УДК *336.225:35.078.3(477)(043.3)*
JEL Code *H2, H3, E6, C3*

Н.В. ТРУСОВА*
(Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь, Україна)

Мультиплікативні ефекти в системі адміністрування податків суб'єктів агробізнесу

Метою статті є формування методичного та практичного підходів до оцінки фіскальних ефектів системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу. Розкрито методику оцінки фіскальних ефектів системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу України. Визначено основні складові системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу. Імплементовано методи оцінки фіскальних ознак системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу, які передбачають їх оптимізацію через підвищення бюджетоутворюючих та соціально-економічних ефектів, покращують можливості боржників здійснювати самостійне погашення податкового боргу й безперешкодно управляти своїм майном. Використано оптимізаційну модель адміністрування податкових ризиків, що дозволяє визначити прояви боргу на ефективність розвитку суб'єктів агробізнесу. Запропоновано податкові механізми державного фінансового регулювання галузей аграрного сектора економіки, які на засадах фіскальних ефектів системи адміністрування створюють середовище активізації діяльності та вплив на розвиток суб'єктів агробізнесу. Доведено тісноту зв'язку між впливом податкових інструментів та важелів державного фінансового регулювання галузей аграрного сектора економіки на ознаки ефективності розвитку суб'єктів агробізнесу України. Виявлено, що з урахуванням ефекту податкового мультиплікатора суттєвий загальний вплив має рівень наданих податкових пільг суб'єктам агробізнесу за галузями аграрного сектора економіки відповідно до виокремлених результативних ознак – рентабельність та індекс ВВП.

Ключові слова: *адміністрування податків, фіскальні ефекти, податковий борг, державне фінансове регулювання, суб'єкти агробізнесу.*

Н.В. ТРУСОВА
(Таврический государственный агротехнологический университет, г. Мелитополь, Украина)

Мультипликативные эффекты в системе администрирования налогов субъектов агробизнеса

Целью статьи является формирование методического и практического подходов к оценке фискальных эффектов системы администрирования налогов субъектов агробизнеса. Раскрыта методика оценки фискальных эффектов системы администрирования налогов субъектов агробизнеса Украины. Определены основные составляющие системы администрирования налогов субъектов агробизнеса. Имплементировано методы оценки фискальных признаков системы администрирования налогов субъектов агробизнеса, которые предусматривают их оптимизацию через повышение бюджетоформирующих и социально-экономических эффектов, улучшают возможности должников осуществлять самостоятельное погашение налогового долга и беспрепятственно управлять своим имуществом. Использовано оптимизационную модель администрирования налоговых рисков, которая позволяет определить проявления долга на эффективность развития субъектов агробизнеса. Предложено налоговые механизмы государственного финансового регулирования отраслей аграрного сектора экономики, которые на основе фискальных эффектов системы администрирования создают среду активизации деятельности и влияют на развитие субъектов агробизнеса. Доказано тесноту связи между воздействием налоговых инструментов и рычагов государственного финансового регулирования отраслей аграрного сектора экономики на признаки эффективности развития субъектов агробизнеса Украины. Выявлено, что с учетом эффекта налогового мультипликатора существенное влияние оказывает уровень предоставленных налоговых льгот субъектам агробизнеса по отраслям аграрного сектора экономики с выделенными результативными признаками – рентабельность и индекс ВВП.

Ключевые слова: *администрирование налогов, фискальные эффекты, налоговый долг, государственное финансовое регулирование, субъекты агробизнеса.*

* **Трусова Наталя Вікторівна**, завідувач кафедри «Облік і оподаткування» Таврійського державного агротехнологічного університету (м. Мелітополь), доктор економічних наук, доцент.

N.V. TRUSOVA
(Tavria State Agrotechnological University, Melitopol, Ukraine)

Multiplicative Effects in System of Administering Taxes for Entities of Agricultural Business

The article forms methodological and practical approaches to the assessment of fiscal effects of the system of tax administering of agricultural business entities. The procedure has been explored for assessing fiscal effects of the system of administering taxes of agricultural business entities of Ukraine. Major constituents of the system of administering taxes of the agricultural business entities have been defined. The methods of assessing fiscal characteristics of administering taxes for agricultural business entities that provide for their optimization through increased budget-forming, social, and economic effects improve the debtor's capabilities of repaying their tax debt through their individual efforts and managing their property without any restriction. The optimization model of administering tax risks has been used, which makes it possible to detect the indications of debt for the efficient development of the entities of agricultural business. Tools of taxation have been proposed for the state fiscal regulation of the agricultural industry that create the environment of intensified activities on the basis of fiscal effects of the administering system and influence the development of the entities of agricultural business. It has been proved that there is a strong connection between the influence of taxation instruments and instruments of state fiscal control of agricultural industries on the indications of efficient development of the entities of agricultural business. It is found that with due account for the effect of tax multiplier the scope of the tax reliefs granted to the entities of agricultural business across the industries of the agricultural sector according to the singled out effective indications - profitability and GDP index - is of essential significance in general.

Keywords: *administering taxes, fiscal effects, tax debt, state financial regulation, entities of agricultural business.*

Постановка проблеми. В умовах нестабільності економічної ситуації та невизначеності розвитку фіскального середовища, що демотивує узгодження ефективних взаємовідносин між платниками та фіскальними органами, особливого значення набуває розбудова відповідної системи адміністрування податків, яка б максимізувала позитивні фіскальні ефекти та соціально-економічні наслідки оподаткування, що у сукупності, має забезпечувати підвищення рівня фінансово-господарською діяльністю суб'єктів агробізнесу в цілому. Необхідність посилення методичного обґрунтування організації адміністрування податків, практичного оцінювання його фіскальних наслідків та формування максимально позитивних ефектів в контексті соціально-економічного розвитку України зумовлює інтенсивно розвивати наукові теорії в напрямку управління процесами оподаткування на засадах забезпечення надходження податків належного обсягу та у належні строки до бюджетів всіх рівнів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема адміністрування податків залишається однією з найактуальніших не тільки у сфері оподаткування, але й у сфері соціального управління фінансово-господарською діяльністю суб'єктів агробізнесу в цілому. Цим питанням у межах дослідження загальної системи адміністрування податків та проблем наповнення бюджетів приділяли увагу різні вчені економісти, зокрема В. Андрущенко [1], А. Бризгалін [2], С. Греца [3], Ю. Іванов [6], Н. Крючкова [7], В. Метелиця [8], К. Проскура [11], В. Синчак [14], К. Швабій [15] та інші. Однак, в сучасній економічній літературі не знайшли достатнього відображення дослідження різнобічних фіскальних ефектів адміністрування податків та методів їх підвищення.

