

УДК 336:221

С. О. Давидков

аспірант
Класичний приватний університет

ДО ПИТАНЬ ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Статтю присвячено теоретичним і методичним аспектам оцінювання ефективності податкової політики. Розкрито зміст поняття ефективності та ефективності податкової політики щодо рівня результативності її функціонування. Здійснено узагальнення та розкрито зміст критеріїв оцінювання ефективності податкової політики за кількісними, якісними, абсолютними та відносними показниками.

Ключові слова: податкова політика, кортеж, критерії, методи, оцінювання, оцінка, ефективність, ефект, модель, функції.

I. Вступ

Суть поняття ефективності розкрито науковцями з різних боків, що дає можливість обґрунтувати застосування показників ефективності до відповідної області дослідження. Основні дискусії постали щодо ототожнення поняття ефективності й результативності. До науковців, що ототожнювали зазначені поняття, відносять В. Петті, Ф. Кене, проте Р. Дарміць, Н. Вацик та Д. Рікардо розрізняли їх, стверджуючи, що ефективність є показником співвідношення результату до витрат на отримання цього результату. Саме тому за

свою суттю результативність є складовою поняття ефективності. Тобто, суть поняття ефективності полягає у визначенні чітких меж отриманого результату, який може бути позитивним або негативним щодо ціни його досягнення. Такої думки дотримуються такі вчені, як С. Василик, Г. Жучкова, Л. Лозовський, С. Покропивний, Б. Райзберг та ін. Сучасні тлумачення поняття ефективності набувають різних ознак її прояву, що підкреслює певну складову її формування. Наведемо найбільш комплексні тлумачення суті поняття ефективності провідних учених (табл. 1).

Таблиця 1

Тлумачення суті поняття “ефективність”

Автор	Зміст
І. Г. Павленко [1]	Комплексне оцінювання кінцевих результатів використання трудових, матеріальних, інформаційних та фінансових ресурсів підприємства у виробництві товарів та наданні послуг за певний термін
А. Г. Загородній [2]	Здатність забезпечувати результативність (ефект) процесу, проекту тощо, яку обчислюють, як відношення ефекту (результату) до витрат, що забезпечили цей результат
В. Г. Андрійчук [3]	Результативність певної дії, процесу, що вимірюється співвідношенням між отриманим результатом і витратами (ресурсами), що його спричинили
С. В. Мочерний [4]	Здатність приносити ефект, результативність процесу, проекту тощо, які визначаються як відношення ефекту, результату до витрат, що забезпечили цей результат
А. Д. Виварец, Л. В. Дістергефт [5]	Ефективність будь-якого процесу, будь-якого виду діяльності, що характеризує ступінь досягнення поставленої мети
Ю. П. Сурмін [6]	Показник успішності функціонування системи для досягнення постановлених цілей

За даними табл. 1, визначення ефективності зарубіжних і українських учених різняться. Зарубіжний погляд на ефективність характеризується мірою досягнення поставлених цілей, український – ґрунтується на дослідженні кінцевих результатів у контексті понесених витрат. З огляду на це, нами ефективність розглядається як міра отриманих результатів функціонування певної системи щодо ступеня досягнення мети в конкретний момент часу.

Загалом ефективність розглядається в межах окремого процесу, явища, що зумовлює уточнення сфери її дослідження. Одним із вагомих складових соціально-економічної політики держави залишається пода-

ткова політика, що забезпечує баланс інтересів суспільства, бізнесу та влади. Різновекторність мети й діяльності кожної зі сторін зумовлює податковий конфлікт, управління яким залежить від формальних і неформальних чинників конкретної ситуації, наявного інструментарію та податкової політики держави, функції якої націлені на узгодженість податкових дій та встановлення балансу інтересів всіх учасників процесу.

