому слід зазначити, що в загальних надходженнях акцизного збору до зведеного бюджету України домінує збір з товарів, вироблених в Україні.

У 2008–2010 роках вагоме значення у формуванні загальних доходів від акцизного податку мають надходження акцизу з алкогольних напоїв та тютюнових виробів, на які в 2010 році припадає майже 80% від загальної суми, акумульованої від даного податку. Порівняння структури надходжень акцизного податку у розрізі підакцизних товарів, що виробляються в Україні за період, що досліджується, зображено на рис. 1.

Зростання акцизного податку з тютюнових виробів у 2008–2010 роках відбулося через збільшення його ставок. Поряд із цим вітчизняна податково-бюджетна система стикнулася із проблемою різкого зменшення надходжень до державного бюджету в перші податкові періоди (два–три місяці) після набрання чинності законами про збільшення ставок акцизу на тютюнові вироби. Водночас споживчий ринок тютюнових виробів у ці періоди був повністю насичений (і навіть перенасичений) продукцією за цінами, встановленими виробниками без урахування збільшеного податкового тиску. Це свідчить про те, що виробники тютюнових виробів – платники акцизного збору в період до набрання чинності підвищеними ставками інтенсивно насичують ринок продукцією в межах три–чотиримісячної норми споживання, сплачують акцизний збір за ставками до їх підвищення і, та-

Надходження акцизного збору та його частка у структурі доходів зведеного бюджету, мобілізованих Державною податковою службою України протягом 2008–2010 років

Показники	2008	2009	2010
Доходи бюджету, млн. грн.	297893,0	272 967,0	281 961,7
Мобілізовано акцизного збору із вироблених в Україні товарів, млн. грн.	10 356,2	17 934,5	23 715,3
% до загальних доходів бюджету	3,4	6,5	8,4
Мобілізовано акцизного збору із ввезених на територію України товарів, млн. грн.	344,7	666,1	1 130,4
% до загальних доходів бюджету	0,1	0,2	0,4

Джерело: оперативна інформація ДПА України.

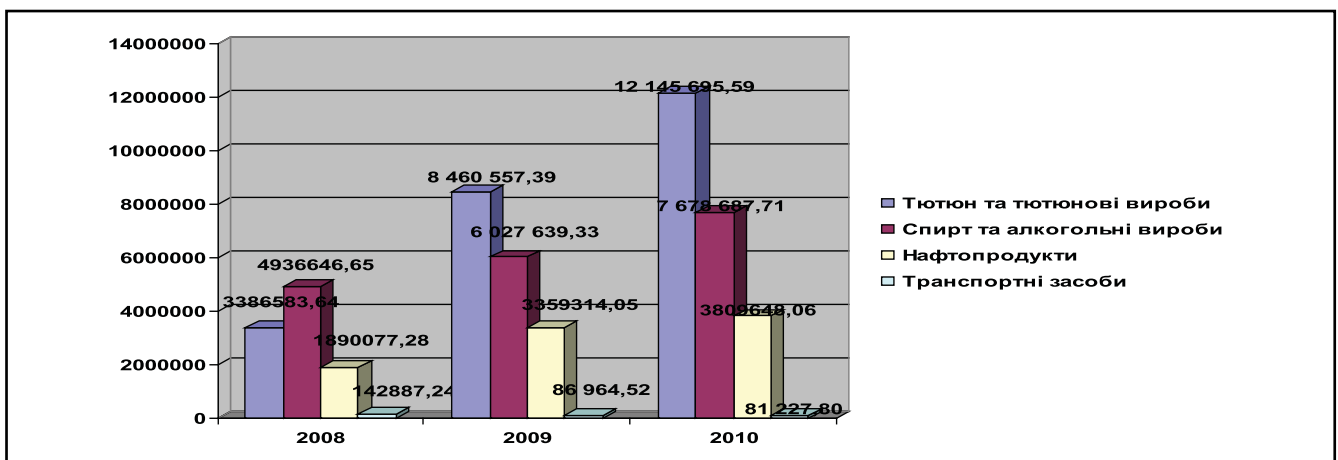


Рисунок 1. Структура надходжень акцизного податку з вітчизняних товарів до державного бюджету за 2008–2010 роки, тис. грн.

Джерело: оперативна інформація ДПА України.

