

ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКОВОГО СЕРЕДОВИЩА УКРАЇНИ

На основі розробленої процедури проведено аналіз ефективності податкового середовища України. Визначено вплив на ефективність використання податкового потенціалу України таких факторів як тіньова економіка та податкові пільги.

With the use of a developed procedure, the analysis of efficiency of taxation in Ukraine is conducted. The influence of such factors as shadow economy and tax remissions on the effectiveness of the use of Ukrainian tax potential is determined.

Актуальність проблем, пов'язаних з підвищенням ефективності податкової системи України, спонукає вітчизняних науковців до безупинного пошуку напрямків їх вирішення [1–10; 12; 18–22; 24; 25].

В дослідженні у відповідності до розробленої автором процедури [11] пропонується кількісний аналіз ефективності податкового середовища. Під податковим середовищем (рис.1) розуміється податкова система, як сукупність її статичної та динамічної складових; фіскальні органи, які забезпечують функціонування податкової системи; органи, що формують податкове законодавство.



де n – кількість податків у податковій системі

Рис. 1. Елементи податкового середовища

Очевидно, що показники, які характеризують податкове середовище, залежать від двох головних факторів: повноти виявлення джерел доходів з метою їх оподаткування та мінімізації витрат на стягнення податків. Наявність цих даних дозволяє розрахувати ефект від функціонування податкового середовища, який дорівнює різниці між податковими платежами та витратами на їх стягнення. Однак використання цього показника обмежене як при аналізі динаміки податкових платежів (потрібно додаткове врахування інфляційних процесів), так і при порівнянні між різними країнами (необхідно враховувати паритет купівельної спроможності; територіальні, ресурсні, національні розходження; різницю в чисельності населення та ін.). Тому для визначення ефективності податкового середовища України використовуємо показник m , який розраховується як відношення суми податкових платежів Π і зборів у соціальні фонди Z_c до витрат держави B_d (а також до суми витрат

держави і платників податків $B_d + B_n$). Використання в знаменнику доданку B_n обґрунтоване тим, що це дозволяє врахувати витрати платників податків на функціонування податкового середовища.

Якщо врахувати, що витрати платників податків B_n не менш, чим у п'ять разів вищі за витрати держави B_d [12, с. 15], то розрахунок m значно спрощується, тому що держава веде облік витрат на утримання ДПА, митних служб, соціальних фондів та ін. З урахуванням цього прийємо $B_d + B_n = 6 \times B_d$.

У той же час витрати на адміністрування й сплату податків $6 \times B_d$ варто вважати мінімальними в порівнянні з дійсним рівнем в Україні, де як тіньова економіка, так і недосконалість податкового законодавства не дозволяють проводити паралелі з державами з розвинутою ринковою економікою, де господарське законодавство удосконалюється протягом багатьох років і сприяє розвитку країни в цілому та добробуту її платників податків [12, с. 15].

Слід зазначити, що при проведенні розрахунків не цілком враховувалися витрати держави на статичну складову податкової системи (розробка податкового законодавства та ін.), а також частина витрат, що забезпечують функціонування динамічної складової податкової системи (витрати інших контролюючих органів), оскільки ці витрати у порівнянні з врахованими незначні [13] і за ними не ведеться спеціальний облік (на функціонування фіскального середовища).

Отже, в розрахунках використовуємо показник m у наступних інтерпретаціях:

$$m_1 = \frac{\Pi}{B_d}, \text{ разів.} \quad (1)$$

З урахуванням витрат платників податків:

$$m_2 = \frac{\Pi}{6 \times B_d}, \text{ разів.} \quad (2)$$

Аналогічно, але з урахуванням зборів у соціальні фонди:

$$m_3 = \frac{\Pi + Z_c}{B_d}, \text{ разів,} \quad (3)$$

$$m_4 = \frac{\Pi + Z_c}{6 \times B_d}, \text{ разів.} \quad (4)$$

Розрахунок показника m за формулами (1–4) виконаний за даними [13; 14], а результати зображені на рис. 2.

Безумовно, наочне перевищення податкових платежів над витратами на їх стягнення, ніж, наприклад, на рубежі XIII–XVIII ст., коли часто лише п'ята частина сплачених населенням коштів надходила в скарбницю [15, с. 33–34].

Проте, можна зробити наступні висновки:

зниження та коливання показника m у період 1995–2000 рр. обумовлено змінами у витратах на адміністрування, однак подальше зростання цих витрат не призвело до зниження m , про що свідчить поступове підвищення ефективності адміністрування податків і зборів в Україні в останні чотири роки аналізованого періоду (2001–2004 рр.);

додаткове використання в розрахунках зборів у соціальні фонди і витрат на їх адміністрування знижує показник m ; отже ефективність адміністрування останніх нижча, ніж ефективність адміністрування податків і зборів, контрольованих ДПА і митною

BRANCH AND CORPORATE FINANCES

службою; виключенням є період 2000-2001 рр., при цьому в 2001р. ефективність функціонування цих фіскальних органів відрізнялася несуттєво,

врахування у розрахунках витрат платників податків, пов'язаних з функціонуванням податкового середовища, значно знижує показник m , але дозволяє оцінити віддачу податкової системи для суспільства, а не тільки з позицій фіскальних органів.