Метою статті є формування методичного та практичного підходів до оцінки фіскальних ефектів системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу та державного фінансового регулювання галузей аграрного сектора економіки.

Виклад основних результатів та їх обґрунтування. Адміністрування податків – це найбільш соціально виражена сфера управлінських дій, оскільки недоліки податкового адміністрування спричиняють різке падіння податкових надходжень до бюджетів, збільшення ймовірності податкових деліктів, порушення балансу у міжбюджетних відносинах регіонів та, в кінцевому результаті, нагнітання соціальної напруги [2, с. 246-247]. Процедура адміністрування податків ґрунтується на податковому праві, є сукупністю юридичних норм (правових приписів), що визначають правила поведінки учасників правовідносин у сфері оподаткування. Підґрунтям податкового право є Конституція України та Податковий кодекс України, інші законодавчі акти, що регулюють відносини у податковому інституційному середовищі. Розглядаючи термін «адміністрування податків» як суто юридичну категорію, треба акцентувати увагу на наявності у структурі правових правовідносин державного суб'єкта, який уповноважений виконувати контрольні та виконавчі функції для досягнення основної мети оподаткування – надходження коштів до Державного бюджету. В свою чергу, адміністрування податків має суто економічний зміст та об'єднує за допомогою однієї ідеї комплекс заходів, спрямованих на забезпечення

виконання законодавчих та нормативно-правових актів.

В наукових джерелах адміністрування податків окреслюють як основну функцію управління, яка містить у собі планування, організацію, керівництво, облік та контроль, а в інших – як науку, що формує принципи ефективного управління податковою системою в певних соціально-економічних та суспільно-політичних умовах, оцінює податкову систему в світі певних теоретичних критеріїв [11, с. 27].

Виділяють два підходи до трактування змісту даного терміну: на макрорівні та мікрорівні. Адміністрування податків на макрорівні є системою управління податковими відносинами (податковою системою), на мікрорівні – це система податкового контролю, що здійснюється податковими органами. Завданнями податкового адміністрування на мікрорівні є: введення в дію прийнятих податкових змін; забезпечення повсякденної діяльності податкових органів щодо мобілізації податків і зборів; розробка та реалізація організаційних заходів, що підвищують ефективність функціонування податкових органів. При цьому, критерієм ефективності (якості) податкового адміністрування слід вважати забезпечення мобілізації податків і зборів в обсягах, що відповідають науково обґрунтованим рівням податкового навантаження на весь перехідний період, при мінімізації відповідних витрат на функціонування податкової системи [9, с. 58-63].

По суті, адміністрування податків є свого роду інженерією державного управління податковими відносинами, процедурним (інституційним) їх опосередкуванням, сукупністю прийомів, що мають конструктивно-технічну спрямованість. Адміністрування процедур оподаткування спрямоване на забезпечення виконання податкових обов'язків. Метою адміністрування є забезпечення погашення податкових зобов'язань господарюючих суб'єктів-платників шляхом оптимального втручання в їх діяльність через застосування законодавчо встановлених механізмів і процедур [4, с. 74-76]. Однією з основних методологічних аспектів адміністрування податків суб'єктів агробізнесу є його систематизація за характером суб'єктивно-об'єктивних відносин, так як від цього залежить розуміння специфіки взаємодії учасників податкових відносин, й оцінка ефективності податкового адміністрування в цілому. Групування основних складових системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу та їх відповідних характеристик наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Основні складові системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу

Складові	Характеристика
Адміністрування податків	це організаційна, управлінська діяльність повноважених державних органів, що пов'язана з забезпеченням ефективного функціонування податкової системи та контролю
Мета	забезпечення погашення податкових зобов'язань платників шляхом оптимального втручання в їх господарську діяльність через застосування законодавчо встановлених механізмів і процедур
Об'єкт	розпорядчо-виконавча діяльність владних політичних структур (урядових, юридичних, фінансових, силових) щодо організації оподаткування і мистецтва управління податковою системою шляхом добровільного, а в необхідних випадках і примусового справляння податків у поєднанні з виховними діями морально-етичного характеру, а також роз'яснювальними і контрольними заходами
Суб'єкт	платники податків; податкові агенти, на яких покладено обов'язок утримувати податки; органи організації адміністрування податків; органи управління; органи контролю; органи стягнення
Елементи	податковий контроль; консультаційно-роз'яснювальна робота; прогнозування податкових надходжень; адміністрування податкового боргу
Методи впровадження	облікова робота; податкова діагностика; ревізія підприємницької діяльності; надання суб'єктам господарювання-платникам податків достатньої інформації для роботи згідно діючого податкового законодавства; аналіз позитивних і негативних проявів у взаємовідносинах платників податків із державою; оцінка ймовірності виникнення непередбачуваних бюджетних і податкових ситуацій, розрив між метою платників податків і фіскальними цілями; облік податкового боргу та вжиття заходів зі стягнення податкового боргу
Функції	прогнозування, організація, контроль, адміністрування
Принципи	стабільності, економічної обґрунтованості, передбачуваності, антиінфляційної спрямованості податків, рівності, стимулювання, економічності

Джерело: побудовано автором за даними [9].

Оскільки категорія «ефективність» є невід'ємною характеристикою об'єкта чи системи, що відображає його продуктивність, суспільну користь та інші позитивні якості, а в широкому значенні – співвідношення між результатом (ефектом) і витратами, що понесені для досягнення цього результату, відповідно, в цьому сенсі, систему адміністрування податків суб'єктів агробізнесу можна вважати основною складовою ефективного функціонування податкової системи аграрної сфери та економіки держави в цілому.

