

ТЕРНОПЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Валігура Володимир Андрійович

УДК 336.221:339.972

**ГАРМОНІЗАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ: ВІТЧИЗНЯНІ РЕАЛІЇ
ТА МІЖНАРОДНІ ОРІЄНТИРИ**

Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

АВТОРЕФЕРАТ

**дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук**

Тернопіль – 2010

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана у Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Крисоватий Андрій Ігорович,
Тернопільський національний
економічний університет,
завідувач кафедри податків
і фіскальної політики

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Соколовська Алла Михайлівна,
Науково-дослідний фінансовий інститут
Державна навчально-наукова установа
«Академія фінансового управління»,
заступник директора з наукової роботи

кандидат економічних наук, доцент
Сідельникова Лариса Петрівна,
Херсонський національний технічний університет,
завідувач кафедри податкової та бюджетної політики

Захист відбудеться « 24 » лютого 2010 р. о 11 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.03 Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Львівська, 11, корпус 11, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020, м. Тернопіль, майдан Перемоги, 3.

Автореферат розісланий « 22 » січня 2010 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук, доцент

М. П. Шаварина

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Ефективно функціонуюча податкова система є однією з визначальних складових забезпечення економічного зростання держави. Від діючих механізмів справляння податків залежать забезпеченість держави фінансовими ресурсами та розвиток суб'єктів господарювання. Водночас сучасні міжнародні реалії свідчать про поширення впливу податків на економічні процеси, що відбуваються на міждержавному рівні. Висока мобільність факторів виробництва спричиняє рух капіталу в держави з низькими податками для отримання високих прибутків. Це зумовлює необхідність контролю за рівнями оподаткування з боку міжнародної спільноти в особі міждержавних об'єднань, визначає доцільність уніфікації податків та веде до виникнення міжнародної податкової конкуренції.

Для України актуальними є проблеми, пов'язані з функціонуванням податків на внутрішньодержавному та міжнародному рівнях. Вітчизняна практика показує, що численні реформи у сфері оподаткування не сприяли вирішенню ключових проблем справляння податків. Ці проблеми полягають у: нерівномірності розподілу податкового навантаження між платниками і носіями податків, факторами виробництва; ухиленні та уникненні оподаткування; переобтяженні податкової системи різними преференціями; множинності й нестабільності податкового законодавства та ін. Це спотворює конкурентне середовище у країні, знижує стимули до виробничої активності суб'єктів господарювання і негативно позначається на фіскальній достатності держави. Водночас активна участь України в євроінтеграційних процесах зумовлює необхідність адаптації її податкової системи до умов Євросоюзу.

У процесі закладення теоретичних і практичних основ оподаткування вітчизняні та зарубіжні вчені-фінансисти розробили ряд концептуальних підходів до ведення податкової політики на рівні держави і у сфері міждержавної податкової гармонізації. Однак потребує подальшого дослідження проблема комплексного вивчення гармонізації оподаткування з урахуванням інтересів державних та міждержавних суб'єктів справляння податків одночасно.

Вагомими є здобутки фінансової науки у цій сфері як вітчизняних, так і зарубіжних вчених. Концептуальні основи оподаткування заклали у своїх працях М. Алексеєнко, Б. Дітман, І. Кулішер, Ф. Нітті, І. Озеров, К. Рау, Д. Рікардо, А. Сміт, В. Твердохлебов, М. Туган-Барановський, І. Янжул. Серед сучасних українських науковців, які зробили значний внесок у дослідження проблематики узгодження інтересів внутрішньодержавних суб'єктів оподаткування, варто назвати В. Андрущенка, І. Бурденко, В. Вишневського, В. Вітлінського, Т. Єфименко, В. Загорського, Ю. Іванова, А. Крисоватого, І. Луніну, І. Лютого, В. Мельника, П. Мельника, С. Онишко, Л. Сідельникову, А. Скрипника, А. Соколовську, В. Суторміну, В. Федосова, С. Юрія, а серед зарубіжних – Є. Басалаєву, Ш. Бланкарта, Дж. Бюкенена, А. Ільїна, В. Панскова, А. Погорлецького, Дж. Стігліца. Проблематиці міждержавної податкової гармонізації присвячені праці П. Бачетта, К. Беренса, Р. Болдвіна, Ф. Гаварі, М. Еспінози, В. Кашина, М. Кіна, П. Конконі, К. Котсогіаніса, І. Кравченка,

Г. Кремера, П. Кругмана, С. Лахірі, Г. Майлса, Й. Оссави, К. Пероні, Т. Персона, Р. Простера, П. Раймондос-Меллера, Р. Різмана, І. Русакової, Дж. Слемрода, С. Сутиріна, Г. Табеліні, С. Хансена, Ю. Шведа.

Актуальність, недостатнє вивчення у вітчизняній та зарубіжній літературі окресленої проблематики, її теоретична й практична значущість визначили вибір теми дисертації, мету, завдання, об'єкт і предмет дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційне дослідження є складовою держбюджетних науково-дослідних робіт кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету на тему «Фіскально-податкове адміністрування: прагматика, проблематика та перспективи розвитку» (державний реєстраційний номер 0101U005699) та «Стратегічні орієнтири формування і реалізації фіскальної політики України» (державний реєстраційний номер 0106U000521). В межах цих тем автор розробив теоретичні підходи до дослідження податкової політики на державному та міждержавному рівнях і запропонував практичні рекомендації щодо реформування податкової системи України для підвищення ефективності справляння податків та її адаптації до умов Євросоюзу.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження – обґрунтувати теоретико-методологічні засади гармонізації оподаткування та окреслити основні вектори збалансування інтересів міждержавних об'єднань, держави, платника і носія податку.

Вказана мета зумовила необхідність виконання таких завдань:

- визначити суб'єкти процесу оподаткування з точки зору врахування інтересів внутрішньодержавних і міждержавних учасників податкових взаємовідносин;
- розкрити зміст та дати визначення понять «гармонізація податків», «міждержавна податкова гармонізація», «внутрішньодержавна податкова гармонізація» і «гармонізація оподаткування»;
- висвітлити теоретичні основи узгодження інтересів суб'єктів оподаткування на внутрішньодержавному рівні;
- дослідити процес здійснення міждержавної податкової гармонізації;
- встановити рівень внутрішньодержавної податкової гармонізації в Україні шляхом аналізу ефективності функціонування податкової системи;
- проаналізувати сучасний стан функціонування основних фіскально значущих податків і визначити розподіл податкового навантаження між споживачами, працівниками та власниками капіталу;
- оцінити рівень адаптації й адаптивність податкової системи України до умов Євросоюзу;
- розглянути макроекономічні детермінанти ефективності податкових реформ;
- обґрунтувати практичні рекомендації щодо реформування податкової системи України з метою гармонізації оподаткування.

Об'єкт дослідження – процес оподаткування в контексті узгодження інтересів учасників податкових взаємовідносин.

Предмет дослідження – теоретичні та організаційні засади гармонізації оподаткування як способу досягнення податкового компромісу на внутрішньодержавному і міждержавному рівнях.

Методи дослідження. Методологічна основа дослідження базується на діалектичному методі наукового пізнання та системному підході до вивчення процесу гармонізації оподаткування. Зокрема використано: а) семантичний аналіз, методи індукції й дедукції, загального і конкретного, графічного зображення – при визначенні понятійного апарату гармонізації оподаткування, дослідженні логічного взаємозв'язку його окремих складових та формуванні концептуальних основ гармонізації оподаткування (перший розділ); б) методи аналізу і синтезу, динамічних порівнянь, формалізації – при оцінюванні рівня внутрішньодержавної податкової гармонізації (другий розділ); в) економіко-математичні методи й прийоми – при дослідженні збалансованості справляння окремих податків (другий розділ); г) методи статистичних групувань, коефіцієнтний, аналогії та наукового абстрагування – при аналізі адаптації й адаптивності податкової системи України і формуванні напрямків її вдосконалення (третій розділ).