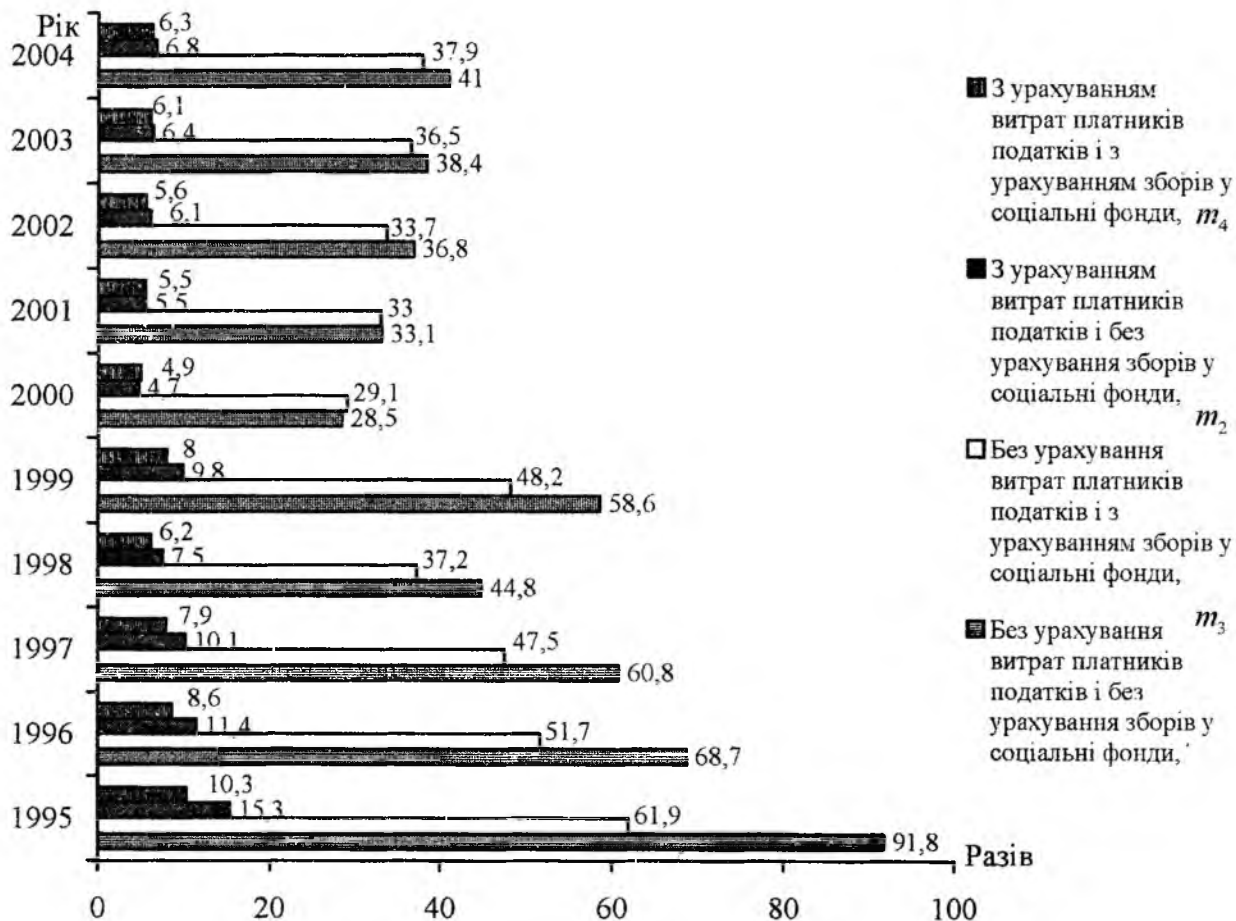


Рис. 2. Динаміка відношення надходжень податків і зборів до витрат на адміністрування та сплату податків і зборів в Україні в період 1995-2004 рр.

Виконання цього напрямку аналізу можливе із застосуванням не використовуюваного раніше при дослідженні ефективності податкової системи методу функціонально-вартісного аналізу (ФВА). Використання цього методу полягає в тому, що він дозволяє порівняти ефективність адміністрування кожного з податків. Однак це є задачею окремого дослідження.

Обчислений за формулами (1-4) показник m є основою методу ФВА, є узагальнюючою характеристикою функціонування фіскальних органів і носить попередній характер в аналізі ефективності податкового середовища. Проведені за формулами (1-4) розрахунки свідчать про те, що в останні роки намітилися тенденції, які вказують на збільшення ефективності адміністрування податків в Україні. Однак наявність проблем із відшкодуванням ПДВ, зростання податкового боргу вказують на зворотне.

