

Відгук

офіційного опонента на дисертаційну роботу

Самусевич Ярини Валентинівни на тему: «Реформування податкової системи України в умовах податкової конкуренції», подану на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

Актуальність теми дослідження

Глобалізація економічних відносин сприяє зростанню відкритості національних економік та ліквідації бар'єрів для переміщення продуктивних сил, що створює підґрунтя для використання суб'єктами господарювання податкових переваг окремих країн при виборі юрисдикції проведення їх діяльності та стимулює розвиток податкової конкуренції між країнами. Варто відмітити, що, окрім позитивних наслідків податкової конкуренції (підвищення ефективності податкової політики, зниження загального рівня оподаткування, стабілізація податкової системи та підвищення прозорості податкового процесу), існують також негативні її ефекти, які проявляються у недоотриманні податкових надходжень через надмірне зниження податкового навантаження, що обумовлює необхідність пошуку оптимального балансу умов оподаткування, які, з одного боку, забезпечуватимуть фінансування доходної частини бюджету, а з іншого – сприятимуть розвитку економічної активності в країні. Враховуючи незавершеність процесу реформування податкової системи України та євроінтеграційний вектор розвитку вітчизняної економіки, необхідним є дослідження позиції України у європейському податковому просторі, визначення основних факторів її податкової конкурентоспроможності та напрямків її підвищення. Все це обумовлює актуальність теми дисертаційної роботи Самусевич Я. В.

Наукова задача, вирішенню якої присвячена дисертаційна робота, знайшла відображення в працях як зарубіжних, так і вітчизняних учених, що, з одного боку, – складає наукове підґрунтя для продовження наукового пошуку в заданому напрямку, а з іншого, – узагальнення досягнень світової та

вітчизняної економічної думки з даної проблематики свідчить про фрагментарний та незавершений характер цих досліджень у окремих теоретичних та прикладних аспектах, що потребує пошуку шляхів комплексного та системного вирішення існуючих проблем у даному напрямку дослідження.

Погоджуємось з висновками автора щодо необхідності уточнення категоріально-понятійного апарату податкової конкуренції, а також визначення концептуальних засад розвитку податкової системи в умовах податкової конкуренції, що дозволить системно трактувати їх взаємозв'язок, а також узагальнити основні стратегічні напрямки дослідження та реформування податкової системи в умовах податкової конкуренції. Поглиблення потребує також питання визначення основних податкових конкурентів України. Крім того, невирішеними залишаються питання визначення оптимальних в умовах податкової конкуренції рівнів податкового навантаження. До того ж, актуальною залишається проблема оцінювання податкової конкурентоспроможності регіонів та ролі податкового адміністрування у формуванні податкової конкурентоспроможності країни.

Таким чином, розроблені дисертантом методичні засади та практичні рекомендації щодо реформування податкової системи України в умовах податкової конкуренції слід вважати цілком актуальними та такими, що мають важливе теоретичне та практичне значення.

Зв'язок теми з державними та галузевими науковими програмами, пріоритетними напрямками розвитку науки

Тематика дисертаційної роботи відповідає державним, галузевим та наднаціональним науковим програмам і темам.

Наукові положення автора використовувались під час виконання науково-дослідних тем «Реформування фінансової системи України в умовах євроінтеграційних процесів» (номер державної реєстрації 0109U006782); «Конкурентоспроможність національної економіки в умовах євроінтеграції» (номер державної реєстрації 0111U009459) в Українській академії банківської справи.

При підготовці звітів за цими темами використані конкретні розробки дисертанта, що стосуються, зокрема, визначення основних факторів

підвищення міжнародної податкової конкурентоспроможності України та напрямків реформування її податкової системи в умовах податкової конкуренції.

**Ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень,
висновків і рекомендацій.**

Наукові положення, викладені в дисертації, у повній мірі досліджені, про що свідчить структурна побудова та зміст роботи, широкий перелік узагальнених, систематизованих та кваліфіковано опрацьованих автором робіт вітчизняних і закордонних вчених та фахівців з питань економічної теорії, проблем оподаткування та податкової конкуренції. Поряд із науковою літературою, автор опрацював законодавчі, нормативно-правові акти, типові методики, статистичну інформацію.

Висновки є логічно обґрунтованими, повністю відображають основні положення проведеного дослідження, а також можливі напрями їхнього використання у процесі реформування податкової системи України в умовах податкової конкуренції.

**Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій,
сформульованих у дисертації.**

У дисертаційній роботі сформульовано та обґрунтовано сукупність положень, які характеризуються суттєвою науковою новизною і свідчать про особистий внесок її автора в розвиток економічної науки, який полягає у вирішенні науково-прикладної задачі щодо створення методичного підґрунтя для реформування податкової системи України в напрямку підвищення її податкової конкурентоспроможності.

