

власності, ініціювати погашення боргів товарними поставками, викуп державних облігацій на вторинному ринку за грошові кошти;

направлення коштів МВФ в розпорядження НБУ, а не на споживчий ринок, для опрацювання їх на макроекономічному рівні: врівноваженні платіжного балансу, підтримання курсу національної валюти, створення сприятливого середовища для припливу прямих іноземних інвестицій, поживлення зовнішньоекономічного сектору, що надасть можливість створення додаткових робочих місць, підвищення заробітної плати, насичення ринку грошима, зростання товарообігу, вирівнювання цін.

Розв'язання проблеми зовнішньої заборгованості буде сприяти створенню необхідних правових та економічних умов для акумулювання внутрішніх заощаджень країни, відновлення довіри кредиторів та активізації іноземного інвестування.

Література

1. Кучерявенко Н.П. Финансовое право: Учеб. пособ./ Н.П. Кучерявенко – Харьков: Легас, 2003. – 359с.
2. Орлюк О.П. Финансовое право: підруч. / О.П. Орлюк. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – 527с.
3. Козюк В.В. Державний борг в умовах ринкової трансформації економіки України / В.В. Козюк. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 238с.
4. Корнієнко Р.О. Сучасний стан державного боргу та аналіз його проблематики/ Р.О.Корнієнко, Р.І.Митранюк. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com/>
5. Сайт Міністерства фінансів України. Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>
6. Сайт Національного банку України. Режим доступу: http://www.bank.gov.ua/Publication/econom/Balans/ZB_text.pdf

334.012.82 : 477

*Панаско Д.С., студент,
Солохіна О.В., асистент ТНУ ім. В.І. Вернадського*

ЄВРОПЕЙСЬКА ІНТЕГРАЦІЯ УКРАЇНИ: ПРОБЛЕМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Сучасні тенденції посилення інтеграційних процесів традиційно враховуються при розробці концепцій соціально-економічного розвитку високо розвинутих держав світу, а також тих, хто прагне до них приєднатися. Вільний рух товарів, послуг, робочої сили і капіталу нині створює надзвичайно сприятливі умови для функціонування кожної з інтегрованих національних економік та виступає основною рушійною силою трансформації як світових господарських зв'язків, так і суспільного розвитку загалом, виводячи їх на якісно новий рівень [2, с. 185]. В контексті європейської інтеграції України гармонізація її податкового законодавства з законодавством Європейських Співтовариств про непрямі оподаткування є актуальним правовим питанням. Відповідно до Угоди про партнерство та співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами від 14 червня 1994 року Україна прийняла зобов'язання гармонізувати національне законодавство з законодавством Європейських Співтовариств (далі - ЄС) про непрямі оподаткування. Десятирічний досвід органів державної влади щодо проведення заходів, спрямованих на виконання даного зобов'язання, довів гостру потребу у науковому обґрунтуванні теоретичних і практичних аспектів гармонізації податкового законодавства України з законодавством ЄС про непрямі оподаткування. Гармонізація покликана узгодити умови справляння і рівень непрямих податків з існуючими в ЄС та сприяти впровадженню режиму вільної торгівлі між Україною і ЄС [4].

Гармонізація податкового законодавства становить важливий елемент фіскальної конвергенції, яка, зі свого боку, є рушійною силою поглиблення європейської інтеграції. У вузькому розумінні гармонізація стосується ставок оподаткування і податкової бази а в широкому – всієї податкової системи. Необхідність адаптації вітчизняних податків до законодавства ЄС визнається багатьма вітчизняними і зарубіжними фахівцями та сформульовано у Стратегії економічного і соціального розвитку України (2004 – 2015 рр.) «Шляхом європейської інтеграції» проте бракує чіткого розуміння напряму такої адаптації, ступеня відповідності вітчизняної податкової системи європейським вимогам, а також власне актуальних тенденцій у країнах ЄС.

Перші наукові спроби обґрунтувати зміст гармонізації законодавства України з законодавством ЄС майже не торкалися окремих галузей та інститутів права, а стосувалися більшою мірою загальнотеоретичних проблем наближення в цілому законодавства України до законодавства ЄС. Провідна роль у визначенні й обґрунтуванні поняття гармонізації законодавства України з законодавством ЄС належить працям таких відомих вітчизняних вчених, як В. Л. Андрущенко, О. Д. Василика, І. О. Іващук, П. В. Мельника, А. М. Соколовської, І. М. Таранова, В. Н. Денисов, В. К. Забігайло, Ю. М. Капіца, Н. Р. Малишева, В. І. Муравйов, В. Ф. Опришко. Саме на працях цих науковців базується теоретична основа даного дослідження [4].