Це вимагає проведення подальшого аналізу ефективності податкового середовища. Відповідно до розробленої процедури [11] пропонується наступне визначення ефективності динамічної складової (системи податкового провадження) податкової системи:

$$E_{пс} = \frac{П + С}{П_н + П_п + П_{тЕ}} \times 100, \% \quad (5)$$

де $С$ – санкції за порушення податкового законодавства, грн.;

$П_н$ – нараховані згідно з діючим законодавством податки (визначаються як сума фактичних податкових доходів бюджету $П$ і податкового боргу (недоїмки) $П_Б$), грн.;

$П_п$ – реальні втрати податкового потенціалу від наданих податкових пільг, грн.;

$П_{тЕ}$ – недоотримані податки через наявність тіньової (прихованої) економіки, грн.

При цьому відповідно до рекомендацій у знаменнику формули (5) доданок втрат податкового потенціалу від наданих податкових пільг $П_п$ буде використовуватись у випадку, коли податкове навантаження (і $П_н$ зокрема) буде менше максимально припустимого податкового тягара, а також у випадку необґрунтованості податкових пільг.

Тому, перш ніж приступити до розрахунків за формулою (5), визначимо значення податкового коефіцієнта $К_п$, який в публікаціях часто визначають, як податковий тиск, податковий тягар, податкове навантаження. У офіційній статистиці [16, с. 34, 37] приводяться значення, розраховані за формулою:

$$К_{п1} = \frac{П}{ВВП} \times 100, \% \quad (6)$$

Але розрахунок за формулою (6) занижує реальні рівні податкового тиску, тому що не враховує зборів у фонди соціального страхування $З_с$. Виходячи з цього, з урахуванням $З_с$ маємо:

$$К_{п2} = \frac{П + З_с}{ВВП} \times 100, \% \quad (7)$$

Однак фактично існуючий податковий коефіцієнт буде дорівнювати:

$$К_{п3} = \frac{П + З_с + В_п}{ВВП} \times 100, \% \quad (8)$$

Якщо до того ж врахувати податковий борг $П_Б$ (з урахуванням заборгованості платників податків перед фондами соціального страхування [14]), то одержимо податковий тиск, який відповідно до діючого законодавства діяв би на платників податків, але, через наявність недоїмки, не реалізований на практиці:

$$К_{п4} = \frac{П + П_Б + З_с + В_п}{ВВП} \times 100, \% \quad (9)$$

Тобто $К_{п4}$ – це теоретичний податковий тягар. У розрахунках за формулою (9) в якості податкового боргу використовується його фактичний стан на кінець кожного року, а не приріст за кожний рік. Це дозволяє розрахувати теоретичний податковий тягар на кінець року. Слід зазначити, що визначений з урахуванням списаного податкового боргу коефіцієнт $К_{п4}$ був би вищий за $К_{п4}$, розрахований на кінець року. Незважаючи на негативні наслідки практики списання податкових боргів (стимулювання збільшення недоїмки, оскільки ймовірно очікування платником подальшого списання, та ін.), якщо держава йде назустріч платникам і списує їх, значить визнає, що навантаження вище припустимого (не враховуючи ті випадки, коли це досягається лобюванням інтересів). Отже, суми списання можна не враховувати в розрахунку $К_{п4}$.

Крім цього, у розрахунках не враховувався вплив тіньової економіки з метою з'ясування податкового тиску на законслухняних платників податків. У противному випадку (з урахуванням тіньової економіки податкові коефіцієнти K_{Pi} будуть нижчі) результати розрахунків дозволили б рекомендувати збільшення податкового навантаження на економіку.

Розрахунок податкових коефіцієнтів K_{Pi} було виконано за даними із джерел [13; 14; 16; 17], а результати розрахунків зображені на рис. 3.

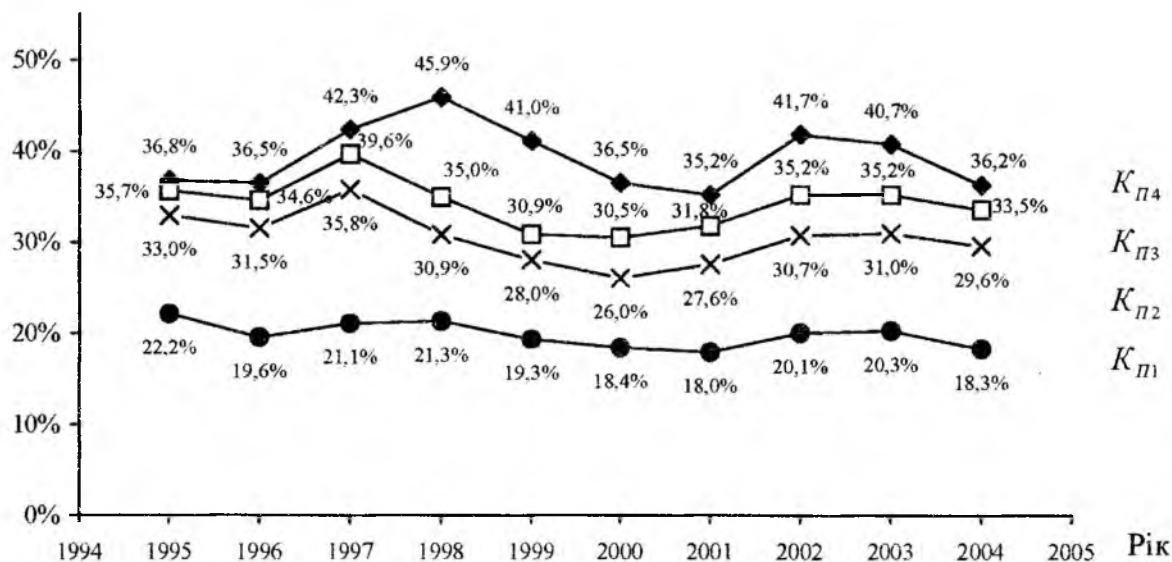


Рис. 3. Податкові коефіцієнти K_{Pi} в Україні за період 1995-2004 р.

