

джетів, Пенсійного фонду, Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, Фонду загальнооб'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття.

5. У структурі джерел сукупного доходу сімей (як і особистого, і всього населення) за останні роки відбулися певні зміни. Частка доходів у вигляді оплати праці, що становить основну частину сукупного доходу сімей, має тенденцію до зниження; збільшується питома вага доходів від особистого підсобного господарства, питома вага інших джерел також має тенденцію до зростання.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Баланда А. Доходи населення в контексті безпечного розвитку особи та суспільства / А.Баланда // Україна: аспекти праці. – 2006. – № 5. – С. 3–7.
2. Економічний словник – довідник / За ред. д.е.н., проф. С.В. Мочерного; худож. оформ. В.М. Штогірина. – К. : Феміна, 1995. – 368 с.
3. Колот А. Теоретичні і прикладні аспекти підвищення доходів працюючих як передумови збереження та розвитку людського капіталу / А. Колот, С. Григорович // Україна: аспекти праці. – 2005. – № 8. – С. 19–27.
4. Лукаш Ю. А. Энциклопедический словарь-справочник руководителя предприятия [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://slovari.yandex.ru/dict/lukash>.
5. Мандибура В.О. Рівень життя населення та механізми його регулювання: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.09.01 / В.О. Мандибура; НАН України. Ін-т економіки. – К., 1999. – 36 с.
6. Суринов А.Е. Доходы населения. Опыт количественных изменений / А.Е. Суринов – М. : Финансы и статистика. – 2000. – 432 с.
7. Словник нормативних економічних термінів: [навч.-метод. посібник] / Укладач Л.І. Гаврилюк. – Житомир : ЖІТІ. – 2002. – 184 с.
8. Тютюнникова С.В. Формування доходів населення в умовах ринкової трансформації економіки інверсійного типу: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.01.01 / С.В. Тютюнникова; Харк. держ. ун-т. – Х., 1999. – 37 с.
9. Якушик І.Д. Податкові системи зарубіжних країн: [довідник] / І.Д. Якушик, Я.В. Литвиненко. – Київ: «МП Леся», 2004. – 480 с.
10. Електронний ресурс Держкомстату України. – Режим доступу : www.ukrstat.gov.ua.

УДК 336.01:336.221

Кучерова Г.Ю.

*кандидат економічних наук, доцент кафедри оподаткування
Класичного приватного університету, м. Запоріжжя*

КОНЦЕПЦІЯ ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЇ РОЗВИТКУ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

У статті здійснено спробу обґрунтувати концептуальну модель формування стратегії розвитку оподаткування на основі теорії свідомого оподаткування та життєздатності податкової системи. Обґрунтовано визначення суті поняття стратегії розвитку оподаткування. Запропоновано теоретико-методологічний інструментарій реалізації концептуальної моделі, що базується на теорії оподаткування, фіскальної соціології, психології, теорії поведінкової економіки, економіко-метаматичному моделюванні. Запропоновано ряд принципів, що забезпечують одночасне збереження обраної траєкторії розвитку оподаткування та системи її обмежень соціально-економічного характеру. Обґрунтовано ряд етапів реалізації концептуальної моделі.

Кучерова А.Ю. КОНЦЕПЦИЯ ФОРМИРОВАНИЯ СТРАТЕГИИ РАЗВИТИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В УКРАИНЕ

В статье предпринята попытка обосновать концептуальную модель формирования стратегии развития налогообложения на основе теории сознательного налогообложения и жизнеспособности налоговой системы. Обосновано определение сути понятия стратегии развития налогообложения. Предложено теоретико-методологический инструментарий реализации концептуальной модели, базирующейся на теории налогообложения, фискальной социологии, психологии, теории поведенческой экономики, экономико-метаматическому моделированию. Предложен ряд принципов, обеспечивающих одновременное сохранение выбранной траектории развития налогообложения и системы ее ограничений социально-экономического характера. Обосновано ряд этапов реализации концептуальной модели.