З позиції податкового менеджменту виділяють такі критерії ефективності системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу: досягнення

економічного або соціального ефекту в аграрних галузях; позитивне співвідношення корисного результату від податкових рішень та затратами на його отримання; вирішення завдань податкової політики; відповідність національного оподаткування світовим стандартам; покращення суспільного ставлення до оподаткування [16, с. 83].

Відповідне виконання податками своїх фіскальних завдань є результатом податкових стягнень, які залежать від організації та управління державою цими процесами. Причому досягнення фіскальних ефектів системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу напряму залежить від визначені індикатора фіскальної ефективності країни, який забезпечує стабільно очікуваний рівень надходжень до бюджету за певних соціально-економічних умов розвитку галузей аграрного сектора економіки. У кількісному вимірі фіскальна ефективність – це здатність підвищити податкове навантаження (частину податків у ВВП в країні), або вимірювати частку надходжень податку у ВВП [15, с. 31].

Фіскальну ефективність системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу можна розуміти, як: її здатність забезпечувати своєчасні і в повному обсязі податкові надходження до бюджету; здатність створювати економічний ефект у частині забезпечення певної результативності макроекономічних ефектів, насамперед у галузях аграрної економіки, які відповідають завданням державної соціально-економічної та інноваційно-інвестиційній політиці; спроможність використовувати наявний фіскальний потенціал в частині адміністрування податкового боргу з метою його упередження та мінімізації.

Відповідно до п. 14.1.175 ст. 14 Податкового кодексу України, податковий борг – сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений Податковим кодексом України строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання [10].

Податковий борг призводить до зниження доходів бюджету і, відповідно до розбалансування фіскальної системи держави. Податковий борг платника може перебувати в інертному та дієвому статусах. Інертний статус характеризується відсутністю примусових заходів стягнення, крім втручання першого та другого податкових вимог [5], реєстрації податкової застави в державному реєстрі застав нерухомого майна й опису заставного майна та у виняткових випадках, арешту активів. Дієвий статут забезпечує зменшення такого боргу завдяки певним діям, що виконує працівник підрозділу, уповноваженого щодо стягнення податкового боргу – податковий керуючий, застосовуючи надалі йому повноваження відповідно до законодавства.

До основними методів адміністрування податкового боргу суб'єктів агробізнесу слід віднести: формування бази даних боржників та її систематизація; застосування методів управління з розподілу у часі; мотивація в частині морального переконання, виховання суспільної свідомості та відповідальності у суб'єктів агробізнесу-платників податків; моніторинг дій боржників щодо сплати заборгованості; моніторинг потенційних боржників, їх законодавче закріплення та впровадження обов'язкового звітування за результатами застосування. Досягнення фіскальних ефектів системи адміністрування податків господарюючих суб'єктів аграрної сфери передбачає використання певних груп методів (табл. 2).

Таблиця 2

Досягнення фіскальних ефектів системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу

Методи	
Загальнонаукові	аналіз; системний; об'єктивне спостереження; формалізація; узагальнення; індукція; опитування; математичний; порівняння
Специфічні	облік; податкова діагностика; ревізія підприємницької діяльності; консультація за зверненням платників податків; проведення семінарів з питань застосування норм податкового законодавства; організація зв'язку з платниками податків; екстраполяція; моделювання; експертні оцінки; формування бази даних боржників та її систематизація; застосування методів управління з розподілом у часі; мотивація в частині морального переконання, виховання суспільної свідомості та відповідальності у платників податків-суб'єктів агробізнесу; моніторинг дій боржників щодо сплати заборгованості; моніторинг у потенційних боржників, їх законодавче закріплення та впровадження обов'язкового звітування за результатами застосування
Суб'єкт	органи державної влади; платники податків-суб'єктів агробізнесу
Елементи	податковий контроль; консультаційно-роз'яснювальна робота; прогнозування податкових надходжень; адміністрування податкового боргу
Ефекти	
Бюджетоутворюючі	збільшення податкових надходжень; зменшення витрат на адміністрування податків; збільшення ефективності використання бюджетних коштів
Соціально-економічні	підвищення якості обслуговування платників податків; зниження трансакційних витрат для підприємства на виконання вимог податкового законодавства; погодження інтересів усіх суб'єктів адміністрування, а саме одночасне та максимальне зростання податкових доходів бюджету, збільшення державних витрат соціального характеру, поліпшення загального рівня життя населення та окремих його складових (доходів, споживання, рівня добробуту тощо); посилення соціальної відповідальності аграрного бізнесу

Джерело: побудовано автором за даними [6; 15].

Практична імплементація методів оцінки фіскальних ефектів системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу передбачає їх оптимізацію через підвищення бюджетоутворюючих та соціально-економічних ефектів із покращенням можливості боржників здійснювати самостійне погашення податкового боргу і безперешкодно управляти своїм майном.

Основними напрямами підвищення бюджетоутворюючих ефектів є: забезпечення достатнього рівня податкових надходжень до бюджету; зменшення витрат на адміністрування податків; збільшення ефективності використання бюджетних коштів. Напрямами підвищення соціально-економічних ефектів є: формування податкової культури населення; підвищення якості обслуговування платників податків та зниження трансакційних витрат на виконання вимог податкового законодавства; погодження інтересів між суб'єктів фіскального адміністрування та суб'єктами агробізнесу, а саме мінімізація інформаційної асиметрії.

При цьому використання оптимізаційної моделі адміністрування податкових ризиків дозволяє визначити прояви боргу та його управління з метою скорочення та ліквідації заборгованості суб'єктів агробізнесу-платників податків. В табл. 3 систематизовано напрями удосконалення системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу.