Щодо гармонізації податкового законодавства України з законодавством ЄС, то у вітчизняній юридичній науці істотні розробки з проблеми досі не проводилися, проте на неї звертали увагу І. А. Белоусова, Л. М. Демиденко. Гармонізацію національних законодавств держав-членів ЄС в галузі непрямих податків розглядали Л. М. Ентін, Р. А. Петров, В. М. Слепець, А. Татам, Г. П. Толстоу'ятенко, Б. М. Топорнін, Н. Моусі, С. В. Шевчук. Оцінки, коментарі та висновки, надані цими науковцями, використані при дослідженні особливостей законодавства ЄС про непряме оподаткування [4].

В процесі аналізу способів гармонізації податкового законодавства України з законодавством ЄС про непряме оподаткування автор враховував результати досліджень загальних проблем податкового права як інституту фінансового права, здійснених такими вітчизняними фахівцями: Д. А. Бекерська, Г. В. Бех, М. М. Весельський, В. М. Вишневецький, Л. К. Воронова, Н. В. Воротіна, П. Т. Гега, О. М. Горбунова, Н. П. Кучерявенко, П. С. Пацурківський, І. Ю. Петраш, Л. А. Савченко [4].

Метою статті є розгляд засадничих причин та практичних заходів під час гармонізації податкового законодавства у країнах ЄС, що становить практичний інтерес з погляду реформування вітчизняної податкової системи. Розглянуто мотивацію процесу гармонізації податкового законодавства, проаналізовано її основні напрями, як уніфікація ставок окремих податків, визначення єдиних правил оподаткування інвестиційного доходу та адміністрування податкової системи. Дають рекомендації для податкової реформи в Україні, які відповідають сучасним європейським тенденціям.

Об'єктом дослідження є система економічних норм в законодавствах України та ЄС, що регулюють суспільні відносини, які виникають в процесі справляння податків.

Предметом дослідження є теоретичні й практичні аспекти гармонізації податкового законодавства України з законодавством ЄС.

Базою дослідження виступає банкрутства гармонізація податкового законодавства України з законодавством ЄС.

Джерелами інформації являються податкове законодавство ЄС, податкове законодавство України, Міністерство економіки України, нормативно – правова база, дані Державного комітету статистики України, Державна податкова адміністрація України.

Основна частина. Низку елементів європейської гармонізації Україною вже реалізовано. Безумовно позитивним кроком було запровадження з січня 2004 р. єдиної ставки податку на дохід фізичних осіб. На перший погляд, це повторило відповідну російську податкову новачку, однак насправді Україна випередила подібну тенденцію у країнах Східної Європи. Хоча у перший рік запровадження єдиної ставки податку надходження від податку з доходів фізичних осіб знизилися до 3,8 % від ВВП проти 5,1 % від ВВП у 2003 р., вже наступного року цей показник збільшився до 4,1 % від ВВП, а у 2007 р. досяг 4,8 % від ВВП. Іншою позитивною рисою є відсутність різноманіття ставок ПДВ, що дозволяє отримувати значні надходження. У 2007 р. вони становили 8,3 % від ВВП, а в загальних податкових надходженнях - 36,8 %. Сумарно на ПДВ, акцизні збори та імпортне мито припадає 50% податкових надходжень. У такому контексті обґрунтованими є пропозиції зниження ставки ПДВ до оптимальної європейської ставки - 15 %, як це зроблено у проекті Податкового кодексу від народних депутатів М. Катеринчука і К. Ляпіної. Такий крок не повинен зменшити податкові надходження якщо позбутися зайвих пільг і активізувати боротьбу з ухилянням від сплати податків. Водночас не варто запроваджувати пільгові ставки ПДВ. Доведено, що диференціація ставок ПДВ не послаблює податкового тиску на бідніші прошарки населення, але натомість створює адміністративні труднощі та перешкоджає податковій дисципліні [5, с. 493]. Зокрема, недоцільно запроваджувати нижчі ставки ПДВ на продовольчі товари; ще у 1988 р. дослідження ОЕСР показало, що немає відмінностей між нульовою ставкою ПДВ (Великобританія), зниженою ставкою (Нідерланди) та відсутністю будь-яких пільг (Данія).