В роботі поглиблено термінологію наукових досліджень в межах обраної автором проблематики шляхом розвитку поняття «податкова конкуренція», яке запропоновано розуміти як систему економічних відносин між країнами, адміністративно-територіальними одиницями та/або їх групами, які виникають у процесі залучення екзогенних та утримання ендогенних мобільних ресурсів, що формують об'єкт оподаткування (реальних і потенційних) за рахунок диференціації податкових інструментів і спрощення процесу податкового адміністрування з метою максимізації темпу приросту ВВП або валового регіонального продукту (стор. 34-38). Авторське

визначення передбачає врахування всіх можливих суб'єктів податкової конкуренції; уточнення її об'єкта шляхом врахування як екзогенних, так і ендогенних ресурсів, що формують об'єкти оподаткування, у частині мобільних ресурсів, специфіки їх руху в умовах податкової конкуренції; трактування податкової конкуренції як системної категорії з визначенням її інструментів та критеріїв результативності.

Автором обґрунтовано концептуальні засади розвитку податкової системи країни в умовах податкової конкуренції, які узагальнюють особливості розвитку податкової системи під впливом податкової конкуренції, напрямки її дослідження та реформування як на міжнародному, так і на регіональному рівнях (стор. 66-77). Визначені засади дозволяють враховувати основні напрямки впливу податкової конкуренції на податкову систему, реакцію податкової системи та неподаткові ефекти податкової конкуренції у процесі проведення ретроспективного та перспективного дослідження розвитку податкової системи країни в умовах податкової конкуренції.

Істотне місце у дисертаційній роботі відводиться дослідженню країн – податкових конкурентів. Так, зокрема, автором удосконалено підхід до визначення переліку країн – податкових конкурентів України у європейському податковому просторі. Пропонований підхід базується на використанні дворівневого кластерного аналізу, у результаті якого здійснюється групування країн за структурою податкової системи з подальшою їх диференціацією у розрізі сформованих груп залежно від подібності рівня соціально-економічного розвитку. Зазначений підхід дозволяє виокремити найбільш реальних, можливих, потенційних, перспективних, віддалених податкових конкурентів України, що склало підґрунтя для проведення подальших досліджень (стор. 81-97).

Заслужують на увагу результати, отримані автором у процесі дослідження тенденцій розвитку податкових систем України та країн – її основних податкових конкурентів, шляхом розрахунку рівнів σ -конвергенції та β -конвергенції для показників структури та результативності податкових систем, що дозволило формалізувати процес їх зближення та засвідчило

наявність єдиного загального вектору реформування податкових систем європейських країн (стор. 97-122).

До суттєвих здобутків автора слід віднести методичні засади визначення оптимальних для України в умовах податкової конкуренції рівнів сукупного податкового навантаження, податкового навантаження на фізичних та на юридичних осіб, що відповідають реальному соціально-економічному ефекту, отриманому платниками податків від фінансування державою суспільних послуг. Підхід автора базується на використанні багатofакторних панельних регресійних рівнянь з фіксованими ефектами на основі яких визначено залежність рівнів податкового навантаження від рівня фінансування суспільних послуг для групи країн – податкових конкурентів (стор. 151-173).

Суттєво відрізняється від існуючих авторський підхід до обґрунтування впливу якості податкового адміністрування на податкову конкурентоспроможність країни (стор. 178-199). У даному контексті автором розроблено абсолютний та компаративний індекси якості податкового адміністрування, дослідження впливу яких на параметри результативності податкової конкуренції у короткостроковій та довгостроковій перспективах дозволило засвідчити наявність позитивного впливу якості податкового адміністрування на результат податкової конкуренції як для окремої країни, так і в цілому для групи країн – податкових конкурентів. Що склало підґрунтя для розробки пропозицій щодо реформування системи податкового адміністрування в Україні.

Заслуговують на увагу пропозиції автора щодо формалізації критеріїв податкової конкурентоспроможності регіону, що враховують особливості місцевої системи оподаткування, особливості податкової політики та загальний рівень розвитку регіону. Що створює методичне підґрунтя для їх рейтингування. У контексті підвищення податкової конкурентоспроможності регіонів України автором розроблено пропозиції щодо реформування системи місцевого оподаткування з урахуванням досвіду країн – податкових конкурентів (стор. 205-225).

Наведені положення суттєво розвивають теорію і практику реформування податкової системи в умовах податкової конкуренції,

призначені для використання в практиці розробки державних програмних документів та нормативно-правових актів у сфері оподаткування.

