

ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА ПІДВИЩЕННЯ КВАЛІФІКАЦІЇ

АСПЕКТИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

Науковий журнал 2(4)2012
Виходить 4 рази на рік. Засновано в 2010 році

Зміст

Санжаревська І.С.

Концепція реформування ДПС України:

від організації роботи до підготовки персоналу 3

Мельник Ю.В., Юрченко В.В., Богданова Н.В.,

**Інноваційні технології навчання при підвищенні
кваліфікації спеціалістів ДПС** 9

Завірюха В.В.

Сутність професійного самозростання особистості 16

Шуть В.Я.

**Ділове спілкування працівників органів Державної податкової
служби: особливості мовленнєвого етикету** 28

Свешніков С.М., Юрченко В.В., Крижановський В.І.

**Сучасні тенденції розвитку та гармонізації
податкових систем країн Європейського Союзу.**

Вектори для України 37

Демченко Г.В., Баранцева К.К.

Аналіз сучасного стану інвестування в освіту України 52

НАШІ ПОЧАТКІВЦІ

Богова І.Б.

**Методи мотивації підлеглих в органах Державної
податкової служби України** 59

Осташко О. М.

Податкова політика держави щодо протидії тіньовій економіці 67

Засновник, видавець і виготовлювач –

Центр перепідготовки та підвищення кваліфікації керівних кадрів

органів державної податкової служби України

Головний редактор – **В.В. Юрченко**, директор Центру перепідготовки та підвищення кваліфікації керівних кадрів Міністерства доходів і зборів України, кандидат економічних наук, державний радник податкової служби третього рангу, почесний працівник державної податкової служби.

Редакційна колегія:

В.І. Крижановський – перший заступник головного редактора,

С.М. Свешніков – заступник головного редактора,

Ю.В. Мельник – заступник головного редактора

Літературний редактор – *В.Я. Шуть*

Комп'ютерна верстка: *К.В. Ткаченко*

Над випуском працювали: *В.В. Юрченко, В.І. Крижановський, І. П. Сімонова, В.Ю. Ніколенко, С.М. Свешніков, Ю.В. Мельник, К.О. Линьов, В.Я. Шуть, О.Ю. Лепеха, М.Є. Чулаєвська, Т.М. Іщенко, М.Є. Богоділова, К.В. Ткаченко, С.В. Рабчук, Морозов М.М., Л.М. Костюк,*

Передруки і переклади дозволяються лише за згодою автора та редакції. Редакція не обов'язково поділяє думку автора. Відповідальність за достовірність фактів, цитат, власних імен, географічних назв та іншої інформації несуть автори публікацій. Відповідальність за зміст рекламних оголошень несе рекламодавець.

Видання зареєстровано в Міністерстві юстиції України.

Свідоцтво КВ №16714-5286Р від 07.05.2010.

Підписано до друку 15.11.2012 р. Формат 70x108 1/16.

Тираж 600 примірників.

Адреса редакції, видавця та виготовлювача:

03061, місто Київ, вул. Миколи Шепелєва, 3а

Тел./факс: (044) 455-05-72

E-mail: centre@centre-kiev.kiev.ua

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК №3702 від 04.02.2010 р.

Усі права застережено.

© «Теорія і практика підвищення кваліфікації
(Аспекти державної податкової служби)», 2012

**Санжаревська І.С.,
директор Департаменту
прогнозування, аналізу,
обліку та звітності ДПС України,
заслужений економіст України**

У статті наведено концептуальні засади реформування державної податкової служби України, спрямованого на створення сучасної податкової системи європейського зразка, перетворення її на високоякісну сервісну службу з обслуговування платників податків. Значну увагу приділено інформаційно-аналітичній складовій у діяльності відомства, упровадженню нових технологій прогнозування роботи, новим методам податкового супроводження великих платників податків. Підкреслено, що запорукою реалізації обраної стратегії реформування є кваліфікований персонал та відповідна інформаційно-технічна підтримка. З огляду на зазначене, значна увага у ДПС України приділяється роботі з персоналом та стимулюється самовдосконалення працівників.

Ключові слова: концепція реформування податкової служби, прогнозно-аналітична робота, кварталні передбачення, прогноз надходжень до бюджету, великі платники податків, робота з персоналом.

КОНЦЕПЦІЯ РЕФОРМУВАННЯ ДПС УКРАЇНИ: ВІД ОРГАНІЗАЦІЇ РОБОТИ ДО ПІДГОТОВКИ ПЕРСОНАЛУ

ДПС України, як складова податкової системи України, знаходиться у постійному розвитку та удосконаленні, з метою створення в Україні сучасного податкового відомства, що рухається у загальноєвропейському векторі розвитку податкових систем та сумісного із податковими системами європейських країн [1].

Концепція реформування – перетворення податкової служби з фіскального інструменту наповнення бюджету на високоякісну сервісну службу з обслуговування платників податків. За таких обставин питання забезпечення ритмічних та стабільних надходжень до бюджету та виконання визначених для податкової служби показників доходів бюджету не тільки не знімається з порядку денного діяльності відомства, а й набуває ще більшої ваги в умовах викликів світових фінансових ринків. Оновлення податкової системи України має охопити

усі напрями діяльності відомства (організацію роботи служби, її структуру, технічне оснащення та програмне забезпечення тощо), формувати свідомість керівників та фахівців та віддзеркалитись у наповненні бюджетів усіх рівнів.

Серед базових напрямів діяльності ДПС України, належна реалізація яких створює організаційно-методологічні засади виконання бюджетних призначень, доречно відзначити прогностно-аналітичну роботу на усіх етапах бюджетного процесу – від стратегічного прогнозування надходжень до визначення шляхів подолання ризиків невиконання бюджетних призначень, залучення належних бюджету платежів та податкового супроводження великих платників податків.

На сучасному етапі якісних перетворень у ДПС України значна увага приділяється розвитку інформаційних технологій у прогностно-аналітичній роботі.

Так, у рамках проекту «Модернізація державної податкової служби-1» розроблено програмний продукт – модельний апарат для визначення впливу макроекономічних показників на рівень податкових надходжень, дозволяє розраховувати прогностні значення основних бюджетоутворюючих податків – податку на прибуток, податку на додану вартість та податку на доходи фізичних осіб в розрізі секторів економіки на середньо- і короткострокову перспективу. Модельний апарат упроваджено у практичну прогностно-аналітичну діяльність:

- розрахунки прогнозу надходжень зазначених податків на 2013 рік проведено з використанням цього інструментарію прогнозування та направлено Міністерству фінансів України для розгляду під час формування показників доходів наступного бюджетного року;

- започатковано щоквартальне формування аналітичного бюлетеня «Квартальні передбачення», у якому будуть наводитись результати розрахунків прогнозу основних макроекономічних показників розвитку держави та основних податків на наступні квартали року. Як відомо, на державному рівні затверджується прогноз макроекономічних показників розвитку країни на рік, їх квартальна деталізація не передбачена. Тому для прогнозування надходжень податків у квартальному розрізі можливість прогнозування відповідних макропоказників за кварталами року дає додаткові механізми для досягнення якісно нового рівня

передбачення (прогнозування) майбутнього. Так, за результатами проведених розрахунків сформовано «Квартальні передбачення на 3-й квартал 2012 року»;
- ведеться послідовна робота для використання прогностичних можливостей розробленого модельного апарату щодо розподілу затверджених показників надходжень основних податків у регіональному розрізі.

З метою досягнення єдиної мети – сталого наповнення державної скарбниці, у ДПС України, крім стратегічних заходів щодо покращення рівня та якості прогнозно-аналітичної роботи, уживаються також відповідні тактичні заходи. Так, створена Бюджетно-балансова комісія, робота якої базується на визначених у Концепції організації діяльності ДПС України із забезпечення надходжень до бюджету принципах інформативності, гнучкості, оперативності [2, 3]. На засіданнях за участю представників територіальних органів ДПС та керівників структурних підрозділів ДПС України в режимі діалогу обговорюються нагальні питання щодо забезпечення виконання визначених бюджетним розписом показників надходжень із залученням економічного потенціалу адміністративно-територіальних одиниць, фактичного стану соціально-економічного розвитку територій та результатів фінансово-господарської діяльності платників податків, у т.ч. великих платників.

Податкове супроводження великих платників податків є одним із ключових напрямів реформування Податкової служби України.

Так, у 2012 році в ДПС України утворена Окружна ДПС – Центральний офіс з обслуговування великих платників податків (далі – центральний офіс), якій підпорядковані спеціалізовані ДПІ з обслуговування великих платників податків по всій території України (11 регіонів держави). Фактично, це нова форма організації податкового супроводження платників податків, класифікованих як великі згідно з нормами Податкового кодексу України та поставлених на податковий облік до спеціалізованих інспекцій.

Фактично спеціалізовану ДПІ з обслуговування великих платників податків у м. Києві перетворено у 28-й податковий регіон або округ. Відбуватиметься і подальше удосконалення організаційної структури, форм та методів податкового супроводження та обслуговування великих платників податків [4]. Зокрема:

- подальше удосконалення організаційної структури системи обслуговування ВПП. Так, Постановою Кабінету Міністрів України від 29 серпня 2012 р. № 799 «Про реорганізацію деяких територіальних органів Державної податкової служби» передбачене приєднання: СДПІ для роботи з підприємствами ГМК у м. Кривий Ріг до СДПІ для роботи з ВПП у м. Дніпропетровськ, СДПІ для роботи з ВПП у м. Миколаїв до СДПІ для роботи з ВПП у м. Одеса, СДПІ для роботи з ВПП у м. Сімферополь до ДПІ у м. Сімферополь;
- створення нової системи обліку платежів у системі Центрального офісу: відпрацювання з органами державної скарбниці питань щодо передачі та формування звітних даних про надходження до бюджету безпосередньо зі спеціалізованих ДПІ, міняючи регіональні ДПС;
- робота з концентрації ВПП для обслуговування виключно у спеціалізованих ДПІ (центральному офісі та територіальних СДПІ);
- створення нових сервісів для обслуговування ВПП - «Горизонтальний моніторинг ВПП» та «Електронний кабінет платника податків».

Експеримент щодо запровадження «Горизонтального моніторингу» полягає в тому, що, з урахуванням досвіду європейських країн, вперше за всю історію формування взаємовідносин податкової служби України з великими платниками податків та відповідно до укладених угод ВПП подаватиме на розгляд органу ДПС податкові ризики у режимі реального часу та своє бачення можливих податкових наслідків очікуваних господарсько-фінансових операцій, а орган ДПС надаватиме свою оцінку правомірності відображення зазначених операцій у податковій звітності платника податків. Очікуваний результат – заміна існуючого постаудиту платника поточним моніторингом його діяльності, що дозволить упередити або мінімізувати втрати бюджету від наслідків необачливої фінансово-господарської діяльності великого платника податків.

Одним із важливих напрямів удосконалення обслуговування ВПП у сучасних умовах загальної інформатизації і використання сучасних технологій буде впровадження інформаційної системи «Податковий блок» – так званий «Електронний кабінет платника податків». Впровадження цієї системи дозволить ВПП отримувати більшість послуг дистанційно, за допомогою веб-технологій,

тобто мінімізувати вплив людського фактора у спілкуванні з податковим органом та в отриманні податкових сервісів. Передбачається спеціальний електронний сервіс для авторизованих користувачів – великих платників податків, зокрема: on-line моніторинг звітних даних платника, у тому числі: стан декларування, надходження платежів, податковий борг, переплата, нарахування, інші показники особових рахунків; стан підприємств-контрагентів та їх реєстраційні дані; замовлення необхідних довідок; оперативне надання консультацій. У подальшому передбачається надання великим платникам можливості дистанційно отримувати ряд адміністративних послуг. Впровадження зазначеного сервісу надасть великому платнику (завдяки доступу до даних власного особового рахунка у податковому органі) можливість контролювати всі дані особового рахунка без виїзду до органу ДПС та проведення звірки за платежами, вчасно реагувати на виявлені помилки.

Комплексність та значущість стратегії реформування, обраної ДПС України, свідчать, що запорукою її належної реалізації є відповідальний, кваліфікований персонал, здатний до виконання поставлених завдань, та відповідна інформаційно-технічна підтримка (сучасна техніка та програмні продукти).

Для підтримки належного кваліфікаційного рівня персоналу та стимулювання його самовдосконалення, у ДПС України відбувається реформування організації роботи з персоналом. В основу концепції реформування закладено такі вимоги:

- у податковій службі мають працювати фахівці найвищого кваліфікаційного рівня;
- саморозвиток та самовдосконалення спеціалістів не обмежуються віком, досвідом або займаною посадою.

Для реалізації концепції з урахуванням вимог Національного агентства України з питань державної служби у податковій службі:

- запроваджуються профілі професійної компетенції фахівців – уніфіковані кваліфікаційні вимоги для кожної посади, на підставі яких буде здійснюватись відбір кандидатів на вакантні посади;

- запроваджуються системи постійного тестування фахівців (не тільки під час навчання на курсах підвищення кваліфікації, а й у системі економічного навчання);
- відроджено систему наставництва: молоді фахівці протягом 2-4-х місяців будуть знаходитись під опікою досвідчених спеціалістів, які допомагатимуть їм використовувати на практиці отримані у вищих навчальних закладах знання, здобувати практичні навички роботи у податковій системі, формувати відповідальне ставлення до доручених завдань.

Вибір європейського шляху у реформуванні податкової служби сприятиме формуванню у суспільстві нового світогляду щодо розрахунків із бюджетом, стабільному та ритмічному наповненню бюджету та виконанню бюджетних призначень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Налоговая: план на 5 лет. Интернет-ресурс, режим доступа: http://dengi.ua/clauses/97134_Nalogovaya_plan_na_5_let.html
2. Наказ ДПС України від 24.02.2012 №154 «Про організацію діяльності ДПС України із забезпечення надходжень до бюджету», із змінами.
3. І.С. Санжаревська. Про деякі тактичні заходи реалізації стратегічних завдань ДПС України. Круглий стіл «Бюджетно-податкова реформа як каталізатор соціально-економічного розвитку в Україні», Науково-дослідний інститут фінансового права НУ ДПС України, 15.05.2012 – *передано до друку*.
4. І.С. Санжаревська. Реформування податкової системи: аспект взаємовідносин з великими платниками податків. Матеріали науково-практичного круглого столу «Реформування системи сплати податків та зборів з урахуванням міжнародного досвіду», Науково-дослідний інститут фінансового права НУ ДПС України, 05.10.2012 – *передано до друку*.

*Мельник Ю.В., кандидат технічних наук,
старший науковий співробітник
Юрченко В.В., кандидат економічних наук
Богданова Н.В., методист кафедри
податкового менеджменту*

Стаття присвячена досвіду впровадження в учбовий процес інноваційних технологій навчання та їх розвитку в Центрі перепідготовки та підвищення кваліфікації керівних кадрів органів державної податкової служби України.

Ключові слова: інноваційні технології навчання, технології навчання дорослих, особистісно-орієнтована парадигма, післякурсове анкетування, розвиваюче навчання.

ІННОВАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ НАВЧАННЯ ПРИ ПІДВИЩЕННІ КВАЛІФІКАЦІЇ СПЕЦІАЛІСТІВ ДПС

Питання якості освіти є актуальними на сучасному етапі розвитку нашої країни, в тому числі і у системі підвищення кваліфікації. На думку багатьох дослідників неможливо забезпечити високий рівень освіти без зміни традиційної системи навчання, як в системі загальної так і професійної освіти.

На даний час процеси реформування торкаються як змістовної частини освіти так і технологій здійснення навчання всіх вікових категорій тих, хто навчається. При інноваційному підході післядипломна освіта направлена не стільки на насичення слухачів якоюсь кількістю інформації, скільки на розвиток у них таких навичок як вміння оперувати інформацією, проектувати і моделювати свою діяльність.

Ставлячи своєю задачею оптимізацію форм освіти, у документах ЮНЕСКО технологія навчання розглядається як системний метод створення, застосування та визначення всього процесу викладання і засвоєння знань з урахуванням технічних і людських ресурсів та їх взаємодії [1].

Отже, технологію навчання можна визначити як сукупність способів організації учбового труда, що забезпечують досягнення поставленої цілі навчання. При цьому дана сукупність представляє собою систему способів, прийомів, кроків, послідовність виконання яких забезпечує рішення задач виховання, навчання і розвитку особистості, а сама діяльність представлена процедурно, тобто як визначена система дій [2].

Процедурний підхід до визначення технології навчання ідеально узгоджується з процесним підходом прийнятим у проектному менеджменті [3].

Таким чином можна запропонувати для використання визначення: технологія навчання це сукупність форм, методів, прийомів і засобів передачі соціального досвіду, а також технічне оснащення цього процесу.

Оскільки технологія навчання залежить від визначеного набору змістовних і процесуальних характеристик, інформатизація освіти обумовила розширення і зсув поняття в бік проектування і системного аналізу процесу навчання. При розробці технології навчання прогнозується конкретна діяльність викладача і того, хто навчається із застосуванням технічних засобів навчання або без них. Педагогічна майстерність викладача складається з того, щоб відобразити потрібний зміст, застосувати оптимальні методи і засоби навчання у відповідності з програмою та поставленими педагогічними завданнями.