Аналіз отриманих результатів розрахунку податкових коефіцієнтів та історія розвитку податкового середовища України дозволяють зробити наступні висновки.

Спочатку аналізованого періоду і до 1996 р. відбулося зниження податкових коефіцієнтів. До 1998 р. спостерігається зростання коефіцієнтів, але темп приросту K_{P4} випереджає інші коефіцієнти через збільшення в 4,2 рази податкового боргу, а це є ще одним підтвердженням того факту, що після податкової реформи 1997 р. податкове навантаження на економіку збільшилося. Незважаючи на те, що в цілому тенденції зміни кожного з податкових коефіцієнтів збігаються (за винятком 1998 р.), у період 1999-2001 рр. на тлі значного зниження K_{P4} (на 10,8%) і незначного зниження K_{P1} (на 3,3%), на 8,2% знижується K_{P2} і на 7,8% – K_{P3} . Збільшення витрат на адміністрування податків і зборів, контрольованих ДПА, із 359,2 млн. грн. у 1999р. до 851,9 млн. грн. у 2000 р. сприяло поліпшенню адміністрування податків.

Протягом усього розглянутого періоду етап 1999-2001 рр. відрізняється найбільшою стабільністю, а 2001 р. – меншим податковим тягарем. Оскільки цей період відзначається зростанням як ВВП, так і податкових платежів (із урахуванням інфляції), то податковий коефіцієнт у 1999-2001 р. був оптимальним на рівні $K_{P1opt} = 18\%$ і $K_{P2opt} = 28\%$ (із урахуванням зборів у соціальні фонди). Однак у 2002 році, на тлі зниження темпів приросту ВВП, податковий тиск на економіку збільшився, і якщо коефіцієнти K_{P1} , K_{P2} , K_{P3} зросли в межах 2,1-3,4%, то зростання у 2,3 рази податкового боргу збільшило коефіцієнт K_{P4} на

6,5%. Надалі до кінця 2004 р. знову паралельно із ростом ВВП спостерігається наближення податкових коефіцієнтів до встановлених вище оптимальних значень.

Незважаючи на те, що підприємства при збільшенні податкового тягаря в першу чергу коректують інвестиційні плани, зниження податкового навантаження в період 1998-2001 рр. “не вплинуло позитивно на інвестиційний клімат” не тому, що “податкове послаблення наші товаровиробники використовують непродуктивно” [10, с. 23]. Така ситуація, з одного боку, пояснюється наявністю значних часових лагів у реакції платників податків, що підтверджується поступовим підвищенням інвестиційної активності до кінця 2004 р. З іншого боку, розрахований податковий коефіцієнт не дозволяє судити про податкове навантаження на конкретного платника податків, а це особливо актуальне для України, оскільки у нашій країні податкове навантаження розподіляється між підприємствами та галузями вкрай нерівномірно. Варто також враховувати, що становлення податкової системи України супроводжувалося такими негативними умовами: значним дефіцитом бюджету, незбалансованістю банківської системи, інфляцією і зниженням платоспроможності населення, кризою платежів.

Приймаючи до уваги дослідження і висновки фахівців, які займаються питаннями удосконалення податкових систем, у різних державах величина $K_{\Pi} = 45 - 55\%$ є граничною, і її перевищення призводить як до зниження економічної активності, так і до росту тіньової економіки [2, с. 45; 12, с. 12-13; 18, с. 15-16; 19, с. 44]. При цьому прийняття контрзаходів (зниження податкового навантаження) повинне враховувати той факт, що навіть значні фіскальні послаблення будуть сприяти незначному стимулюванню виробничої активності тільки в довгостроковій перспективі (якщо податковий тягар нижчий або дорівнює оптимальному рівню), отже, не будуть компенсовані очікуваними податковими платежами.

Повертаючись до формули (5), з урахуванням отриманих значень податкового коефіцієнта і відзначених рекомендацій, вважаємо обґрунтованим використання в знаменнику доданка можливих надходжень від суми наданих законодавством податкових пільг Π_{Π} . В якості Π_{Π} використовуємо не абсолютні значення пільг $\Pi_{\Pi A}$, а “реальні втрати бюджету” [17] від їх надання. Під останніми ДПА виділяє: оподаткування за нульовою ставкою ПДВ при експорті товарів; зниження оподаткованого прибутку на суму балансових збитків попередніх звітних періодів; пільги по акцизному збору вітчизняним виробникам спирту, алкогольної продукції і тютюнових виробів; адресні пільги окремим платникам податків; відстрочка і розстрочка податкових платежів й ін.