Теоретичною базою дослідження є праці класиків фінансової науки, наукові дослідження зарубіжних та українських вчених у сфері державних фінансів і оподаткування.

Інформаційну основу дисертації становлять вітчизняні нормативно-правові акти з питань оподаткування, директиви, положення й регламенти інституцій Євросоюзу, матеріали Державного комітету статистики України, Міністерства фінансів України, Державної податкової адміністрації України і документи міжнародних організацій.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретико-методологічних основ ведення податкової політики на державному та міждержавному рівнях з урахуванням інтересів усіх суб'єктів оподаткування одночасно. Зокрема:

вперше:

– сформовано концептуальні основи узгодження податкових інтересів суб'єктів оподаткування на рівні держави й міждержавному рівнях одночасно і на цій основі розмежовано поняття «гармонізація податків», «податкова гармонізація» та «гармонізація оподаткування». При цьому виокремлено внутрішньодержавну й міждержавну податкову гармонізацію, а поняття «гармонізація оподаткування» визначено як узгодження податкових інтересів носія податку, платника податку, держави і міждержавного об'єднання шляхом справедливого розподілу податкового навантаження, встановлення оптимального рівня оподаткування, міждержавної податкової уніфікації й адаптації податкової системи до умов міждержавного об'єднання;

удосконалено:

– підхід до визначення суб'єктів оподаткування, який базується на врахуванні як формальних, так і неформальних інститутів оподаткування. На відміну від існуючих, такий підхід дав змогу виділити перелік суб'єктів оподаткування з точки зору внутрішньодержавної податкової гармонізації та

міждержавної уніфікації податків: носія податку, платника податку, державу та міждержавне об'єднання;

– механізм оцінювання ефективності функціонування податкової системи, який побудований на основі комплексної методики дослідження ефективності нормативно-правової бази оподаткування, загальних параметрів податкової системи й окремих її ланок з метою встановлення фіскальних дисбалансів як індикаторів низького ступеня внутрішньодержавної податкової гармонізації;

– формування напрямів ефективного розвитку міждержавної податкової гармонізації та адаптації податкової системи України до умов Євросоюзу, які полягають у врахуванні критеріїв максимізації добробуту громадян і податкових надходжень держави;

набули подальшого розвитку:

– обґрунтування однієї з основних причин повільного розвитку міждержавної податкової гармонізації, яка полягає в обмеженні фіскальної свободи держави законодавчими нормами, прийнятими на рівні міждержавного об'єднання. Запропоновано трактувати фіскальну свободу як можливість держави повною мірою використовувати оподаткування з метою регулювання соціально-економічного розвитку суспільства;

– методичні підходи до оцінювання адаптації й адаптивності вітчизняної податкової системи до умов Євросоюзу, що передбачають розробку та визначення коефіцієнтів адаптації й адаптивності як комплексних величин, побудованих на основі сукупності показників, які характеризують податкову систему України і країн-членів ЄС. Запропонований підхід дає змогу оцінювати у динаміці ефективність адаптації й адаптивність податкової системи нашої держави до умов Євросоюзу;

– теоретичні розробки щодо прогнозування впливу податкових реформ на темпи економічного розвитку держави та фіскальну ефективність податків. З урахуванням часових лагів дії податкової реформи для збалансування інтересів всіх суб'єктів оподаткування побудовано графічну модель визначення рівня зростання ВВП і податкових надходжень.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що теоретико-методологічні основи, висновки та практичні пропозиції автора можуть бути використані ДПА України й іншими органами державної влади у процесі вдосконалення податкового законодавства для формування податкової політики держави з урахуванням необхідності адаптації вітчизняної податкової системи до умов Євросоюзу.

Окремі наукові результати дисертаційного дослідження використовуються у роботі Управління зовнішніх зносин, зовнішньоекономічної та інвестиційної діяльності Тернопільської обласної державної адміністрації (довідка № 383-2/01-10-1 від 05.08.2009 р.) і Державної податкової адміністрації у Хмельницькій області (довідка № 12311/10/23-514 від 06.08.2009 р.), а також у навчальному процесі при викладанні фінансових і податкових дисциплін (довідка Тернопільського національного економічного університету № 126-33/2080 від 11.09.2009 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є одноосібно виконаною науковою працею. Сформульовані у дисертації науково-практичні

результати, висновки й пропозиції, що винесені на захист, одержані автором самостійно і є його науковим здобутком.

Апробація результатів дисертації. Основні теоретичні положення та результати дослідження доповідались і обговорювались на всеукраїнських та міжнародних науково-практичних конференціях: II Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 24 – 25 лютого 2005 р.), V Міжрегіональній науково-практичній конференції «Оподаткування у промисловому регіоні: теорія, практика та перспективи розвитку» (м. Донецьк, 18 листопада 2005 р.), Міжвузівській науковій конференції студентів та молодих вчених «Фінансово-бюджетне регулювання соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальної одиниці» (м. Чернівці, 23 – 24 грудня 2005 р.), IV Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 22 – 23 лютого 2007 р.), VI Міжнародній науково-практичній конференції студентів, аспірантів і молодих вчених «Країни з перехідною економікою в умовах глобалізації» (м. Москва, 28 – 30 березня 2007 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Фінансові ринки та інститути» (м. Харків, 7 – 8 грудня 2007 р.), VII Міжнародній науково-практичній конференції студентів, аспірантів і молодих вчених «Країни з перехідною економікою в умовах глобалізації» (м. Москва, 26 – 28 березня 2008 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Тенденції та перспективи розвитку податкової системи України» (м. Ірпінь, 19 вересня 2008 р.), XI Всеукраїнській науково-практичній конференції студентів, аспірантів і молодих вчених «Проблеми і перспективи становлення фінансової системи України» (м. Севастополь, 8 – 11 жовтня 2008 р.), VI Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 26 – 27 лютого 2009 р.).

Публікації. Основні положення і найважливіші результати дисертаційного дослідження викладено у 24 наукових публікаціях. З них 9 публікацій – у наукових фахових виданнях (6,69 д. а.), 15 – в інших виданнях (2,71 д. а.). Загальний обсяг публікацій становить 9,4 д. а., з яких автору належить 8,49 д. а.

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, 45 додатків, розміщених на 66 сторінках, і списку використаних джерел з 210 позицій на 23 сторінках. Загальний обсяг дисертації становить 200 сторінок. У роботі вміщено 22 таблиці на 22 сторінках та 25 рисунків на 25 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У першому розділі «Теоретико-організаційні засади гармонізації оподаткування» визначено суб'єкти оподаткування на внутрішньодержавному і міждержавному рівнях та досліджено їхні податкові інтереси. Виділено і

розмежовано основні поняття термінологічного апарату у сфері узгодження інтересів учасників податкових взаємовідносин, розглянуто концептуальні основи збалансування інтересів суб'єктів оподаткування на рівні держави й теоретичні засади міждержавної податкової гармонізації і адаптації податкової системи держави до умов міждержавного об'єднання.

Встановлено, що категорія «податки» з точки зору філософського розуміння є явищем, а оподаткування – процесом справляння податків, у результаті якого забезпечується фінансування видатків держави та ведеться фіскальна політика. На сучасному етапі розвитку суспільства сфера дії оподаткування охоплює внутрішньодержавний рівень і впливає на зовнішньоекономічну політику держави й міждержавних об'єднань.