На даний час можна з упевненістю казати про сформоване уявлення про сучасні тенденції модернізації процесу освіти і свідоме відношення науково-педагогічних працівників до використання інноваційних технологій в системі підвищення кваліфікації. Практично кожний викладач визнає необхідність впровадження та реалізації інноваційних технологій в процес підвищення кваліфікації, навіть поза залежності від можливостей учбового закладу забезпечити технічну реалізацію таких технологій.

Практично усі науково-педагогічні та педагогічні працівники Центру вважають що використання інноваційних технологій підвищує міру задоволеності слухачів якістю роботи викладачів та організацією і ефективністю навчання в цілому.

Використання інноваційних технологій у процесі підвищення кваліфікації, на думку викладачів, підвищує мотивацію навчання і активізує розумову діяльність слухачів.

Специфіка навчання на курсах підвищення кваліфікації полягає в тому, що об'єктом тут являються слухачі зі сформованими цінностями, цілями і задачами, життєвим досвідом. Все, що пропонується на заняттях, засвоюється (або навпаки, не засвоюється) у відповідності з направленістю, мотивацією слухачів. Виходячи з цього, процес навчання в системі підвищення кваліфікації орієнтуються на кінцевого споживача освітніх послуг – слухача курсів підвищення кваліфікації.

Побудова учбового процесу у Центрі з орієнтиром на слухача приносить свій позитивний результат. Так, за результатом післякурсого анкетування слухачів, більше 46% відмічають поглиблення знань та розширення інформації щодо різних аспектів податкової політики, ще приблизно 40% відмічають актуальність отриманих в результаті навчання знань, приблизно 24% вважають, що отримані знання підвищили їх компетентність вирішення проблем у межах службових обов'язків.

Як відомо, відокремлену групу серед технологій навчання на даний час складають технології навчання дорослих [4].

Навчання дорослих сьогодні здійснюється як у традиціоналістській, так і у гуманістичній парадигмі. Традиційне навчання спирається на пояснювально-ілюстративний та репродуктивний методи, його основна сутність зводиться до процесу передачі готових, відомих знань.

У випадку традиційного навчання часто фіксується заздалегідь скептичний настрій слухачів на майбутні курси тому що новому, з їх точки зору, нічому не навчать. Цій настрої вдається подолати тільки використовуючи гуманістичну, особистісно-орієнтовану парадигму освіти, засновану на засадах андрагогічного підходу.

Дану парадигму дозволяють реалізовувати технології розвиваючого і особистісно-орієнтованого навчання.

На даний час Центром прийнята стратегія організації навчального процесу як раз з урахуванням даного підходу. Перші результати реалізації даної стратегії

обнадійливі. Так за результатами після курсового анкетування на питання «чи задоволені ви проведенням у Центрі навчанням» приблизно 54% слухачів відповідають «цілком задоволені», «швидше так, ніж ні» – 39%.

За результатами аналізу спеціальної літератури до технологій розвиваючого навчання для системи підвищення кваліфікації можна віднести [2, 4-6]:

- проблемне викладання учбового матеріалу;
- проблемно-модульне навчання;
- критичного мислення;
- «мозковий штурм»;
- діалогове навчання;
- «дебати»;
- дискусії;
- ділові та імітаційні ігри.

До технологій особистісно-орієнтованого навчання для системи підвищення кваліфікації можна віднести:

- ситуативне навчання;
- тренінгове навчання;
- співпраця в команді;
- модульне навчання;
- відкрите навчання та деякі інші.

В тій або іншій формі технології розвиваючого навчання використовуються всіма викладачами Центру. Складові технології органічно введені в хід навчального заняття перетворюючи його на комплексну форму проведення.

В навчальній практиці викладацького складу Центру, основна форма навчання – лекція, вже давно не проводиться в традиційному форматі. Лекції будуються, переважно, у форматі міні лекція – міні семінар, проблемна лекція, проблемна лекція – кейс стаді.

Для вмотивованого навчання слухача останній формат, на нашу думку, найбільш вдалий. Даний формат достатньо повно, враховуючи базові принципи навчання дорослих, дозволяє, при достатній майстерності викладача, подолати попереднє критичне ставлення слухача до прийому нових знань. Даже більше не

до прийому знань, а до їх розвитку, розвитку саме через спонукання до самостійної праці, до самоосвіти. Завдання викладача при цьому полягає у майстерному, не дуже помітному, але наполегливому підводі слухачів до думки про недостатність власних знань і необхідності їх вдосконалення.

Отримавши таке спонукання, більшість слухачів швидше переборюють в собі ставлення «чому вони можуть мене навчити?», що підвищує ефективність їх навчання у Центрі. Саме тому в учбовому розкладі заняття провідних викладачів плануються до проведення на початку очного навчання.

Заслугує на увагу відношення слухачів до форм проведення занять у Центрі. На перший погляд дорослі люди, що мають досвід практичної роботи, повинні б надавати перевагу таким формам як практичне заняття та круглий стіл. Саме на цих заняттях, здається, є можливість максимально повно уточнити для себе цілу низку практичних питань з якими вони стикаються по роботі.

На практиці, знову ж таки, за матеріалами післякурсowego опитування, такій формі проведення занять як лекція надають перевагу біля 26% слухачів, практичні заняття – понад 17% , круглий стіл – приблизно 9% .

Така статистика підтверджує правильність прийнятої Центром стратегії вдосконалення навчального процесу на підставі технологій розвиваючого та особово-орієнтованого навчання.

Найкориснішою, з точки зору набуття та вдосконалення практичних навичок, є така форма занять як обмін досвідом практиків що прибули з різних регіонів країни. 22% слухачів відмічають що інформація, отримана при обміні досвідом, є дієва та корисна для їх роботи.

Як бачимо, майстерний та інноваційний підхід викладачів Центру до практики проведення учбових занять дозволив схилити на користь розвиваючого, світоглядного навчання думку фахівців-практиків.

Існує думка, що при підвищенні кваліфікації спеціалістів-практиків, потрібно робити упор на спеціальну фахову складову навчання. Мовляв це те, що їм потрібно для роботи і без чого підвищення їх кваліфікації буде не таким дієвим.

Досвід роботи нашого Центру свідчить, що слухачі, поряд з побажаннями про впровадження нових фахових тем до вивчення, все більше висловлюються про необхідність введення в програму підвищення кваліфікації тем по менеджменту, психології спілкування, української ділової мови. На нашу думку це також свідчить про надання слухачами переваги технології розвиваючого навчання, тобто вони хочуть отримати ті знання, які вважають за потрібне отримати.

Плідні зусилля науково-педагогічних працівників Центру по впровадженню інноваційних технологій навчання знаходять своє відображення і у відгуках слухачів. Так на питання післякурсвої анкети «як ви оцінюєте рівень методичного забезпечення навчального процесу» 25% слухачів оцінили як високий і 56% як достатній. Враховуючи те, що практики розуміють під методичним забезпеченням цікавість навчання, результат є достатньо обнадійливим.

Ніякі зусилля викладачів під час навчання у Центрі не принесуть користі якщо слухач не хоче приймати та розвивати знання. Тобто без відповідального, свідомого підходу того хто навчається до своєї самоосвіти, саморозвитку нічого не вийде.

Впровадження інноваційних технологій навчання цілком можна вважати проектною діяльністю у навчанні дорослих. Окремі проекти в межах цієї діяльності розробляються науково-педагогічними працівниками на професійному рівні і реалізуються у спільній діяльності тих хто навчає і тих хто навчається.

На наш погляд зміст технології навчання дорослих, як проектної діяльності, повинен базуватися на принципах:

- природності, тобто врахуванні закономірностей загального та професійного розвитку дорослої людини;
- культурно-освітнього базису, тобто формування цілісної різносторонньої особистості, культури спілкування і комунікацій в суспільстві;
- ціннісно-сміслового навчання, тобто наповнення змісту навчання дорослих аналізом життєвих та професійних проблем і ситуацій;

- індивідуального особистісного підходу, тобто реалізація потреб особистості в процесі її розвитку і саморозвитку, створення умов для розвитку творчого потенціалу особистості, формування потреби і створення умов для самостійного набуття знань.

При розробці технологій навчання вказані принципи повинні враховуватися комплексно при максимальному урахуванні закономірностей природного та професійного розвитку людини. Тільки тоді у процесі підвищення кваліфікації вдасться формувати культуру цілісної життєдіяльності, реалізувати потребу особистості в самоідентифікації, створити умови для усвідомлення того хто навчається сенсу своєї самоосвіти. В такому випадку одним з напрямків реалізації технології навчання може бути дизайн окремих учбових курсів цілеспрямованого змісту які відповідають тим або іншим потребам тих хто навчається у рамках особистісно-орієнтованої парадигми освіти.

В той же час є ряд проблем в процесі реалізації інноваційних технологій в системі підвищення кваліфікації. Ними ми вважаємо: відсутність спеціальної підготовки викладачів з андрогогики; недостатню кількість програм підвищення кваліфікації по реалізації інноваційних технологій на курсах підвищення кваліфікації викладачів; недостатню ступінь інформованості викладачів про появу нових, у тому числі інформаційних, технологій роботи з дорослими. Рішення цих проблем, на наш погляд, буде сприяти більшій ефективності та якості підвищення кваліфікації, що є на сьогоднішній день одним з пріоритетних напрямків у галузі забезпечення політики безперервної освіти.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Столяренко Л.Д., Самыгин С.И. Педагогика. 100 экзаменационных ответов. Экспресс-справочник для студентов вузов. – Ростов н/Д: Издательский центр «Март», 2001. – 256 с.
2. Ширшов Е.В. Информационно-педагогические технологии: ключевые понятия: словарь / Е.В. Ширшов; Под ред. Т.С. Буториной. – Ростов-н/Д: Феникс, 2006. – 256 с. (Высшее образование).
3. Руководство к Своду знаний по управлению проектами (Руководство РМВОК). Третье издание. Американский национальный стандарт: ANSI/PMI 99-001-2004.
4. Перспективні освітні технології: наук.-метод. посібник. /за заг. ред. Г.С.Сазоненко. – К.: Гопак, 2000. – 560 с.
5. Громкова М.Т. Андрогогика: теория и практика образования взрослых: учебное пособие для системы дополнительного профессионального образования. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 495 с.
6. Змеёв С. И. Технология обучения взрослых: учебное пособие для студентов высших учебных заведений. – М.: Издательский центр «Академия», 2002. – 128 с.

Завірюха В.В.,

кандидат психологічних наук, доцент

У статті визначено зміст та структуру професійного самозростання як вид діяльності. Визначено та на основі діяльнісного підходу обґрунтовано психологічний зміст та структуру здатності до професійного самозростання.

***Ключові слова:** саморозвиток, професійне самозростання, системні компоненти професійного самозростання, здатність до професійного самозростання.*

СУТНІСТЬ ПРОФЕСІЙНОГО САМОЗРОСТАННЯ ОСОБИСТОСТІ

В умовах суспільної трансформації, що їх спостерігаємо зараз в Україні, формується більш уважне, ніж раніше, але й вимогливіше ставлення до особистості, нове розуміння соціального та психологічного добробуту, самореалізації, становлення особистості. Адже науково-технічний прогрес суспільства характеризується ускладненням процесів соціалізації і професіоналізації, постійним удосконаленням професійної діяльності. За даними статистики, норма старіння професії складає приблизно 8 років, а в деяких галузях – 5 років, тобто щорічно знецінюється 20-30% знань фахівця. «Моральний знос» знань починається відразу ж після завершення навчання у вищому навчальному закладі і відбувається надзвичайно швидко: змінюється навіть номенклатура самих професій і спеціальностей. Людині доводиться змінювати свою спеціалізацію 3-7 разів за трудове життя. Наш час вимагає від кожного активності, уміння актуалізувати здібності та реалізувати себе як особистість у різних сферах діяльності та спілкуванні. У зв'язку з цим зростають вимоги до психологічної науки, що покликана допомогти кожному члену суспільства ефективно визначати життєві орієнтири, реалізувати свій особистісний потенціал, долати труднощі особистісного і професійного становлення. Саме тому важливим стає формування здатності до професійного самозростання особистості.

Мета статті полягає у розкритті та обґрунтуванні психологічних аспектів професійного самозростання особистості.

У психолого-педагогічній науці існує значна кількість праць, присвячених психологічним аспектам професійно-особистісного саморозвитку людини у процесі навчання та професійної діяльності. Загальнотеоретичні концепції саморозвитку та самомоделювання особистості, розвитку психіки людини в онтогенезі узагальнені та розвинені С.Д. Максименком. Теоретичні та прикладні аспекти психічного розвитку та саморозвитку людини, сутність здатностей та здібностей як психологічних утворень особистості розглянуті у працях Л.С. Виготського, В.В. Давидова, В.Н. Дружиніна, Б.М. Теплова та інших. Концепція діяльнісного опосередкування особистісного розвитку розвинена О.М. Леонтьєвим, В.Г. Щур та А.В. Петровським. Структура, механізми та бар'єри самопізнання, самоусвідомлення та саморозвитку особистості досліджені В.Г. Мараловим та В.В. Століним. Психологічні аспекти професійної придатності та професійної готовності розглядалися В.О. Бодровим, а психологічні закономірності професійного становлення особистості, особливості професійного самовизначення – Е.Ф. Зеєром. Поширюються дослідження психолого-педагогічних умов саморозвитку й самореалізації особистості в найвищому її виявленні, про що свідчать роботи І.Д. Бежа, Н.Б. Гонтаровської, Ю.Г. Долінської, І.Г. Єрмакова, О.В. Киричука, Л.А. Коростильової, Д.Я. Райгородського, Л.В. Сохань.

Постає завдання розглянути професійне самозростання особистості як психологічне утворення. Відповідно необхідно обґрунтувати структуру та зміст здатності особистості до професійного самозростання та визначитися із загальнотеоретичним підходом до змістовного визначення здатності.

У сучасній вітчизняній психологічній науці виокремлюється два основних підходи до усвідомлення та розробки проблематики здатності: діяльнісний та функціональний. В основі діяльнісного підходу лежить теорія здібностей Б.М. Теплова. Зокрема, С.Д. Максименко визначає, що «людина виявляє власні

здібності в певній діяльності». У контексті діяльності розглядають здібності Д.Ф. Ніколенко та Л.М. Проколієнко: «Кожна здібність людини – це складна властивість, внутрішня можливість задовольняти тим вимогам, які ставить перед людиною діяльність». Разом із Б.М. Тепловим із загальними формами та окремими видами діяльності людини пов'язує здібності Д.Н. Завалішина, А.В. Петровський та М.Г. Ярошевський також дотримуються діяльнісного підходу до визначення здібності (як і здатності, тому що вони не виокремлюють «здібність» і «здатність до»). Учені доводять, що структура здібності визначається вимогами конкретної діяльності, здібність виявляється тільки у діяльності [6, 475, 482].

Інший підхід, що розглядає здібності як родові ознаки людини, заснований на теорії Л.С. Виготського, який розумів під здібностями фактично окремі, але такі, що знаходяться в нерозривному зв'язку, вищі психічні функції. Отже, якщо в теорії Б.М. Теплова здібності розглядаються, перш за все, як індивідуально-психологічні відмінності людей, то в теорії Л.С. Виготського підкреслюється їх соціокультурний аспект.

Теорія здібностей С.Л. Рубінштейна та К.К. Платонова також виявляє зв'язок здібностей із діяльністю, тому що здібності як психічні процеси за С.Л. Рубінштейном регулюють функціонування певних операцій, а операції є елементами діяльності. Крім того, розвиваючи положення С.Л. Рубінштейна, К.К. Платонов розглядає здібності як психічне явище, комплекс якостей особистості, що співвіднесені з певною діяльністю.

Аналіз наукових досліджень вказує на прямий або опосередкований зв'язок «здатності» з діяльністю. Тому, спираючись на прийнятий більшістю психологів діяльнісний підхід, для змістовного визначення здатності застосовується

«діяльна редуція»: здатність особистості до професійного самозростання та відповідні здібності визначаються за видом певної діяльності та її компонентами.

Для визначення категорії здатності важливим також є її співвідношення зі знаннями, вміннями та навичками. У теорії здібностей Б.М. Теплова, С.Л. Рубінштейна, Г.С. Костюка, С.Д. Максименка доведено, що здатності не тотожні знанням, вмінням та навичкам. Від ступеня розвитку здатностей залежить успішність набуття знань, вмінь та навичок, але самі здатності до цих знань, вмінь та навичок не зводяться. У свою чергу, розвиток здатності залежить від рівня знань, вмінь та навичок. Тому знання, вміння та навички певного виду діяльності слід розглядати і як чинники, і як результати розвитку здатності до цієї діяльності.

Здатність до певної діяльності уявляється як складне психологічне утворення (психологічна властивість особистості) багаторівневої структури, яке складають відносно більш прості здатності, здібності, якості або інші властивості людини, що у сукупності забезпечують потенційну можливість виконання елементів певної діяльності в їх єдності.

Аналіз достатньо досліджених у психології здатностей та здібностей підтверджує багаторівневність узагальненої структури здатності.