Таблиця 3

Напрями удосконалення методів оцінки фіскальних ефектів системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу

Напрями податкового адміністрування	Характеристика методів
Мінімізація інформаційної асиметрії	надходження партнерських взаємовідносин між суб'єктами агробізнесу-платниками податків та фіскальними органами, що базується на моделі взаємовідносин держави та платників податків «взаємних зобов'язань»
Облік платників податків	забезпечення податкових органів технічним обладнанням, зокрема сучасними комп'ютерами та мережею Інтернет; мінімізація витрат часу на складання податкової звітності та її подання до контролюючих органів
Податкова діагностика	застосування факторного аналізу, в першу чергу детермінованого та стохастичного аналізу
Аудит підприємницької діяльності	перевірки підприємств-суб'єктів агробізнесу з обсягом доходу до 20 мільйонів гривень за попередній календарний рік контролюючими органами мають здійснюватися виключно з дозволу Кабінету Міністрів України
Організація зв'язку з платниками податків	удосконалення «електронного кабінету платника податків» щодо впровадження зворотного зв'язку
Оперативне інформування суб'єктів агробізнесу-платників податків про зміни у податковій сфері	організація безкоштовних семінарів для суб'єктів агробізнесу-платників податків та працівників податкових органів з питань застосування податкового законодавства; удосконалення методів роботи консультаційних пунктів податкових органів через виведення окремих підрозділів, відповідальних за консультаційно-роз'яснювальну роботу, з підпорядкуванням податкових інспекцій базового рівня
Адміністрування податкового боргу	передувати виникнення податкового боргу, в першу чергу через адміністрування податкових ризиків прояву неповернення боргу суб'єктами агробізнесу
Прогнозування	прогнозування податкових надходжень від суб'єктів агробізнесу на умовах взаємозв'язку та взаємозалежності розрахунків одного податку та величини надходження інших податків

Джерело: побудовано автором за даними [6; 15].

Застосування методів оцінки фіскальних ефектів в короткостроковому періоді оптимізації бюджетоутворюючих та соціально-економічних ефектів адміністрування податків суб'єктів агробізнесу в Україні за 2013-2017 рр. наведено в табл. 4.

За результатами оцінки фіскальних бюджетоутворюючих ефектів адміністрування податків суб'єктів агробізнесу та їх оптимізації виявлено наступну тенденцію. Так, рівень виконання податкових надходжень в короткостроковому періоді 2017 р. є оптимальним та дорівнює рівню 2013 р. – 95,7 %. Значно знизиться темп зростання донарахувань за результатами контрольної роботи порівняно з попередніми періодами 2015-2016 рр. відповідно на 4,1 % та 9,6 %.

Темп зростання загальної суми податкового боргу в середньому не перевищуватиме в 2017 р. 101,9 %. Значно зменшиться значення коефіцієнту зростання кількості податкових консультацій щодо процедур погашення податкового боргу – з 46,3 % у 2013 р. до 24,4 % у 2017 р., причому рівень погашення податкового боргу поступово буде зменшуватись з 44,6 % у 2015 р. та з 31,8 % у 2016 р. до 25,5 % у 2017 р. відповідно. Позитивним ефектом є зниження коефіцієнту затратомісткості адміністрування податків суб'єктів агробізнесу майже до 0,4 % у 2017 р. Спостерігатиметься скорочення питомої ваги обсягів неефективного використання бюджетних коштів в обсязі податкових надходжень з 4,9 % у 2015 р. та 5,6 % у 2016 р. до 4,3 % у 2017 р.

Таблиця 4

Оцінка фіскальних бюджетоутворюючих та соціально-економічних ефектів системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу в Україні

Показник	Період				
	2013	2014	2015	2016	2017 оптимізація
Бюджетоутворюючі ефекти системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу					
Рівень виконання за податковими надходженнями, %	95,4	94,92	93,71	94,37	95,70
Темп зростання (зниження) донарахувань за результатами контрольної роботи, %	103,1	110,6	98,9	104,4	94,8
Темп зростання (зниження) загальної суми податкового боргу, %	107,8	124,4	117,5	110,1	101,9
Коефіцієнт зростання кількості податкових консультацій щодо процедур погашення податкового боргу, %	46,3	43,8	34,7	32,0	24,4
Рівень погашення податкового боргу, %	48,4	40,7	44,6	31,8	25,5
Коефіцієнт затратомісткості адміністрування податків суб'єктів агробізнесу, %	1,69	1,77	1,11	0,75	0,40
Питома вага обсягів неефективного використання бюджетних коштів в обсязі податкових надходжень, %	5,0	5,4	4,9	5,6	4,3
Соціально-економічні ефекти системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу					
Темп приросту кількості наданих письмових та усних податкових консультацій, %	-2,3	-19,2	-17,9	-16,7	-15,3
Темп приросту кількості письмових звернень громадян до податкових органів, %	-9,6	-9,8	-23,5	-28,7	-19,0
Темп приросту кількості наданих податковими органами роз'яснень на звернення суб'єктів агробізнесу-платників податку, %	-9,6	-9,8	-14,4	-13,8	-11,3
Темп зростання кількості проведених семінарів з актуальних питань оподаткування, %	-6,4	-8,7	-17,0	-15,1	-12,5
Темп приросту суми податкових надходжень на 1 податкову виплату, %	373,1	395,2	274,2	252,0	218,4
Темп приросту суми акумульованих податкових надходжень за 1 годину (на рік), %	30,9	30,5	27,9	26,4	22,7
Темп приросту рівня соціальної відповідальності суб'єктів агробізнесу, %	3,9	2,7	2,9	3,2	4,2

Джерело: розраховано автором за даними [5].

Оптимізаційна оцінка фіскальних соціально-економічних ефектів адміністрування податків суб'єктів агробізнесу впродовж періоду 2017 р. буде мати наступну динаміку. Так, темп приросту кількості наданих письмових та усних податкових консультацій буде зменшуватись в порівняні з 2015-2016 рр. в середньому на 2,6 % та 14,4 % відповідно (тобто, з 17,9 % та 16,7 % до 15,3 %). При цьому темпи приросту кількості письмових звернень громадян до податкових органів знизиться до 19,0 % по відношенню до 2015-2016 рр. (23,5 % та 28,7 % відповідно), темп приросту кількості наданих податковими органами роз'яснень на звернення суб'єктів агробізнесу-платників податку – до 11,3 %. Темп зростання кількості проведених семінарів з актуальних питань оподаткування буде дорівнювати в 2017 р. лише 12,5 % проти 17,0 % та 15,1 % періоду 2015-2016 р.