У 1999 р. ці втрати склали 49% [20, с. 35] від загальної суми пільг, а по попередніх розрахунках із 36,2 млрд. грн. податкових пільг у 2001 р. реальні втрати бюджету склали 21,3 млрд. грн., тобто 59% [20, с. 39-40] (фактично податкові пільги в 2001 р. склали 51,2 млрд. грн.). У 2002 р. реальні втрати від податкових пільг склали 57% (31,9 млрд. грн. з 56,3 млрд. грн.) [17], у 2003 р. – 55,4 % (36 млрд. грн. з 65 млрд. грн.) [14]. З огляду на ці факти, вважаємо можливим використання в знаменнику формули (5) в якості втрат податкового потенціалу від наданих податкових пільг Π_{Π} мінімального рівня $K_{\Pi\Pi MIN} = 50\%$ від їх абсолютної суми $\Pi_{\Pi A}$ за кожний рік (у випадку, коли при проведенні аналізу відсутні дані реальних втрат від податкових пільг), тобто

$$\Pi_{\Pi} = K_{\Pi\Pi MIN} \times \Pi_{\Pi A} = 0,5 \times \Pi_{\Pi A}, \text{ грн.} \quad (10)$$

Мінімальний рівень втрат обраний для того, щоб показник $E_{\Pi C}$ у розрахунках за формулою (5) не занижувався через можливе відхилення при визначенні Π_{Π} .

Згідно звітних даних, штрафи і санкції (доданок C чисельника формули (5)), сплачені за порушення податкового законодавства у 2002 р., склали 106,9 млн. грн., тобто 0,23% від суми податкових платежів [13]. Той факт, що тільки третина додатково нарахованої в ході контрольних перевірок суми надходить у бюджет, а інша стає податковим боргом [10, с. 22], безперечно свідчить про те, що C збільшуються з ростом податкового боргу. А оскільки недоїмка в 2002 р. та її приріст були максимальними за весь період функціонування податкової системи, то і штрафи за порушення податкового законодавства в попередні роки були б меншими, якби не змінювалися розміри штрафних санкцій. Однак, згідно статистичних даних, штрафи за порушення податкового законодавства в сумі (тому що не виділялись окремо в даних, які наводилися Міністерством фінансів) з фіксованим сільськогосподарським податком і збором на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства в період 1999-2001 рр. коливалися в межах від 74 млн. грн. до 319 млн. грн. чи від 0,29% до 0,87% суми податкових платежів у відповідний період [13]. З огляду на визначений вище рівень податкового тиску (рис. 3) і порівняно низьку частку штрафів і санкцій за порушення податкового законодавства, доданок C в чисельнику формули (5) можна не враховувати.

Ще один доданок чисельника формули (5), а саме – потенційно можливі податкові платежі від легалізації тіньового сектору економіки Π_{TE} – вимагає уточнення. Величина розрахованого вище податкового коефіцієнта K_{Π} дозволяє робити непрямі оцінки рівня тіньової частини в економіці. Оскільки, незважаючи на те, що податковий коефіцієнт лише у 1998 р. (з урахуванням податкового боргу) попадав у межі $K_{\Pi} = 45 - 55\%$, тіньова економіка існує не тільки через податковий тягар, що перевищує припустиму величину (тобто через неефективність статичної складової податкової системи), але і через недосконалість динамічної складової податкової системи й неефективне функціонування фіскальних органів, через інші фактори, які не відносяться до функціонування податкового середовища. Через те, що аналіз існуючих підходів і розробка методики визначення частки тіньової економіки виходить за рамки цього дослідження, використаємо наробітки фахівців, які проводять дослідження в цій галузі.

Так як при визначенні частки тіньової економіки (% до ВВП) використовуються різні підходи до її оцінки і це приводить до розбіжностей у результатах, необхідно їх паралельне використання. Висновки та розрахунки авторів, які займаються цією проблемою, мають значні розходження показника частки тіньової економіки: 40% [21, с. 158], 65% [22, с. 81], 100% [12, с. 14] і т.д. Широка розбіжність показника частки тіньової економіки в розрахунках різних експертів, а також те, що, відповідно до висновків експертів Світового банку, Європейського банку реконструкції і розвитку та Гарвардського університету, тіньова економіка України коливається в межах 47,2–60,0% від ВВП [22, с. 81], не дозволяють однозначно визначити шукану величину та прийняти позицію якого-небудь із дослідницьких колективів. Тому зробимо наступне припущення: у подальших розрахунках показника Π_{TE} частку тіньової економіки України приймаємо на рівні $K_{TE.VВП} = 50\%$ від ВВП. Ця величина нижча середньої з представлених вище, її використання при визначенні Π_{TE} (чи використання більш точного показника при удосконаленні методик визначення частки тіньової економіки) не внесе кардинальних змін у подальший розрахунок та інформативність показника E_{nc} , а також не знизить його через можливу помилку при визначенні Π_{TE} .