Як і будь-яка інша діяльність, професійне самозростання може бути описане через характеристику відповідних цілей, мотивів, компонентів та результатів діяльності.

Під професійним самозростанням розуміємо вид самостійної діяльності особистості з формування себе як фахівця: самостійне набуття, удосконалення та підвищення професійних знань, вмінь і навичок та розвиток професійно-важливих особистісних якостей і властивостей у процесі професійної діяльності.

Професійне самозростання постає як специфічна форма активності особистості, спрямованої на перетворення її у професійному аспекті. Особливість професійного самозростання як специфічного виду діяльності проявляється у її структурі, складові якої, відображаючи узагальнену структуру діяльності як психологічної категорії, несуть специфіку професійного самозростання

особистості. В узагальненій структурі діяльності як психологічної категорії виокремлюються [8] процеси, дії, суб'єкт, об'єкт (предмет), засоби та результати. Процесуальні компоненти і компоненти дій професійного самозростання зумовлюють відповідну сукупність часткових здатностей та здібностей, що визначають загальну здатність до професійного самозростання.

Для визначення змісту професійного самозростання як виду специфічної діяльності використовувався метод спостереження та вільного описування. Зміст описувань пройшов кількісну та якісну обробку за допомогою контент-аналізу, концептуальною основою якого було уявлення професійного самозростання як специфічного виду самостійної діяльності в певному соціальному середовищі. Це дозволило в якості вихідних категорій аналізу описувань використати систему загальних компонентів функціонального змісту діяльності, а саме: певні процеси, дії та системні компоненти професійного самозростання. За результатами контент-аналізу та спостереження за самостійною діяльністю особистості з розвитку й удосконалення нею своїх професійних знань, вмінь, навичок та професійно-важливих психологічних якостей, а також пролонгації на основі порівняльної аналогії відповідних елементів її саморозвитку та діяльності на професійне самозростання були визначені його процеси, а саме:

- усвідомлення самого себе як суб'єкта професійного самозростання, як фахівця, що сам організовує, спрямовує, здійснює, контролює і корегує процес професійного самозростання (тобто усвідомлення професійного *Я-образу*), а також мети, мотивів, способів, механізмів та результатів професійного самозростання та власного професійного зростання у часовому зв'язку;

- пізнання самого себе як фахівця та суб'єкта професійного самозростання, своїх потенцій до професійного самозростання й актуалізованих властивостей (тобто пізнання професійного *Я-образу*), а також мети, мотивів, способів, механізмів та результатів професійного самозростання;

- оцінювання самого себе як суб'єкта професійного самозростання, як фахівця, своїх потенцій до професійного самозростання й актуалізованих властивостей (формування особистістю емоційно-ціннісного ставлення до свого

професійного *Я-образу* та до прийняття активної позиції суб'єкта професійного самозростання);

- управління професійним самозростанням.

Відповідно до процесів були визначені процесуальні компоненти професійного самозростання, а саме: психолого-професійне самопізнання, професійне самоусвідомлення, професійне самооцінювання та самоуправління професійним самозростанням.

Як відомо, основними структурними одиницями діяльності психологічна теорія визначає дії. Аналіз діяльності стосовно самостійного придбання теоретичних знань та вмінь для забезпечення професійного становлення та розвитку професійно важливих якостей та властивостей дозволяє виокремити дії з професійного самозростання, основними з яких є: гностичні, прогностичні, конструктивні, самоорганізаторські, комунікативні та вольові.

Гностичний компонент характеризує вміння самостійно пізнавати, набувати знання, виявляти, переробляти та використовувати необхідну інформацію. Прогностичний компонент характеризує вміння передбачати розвиток та зміни професії, прогнозувати результати професійного самозростання. Конструктивний компонент характеризує вміння самостійно проектувати процес професійного самозростання, вибирати необхідний матеріал, способи, методи та форми професійного самозростання. Самоорганізаторський компонент характеризує вміння включатися у процес професійного самозростання, спрямовувати свої інтереси на реалізацію цілей професійного самозростання, розподіляти відповідні завдання та свої можливості. Комунікативний компонент характеризує вміння швидко встановлювати глибокі та тісні емоційно-насичені контакти з носіями професійних знань, спілкування і співробітництво з якими забезпечує усвідомлене професійне самозростання. Вольовий компонент характеризує здатність людини переборювати свої бажання або небажання та приймати рішення про виконання дій, а потім і здійснювати дії, що мотиваційно недостатньо забезпечені.

Системні компоненти професійного самозростання (суб'єкт, об'єкт, засоби, результат) визначаються на основі системних компонентів діяльності, як загальної психологічної категорії, особливостей гуманістично-особистісного підходу до професійної діяльності (у центр діяльності ставиться не сама діяльність, а особистість у діяльності) та специфіки діяльності особистості з професійного самозростання. Виходячи з цього, системними компонентами професійного самозростання постають:

- суб'єктом діяльності – сама особистість (*Я-суб'єкт професійного самозростання*);

- об'єктом (предметом) діяльності – професійно-важливі знання, вміння, навички, психологічні якості, властивості, здібності та схильності, а також знання, вміння, навички та психологічні якості, властивості та схильності, що важливі для результативного професійного самозростання. Тобто об'єктом професійного самозростання поряд із відповідними знаннями, вміннями і навичками особистості є її професійні здібності та здатність до професійного самозростання (*Я-об'єкт професійного самозростання*);

- засобами діяльності – методи, способи, прийоми та безпосередньо мовні, друковані, знакові, технічні та інші засоби самостійного набуття професійних знань, вмінь, навичок та професійно-важливих психологічних якостей; сама особистість; методики та технології, що спрямовані на розвиток здатності особистості до професійного самозростання;

- результатами (продуктом) діяльності – професійна динамічність, конкурентоспроможність, самореалізація.

Процесуальні та структурні компоненти та компоненти дій складають компонентний аспект структури професійного самозростання особистості.

Визначені компоненти професійного самозростання є необхідними, але недостатніми для його реалізації у професійній діяльності. Ще необхідною і дуже важливою умовою професійного самозростання, як і будь-якої діяльності, є відповідна «зовнішня структура», до якої належать умотивованість особистості до професійного самозростання та ситуація, що складається під час

діяльності. Крім того, враховуючи, що загальний саморозвиток особистості може реалізовуватися у формі самоствердження, самовдосконалення та самоактуалізації, професійне самозростання, як один з аспектів загального саморозвитку, доцільно здійснювати у формі самоактуалізації, як вищої форми саморозвитку, що у деякій мірі включає дві інші форми. Мотивація професійного самозростання та самоактуалізація складають детермінаційно-регуляційний аспект професійного самозростання.

Обов'язковим елементом свідомої діяльності є мета діяльності, яка визначає цільовий (результативний) аспект. Головною метою професійного самозростання є формування себе як конкурентоспроможного фахівця, що здатний динамічно професійно розвиватися відповідно до динаміки професії. Мета професійного самозростання включає дві складові:

- загальноосвітню – високий рівень професійних знань, вмінь, навичок та розвинені професійно-важливі психологічні якості, властивості та здібності (формування кваліфікованого фахівця);

- специфічно-здатнісну – високий рівень знань, вмінь, навичок професійного самозростання та розвинені психологічні якості, властивості та здібності, що важливі для постійного професійного вдосконалення та розвитку здатності до професійного самозростання.

У сукупності компонентний, цільовий (результативний) та

детермінаційно-регуляційний аспекти складають систему професійного самозростання як виду діяльності.

Користуючись діяльнісним підходом до визначення здатності та спираючись на специфіку відповідної діяльності, *здатність до професійного самозростання* доцільно визначити як спроможність особистості до самостійної діяльності з формування себе як фахівця, з постійного самостійного зростання, тобто спроможність самостійного набуття, удосконалення та підвищення професійних знань, вмінь, навичок та розвитку професійно-

важливих особистісних якостей і властивостей у процесі професійної діяльності.

Здатність до професійного самозростання постає як узагальнена сукупність узгоджених та взаємопов'язаних індивідуально-психологічних особливостей особистості: властивостей, якостей, здібностей та схильностей, що забезпечують досягнення високих результатів у професійному самозростанні.

Детальний зміст та структура здатності особистості до професійного самозростання визначається через зміст та структуру відповідних компонентів професійного самозростання як виду діяльності. Елементи здатності виокремлюються і визначаються як психічні властивості людини, що забезпечують оволодіння відповідними діями та успішне здійснення процесів і дій професійного самозростання.

Так, для успішної професійної діяльності необхідним елементом повинна бути *здатність до професійного самопізнання*, яка, виходячи із загальних механізмів самопізнання, постає як сукупність здатностей ідентифікувати себе із суб'єктивним загальним або ситуативним ідеалом фахівця та суб'єктом професійного самозростання, ідентифікувати професійну діяльність та себе як фахівця, рефлексії себе як суб'єкта професійного самозростання, рефлексії професійного самозростання та рефлексії професійної діяльності.

Професійне самоусвідомлення як компонент професійного самозростання потребує розвиненої *здатності до професійного самоусвідомлення*, тобто спроможності особистості усвідомлювати себе як фахівця та суб'єкта професійного самозростання, що самостійно організовує, спрямовує, здійснює та контролює процес професійного самозростання, а також спроможності усвідомлювати професійну діяльність (її структуру, процесуальний зміст, відповідні професійні дії) та професійне самозростання (його структуру, процесуальний зміст, відповідні дії). Тобто ця здатність для позитивної реалізації усіх компонентів професійного самоусвідомлення повинна інтегрувати в собі здатності усвідомлювати себе як фахівця, усвідомлювати себе як суб'єкта

професійного самозростання, усвідомлювати професійну діяльність та усвідомлювати професійне самозростання.

Формування особистістю емоційно-ціннісного ставлення до свого професійного *Я-образу* та до прийняття активної позиції суб'єкта професійного самозростання можливе за умов розвиненої *здатності* (тобто спроможності) її до професійного самооцінювання, яка, виходячи з визначених елементів професійного самооцінювання, повинна включати здатності адекватно оцінювати себе як фахівця, адекватно оцінювати себе як суб'єкта професійного самозростання, адекватно оцінювати стан свого професійного самозростання та адекватно уявляти професійну діяльність.

Для результативного здійснення особистістю самоуправління професійним самозростанням необхідна розвинена *здатність до самоуправління професійним самозростанням* як спроможність до результативного здійснення управління професійним самозростанням. Відповідно до елементів самоуправління професійним самозростанням ця здатність повинна включати необхідні розвинені здатності: аналізувати ситуацію та протиріччя, що складаються у процесі професійного самозростання; прогнозувати зміни у професії, у ситуації та подальше професійне самозростання; визначати цілі; планувати та визначати критерії оцінки професійного самозростання; приймати рішення; корегувати дії, поведінку, спілкування стосовно професійного самозростання, а також здатність до самоконтролю у процесі професійного самозростання.

Для результативного та якісного виконання дій із професійного самозростання необхідні розвинені відповідні здібності, а саме: гностичні (пізнавальні), конструктивні, комунікативні, прогностичні, самоорганізаторські, вольові.

Основними для здійснювання професійного самозростання є гностичні здібності. Вони забезпечують власне пізнавальну діяльність, тобто діяльність із самостійного набуття нових знань. Гностичні здібності характеризують вміння

пізнавати; отримувати знання; виявляти, переробляти та використовувати необхідну інформацію.

Визначальними у досягненні високих результатів у професійному самозростанні виступають прогностичні і конструктивні здібності. Саме від них залежить ефективність використання знань та вмінь із професійного самозростання.

Прогностичні здібності забезпечують стратегічну спрямованість професійного самозростання і виявляються в умінні орієнтуватися на кінцеву мету, вирішувати актуальні завдання з урахуванням майбутньої спеціальності, передбачати розвиток та зміни професії, прогнозувати результати професійного самозростання.

Конструктивні здібності забезпечують реалізацію тактичних цілей: структурування професійного самозростання як виду діяльності, підбір необхідної інформації, що необхідно використовувати, а також характеризують вміння проектувати процеси професійного самозростання, вибирати необхідні способи, методи та форми професійного самозростання.

Самоорганізаторські здібності забезпечують упорядкування процесів і дій професійного самозростання, характеризують вміння включатися у процеси професійного самозростання, спрямовувати свої інтереси на реалізацію цілей професійного самозростання, розподіляти відповідні завдання та свої можливості.

Комунікативні здібності характеризують вміння особистості швидко встановлювати глибокі та тісні емоційно-насичені контакти з носіями професійних знань, спілкування і співробітництво з якими забезпечує усвідомлене професійне самозростання.

Вольові здібності характеризують здатність людини переборювати свої бажання або небажання та приймати рішення про виконання дій, а потім здійснювати дії, що мотиваційно недостатньо забезпечені.

Узагальнюючи розглянуте, можна визначити зміст та структуру здатності до професійного самозростання як комплексного психологічного утворення особистості.

При цьому здатність до професійного самозростання становить комплекс взаємопов'язаних здатностей до професійного самопізнання, професійного самооцінювання, професійного самоусвідомлення, до самоуправління професійним самозростанням (та їх відповідних складових), а також гностичних, прогностичних, конструктивних, самоорганізаторських, комунікативних та вольових здібностей індивіда, що визначає спроможність людини до успішного професійного самозростання.

Здатність зумовлюється рівнем знань, умінь та навичок стосовно процесів і дій професійного самозростання, а також особистісними факторами впливу: загальними психологічними здібностями, темпераментом і його властивостями, психічними пізнавальними процесами, особливостями емоційно-вольової сфери та рисами характеру.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бодров В.А. Психология профессиональной пригодности. – М.: ПЕР СЭ, 2001. – 511 с
2. Выготский Л.С. Собр. соч. / Под ред. Д.Б. Эльконина. Т.1. – М.: Педагогика, 1982.- 488 с. Гальперин П.Я. Введение в психологию. – М.: МГУ, 1976.- 150 с.
3. Зеер Э.Ф. Психология профессий. – 2-е изд., перераб., доп. – М.: Академический Проект; Екатеринбург: Деловая книга, 2003. – 336 с.
4. Максименко С.Д. Развитие психики в онтогенезі: [В 2 т.]. Т.1: Теоретико-методологічні проблеми генетичної психології. – К.: Форум, 2002. – 319 с.
5. Петровский А.В., Ярошевский М.Г. Психология: Учебник для студ. высш. пед. учеб. заведений. – 2-е изд., стереотип. – М.: Издательский центр “Академия”, 2000. – 512 с.
6. Столин В.В. Самосознание личности. – М.: 1983. – 284 с.
7. Смирнов С.Д. Педагогика и психология высшего образования: от деятельности к личности. – М.: Издательский центр “Академия”, 2001.– 304 с.
8. Якунин В.А. Педагогическая психология/ 2-е изд. – СПб.: Издательство Михайлова В.А., 2000. – 349 с.

Шуть В.Я.,

старший викладач кафедри

державного управління та податкової політики

Центру перепідготовки та підвищення кваліфікації

керівних кадрів органів ДПС України

У статті проаналізовано специфіку ділового спілкування працівників податкової служби, що є важливою умовою ефективної діяльності державних службовців. Розглянуто особливості мовленнєвого етикету: творення кличного відмінка при звертанні, вживання імен по батькові, формули вибачення.

***Ключові слова:** ділове спілкування, службовий етикет, мовленнєвий етикет, звертання, етикетні формули вибачення.*

ДІЛОВЕ СПІЛКУВАННЯ ПРАЦІВНИКІВ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ: ОСОБЛИВОСТІ МОВЛЕННЄВОГО ЕТИКЕТУ

Культура ділового спілкування відіграє важливу роль у житті кожної людини, стаючи необхідним фактором ефективної комунікації, сприяючи розвиткові особистості, оптимізуючи міжособистісну взаємодію у професійній діяльності. Виконання державних обов'язків потребує від працівників податкової служби почуття відповідальності за свої дії та рішення. Удосконалення якісного обслуговування відвідувачів, налагодження партнерських стосунків із платниками та потенційними платниками податків, що стимулюватиме добровільну сплату ними податків, підвищення іміджу податкової служби – сьогоднішні пріоритети Державної податкової служби, відзначені слухачами курсів підвищення кваліфікації в їхніх випускних роботах.

Процес стягування податків не завжди є добровільним, тому співробітники податкових органів виконують комунікативні, організаторські, виховні та інші функції, реалізація яких вимагає найвищого напруження психіки, зібраності у спілкуванні з платниками податків. Дії та рішення податківців зачіпають права й інтереси громадян, тому повинні відповідати принципам та нормам моралі. Авторитет податкового відомства значною мірою залежить не лише від професіоналізму співробітників, а й від знання ними правил професійного етикету та правил спілкування [4, 134].

Норми поведінки, яких дотримуються працівники податкової служби, повинні сприяти її передбачуваності, неупередженості та прозорості. Дотримання їх є свідченням професійного рівня податківців [1, 240]. Зокрема, Кодекс професійної етики працівника органу державної податкової служби України визначає правила (норми) етичної поведінки працівника органу державної податкової служби. Вимоги Кодексу відповідають Конституції України та основним принципам державної служби, що визначені Законом України «Про державну службу». Кодекс регламентує такі морально-етичні принципи професійної діяльності: служіння українському народові, патріотизм, справедливість, законність, нейтральність та неупередженість, ефективність, прозорість і відкритість, корпоративність [3].