Аспектам дослідження взаємозв'язку між рівнем оподаткування та макроекономічними показниками присвячені праці Є. Балацького, Н. Костіної, А. Лаффера, С. Лондара, А. Сандмо, А. Скрипника та ін. Прогнозуванням показників податкових надходжень на всі рівні бюджету займалися такі вчені, як: А. Долганов, Н. Костіна, А. Матвійчук,

С. Мищенко, О. Тищенко та ін. Пошуком встановлення оптимальних податкових ставок займалися Е. Аткинсон, В. Вишневський, Д. Липницький, Т. Меркулова, Ж. Скіндел, Дж. Стігліц та ін. Реакцію податкової поведінки на зміни податкової політики досліджували В. Вишневський, А. Веткін, Т. Меркулова, С. Мовшович, А. Сандмо, С. Скіндел, Л. Соколовський та ін. Проте в умовах кризи питання оцінювання ефективності податкової політики висвітлюються недостатньо.

II. Постановка завдання

Метою статті є розкриття особливостей та узагальнення методичних підходів до оцінювання ефективності податкової політики держави.

III. Результати

Враховуючи системний підхід і те, що податкова політика є частиною соціально-економічної системи держави, подамо її у вигляді такого кортежу функціональних елементів:

$$P_j \equiv \langle M_j, V_j, Z_j, C_j, F_j \rangle, \quad (1)$$

де M_j – множина елементів системи;

V_j – множина векторів властивостей елементів системи;

Z_j – множина зв'язків між елементами множини M_j ;

C_j – множина цілей;

F_j – зовнішнє середовище;

i – інтервал часу, протягом якого система зберігає свою структуру та цілісність.

У свою чергу, ефективність податкової політики характеризується метою оцінювання; рівнем оцінювання (місцевого й державного); сферою оцінювання (соціальною, економічною та фіскальною); набором критеріїв, що відповідають сфері та рівню оцінювання; сукупністю методів, що також відповідають сфері та рівню оцінювання ефективності податкової політики. Тоді ефективність податкової політики EP_j матиме такий вигляд:

$$EP_j = \{MO_j, R_j, S_j, K_j, Mt_j\}, \quad (2)$$

де MO_j – мета оцінювання ефективності податкової політики;

R_j – рівень оцінювання ефективності податкової політики;

S_j – сфера оцінювання ефективності податкової політики;

K_j – критерії оцінювання ефективності податкової політики;

Mt_j – методи оцінювання ефективності податкової політики.

А. І. Крисоватий ефективність податкової політики розглядає щодо оцінювання ступеню виконання її функцій [7]. У науковій літературі з основних функцій податкової політи-

ки, до яких відносять фіскальну та регуляторну, виокремлюють різні складові, зокрема: стимулюючу, стабілізуючу та ін. Втім вони становлять певний бік регуляторної функції податкової політики, тому, на наш погляд, для оцінювання її ефективності податкової політики доцільно дотримуватися класичного підходу щодо виокремлення функцій:

- фіскальна, ефективність якої характеризує ступінь і вчасність наповнення дохідної частини бюджету податковими надходженнями, мінімумом витрат на адміністрування податків та зборів Vad_j , ліквідацію будь-яких можливостей несвоєчасної сплати та ухилення від сплати податкових зобов'язань, тобто мінімізацію податкових ризиків R_j . Отже, постає багатокритеріальне завдання оптимізації податкових надходжень PN_j :

$$\begin{aligned} PN_j &\rightarrow \max, \\ Vad_j &\rightarrow \min, \\ R_j &\rightarrow \min; \end{aligned} \quad (3)$$

- регуляторна, ефективність якої характеризує такий рівень оподаткування, що є справедливо можливим для всіх верств населення та суб'єктів господарювання, стримує або стимулює соціально-економічні процеси в державі як на макро-, так і на мікрорівні. Зазначений сприятливий податковий клімат зумовлює високий рівень конкурентоспроможності податкової системи, що сприяє загальному притоку інвестиційного капіталу ззовні. В цьому випадку постає багатокритеріальне завдання оптимізації податкового навантаження для держави PNV_j та платників податків pn_j , за умов максимізації дохідності D_j та мінімізації податкових ризиків з обох боків:

$$\begin{aligned} PNV_j &\rightarrow \max, \\ pn_j &\rightarrow \min, \\ D_j &\rightarrow \max, \\ R_j &\rightarrow \min. \end{aligned} \quad (4)$$

Так, ефективність податкової політики становить міру податкових результатів функціонування податкової системи щодо ступеня реалізації її стратегії у конкретний момент часу. В контексті цього дослідження об'єктом є ефективність податкової політики, а предметом – методи оцінювання ефективності податкової політики.