Повнота відображення результатів дослідження в опублікованих працях і авторефераті

Вивчення матеріалів дослідження та автореферату здобувача свідчать про відповідність змісту автореферату основним положенням дисертаційної роботи. Дослідження має концептуальний та прикладний аспекти, що є характерним для наукової роботи. В авторефераті в повній мірі розкрито всі основні наукові результати, які отримано в процесі дослідження, ступінь новизни розробок, висновки та рекомендації роботи. Дисертація та автореферат відповідають вимогам МОН України, що пред'являються до кандидатських дисертацій за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси та кредит.

Наукові положення, висновки і результати дослідження опубліковано у 17 наукових працях загальним обсягом 6,23 друк. арк., з яких особисто автору належить 4,73 друк. арк., у тому числі: підрозділи у 2 колективних монографіях, 5 статей у наукових фахових виданнях України, 1 стаття в електронному науковому виданні, 3 статті у зарубіжних наукових виданнях (з них: 7 – у виданнях, що включені до міжнародних наукометричних баз); 6 публікацій у збірниках тез доповідей конференцій, підрозділ у навчальному посібнику. У публікаціях, виконаних у співавторстві, особистий внесок дисертанта відображено повною мірою.

У цілому дисертаційна робота відзначається логічністю побудови, завершеністю, обґрунтованістю наукових положень та висновків, сучасним науковим стилем подачі матеріалу. Дисертація містить достатню кількість таблиць, схем, рисунків, графіків, які подаються безпосередньо в основній частині дисертації і виносяться в додатки.

Значення дослідження для науки та практики, шляхи використання його результатів

Наукова значущість отриманих результатів обумовлена можливістю широкого застосування розроблених в дисертації науково-методичних підходів як у проведенні подальших досліджень, так і у практичній діяльності. У своєму інтегральному вигляді результати дисертаційної роботи

спрямовані на вирішення важливої науково-практичної задачі, що виявляється у розробці нових та вдосконаленні існуючих підходів до реформування податкової системи України в умовах міжнародної та регіональної податкової конкуренції.

Практичне значення наукових результатів, одержаних в дисертаційній роботі, визначається конкретно спрямованістю висновків, рекомендацій та пропозицій автора, а також обґрунтуванням методичного підґрунтя реформування податкової системи України в умовах податкової конкуренції.

Розроблені дисертантом методичні положення можуть бути використані Комітетом Верховної Ради України з питань податкової та митної політики, Державною фіскальною службою України, органами місцевого самоврядування, розпорядниками бюджетних коштів. Це дозволить удосконалити вітчизняне податкове законодавство, систему податкового адміністрування та систему місцевого оподаткування, а також оптимізувати існуючі рівні податкового навантаження.

Зокрема, конкретні положення дисертації впроваджені у практичну діяльність ГУ ДФС у Сумській області (довідка від 21.05.2015 № 34-453) – щодо оцінювання якості податкового адміністрування; Департаменту економічного розвитку і торгівлі Сумської обласної державної адміністрації (довідка від 24.06.2015 № 03-01/837) – щодо визначення оптимального рівня податкового навантаження; Сумської міської ради (довідка від 25.06.2015 № 74-777) – щодо вдосконалення системи місцевого оподаткування.

Крім того, наукові і методичні положення дисертаційної роботи використовуються у навчальному процесі Української академії банківської справи при викладанні дисциплін «Податкова система», «Податковий менеджмент» (акт від 14.05.2015).

Дискусійні положення та недоліки дисертаційної роботи

У цілому позитивно оцінюючи наукове та практичне значення одержаних Самусевич Я. В. результатів, слід зазначити деякі дискусійні положення, недоліки та зауваження, що мають місце в дисертаційній роботі.

1. Одним з напрямків реформування податкової системи країни, зазначених автором у концептуальних засадах розвитку податкової системи країни в умовах податкової конкуренції (стор. 75-76), є укладення

міжнародних угод у сфері оподаткування. Однак, при цьому на стор. 35-36 автор погоджується з тезою про некооперативний характер податкової конкуренції, що суперечить викладеному положенню.

2. При кластеризації країн за структурою податкової системи (стор. 81-89) автор використовує основні ставки податків на працю, капітал та споживання. При цьому, наприклад, статистична служба Європейського Союзу – Євростат, при класифікації податків виділяє також групи податків на власність та навколишнє середовище, які у даному дослідженні залишилися поза увагою.

3. При дослідженні ролі якості податкового адміністрування у формуванні податкової конкурентоспроможності країни автор одним з показників результативності податкової конкуренції розглядає параметр «сальдо міждержавної міграції» (стор. 183-195) як показник, що відображає переміщення робочої сили. На нашу думку, використання даного показника не повною мірою відображає результат податкової конкуренції та рівень досягнення її мети, оскільки приплив мігрантів не завжди супроводжується їх офіційним працевлаштуванням, відповідно, зростання податкових надходжень не відбувається. У контексті тематики дисертації доцільніше було б використати показник зростання рівня зайнятості в національній економіці, який більш повно відображає мету дослідження.