Професійна діяльність державного службовця забезпечується культурою фахового мовлення, що відповідно характеризується добром найкращих засобів для якнайвдалішого висловлення думки, дотриманням норм літературної мови. У кожній ситуації ділового спілкування реалізується кілька функцій, завдяки яким працівник державної податкової служби досягає поставленої мети:

контактна – налагодження стану обопільної готовності сприймати та передавати інформацію і підтримувати взаємний зв'язок;

інформаційна – обмін запитаннями та відповідями;

спонукальна – заохочення партнера до виконання певних дій;

координаційна – взаємне орієнтування й узгодження дій, коли йдеться про спільну діяльність;

пізнавальна – адекватне сприймання і розуміння змісту повідомлення, а також взаємне розуміння одне одного;

впливова – спрямована на зміну стану, поведінки, ціннісно-мотиваційної сфери партнера.

За різних ситуацій ділового спілкування може переважати та чи інша функція або декілька з них. Успішним ділове спілкування стає тоді, коли, поряд із глибокими професійними знаннями, працівник демонструє вміння вибрати стосовно свого комунікативного партнера найбільш адекватні способи поведінки, виявляє творчий підхід до вибору засобів впливу на співрозмовника.

Враховуючи специфіку роботи у сфері державної податкової служби, ті вимоги, що ставляться суспільством до морального обличчя податківця, варто наголосити на тому, що однією з провідних характеристик працівника податкової служби є моральність як внутрішня, духовна якість, його потреба діяти відповідно до вимог етики і моралі. До найважливіших якостей працівника державної податкової служби слід віднести компетентність, терпимість, уміння вести діалог, відповідальність, рівновагу, доброзичливість, розуміння співрозмовника, урівноваженість [6, 211-212]. Запорукою формування позитивного іміджу як податкової, так і державної служби в цілому, довіри громадян до держави та її апарату повинен стати моральний вибір податківця, внутрішня мотивація уникнення службово-етичних порушень [2, 62].

Етикет завжди стає зовнішнім виявом культури спілкування, виступаючи важливою підсистемою моральної культури суспільства [5, 182]. Діяльність працівників податкової служби проходить у постійній взаємодії з іншими людьми, тобто важлива роль належить культурі спілкування. Саме тут велике значення має службовий етикет, що є системою законодавчо закріплених, історично сформованих та природно встановлених правил поведінки і спілкування у різних сферах службової та позаслужбової діяльності [4, 137-138].

Метою статті є аналіз особливостей ділового спілкування працівників податкової служби, зокрема специфіки мовленнєвого етикету в їхній професійній діяльності. За визначення науковців, мовленнєвий етикет – складна система мовних знаків, що спирається на моральні правила й вимоги і вказує на ставлення як до інших людей, так і до себе. Таке ставлення формувало не одне покоління людей, і в ньому, як у дзеркалі, відбивається менталітет народу, він є неодмінною складовою професіоналізму службовців і всіх тих, кому доводиться вирішувати свої ділові проблеми, використовуючи спілкування [9, 131].

Ділове спілкування традиційно починається зі звертання до співрозмовника. Існує єдиний увічливий офіційний спосіб звертання в колективі – на ім'я та по батькові (в офіційних ситуаціях – на прізвище з обов'язковим *добродій, пан* або *товариш*). Звертання у формі кличного відмінка відповідає нормам сучасної літературної мови, форми кличного відмінка, утворені від іменників чоловічого і жіночого роду – назв осіб, використовуються як у писемному, так і в усному діловому мовленні. Щоб не виникало труднощів у процесі утворення форм кличного відмінка, пропонуємо таблицю орфографічних закінчень іменників.

Таблиця 1

Орфографічні закінчення іменників у кличному відмінку

о	е	є	у	ю
<i>1 відміна</i>				
Тверда група: Голово, колего, Ірино, Миколо	М'яка група (крім й): земле, Ілле	М'яка група (з основою на й): Лідіє, Маріє, Наталіє		М'яка група (пестливий варіант, у побуті): матусю, Костю, Колю, Валю, Галю,

				Таню, Зою
<i>2 відміна</i>				
	Тверда група: міністре, ректоре, пане президенте, Павле, Федоре; мішана група (з основою на ж, ч, ш, дж): стороже, Тимоше, Манодже, Джордже		Тверда група: начальнику, сину; імена з кінцевими г, к, х: Олегу, Марку, Джеку, Генріху; мішана група (крім ж) у деяких іменниках: викладачу, завідувачу, слухачу	М'яка група: Андрію, Сергію, Віталію, Геннадію, Юрію, лікарю, секретарю
<i>3 відміна</i>				
	Тверда і м'яка групи: Любове, незалежносте, Нінеле			

Іншомовні імена з основою на *г, к, х* мають у кличному відмінку закінчення -*у*, а чергування приголосних у таких словах не відбувається: *Марку, Людвігу, Генріху, Фрідріху*. За аналогією в офіційно-діловому стилі для кличного відмінка імені Олег характерне закінчення -*у*: *Олегу*. Паралельна форма *Олеже* свідчить про дружні або родинні стосунки між співрозмовниками і вживається у розмовно-

побутовій сфері як стилістично знижена. Так само з нормативної паралелі імен *Ігоре – Ігорю, Зоє – Зою* перша форма (*Ігоре, Зоє*) притаманна діловому стилю, а друга (*Ігорю, Зою*) – характерна для розмовного стилю (за зразком до зменшено-пестливих форм імен: *Колю, Костю, Катю, Ксеню, Олю, Валю*). Звернімо увагу на те, що ім'я *Неллі* не відмінюється, однак імена *Неля, Нінель* мають такі форми кличного відмінка: *Неле, Нінеле*.

В іменах *Антін, Нестір, Федір, Тиміш* і подібних до них у називному відмінку в закритому складі пишемо -і, у непрямих відмінках у відкритих складах – -о: *Антоні, Несторіві, Федором, Тимошеві* (але: *Лаврін – Лавріна*).

Закінчення кличного відмінка множини збігаються із закінченнями називного відмінка множини: *Івани, Федори, Марії, Ірини*.

Імена по батькові жіночого роду мають у кличному відмінку закінчення -о, імена по батькові чоловічого роду – закінчення -у: *Галино Яківно, Майє Станіславівно, Ніно Валеріївно; Вікторе Івановичу, Олегу Антоновичу, Денисе Сергійовичу*.

Можливі проблеми щодо використання форм відмінків у звертаннях, що складаються з кількох назв. *Рекомендується запам'ятати:*

- у звертаннях, які складаються з двох власних назв або із загальної назви та імені, обидва слова мають форму кличного відмінка: *добродію Сергію, друже Андрію, колего Дмитре, пане Володимире, Юлію Івановичу, Ірино Богданівно;*
- у звертаннях, які складаються із загальної назви й прізвища, форму кличного відмінка має загальна назва, а прізвище вживається у формі називного відмінка: *добродійко Волошина, пане Максимчук, друже Іванченко;*
- у звертаннях, які складаються із двох загальних назв, форму кличного відмінка обов'язково має перше слово, а друге може вживатися у формі як називного, так і кличного відмінка: *пане службовцю (службовець), пане директоре (пане директор).*

В усному діловому мовленні інколи можна почути, як мовці поєднують моделі називання-звертання, наприклад: *Шановна пані Світлано Сергіївно! Шановний пане Володимире Васильовичу!* Літературна норма вимагає говорити і писати або *пані Світлано, пане Володимире*, або *Світлано Сергіївно, Володимире Васильовичу*. Поєднувати ці моделі не прийнято.

В українській мові при творенні чоловічих імен по батькові до основи імені завжди додаємо суфікс **-ович**: *Назарович, Васильович, Євгенович, Ігорович, Анатолійович*. В іменах *Ілля, Лука* при творенні імен по батькові втрачається перша частина суфікса **-(ов)ич** – і маємо відповідні форми: *Ілліч, Лукич*.

Є в українській мові й рівнозначні паралельні варіанти імен по батькові: *Савич і Савович, Кузьмич і Кузьмович, Хомич і Хомович*.

Жіночі імена по батькові творяться завжди за допомогою суфікса **-івн(а)**, який додається до основи імені: *Антонівна, Денисівна, Іллівна, Савівна*. В іменах по батькові, утворених від імен на **-й**, у графічному варіанті маємо суфікс **-ївн(а)**: *Юріївна, Андріївна, Анатоліївна*. Звернімо увагу, що в офіційно-діловому стилі від імен *Микола, Григорій* творимо такі форми імен по батькові: *Миколайович, Миколаївна; Григорович, Григорівна*. І не використовуємо *Миколович, Миколівна; Григорійович, Григоріївна*, що мають розмовний, стилістично знижений відтінок.

Правило «закритого-відкритого» складу поширюється і на імена по батькові, тобто в основах імен можуть відбуватися чергування **і з о**: *Федір – Федорович, Федорівна; Нестір – Несторович, Несторівна; Ничипір – Ничипорович, Ничипорівна*.

Коли у тексті знаходяться поряд кілька іменників чоловічого роду у формі давального відмінка однини, то для уникнення одноманітних відмінкових закінчень слід уживати паралельні закінчення **-у (-ю)** та **-ові, -еві (-єві)**: *Симоненку Василеві Андрійовичу, Іваненку Леонідові Миколайовичу, директорові Матвієнку Степану Яковичу, секретареві Скоробагатьку О.П.*

Слід також пам'ятати, що форми по батькові при чоловічих іменах в орудному відмінку завжди мають закінчення **-ем**, (а не **-ом**): *Олександром Володимировичем, Іваном Андрійовичем, Олегом Богдановичем*.

Форми по батькові від офіційних подвійних імен на зразок *Богдан-Юрій* утворюються зазвичай від першого імені (*Олексій Богданович, Ірина Богданівна*), але за бажанням рідних під час реєстрації новонароджених може бути зареєстрована форма по батькові й від другого імені (*Олексій Юрійович, Ірина Юрійівна*). Зрідка трапляються давні записи, де форма по батькові складається з обох імен: *Олексій Богдан-Юрійович, Ірина Богдан-Юрійівна*. У цьому випадкові перше ім'я не відмінюється: *стаття Олексія Богдан-Юрійовича, прохання Ірини Богдан-Юрійівни*.

Ситуації ділового спілкування передбачають і необхідність за певних обставин попросити у співрозмовника пробачення, адже вибачення – це прохання виявити поблажливість, пробачити провину. По-іншому, це «словесне спокутування провини». Оскільки провини бувають різні за своєю величиною і за наслідками, то мовець має вибирати з чималої парадигми стандартних фраз українського мовного етикету таку формулу, що була б сумірна провині й водночас давала можливість досягти бажаного результату [7, 178]. Часто зустрічається в усному діловому мовленні неправильне використання: *«Я вибачаюсь»*. Дієслово вибачаюсь (-ся) має у своєму складі постфікс -сь (-ся) – колишній займенник *ся*, що був формою від себе -я, порівняйте: *збираюся (я збираю себе), вмиваюся (я вмиваю себе)*.

Тому нормативними будуть різноманітні конструкції: *вибачте мені (даруйте, перепрошую); прошу вибачення; пробачте, прошу вибачити мені; за це треба попросити пробачення або треба перепросити*.

Звернімо увагу, що дієслова *вибачати, пробачати, простити* вимагають давального відмінка залежних слів, наприклад: *вибачте (пробачте, простіть) мені (йому, їй, нам)*. Таким чином, поєднання цих українських дієслів із залежними від них займенниками та іменниками у знахідному відмінку

(*вибачте нас, пробачте мене, простіть її*) – це калька російського словосполучення, що має суржиковий, ненормативний характер.

Отже, професійна діяльність працівників податкової служби проходить у постійній взаємодії з іншими людьми, тому надзвичайно важлива роль належить культурі ділового спілкування. Особа податківця, його людяність, високі морально-етичні якості, культура фахового мовлення мають стати зразком для наслідування, основою формування морально вихованого, відповідального державного службовця.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бачинська І. Державна податкова служба – елемент структури державного управління / І. Бачинська // Актуальні проблеми державного управління: Збірник наукових праць Одеського регіонального інституту державного управління. – Вип. 3 (35). – Одеса : ОРІДУ НАДУ, 2008. – С. 236-241.

2. Вілента І.В. Професійна етика державного службовця як обов'язкова складова підготовки та перепідготовки податкових кадрів / І.В. Вілента // Професійна етика працівника державної податкової служби як складова етики державного службовця України: Матеріали науково-практичної конференції. – Ірпінь : Національна академія ДПС України, 2006. – С. 59-63.

3. Кодекс професійної етики працівника органу державної податкової служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kyivsta.gov.ua/about_dpa/kodeks.htm

4. Медвідь А.М., Медвідь Ф.М. Мовленнєвий етикет і культура спілкування сучасного працівника органів Державної податкової служби України / А.М. Медвідь, Ф.М. Медвідь // Історія української науки на межі тисячоліть: Збірник наукових праць / Відп. ред. О.Я. Пилипчук. – К., 2005. – Вип. 19. – С. 133-141.

5. Медвідь Ф.М., Медвідь Я.Ф. Політико-правові засади професійної етики працівника ДПС України / Ф.М. Медвідь, Я.Ф. Медвідь // Професійна етика працівника державної податкової служби як складова етики державного службовця України: Матеріали науково-практичної конференції. – Ірпінь : Національна академія ДПС України, 2006. – С. 181-183.

6. Онучак С.В. Етика ділового спілкування податківця / С.В. Онучак // Професійна етика працівника державної податкової служби як складова етики державного службовця України: Матеріали науково-практичної конференції. – Ірпінь : Національна академія ДПС України, 2006. – С. 209-212.

7. Радевич-Винницький Я. Етикет і культура спілкування / Я. Радевич-Винницький. – К. : Т-во «Знання», КОО, 2008. – 291 с.

8. Український правопис / Ін-т мовознавства ім. О.О. Потебні НАН України, Ін-т укр. мови НАН України. – К. : Наук. думка, 2007. – 288 с.

9. Чмут Т.К., Чайка Г.Л. Етика ділового спілкування: Навч. посіб. / Т.К. Чмут, Г.Л. Чайка. – К. : Знання, 2007. – 230 с. – (Вища освіта ХХІ століття).

Свешніков С.М. кандидат технічних наук,

старший науковий співробітник

Юрченко В.В. кандидат економічних наук

Крижановський В.І. старший викладач кафедри державного управління

та податкової політики Центру перепідготовки

та підвищення кваліфікації керівних кадрів органів ДПС України

В статті розглядаються напрями та динаміка міждержавного співробітництва у податковій сфері в умовах поглиблення глобалізації світової економіки. Проаналізовані особливості гармонізації податкових систем та пріоритети оподаткування в країнах – «старих» і «нових» членах Європейського Союзу. Висвітлені основні напрями адаптації вітчизняної податкової системи до загальноприйнятих норм і правил Європейської практики.

***Ключові слова:** податкова гармонізація, глобалізація, європейська інтеграція, бюджетно-податкова політика, податкова система, мобільні і немобільні бази оподаткування, фінансові «терміти», рівень оподаткування, податкова конкуренція, «податковий демпінг», тіньова економіка.*

СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ТА ГАРМОНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ КРАЇН ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ. ВЕКТОРИ ДЛЯ УКРАЇНИ

На межі ХХІ сторіччя, в умовах поглиблення процесу глобалізації світової економіки, розширення взаємозв'язків між національними податковими системами країн Європейського Союзу (далі ЄС) та поступова їх гармонізація здійснюються безперервно [1].

Глобалізація передбачає процес зближення переваг споживачів і універсалізацію асортименту товарів по всьому світу, при цьому всесвітні товари витісняють місцеві. Основними складовими сучасної глобальної економіки є інновації, знання та інформаційні технології, які є джерелами зростання продуктивності та конкурентоздатності [2]. Нова економіка організовується переважно через глобальну мережу менеджменту, виробництва і розподілу, а не окремих фірм, охоплює всі сфери світового господарства, зокрема виробничо-інноваційну, фінансово-кредитну, торгово-посередницьку сфери. В кожній із вищезгаданих сфер присутня податкова складова і надзвичайно важливо для досягнення успіхів в процесі глобалізації враховувати податкові наслідки інтеграційних рішень, що приймаються, наприклад, країнами ЄС.

Податкова система є основою будь-якої сучасної держави. Добре відомий вираз [3] «в світі існує дві неминучі речі: смерть і податки» має продовження: «Однак смерть, на відміну від податків, менш безболісна». Неабияку роль в подоланні ухиляння від сплати податків зіграла глобалізація.

Оскільки через податки держава здійснює перерозподіл валового внутрішнього продукту (далі - ВВП) саме податкова система визначає використання тої чи іншої моделі бюджетно-податкової політики держави для задоволення суспільних потреб [4].

У даній статті проведений аналіз тенденцій розвитку та координації національних податкових систем розвинених європейських країн в умовах сучасних глобалізаційних процесів, визначені проблеми і шляхи адаптації вітчизняної системи оподаткування до умов ЄС.