Шляхом застосування комплексного інституційного підходу до дослідження оподаткування, визначено суб'єкти оподаткування на внутрішньодержавному і міждержавному рівнях. Виділення носія податку як суб'єкта оподаткування, незважаючи на відсутність його визначення у нормативно-правовій базі, обґрунтовано тим, що в результаті явища перекладання податків носій є ключовою особою оподаткування, яка несе весь тягар податків. Зарахування до суб'єктів оподаткування міждержавних об'єднань зумовлено поширенням явища міжнародної податкової конкуренції та, як наслідок, процесу гармонізації податків, який забезпечує і координує міждержавне об'єднання, виступаючи при цьому суб'єктом податкової політики на міждержавному рівні.

З огляду на економічну сутність податку податкові інтереси суб'єктів оподаткування різні. Носій податку зацікавлений звільнитися від його тягара, платник податку намагається мінімізувати податкове навантаження, держава прагне максимізувати податкові надходження, а міждержавне об'єднання – уніфікувати на своїй території справляння податків. Саме тому виникає необхідність гармонізації оподаткування, мета якої полягає у побудові податкової системи держави, в якій будуть максимально враховані інтереси всіх суб'єктів оподаткування.

Виділено найважливіші поняття термінологічного апарату, що характеризує узгодження податкового процесу, а саме: «гармонізація податків», «податкова гармонізація», «гармонізація оподаткування» та «гармонізація податкових відносин». Гармонізація податків є найвужчим із перелічених понять і однозначно тлумачиться в економічній літературі. З огляду на економічну сутність даного поняття процес гармонізації податків може відбуватись лише на рівні міждержавного об'єднання. Проте множинність трактування поняття «податкова гармонізація» зумовила виділення власного підходу до здійснення характеристики цього поняття. Він базується на виокремленні міждержавної податкової гармонізації та внутрішньодержавної податкової гармонізації (рис. 1).

З'ясовано, що гармонізація податків і міждержавна податкова гармонізація – аналогічні поняття, що характеризують один та той самий процес. Натомість внутрішньодержавна податкова гармонізація характеризується узгодженням інтересів на рівні держави. Однак податкова гармонізація не враховує адаптацію податкової системи країни, що має намір отримати членство, до вимог міждержавного об'єднання. З огляду на зазначене вище, для характеристики

узгодження інтересів усіх суб'єктів оподаткування одночасно і незалежно від того, чи країна є членом міждержавного об'єднання, чи ні, визначено поняття «гармонізація оподаткування», яке в такому контексті тлумачиться вперше. Доведено, що поняття «гармонізація податків», «податкова гармонізація» та «гармонізація оподаткування» співвідносяться між собою як часткове і загальне.

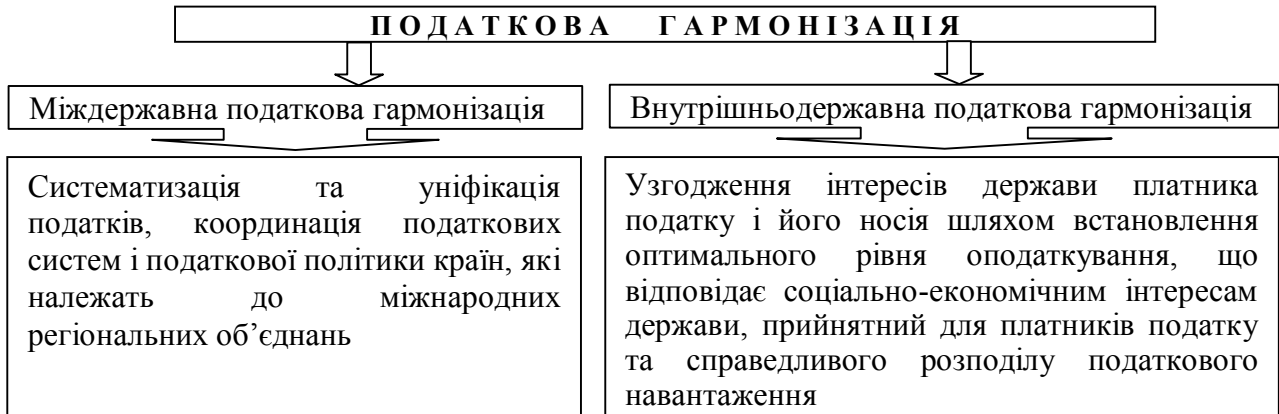


Рис. 1. Напрями податкової гармонізації.

На основі теорії інструменталізму встановлено й обґрунтовано необхідність застосування найважливіших інструментів гармонізації оподаткування. За умов незмінності складу податків інструментами гармонізації оподаткування є елементи податку.

У роботі значну увагу приділено дослідженню теоретичних засад внутрішньодержавної та міждержавної податкової гармонізації. Доведено, що поведінка суб'єктів оподаткування на рівні держави визначається мотиваційними особливостями людини, яка у відповідний момент керується інтересами носія податку, його платника чи відстоює позицію держави. Змінити інтереси суб'єктів оподаткування неможливо, тому, ведучи податкову політику, держава має їх враховувати і якомога краще узгодити на рівні суспільства.

До концептуальних явищ та процесів у сфері гармонізації інтересів суб'єктів оподаткування зараховано податкове навантаження, рівень оподаткування, перекладання податків, міждержавну податкову уніфікацію і фіскальну свободу. Вони є індикаторами низького рівня гармонізації та водночас засобами її підвищення. Через невідповідність інтересів носія податку і його платника виникають явища перекладання податків та податкове навантаження. Відмінність інтересів платника податку та держави характеризується рівнем оподаткування. Міждержавне об'єднання, відстоюючи податкові інтереси країн-членів, намагається забезпечити якомога більшу податкову уніфікацію. Інтерес держави при вступі у міждержавне об'єднання полягає в набутті членства з адаптацією податкової системи при якомога менших поступках у сфері оподаткування. У цьому контексті використовується таке поняття, як «фіскальна свобода».

Проаналізовано різні підходи до дослідження податкового навантаження і з'ясовано, що при визначенні цього поняття потрібно враховувати перекладання податків. З огляду на сказане вище податкове навантаження є більшою мірою теоретичним поняттям, яке характеризує ефекти явного та неявного впливу податків на добробут їхніх платників. Водночас рівень оподаткування характеризує фіскальну ефективність податкової системи кількісно. Обґрунтовано,

що єдино прийняттого кількісного рівня оподаткування для всіх держав не встановлено. При визначенні оптимального рівня оподаткування слід враховувати соціально-економічне становище й позицію держави і платників податків. З точки зору інтересів людини та забезпечення громадян суспільними благами оптимальний рівень оподаткування – це частка грошових коштів у ВВП, опосередкована в бюджеті та необхідна для фінансування задекларованих громадянами суспільних благ.

Доведено, що у конкурентному середовищі можливість перекладання податків визначається еластичністю попиту й пропозиції на продукт фірми. При абсолютно еластичному попиті та абсолютно нееластичній пропозиції весь тягар податку нестимуть виробники, у протилежному випадку – споживачі. У дослідженні констатовано, що кінцевими носіями податкового тягара можуть бути люди в особі споживачів, працівників і власників капіталу. Останні є носіями податкового тягара у тому разі, якщо його неможливо перекласти на споживачів та працівників.

У дисертації зазначено, що до основних причин розвитку міждержавної податкової гармонізації належать необхідність вільного руху товарів, послуг, робочої сили і капіталів та усунення передумов для відпливу капіталу в юрисдикції з низькими податками. Незважаючи на те, що міждержавна податкова гармонізація може відбуватися в межах міждержавного об'єднання, вона має значний вплив на податкову політику інших країн. Найбільший розвиток міждержавної податкової гармонізації спостерігається у країнах ЄС. Таким чином, євроінтеграційний напрямок зовнішньої політики України передбачає необхідність адаптації вітчизняної податкової системи до умов ЄС.