При обчисленні Π_{TE} використаємо встановлений вище оптимальний податковий коефіцієнт, рівний $K_{\Pi OPT} = 18\%$, тоді

$$\Pi_{TE} = K_{\Pi OPT} \times K_{TE.VBP} \times VBP = 0,18 \times 0,5 \times VBP, \text{ грн.} \quad (11)$$

Підставивши вихідні дані у формулу (11), наприклад для 1999 р. і 2000 р., одержимо, що втрати податкового потенціалу від тіньового сектора економіки склали відповідно 11,7 млрд. грн. і 15,3 млрд. грн. Ці результати співпадають з [10, с. 22], де констатується, що “відповідно до підрахунків, щорічні втрати бюджетних коштів від ухилянь від сплати податків складають 12-15 млрд. грн.”; а також з експертними оцінками в сумі 12-13 млрд. грн., наведеними за підсумками бюджетної політики у 2000 р. [23, с. 5].

Отже, з урахуванням встановлених аргументів формули (5) визначення ефективності динамічної складової податкової системи (системи податкового провадження) України та формул (10) і (11), остаточно залежність (5) буде наступною:

$$E_{PC} = \frac{\Pi}{\Pi + \Pi_B + K_{\Pi MIN} \times \Pi_{PA} + K_{\Pi OPT} \times K_{TE.VBP} \times VBP} \times 100 =$$

$$= \frac{\Pi}{\Pi + \Pi_B + 0,5 \times \Pi_{PA} + 0,18 \times 0,5 \times VBP} \times 100, \% \quad (12)$$

Для повного врахування втрат від тіньової економіки (і більш повного аналізу податкового середовища) додатково проводилися розрахунки з використанням визначеного раніше оптимального податкового коефіцієнта $K_{\Pi OPT} = 28\%$, який враховує втрати податків і зборів бюджету і зборів у соціальні фонди. Крім цього, враховувалася заборгованість платників податків перед соціальними фондами [14]. Оскільки втрати соціальних фондів від наданих пільг (наприклад, на 0,3% у 2001 р. – розрахунок за формулою (12) на основі даних джерела [14]) незначно знижували ефективність використання податкового потенціалу та через відсутність достовірних даних про ці втрати в інші роки аналізу, у розрахунках вони не використовувалися. Результати розрахунків відображені на рис. 4.

Протягом розглянутого періоду система податкового провадження України найбільш ефективною була у 1995 р. Надалі, з ростом податкового боргу та реальних втрат від наданих пільг, ефективність знижувалася. Різке зниження показника E_{PC} у період 1997-1998рр. є ще одним підтвердженням неефективності податкової реформи в 1997 р. Ріст E_{PC} у період 1999-2004 рр. узгоджується з попередніми висновками та розрахунками.

У розрахунках (із причин, відзначених при визначенні податкового коефіцієнта) не враховувався списаний податковий борг (наприклад, за станом на 1 листопада 2001 р. був списаний борг у сумі 14,8 млрд. грн. [24, с. 151]; “без оцінки та врахування фінансового стану конкретного боржника” на 6,1 млрд. грн. у період 1994-2001 рр. списано заборгованості перед Пенсійним фондом [14]). У протилежному випадку вже у 2001 р. спостерігалось б зниження ефективності динамічної складової податкової системи E_{PC} . А оскільки такого коректування (списання недоїмки) у 2002 р. не відбулося – це позначилося на результатах розрахунків: ефективність динамічної складової податкової системи понизилася. Таким чином, держава через нездатність стягувати нараховані відповідно до податкового законодавства податки (із тієї причини, що це неможливо зробити через диференціацію і, як наслідок, надмірність податкового навантаження на деяких платників податків), списуючи податкові борги, сприяє росту E_{PC} . Однак через те, що ця практика може призвести до багатьох негативних наслідків, логічною буде рекомендація знижувати