Зворотну тенденцію має показник темпу приросту суми податкових надходжень на 1 податкову виплату – 218,4 % у 2017 р. проти 274,2 %, 252,0 % у 2015-2016 рр. та 373,1 % у 2013 р. Причому, така тенденція, має свої негативні наслідки по відношенню до темпів приросту суми акумульованих податкових надходжень за 1 годину (на рік), яка скорочуватиметься з 2017 р. на 22,7 % в порівнянні з минулими роками, а саме – на 5,2 % та 3,7 % періоду 2015-2016 рр. та на 8,2 % проти 2013 р. Позитивну динаміку має показник темпу приросту рівня соціальної відповідальності бізнесу – його прогнозні значення становлять у 2017 р. 4,2 % проти 2,9 %, 3,2 % періоду 2015-2016 рр. та 3,9 % у 2013 р.

Таким чином, отримана оптимізаційна оцінка фіскальних бюджетоутворюючих та соціально-економічних ефектів адміністрування податків суб'єктів агробізнесу в короткостроковому періоді має позитивні наслідки, зокрема: зниження темпу зростання загальної суми податкового боргу, зменшення значення коефіцієнту зростання кількості податкових консультацій щодо процедур погашення податкового боргу, темпу приросту кількості наданих письмових та усних податкових консультацій, темпу приросту кількості письмових звернень громадян до податкових органів, темпу приросту кількості наданих податковими органами роз'яснень на звернення суб'єктів агробізнесу-платників податку, темпу зростання кількості проведених семінарів з актуальних питань оподаткування, в сукупності, дозволяє підвищити рівень прозорості та ясності податкового законодавства, збільшити ефективність

упередженої консультаційно-роз'яснювальної роботи відповідальних осіб податкових органі та знизити їх затратомісткості майже до нулю.

Серед негативних поштовхів даної тенденції є те, що при скороченні питомої ваги обсягів неефективного використання бюджетних коштів в обсязі податкових надходжень зменшуються темпи приросту суми податкових надходжень на 1 податкову виплату та сума акумульованих податкових надходжень за 1 годину (рік). Це може призвести до інформаційної асиметрії партнерських взаємовідносин між суб'єктами агробізнесу-платниками податків та фіскальними органами, які мають базуватися на моделі «взаємних зобов'язань» між державою та галузями аграрного сектора економіки. Для розв'язання існуючих суперечностей та впровадження заходів щодо забезпечення збалансованості фіскальних ефектів системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу вкрай необхідна систематизація податкового механізму державного фінансового регулювання галузей аграрного сектора економіки та формування моделей податкового контролю суб'єктів агробізнесу (рис. 1).

Рис. 1. **Податкові механізми державного фінансового регулювання галузей аграрного сектора економіки та їх вплив на розвиток суб'єктів агробізнесу**

Джерело: розроблено автором.

Податкові механізми державного фінансового регулювання галузей аграрного сектора економіки через систему адміністрування податків дозволяє отримати за допомогою фіскальних ефектів та податкових преференцій можливість здійснювати свою діяльність в більш сприятливих умовах до впливу зовнішнього середовища. Вирішення цього завдання обумовлює доцільність застосування нових методів податкового адміністрування з метою створення середовища для активізації розвитку суб'єктів агробізнесу.

Інструменти податкового механізму державного фінансового регулювання дозволяють уможливити зменшення податкового тягаря на агробізнес та створити сприятливі умови їх функціонування. Так, згідно Закону № 909, зокрема, із внесенням змін до пункту 209.2 статті 209 Кодексу, відповідно до яких у 2016 р. в межах спеціального режиму оподаткування запроваджена часткова сплата сум ПДВ до бюджету та на спеціальні рахунки. Разом суми ПДВ, що підлягають сплаті до бюджету та перерахуванню на спеціальні рахунки, залежать від виду сільськогосподарської продукції, що реалізується.

При цьому позитивна різниця між сумою податкових зобов'язань звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту звітного (податкового) періоду, визначена: 1) за операціями із зерновими культурами – у розмірі 15 %, спрямовуються на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств, а у розмірі 85 % - перераховуються до державного бюджету; 2) за операціями з продукцією тваринництва у розмірі 80 % спрямовуються на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств, а у розмірі 20 % – до бюджету; 3) за операціями з сільськогосподарськими товарами (послугами), крім зернових і технічних культур та продукції

тваринництва, в межах діяльності спеціального режиму оподаткування такий розподіл складає 50:50.

За результатами державного регулювання аграрного сектора економіки через запровадження механізмів спеціального режиму оподаткування, податкові надходження до бюджету за період 2013-2016 рр. зросли майже на 16 %. До позитивних складових застосування єдиного сільськогосподарського податку слід віднести стабільність як ставки оподаткування, так і її бази, також елементарне здійснення обліку й складання звітності. Це, у свою чергу, сприяє прибутковому використанню земель сільськогосподарського призначення, що створює умови для залучення інвестицій в галузі аграрного сектора виробництва, збільшення можливостей капіталоутворень суб'єктами аграрного бізнесу. Якщо розглядати якість адміністрування даного податку, то через його спрощення спостерігається зниження кількості випадків ухилення від його сплати. Підтримка на придбання засобів виробництва через компенсацію ПДВ була найбільш продуктивною з боку державних регуляторів: загалом за період 2013-2016 рр. в аграрну сферу надійшло 68,3 млрд. грн., його обсяги зросли в 30 разів, а питома вага підвищилась з 30,9 % до 92,9 % у загальних обсягах фінансової підтримки аграрного виробництва через податкові механізми [12].

Необхідно зазначити, що фіскальні заходи, які нині запроваджені урядом у практичне використання суб'єктами агробізнесу є нажаль суперечливими для розвитку галузей аграрного сектора економіки. Так, з 2015 р. аграрні виробники при експорті зернової та олійної культур були позбавлені коштів у вигляді повернення ПДВ за ці операції. Поряд з чим, було збільшено на 25 % податкову ставку за оренду землі сільськогосподарського призначення і на 10 % на землі несільськогосподарського призначення.