Аналіз окремих характеристик податкових систем країн-членів ЄС дав змогу дійти висновку, що в межах згаданого об'єднання найбільшою мірою гармонізовані податки на споживання, зокрема універсальні акцизи. Це пов'язано з тим, що податки такого виду згідно з їхньою іманентною природою гармонізувати легше. Водночас, значні розбіжності у податкових системах країн-членів ЄС спонукають до здійснення подальшої гармонізації податків.

У другому розділі «Сучасні тенденції гармонізації оподаткування в Україні» встановлено рівень внутрішньодержавної податкової гармонізації шляхом оцінювання ефективності функціонування податкової системи України, дослідження рівня використання податкової бази, доцільності пільгового оподаткування за основними податками та практичних аспектів розподілу податкового навантаження. Крім цього, проаналізовано стан адаптації податкової системи України до умов Євросоюзу.

У роботі подано комплексний підхід до визначення ефективності функціонування податкової системи, який базується на оцінюванні нормативно-правової бази, системи податків і зборів, платників податків, контролюючих органів та застосуванні коефіцієнтів, що характеризують податкову систему загалом. З'ясовано, що основними недоліками нормативно-правової бази з питань оподаткування є нестабільність і суперечливість норм законодавчих актів, що призводить до великої кількості судових позовів та бюджетних втрат. Про низький рівень ефективності вітчизняної податкової системи свідчать невідповідність

системи оподаткування ряду принципам її побудови й динаміка окремих показників (табл. 1).

Таблиця 1

**Динаміка окремих показників оцінювання ефективності
податкової системи України**

Показники	2002 р.	2003 р.	2004 р.	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.
Коефіцієнт еластичності податків	2,220	1,070	0,560	1,980	1,110	0,980	1,230
Темп зростання державних видатків, %	10,600	25,700	35,200	38,500	23,600	29,700	37,100
Рівень оподаткування	0,319	0,322	0,317	0,369	0,363	0,360	0,362
Коефіцієнт збираності податків	0,970	1,040	1,010	1,020	1,070	1,100	0,980
Індекс концентрації Гервіндаля	0,200	0,240	0,220	0,220	0,220	0,240	0,240
Вартість збору 100 грошових одиниць податків, грн.	2,580	2,550	3,030	3,080	3,240	2,820	2,410

Нестабільність коефіцієнта еластичності у динаміці та його низький рівень в окремі роки порівняно з темпом зростання державних видатків є негативною тенденцією, оскільки податкові надходження зростають меншими темпами, ніж ВВП, а державні видатки – більшими. Динаміка рівня оподаткування свідчить про його поступове збільшення, що за умов нерівномірного розподілу податкового навантаження негативно позначається на ефективності функціонування податкової системи. Водночас співвідношення фактичного й оптимального рівнів оподаткування з позиції забезпечення громадян суспільними благами показує переважання останнього, тобто готовність громадян надати державі більший обсяг повноважень у забезпеченні благами суспільства. Варіація коефіцієнта збираності податків відносно одиниці демонструє неефективність податкового планування і прогнозування. На основі низького значення індексу концентрації Гервіндаля та дисперсійного аналізу зроблено висновок про неефективність складу системи податків і зборів через наявність платежів з низьким фіскальним значенням. Найбільшою диспропорцією, що характеризує діяльність платників податків, є існування податкового боргу та переplat одночасно. Високий рівень вартості збору 100 грошових одиниць податків і низький ступінь мобілізації донрахованих платежів підрозділами Державної податкової служби України свідчать про необхідність підвищення ефективності роботи цього контролюючого органу. Проведений аналіз дав змогу виявити найважливіші дисбаланси, які характерні для податкової системи України, на основі яких зроблено висновок про низький рівень внутрішньодержавної податкової гармонізації.

У процесі аналізу основних елементів податку на прибуток підприємств, податку з доходів фізичних осіб і ПДВ побудовано коефіцієнти використання податкових баз цих податків, які показують, що найнижчий рівень використання податкової бази у динаміці був з ПДВ. У 2008 р. рівень використання податкової бази щодо прибуткового оподаткування становив 59%, а ПДВ – 55%. Це свідчить про те, що доходи в Україні оподатковували ефективніше, ніж споживання через меншу кількість податкових пільг. Оцінювання пільгового оподаткування дало змогу стверджувати, що лєвова частка пільг надавалась щодо ПДВ (91% у 2008 р.).

У процесі дослідження основних фіскально значущих податків побудовано однофакторні та багатфакторні економіко-математичні регресійні моделі залежності податкових надходжень від баз оподаткування. Залежність загальних

податкових надходжень від кінцевих споживчих витрат, оплати праці й валового прибутку описано лінійною функцією і функцією Кобба–Дугласа:

$$Y = -2490,7 + 0,18397x_1 + 0,30844x_2 - 0,17493x_3, \quad (1)$$

$$Y = 0,1328 x_1^{0,6923} + x_2^{0,5661} + x_3^{-0,1890}, \quad (2)$$

де Y – податкові надходження (результативний показник); x_1 , x_2 , x_3 – відповідно кінцеві споживчі витрати, оплата праці та валовий прибуток (факторні показники).

У результаті аналізу наведених залежностей з'ясовано, що механізми справляння досліджуваних податків у взаємозв'язку функціонують неефективно, власне, недостатньо використовується прибуток як база оподаткування, а також як джерело забезпечення розширеного відтворення.

Обґрунтовано доцільність підвищення податкової соціальної пільги щодо податку з доходів фізичних осіб до рівня прожиткового мінімуму в Україні. Математичні розрахунки показали, що це спричинить зниження доходів місцевих бюджетів на 7,7%. Зазначені бюджетні втрати запропоновано компенсувати введенням податку на нерухоме майно. Встановлено, що податкове навантаження розподілено між носіями податку в нашій державі нерівномірно. Зокрема, на основі моделі Ф. Рамсея розраховано, що споживачі та працівники несуть 64% податкового навантаження, а власники капіталу – 36%.

Реалії адаптації вітчизняної податкової системи до умов Євросоюзу дають підстави стверджувати, що в Україні створено належну інституційну базу для реалізації цього процесу. Визначальними складовими останньої є нормативно-правова база і державні інституції, що координують адаптацію. Проте реальні заходи щодо адаптації свідчать про її недостатню ефективність.

Висвітлено механізм оцінювання адаптації вітчизняної податкової системи до фіскального середовища ЄС, який базується на дослідженні економічної й соціальної спрямованості, рівня централізації ВВП через податкову систему і зіставленні національного податкового простору держав за базовими параметрами. Для практичного застосування цього механізму виділено окремі показники, що характеризують групу країн ЄС₂₇, та ряд показників ЄС₁₂, серед яких: а) структура доходів бюджету (податкові та неподаткові надходження); б) рівень оподаткування; в) рівень непрямого оподаткування у ВВП; г) рівень прямого оподаткування у ВВП; д) співвідношення прямих і непрямих податків; е) структура непрямих податків (ПДВ, акциз, імпортне мито, інші непрямі податки); ж) структура прямих податків (податок на прибуток корпорацій, індивідуальний прибутковий податок, інші прямі податки); з) стандартні ставки непрямих податків (ПДВ, акциз на алкогольні напої й тютюнові вироби); і) вищі ставки прямих податків (податок на прибуток корпорацій, індивідуальний прибутковий податок). Шляхом використання наведених вище показників встановлено відповідність податкової системи України податковому середовищу ЄС₁₂.