Можна виділити чотири основних часових етапи розвитку міждержавного співробітництва в податковій сфері, які відповідають хвилям глобалізації світової економіки (табл.1).

Таблиця 1

Етапи глобалізації та розвитку міждержавного співробітництва у податковій сфері

№ етапу	Часовий період	Специфіка процесу глобалізації	Специфіка процесу міждержавного податкового співробітництва
I	Друга половина XIX ст. – 1913 р. (початок Першої світової війни)	Початок глобалізації світових ринків, розвитку міжнародного інвестиційного співробітництва та транс націоналізації діяльності компаній.	Початок співробітництва країн з питань запобігання міжнародного подвійного оподаткування доходів та майна громадян і компаній. З 1843р.- укладення перших міжнародних податкових угод. Інтенсифікація процесу підписання податкових угод після введення на початку XX ст. оподаткування доходів (24 двосторонні податкові конвенції).
II	Міжвоєнне 20-річчя (1919 – 1939 рр.) та період Другої світової війни (до 1945р.)	Поділ світової економіки на 2 підсистеми після революції 1917р. в Росії. З початку 1930х до кінця 1940х рр. – «чорні роки» дезінтеграції (період воєнного протистояння держав антигітлерівської коаліції і країн вісі Берлін-Рим-Токію). Початок «холодної війни» між Заходом та Сходом.	Утворення в 1919 р. – Ліги Націй; у 1920 р. її Фінансового комітету. Підготовка перших модельних податкових конвенцій. Розвиток процесу міжнародного податкового співробітництва (10 зустрічей на вищому рівні). Під час Другої світової війни підписання Мексиканської (1943р.) та Лондонської (1945р.) модельних податкових конвенцій про ухилення подвійного оподаткування доходів та капіталу.

III	Кінець 1940х – середина 1990 рр.	Бурхливий розвиток транснаціонального бізнесу і зростання трудових міграцій населення. Початок утворення інтеграційних об'єднань (НАФТА, ЄС/ЄС, РЕВ та інш.) і експансії країн – податкових гаваней. Крах світової соціалістичної системи на межі 1980-1990х рр.	Підготовка Модельних податкових конвенцій ОЕСР (1963 і 1977 рр.) і ООН (1980 р.) про усунення подвійного оподаткування доходів та капіталу. Підписання Багатосторонньої податкової угоди країн Ради Економічної Взаємодопомоги (1977 – 1978 рр.). Початок розвитку процесу європейської податкової гармонізації (координації) в рамках ЄС (1993 р.) і ЄврАзЕС (1992-1995 рр.): уніфікації непрямих податків та правил визначення оподаткованого прибутку.
IV	З кінця 1990х років по наш час.	Початок епохи інформаційної та фінансової глобалізації системи міжнародних зв'язків. Бурхливий розвиток цифрових технологій та електронної комерції.	З 1998р.- початок міжнародної координації оподаткування операцій у сфері електронної комерції. У 2004–2007 рр. - розширення ЄС до 27 членів. Початок гармонізації прямих податків в ЄС. Ініціатива Німеччини і Франції (2011 р.), щодо гармонізації режимів корпоративного оподаткування, податку на фінансові операції, визначення спільної податкової бази і ставок, наміри створення економічного уряду до 2013 року. Створення митного союзу(2011 р.) країнами ЄврАзЕС (Росія, Білорусь, Казахстан) та наміри створення єдиного економічного простору до 2015 року.

Зі створенням ЄС (Маастрихтський договір підписаний у 1992 р. і введений в дію у 1993 році), поглиблення європейської економічної інтеграції закономірно

обумовили розвиток концепції міждержавної *податкової гармонізації* (від грецького «harmonia» — приведення до відповідності, злагодженості). Вона передбачає розробку загальної стратегії країн у сфері оподаткування на відповідному етапі інтеграційної взаємодії, координацію податкової політики, систематизацію та уніфікацію окремих податків і податкових систем країн, що входять до складу міжнародних регіональних об'єднань.

Маастрихтським договором також визначені основні положення країн ЄС щодо уніфікації непрямих податків: ПДВ сплачується в країні походження, єдність основної ставки ПДВ (не менше 15%) та пільгової (не менше 5 %), обмежене коло товарів, яке може бути звільнено від сплати ПДВ (переважно соціального призначення); уніфікація акцизів - на деякі товари (чай, сіль, цукор) відмінені, на інші (включаючи каву) встановлені єдині ставки. Також гармонізовані правила визначення оподатковуваного прибутку, зокрема, в частині амортизації, системи консолідованої звітності, звітного періоду – один рік, інвестиційних пільг.

Податкова політика Європейського Союзу може розглядатися як система заходів, які проводяться інститутами та органами ЄС, а також його державами-членами з метою:

- гармонізації податкового законодавства держав – членів ЄС;
- усунення податкових бар'єрів та податкової дискримінації на внутрішньому ринку ЄС;
- забезпечення реалізації основних свобод, передбачених Договором про ЄС (свободи переміщення товарів, осіб, послуг, капіталів);
- неприпустимості недобросовісної податкової конкуренції юрисдикцій держав – членів ЄС;
- розробки нових принципів та механізмів усунення подвійного оподаткування;
- узгоджених дій у боротьбі з податковими правопорушеннями.

На сьогодні, враховуючи специфіку бюджетно-податкової політики та систем оподаткування кожної країни, в ЄС відмовились від створення єдиної податкової системи. Замість цього було вирішено привести законодавства країн – членів ЄС з питань оподаткування у відповідність Договору про ЄС.

Податкова гармонізація передбачає обмеження частини податкових повноважень держав-членів міждержавного об'єднання. Такі обмеження проявляються у формі регламентації видів податків, межі встановлення їх ставок, способів адміністрування тощо. У свою чергу, держави-члени міждержавного об'єднання погоджуються на обмеження своїх фіскальних повноважень тією мірою, наскільки їх інтереси краще задовольняються на рівні об'єднання, ніж на національному рівні. Тому створення однакових умов і можливостей, з одного боку, та податкова суверенність держав-членів об'єднання, з іншого, забезпечують основні інституційні принципи податкової гармонізації, зокрема [5]:

принцип пропорційності - передбачає обмеження діяльності інститутів ЄС повноваженнями, наданими їм установчими документами ЄС та встановленими цілями європейської інтеграції (стаття 5 Договору про ЄС);

принцип субсидіарності - інститути ЄС не мають права самостійно втручатись у функціонування будь-якого з сегментів економіки держав-членів ЄС за винятком випадків, коли подібне втручання необхідне для виконання стратегічних завдань ЄС. (стаття 5 Договору про ЄС).

принцип одноголосності - будь-яке рішення щодо формування податкової політики в ЄС мають приймати за одностайною згодою держав-членів ЄС і зафіксувати у відповідній нормі інтеграційного законодавства. Можливість держави-члена ЄС накладати вето на будь-яке рішення у сфері гармонізації податків, що здатне спричинити згубні наслідки для економіки даної держави;

принцип податкової недискримінації - охоплює два основні положення: по-перше, неможливість прямого або непрямого оподаткування внутрішніми податками однією державою-членом ЄС продукції іншої держави-члена ЄС в розмірі, що перевищує оподаткування національної продукції; по-друге, держава-

член ЄС не повинна оподатковувати продукцію інших держав-членів ЄС внутрішніми податками з метою непрямого захисту своїй продукції (стаття 90 Договору про ЄС);

принцип нейтральності оподаткування - полягає у забороні відшкодування внутрішнього оподаткування при вивезенні продукції на територію іншої держави-члена ЄС в розмірі, що перевищує рівень сплачених прямих або непрямих податків.

Перші два принципи - пропорційності і субсидіарності виконують роль «вмонтованих стабілізаторів», — з одного боку, вони обмежують роль інституцій Євросоюзу, відстоюючи тим податковий суверенітет держав-членів ЄС, а з другого – забезпечують ефективність проведення податкової гармонізації.

В своїй книзі «На захист глобального капіталізму » [3] Юхан Норберг зазначає, що в умовах поглиблення глобалізаційних процесів, корпорації необов'язково «перемістяться в країни із самими низькими податками. Вони направляються туди, де, на їх думку, отримують більше благ за сплачені податки». Насправді, фізичний стан активів корпорації і їх юрисдикція – це різні поняття. Компанії під тиском конкуренції безумовно будуть ставати резидентами країн з більш сприятливим податковим кліматом, фізично залишаючись у країнах, які надають їм найкращі умови для ведення бізнесу.

Віто Танці, який в період 1981-2001 років очолював Податковий департамент Міжнародного валютного фонду, сформував поняття фінансових «термітів», - явищ сучасної глобальної економіки, які «підточують» технологію оподаткування. До них відносяться:

1/ *Інтернет-торгівля цифровими технологіями, електронна комерція* - ускладнюють роботу податкових органів, – важко встановити факт такої торгівлі за фізичної відсутності магазину чи фіскальної належності платника податків до конкретної країни;

2/ *Електронні гроші* - створюють нові можливості ухиляння від податків;

3/ *Міждержавні трансакції* всередині фірми і *трансфертне ціноутворення* - особливо це стосується об'єктивності оцінки вартості інтелектуальної власності, витрат на науково-дослідні та конструкторські роботи;

4/ *Складність чи небажання збирати податки з приватного фінансового капіталу* - оскільки висока ставка такого податку призводить до виведення цього капіталу в країни з більш сприятливим податковим кліматом;

5/ *Офшорні зони* – резиденції інвесторів, найбільших банків та приватних осіб, як правило, створюються для приховування своїх доходів;

6/ *Інші фінансові інструменти* (акції, облигації, тощо) - часто використовуються для побудови схем ухилення від податків;

7/ *Міжнародна активність людей*, яка постійно зростає. Доходи, отримані за кордоном і рахунки в закордонних банках, достатньо легко приховати від уваги податкових органів всередині країни;

8/ *Практика придбання предметів розкоші* та товарів, які мають в своїй країні вищу ставку акцизного податку, в іншій країні, де ціни на такі товари нижчі.

Значна ймовірність створення т. з. «віртуальних офшорів» призводить до автоматичного скорочення ВВП, перерозподіленого державою через бюджет. Протидією негативним явищам сучасної глобалізації на думку провідних економістів може стати:

- лібералізація та маркетизація основних державних функцій внаслідок механізмів саморегуляції, запущених глобалізацією;

- подальше зменшення податкового тиску. Перевага повинна віддаватися немобільним базам оподаткування (споживання, природні ресурси, власність), які важко сховати. Мобільні податкові бази (праця, капітал) також дуже вагомі, але при їх перевищенні є ймовірність міграції кваліфікованої робочої сили (капіталу) із реальної економіки у віртуальну;

- об'єднання зусиль провідних центрів світового порядку (Північноамериканського, Європейського та Азіатського) на гармонізацію податкового законодавства та нівелювання традиційних офшорів;

- необхідність створення наднаціональної міжнародної організації, яка займається виключно питаннями оподаткування і має повноваження на рівні Міжнародного валютного фонду та Світового банку. Прийняття в перспективі Світового податкового кодексу.

На сьогодні в ЄС входить 27 європейських країн (т. з. ЄС -27). В таблиці 2 наведена структурована система податків окремих країн ЄС (у %% до ВВП). Відібрані п'ять «старих» країн-членів ЄС (із групи т. з. ЄС-15): Великобританія, яка реалізує неоліберальну модель бюджетно-податкової політики, Німеччина, Франція (переважно ліберально-обмежена модель) та Швеція, Данія (соціально-напружена модель). Для порівняння наведені дані по двох «нових» країнах-членах ЄС (із групи т. з. ЄС-12) — представники Східної Європи (Словаччина) та Балтії (Литва), які увійшли до ЄС у 2004 році.

Таблиця 2

Структурована система податків, у % до ВВП

Країна	Непрямі податки	Прямі податки	Соц. платежі	Загальна частка
Великобританія	13,3	15,5	8,0	36,7
Німеччина	11,7	10,2	18,0	40,4
Франція	15,3	11,1	18,2	43,9
Данія	17,2	29,9	1,7	49,0
Швеція	17,1	18,7	14,9	50,7
Литва	11,1	8,5	8,7	28,3
Словаччина	11,6	6,0	11,3	28,9

Загальні тенденції оподаткування в країнах ЄС:

1/. Із даних таблиці 2 видно, що *рівень оподаткування* (частка податкових надходжень у ВВП) в «старих» (ЄС-15) і «нових» членах (ЄС-12) коливається від 28-29% (Литва, Словаччина) до 49-51% (Данія, Швеція) Середній показник рівня оподаткування в країнах ЄС дорівнює 37,4 відсотка. Для Швеції, а також Австрії, Бельгії, Італії та Люксембургу частки надходжень у ВВП непрямих, прямих податків, а також соціальних платежів збалансовані.

2/. *«Нові» члени ЄС мають суттєвий внесок податків на споживання* в загальних надходженнях (в середньому на 8-10 % більше, ніж в ЄС – 15). Вони мають більш енергоємні технології і, як наслідок, оподаткування енергоносіїв податком на додану вартість.

3/. Спільним для країн ЄС є те, що *частка акцизу на енергоносії* в надходженнях акцизного податку *значна* і коливається від 54% – у Великобританії до 80% – в Італії.

4/. *«Податковий демпінг» з боку «нових» країн ЄС призвів до значній диференціації в прямому оподаткуванні мобільних баз (капітал, праця):*

- частка прямих податків у ВВП становить: у ЄС – 15 від 10,2% (Німеччина) до 30% (Данія), у ЄС-12 не сягає і 10%;

- різниця у ставках корпоративного оподаткування та прибуткового податку близько 10 відсоткових пунктів на користь ЄС-15.

Пріоритети оподаткування в країнах ЄС :

Данія, Великобританія, Нідерланди, Люксембург, Чехія – віддавання переваги оподаткуванню прибутку з корпорацій;

Німеччина, Франція, Австрія, Словенія, Польща – вирівнювання фіскальної функції прибуткового податку та соціальних платежів з працівників;

Данія, Швеція, Фінляндія, Нідерланди – максимальна увага можливостям податку з доходів фізичних осіб при незначному навантаженні на соціальні платежі;

Країни Балтії, Болгарія, Словаччина, Румунія - суттєве обмеження прогресії прибуткового податку з метою детінізації доходів окремих верств населення;

В Нідерландах, Ірландії та Кіпрі – податки на майно формують суттєву частину доходів бюджетів, а *Великобританія і Норвегія* (не є членом ЄС) активно розвивають ресурсне оподаткування.

«Податковий демпінг», який характеризується, перш за все, низьким рівнем ставок податку на прибуток, а також певними пільгами в оподаткуванні доходів громадян стимулює на єдиному європейському економічному просторі не тільки добросовісну (fair), але також і згубну (harmful) податкову конкуренцію [6,7]. Результатом «податкового демпінгу» є те, що низькі податкові ставки, які використовують «нові» члени ЄС, фактично покриваються прямими фінансовими субсидіями, отриманими від країн-донорів Співдружності, ядро яких складають держави з високим рівнем оподаткування.

Заслуговують уваги ініціативи Німеччини та Франції щодо запровадження тактики сучасної європейської податкової гармонізації [8]:

- ♦ прийняття спільних рішень у сфері координації податкової політики ЄС шляхом одержання більшості голосів країн - членів ЄС; при цьому пропонується заборонити можливість накладання вето незгодними сторонами;
- ♦ укладання угоди з новими членами ЄС про своєрідний «податковий коридор», тобто фіксація і без того помірних ставок прямих та непрямих податків у країнах, які тільки вступили в ЄС, та недопущення їх зменшення в подальшому;
- ♦ необхідність проведення серйозних реформ в країнах, що приєдналися (особливо ті, які мають великий бюджетний дефіцит). Основна мета — забезпечити бюджетну економію та скоротити державні витрати;
- ♦ підвищення рівня прямого оподаткування, як одного із основних напрямів майбутньої податкової реформи у країнах, що приєдналися;

♦ нарощування надходжень за рахунок непрямих податків шляхом вирівнювання ставок ПДВ на різні види споживчих товарів.

Безумовно, на сьогодні у рамках ЄС ще залишається не вирішеним питання щодо формування єдиного оптимального європейського оподаткування, яке б виступало передумовою стабільно високих темпів економічного зростання інтегрованих національних економік.

Проблеми оподаткування «старих» і «нових» країн - членів ЄС є типовими і для вітчизняної податкової системи. Наміри на європейську інтеграцію нашої країни очевидні: з лютого 2008 року Україна є членом Світової організації торгівлі (СОТ), у 2010 році прийнятий Податковий кодекс, основною метою якого є наближення національної податкової системи до загальноприйнятих правил міжнародної та Європейської практики, у 2012 році парафрована Угода про асоціацію Україна – ЄС.