ким чином, одержують можливість зберігати дохідність операцій із сигаретами та присутність на ринку без збільшення податкових платежів. Така поведінка виробників сигарет щоразу після підвищення ставок акцизу призводить до зменшення річного обсягу планових надходжень до державного бюджету, а також до зриву помісячних планів виконання доходів бюджету за акцизним збором.

Так, із 1 травня 2009 року ставки акцизного збору у грошовому вираженні на сигарети з фільтром було збільшено в 1,6 раза, на сигарети без фільтра – в 2,24 раза. Ставку у відсотках до обороту продукції було збільшено на 4 відсоткових пункти. За таких умов після підвищення ставок акцизного збору розрахунковий обсяг надходжень до державного бюджету мав становити близько 950 млн. грн. на місяць. Проте в червні 2009 року він дорівнював лише 587,40 млн. грн., а в липні – 718 млн. грн. Планових показників надходження досягли лише у вересні–жовтні 2009 року (рис. 2). Загалом унаслідок застосування вищеприписаного механізму мінімізації державний бюджет недоотримав у 2009 році близько 760 млн. грн.

Аналогічна ситуації спостерігалася і в 2010 році, коли з 1 липня ставки акцизу у грошовому вираженні на сигарети з фільтром було збільшено в 1,3 раза, а у відсотках до обороту продукції – на 5 відсоткових пунктів. Щомісячні розрахункові обсяги надходжень від акцизу з урахуванням такого підвищення мали становити 1507 млн. грн. Однак у серпні цього року надійшло лише 742 млн. грн., а у вересні – 1191 млн. грн. Отже, лише за три місяці 2010 року державний бюджет недоотримав 1 млрд. 344 млн. грн., що становило близько 16% від запланованих додаткових надходжень до держбюджету.

Нагадаємо, що ПКУ ставки акцизного збору на тютюнові вироби з 1 січня 2011 року підвищені на 6,9%. Згідно з до-

кументом ставка акцизу на цигарки з фільтром підвищена з 90 до 96,21 грн./тис. од., цигарки без фільтра – з 40,25 до 43,03 грн./тис. од.; сигари – з 140 до 149,66 грн./кг, тютюн, замітники тютюну, – з 50 до 53,45 грн./кг, тютюн для паління – з 70 до 74,83 грн./кг; жувальний і нюхальний тютюн – з 20 до 21,38 грн./кг. Мінімальне податкове зобов'язання зі сплати акцизу на цигарки без фільтра підвищилося з 57,5 до 61,47 грн./ тис. од., а на цигарки з фільтром – зі 150 до 160,35 грн./ тис. од.

Наслідками таких дій тютюнових підприємств є відчутне зниження надходжень до державного бюджету (до 50% від помісячного плану) та перенасичення ринку дешевою тютюновою продукцією. При цьому низькі ціни на тютюнові вироби роблять їх більш доступними для молоді та дітей. Отже, очікувані регулюючі ефекти у напрямі обмеження споживання шкідливих товарів не досягаються.

Ще одним джерелом збільшення надходжень внутрішнього акцизу стало підвищення ставок акцизного податку на пиво та лікєро–горілчану продукцію. В цілому обсяг надходжень з цього джерела збільшився на 1,7 млрд. грн., або на 27,3%. Проте таке підвищення акцизного податку, а також необґрунтоване підвищення ціни на спирт негативно вплинули на виробничу діяльність підприємств лікєро–горілчаної галузі. Враховуючи те, що з 1 вересня 2010 року ставка акцизного податку підвищилася до 39,4 грн. за 1 літр 100% спирту, виробництво лікєро–горілчаної продукції скоротилося на 18% у порівнянні з попереднім періодом минулого року і становило 25 млн. дал. З 1 січня 2011 року ПКУ підтверджене підвищення ставок акцизного податку на лікєро–горілчані вироби з 39,4 до 42,12 грн. за 1 л 100% спирту, що, у свою чергу, призвело до скорочення вироб-