На основі формули дисперсії розраховано інтегрований коефіцієнт рівня адаптації вітчизняної податкової системи до умов ЄС як комплексну величину між показниками, що кількісно відображають основні характеристики податкових систем країн-членів ЄС₂₇ та України. Розрахунки показали, що впродовж 2001 – 2006 рр. найнижчий рівень адаптації був у 2003 р., а найвищий – у 2006 р.

У третьому розділі «Вектори гармонізації інтересів суб'єктів оподаткування» досліджено оптимальні напрямки міждержавної податкової гармонізації, адаптивності податкової системи України до умов ЄС, розкрито можливі причини неефективності податкових реформ та окреслено напрямки вдосконалення вітчизняної податкової системи в умовах євроінтеграції.

Проаналізовано наявну у світовій фіскальній практиці трикраїнну модель міждержавної податкової гармонізації, в якій розглянуто три варіанти гармонізації податків: відсутність гармонізації, глобальну гармонізацію і часткову гармонізацію. Цю модель доповнено четвертим напрямком дослідження – глобальною гармонізацію податків з обмеженнями ставок інституціями ЄС. Доведено, що ефективними напрямками розвитку гармонізації податків є часткова міждержавна податкова гармонізація та глобальна міждержавна податкова гармонізація з обмеженням ставок податків інституціями міждержавного об'єднання. За допомогою статистичних методів дослідження проведено конвергенцію між податковими системами країн-членів ЄС і на основі окремих показників виділено три однорідні групи країн. Аналіз показав, що окремі країни не мають ознак, на основі яких їх можна зарахувати до якоїсь зі сформованих груп. Гіпотетичне зарахування України до членів ЄС дало змогу встановити, що податкова система нашої держави, згідно з досліджуваними показниками, також нетипова для виділених груп. Саме тому в процесі адаптації вітчизняної податкової системи до умов ЄС недоцільно орієнтуватись на окремі групи країн. Передусім варто привести у відповідність до вимог окремі показники, за якими податкова система України суттєво відрізняється від середньоєвропейських.

У дисертації розроблено механізм визначення та розраховано коефіцієнт адаптивності податкової системи нашої держави до фіскального середовища ЄС. Він є інтегрованою величиною між окремими показниками, що характеризують податкові системи України й країн-членів ЄС, і відображає схильність вітчизняної податкової системи до адаптації. Розрахунки показали, що у 2006 р. згаданий коефіцієнт становив 0,65. Обґрунтовано, що це високий рівень схильності до адаптації, тобто більшість необхідних для внутрішньодержавної податкової гармонізації реформ сприятиме адаптації вітчизняної податкової системи до умов Євросоюзу.

У роботі висвітлено вплив окремих факторів на здійснення податкової реформи. З'ясовано, що іманентна природа правотворчого процесу є причиною внутрішніх часових лагів фіскальної політики, зокрема адміністративного лага, а об'єктивність механізму податкового реформування визначає наявність зовнішнього лага функціонування. Крім цього, неефективність податкових реформ зумовлена неточною оцінкою економічного середовища й неадекватною поведінкою суб'єктів господарювання.

Побудовано графічну модель прогнозування впливу податкових реформ на темпи економічного зростання та фіскальну ефективність податків (рис. 2). Зображена на рис. 2 крива АЕ показує прогнозований тренд ВВП за відсутності дискреційної фіскальної політики протягом періодів t_0 – t_{16} . Крива ВС – це прогнозований тренд ВВП після вступу в дію прийнятої у період t_1 податкової реформи. Площа фігури ВСЕ характеризує абсолютне значення приросту ВВП у

результаті здійснення податкових реформ. Крива ВД утворюється шляхом множення приросту ВВП кожного періоду на сукупну податкову ставку. Отже, площа фігури ВДЕ становить обсяг приросту податкових надходжень у результаті здійснення податкової реформи.

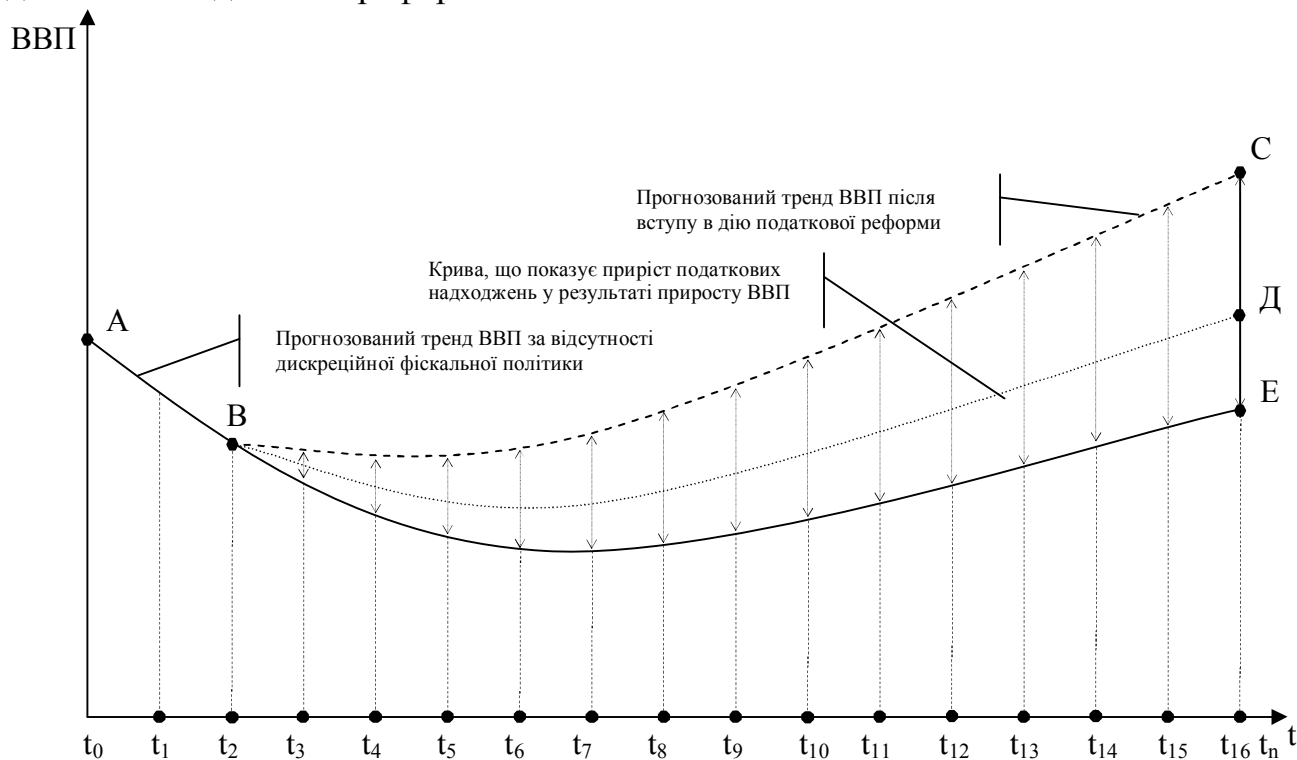


Рис. 2. Прогнозування впливу податкових реформ на темпи економічного зростання і фіскальну ефективність податків.

Зроблено висновок, що в Україні доцільно вести політику «згладжуючих податків», яка передбачає незмінність ставок податків упродовж економічного циклу. Подальший вплив податків на економічний цикл потрібно забезпечувати за допомогою ефективною недискреційною фіскальною політикою із застосуванням вмонтованих стабілізаторів.