Процес адаптації вітчизняної податкової системи до європейських стандартів має свою динаміку та особливості. В сучасних умовах визначальними напрямками роботи є:

- поступове збільшення рівня оподаткування (на сьогодні частка податкових надходжень у ВВП становить 29,3%, ріст до попереднього року - 0,8%) до середнього показника країн ЄС (37,4%), усунення диспропорцій оподаткування мобільних (капітал, праця) та немобільних баз (споживання, природні ресурси, власність), показники фіскальної ефективності непрямих та прямих оподаткувань становлять 13,6% та 8,9% к ВВП, тобто на рівні відповідних показників більшості країн – «нових» членів ЄС;

- вирішення питання щодо зменшення податкового тиску на економіку за рахунок зменшення ставок за основними бюджетоформуючими податками (з 2014 року ПДВ до 17 відсотків, податку на прибуток – до 16 відсотків), що передбачено Податковим Кодексом, та подальшого скорочення кількості податків та платежів (зменшено з 39 до 23 і планується залишити 9 податків);

- проведення всеохоплюючих заходів на рівні кожній ланки ДПС України щодо автоматизації процесів оподаткування (електронна звітність, Єдиний реєстр податкових накладних, відшкодування ПДВ тощо) з метою усунення схем мінімізації, зокрема, по ланцюгу: вигодонабувач → транзитер → «податкова яма», залучення до сплати суб'єктів господарювання всіх категорій уваги, як основного елементу збільшення надходжень, зменшення частки тіньової економіки, яка за оцінками спеціалістів в 1,5-2 рази перевищує середній показник по ЄС, а також протидії корупції;

- упорядкування податкових преференцій, в тому числі інвестиційних пільг, в частині обмеження терміну їх надання (не більше, ніж п'ять років) та контролю використання вивільнених коштів за цільовим призначенням;

- вдосконалення підходів до оподаткування природних ресурсів та акцизного податку: частки цих платежів в загальних податкових надходженнях залишаються незначними (4,4% та 10,1% відповідно) і мають тенденцію до зменшення. На енергоносії (бензин, нафтопродукти, скраплений газ) припадає лише 27% надходжень з акцизного податку.

Щодо використання прогресивної ставки оподаткування фізичних осіб, то необхідно зазначити, що Україна пішла по шляху більшості «нових» держав-членів ЄС, які суттєво обмежили прогресію щодо сплати прибуткового податку на користь збільшення внутрішнього споживчого попиту та детінізації доходів заможних груп населення. Актуальною на сьогодні залишається теза відомого українського економіста В.М. Геєця [9], що шкала податків на доходи населення, яка існує в Україні (основна – 15%, підвищена – 17%) — це однозначно шлях до збагачення багатих, а отже вона не зруйнує олігархію. Рівень оподаткування з цього податку (у відсотковому виразі к ВВП) в 2 рази нижче, ніж середній показник по ЄС. За даними державної податкової служби України [10] 50 відсотків тіньового сектору вітчизняної економіки складає заробітна плата у «конвертах». Тому на перспективу можливо очікувати розширення диференціації ставок податку з доходів фізичних осіб, не виключено, — в межах податку DIT,

введеного в 90-х роках ХХ сторіччя скандинавськими країнами, і який користується все більшою популярністю у країнах «Старої» Європи [11, 12].

Гармонізація оподаткування в ЄС — це процес, який має конкретні напрямки розвитку, свою динаміку. Європейські країни роблять спробу оптимізувати оподаткування (впроваджувати нові податкові технології на основі самооподаткування, підтримувати високий рівень соціальних стандартів тощо). Загальні тенденції оподаткування, що склалися в Європейському Союзі, мають стати орієнтиром для процесу адаптації податкових систем країн, які прагнуть вступити в ЄС. Наразі очевидно, що Україні необхідно швидше приєднатися до цього процесу, а ті сфери, які поки що найменш гармонізовані в ЄС, розвивати за власним «фіскальним сценарієм», тобто відповідно до моделі бюджетно-податкової політики, яку здійснює держава. Загальними пріоритетами повинні стати зменшення обтяжливості вітчизняної податкової системи, подальше скорочення податків та платежів, вирівнювання диспропорцій в оподаткуванні, зосередження на використанні інноваційних методів адміністрування, обмеження економічно необґрунтованих преференцій в оподаткуванні, удосконалення податкових інструментів стимулювання підприємництва, формування податкової культури та психологічного сприйняття бізнесом та населенням дій держави у сфері податкової політики.

Процес адаптації вітчизняної податкової системи до європейських стандартів повинен мати еволюційний характер і напередодні нової хвилі світової фінансової кризи базуватися на економічній і політичній стабільності в країні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. R a j a n R., B i r d G. Economic Globalization: How Far and How Much Further? // World Economics. 2001. Vol. 2. N 3. July – September.
2. Погорлецкий А.И. Конвергенция национальных налогових систем//Вестн. С-Петербур. ун-та, 2005, Сер.5.,Він 2, С.65-73.
3. Норберг Ю. «В защиту глобального капитализма»/Пер. с англ. М.: Новое издательство, 2007.-272с
4. Свешніков С.М. Моделі бюджетно-податкової політики зарубіжних країн// Теорія і практика підвищення кваліфікації (Аспекти державної податкової служби), К., 2012, -№ 1(3), - С.51-57

5. Валігула В. Теоретичні засади міждержавної податкової гармонізації та характеристики податкових систем країн Європейського Союзу в контексті євроінтеграції України. // Світ фінансів. - 2008. - №1, с.183-194.
6. Girard–Vasseur M., Guieze J.–L. Tax competition in EU15: what is the reality? / Ecoweek. Special Issue. – Paris: BNP Paribas, 2004. – 21 p.
7. Сабельников Л. В., Зотов Г. М., Чеботарева Е. Д. Налогообложение в Европейском Союзе. М., 2005- с 201
8. Зорилэ Д. В. Изменение налогового законодательства ФРГ под воздействием интеграционных процессов в рамках Европейского Сообщества // Дайджест Финансы. 2005. № 1 (97). Январь. С. 36.
9. Геєць В. Деякі порівнянні ознаки трансформаційних моделей економіки України і Росії // Економіка України. – 2005. – С.14 – 17.
10. ДПС України: «Обсяг тіньового сектора економіки складає не менше 350 млрд. грн на рік». [Електронний ресурс]:- РБК Україна – Режим доступу: URL: <http://www.rbc.ua/ukr/top/show/gnsu-obem-tenevogo-sektora-ekonomiki-sostavlyayet-ne-menee-19082012162000>.
11. Diamond J., Zodrow G. Economic Effects of a Personal Capital–Income Tax Add–On to a Flat Tax // FinanzArchiv. – 2007. – Vol. 63. – No. 3. – P. 374–395.
12. Genser B., Reutter A. Fiscal Policy in Action. Moving Towards Dual Income Taxation in Europe // FinanzArchiv. – 2007.– Vol. 63. – No. 3. – P. 436–456.

Демченко Г.В. методист 2-ої категорії

кафедри державного управління

та податкової політики

Центру перепідготовки та підвищення кваліфікації

керівних кадрів органів ДПС України

У статті розглянуто сучасний стан інвестування в освіту України та динаміку прямих іноземних інвестицій, проаналізовані Закони України, вплив фінансової кризи на інвестиційну діяльність.

Ключові слова: інвестиції, реформування, ризик, податки, інновації, гранти.

АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ ІНВЕСТУВАННЯ В ОСВІТУ УКРАЇНИ

Дослідження інвестування завжди знаходилося в центрі економічної думки. Це зумовлено тим, що інвестиції стосуються найглибших основ господарської діяльності, визначаючи процес економічного зростання в цілому.

Визначаючи термін «інвестиції», варто пам'ятати, що вони існують не тільки в грошовому вигляді. Інвестування капіталу може здійснюватись у будь-якій формі: майна; немайнових активів (досвіду роботи; пакетів програм; інших форм інтелектуальної власності), сукупності технічних, технологічних та інших знань [8].

Актуальність даного дослідження не викликає сумніву, адже ефективне реформування економіки будь-якої країни, її структурне перетворення з якісною освітою, ринковою та соціальною інфраструктурою неможливі без відповідних капіталовкладень, тобто без належного інвестування. Без надійних інвестицій

неможливо забезпечити створення і впровадження новітніх форм навчання, систем сучасної організації та управління навчальним процесом.

Реформування освітніх систем в Україні відбувається активно. Проте існує проблема в недофінансуванні з боку держави та зменшенні інвестиційного попиту в освіту.

Як показує світовий досвід, саме іноземна інвестиційна діяльність здатна підсилити темпи економічного зростання країни. З цього приводу варто звернути увагу на сусідню Польщу, а саме на місто Люблін, що посідає лідируючі показники в залученні іноземних інвестицій.

У 2001-2003 роках в інвестиційній діяльності Польщі відбулося падіння, що було пов'язане з:

- зниженням інвестиційної привабливості Польщі;
- відсутністю ефективних механізмів, що заохочують закордонних інвесторів до інвестування;
- падінням іноземних надходжень від приватизації.

Упродовж 2004-2006 рр. із виділених 13 млрд. євро Польща змогла освоїти лише 2,7 млрд. Причиною такої ситуації стала низька якість підготовки проектів, їх невідповідність вимогам, прийнятим у Європейському Союзі (далі ЄС). Така ж проблема характерна і для України.

Зростання іноземних інвестицій у Польщі почалося з 2007 року і є наслідком інтеграції економіки країни до світових глобальних ринків, а також зростанням довіри до польської економіки.

Залучення іноземних інвестицій задля зростання ролі науки і технічного прогресу – завдання, яке ставить перед собою Польща, із ним вдало впоралось місто Люблін, за 5 років (2007-2011 рр.) залучивши 5 млрд. євро в соціальні та економічні проекти [6].

Влада Любліна підтримує та стимулює розвиток інноваційних бізнес-проектів. Для цього місто має всі складові: знання, технології, сильну економічну базу, а головне – майбутніх фахівців, адже Люблін налічує 350 тисяч жителів, із яких близько 100 тисяч студентів, а це означає, що Люблін може реалізовувати якісний інтелектуальний продукт.

Представляючи свої проекти Євросоюзу, Польща отримує гранти. Для нашої держави характерно, що соціальні проекти реалізуються через державні або комунальні заклади. У Польщі все зовсім інакше: усі соціальні проекти реалізуються громадськими організаціями. Вони шукають відповідну програму в Євросоюзі, готують обґрунтовані пропозиції, подають проект і отримують фінансування, причому основна частина інвестицій – це кошти ЄС.

У контексті інвестицій науковий потенціал дозволяє розташувати в Любліні інноваційні підприємства, що базуються на розвитку високих технологій та найсучасніших досягнень науки [5].

Розвитку міста сприяють заохочення і пільги, ініціатором яких була місцева влада. До таких пільг належать:

- звільнення від податку на нерухоме майно для підприємців, які створюють нові місця праці на території міста Люблін;
- звільнення від прибуткового податку для підприємців, які інвестують на території Спеціальної економічної зони (Європарк Мелець в Любліні);
- гранти для працевлаштування безробітних.

Люблін – місто, що стає європейським лідером у залученні інвестицій, переважна кількість яких спрямовується на розвиток освіти. Стабільне зростання, людський капітал, сучасні технології об'єднання науки з бізнесом – усе це разом принесе економіці Польщі лише прибутки, а іноземним інвесторам – капітал від бізнес-проектів.

Україна має опиратись на польський досвід залучення інвесторів у країну. Наше завдання – відповідати вимогам Євросоюзу, відпрацювати свою дієву систему такого залучення.

Процес залучення іноземних інвестицій є доволі складним, на його ефективність впливає безліч факторів різного характеру (політичні, законодавчі, економічні, демографічні). Тобто на кількість іноземних інвестицій, що залучаються в економіку країни, впливає цілий механізм чинників, які перебувають у нерозривному зв'язку між собою. Подолати негативні процеси, що блокують та перешкоджають залученню іноземних інвестицій в Україну, можливо лише на державному рівні.

Завдання, яке має ставити перед собою Україна, – це формування позитивного іміджу держави в очах іноземних інвесторів. Залучаючи іноземні інвестиції в освіту, країна отримує зростання кількості кваліфікованих робочих місць за рахунок впровадження інноваційних проектів.

Згідно з даними Державної статистичної служби України, обсяги прямих іноземних інвестицій в Україну (Табл. 1) зростають. Проте в освітню галузь, навпаки, скорочуються: наприклад, у 2011 році – 9,1 млн. дол. США, порівняно з 2008 роком – 18,1 млн. дол. США [3].

Таблиця 1

Прямі іноземні інвестиції в освітню діяльність України

Роки	Обсяги прямих іноземних інвестицій в освіту (млн. дол. США)	Загальна кількість прямих інвестицій в Україну (млн. дол. США)
2008	18,1	29,5
2009	13,4	35,6
2010	14,1	40,0
2011	9,1	49,4

З аналізу таблиці випливає, що внаслідок фінансової кризи обсяг інвестицій в освітню галузь зменшився до критичного рівня, тому й реформування значно ускладнюється. Незважаючи на тимчасовість, криза мала невиправні для модернізації української освіти наслідки:

- підвищення ризиків інвестування в освітню сферу;
- державні видатки на освіту, що в Україні не досягають потрібного рівня, суттєво зменшились.

Також проблема недофінансування в економіку та освіту України полягає в диспропорції інвестиційного потенціалу регіонів України. У галузевому розрізі прямі іноземні інвестиції зосереджуються в сферах діяльності, що забезпечують гарантований швидкий прибуток завдяки високому обігові капіталу. Наприклад, питома вага промисловості в 2011 році складала 31,3% від загального обсягу інвестування, фінансова діяльність за 2011 рік складала 33,7%, а в освітній галузі – лише 18% [3, 5, 6].

Непропорційний розподіл обсягів інвестицій у регіони України не дає змоги нарощувати капітал рівномірно у всіх регіонах, тому надзвичайно необхідно забезпечити взаємодію науки, освіти, виробництва, фінансово-кредитної сфери задля розвитку рівномірної інвестиційної діяльності.

З цього приводу колишній голова комітету з питань науки та освіти Верховної Ради України В. Полохало висловився так: «Сьогоднішня економіка передусім має бути економікою знань, тому інвестиції в сучасну освіту є, безумовно, й інвестиціями в економіку. Світова тенденція засвідчує, що вкладання в розвиток світової науки й освіти збільшується, а в Україні, на жаль, зменшується» [4].

Прийняті законодавчі акти: Закон України «Про інвестиційну діяльність від 18.09.1991 № 1560-X II», Закон України «Про підготовку та реалізацію інвестиційних проектів за принципом «Єдиного вікна» № 2623 VI від 21. 10.2010, Вашингтонська Конвенція, визначена Указом Президента України від 08.09.2010 № 895/2010, а також національні проекти, серед яких – «Нова якість життя»,

спрямований на розв'язання проблеми забезпечення громадян доступним житлом, створення умов для здобуття громадянами якісної освіти [1, 2], свідчать про певні зрушення з боку уряду, що відбуваються для покращення інвестиційної діяльності в Україні. Але іноземних інвесторів поки лякає ситуація з податковою системою. Прочитуємо австрійського підприємця Отмара Бургера: «У нас теж високі податки, але у нас зрозуміла система податкових відрахувань. У вас бухгалтер 657 годин на рік складає податкові звітності за всіма податковими виплатами, у країнах Європи та Центральної Азії – 302 години, а в країнах - членах ОЕСР всього 180 годин», згідно з рейтингом групи організацій Всесвітнього банку, в Україні захист інтересів інвесторів у 2012 році посів 111 місце, а в 2011 році – 108 (рейтинг знизився на 3 позиції) [7].

Для регулювання інвестиційного попиту головне – надійність, упевненість і стабільні гарантії з боку держави. Це основа стабільності розвитку не тільки економіки, а й суспільства в цілому.

Розвиток інвестиційної діяльності в Україні як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринку сприятиме вирішенню державних та інших проблем розвитку освіти, серед яких:

- недостатній рівень розробки механізмів контролю за цільовим використанням фінансових надходжень;
- низька увага центрам перепідготовки та підвищення кваліфікації;
- застаріла технічна база;
- неефективне функціонування системи показників оцінки діяльності навчальних закладів з метою завищення рейтингу;
- невідповідна європейським вимогам кваліфікація працівників у сфері освіти.

Підсумовуючи викладений матеріал, необхідно наголосити: інвестиційна складова є важливим елементом довготривалої програми підвищення якості освіти. І в першу чергу, це стосується системи підготовки кадрів. Головне –

забезпечити правильне планування інвестицій, обліковуючи та контролюючи кінцевий результат.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про інвестиційну діяльність» від 18.09.1991 № 1560-Х ІІ
2. Закон України «Про підготовку та реалізацію інвестиційних проєктів за принципом «Єдиного вікна» № 2623 VI від 21. 10.2010.
3. Державний комітет статистики України.[Електронний ресурс] Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua.
4. Полохало В. Вимога часу – інвестиції в освіту / Володимир Полохало. – Режим доступу: www.osvita.ua
5. Бюджетний варіант Європейської Освіти. Made in Poland. [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://euroosvita.info/novini/novin>
6. Звіт про прямі іноземні інвестиції в Україну за 2011 рік. Олексій Кредісов «Ернст енд Янг» – 12 с.
7. Юрчишин В. Результати-2011 і перспективи – 2012: Світова економіка та Україна/ Центр Розумкова – 38 с.
8. Федоренко В. Г. Інвестиційний менеджмент/Федоренко В.Г. МАУП: К.:2001.- 280с.