Починаючи з 2016 р. зменшено заходи акумулювання ПДВ, що у свою чергу, зменшили обсяги державної підтримки у цій сфері, яка у 2014 р. склала 24,4 млрд. грн. [12]. Всі ці нововведення мінімізують зростання прибутковості та рентабельності господарської діяльності суб'єктів агробізнесу. Відсутність впливу податкових пільг на ефективність розвитку суб'єктів агробізнесу та аграрного сектора економіки в цілому пояснюється тим, що результат необхідно очікувати через два роки. Саме в цьому полягає мультиплікативна дія податків. За умови впровадження дієвих та раціональних фіскальних заходів системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу вплив мультиплікативного ефекту від фіскальних бюджетоутворюючих та соціально-економічних ефектів державного регулювання засвідчуватиме високу тісноту зв'язку між результативними ознаками. За нераціональності таких заходів дія фіскального мультиплікативного ефекту буде відсутня. Результати розрахунку представлено в табл. 5.

Таблиця 5

Залежність показників ефективності розвитку галузей аграрного сектора економіки від рівня їх податкової підтримки (з урахуванням мультиплікативного податкового ефекту)

Залежність	Економіко-математична модель та економічний зміст дії факторів ознаки	Порівняльна сила впливу факторної ознаки			
		коефіцієнт детермінації R^2	критерії Фішера $F_{розр}$	Критерії Стьюдента t-критерій	Критерій Дарбіна-Уотсона, DW
Залежність частки ВВП галузей аграрного сектора економіки у загальному обсязі ВВП України від рівня податкової підтримки	y = 0,0891x + 7,9359*	0,08	0,69	5,37	0,90
Залежність рентабельності галузей аграрного сектора економіки від рівня податкової підтримки	y = 2,1788x – 9,2322* збільшення на 1% рівня податкових пільг збільшує рентабельність галузей аграрного сектора економіки на 2,18%	0,57	10,65	3,20	2,08
Залежність індексу обсягу аграрного виробництва від рівня податкової підтримки	y = -0,209x + 107,55*	0,01	0,04	7,45	3,17
Залежність індексу продуктивності праці суб'єктів агробізнесу від рівня податкової підтримки	y = -1,417x + 130,27*	0,07	0,64	6,17	3,05
Залежність індексу ВВП галузей аграрного сектора економіки від рівня податкової підтримки	y = 5,4968x + 75,888* збільшення на 1% рівня податкових пільг сприяє приросту індексу ВВП галузей аграрного сектора економіки на 5,50%	0,55	9,70	3,54	1,74

* *моделі статистично невірогідні до експериментальних даних.*

Джерело: розраховано автором.

Виявлено, що з урахуванням ефекту податкового мультиплікатора суттєвий вплив на рівень наданих податкових пільг в галузях аграрного сектора економіки мають окремі результативні ознаки – рентабельність та індекс ВВП. За умови збільшення на 1 % частки податкових пільг у ВВП галузей аграрного сектора економіки відбувається підвищення рентабельності на 2,18 %, а індексу ВВП галузей аграрного сектора економіки – на 5,50 %. Податковий мультиплікативний ефект, який можна отримати завдяки впровадженню податкових пільг та зниженню ставок податків є значно повільнішим у порівнянні із ефектом від збільшення державних витрат на підтримку галузі. Однак, такий підхід створює передумови на майбутнє для ефективного функціонування суб'єктів агробізнесу та галузей аграрної економіки в цілому.

З позиції раціонального застосування інструментів податкового механізму державного фінансового регулювання галузей аграрного сектора економіки, саме використання методів багатомірного моделювання фіскальних ефектів системи адміністрування податків суб'єктів господарювання дозволяє одержати набір ключових чинників, котрі мають вплив на результативний показник – частка обсягу бюджетних асигнувань у ВВП галузей аграрного сектора економіки, рівень податкового навантаження галузей аграрного сектору економіки, частка наданих капітальних інвестицій в галузях аграрного сектора економіки у загальному їх обсязі. Для дослідження впливу визначених ознак ефективності функціонування галузей аграрного сектора економіки України було побудовано парні регресії рівняння залежності результативних ознак від вище перелічених індикаторів впливу (табл. 6).

Таблиця 6

Вплив податкових інструментів та важелів державного фінансового регулювання галузей аграрного сектора економіки на визначені ознаки ефективності розвитку суб'єктів агробізнесу України

Назва чинників впливу	Рівень надійності (α)	Коефіцієнт Детермінації (R^2)	Порівняльна сила впливу факторної ознаки			Економічний зміст дії факторної ознаки на обсяг результативної ознаку	Економіко-математична модель
			критерії Фішера $F_{розр}$	Критерії Стьюдента t-критерій	Критерій Дарбіна-Уотсона, DW		
Вплив чинників на індекс ВВП галузей аграрного сектора економіки							
Частка обсягу бюджетних асигнувань у ВВП галузей аграрного сектора економіки, %	α=0,05	0,551	9,83	5,60	1,55	Збільшення частки бюджетних асигнувань на 1 % збільшує індекс ВВП на 0,776 %	$y = 0,776x^2 – 14,228x + 182,9$
Рівень податкового навантаження галузей аграрного сектору економіки, %	α=0,05	0,78	27,58	2,56	2,79*	Збільшення на 1 % податкового навантаження збільшує індекс ВВП на 0,091 %	$y = 0,091x^2 + 0,356x + 108,92$
Частка наданих капітальних інвестицій в галузях аграрного сектора економіки у загальному їх обсязі, %	α=0,05	0,82	36,10	5,88	1,78	Збільшення частки капітальних інвестицій в галузях аграрного сектору економіки на 1 % збільшує індекс ВВП на 16,11 %	$y = 16,11x + 35,94$
Вплив чинників на рентабельність галузей аграрного сектора економіки							
Частка обсягу бюджетних асигнувань у ВВП галузей аграрного сектора економіки	α=0,05	0,63	13,60	2,95	2,09	Збільшення частки бюджетних асигнувань у ВВП галузей аграрного сектора економіки на 1 % збільшує рентабельність на 0,295 %	$y = 0,295x^2 – 5,65x + 33,54$
Рівень податкового навантаження галузей аграрного сектору економіки, %	α=0,05	0,58	10,84	2,45	2,46	Кожен додатковий 1 % податкового навантаження у галузях аграрного сектора економіки зменшує рівень рентабельності на 0,196 %	$y = -0,196x^2 + 7,20x – 43,82$

* *для показників гіпотеза про відсутність автокореляції залишків не може бути ні прийнятною, ні відкритою ($DW_1 < DW < DW_2$ чи $4- DW_2 < DW < 4- DW_1$).*

Джерело: розраховано автором.