Kucherova A.Yu. THE CONCEPT OF STRATEGY DEVELOPMENT TAX IN UKRAINE

The article attempts to justify a conceptual model of taxation development strategies on the basis of a conscious theory of taxation and sustainability of the tax system. As reasonably determined by the essence of the concept tax strategy. Proposed theoretical and methodological tools of realization of the conceptual model based on the theory of taxation, fiscal sociology, psychology, theory of behavioral economics, economic and mathematical modeling. A number of principles to ensure the simultaneous preservation of the chosen path of development of the tax system and its limitations of socio-economic nature. Substantiated a number of stages of the conceptual model.

Актуальність. В результаті недосконалості та неузгодженості нормативно-правового забезпечення формування стратегічних документів в Україні в наукових роботах виникло декілька варіантів вирішення цього завдання. В роботах [1; 2; 3] дискутується питання щодо першочерговості таких документів, як доктрина, стратегія, концепція, стратегічний план, програма тощо. Проте, жодною правовою нормою

не затверджено обов'язкова наявність в стратегічних документах усіх зазначених категорій, окрім, стратегій та стратегічного плану та програм, при цьому, прогнози взагалі не розглядаються. На наш погляд, на сучасному етапі розвитку держави виникла обумовлена потреба у формуванні концепцій, як елемента проектно-орієнтованого аналізу в системі стратегічного управління. Згідно ст. 5 Закону

України «Про державні цільові програми» відзначено, що після ініціювання державної цільової програми здійснюється схвалення розробленої концепції, і тільки потім здійснюється її проектування. В роботі [4] відзначено про те, що першочерговим завданням в процесі розробки стратегій є формулювання саме концептуальних положень, які узагальнюються у відповідну концептуальну модель, конкретизація та етапи реалізації якої наводяться у стратегії, а тому і у стратегічному плані та інших стратегічних документах. Зауважимо, що під концепцією прийнято «певний спосіб розуміння, трактування якогось явища, предмета, процесу, керівна ідея для їх систематичного пояснення, що тісно пов'язана з теорією та парадигмою науки» [5, с. 42]. В свою чергу, етимологія поняття траєкторії виходить із суті сформованого шляху руху об'єкту.

Загальним проблемам розвитку оподаткування та його впливу на соціально-економічну систему, проблемам розвитку податкової культури та дисципліни, аспектам державного регулювання системи оподаткування присвячено праці: Андрущенко В.Л., Аранчій В.І., Вишневський В.П., Єфименко Т.І., Іванов Ю.Б., Калінеску Т.В., Кизим М.О., Клебанова Т.С., Крисоватий А.І., Мельник В.М., Олешко А., Письменний В.В., Поддєрьогін А.М., Покатаєва О.В., Тарангул Л.Л., Тімарцев О.Ю., Тищенко О.М., Тучак Т.В., Юрій С.І. та інші. Проте, питання стратегічного розвитку оподаткування приділено недостатньо уваги.

Мета статті полягає в обґрунтування концептуальної моделі формування стратегії розвитку оподаткування в Україні

Виклад основного матеріалу дослідження. На думку Жаліло Я.А. «побудова стратегії має ґрунтуватися на наукових стратегічних дослідженнях, які забезпечували б інтегральний системний підхід до аналізу процесів, що відбуваються, та побудованих на цій методологічній основі практичних рекомендацій» [6, с. 21].

Саме тому, з метою обґрунтування стратегії розвитку оподаткування сформулюємо основні концептуальні положення, які б враховували як європейський вектор інтеграції держави, так і ментальні особливості розвитку соціально-економічної системи України.

Таблиця 1

Семантичне моделювання економічної категорії «стратегія розвитку оподаткування»

Сутнісна складова	Визначення
Стратегія	Концепція загальної траєкторії руху процесу функціонування соціально-еколого-економічної системи держави на період t , план дотримання якої доводиться у програмних документах
Розвиток	Процес переходу якісно-кількісного стану з одного рівня до вищого (кращого)
Оподаткування	Множина послідовно узгоджених, регламентованих чинним законодавством дій щодо забезпечення справедливості стягування, повноти справляння податків, зборів та обов'язкових платежів, спрямованість яких формується згідно податкової політики держави та є релевантною стратегічним цілям соціально-економічного розвитку держави.

Джерело: розробка автора

Дослідивши етимологію понять «стратегія», «оподаткування», «розвиток», маємо підстави для здійснення семантичного моделювання економічної категорії «стратегія розвитку оподаткування», табл. 1.