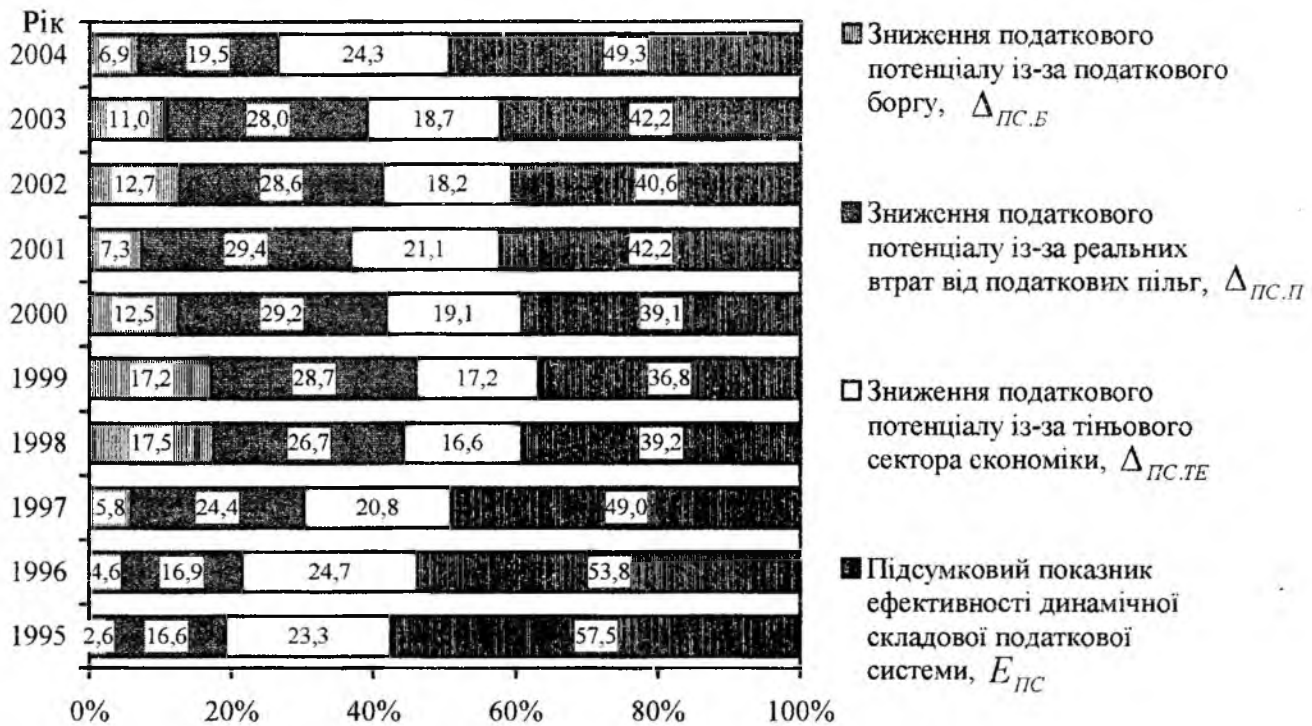


Рис. 4. Ефективність динамічної складової податкової системи України (системи податкового провадження) у період 1995-2004 рр.

податковий тягар доти, поки в процесі адміністрування податків перестануть реєструватися суми недоїмки, порівняні з надходженнями від бюджетоутворюючих податків.

З урахуванням даних втрат потенційних надходжень по зборах у фонди соціального страхування ефективність функціонування фіскальних органів вище. Отже, незважаючи на більш низьку ефективність фондів соціального страхування (у порівнянні з ДПА та митною службою України) по показнику витрат суспільства на їхнє функціонування m (рис. 2), з використання потенціалу вони мають перевагу перед ДПА та митною службою.

Безумовно, кредитування, розподіл ресурсів, забезпечення платіжної дисципліни та безпеки господарської діяльності кримінальними структурами не тільки підривають дієздатність держави, але й свідчать про низьку ефективність виконання державою своїх функцій. Так, отримані результати розрахунків і їхнє графічне відображення (рис. 4) наочно доводять, що протягом усього розглянутого періоду найбільший вплив на зниження показника $E_{ПС}$ мали тіньова економіка та пільги в оподаткуванні, у меншій мірі – податковий борг (табл. 1).

Проведений аналіз податкового середовища господарювання підприємств України дає загальну картину ситуації, яка склалася в оподаткуванні, оскільки характеризує в цілому ефективність функціонування кожного з фіскальних органів та ефективність динамічної складової податкової системи. Виявлено, що з позицій витрат на адміністрування податків (зборів) ефективність функціонування фондів соціального страхування нижча, ніж ДПА та митної служби. Визначені податкові коефіцієнти дозволили встановити, що рівень податкового тиску на економіку України оптимальний на рівні 18% і 28% (з урахуванням зборів у соціальні фонди). Найбільший вплив на зниження ефективності використання податкового потенціалу України мали тіньова економіка та податкові пільги, у меншій мірі – податковий борг. Крім того, розрахунки за формулою дозволили встановити, що

ФІНАНСИ ГАЛУЗІ ТА ПІДПРИЄМСТВА

ефективність використання податкового потенціалу фондами соціального страхування вища, ніж у ДПА та митній службі України.

Таблиця 1.

Використання податкового потенціалу України в період 1995-2004 рр., млн. грн.

Показник	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Загальні надходження, $P + Z_c$	17986,6	25708,5	33412,7	31652,4	36521,6	44217,3	56357,4	69283,4	82840,9	102087,0
Втрати потенціалу, в т.ч.	11743,8	17946,1	25450,5	40474,6	51037,6	57453,2	61057,2	78215,5	88128,2	82619,6
– через податковий борг (недоїмку), P_B	611,5	1533,4	2529,4	11211,6	13175,7	10243,4	6870,6	14667,9	14700,0	9303,8
– через реальні втрати від наданих податкових пільг, P_{II}	3500,0	5000,0	9850,0	14900,0	19600,0	23400,0	25600,0	31934,2	36000,0	25000,0
– через існування тіньового сектору економіки, P_{TE}	7632,3	11412,7	13071,1	14363,0	18261,9	23809,8	28586,6	31613,4	37428,2	48315,8
Загальний потенціал податків і зборів	29730,4	43654,6	58863,2	72127,0	87559,2	101670,5	117414,6	147498,9	170969,0	184706,6
Ефективність адміністрування податків і зборів фіскальними органами, %	60,5	58,9	56,8	43,9	41,7	43,5	48,0	47,0	48,5	55,3