Серед обраного масиву факторів нами виділено три групи факторів, що мають різний ступінь впливу на результативні ознаки. По-перше, це чинники, що засвідчують високий ступінь впливу на індекс ВВП галузей аграрного сектору економіки ($R^2 \geq 0,7$) – частка наданих капітальних інвестицій галузям аграрного сектора економіки у загальному їх обсязі. По-друге, чинники, що засвідчують помітний вплив у переважній більшості випадків ($R^2 \geq 0,5$) на рівень рентабельності та індекс ВВП галузей аграрного сектора економіки – рівень податкового навантаження галузей аграрного сектора економіки; частка бюджетних асигнувань у ВВП галузей аграрного сектора економіки; частка наданих капітальних інвестицій в галузях аграрного сектора економіки у загальному їх обсязі. По-третє, це чинники, що засвідчують слабкий зв'язок, або практично він відсутній ($R^2 \leq 0,5$), або ж економічні моделі є неадекватними відносно вихідних даних – динаміка іноземних інвестицій в галузях аграрного сектора економіки та відношення податкової підтримки галузей аграрного сектора економіки до обсягу його ВВП.

Результати спостережень динамічного впливу ефекту податкового мультиплікатора на ефективності розвитку суб'єктів агробізнесу за галузями аграрного сектору економіки засвідчують, що розрахунок прогнозних показників має лінійну тенденцію до зростання, хоча у порівняння із 2013 р. значення інтегрального показника є дещо нижчими. Обраний масив заходів податкового механізму державного фінансового регулювання галузей аграрного сектора економіки характеризує статистичну неадекватність впливу фіскальних ефектів системи адміністрування податків суб'єктів агробізнесу на ефективність їх розвитку, саме за рівнем податкового навантаження. Таке явище показує несистематичний державний вплив на регулювання форм і методів податкових процесів, відсутність раціональних практичних податкових інструментів та механізмів щодо підтримки аграрного сектора економіки в цілому, як з позиції бюджетно-податкового, так і інвестиційного стимулювання ділової активності господарюючих суб'єктів. Зазначене не відповідає умовам ринкової економіки та міжнародним стандартам розвитку фіскальної політики, і поправу може називатись унікальною особливістю державного фінансового дерегулювання галузей аграрної економіки України.

Висновки. На основі множинних регресійних моделей прогнозу рентабельності та індексу ВВП галузей аграрного сектора економіки з урахуванням мультиплікативного ефекту податків здійснено оптимізацію інтегрального показника ефективності розвитку суб'єктів агробізнесу, яка характеризується стрімкою тенденцію до зростання. Це свідчить, що такий податковий інструмент державного фінансового регулювання як податкові пільги здатний позитивно впливати на ефективність процесів в аграрному секторі.

Щодо оптимізації податкових надходжень, треба відмітити, що це поки ще малоефективна діяльність податкових органів України. Основі причини неефективності: завеликі розміри тіньової економіки не дають можливості врахувати базу оподаткування у повному обсязі; не вироблена методика аналізу податкоспроможності суб'єктів агробізнесу – платників податків; не можливо точно передбачити кількість платників податків через часті зміни у податковому законодавстві; не можливо точно передбачити майбутній стан платників податків через загальне економічні тенденції у країні. Тому найчастіше прогнозні розрахунки ґрунтуються на врахуванні змін ставок податків та пільгового механізму, а тому не демонструють особливого наближення результатів до реальної дійсності. Саме через те податкові органи використовують як правило інтуїтивні методи прогнозування, засновані на експертних оцінках.

Розвиток системи адміністрування податків має ґрунтуватися на забезпеченні оптимального співвідношення і взаємодії формальних, неформальних та базових інститутів в рамках податкової системи, збалансування їх функціонального призначення із загальними змінами інституційного середовища на всіх рівнях та з вирішенням завдань щодо отримання позитивних фіскально-адміністративних ефектів.

4 Список використаних джерел

1. *Андрущенко, В. Л.* Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція) [Текст] : монографія / В. Л. Андрущенко, Т. В. Тучак ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т Держ. податк. служби України, НДІ фін. права. – К. : Алерта, 2013. – 382 с.
2. *Аронов, А. В.* Налоги и налогообложение [Текст] / А. В. Аронов, В. А. Кашин. – М., 2009. – 576 с.
3. *Брызгалин, А. В.* Валютный контроль на предприятии. Анализ типичных ошибок при совершении валютных операций [Текст] / А. В. Брызгалин и др. – М. : Аналитика-Прес, 1997. – 336 с.
4. *Греца, С. М.* Теоретичні аспекти визначення поняття адміністрування податку на додану вартість [Текст] / С. М. Греца // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2014. – № 8. – С. 74-76.
5. Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sfs.gov.ua
6. *Іванов, Ю. Б.* Фактори соціально-економічної ефективності податкового регулювання рівня життя населення [Текст] / Ю. Б. Іванов, Г. В. Назаренко // Проблеми економіки. – 2010. – № 2. – С. 22-28.
7. *Крючкова, Н. М.* Теорія і практика оподаткування в умовах інституціоналізації економічного розвитку / Н. М. Крючкова // Економіка і управління в умовах глобальних трансформацій[Текст] : кол. монографія / за ред. О. В. Горняк. – ОНУ імені І. І. Мечникова. – Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2013. – 372 с.
8. *Метелиця, В. М.* Порівняльний аналіз ефективності прямої та непрямої державної фінансової підтримки сільськогосподарського виробництва в Україні [Текст] / В. М. Метелиця // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 3. – С. 143-148.

9. *Паславська, Р. Ю.* Сутність системи адміністрування податків та особливості її функціонування в Україні [Текст] / Р. Ю. Паславська // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону : наук. зб. – Івано-Франківськ : ПНУ ім. В. Стефаника, 2013. – Вип. 9. – Т. 1. – С. 58-63.

10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

11. Податковий менеджмент [Текст] : підручник / Ю. Б. Іванов та ін. – К. : Знання, 2008. – 525 с.