У роботі приймається суть поняття «розвитку» трактувати за положеннями Бакурової А.В., а саме: як «процес переходу з одного стану в інший, перехід від старого якісного стану до нового якісного стану, від простого до складного, від нижчого до вищого» [6, с. 86].

На підставі даних табл. 1 стратегію розвитку оподаткування вбачаємо у концепції загальної траєкторії свідомого руху послідовно узгоджених, регламентованих чинним законодавством дій щодо досягнення справедливості стягування та повноти справляння податків, зборів, обов'язкових платежів, спрямованість яких формується згідно податкової політики, що є релевантною стратегічним цілям соціально-економічного розвитку держави на період t , план дотримання та реалізації якої доводиться програмними документами.

Методологічний базис формування стратегії розвитку оподаткування в Україні пропонується розробити на основі теорії свідомого оподаткування, що полягає у визначенні ролі та значення і місця податкової свідомості як основи збалансування інтересів в системі міжсекторної взаємодії суб'єктів оподаткування у довгостроковій перспективі на рівні макроекономічних процесів держави. В основу теорії свідомого оподаткування покладемо концептуальні положення теорії оподаткування, фіскальної соціології, психології, теорії поведінкової економіки. Інструментарій пропонованого методологічного підходу забезпечить виконання оцінювання рівня податкової свідомості на основі синтезу методів соціологічного опитування та методології нечіткого моделювання; побудови системи сценаріїв досягнення стратегічної мети на основі нечіткого когнітивного моделювання та рефлексивного управління, шляхів їх реалізації, що дасть змогу підвищити рівень соціально-економічної ефективності оподаткування та сприяти підвищенню рівня синергетичного ефекту в системі міжсекторної взаємодії суб'єктів оподаткування.

Системне забезпечення реалізації теорії свідомого оподаткування представлено в контексті обґрунтування концептуальних положень теоретико-методологічних засад формування та оцінювання рівня життєздатності податкової системи держави на основі принципів теорії життєздатності соціально-економічних систем та теорії оподаткування, що містить систему сценаріїв, які базуються на інтегральному оцінюванні та прогнозуванні параметрів надійності, стійкості, живучості та вмотивованості податкової системи, збалансування та підвищення рівня яких формує зростаючу життєздатну траєкторію стратегічного розвитку оподаткування в Україні.

Отже, концептуальну модель науково-методологічного підходу щодо формування стратегії розвитку оподаткування в Україні наведено на рис. 1.

Представлена на рис. 1 концептуальна модель структурно складається із трьох основних контурів: середній (основний) демонструє структуру методології формування стратегії розвитку оподаткування в Україні, два крайніх контури розкривають зміст формальних та неформальних складових оподаткування.

Метою неформального контуру є досягнення свідомого оподаткування, в контексті значення оподаткування як процесу, шляхом формування податкової свідомості у суб'єктів оподаткування. В свою чергу,