Метою оцінювання ефективності податкової політики, наприклад, для соціальної сфери буде дослідження впливу відповідної моделі оподаткування на рівень соціального розвитку; для економічної сфери – дослідження впливу відповідної моделі оподаткування на бізнес-процеси та економічну поведінку; для фіскальної сфери – дослідження

впливу відповідної моделі оподаткування на рівень податкових надходжень за всіма рівнями бюджету. Отже, показник отриманого ефекту, соціального, економічного або фіскального, стає підґрунтям для прийняття управлінських рішень та коригування поточної стратегії податкової політики держави.

Сфера оцінювання ефективності податкової політики зумовлює набір критеріїв, які можуть бути кількісними, якісними, абсолютними (податкові надходження) та відносними (податкове навантаження). Враховуючи зазначені вище функції податкової політики, розглянемо відповідні їм показники ефективності реалізації та методи оцінювання їх ефективності. Ефективність фіскальної функції розраховується таким способом:

$$E_F = \frac{PN_i}{V_j}, \quad (5)$$

де E_F – коефіцієнт ефективності фіскальної функції податкової політики;

PN_i – податкові надходження за i -й період;

V_j – витрати на адміністрування податки та зборів за i -й період.

Крім того, у формулі (5) показник податкових надходжень подано без урахування показників податкового боргу, недоїмки, переплати, пільги. Тому чисельник формули коригують на зазначені показники, що уточнює рівень отриманого фіскального ефекту у бік зменшення. В контексті зазначеного існує концепція податкових витрат, суть якої полягає в обґрунтуванні податкової політики відповідно до структурі податків, яка складається із нормативних податкових доходів та податкових витрат, різниця яких дає змогу оцінити чисті податкові надходження бюджету [8, с. 22].

Чисельник формули (5), тобто податкові надходження, розглядають з позиції фактичних значень та прогнозованих. Прогнозування податкових надходжень як передумова формування податкової політики здійснюється за допомогою таких методів: репрезентативної податкової системи; оцінки валового регіонального (муніципального) продукту; галузевої репрезентативної податкової системи; регресійного аналізу, прогнозування засобами нейронних мереж; оцінювання залежності показника сукупних (валових) оподаткованих ресурсів від показника валового регіонального продукту; методами відносних індексів (показників) [9, с. 172].

Розглянемо кількісні абсолютні показники ефективності податкової політики держави. Науковцями приділено чимало уваги питанням значення та ролі певних видів податкових надходжень відносно загального обсягу податкових надходжень, показників обсягів доходів на різних рівнях бюджету, обсягів

ВВП (ВРП). Вагомими є результати оцінювання еластичності показника обсягів податкових надходжень відносно показника обсягів ВВП. Не менш популярні кількісні відносні показники ефективності податкової політики. Наприклад, співвідношення змін податкових надходжень та індексу інфляції, що дає змогу визначити реальну тенденцію показників податкових надходжень. Практика країн ЄС реалізує податкову політику на основі оцінювання імпліцитної податкової ставки, що характеризує собою усереднений показник оподаткування праці, споживання та капіталу, що обчислюється як співвідношення податкових надходжень до бази оподаткування. Продуктивність податкової політики щодо окремого напрямку оподаткування визначається шляхом обчислення співвідношення імпліцитної податкової ставки до відповідної податкової ставки. В процесі оцінювання ефективності податкової політики також враховують регіональні, галузеві та інші характеристики, що дає змогу дослідити податковий потенціал окремої галузі, регіону, сектору, видів економічної діяльності, великих платників податків тощо. Окремим вагомим аспектом залишаються результати виконання дохідної частини бюджету, тобто оцінювання фактичних та планових податкових надходжень, співвідношення заборгованості зі сплати податків до податкових надходжень загалом.