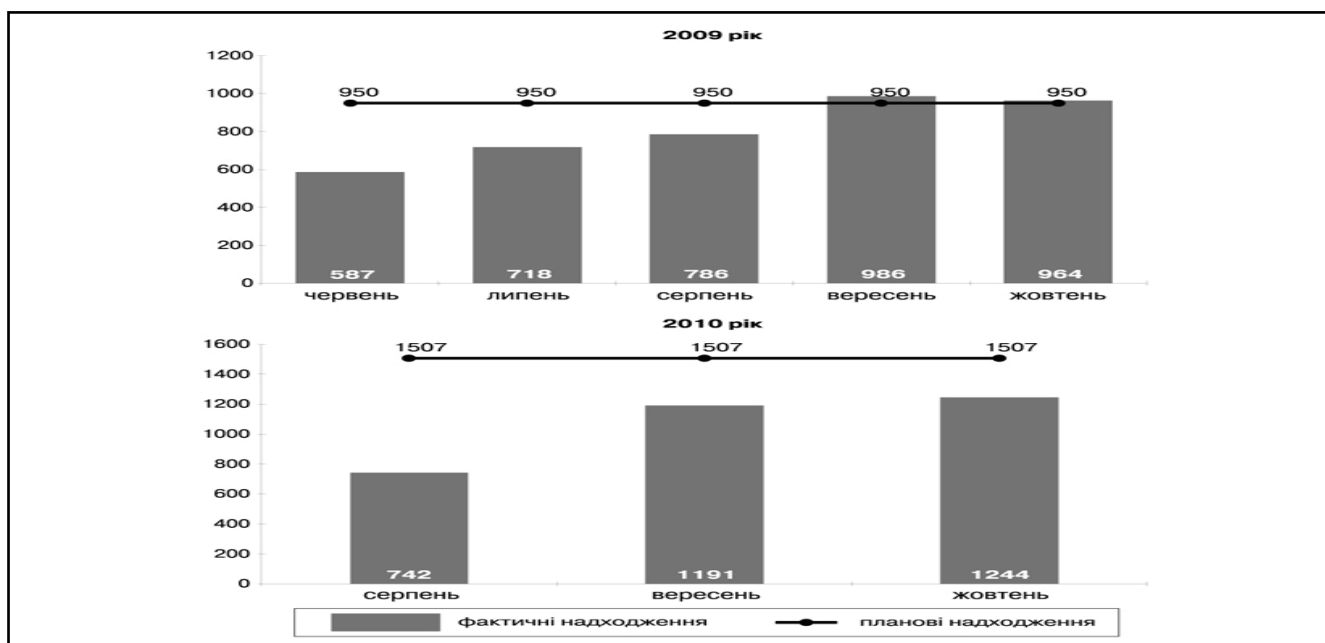


Рисунок 2. Співвідношення планових і фактичних надходжень до Державного бюджету України від сплати акцизного збору на сигарети, млн. грн.

Джерело: Горіна Ірина. Чому Україна не бажає щороку отримувати мільярд гривень?! [Електронний ресурс] / І. Горіна // Дзеркало тижня. – 2010. – №44. – Режим доступу: <http://dt.ua/articles/61533> – Назва з екрана.

ництва горілки, лікерів і наливок в Україні у січні–квітні 2011 року в порівнянні з аналогічним періодом 2010 року. За даними Держкомстату, в цей період виробництво горілки, інших міцних спиртних напоїв скоротилося на 25,6% (зі 11,7 до 8,7 млн. дал; лікерів), солодких наливок, спиртових на- стоянок, інших спиртних напоїв – на 9% (з 3,3 до 3 млн дал).

Охарактеризовані тенденції могли б розцінюватися як позитивні в частині обмеження споживання лікеро–горілчанних виробів. Однак саме даний ефект в Україні під питанням. Значне зростання ставок акцизного податку на дані види продукції поки що створює лише умови для мінімізації даного податку, а також спричинює скорочення обсягів легального виробництва цих видів підакцизних товарів та насичення вітчизняного ринку більш дешевою – контрабандною, не- легальною та фальсифікованою продукцією [2, с. 104]. За деякими даними, тінювий ринок виробництва горілки збіль- шився на 40%, а тютюну – на 10%. Ці тенденції знайшли своє відображення і у динаміці надходжень акцизного по- датку. Зокрема, обсяги надходжень акцизного податку з ім- портної лікеро–горілчаної продукції збільшилися майже в 2,5 раза, вина – в 1,4 раза, пива – в 1,5 раза [2].