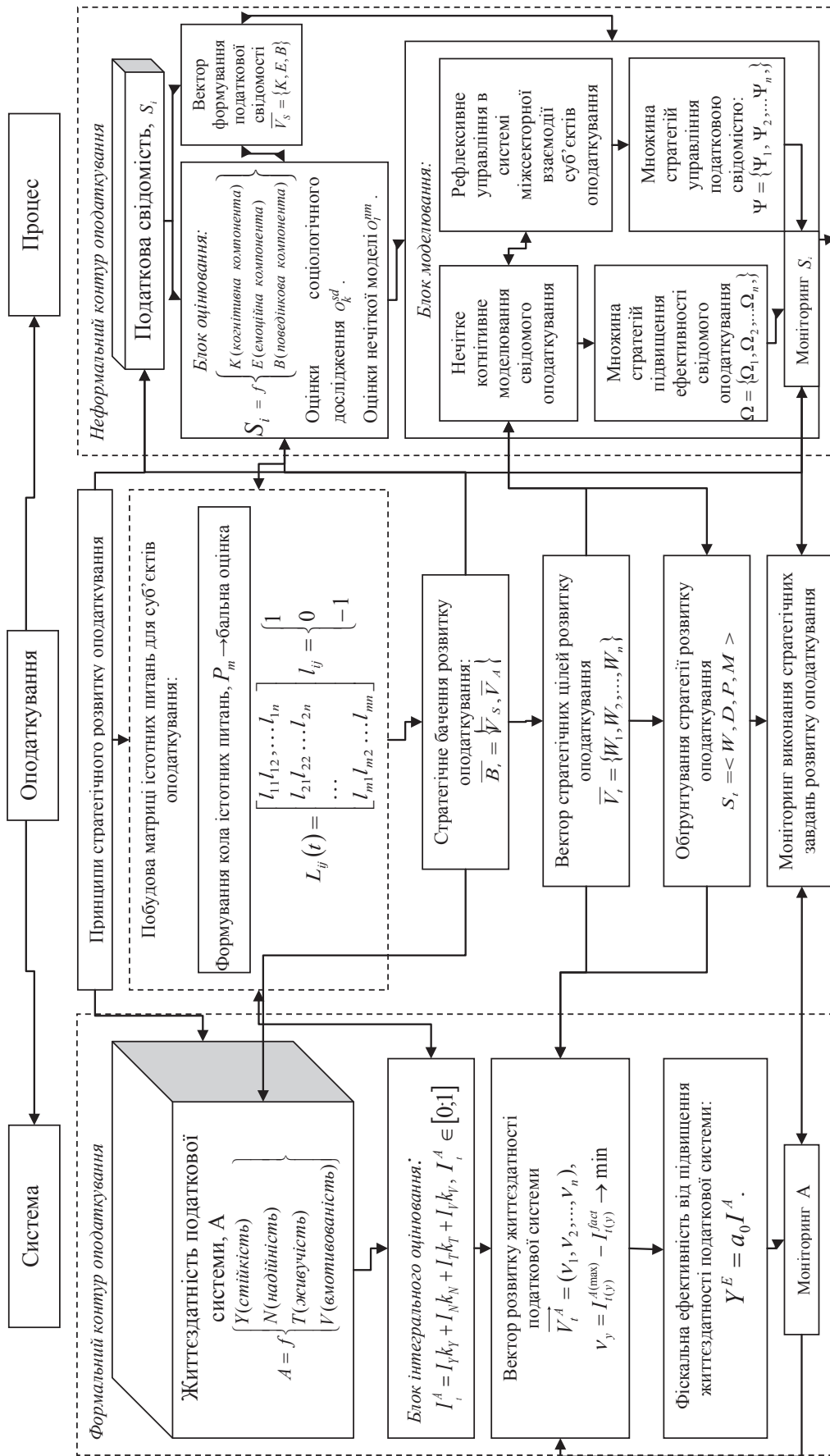


Рис. 1. Концептуальна модель науково-методологічного підходу щодо формування стратегії розвитку оподаткування в Україні

Джерело: розробка автора

формальний контур демонструє системний погляд на оподаткування крізь призму життєздатності податкової системи.

В основу концептуальних положень формування стратегії розвитку оподаткування в Україні покладено ряд принципів, що забезпечують одночасне збереження обраної траєкторії розвитку оподаткування та системи її обмежень соціально-економічного характеру:

1. *Мінімізація складності.* Оподаткування як система представляє собою сукупність взаємопов'язаних податкових елементів, зростання складності якої негативно впливає на ефективність оподаткування. До того ж, оподаткування як процес стягування та справляння податків повинно бути максимально простим та інформаційно забезпеченим для пересічного громадянина, саме тому складність як параметр оподаткування повинна стати об'єктом державного регулювання.

2. *Забезпечення життєздатності.* Передбачає забезпечення умов існування та розвитку податкової системи, тобто надійності її структури та стійкості взаємодії із зовнішнім середовищем. [8, с. 21]. Таким чином, оподаткування повинно бути ефективним для усіх суб'єктів оподаткування (влади, платників податків, контролюючих органів, податкових агентів).

3. *Самоорганізація.* Під принципом самоорганізації суб'єктів оподаткування розуміємо свідому організацію діяльності суб'єктів оподаткування щодо формування бази податкових знань, набуття практичних навичок та освоєння методів прийняття рішень у сфері оподаткування.