Уваги заслуговують показники податково-навантаження або тягара, що характеризують податкову складову отриманих результатів як на макро-, так і на макрорівні. На мікрорівні оцінюють обсяги сплачених податкових платежів відносно прибутку, валових доходів, собівартості, ціни реалізації та товаровиробника, обсягу реалізованої продукції тощо, а на макрорівні – обсяги сплачених податкових платежів відносно ВВП або ВРП. Також досліджують результати обчислення співвідношення показника обсягів податкових пільг, або економії коштів від податкового планування чи податкової оптимізації до показника обсягів податкових платежів.

Окремим напрямом дослідження ефективності податкової політики виступають показники ефективності контролюючих органів. На жаль, української методики оцінювання ще не розроблено, проте може бути використано зарубіжний досвід у цій сфері дослідження. Так, А. М. Вдовиченко пропонує такі критерії ефективності роботи контролюючих органів відповідно до цілей їх діяльності: загальний обсяг чистих податкових надходжень порівняно з прогнозними показниками; загальні витрати порівняно із затвердженим бюджетом; співвідношення витрат до надходжень; частка добровільно сплачених податків та заповнених декларацій; задоволення платників податків від дія-

льності податкових органів (за результатами проведення опитувань) [10, с. 18]. Зазначені показники зазвичай дають уявлення про результативність діяльності податкових адміністрацій, проте не відображають вклад саме адміністрацій у загальні результати функціонування податкової системи держави.

Сукупність обраних критеріїв оцінювання, в свою чергу, зумовлює вибір методу оцінювання ефективності податкової політики держави, який характеризує оптимальний шлях досягнення її мети. До загальних методів дослідження в сфері оподаткування відносять системний, структурно-функціональний, ймовірнісний, моделювання, формалізацію, аксіоматизацію, абстрагування, аналіз, синтез, експеримент, опитування, спостереження, групування, класифікацію, узагальнення, порівняння, стандартизацію та ін. Сучасні дослідники використовують широкий спектр як загальнонаукових методів дослідження аспектів податкової політи-

ки, так і спеціальних, зокрема: експертне оцінювання, сценарне моделювання, імітаційне моделювання, когнітивне моделювання, методи нечіткої логіки, рефлексивне моделювання, прогнозування, методи нейронних мереж, кластерний аналіз тощо. Сукупність існуючих методичних підходів до оцінювання ефективності податкової політики держави за відповідними ознаками розподіляють за такими напрямками (рис. 1):

- дохідний: оцінювання рівня податкових надходжень, їх фінансової значущості;
- витратний: оцінювання вартості витрат на адміністрування та справляння податків, вартості та ефективності функціонування контролюючих органів;
- ринковий: оцінювання рівня сприятливості оподаткування в країні; конкурентних переваг української податкової системи порівняно з іншими податковими системами країн світу.



Рис. 1. Методичні підходи оцінювання ефективності податкової політики

Такий підхід дає змогу комплексно оцінити ефективність податкової політики на основі ступеню виконання її функцій, узгодженості із соціально-економічною системою держави та формування конкурентних пе-

реваг. На основі вищезазначеного, подамо структурно-логічну модель оцінювання ефективності податкової політики держави (рис. 2).