Отже, очевидною проблемою, яка сьогодні існує в системі оподаткування акцизним податком, є не лише визначення оптимальних ставок оподаткування даної продукції, а й по- сильнення адміністрування податку. Зважена диференціація ставок та прогнозована акцизна політика дозволить держа- ві регулювати споживання окремих видів товарів, а також підтримувати розвиток відповідних галузей національної економіки. Посилення адміністративних заходів фіскально- го впливу дозволило б досягти очікуваних регулюючих ефектів у напрямі коригування обсягів споживання насе- ленням шкідливих для здоров'я товарів.

Практичними шляхами удосконалення механізму спра- вляння акцизного податку можуть бути такі.

Перш за все необхідно створити механізм протидії мініміза- ції виробниками тютюнових виробів акцизного податку. Він має передбачати встановлення тимчасових лімітів продукції, які платник акцизного податку на тютюнові вироби може реалізовувати зі сплатою акцизу за ставками до їх підвищення. Перевищення лімітів реалізації тягне за собою нарахування акцизного податку на тютюнові вироби за підвищеними став- ками з урахуванням підвищеного мінімального податкового зобов'язання. До речі, аналогічний механізм протидії запро- ваджений більшістю держав, зокрема він діє у Великобританії, Іспанії, Латвії, Литві, Нідерландах, Німеччині, Польщі, Словенії, США, Угорщині, Чехії та Швейцарії [3].

Паралельно для удосконалення ринкових відносин у спир- товій і лікеро–горілчаній підгалузях можна рекомендувати знизити податкове навантаження на лікеро–горілчані вироби до рівня, який би дозволяв формувати легальний ринок цієї продукції в обсягах потреби країни в ній (30–35 млн. дал на рік), завдяки чому зростуть надходження коштів до держав- ного бюджету, споживач одержить якісну продукцію, а тіньо-

вий ринок буде замінений на легальний. Крім того, доцільно посилити адміністративну відповідальність за реалізацію та обіг фальсифікованої продукції, знищувати вилучені за рішен- ням суду алкогольні напої та спирт, а за умови економічної до- цільності – і переробляти етиловий спирт на технічний.

З метою нарощування експортного потенціалу спиртової та лікеро–горілчаної підгалузей України доцільно розробити та впровадити в практику програму державної підтримки експорту алкогольних виробів. Для цього необхідно обґрун- тувати концепцію щодо розвитку цих підгалузей з урахуван- ням сучасного стану ринку їх продукції, підвищити рівень маркетингової роботи та вдосконалити фінансово–кредит- не забезпечення на підприємствах.

Висновки

Наразі механізм справляння акцизного податку ще не зовсім досконалий. Основні проблеми його функціонування пов'язані насамперед із неузгодженістю рішень щодо наро- щування фіскальних можливостей та одночасного забезпе- чення регулюючого впливу.

Підсумовуючи сказане, вважаємо за доцільне викласти деякі пропозиції з удосконалення оподаткування підакциз- них товарів, а саме:

- обґрунтоване зростання ставок акцизного податку на алкогольні напої та тютюнові вироби;
- використання світового досвіду щодо встановлення тимчасових лімітів на тютюнову продукцію, які платник ак- цизного податку може реалізовувати зі сплатою акцизу за ставками до їх підвищення;
- посилення державного контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів;
- збалансування фіскальної та соціально–регулюючої складової використання акцизного податку.

Реформування механізму акцизного оподаткування має привести до формування прозорого і стабільного правового поля діяльності платників цього податку, сприятиме стано- вленню справедливого конкурентного середовища та одно- часно спричинить зростання обсягів надходжень до дер- жавного бюджету.

Апробація запропонованих заходів дозволить як підви- щити фіскальну ефективність акцизного податку в Україні, так і створить умови для забезпечення сталого розвитку підприємств–виробників підакцизної продукції, а також за- хистити вітчизняних споживачів від неякісної продукції як вітчизняного, так і імпортного походження.

Література

1. Боровик П.М. Проблеми акцизного оподаткування в Україні [текст] / П.М. Боровик., В.О. Ладиженська // Економічний вісник Донбасу. – 2011. – №3. – С. 103–107.
2. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2010 рік / [Щербина І.Ф., Рудик А.Ю., Зубенко В.В. та ін.]; ІБСЕД, Проект «Зміцнен- ня місцевої фінансової ініціативи», USAID. – К., 2011. – 142 с.