4. *Усвідомлення.* Оподаткування є ефективним, коли кожен із суб'єктів оподаткування усвідомлює (розуміє, осмислює, критично оцінює) своє значення та роль на кожному етапі. Усвідомлення - складний та довготривалий процес, який починається з формування податкової свідомості у площині кожного із суб'єктів оподаткування. Проте, саме усвідомлення у сфері оподаткування забезпечує довготривалий синергетичний ефект в системі міжсекторної взаємодії суб'єктів оподаткування та мінімізацію податкових втрат.

5. *Відповідальність.* Формування податкової свідомості також забезпечується інститутом відповідальності, як правової, так і соціальної. Кожен із суб'єктів в процесі оподаткування повинен достовірно оцінювати наслідки прийняття рішень, що настають для кожного без виключень. В умовах недосконалого правового поля в сфері оподаткування бездіяного інституту відповідальності, зокрема, соціальної, ефективність оподаткування знижується за рахунок безкарності та байдужості до громадянського обов'язку.

6. *Прозорості.* Однією із вагомих умов формування свідомого оподаткування є прозорість відносин в системі міжсекторної взаємодії та на кожному етапі в процесі стягування та справляння податків і зборів. Прозорість в оподаткуванні ускладнює реалізацію корупційних схем та використання механізмів мінімізації податкового зобов'язання.

7. *Стратегічне цілепокладання.* Даний принцип характеризує систему проміжних та кінцевих стратегічних цілей [9], що формують вектор стратегічного розвитку оподаткування. Як зазначає А.І. Пригожин, є три джерела цілепокладання, а саме: залежно від потреб та зовнішнього тиску; в умовах конкуренції між суб'єктами; ціннісна орієнтація [10]. Загалом, процес цілепокладання характеризується як активність свідомості суб'єкта щодо

досягнення кінцевих бажаних результатів за певний період. Згідно методології оцінювання цілей SMART визначено такі критерії цілей: 1) S (specific – конкретність) передбачається чіткість формулювання та визначення характеристик результату; 2) M (measurable – вимірюваність) підлягає вимірюванню, оцінюванню та наявності системи індикаторів; 3) A (assignable – досяжність) – мета повинна бути реально досяжною, обґрунтованою, доведеною, вагомою; 4) R (realistic – актуальність) – відповідати сучасним вимогам як внутрішнього середовища системи, так і під дією впливу зовнішніх збурень; 5) T (time related – визначеність в часі) – обмежуватися часовими інтервалами на кожному етапі її досягнення та в цілому [11; 12].

8. *Системність.* Оподаткування як процес і система мають взаємопов'язані елементи, структура та зв'язки яких не повинні суперечити один одному та системі в цілому. Тобто, організація процесу оподаткування повинна здійснюватися в контексті системного підходу та аналізу.

Система пропонованих принципів формує правила стратегічного розвитку оподаткування з урахуванням сукупності формально-неформальних факторів, дотримання яких забезпечить досягнення стратегічної мети – формування свідомого оподаткування в Україні.

Концептуальна модель стратегії розвитку оподаткування в Україні передбачає реалізацію ряду етапів, а саме:

1. Формування стратегічного бачення розвитку оподаткування в Україні, вихідними даними якого є сформовані вектори та цілі стратегічного розвитку зазначеної предметної області.

2. Обґрунтування теоретико-методологічних засад, що можуть забезпечити досягнення поставлених стратегічних цілей, вихідними даними якого є синтез методів та моделей формування стратегії розвитку оподаткування в контексті визначених векторів дослідження.

3. Обґрунтування системи факторів предметної області дослідження, що відображає його сформовані вектори. Вихідними даними виступають система факторів податкової свідомості в контексті міждисциплінарних зв'язків і закордонного досвіду та система факторів життєздатності податкової системи, сформованої на основі методології життєздатності соціально-економічних систем.

4. Обґрунтування вибору прикладних інструментів дослідження предметної області, вихідними даними якого є конкретні методи та технології моделювання, використання яких дає змогу отримати кількісно-якісні характеристики альтернативних варіантів досягнення поставлених стратегічних цілей.

5. Практична реалізація модельного базису на фактичних даних, вихідними параметрами якого виступатиме стратегія розвитку оподаткування в Україні.