Універсальність розробленої процедури полягає у тому, що в залежності від використовуваних даних, вона дозволяє здійснювати аналіз окремих податків і податкового середовища в цілому не тільки в масштабі держави, але й на рівні регіону, району, галузі, конкретного підприємства. Тому подальший напрям аналізу податкового середовища України полягає в його конкретизації з метою розрахунку ефективності використання податкового потенціалу окремо кожного з податків і зборів (статичної складової податкової системи України), оскільки, як неважко побачити, значення аргументів формули (5) можуть характеризувати не тільки податкову систему в цілому, а й окремі податки і збори. Крім того, доцільним є проведення аналізу використання податкового потенціалу на прикладі окремих підприємств.

Література

1. Антоненко В.М., Бурлуцький Б.В. Регресивне оподаткування як чинник підвищення регульовальної ролі податку на прибуток // *Фінанси України*. – 2002. – №11. – С. 72-76.
2. Балацкий Е.В. Воспроизводственный цикл и налоговое бремя // *Экономика и математические методы*. – 2000. – Т. 36. – №1. – С. 3-16.
3. Буряковский В.В. и др. *Налоги: Учебное пособие*. – Днепропетровск: Пороги, 1998. – 642 с.
4. Вишневецький В.П., Веткин А.С. *Уход от уплаты налогов: теория и практика: Монография /НАН Украины. Ин-т економіки пром-сти*. – Донецк, 2003. – 228 с.
5. Іванов Ю.Б. *Альтернативні системи оподаткування. Монографія*. – Харків: ХДЕУ. – Торнадо, 2003. – 517 с.
6. Калужный В. *Макроэкономический анализ налога на добавленную стоимость // Экономика Украины*. – 2002. – №3. – С. 9-17.

7. Кучерявенко Н.П. Теоретические проблемы правового регулирования налогов и сборов в Украине: Монография. – Х.: Консум, 1997. – 256с.
8. Папайка А.А., Саенко В.Г., Саенко Г.В. Развитие экономических отношений в среде преобразования промышленного региона. – Донецк: ДонГУЭТ им. М. Туган-Барановского, 2003. – 720 с.
9. Поддєрьогін А.М. Податкова система України на шляху розвитку//Фінанси України. –2001.– №11.– С. 3-11.
10. Куфта Н. Укрепление налоговой дисциплины как фактор стабилизации финансовой системы // Экономика Украины. – 2001. – №1. – С. 22-25.
11. Бурлуцький Б.В. Методологічні підходи до оцінки ефективності податкової системи // Наукові праці Донецького національного технічного університету. Серія: економічна. – Вип.60. – Донецьк: ДонНТУ. 2003. – С.100-108.
12. Амоша А., Вишневский В. К вопросу об оценке уровня налогов в Украине // Экономика Украины. – 2002. – №8. – С. 11-19.
13. Міністерство Фінансів України // <http://www.minfin.gov.ua>.
14. Рахункова палата України // <http://www.ac-rada.gov.ua>.
15. Гок К. Государственное хозяйство. Налоги и государственные долги: Пер. проф. Н.Бунге. – К.: Университетская Типография, 1865. – 324 с.
16. Статистичний щорічник України за 2004 рік /Державний комітет статистики України. Під ред. О.Г. Осауленка. – К.: Техніка, 2005. – 592 с.
17. Державна податкова адміністрація України // <http://www.sta.gov.ua>.
18. Рябошлик В., Ігнатишин М. Відображення “тіні” в офіційних національних рахунках // Економіст. – 2001. – №2. – С. 12-16.
19. Юринець В., Лондар С. Особливості функціонування тіньової економіки в Україні // Економічний часопис. – 1999. – №11-12. – С. 42-45.
20. Павлюк К.В. Ефективність надання податкових пільг // Фінанси України. – 2002. – №1. – С. 34-40.
21. Ларіонова Л. Микола Азаров: “Збирати податки й одночасно подобатися – велике мистецтво” // Фінанси України. – 2002. – №1. – С. 157-159.
22. Шелудько Н.М. Проблема тіньової економіки в Україні // Фінанси України. – 2002. – №9. – С. 80-86.
23. Про основні напрямки бюджетної політики на 2002 рік: Послання Президента України Л.Д. Кучми до Верховної Ради та Кабінету Міністрів України // Фінанси України. – 2001. – №8. – С. 3-15.
24. Ларіонова Л. Плюси та мінуси податкової “амністії” // Фінанси України. – 2002. – №2. – С. 151-152.
25. Єфіменко Т.І., Луніна І.О., Соколовська А.М. Аналіз фіскальних наслідків надання деяких пільг з податку на додану вартість // Фінанси України. – 2005. – №10. – С. 6-18.

*Рекомендовано до публікації
д.е.н., проф.Вишневським В.П. 21.06.06*

*Надійшла до редакції
22.05.06*