4. При обґрунтуванні методичних засад оцінювання податкової конкурентоспроможності регіонів (стор. 205-207) автор зазначає, що система сформованих ним критеріїв створює підґрунтя для рейтингування регіонів. При цьому у роботі доцільно було б навести практичні розрахунки та побудувати рейтинг регіонів України, що дозволило б визначити рівень їх податкової конкурентоспроможності та обґрунтувати пропозиції щодо реформування системи місцевого оподаткування з огляду на реальні розрахункові значення.

5. Одним з напрямків вирішення проблеми недостатності фіскальної ролі місцевих податків і зборів (стор. 226) автор пропонує включення до складу місцевих податків і зборів екологічного податку та окремих видів рентної плати. При цьому при дослідженні податкової конкуренції основними її інструментами виступають податки на мобільні ресурси

(податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств тощо), які, до того ж, є основними бюджетоутворюючими податками в Україні, тому доцільно було б зосередитися на використанні даних податків для збільшення дохідної бази місцевих бюджетів.

6. На стор. 222-226 дисертаційної роботи при розробці пропозицій щодо реформування податкової системи України шляхом зміни часток зарахування окремих загальнодержавних податків до місцевих бюджетів автор використовує міжнародний досвід щодо загального рівня закріплених податків та офіційних трансфертів у доходах місцевих бюджетів, однак, при цьому доцільно було б дослідити також особливості розподілу загальнодержавних податків у країнах – податкових конкурентах, що дозволило б більш ґрунтовно підійти до реалізації поставленої задачі.

Проте вищенаведені зауваження та недоліки не впливають на загальну позитивну оцінку виконаної дисертаційної роботи та не знижують її наукову і практичну цінність.

Загальна оцінка дисертації та її відповідність встановленим вимогам

Дисертаційна робота Самусевич Я. В. являє собою цілісну, завершену, самостійно виконану, кваліфіковану наукову працю, в якій на основі проведених автором досліджень отримані нові науково обґрунтовані результати щодо вирішення важливої й актуальної науково-прикладної задачі, що виявляється у розвитку нових та удосконаленні існуючих підходів до реформування податкової системи України в умовах міжнародної та регіональної податкової конкуренції.

Зміст дисертації відповідає визначеній меті та поставленим завданням, які повністю вирішені у процесі дослідження. Основні положення роботи, які виносяться на захист, мають елементи наукової новизни. Автореферат є автентичним за змістом і відображає основні положення дисертації. Наукові положення, що виносяться на захист, повністю відображені у публікаціях здобувача, які відповідають вимогам МОН України. Подана до захисту дисертація написана науковим стилем, матеріал викладений у логічній послідовності, висновки науково обґрунтовані та підтверджуються

результатами спостережень. Напрямок дисертаційного дослідження відповідає профілю спеціальності 08.00.08 – гроші, фінанси та кредит.

На підставі викладеного можна зробити висновок, що дисертація Самусевич Я. В. на тему «Реформування податкової системи України в умовах податкової конкуренції» за змістом і оформленням відповідає вимогам п.п. 9, 11, 12, 13, 14 «Порядку присудження наукових ступенів і присвоєння вченого звання старшого наукового співробітника», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України № 567 від 24 липня 2013 року, що висуваються до кандидатських дисертацій, а її автор – Самусевич Ярина Валентинівна – заслуговує на присудження наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит.

Офіційний опонент:

директор Інституту економіки,
управління та інформаційних технологій
ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет
економіки і торгівлі»,

доктор економічних наук, професор

 Н. С. Педченко



Спеціалізованій вченій раді Д 55.081.01
Української академії банківської справи,
м. Суми, вул. Петропавлівська, 57

**ВІДГУК
ОФІЦІЙНОГО ОПОНЕНТА**

**на дисертаційну роботу Самусевич Ярини Валентинівни
на тему: «Реформування податкової системи України в умовах
податкової конкуренції», подану на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук
за спеціальністю 08.00.08 – Гроші, фінанси і кредит**

1. Актуальність теми дослідження.