12. Про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, спрямованих на виконання Державної цільової програми розвитку українського села на період 2016 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16747613/Bul_rozv_ukr_sel.pdf&gws_rd=cr&ei=1VY4V_CbOsORsgGlvpSgDw

13. *Проскура, К. П.* Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації [Текст] : монографія / К. П. Проскура. – Київ : ТОВ «Емкон», 2014. – 376 с.

14. *Синчак, В. П.* Формування спрощеної системи оподаткування в контексті державної підтримки малого бізнесу та стимулювання зайнятості населення [Текст] / В. П. Синчак // Облік і фінанси. – 2012. – № 4(58). – С. 50-58.

15. *Скрипник, А.* Фіскальна ефективність та можливі шляхи реформування ПДВ в Україні [Текст] / А. Скрипник, Т. Паянок // Економіка України. – 2008. – № 4. – С. 29-42.

16. *Чередніченко, А. П.* Податковий контроль в умовах трансформаційної економіки України [Текст] : монографія / А. П. Чередніченко. – К. : Видавництво «Аспект-Поліграф», 2005. – 204 с.

17. *Швабій, К. І.* Ефективність адміністрування податків в Україні: методологія та аналіз [Текст] / К. І. Швабій // Фінансова система України. Збірник наукових праць. – Острог: Видавництво НаУ «Острозька академія», 2007. – Вип. 9. – Ч. 3 – С. 521-527.

4 References

1. Andrushchenko, V. L. & Tuchak, T. V. (2013). *Moralno-etychni imperatyvy podatkiv ta opodatkuvannia (zakhidna tradytsiia) [Moral and ethical imperatives of taxes and taxation (western tradition)]*. Kyiv: Alerta.

2. Aronov, A. V. & Kashin, V. A. (2009). *Nalogi i nalogooblozhenie [Taxes and taxation]*. Moskva.

3. Bryizgalin, A. V. (1997). *Valyutnyiy kontrol na predpriyatii. Analiz tipichnyih oshibok pri sovershenii valyutnyih operatsiy [Exchange control in the enterprise. Analysis of typical errors in the performance of foreign exchange operations]*. Moskva: Analitica-Press.

4. Hretsa, S. M. (2014). Teoretychni aspekty vyznachennia poniattia administruvannia podatku na dodanu vartist [Theoretical aspects of the definition of the concept of administration of value added tax]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu,* (8), 74-76.

5. The official web-site of State Fiscal Service of Ukraine. Retrieved from http://www.sfs.gov.ua

6. Ivanov, Yu. B. & Nazarenko, H. V. (2010). Faktory sotsialno-ekonomichnoi efektyvnosti podatkovoho rehuliuvannia rivnia zhyttia naselennia [Factors of social and economic efficiency of tax regulation of living standards of the population]. *Problemy ekonomiky*, (2), 22-28.

7. Kriuchkova, N. M. (2013). Teoriya i praktyka opodatkuvannia v umovakh instytutsionalizatsii ekonomichnoho rozvytku [The theory and practice of taxation in the conditions of institutionalization of economic development]. In *Ekonomika i upravlinnia v umovakh hlobalnykh transformatsii* (ed. by O. V. Horniak). Odesa: Vydavnychyi dim «Helvetyka».

8. Metelytsia, V. M. (2009). Porivnialnyi analiz efektyvnosti priamoi ta nepriamoi derzhavnoi finansovoi pidtrymky silskohospodarskoho vyrobnytstva v Ukraini [A comparative analysis of the efficiency of direct and indirect state financial support for agricultural production in Ukraine]. *Oblik i finansy APK,* (3), 143-148.

9. Paslavska, R. Yu. (2013). Sutnist systemy administruvannia podatkiv ta osoblyvosti yii funktsionuvannia v Ukraini [The essence of the tax administration system and the peculiarities of its functioning in Ukraine]. *Aktualni problemy rozvytku ekonomiky rehionu*, (9), Vol. 1, 58-63.

10. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Retrieved from http://www.zakon.rada.gov.ua/go/2755-17

11. Ivanov, Yu. B. et al. (2008). *Podatkovyi menedzhment [The tax management]*. Kyiv: Znannia.

12. Rakhunkova palata Ukrainy. (2015). Pro rezultaty audytu efektyvnosti vykorystannia koshtiv derzhavnoho biudzhetu, spriamovanykh na vykonannia Derzhavnoi tsilovoi prohramy rozvytku ukrainskoho sela na period 2016 roku [About the results of the audit of the effectiveness of the use of state budget funds aimed at implementing the State target program for the development of the Ukrainian village for the period 2016]. Retrieved from http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16747613/Bul_rozv_ukr_sel.pdf&gws_rd=cr&ei=1VY4V_CbOsORsgGlvpSgDw

13. Proskura, K. P. (2014). *Podatkove administruvannia v Ukraini v postkryzovyi period: efektyvnist ta napriamy modernizatsii [The Tax Administration in Ukraine in the post-crisis period: efficiency and directions of modernization]*. Kyiv: TOV «Emkon».

14. Synchak, V. P. (2012). Formuvannia sproshchenoi systemy opodatkuvannia v konteksti derzhavnoi pidtrymky maloho biznesu ta stymuliuvannia zainiatosti naselennia [Development of simplified tax system in the context of small business state support and stimulation of employment]. *Oblik i finansy*, (4(58)), 50-58.

15. Skrypnyk, A. & Paianok, T. (2008). Fiskalna efektyvnist ta mozhlyvi shliakhy reformuvannia PDV v Ukraini [Fiscal Efficiency and Possible Ways of VAT Reform in Ukraine]. *Ekonomika Ukrainy*, (4), 29-42.

16. Cherednichenko, A. P. (2005). *Podatkovyi kontrol v umovakh transformatsiinoi ekonomiky Ukrainy [The tax control in the conditions of the transformational economy of Ukraine]*. Kyiv: Vydavnytstvo «Aspekt-Polihraf».

17. Shvabii, K. I. (2007). Efektyvnist administruvannia podatkiv v Ukraini: metodolohiia ta analiz [Efficiency of Tax Administration in Ukraine: Methodology and Analysis]. *Finansova systema Ukrainy*, (9), Vol. 3, 521-527.