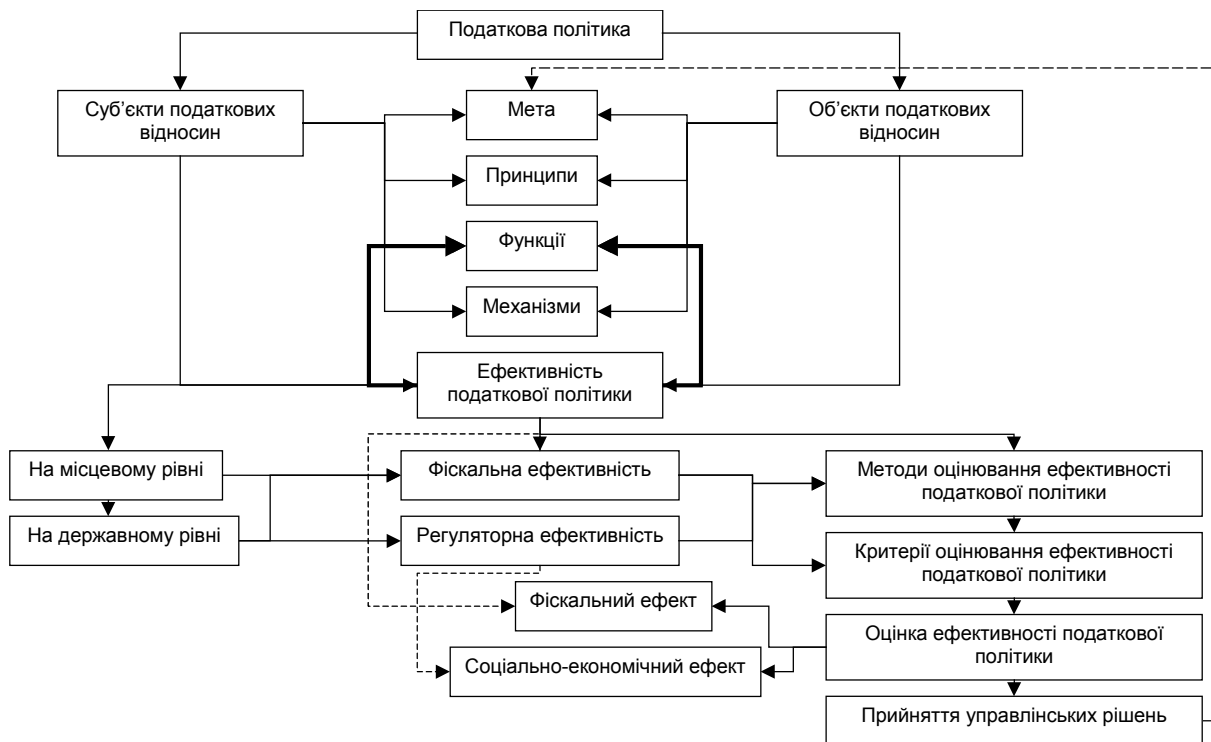


Рис. 2. Структурно-логічна модель оцінювання ефективності податкової політики*

*Джерело: розробка автора.

Структурно-логічна модель оцінювання ефективності податкової політики (рис. 2), побудована на основі оцінювання економічного ефекту від ступеня виконання належних їй функцій, дає змогу обґрунтувати напрями її вдосконалення з метою підвищення рівня ефективності. Прийняття управлінських рішень щодо подальшого вдосконалення податкової політики базуватимуться на основі оцінювання взаємозв'язку фіскального й соціально-економічного ефектів. Звісно, зазначений взаємозв'язок може бути й оберненого характеру, проте цікавим є кількісне дослідження еластичності соціально-економічного ефекту від зміни фіскального ефекту. Результати цього дослідження визначають можливі межі зростання фіскальної ефективності, які не знижують загального рівня соціально-економічного розвитку.

IV. Висновки

Запропоновано ефективність податкової політики визначати як міру податкових результатів функціонування податкової системи в контексті ступеню реалізації її стратегії в конкретний момент часу. Ефективність податкової політики охарактеризовано метою оцінювання; рівнем оцінювання; сферою оцінювання; набором критеріїв та методів, що відповідають сфері та рівню оцінювання. Ефективність податкової політики розглянуто щодо ступеня виконання її функцій, зокрема фіскальної та регуляторної. Розглянуто кількісні, якісні, абсолютні та відносні критерії ефективності податкової політики. За характером критеріїв методичні підходи оцінювання ефективності податкової політики згруповано за витратним, дохідним та ринковим підходами. Запропоновано структурно-логічну модель оцінювання ефективності податкової політики на основі оцінювання економічного ефекту від ступеня виконання належних їй функцій, що дає змогу обґрунтувати напрями її вдосконалення з метою підвищення рівня ефективності.