Результатом глобального розвитку світової економіки є стрімке зростання міжнародних потоків капіталу та робочої сили, що пов'язано не лише з інтенсифікацією інтеграційних процесів на світовому фінансовому ринку, а й із застосуванням інструментів залучення додаткових факторів виробництва до національної економіки, серед яких значну роль відіграють умови оподаткування. Процес реформування національних податкових систем у напрямку зростання їх привабливості для платників податків порівняно з зарубіжними податковими системами, пов'язаний з вибором оптимальних умов оподаткування, які, з одного боку дозволяють забезпечити достатній для потреб держави обсяг податкових надходжень, а з іншого – не є занадто обтяжливими для платників податків для запобігання їх відтоку за межі юрисдикції. Процес реформування податкової системи України на сьогоднішній день супроводжується цілим рядом проблем, що є стримуючим

Міністерство освіти і науки України
Українська академія банківської справи
ЗАГАЛЬНИЙ ВІДДІЛ
27.11.2015 вх. № 10-005/1829

фактором з точки зору міжнародної конкурентоспроможності країни (станом на 2015 рік 106 позиція з 189 країн у рейтингу Ведення бізнесу Світового банку за критерієм оподаткування, у той час як загальна позиція країни склала 87 місце). Залишаються невирішеними проблеми визначення оптимального рівня податкового навантаження, організації процесу сплати податків, формування системи місцевого оподаткування, здатної забезпечити достатній рівень податкових надходжень місцевої влади.

Спроби провести комплексне дослідження сучасної методології та практики оподаткування в умовах формування конкурентоспроможної податкової політики України не мають комплексного, системного характеру та практичного застосування. Теоретичні напрацювання за даною тематикою існують, але в дещо розрізнених (дуалістичних) напрямках, а саме методологія оподаткування окремо і податкова конкуренція окремо. Це свідчить, що дана проблема тільки виходить на стадію її ґрунтовного дослідження та комплексного суспільного обговорення.

Актуалізація формування конкурентоспроможної податкової політики вимагає проведення адекватних фундаментально-прикладних досліджень в галузі оподаткування, які б висвітлювали проблематику створення нової парадигми та обґрунтування методології оподаткування в умовах формування конкурентоспроможної податкової політики як в міжнародному аспекті, так і у внутрішньодержавному вимірі.

Саме на вирішення цих важливих і актуальних наукових задач спрямована дисертаційна робота Самусевич Я. В.

Пропозиції дисертанта враховані при роботі над науково-дослідними темами в Українській академії банківської справи. Зокрема, до звіту за темою «Реформування фінансової системи України в умовах євроінтеграційних процесів» (номер державної реєстрації 0109U006782) увійшли пропозиції щодо реформування податкової системи України в умовах податкової конкуренції; за темою «Конкурентоспроможність національної економіки в умовах євроінтеграції» (номер державної реєстрації 0111U009459) – щодо

визначення основних факторів підвищення міжнародної податкової конкурентоспроможності України.

2. Ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень, висновків і рекомендацій.

Представлена до захисту робота є цілісним дослідженням. Структура роботи логічно побудована і відповідає предмету, об'єкту, меті та завданням дослідження. У роботі чітко прослідковується взаємозв'язок поставлених завдань, досягнутої новизни та сформульованих висновків.

Наукові результати, висновки і рекомендації, викладені в дисертації, характеризуються високим рівнем обґрунтованості, є достатньо аргументованими, про що свідчить структурна побудова та зміст роботи, широкий перелік використаних літературних джерел з досліджуваної проблематики та обсяг проаналізованого фактичного матеріалу, законодавчих та нормативно-правових актів, статистичної інформації.

Достовірність наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих в дисертації, підтверджується широким переліком опублікованих робіт та їх оприлюдненням на профільних науково-практичних конференціях.

Висновки являють собою логічно обґрунтований підсумок виконаної роботи та повністю відображають основні положення проведеного дослідження, а також можливі напрямки їх практичного застосування.

Аналіз змісту дисертації, автореферату та опублікованих праць підтверджує достатній ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, що містяться у дисертації та виносяться на захист.

3. Повнота викладення основних результатів в опублікованих наукових працях.

Результати дисертації відображено у 17 наукових працях загальним обсягом 6,23 друк. арк., з яких особисто автору належить 4,73 друк. арк., у

тому числі: підрозділи у 2 колективних монографіях, 5 статей у наукових фахових виданнях України, 1 стаття в електронному науковому виданні та 3 статті в зарубіжних наукових виданнях. З загальної сукупності наукових публікацій 7 робіт опубліковано у виданнях, що включені до міжнародних наукометричних баз; 1 стаття у зарубіжному науковому виданні; 6 публікацій у збірниках тез доповідей конференцій.

Хронологія публікації у фахових наукових виданнях свідчить про чітко продуману послідовність проведення дослідження та публікацію його основних положень для суспільного обговорення.

Список основних праць наведено в авторефераті та в дисертації. Автореферат оформлений згідно з вимогами МОН України, у стислій формі передає основні положення дисертації, не містить інформації, яка не наведена в роботі.

4. Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Аналіз основних наукових гіпотез та результатів дисертаційної роботи дають підстави стверджувати, що науковий проект містить ряд важливих теоретичних і науково-методичних положень, які суттєво розвивають економічну науку про об'єктивні закони розвитку податкової системи та її вплив на вектор і темпи суспільно-економічного розвитку.

Наукові результати в узагальненому вигляді спрямовані на розвиток наявних та обґрунтування нових науково-методичних підходів до реформування податкової системи України в умовах міжнародної та регіональної податкової конкуренції.

Наукові результати дисертаційної роботи, які містять елементи наукової новизни, на наш погляд, доцільно згрупувати в три блоки.

Перший блок наукових результатів роботи містить здобутки дисертанта, що суттєво розширюють категоріально-понятійне поле

дослідження та теоретичні засади розвитку податкової системи країни в умовах податкової конкуренції.

Так, зокрема, у роботі поглиблено розуміння змісту податкової конкуренції і запропоновано визначати її як систему економічних відносин між країнами, адміністративно-територіальними одиницями та/або їх групами, які виникають у процесі залучення екзогенних та утримання ендогенних мобільних ресурсів, що формують об'єкт оподаткування (реальних і потенційних) за рахунок диференціації податкових інструментів і спрощення процесу податкового адміністрування з метою максимізації темпу приросту ВВП або валового регіонального продукту. Даний підхід характеризується рядом суттєвих відмінностей та уточнень порівняно з існуючими трактуваннями сутності податкової конкуренції. Зокрема, автор переходить до системного визначення даного поняття, що дозволило конкретизувати перелік суб'єктів податкової конкуренції, уточнити її об'єкт та інструменти, а також визначити кількісні критерії результативності податкової конкуренції.

У роботі також обґрунтовано концептуальні засади розвитку податкової системи країни в умовах податкової конкуренції шляхом визначення системи взаємозв'язків між рівнем податкової конкуренції, рівнем розвитку податкової системи та рівнем соціально-економічного розвитку, що дозволило узагальнити напрямки ретроспективного дослідження розвитку країни в умовах податкової конкуренції та ідентифікувати шляхи реформування податкової системи країни під впливом міжнародної та регіональної податкової конкуренції.

Другий блок наукових результатів роботи містить здобутки дисертанта щодо обґрунтування місця України в європейському податковому просторі та дослідження конвергентних процесів у розвитку податкових систем країн – податкових конкурентів.

Автором ідентифіковано перелік країн Європи – податкових конкурентів України. На основі кластерного аналізу здійснено розподіл країн

Європи за критерієм структури податкових систем на три кластери, у розрізі яких проведено диференціацію країн у залежності від рівня їх соціально-економічного розвитку на групи найбільш реальних, можливих, потенційних, перспективних, віддалених та латентних податкових конкурентів. Проведений аналіз засвідчив, що у якості податкових конкурентів України доцільно розглядати 10 країн (Болгарія, Грузія, Латвія, Литва, Румунія, Чехія, Естонія, Словаччина, Молдова, Сербія), що склало підґрунтя для подальшого дослідження.

У роботі досліджено сучасні тенденції розвитку податкових систем України та країн – її податкових конкурентів та обґрунтовано наявність конвергентних процесів шляхом оцінювання рівнів рівня σ -конвергенції та β -конвергенції. Формалізація тенденцій зближення податкових систем досліджуваних країн дозволила визначити країни, напрямки розвитку податкових систем яких доцільно враховувати при формуванні вектору реформування податкової системи України в умовах податкової конкуренції.

Третій блок наукових результатів роботи містить здобутки дисертанта щодо розвитку методичних засад реформування податкової системи України в напрямку підвищення її податкової конкурентоспроможності.

Так, автором запропоновано підхід до визначення оптимального рівня податкового навантаження в Україні в умовах податкової конкуренції. На основі побудованих багатofакторних панельних регресійних залежностей рівня податкового навантаження від рівня фінансування суспільних послуг для України та країн – її податкових конкурентів визначено, що оптимальний для України рівень сукупного податкового навантаження знаходиться в межах 14,39-18,09% ВВП; податкового навантаження на юридичних осіб – 45,99-48,32% прибутку підприємств; податкового навантаження на фізичних осіб – 11,92-28,75% від заробітної плати. Хоча слід зауважити, що рівень сукупного податкового навантаження в межах 14,39-18,09% ВВП повинен відповідати аналогічному показнику співвідношення витрат, які

фінансуються державою, до ВВП країни. В іншому разі система державних фінансів може зазнати значного розбалансування.