НАШІ ПОЧАТКІВЦІ

Важливою складовою навчального процесу при підвищенні кваліфікації спеціалістів ДПС України є проведення науково-практичної конференції (НПК).

Саме на НПК, яка проводиться у остаточній день очної сесії навчання, підводиться своєрідний підсумок навчання і кваліфікований, ґрунтовний обмін практичним досвідом.

Основним елементом НПК є індивідуальне наукове дослідження на задану тему яке проводиться під час написання слухачами випускної роботи. Випускна робота в системі підвищення кваліфікації державних службовців податкової служби це концентроване, виважене з набутого професіонального досвіду слухача, наукове дослідження. Це своєрідний погляд практика на значущі, з суспільної і професійної точки зору проблеми, їх аналіз і вироблення пропозицій і рекомендацій по їх усуненню і вдосконаленню, таким чином, практики податкової політики та податкового менеджменту в державі.

Центр перепідготовки та підвищення кваліфікації керівних кадрів органів ДПС України розпочинає цикл публікації матеріалів наукових досліджень наших слухачів. Це своєрідний початковий досвід практиків, які пробують себе ще і як науковці.

Цикл розпочинає робота заступника начальника управління податкового контролю – начальника відділу організації перевірок великих підприємств та супроводження особливо важливих перевірок ДПС у Миколаївській області Богової Ірини Борисівни. Матеріали дослідження будуть подаватись з мінімальними редакторськими коректуваннями.

Мельник Ю.В.

Завідувач кафедри податкового менеджменту

Богова І.Б., заступник начальника управління податкового контролю – начальник відділу організації перевірок великих підприємств та супроводження особливо важливих перевірок ДПС у Миколаївській області

МЕТОДИ МОТИВАЦІЇ ПІДЛЕГЛИХ В ОРГАНАХ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Будь якому керівнику необхідно знати сучасні методи мотивації праці підлеглих.

Говорячи про керівництво, необхідно мати на увазі, що в центрі даної діяльності завжди стоїть людина. Людина управляє..., людиною управляють... і саме управління покликане оптимізувати процеси, які здійснюються для більш раціонального задоволення потреб людини. Тому не можна, на якій би то не було ділянці управлінського ланцюга, ізолювати управління від головної складової – людини і при цьому необхідно враховувати всі фактори, що впливають на життєдіяльність людини та її місце в соціумі.

Безумовно, ключовою функцією управління є мотивація – єдина антропоцентрична функція, що безпосередньо орієнтована на людину як основний об'єкт управління. Це підтверджується відповіддю на запитання: планування чого? – діяльності; організація чого? – діяльності; мотивація кого? – людини; координація чого? – діяльності; контроль чого? – діяльності. Тобто мотивація розглядається як основна функція першого порядку, вона орієнтована на людину як об'єкт управління. Таким чином, мотивація стає центральною функцією управління.

Вирішальне значення має спроможність стимулювати заходи, які є необхідними для реалізації планових рішень, тобто спроможність керівних органів виконавчої влади до мотивації членів підпорядкованих організацій. Під мотивацією в організаційному управлінні розуміють спонукання членів організації до діяльності для досягнення цілей організації. Оскільки ні добре складені плани, ні досконала структура організації не мають ніякого сенсу, якщо хтось із членів організації не виконує фактичну роботу. Отже, функція мотивації спрямована на вирішення завдань, пов'язаних із стимулюванням діяльності членів підпорядкованих організацій до виконання робіт згідно з обов'язками, що делегуються їм відповідно до плану.

Поведінкою кожної людини управляють мотиви. Понад 200 років тому англійський економіст Адам Сміт, досліджуючи природу й причини походження надбань народів, науково встановив об'єктивну істину, яка полягає в тому, що спонукальних мотивів практичної діяльності будь-якої людини може бути тільки

дві: користь (особистий інтерес) і страх. Користь і страх – дві фундаментальні потреби людської природи. На першій побудована ринкова економіка, на другій – командно-адміністративна. Відповідно до командно-адміністративної теорії, людина за своєю природою ледача, уникає відповідальності, тому найбільш ефективним є управління через поєднання заохочення і покарання (так званий метод “батога й пряника”).

Інші теорії (Мак-Клеланд, Маслоу) стверджують, що в основі поведінки людини лежить потреба. Потреби породжують інтерес, відповідно, виникає стимул, а далі починається дія. Первинним мотивом для людини за Маслоу є прагнення до задоволення своїх основних фізіологічних потреб. Для людей, що займаються управлінською діяльністю і прагнуть обіймати високі позиції в суспільстві, найбільш підходящою є теорія мотивації Мак-Клеланда, відома як теорія трьох потреб: влади, успіху і причетності. Серед вітчизняних дослідників, які є провідними фахівцями у питаннях менеджменту організації та розглядали механізми мотивації в управлінні, слід зазначити роботи М.В.Семикіної, Д.П.Богиня, Г.А.Дмитренко, але вони розглядали мотивацію переважно з позиції менеджменту, а саме підвищення конкурентоспроможності та ефективності праці.

Для аналізу потреб державних податкових службовців візьмемо за основу ієрархію потреб за Маслоу, де потреби розподіляються на первинні (фізіологічні потреби, потреби у безпеці та впевненості в майбутньому) і вторинні (соціальні потреби: поваги і самореалізації). Щодо професійних потреб, ці п'ять рівнів виглядають так:

1. Фізіологічні потреби. Йдеться, передусім, про заробітну плату. *На жаль, оплата праці на сьогодні перебуває на низькому рівні (остання дата підвищення посадових окладів працівників податкової служби відбулася в лютому 2008 року) та забезпечує лише необхідний прожитковий мінімум.*

2. Потреби безпеки. *Вважаю, що перебування на державній службі апіорі має бути та є гарантією стабільності місця роботи, є фактором безпеки під час економічної кризи, а також безпеки умов праці.*

3. Соціальні потреби. Людина є соціальною істотою, їй необхідна належність до певної групи, сім'ї, роду, організації, яка їй надає статус. До цієї категорії можна віднести всі можливості ділового та особистісного спілкування, що забезпечує організація, а також потреби в професійній дружбі, товариській. *Позитив в суспільному іміджі податківця наразі зростає, приналежність до певної потужної системи, якою є державна податкова служба України, відносна сталість колективів, наявна в них взаємоповага та єдність цілей забезпечують, на мій погляд, дану потребу.*

4. Потреби незалежності. На протигагу соціальним потребам належності, людина водночас хоче відрізнятись від інших, мати свій образ, статус, бути в чомусь відмінною від колективу, який вона сама ж і обрала. Це пояснюється прагненням до визнання, автономії, престижу. *Дана потреба в податковій службі забезпечується наявністю значної кількості різних спеціалізацій та різноманітністю умов праці, як приклад, інспектор-ревізор відділу податкового контролю переважно працює з документами платників на підприємствах, його праця є найбільш автономною, самостійною, та, на мій погляд, максимально емоційно напруженою.*

5. Потреби у самореалізації. На вершині піраміди розміщені такі потреби: перевищити свої досягнення, бажання самовдосконалюватися, реалізувати свій творчий і енергетичний потенціал, залишити слід після себе, знайти зміст свого існування, пізнати філософію життя, моральні, релігійні цінності, уміння "жити і бути". *Величкий сенс нашого життя, зокрема, праці в державній податковій службі, є служіння рідному народу, хоч і мінімальний, але щоденний внесок у створення/існування української держави, лише самодостатня та самореалізована особистість може (хоч в певній мірі) усвідомити це. І дане усвідомлення робить її життя більш цінно наповненим, змістовним та не безперспективним.*

Існують різні методи мотивації. Вважаю за потрібне розглянути такі як примус, винагорода та солідарність.

Примус – заснований на страху піддатися покаранню, наприклад, у вигляді звільнення, переведення на нижче оплачувану роботу, штрафу та таке інше.

Винагорода – у вигляді систем матеріального (заробітна плата, премії, участь у прибутку та таке інше) і нематеріального (нагорода, подяка та таке інше) стимулювання ефективної праці.

Солідарність – розвиток у працівників цінностей і цілей, які збігаються або близькі до цінностей і цілей організації, що досягається шляхом переконання, виховання, навчання і створення сприятливого організаційного клімату.

Застосування кожного з методів мотивації або їхнього поєднання залежить від конкретних умов, в яких працює організація.

Отже, мотивація – процес стимулювання працівників до діяльності. Поведінка особистості, як правило, спрямовується її найбільш сильною в певний момент потребою, яку вона прагне задовольнити, активізуючи при цьому всю свою енергію і можливості.

Отже, мотивація це дуже важлива складова будь якої ефективної діяльності.

Аналіз методів мотивації працівників, що застосовуються в підрозділах ДПС дає дуже цікаві, на мій погляд, результати.

Відомо, та підтверджено сучасними умовами праці податківців, що на ефективність роботи колективу вирішальний вплив має трудова поведінка кожного її члена. Сумлінність у виконанні обов'язків, здатність в ім'я інтересів колективу виходити за межі своїх безпосередніх функцій, активність – така поведінка є результатом дії сильних мотиваційних факторів, які містять певну систему потреб особистості, її професійних та етичних принципів. При тому, що кожен працівник в організації перебуває на своєму особистому рівні потреб, якщо керівник прагне отримати максимальну віддачу від своїх підлеглих у досягненні певної мети чи виконанні певного завдання, він повинен зрозуміти, які цілі має кожен з них на робочому місці, щоб забезпечити їм мотиваційні стимули.

З метою правильного застосування методів мотивації (в розрізі: примус, винагорода та солідарність) індивідуально до кожного із працівників, їх доцільно розподілити на наступні категорії.

Перша категорія – молоді співробітники, які мають незначний практичний досвід.

Вже те, що спеціалісту з порівняно незначним трудовим досвідом довірено працювати в обласному апараті, є для нього значною винагородою. Застосовуються заохочення у вигляді встановлення однакової з іншими працівниками надбавки до заробітної платні; керівник відзначає його старанність та цілеспрямованість на оперативних нарадах, які проводить; йому доручають оперативні завдання, із запевненням у тому, що він зможе їх виконати. Піддається виваженій та справедливій критиці його рівень складання текстової інформації. На економічних навчаннях, які проводяться в нашому відділі щотижня, такому співробітнику надають змогу поділитися своїми знаннями інформаційних баз.

Друга категорія працівників – люди, які мають певний стаж роботи в податковій службі та вже користуються повагою серед колег.

Для них застосовуються такий метод мотивації як прояв довіри щодо виконання функцій керівника під час його відрядження чи відпустки, а також щодо здійснення функцій контролю за підпорядкованими підрозділами в районних держподатінспекціях; розміщення світлини на дошці кращих працівників обласного апарату.

Третя категорія працівників – це фахівці із великим досвідом роботи, які є наставниками інших працівників та можуть вести їх по трудовій ниві. Зі словами: “Лише Ви зможете так якісно проаналізувати та підготувати відповідну інформацію”, їм доручаються найважливіші або специфічні завдання.

Загальними, для всіх працівників підрозділу, методами винагороди є: своєчасне присвоєння чергового звання, та відповідно збільшення надбавки за звання; у зв'язку із значним, але максимально рівномірно розподіленим

навантаженням роботи, рівень надбавки до заробітної платні працівників встановлений максимально можливий та однаковий для всіх; вчасне надання планової відпустки, саме у той термін і у тій кількості днів, як це бажано працівнику. Як метод винагороди, можна розглядати можливість участі у заходах, що організуються в нашій установі: це майже щонедільні одноденні поїздки влітку на відпочинок до моря, екскурсії до Софіївського парку в Умані, театру опери та балету в м. Одеса та інше.

Примус заснований на страху бути покараним через незадовільні результати роботи, при цьому працівник відчуває надзвичайно негативні емоції, психологічно принижується, ображається, отримує стрес. Однак, вважаю, що лише позитивними методами важко досягти високого бажаного результату відповідальності. В певних мірах, мають бути застосовані і критичні зауваження, і суворе спонукання на скоріше виконання завдань, і справедлива критика при незадовільному результаті роботи.

Приклад застосування методу солідарності можна навести такий: двоє працівників нашого підрозділу брали участь у змаганнях з волейболу в рамках спартакіади податкової служби області, всі інші домовились і прийшли (деякі з дітьми) на гру вболівати за своїх. Це згуртувало колектив, збагатило спільними емоціями, тим більш позитивними (наші виграли!!!). Взагалі, в колективі панує та максимально підтримується керівництвом взаємоповага та дружні стосунки, що створює в відділі атмосферу єдиної команди.

Саме, солідарність та взаємодопомога між працівниками та керівництвом підрозділу є одними із головних факторів у досягненні позитивних результатів в роботі. Так, при відпрацюванні доведених переліків підприємств ризикової групи, обласним підрозділом досягнуті позитивні результати, що є вищими за середні по Україні (щодо рівня обсягів відпрацювання та рівня сплати донарахованих сум за наслідками проведених перевірок, а також щодо низького рівня підтвердження сум схемного кредиту та інше). Рівень донарахованих до бюджету сум податків та штрафних санкцій за результатами планових та позапланових перевірок, що

супроводжують та контролюють працівники відділу, є високим та відповідає встановленим вимогам.

Однак, є і негативний момент щодо прагнення одного з працівників відділу перейти на посаду до іншого підрозділу з меншим обсягом роботи, що лише підтверджує: потрібно постійно пам'ятати, що висококваліфіковані фахівці відрізняються високою мобільністю.

Таким чином, видається можливим зробити наступний висновок:

- система мотивації має бути логічною і зрозумілою для колективу, інакше він не сприйме її якісність;
- працівники відділу відчують важливість роботи, проявляють високий рівень компетентності та взаємодопомоги, що призводить до морального та, певного, матеріального задоволення від позитивних результатів в роботі підрозділу.

Отже, для забезпечення належного виконання завдань та створення сприятливих умов праці в державній податковій службі необхідно:

- забезпечити справедливу, прозору та зрозумілу матеріальну винагороду у вигляді більш високого рівня преміальних заохочень, які зможуть суттєво вплинути на задоволення матеріальних потреб працівників;
- об'єктивну і справедливу оцінку особистих професійних досягнень працівниками з метою можливості їх кар'єрного зростання;
- на рівні ДПС України необхідно розробити проект нормативно-правового акту, який би дозволяв залишати на розвиток матеріально-технічної бази інспекції хоча б 5 відсотків від донарахованих та сплачених сум за результатами контрольно-перевірочних заходів (з досвіду попередніх років);
- демонструвати позитивний зворотній зв'язок від керівництва до виконавців щодо роботи, яка є результативною.

Тобто система мотивації на сьогодні має бути більш лояльною та прихильною до своїх співробітників, що неодмінно має вплинути на рівень

збереження в органах Державної податкової служби висококваліфікованого, компетентного та досвідченого персоналу.

Заслуговує уваги нетрадиційний підхід у вирішенні проблеми відтоку капіталів з офіційної економіки, який досліджений у випускній роботі слухача Центру — заступника начальника управління боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом ДПС у Дніпропетровській області Осташко Олександра Миколайовича на тему: «Податкова політика держави щодо протидії тіньовій економіці».

Актуальність обраної теми полягає у необхідності пошуку можливих шляхів залучення до оподаткування тіньових коштів, обсяги яких сягають річного бюджету країни.

В роботі визначено поняття та сутність «тіньової» економіки, проведений аналіз впливу тіньової економіки на обсяг бюджетних надходжень і визначені проблемні питання протидії прихованому виведенню коштів з України. Наведено тіньові схеми відмивання «брудних» коштів з використанням маніпулювання на ринку цінних паперів. Визначені шлях залучення тіньових коштів до оподаткування і відмічено необхідність прийняття відповідних законодавчих та нормативних рішень на державному рівні.

Свешніков С.М.

Завідувач кафедри державного управління

та податкової політики

Осташко О. М.

заступник начальника управління

боротьби з відмиванням доходів,

одержаних злочинним шляхом ДПС

у Дніпропетровській області

**ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ДЕРЖАВИ ЩОДО ПРОТИДІЇ
ТІНЬОВІЙ ЕКОНОМІЦІ**

РОЗДІЛ 1. ПОНЯТТЯ ТА СУТНІСТЬ ТІНЬОВОЇ ЕКОНОМІКИ

Виникає питання, що саме містить в собі таке явище як «тіньова економіка»? Тіньова економіка - це економічні процеси, які не афішуються, ховаються їх учасниками, не контролюються Державою і суспільством, не фіксуються офіційною державною статистикою. Це невидимі з боку процеси виробництва, розподілу, обміну, споживання товарів і послуг, економічні відносини, в яких зацікавлені окремі люди і групи людей.

Тіньова економіка включає: криміногенну, заборонену, протизаконну; приховану, тобто небажанням економічних суб'єктів надавати інформацію про свої дії та отримані доходи; а також неформальну економіку, яка не підлягає врахуванню у зв'язку з її індивідуальністю, особистим або сімейним характером, відсутністю вимірників.