Доведено, що у процесі реформування податкової системи основний акцент необхідно зробити на внутрішньодержавній податковій гармонізації. Звернуто особливу увагу на оптимізацію структури системи податків і зборів. Для рівномірності розподілу й зниження податкового навантаження на громадян, які отримують низькі доходи, обґрунтовано доцільність введення прогресивної шкали ставок податку з доходів фізичних осіб, зниження стандартної та запровадження диференційованих ставок ПДВ. Розроблено механізм і побудовано прогресивну шкалу ставок податку з доходів фізичних осіб на основі квадратичної функції з використанням мінімального оподаткованого доходу, максимального коефіцієнта збільшення прожиткового мінімуму, мінімальної та максимальної ставок податку.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичні узагальнення й по-новому вирішено науково-практичні проблеми, пов'язані з гармонізацією оподаткування. На основі проведеного дослідження складено пропозиції теоретичного та

практичного характеру щодо вдосконалення податкової політики держави і реформування податкової системи України. Загальні висновки, одержані в результаті дослідження, полягають у такому:

1. Вивчення економічної природи оподаткування дало змогу з'ясувати, що цей процес охоплює відносини між суб'єктами на рівні окремої держави та пов'язаний з функціонуванням міждержавних об'єднань. Шляхом використання системного підходу, встановлено, що основними з точки зору внутрішньодержавної та міждержавної податкової гармонізації суб'єктами оподаткування є носій податку, платник податку, держава і міждержавне об'єднання, фіскальні інтереси яких різні. З огляду на це для підвищення ефективності справляння податків, їхньої регулюючої та фіскальної функцій необхідно узгоджувати податкові інтереси всіх перелічених суб'єктів одночасно шляхом гармонізації оподаткування.

2. Комплексне вивчення обраної проблематики дозволило зробити висновок, що у вітчизняній економічній літературі не розроблено єдиного підходу до визначення окремих понять термінологічного апарату у сфері узгодження податкових інтересів суб'єктів оподаткування. Аргументовано, що найважливішими серед них є поняття «гармонізація податків», «податкова гармонізація», «гармонізація податкових відносин» і «гармонізація оподаткування». В результаті дослідження окремих підходів до здійснення характеристики поняття «гармонізація податків» і подальшого концептуально-логічного аналізу виокремлено та визначено поняття «внутрішньодержавна податкова гармонізація» і сформульовано визначення поняття «гармонізація оподаткування».

3. Доведено, що конфлікт інтересів окремих суб'єктів оподаткування зумовлений мотиваційними основами економічної поведінки людини. Останні можуть бути об'єктивними або суб'єктивними. Об'єктивна причина поведінки суб'єктів оподаткування – це обмеженість матеріальних ресурсів, що є основним питанням економіки і визначає людську поведінку у сфері оподаткування. Суб'єктивні причини податкової поведінки суб'єктів оподаткування пов'язані зі ступенем вияву людського егоїзму й альтруїзму. До найважливіших явищ, пов'язаних з невідповідністю інтересів суб'єктів оподаткування, віднесено перекладання податків, податкове навантаження і рівень оподаткування.

4. У процесі дослідження світового досвіду оподаткування встановлено, що потреба в міждержавній податковій гармонізації, яку здійснюють країни-члени міждержавних об'єднань, зумовлена мобільністю факторів виробництва та наявністю юрисдикцій з різними рівнями оподаткування. Основна мета міждержавної податкової гармонізації серед країн ЄС полягає у протидії недобросовісній податковій конкуренції та забезпеченні достатнього рівня бюджетних доходів країн-членів ЄС. Доведено, що основна причина повільного розвитку гармонізації податків у Євросоюзі – небажання країн-членів обмежувати власну фіскальну свободу. Держави, що мають намір стати членами ЄС, змушені адаптовувати свої податкові системи до умов цього об'єднання. Зі з'ясування суті та тенденцій гармонізації податків впливає важливий висновок, що у процесі адаптації податкових систем країни-кандидати на вступ в ЄС погоджуються

обмежувати фіскальну свободу для отримання економічних вигод від майбутнього членства.

5. Обґрунтовано необхідність дослідження сучасних реалій внутрішньодержавної податкової гармонізації шляхом аналізу ефективності функціонування податкової системи України та основних фіскально значущих податків. Встановлено, що найважливішими дисбалансами, характерними для вітчизняної податкової системи, є: нестабільність та неузгодженість нормативно-правової бази з питань оподаткування; невідповідність системи оподаткування окремим принципам її побудови і призначення; нерівномірність розподілу податкового навантаження; неефективність податкового планування та прогнозування; неоптимальність структури системи податків і зборів; наявність у платників податків податкового боргу та переplat; висока вартість адміністрування податків і зборів; низький рівень забезпечення сплати платежів, які донарахували контролюючі органи.

6. За допомогою економіко-математичного моделювання залежності загальних податкових надходжень та податкових надходжень за окремими податками від баз оподаткування доведено, що механізми справляння податку з доходів фізичних осіб, податків на споживання та податку на прибуток підприємств побудовані з фіскальної позиції. Саме це стримує розширення податкової бази названих податків і свідчить про екстенсивність їхнього справляння. Зазначені негативні тенденції пов'язані з низьким рівнем використання податкових баз основних податків внаслідок наявності численних податкових пільг. Встановивши сучасний стан розподілу податкового навантаження між споживачами, працівниками та власниками капіталу, обґрунтовано необхідність зниження податкового навантаження на верстви населення, які отримують низький рівень доходів шляхом введення прогресивної системи оподаткування доходів фізичних осіб і диференціації ставок ПДВ.

7. Оцінка рівня адаптації податкової системи України до умов ЄС засвідчила, що податкові системи країн-членів Євросоюзу більш економічно спрямовані, ніж податкова система України та сприяють ефективному розвитку держави. Встановлено, що між податковою системою України та країн ЄС є ряд невідповідностей, до яких віднесено відсутність у нашій державі податку на нерухомість, надто високу частку ПДВ і податку на прибуток підприємств у структурі податкових надходжень, низьку частку податку з доходів фізичних осіб порівняно з податком на прибуток підприємств та низькі ставки специфічних акцизів й податку з доходів фізичних осіб. Крім цього, знижує рівень адаптації наявність в Україні значної кількості податкових пільг і спрощених режимів оподаткування суб'єктів малого підприємництва.

8. Системне дослідження підтвердило, що неефективність податкових реформ пов'язана зі специфікою правотворчого процесу та механізмом податкових реформ. Зважаючи на зазначене, у процесі податкового реформування запропоновано враховувати дію часових лагів фіскальної політики (внутрішнього лага розпізнавання, внутрішнього адміністративного лага і зовнішнього лага функціонування), неточну оцінку податкового середовища, неадекватну поведінку суб'єктів господарювання й населення. Остання зумовлена непослідовною

політикою уряду в часі та менталітетом нації й її фіскальними традиціями. Із урахуванням цього доцільно здійснювати податкову політику, спрямовану на згладжування економічних циклів та залишати ставки податків упродовж економічного циклу незмінними й закласти у податкову систему ряд автоматичних стабілізаторів.

9. На основі оцінювання вітчизняних реалій оподаткування й вивчення зарубіжного досвіду справляння та гармонізації податків сформульовано напрямки реформування податкової системи України, найважливішими серед яких є:

а) оптимізація структури системи податків і зборів шляхом скасування низькодохідних платежів та введення податку на нерухоме майно;

б) зміна механізму справляння податку з доходів фізичних осіб, яка полягає у звільненні від оподаткування прожиткового мінімуму доходів громадян і переході на прогресивну шкалу ставок цього податку з мінімальною ставкою 10% та максимальною – 30%.