У роботі удосконалено методичний інструментарій визначення впливу податкового адміністрування на податкову конкурентоспроможність країни, практичне застосування якого проведено як на прикладі України шляхом розрахунку зв'язку абсолютного індексу якості податкового адміністрування з індикаторами результативності податкової конкуренції, так і на міжнародному рівні – шляхом визначення впливу компаративного індексу якості податкового адміністрування на результат міжнародної податкової конкуренції для 8 країн – податкових конкурентів України. Отримані результати дозволили підтвердити позитивний вплив зростання якості податкового адміністрування на підвищення податкової конкурентоспроможності країни як для України, так і для країн – її податкових конкурентів.

Крім того, у роботі поглиблено методичні засади оцінювання податкової конкурентоспроможності регіонів шляхом формалізації кількісних критеріїв, що характеризують особливості системи місцевого оподаткування, податкової політики та загального рівня розвитку регіону, що склало підґрунтя для розробки пропозицій з реформування системи місцевого оподаткування в Україні з метою підвищення можливостей регіонів до управління їх податковою конкурентоспроможністю.

5. Практичне значення результатів дисертаційної роботи.

Основні наукові положення дисертаційної роботи доведено до рівня методичних розробок і практичних рекомендацій, що у комплексі формують підґрунтя для реформування податкової системи України у напрямку підвищення її податкової конкурентоспроможності. Запропоновані в роботі методичні узагальнення та рекомендації призначені для використання як у процесі формування податкового законодавства при розробці пропозицій Комітетом Верховної Ради України з питань податкової і митної політики,

так і при удосконаленні окремих аспектів функціонування податкової системи податковими органами та органами місцевого самоврядування.

Висновки та рекомендації дисертанта щодо оцінювання якості податкового адміністрування впроваджено в діяльність ГУ ДФС в Сумській області (довідка від 21.05.2015 № 34-453); щодо визначення оптимального рівня податкового навантаження залежно від фінансування суспільних послуг – у діяльність Департаменту економічного розвитку і торгівлі Сумської обласної державної адміністрації (довідка від 24.06.2015 № 03-01/837); щодо вдосконалення системи місцевого оподаткування – у діяльність Сумської міської ради (довідка від 25.06.2015 № 74-777).

Одержані дисертантом наукові результати використовуються у навчальному процесі Української академії банківської справи при викладанні дисциплін: «Податкова система», «Податковий менеджмент» (акт від 14.05.2015).

6. Дискусійні положення та недоліки дисертаційного дослідження.

В цілому, позитивно оцінюючи наукове та практичне значення одержаних автором результатів, слід вказати на деякі дискусійні положення, що мають місце в дисертаційній роботі.

6.1. В параграфі 2.1 автор пропонує оригінальний підхід, щодо визначення основних податкових конкурентів України серед країн Європи. Так, до вхідних параметрів кластеризації країн Європи, автор відносить нормативні ставки основних бюджетоутворюючих податків (ПДВ, податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб та соціальні податки на працю). Слід відзначити, що розмір нормативної ставки податків є більш-менш порівняльним виключно в оподаткуванні споживання та при сплаті соціальних платежів (тут потрібно також враховувати розподіл соціального навантаження між роботодавцем та працівником). В оподаткуванні праці та капіталу розмір номінальної ставки не відіграє ключової ролі при оцінці конкурентоспроможності національних податкових систем та при прийнятті

бізнес-рішень. Більш важливу та об'єктивну роль відіграють, як мінімум, розраховані ефективні ставки податків, оскільки саме в оподаткування праці та капіталу національні уряди впроваджують ряд стимулюючих податкових інструментів як в цілях підвищення конкурентоспроможності податкових систем, так і в цілях регулювання соціально-економічних процесів в країні. Тому, результати параграфу 2.1 були б більш точними та практично цінними, якщо автор використав у вхідних параметрах кластеризації саме ефективні ставки податків з однією уніфікованою методикою їх визначення для обраної групи країн. Також потребує додаткової аргументації вибір в аналіз виключно Європейських країн, оскільки, як пише автор на стор. 81 *«На даному етапі було сформовано вибірку з 38 країн Європи, які мають найбільш тісні зовнішньоекономічні зв'язки...»*. Якщо виходити із стійкості на значимості ЗЕД то в даний аналіз повинні потрапити і інші країни, наприклад, такі як Китай, Індія, Росія, Бразилія, Південна Корея.

6.2. На сторінці 122 роботи автор зазначає, що *«...у першу чергу при аналізі стану податкової системи слід розглянути рівень сукупного податкового навантаження, який відображає співвідношення обсягів податкових надходжень та валового внутрішнього продукту держави.»* Таке твердження є дискусійним, оскільки співвідношення податкових надходжень до ВВП не розкриває повністю сутність поняття рівень сукупного податкового навантаження. На рис. 2.19 автор вірно зазначає, що таке співвідношення є лише часткою податкових надходжень у ВВП. Разом з тим, при розрахунку цього показника доцільно використовувати загальний рівень оподаткування праці в т.ч. і нарахування та утримання соціальних платежів, які за своєю суттю та призначенням є нічим іншим як складовою частиною загального податкового навантаження на працю.