3. Горіна Ірина. Чому Україна не бажає щороку отримувати мільярд гривень?! [Електронний ресурс] / І. Горіна // Дзеркало тижня. – 2010. – №44. – Режим доступу: <http://dt.ua/articles/61533>. – Назва з екрана.

4. Жукевич О.М. Досвід оподаткування підакцизних товарів в Україні та країнах ЄС [Електронний ресурс] / – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/Portal/Soc_Gum/Vchtei/2010_2/NV-2010-V2_39.pdf. – Назва з екрана.

5. Пособие по налоговой политике / Под редакцией Партасарати Шома. – Вашингтон, округ Колумбия: Отдел налоговой политики,

Управление по бюджетным вопросам, Международный валютный фонд, 1995. – XII, 387 с.

6. Соколовська А.М. Основи теорії податків: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2010. – 326 с.

7. Фрадинський О.А. Еволюція акцизного оподаткування в Україні [текст] / О.А. Фрадинський // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – №1. – С. 112–115.

8. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2000. – 429 с.

В.А. ПРЕДБОРСЬКИЙ,
к.е.н., професор

Основна категоріальна структура теорії тіньової економіки

У статті розглядаються методологічні засади формування теорії тіньової економіки, її основної логико-категоріальної структури.

Ключові слова: вихідна, центральна, завершальна категорії теорії тіньової економіки.

В статье рассматриваются методологические основы формирования теории теневой экономики, ее основной логико-категориальной структуры.

Ключевые слова: исходная, центральная, завершающая категория теории теневой экономики.

In the article the methodological base of formation of shadow economy, in article the methodological base of main logical categorical structure is considered.

Keywords: initial, central, final category of theory of shadow economy.

Постановка проблеми. Процеси деформації державного управління, викликані ними масштабні загрози з боку факторів суттєвої тінізації соціально-економічних процесів, чинників тінізації транснаціонального рівня обумовлюють необхідність створення системної їм протидії, в тому числі гносеологічними засобами, становлення та розвитку теоретичних досліджень тіньових соціально-економічних явищ. У зв'язку з цим розгляд шляхів піднесення методологічного інструментарію досліджень тіньової економіки на основі становлення теорії тіньової економіки в умовах сучасних системних кризових явищ є актуальним напрямом економічних досліджень, засобом значного поглиблення вивчення природи тіньових механізмів.

Необхідність протидії тіньовій економіці знайшла відображення у ряді важливих законодавчих, нормативно-правових актах держави, таких як Закон України «Про засади запобігання і протидії корупції» (2011), Указ Президента України «Про невідкладні додаткові заходи щодо посилення

боротьби з організованою злочинністю і корупцією» (2003, №84/2003), проект Державної програми детінізації економіки, Указ Президента України «Про першочергові заходи щодо детінізації економіки та протидії корупції» (2005, №1615/2005), постановках Кабінету Міністрів України «Про затвердження Комплексної програми профілактики правопорушень на 2007–2009 роки» (2006, №1767), з питань відстеження процесів тінізації економіки та розроблення рекомендацій щодо обмеження її зростання, цілий ряд відомчих актів тощо.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. До вітчизняних досліджень з тіньової економіки відносяться праці В.Д. Базилевича, А.В. Базилюка, О.І. Барановського, В.М. Бородюка, З.С. Варналія, А.С. Гальчинського, С.О. Коваленка, І.І. Мазур, В.О. Мандибури, В.М. Поповича, О.В. Турчинова та інших. Значний внесок у розробку адміністративно-правових, кримінально-правових, кримінологічних аспектів протидії тіньовій економіці здійснили вітчизняні вчені-юристи. В той же час у зв'язку з недостатнім системним вивченням явища тіньової економіки, створення її теорії як логічно побудованої системної організації категоріального апарату теоретичного пізнання, особливості прояву тіньової економіки, її дисфункційної природи у вітчизняних умовах потребують подальшого спеціального вивчення, зокрема розробки категоріальної структури теорії тіньової економіки.

Метою статті є подальший розвиток методологічного забезпечення вивчення сутності тіньової економіки на основі побудови спеціальної теорії як системної дисфункції державного управління, розвитку його кризових форм існування.

Виклад основного матеріалу. Теорія являє собою систему категорій та законів, що відображають у своїй структурі сутність предмета дослідження в цілому, тобто його цілісну структуру. Теоретична проблема дослідження висувається лише там, де мова йде про цілісний розгляд предмета, об'єкта.