в) реформування діючої практики справляння ПДВ у напрямку зниження стандартної ставки до 18,4% та введення двох знижених ставок – 11,1% і 5% на товари першої необхідності й однієї підвищеної ставки – 25% на товари, що не належать до категорії соціально значущих;

г) скасування більшості діючих пільг із ПДВ і податку на прибуток та впровадження інвестиційних податкових пільг щодо оподаткування прибутку підприємств;

д) усунення множинності, суперечності й практики частой зміни податкового законодавства шляхом ухвалення податкового кодексу;

е) підвищення ефективності функціонування Державної податкової служби України шляхом зменшення вартості адміністрування податків і збільшення рівня мобілізації донарахованих платежів.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У наукових фахових виданнях:

1. Таранов І. М. Податкова гармонізація та адаптація процесів оподаткування: теоретичний аспект і сучасні реалії / І. М. Таранов, В. А. Валігура // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць. Т. 3, вип. 211 / відп. ред. К. О. Біла. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2006. – С. 674–688 (0,72 д. а.). (Особистий внесок автора 0,36 д. а. Автор узагальнив окремі теоретичні положення податкової гармонізації й адаптації податкової системи держави до умов міждержавного об'єднання).
2. Таранов І. М. Оцінка фіскальної ефективності ПДВ в Україні / І. М. Таранов, В. А. Валігура // Світ фінансів. – 2006. – Вип. 3. – С. 157–170 (0,80 д. а.). (Особистий внесок автора 0,40 д. а. На основі розрахованих показників автор здійснив критичний аналіз та оцінювання ефективності функціонування податку на додану вартість).
3. Валігура В. А. Інституційне забезпечення євроінтеграційного вектора гармонізації податкового законодавства України / В. А. Валігура // Наука молода. – 2007. – № 7. – С. 131–136 (0,62 д. а.).

4. Валігура В. А. Теоретичні засади міждержавної податкової гармонізації та характеристики податкових систем країн Європейського Союзу в контексті євроінтеграції України / В. А. Валігура // Світ фінансів. – 2008. – Вип. 1. – С. 183–194 (0,83 д. а.).
5. Валігура В. А. Теоретико-ретроспективний аналіз податкового навантаження та перекладання податків / В. А. Валігура // Світ фінансів. – 2008. – Вип. 4. – С. 45–59 (0,93 д. а.).
6. Валігура В. А. Оцінка діяльності державної податкової служби в контексті дослідження ефективності функціонування податкової системи України / В. А. Валігура // Інноваційна економіка. – 2008. – № 4. – С. 149–154 (0,48 д. а.).
7. Валігура В. А. Соціально-економічне підґрунтя ефективності податкових реформ / В. А. Валігура // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2009. – Вип. 1. – С. 96–105 (0,66 д. а.).
8. Валігура В. А. Оцінка ефективності податкової системи України / В. А. Валігура // Формування ринкових відносин в Україні. – 2009. – Вип. 3. – С. 59–66 (0,90 д. а.).
9. Валігура В. А. Аналіз податкової бази та пільгового оподаткування за основними податками в Україні / В. А. Валігура // Інноваційна економіка. – 2009. – № 2. – С. 200–208 (0,75 д. а.).

В інших виданнях:

10. Валігура В. А. Диференціація ставок універсальних акцизів як об'єктивна реальність євроінтеграції України // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Ч. 2 / відп. за вип. Г. Л. Монастирський. – Тернопіль : Екон. думка, 2005. – С. 45–48 (0,11 д. а.).
11. Валігура В. А. Структура реалізації виробленої продукції як важливий чинник ефективності функціонування ПДВ / В. А. Валігура // Оподаткування у промисловому регіоні: теорія, практика та перспективи розвитку : матеріали V Міжрегіон. наук.-практ. конф. / ред. кол. : Л. О. Омелянович, А. А. Садеков [та ін.]. – Донецьк : ДонДУЕТ ім. М. Туган-Барановського, 2005. – С. 138–141 (0,13 д. а.).
12. Валігура В. А. Вітчизняні реалії адаптації процесів оподаткування в умовах сучасного економічного розвитку територій / В. А. Валігура // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. III Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Ч. 2 / відп. за вип. Г. Л. Монастирський. – Тернопіль : Екон. думка, 2006. – С. 55–57 (0,13 д. а.).
13. Валігура В. А. Регулюючі аспекти зарахування загальнодержавних податків у доходи місцевих бюджетів / В. А. Валігура // Фінансово-бюджетне регулювання соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальної одиниці : матеріали міжвуз. наук. конф. студ. та молодих вчених Буковин. держ. фін. акад. / голов. ред. В. В. Прядко. – Чернівці : БДФА, 2006. – С. 72–73 (0,09 д. а.).

14. Валигура В. А. Таксономічні дисбаланси оподаткування в Україні / В. А. Валигура // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. IV Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Ч. 2 / відп. за вип. Г. Л. Монастирський. – Тернопіль : Екон. думка, 2007. – С. 52–55 (0,14 д. а.).
15. Валигура В. А. Теоретические основы определения налоговой нагрузки и международные аспекты оценки уровня налогообложения / В. А. Валигура // Страны с переходной экономикой в условиях глобализации : материалы VI Междунар. науч.-практ. конф. студ., аспирантов и молодых ученых, (Москва 28 – 30 марта 2007 г., экон. фак-тет Рос. ун-та дружбы народов) / отв. ред. Н. А. Волгина, И. А. Айдрус. – М. : РУДН, 2007. – С. 367–370 (0,43 д. а.).
16. Валигура В. А. Фіскальна свобода та міждержавна податкова гармонізація: діалектика взаємодії / В. А. Валигура // Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (Тернопіль, 24–26 жовт. 2007 р.) / відп. ред. С. І. Юрій. – Тернопіль : Екон. думка, 2007. – С. 35–37 (0,14 д. а.).
17. Валигура В. А. Методика оцінки ефективності податкової системи України / В. А. Валигура // Фінансові ринки та інститути : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (Харків, 7–8 груд. 2007 р.). Т. 2 / Харків. Нац. екон. ун-т МОН України, Наук.-дослід. центр індустріальних проблем розвитку НАН України.– Харків : ІНЖЕК, 2007. — С. 22–24 (0,14 д. а.).
18. Валигура В. А. «Tax free» як результат гармонізації податку на додану вартість / В. А. Валигура // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. V Ювілей. міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Ч. 2. / відп. за вип. Г. Л. Монастирський. – Тернопіль : Екон. думка, 2008. – С. 46–48 (0,11 д. а.).
19. Валигура В. А. Адаптивность налоговой системы Украины в условиях интеграционных процессов / В. А. Валигура // Страны с переходной экономикой в условиях глобализации : материалы VII Междунар. науч.-практ. конф. студ., аспирантов и молодых ученых, (Москва 26 – 28 марта 2008 г., экон. фак-тет Рос. ун-та дружбы народов) / отв. ред. И. А. Айдрус. – М. : РУДН, 2008. – С. 469–473 (0,40 д. а.).
20. Валигура В. А. Тенденції впливу поведінки платників податків на ефективність податкової системи України / В. А. Валигура // Тенденції та перспективи розвитку податкової системи України : матеріали наук.-практ. конф. / ред. кол. : П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул [та ін.]. – Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2008. – С. 33–37 (0,18 д. а.).
21. Валигура В. А. Оцінка ефективності структури системи податків і зборів в Україні / В. А. Валигура // Проблеми та перспективи становлення фінансової системи України : матеріали XI Всеукр. наук.-практ. конф. студ., аспірантів та молодих вчених, (Севастополь, 8–11 жовт. 2008 р.) / наук. ред. І. В. Колесова.– Севастополь : Вид-во СевНТУ, 2008. – С. 236–239 (0,17 д. а.).
22. Валигура В. А. Фіскальні наслідки підвищення податкової соціальної пільги до рівня прожиткового мінімуму в Україні / В. А. Валигура // Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки :

- матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (Тернопіль, 16–18 жовт. 2008 р.) / відп. ред. С. І. Юрій. – Тернопіль : Екон. думка, 2008. – С. 22–24 (0,12 д. а.).
23. Валигура В. А. Оцінка адаптованості податкової системи України до умов ЄС / В. А. Валигура // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. VI Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Ч. 2 / відп. за вип. Г. Л. Монастирський. – Тернопіль : Екон. думка, 2009. – С. 41–43 (0,11 д. а.).
24. Крисоватый А. И. Предпосылки и направления реформирования налоговой системы Украины / А. И. Крисоватый, В. А. Валигура // Актуальные проблемы налоговой политики : сб. статей Междунар. науч.-практ. конф. / отв. за вып. Ю. В. Леонтьева. – Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2009. – С. 19–23 (0,31 д. а.). (Особистий внесок автора 0,16 д. а. Автор здійснив моніторинг основних недоліків функціонування податкової системи України).