Тіньову економіку можна розділити на такі основні блоки:

1. неофіційна («сіра») економіка – охоплює легальні види господарської діяльності, поширені особливо в сфері послуг. Але одержувачі послуг приховують їх від оподаткування;

2. фіктивна господарська діяльність, якою займаються, як правило, керівний склад підприємств і чиновники в тих країнах, де є розвинутий сектор економіки. Особи, що мають доступ до суспільної власності, збагачуються за допомогою незаконних засобів;

3. підпільна («чорна») економіка – це заборонена законом діяльність: наркобізнес, контрабанда, підробка грошових засобів, торгівля людьми, вбивства та інші.

«Тіньові» підприємства не перерозподіляють власних доходів до бюджетів та державних цільових фондів, вони не сплачують податки, максимізуючи власні прибутки.

РОЗДІЛ 2. ТІНЬОВА ЕКОНОМІКА - СВІТОВА ПРОБЛЕМА

Проблема постійного розростання тіньової економіки полягає в тому, що відсутній на сьогоднішній день цілісний та скоординований між країнами план дій щодо її подолання. Існуючі законодавчі документи або стосуються подолання її окремих проявів, зокрема відмивання «брудних коштів», боротьба з економічною злочинністю тощо, або спрямовані на протидію тіньовій економічній діяльності у масштабах національних економік.

Оскільки проблема тінізації вийшла за рамки національних економік, масштаби тінізації глобальної економіки та загрози, пов'язані з її існуванням та поширенням, потребують розробки скоординованої стратегії протидії цьому явищу.

РОЗДІЛ 3. ВИВІД КАПІТАЛІВ ЗА МЕЖІ УКРАЇНИ

Глобалізація фінансових систем, розвиток міжнародних банківських мереж, електронних торговельних систем та мереж, здійснення операцій з нерухомим майном, при недостатній координації діяльності країн щодо детінізації світових торговельних та фінансових потоків створюють умови для використання фінансових інструментів, оптимізації оподаткування, відмиванню грошей та міграції фінансових потоків в світі.

Зокрема, значний потенціал розширення бази оподаткування та збільшення бюджетних надходжень має залучення до національної економіки коштів, які формуються при здійсненні економічної діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання, проте виводяться та нагромаджуються поза її межами.

З метою мінімізації податкових зобов'язань суб'єкти господарювання штучно виводять окремі бізнес-процеси у «офшорні зони», локалізувавши на цих бізнес-процесах прибутки, що дозволяє їм штучно зменшувати прибутки, які підлягають оподаткуванню в Україні. Масове використання таких схем негативно позначається на обсягах бюджетних надходжень, призводить до масштабного відтоку капіталів за межі національної економіки.

Поширеним засобом прихованого виведення капіталів з України є міжнародне структурування бізнесу. Компанії, які резиденти України створюють на інших економічних територіях, зокрема у «офшорних зонах», використовуються для формування штучних трансакцій, які дозволяють перевести капітали в інші країни, мінімізувавши при цьому обсяг податкових зобов'язань, сплачених в Україні. Такі схеми використовуються для мінімізації податкових зобов'язань як юридичних так і фізичних осіб.

Використання транснаціональними корпораціями (ТНК) та промислово-фінансовими групами (ПФГ) техніки міжнародного структурування бізнес-процесів дозволяє зменшувати їх зобов'язання за податком на прибуток. Користуючись перевагами режимів здійснення підприємницької діяльності у різних країнах, компанії та корпорації розміщують бізнес-процеси у країнах з найбільш сприятливими для такого процесу умовами. Вони штучно перерозподіляють доходи та витрати між бізнес-процесами у різних країнах.

Так, перевагою розміщення виробничих процесів на вітчизняних виробничих комплексах є економія на вартості кваліфікованих трудових ресурсів. Низький рівень оплати праці та високий рівень тінізації ринку праці дозволяють компаніям економити ресурси, необхідні для виплати заробітних плат та страхових внесків. Низький рівень зборів за користування природними ресурсами та недостатньо жорсткі обмеження щодо забруднення навколишнього середовища в Україні дозволяють мінімізувати витрати, пов'язані з використанням природних ресурсів, придбанням та експлуатацією основних засобів, необхідних для запобігання забрудненню навколишнього середовища. Разом з тим, значну частину доданої вартості, яка створюється в результаті здійснення виробничих процесів в Україні, ТНК та ПФГ розміщують на низькоподаткових територіях. Це, зазвичай, здійснюється з використанням інструментів ціноутворення, фіктивного надання послуг, маніпуляцій з цінними паперами тощо.

Офшорні зони

Контролювання державою так званих «офшорних компаній» та їхніх реальних власників є дуже актуальним питанням на сьогоднішній день. Адже за

останні два роки до Кіпру було виведено з України понад \$ 50 мільярдів, а менше двох мільярдів припадає на всі інші офшори.

Але це дуже складне питання, яке потребує насамперед прийняття рішень на рівні держави та внесення змін до законодавства. Необхідно виробити механізми контролю «офшорних компаній», починаючи з ідентифікаційних процедур у банках, без яких неможливе повноцінне функціонування офшорних зон, і закінчуючи вимогами до посередників про розкриття інформації і відмовою від акцій на пред'явника в офшорних зонах.

На перший план виходить проблема пошуку і оподаткування коштів фізичних і юридичних осіб, які мають платити їх у своїй країні, але спрямовують їх в офшорні юрисдикції.

На сьогоднішній день в Україні в принципі відсутнє законодавство про контроль над іноземними компаніями. Тобто законодавства немає, а офшорні схеми є, і всі вони досить добре відомі. Достатньо задати в Інтернеті ім'я будь-якого українського мільярдера, і пошуковик одразу видасть список пов'язаних із ним офшорних компаній.

Найпоширеніші схеми податкового планування і виведення капіталу за кордон із використанням офшорних зон і територій є такими:

1) експорт товару за заниженою ціною, який купує офшорна компанія. Після чого вона продає товар уже за ринковою ціною, а прибуток, який не обкладається податком, залишає собі.

2) реєстрація офшорної компанії, до статутного капіталу якої вносяться кошти засновником (українським бенефіціаром). Згодом ці кошти можуть видаватися як позика його ж українським „дочірнім компаніям” (в даному випадку переміщення капіталу взагалом відбувається на цілком законних підставах).

3) агент офшорної компанії може отримувати прибуток в Україні, який обкладається за пільговою ставкою податком на прибуток (податок на доходи нерезидентів – так званий податок на репатріацію). Найчастіше це «своя» ж офшорна компанія, якій переводяться гроші за фіктивні послуги (аудиторські,

консалтингові тощо) на рахунок за кордон, а на розмір витраченої суми зменшується податок на прибуток для українського підприємства.

Якщо мова ідеться про кіпрську компанію, то вона податки в Україні не платить згідно з радянською угодою з Кіпром 1982 року, яка надає право оподаткування доходів у країні резидента. Чи платяться реально якісь податки з цих грошей на Кіпрі не відомо бо відповіді з цієї країни практично не надходять.

Слід також зазначити, що досить складна ситуація склалась при виникненні необхідності в отриманні інформації від компетентних органів з інших країн, зокрема Кіпру.

Згідно Порядку обміну інформацією за спеціальними запитами, затвердженого наказом ДПАУ від 18.06.97 №185 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 25.07.97 за №271/2075 (із змінами та доповненнями) та Положення про порядок уніфікації форм запитів на отримання податкової інформації з інших країн, надісланого листом ДПАУ від 07.11.02 №17234/7/12-037, отримання повної та детальної інформації про нерезидента та його господарську діяльність, оподаткування в тій чи іншій країні дуже обмежено. Ситуація значно ускладнюється ще й тим, що кожний запит до компетентних органів іноземних держав потребує певних фінансових витрат.

З деякими територіями обміну податковою інформацією взагалі не існує, це наприклад, Панама, Британські Віргінські острови, Гонконг.

Тому досить проблемне питання - відсутність спеціальних угод з офшорами про обмін податковою інформацією (Росія й Україна таких угод поки що не мають, у США їх — 511). Тим більше що для знеособлення бенефіціара використовується, як правило, не один, а цілий ланцюг офшорів.

Утім, навіть якщо низка офшорів відкриють або вже відкрили свої реєстри, це ще не означає, що така інформація може бути використана в Україні правоохоронними або податковими органами.

Очевидно, що виникає певна необхідність у розробці порядку встановлення та розкриття прямого чи опосередкованого зв'язку українського резидента-бенефіціара з підконтрольною іноземною компанією.

РОЗДІЛ 4. ОПОДАТКУВАННЯ ПІДКОНТРОЛЬНИХ ІНОЗЕМНИХ КОМПАНІЙ - ЕФЕКТИВНИЙ ІНСТРУМЕНТ ПРОТИДІЇ ВІДТОКУ КАПІТАЛУ

Ніякі угоди з Кіпром чи іншими країнами можуть не знадобитися, якщо ухвалити закон про підконтрольні іноземні компанії та зобов'язати всі українські компанії розкривати інформацію про кінцевих власників акцій, які ховаються в офшорних зонах.

Оподаткування підконтрольних іноземних компаній є досить ефективним інструментом протидії прихованому відтоку капіталу та мінімізації оподаткування. Сутність полягає у зарахуванні доходів іноземних компаній, які контролюються фізичними або юридичними особами-резидентами, у доход цих резидентів для цілей оподаткування. Це призводить до втрати економічного сенсу у використанні компаній, які зареєстровані у «офшорних зонах», для мінімізації оподаткування та акумуляції доходів. Контролювання таких компаній робить не вигідним для резидентів країни, розміщення бізнесу у інших країнах та штучний перерозподіл доходів між країнами. Це дозволяє зменшити прихований відтік капіталу з країн, у яких безпосередньо здійснюються виробничі процеси, до країн з низькоподатковими режимами.

ВИСНОВКИ

Нині законодавством багатьох країн передбачене внесення в оподатковувану базу доходів резидентів, отриманих ними від володіння офшорними компаніями (прямо або опосередковано).

Тому і в податковому законодавстві Україні слід визначити поняття прямого чи опосередкованого володіння корпоративними правами. При цьому, слід вказати період, протягом якого іноземна компанія має перебувати у власності резидента України, щоб бути визнаною як підконтрольна резиденту. Це дозволить запобігти штучним маніпуляціям корпоративними правами з метою уникнення

ідентифікації на підставі того, що резидент України не був її власником, скажімо на звітну дату.

Наприклад, юридичну особу нерезидента України можна буде визнавати такою, що контролює іноземну компанією, якщо фізична або юридична особа-резидент України прямо чи опосередковано володіє її корпоративними правами та її частка у майні (активах) складає не менш ніж 10 % протягом не менш ніж 30 днів на рік. Якщо власником в даному випадку є фізична особа, то ця сума збільшуватиме суму його податку з доходів фізичних осіб, а якщо юридична особа – суму податку на прибуток.

Таким чином для контролю над такими компаніями та залучення їх активів до державного бюджету необхідно внесення змін до податкового законодавства, наприклад у вигляді оподаткування особливого суб'єкта оподаткування – підконтрольної іноземної компанії, які включають:

- визначення поняття та ідентифікації такого суб'єкту (підконтрольної іноземної компанії) для цілей оподаткування;
- визначення видів податків, які він має сплачувати в Україні, та принципів визначення об'єктів оподаткування;
- забезпечення податкового обліку та звітності.

При цьому, розрахунок прибутку таких компаній має здійснюватися відповідно до вітчизняного податкового законодавства та включатися до складу доходів у обсязі, пропорційному частці володіння резидентом України корпоративними правами підконтрольної іноземної компанії.

Також слід наголосити, що запровадження дієвої системи регулювання підконтрольної іноземної компанії залежить від ефективності обміну інформацією між вітчизняними податковими органами та податковими органами країн, у яких зареєстровані такі компанії. Щоб запобігти приховуванню або викривленню інформації у їх звітах, вітчизняні податкові органи мають здійснювати контроль такої інформації через безпосереднє отримання інформації з адміністративних джерел країни, де зареєстрована така компанія. За таких умов посилюється важливість складання та ефективного функціонування угод про взаємний обмін інформацією між податковими органами України та інших країн.

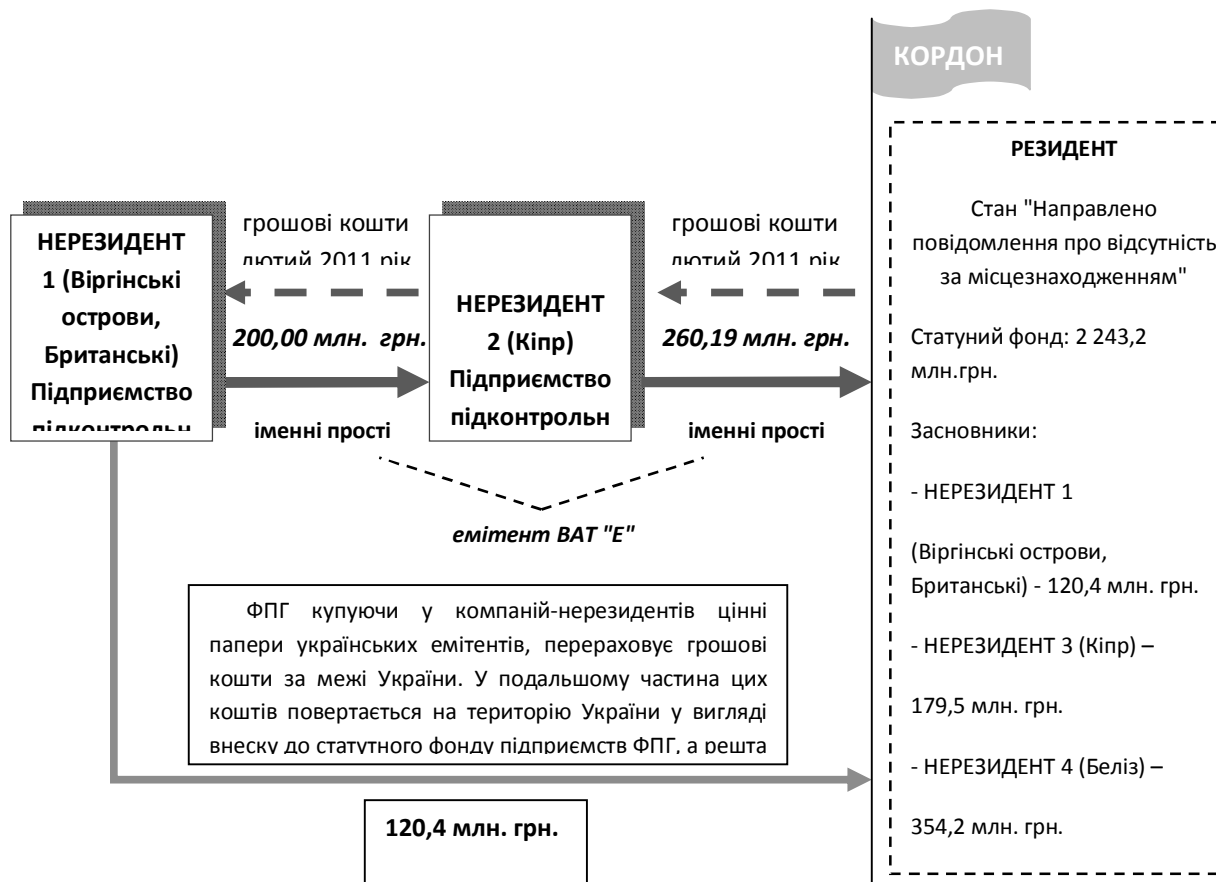
Таким чином, з метою протидії прихованому виведенню капіталів з національної економіки необхідні суттєві зміни на державному рівні.

Запровадження зазначених положень формуватиме умови, за яких штучне міжнародне структурування бізнес-процесів для вітчизняного бізнесу буде економічно недоцільним. Оскільки виведення прибутків у країни з низько податковими режимами втрачатиме економічний сенс, зменшаться обсяги прихованого відтоку капіталу, що дозволить значно збільшити надходження до національного бюджету.

ДОДАТОК 1

Відмивання «брудних» коштів з використанням маніпулювання на ринку цінних паперів виглядає таким чином.

В шахрайських цілях, для штучного завищення вартості цінних паперів того чи іншого емітента створюється або купується компанія, ціна на акції якої поступово «роздувається» завдяки фіктивним угодам на біржі. Після цього акції вже продають не лише учасникам схеми для подальшого відмивання, але й стороннім інвесторам, які вкладають гроші в «перспективні» акції. Через певний час компанія виводить усі свої гроші за кордон (як правило, в офшорну країну) та повідомляє про своє банкрутство або просто зникає.



ДОДАТОК 2

До схеми відмивання «брудних» коштів з використанням цінних паперів і виводу їх за межі України найчастіше залучаються банківські структури, які входять до ФПГ та мають «чисту» репутацію.

Такі банки випускають та розміщують іменні процентні облігації, які придбавають нерезиденти з «офшорним статусом» чи Кіпру. Згідно проспекту емісії банк здійснює виплати процентного доходу на користь нерезидента - власника облігацій. В даному випадку банк застосовує право звільнення від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України і не сплачує податок на доходи нерезидента. Грошові кошти перераховуються нерезиденту на банківський рахунок, що відкритий на території України. Через певний час компанія виводить усі свої гроші за кордон, уникаючи оподаткування на території України.