6.3. За результатами порівняльного аналізу сучасного стану податкових систем України та країн – її податкових конкурентів (стор. 125-145) автор приходить до висновку про наявність спільних та відмінних тенденцій розвитку податкових систем України з її податковими конкурентами та

зазначає, що даний аналіз може бути використаний при розробці напрямків реформування вітчизняної податкової системи. Однак, в роботі не зазначено окремі положення, врахування яких має забезпечувати стратегія реформування податкової системи. Виходячи з цього, доречним було б формування власного комплексного бачення реформування податкової системи України в контексті підвищення її конкурентоспроможності, виходячи з наукової новизни дисертаційної роботи та висновків, які наводить автор особливо за результатами розділів 2 та 3 роботи. Саме даний аспект і виписаний в меті роботи (стор. 6). Таке комплексне бачення ще більше актуалізується в умовах сьогоденної невизначеності в основних напрямках податкового реформування.

6.4. У контексті відбору показників для визначення оптимального податкового навантаження (стор. 150-151) автор досліджує параметри сукупного податкового навантаження та податкового навантаження на фізичних та юридичних осіб. На рис. 3.1. (стор. 150) автор наводить зв'язок рівня сукупного податкового навантаження та рівня сумарних державних витрат на фінансування суспільних послуг в Україні та країнах – її податкових конкурентах, де визначає рівень втручання держави в економіку помірним. Разом з тим на рис. 2.19 (стор. 123) співвідношення податкових надходжень до ВВП є значно вищим. Тому потребує додаткового уточнення в роботі такі розходження. Крім того, в параграфі 3.1. не зазначена специфіка державного фінансування суспільних сфер (освіта, охорона здоров'я, оборона тощо), що значно впливає на висновки, які автор робить за результатами проведеного аналізу. Також потребує додаткового уточнення та аргументованих доказів, які дії Уряду є більш ефективними (з позиції стабільного соціально-економічного розвитку) в умовах коли фактичний рівень сукупного податкового навантаження більший за обґрунтовані реальні державні суспільні витрати.

6.5. При визначенні оптимального рівня оподаткування потрібно враховувати не тільки і не стільки державне фінансування витрат, як темпи

економічного зростання та можливості фіскальної консолідації. Останні роки продемонстрували, що конкурентоспроможність національних податкових систем в умовах розбалансування системи державних фінансів, відходить на другорядну роль. Першочерговим завданням уряду є стабілізація державних фінансів та їх консолідація. Тому ці фактори та фактор економічного росту є визначальними при оцінці оптимального рівня податкового навантаження, які необхідно враховувати в моделях навіть в тих умовах, коли метою є визначення рівня конкурентоспроможності національної податкової системи.

6.6. При виборі показників для оцінювання податкової конкурентоспроможності регіонів (стор. 205-207), автор для розрахунку параметра рівня життя у регіоні використовує індикатор середньої заробітної плати. У той же час, більш загальноприйнятим економічним показником рівня життя населення виступає його середньодушовий дохід, або валовий регіональний дохід на душу населення, що було б доцільно врахувати при розробці методичних засад оцінювання податкової конкурентоспроможності регіонів.

7. Загальна оцінка дисертації та її відповідність встановленим вимогам МОН України. Дисертаційна робота Самусевич Ярини Валентинівни «Реформування податкової системи України в умовах податкової конкуренції» являє собою закінчену наукову працю, спрямовану на вирішення актуальної науково-прикладної задачі розвитку наявних та обґрунтуванні нових науково-методичних підходів до реформування податкової системи України в умовах міжнародної та регіональної податкової конкуренції.

Тематика дисертаційної роботи є актуальною і відповідає пріоритетним напрямкам державної політики України та науковим програмам національного та регіонального значення. Тема та зміст дисертаційної роботи відповідають паспорту спеціальності 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. Робота відповідає вимогам, які висуваються до дисертацій на здобуття

наукового ступеня кандидата економічних наук, зокрема – пп. 9, 11, 12, 13, 14 «Порядку присудження наукових ступенів і присвоєння вченого звання старшого наукового співробітника», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України № 567 від 24 липня 2013 року, а її автор – Самусевич Ярина Валентинівна – заслуговує на присудження наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит.

Офіційний опонент,

Директор Науково-дослідного
інституту фінансового права
Державної фіскальної служби
України,
кандидат економічних наук, доцент,
старший науковий співробітник

Д. М. Серебрянський