АНОТАЦІЯ

Валигура В. А. Гармонізація оподаткування: вітчизняні реалії та міжнародні орієнтири. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2010.

У дисертації проведено дослідження теоретичних засад гармонізації оподаткування, розроблено методичні основи узгодження інтересів суб'єктів оподаткування та запропоновано практичні рекомендації щодо реформування податкової системи України в умовах адаптації до фіскального середовища Євросоюзу.

Визначено перелік суб'єктів оподаткування та обґрунтовано концептуальні засади гармонізації оподаткування внутрішньодержавному та міждержавному рівнях. Оцінено ступінь внутрішньодержавної податкової гармонізації в Україні, рівень адаптації та адаптивності вітчизняної податкової системи до фіскального середовища Євросоюзу. Встановлено й проаналізовано найважливіші дисбаланси, характерні для податкової системи України.

Окреслено ефективні напрямки розвитку міждержавної податкової гармонізації та визначено пріоритети адаптації податкової системи України до умов Євросоюзу. Означено основні напрямки реформування вітчизняної податкової системи у контексті підвищення рівня внутрішньодержавної податкової гармонізації.

Ключові слова: оподаткування, суб'єкт оподаткування, гармонізація оподаткування, гармонізація податків, внутрішньодержавна податкова гармонізація, міждержавна податкова гармонізація, податкове навантаження, перекладання податків.

АННОТАЦИЯ

Валигура В. А. Гармонизация налогообложения: отечественные реалии и международные ориентиры. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 – деньги, финансы и кредит. – Тернопольский национальный экономический университет, Тернополь, 2010.

В диссертации проведено исследование принципов, на которых основывается гармонизация налогообложения, разработано методические основы согласования интересов субъектов налогообложения и предложено практические рекомендации по реформированию налоговой системы Украины в условиях адаптации к фискальной среде Евросоюза.

Определены субъекты налогообложения и обосновано концептуальные принципы гармонизации налогообложения на внутригосударственном и межгосударственном уровнях. Исходя из обобщения научных исследований, предложено выделять два направления налоговой гармонизации, а именно: внутригосударственную налоговую гармонизацию и межгосударственную налоговую гармонизацию. Сформулировано определения понятий «внутригосударственная налоговая гармонизация» и «гармонизация налогообложения». Обращено внимание на исследование налоговой нагрузки, переложения налогов и межгосударственной налоговой унификации. Выделены инструменты гармонизации налогообложения, которыми, в условиях стабильности состава налогов, являются элементы налога.

Исследованы причины возникновения, теоретические основы и современное развитие межгосударственной налоговой гармонизации. В связи с самым эффективным развитием гармонизации налогов в странах Евросоюза и необходимостью адаптации налоговой системы Украины к условиям этого объединения рассмотрено реалии налогообложения в ЕС.

Дано оценку степени внутригосударственной налоговой гармонизации в Украине путем анализа эффективности функционирования налоговой системы и сбалансированности взыскания основных налогов. В частности, проанализировано: эффективность функционирования нормативно-правовой базы налогообложения; соответствие системы налогообложения отдельным принципам ее построения и предназначения; эффективность системы налогов и сборов; деятельность налогоплательщиков и контролирующих органов. Определено и проанализировано наиболее значимые дисбалансы, характеризующие отечественную налоговую систему. Исследовано ставки, базы налогообложения и налоговые льготы налога на добавленную стоимость, налога на прибыль предприятий и налога с доходов физических лиц. Доказано необходимость поднятия налоговой социальной льготы по налогу с доходов физических лиц к уровню прожиточного минимума в Украине. Показано распределение налоговой нагрузки между потребителями, работниками и владельцами капитала. Используя функцию потребления, рассчитано предельную ставку налога с доходов физических лиц.

Охарактеризовано институциональные основы адаптации налоговой системы Украины к условиям ЕС. Сформировано комплекс показателей, на основании которых проведено оценку адаптации отечественной налоговой системы к условиям названного объединения. Установлено уровень адаптации и адаптивности налоговой системы Украины к фискальной среде Евросоюза на

основе коэффициентов, построенных как комплексные величины между отдельными показателями.

Обосновано эффективные направления развития межгосударственной налоговой гармонизации. На основе комплекса показателей исследовано конвергенцию между налоговыми системами стран-членов ЕС и определено приоритеты адаптации налоговой системы Украины к условиям Евросоюза. Исследовано процесс осуществления налоговой реформы в контексте установления основных причин неожиданных последствий реформирования. Сделано вывод о необходимости поднятия уровня внутригосударственной налоговой гармонизации в процессе реформирования отечественной налоговой системы. Очерчены основные направления усовершенствования структуры системы налогов и сборов в Украине. Отмечено необходимость взимания налога на добавленную стоимость в качестве универсальных акцизов. На основании квадратичной функции разработано прогрессивную шкалу ставок налога с доходов физических лиц. Используя взаимосвязь между налогом с доходов физических лиц и налогом на добавленную стоимость, рассчитано стандартную, сниженные и повышенную ставку НДС.

Ключевые слова: налогообложение, субъект налогообложения, гармонизация налогообложения, гармонизация налогов, внутригосударственная налоговая гармонизация, межгосударственная налоговая гармонизация, налоговая нагрузка, переложение налогов.

ANNOTATION

Valihura V. A. Harmonization of Taxation: National Realities and International Perspectives. – Manuscript.

Thesis for a Candidate Degree in Economic Sciences on Major 08.00.08 – Money, Finance and Credit. – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2010.

In the dissertation the research of theoretical basics of taxation harmonization is conducted, and practical recommendations concerning the reformation of the taxation system of Ukraine in the conditions of adaptation to the fiscal environment of the European Union are made.

The subjects of taxation are defined. Conceptual basics of taxation harmonization in general, and on the inner-state and inter-state levels are grounded. The level of inner-state taxation harmonization in Ukraine to the fiscal environment of the European Union is evaluated. The most important disbalances of the taxation system in Ukraine are figured out and analyzed.

The optimal direction for developing inter-state taxation harmonization are grounded, and priorities for adaptation of Ukrainian taxation system to the European Union conditions are defined. The main directions for the reformation of taxation system of Ukraine in the context of increasing the level of inner-state taxation harmonization are proposed.

Key words: taxation, subject of taxation, taxation harmonization, tax harmonization, inner-state taxation harmonization, inter-state taxation harmonization, tax level, tax transfer.

Підписано до друку 22.12.2009 р.
Формат 60x84 ¹/₁₆. Гарнітура Times.
Папір офсетний. Друк на дублюванні.
Облік.-видав. арк. 0,9. Умов. друк. арк. 0,9.
Зам. № Н010-09. Тираж 150 прим.

Підготовлено до друку у ТНЕУ
(видавництво «Економічна думка»)
46020 Тернопіль, вул. Львівська, 11
тел. (0352) 47-58-72
E-mail: edition@tneu.edu.ua