З метою адаптації вітчизняної податкової системи до європейських стандартів видається необхідним: а) підвищення ставок акцизного збору на цигарки, алкоголь і тютюнові вироби, б) запровадження податків на нерухомість і банківські депозити, а також акцизного збору на бензин і дизельне паливо, в) впорядкування спрощеної системи оподаткування, г) зниження нарахувань на

заробітну плату. Такі заходи наблизять вітчизняну податкову систему до європейських вимог і полегшать реалізацію низки цілей податкової політики: стимулювання економічного розвитку і структурної перебудови, заохочення інвестицій, стимулювання зайнятості, підвищення добробуту населення та розвитку людського капіталу [1, с. 273].

Оскільки ПДВ є органічним елементом системи оподаткування в ЄС, у контексті євроінтеграції недоцільно його знову замінювати на податок з обороту. Податок з обороту європейські країни мали в 60-х роках, але відмовилися від нього на користь ПДВ. Як свідчить тривала дискусія в ЄС, адміністрування ПДВ сьогодні ще залишається складним і проблемним, але не настільки, щоб відмовитися від нього.

Податковий тиск в Україні не є надто високим порівняно з європейськими країнами, але він нерівномірно розподілений [3, с. 14-18]. Акцизний збір із вироблених в Україні товарів становить лише 5,6 % загальних податкових надходжень. Вищі ставки акцизного збору дозволяють зменшити надходження від ПДВ, які навпаки є завищеними. Підвищення акцизів на цигарки, алкоголь і тютюнові вироби ліквідує економічні передумови для «човникової» торгівлі на західному кордоні, яка значно ускладнює функціонування митних служб і погіршує міжнародний імідж України. Акцизи на пальне становлять невід'ємний елемент європейських податкових систем і мають на меті стимулювання енергозбереження. Завдання актуальне для нашої країни, а тому поетапне запровадження відповідного акцизного збору впродовж двох-трьох років буде корисним з погляду як наближення до європейського законодавства, так і реальної економії паливно-мастильних матеріалів. Орієнтиром може бути Польща, де акцизний збір з літра пального становить 1,54 злотих або 3,3 грн.

Запровадження податку на нерухомість, який становить інший елемент європейських податкових систем, є важливим не лише для збільшення податкових надходжень, зниження податкового тиску на реальний сектор чи формування фінансової основи місцевого самоврядування, але й у контексті зниження цін на нерухомість, що мають виразні ознаки цінової «бульбашки» [7, с. 118-127]. Податок на нерухомість надасть податковій системі більшої соціальної орієнтації через перерозподіл доходу на користь бідніших прошарків населення. Подібно впливатиме податок на банківські депозити. На перспективу доцільною є диференціація ставок податку на доходи фізичних осіб, не виключено - в межах податку ДІТ, який користується все більшою популярністю у країнах «старої» Європи.

Вітчизняну спрощену систему оподаткування малого бізнесу критикують з погляду негативного впливу стосовно надходжень від інших податків, посилення горизонтальної й вертикальної нерівності, значної кількості осіб, що зловживають відповідним податковим статусом - до 50 % [6, с. 360-366]. Поєднання з новими податками та розширенням податкової бази впорядкування спрощеної системи оподаткування послабить надлишковий податковий тиск на офіційний сектор української економіки, який оцінюється на рівні 2-4 % від ВВП [6, с. 367]. Можна погодитися, що назріло запровадження єдиного соціального податку замість діючих чотирьох видів нарахувань на заробітну плату, котрі обмежують можливості офіційного працевлаштування. Доцільно поступове перенесення відповідного податкового навантаження з роботодавців на фізичні особи у співвідношенні 50:50.

Недоцільно використовувати спеціальні режими оподаткування для окремих інвесторів (СЕЗ/ВЕЗ). Потрібно враховувати, що субсидії та інші пільги можуть стримувати інвестиції, адже містять ризик майбутнього підвищення податків [2, с. 733-734]. Реалізовані у 2005 р. заходи щодо скасування численних пільг для СЕЗ/ВЕЗ були кроком у правильному напрямі.

1. На базі результатів дослідження змісту гармонізації податків в ЄС подається обґрунтування змісту гармонізації податкового законодавства України з законодавством ЄС про оподаткування. Відповідно, для України гармонізація податкового законодавства з законодавством ЄС про оподаткування полягає у виконанні вимог директив про гармонізацію податків в ЄС шляхом внесення відповідних змін і доповнень до чинного податкового законодавства України та прийняття нових нормативно-правових актів відповідного змісту. Підкреслюється об'єктивна неможливість уніфікації законодавств про непряме оподаткування як держав-членів ЄС, так і України, в зв'язку зі збереженням податкового суверенітету.