Список використаної літератури

1. Павленко І. Г. Подходы к определению экономической сущности понятия "эффек-

тивность" / И. Г. Павленко // Экономика и управление. – 2006. – № 1. – С. 35–38.

2. Загородній А. Г. Фінансовий словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – 3-тє вид., випр. та доп. – Київ : Знання, 2000. – 587 с.
3. Андрійчук В. Г. Ефективність діяльності аграрних підприємств: теорія, методика, аналіз : монографія / В. Г. Андрійчук. – Київ : КНЕУ, 2006. – 292 с.
4. Економічний словник-довідник / за ред. С. В. Мочерного. – Київ : Феміна, 1995. – 368 с.
5. Выварец А. Д. Эффективность производства: теория, методология и методика оценки / А. Д. Выварец, Л. В. Дистергефт // Экономическая эффективность: теория, методология, практика : сб. науч. ст. – Екатеринбург : Изд-во "УГТУ", 2000. – С. 323.
6. Сурмин Ю. П. Теория систем и системный анализ / Ю. П. Сурмин. – Киев : МАУП, 2003. – 368 с.
7. Крисоватий А. Моніторинг реалізації податкової політики України / Андрій Крисоватий // Вісник Тернопільського державного економічного університету. – 2006. – Вип. 1. – С. 17–25.
8. Малинина Т. Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика / Т. Малинина. – Москва : Ин-т Гайдара, 2010. – 212 с.
9. Інтелектуальні технології моделювання в інформаційно-аналітичній системі державної податкової служби : монографія / за заг. ред. Л. Л. Тарангул. – Київ : Алерта, 2010. – 358 с.
10. Вдовиченко А. М. Міжнародний досвід організації ключових індикаторів результативності діяльності податкових адміністрацій / А. М. Вдовиченко // Світовий досвід упровадження індикаторів результативності діяльності органів державної податкової служби : зб. наук. праць за матер. наук.-практ. круглого столу, 29 березня 2013 р. / НДІ фінансового права. – Київ : Алерта, 2013. – 106 с.

Стаття надійшла до редакції 21.11.2014.

Давыдков С. А. К вопросам оценки эффективности налоговой политики

Статья посвящена теоретическим и методическим аспектам оценки эффективности налоговой политики. Раскрыто содержание понятия эффективности и эффективности налоговой политики с позиции степени результативности ее функционирования. Осуществлены обобщение и раскрыто содержание критериев оценки эффективности налоговой политики по количественным, качественным, абсолютными и относительными показателями.

Ключевые слова: налоговая политика, кортеж, критерии, методы, оценки, оценка, эффективность, эффект, модель, функции.

Davydkov S. To the Effectiveness Evaluation for Tax Policy

The article is devoted to theoretical and methodological aspects of evaluating the effectiveness of tax policy. The author of the content of the concept of efficiency and effectiveness of tax policy from the standpoint of the degree of efficiency of operation. Tax policy and its effectiveness are the author

based on a systematic approach in the form of tuples functional elements. The effectiveness of fiscal policy describes the purpose of the assessment; level evaluation; scope of the evaluation; a set of criteria and methods appropriate to the area and level evaluation. The effectiveness of tax policy is considered from the standpoint of the degree to which its functions, including fiscal and regulatory. On summarizing the content and criteria for evaluating the effectiveness of tax policy in quantitative, qualitative, absolute and relative terms.

The author of the content and methodological approaches for sale evaluating the effectiveness of tax policy in such areas as revenue, expenses and market. A structural-logical model of evaluating the effectiveness of tax policy on the basis of assessment of the economic effects of the degree to which its rightful functions, allowing trends to justify its improvement to enhance efficiency.

Key words: *tax policy, procession, criteria, methods, assessment, evaluation, efficiency, effect, model function.*