6. Обґрунтування системи моніторингу стану платників податків, податкової свідомості суб'єктів оподаткування та життєздатності податкової системи.

Прийняття рішень щодо визначення стратегічних цілей в межах означених предметних областей дослідження пропонується здійснювати за принципом не «згори вниз», а навпаки, «знизу догори та вниз».

Як зазначено у роботі [29], цілі для державного управління мають народжуватися «внизу» – походити від потреб і інтересів людей, об'єднаних у державу. [13, с. 35, с. 44]

Практика демонструє, що стратегії соціально-економічного розвитку в Україні приймаються владою без урахування думки та бачення громади. Таким чином, стратегічні пріоритети розвитку держави спускаються до населення, бачення якого щодо пріоритетності питань суттєво відрізняється від владних. Звідси виникає неузгодження, непопора, бездіяльність та байдужість у громаді.

Висновки. Таким чином, в статті запропоновано концептуальну модель формування розвитку оподаткування в Україні, що базується на основі теорії свідомого оподаткування, яка полягає у визначенні ролі, значення і місця податкової свідомості як основи збалансування інтересів в системі міжсекторної взаємодії суб'єктів оподаткування у довгостроковій перспективі на рівні макроекономічних процесів держави; та теорії життєздатності соціально-економічних систем, принципи якої адаптовано до особливостей функціонування та розвитку податкової системи.

Перспективою подальших досліджень виступає реалізація запропонованої концептуальної моделі.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Лопушняк Г. Оптимізація структури стратегічних документів державної соціальної політики України / Г. Лопушняк // ЕФЕКТИВНІСТЬ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ. – №29. – 2011. – С. 365-374.
2. Антонюк В. В. Ієрархія керівних документів державної політики з питань забезпечення інформаційної безпеки: шляхи впорядкування // Актуальні проблеми державного управління, педагогіки та психології. – 2013. – № 2. – С. 11-16.
3. Баровська А.В. Оптимізація структури керівних документів державної політики (на прикладі інформаційної сфери) : аналіт. доповідь / А.В. Баровська. – К.: НІСД, 2001. – 88 с.
4. Берданова О.В., Вакуленко В., Тертичка В. Стратегічне планування // Посібник для слухача / О.В. Берданова, В.М. Вакуленко, В.В. Тертичка – К.: ПАУСІ. – 2007.
5. Технологія наукових досліджень (схеми та приклади) : Навчальний посібник / укладач М.С. Дороніна. – 2-е вид., випр. і доп. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2006. – 104с. укр. мова, с. 42.
6. Жаліло Я.А. Теорія та практика формування ефективної економічної стратегії держави : монографія. – К.: НІСД, 2009. – 336 с., іл.
7. Моделювання структури життєздатних соціально-економічних систем : монографія [Сергєєва Л.Н., Бакурова А.В., Воронцов В.В., Зульфугарова С.О.]. – Запоріжжя: КПУ, 2009. – 200 с. – с. 86.
8. Бакурова А.В. Самоорганизация социально-экономических систем: модели и методы: монография/А.В. Бакурова. – Запорожье: КПУ, 2010. – 328с. – на укр. языке.
9. Результативність стратегічного цілепокладання енергогенеруючих підприємств. [Електронний ресурс] / О.О. Охріменко // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2014. – № 2 (12). – С. 63-68. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2014/n2.html>
10. Пригожин А.И. Цели и ценности. Новые методы работы с будущим / А.И. Пригожин. – М. : Издательство «Дело» АНХ, 2010. – 432 с.
11. Попов С.А. Актуальный стратегический менеджмент: учеб.-практич. пособие. – М. : Изд-во Юрайт : ИД Юрайт, 2010. – 448 с.
12. Doran, G. T. (1981). There's a S.M.A.R.T. way to write management's goals and objectives. *Management Review*, Volume 70, Issue 11 (AMA FORUM), pp. 35-36.
13. Стратегічне планування: вирішення проблем національної безпеки. Монографія / В. П. Горбулін, А. Б. Качинський. – К. : НІСД, 2010. – 288 с., с. 35, с. 44.
14. Оцінка не фінансового впливу: матриця істотності: аналітичний огляд, вересень 2014 р. // Соціально відповідальний бізнес. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.svb.org.ua