2. Подається нове вирішення наукової проблеми механізму ефективного проведення гармонізації податкового законодавства України з законодавством ЄС про оподаткування. Пропонується виокремлення чотирьох стадій у механізмі гармонізації. Перша стадія передбачає ретельний аналіз директив ЄС про гармонізацію податків, порівняння їх вимог з положеннями законодавства України й відповідного зведення результатів проведеного аналізу у переліку розбіжностей положень законодавства України та ЄС. Друга стадія вимагає встановлення пріоритетності усунення цих розбіжностей, а також визначення способів їх усунення. На третій стадії потрібно встановити, до яких чинних нормативно-правових актів України необхідно вносити зміни та доповнення з метою виконання положень директив

ЄС про гармонізацію податків, а також потребу у нових нормативно-правових актах. Нарешті четверта стадія полягає у проведенні юридико-технічної, нормопроектувальної роботи, спрямованої на створення проєктів нормативно-правових актів, обумовлених процесом гармонізації.

3. Наведено нове вирішення наукового завдання визначення ефективної форми проведення гармонізації податкового законодавства України з законодавством ЄС про оподаткування, що виявляється в пропозиції створення спеціальних законів, предметом яких є гармонізація. Такі спеціальні закони повинні відображати предмет гармонізації в своїй назві, містити посилання на положення директив ЄС, у відповідності до яких у законодавство України ці закони вносять обумовлені гармонізацією зміни та доповнення. Спеціальні закони про гармонізацію податкового законодавства України з законодавством ЄС про оподаткування потрібні принаймні до набуття Україною членства в ЄС, оскільки за допомогою спеціальних законів можна забезпечити системне проведення гармонізації, яке полягає в імплементації норм директив ЄС в їх цілісності й нерозривному зв'язку, а також забезпечити поступовість проведення гармонізації податків, оскільки будь-яким змінам в законодавстві України, обумовленим гармонізацією, має передувати фінансово-економічний аналіз таких змін [4].

Наведені вище рекомендації формування ефективної податкової політики в Україні на засадах створення оптимальної податкової інфраструктури, забезпечення сталого економічного зростання в межах визначеної доктрини соціально-економічного розвитку, а також поступової гармонізації регламентування та регулювання оподаткування відповідно до стратегії євроінтеграції, звичайно, потребують подальших досліджень щодо пошуку конкретних форм, методів і технологій реалізації. Об'єктивно є необхідність проведення ґрунтовного аналізу можливих наслідків їх впровадження в розрізі всіх учасників податкових відносин із використанням економіко-математичного моделювання і комп'ютерної обробки інформації та, звичайно, врахуванням російського досвіду трансформацій оподаткування. А вже останній може стати як одним з аргументів на користь окремих прогресивних нововведень, так і застереженням від прийняття вже або ще не адекватних соціально-економічним та суспільно-політичним умовам України податкових рішень. [2, с187-202].

У подальшому автор планує розглянути теоретико - практичні аспекти гармонізації податкового законодавства України з законодавством Європейських Співтовариств про непряме оподаткування, гармонізація податкового законодавства у країнах Європейського союзу.

Література

1. Жаліло Я. Економічна стратегія держави: теорія, методологія, практика. / Я Жаліло // Економічні стратегії —2003—№8. — С.273.
2. Крисоватий А. Діалектика трансформації податкової політики України в контексті європейської інтеграції /А. Крисоватий, Т. Кошук. — Журнал європейської економіки — 2005 р. — №2. — С.185 — 202.
3. Онуфрик М. Порівняльний аналіз податкових систем і податкового навантаження країн — членів ЄС та України / М. Онуфрик // Економіка і держава. — 2006. —№ 11. —С.14 — 18.
4. Яценко К. Гармонізація податкового законодавства України з законодавством Європейських Співтовариств про непряме оподаткування: Автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 / К.В. Яценко; Київ. нац. екон. ун-т. — К., 2005. — С.20.
5. Cnossen S. Tax Policy in the European Union: A Review of Issues and Options / S. Cnossen // FinanzArchiv. — 2007— Vol. 58. — No. 4. — P. 466-558.
6. Feld L.P. Tax Competition: How Great Is the Challenge / L.P. Feld // Ekonomski pregled. — 2005. —Vol. 56. — No. 9. — P. 723—758.
7. Saavedra P. How Should Individuals Be Taxed? Combining«Simplified», Income,andPayrollTaxesinUkraine / P. Saavedra, E. Sennoga // FinanzArchiv. — 2007. — Vol. 63. — No. 3. — P. 350—373.

Рецензент докт. екон. наук, професор С.В. Климчук