

Стеценко Тетяна Володимирівна
*кандидат економічних наук, доцент,
доцент закладу вищої освіти кафедри фінансів,
банківської справи та страхування економічного факультету,
Харківський національний університет імені В.Н. Каразіна*

Ковальова Анастасія Дмитрівна
*здобувач вищої освіти другого (магістерського) рівня,
Харківський національний університет імені В.Н. Каразіна*

DOI: <https://doi.org/10.36059/978-966-397-426-2-22>

ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ: ЗБАЛАНСОВАНА СИСТЕМА ТА СКЛАД ПОКАЗНИКІВ ОЦІНКИ

Податкова система є ключовим інструментом державної політики, який впливає на економічний розвиток, соціальну рівність і державні фінанси. В умовах сучасних економічних викликів та глобалізації зростає потреба у впровадженні збалансованої системи показників (ЗСП) для оцінки її ефективності, яка дозволить підвищити прозорість і підзвітність податкових органів шляхом регулярного відслідковування та оцінювання успішності податкової політики, що важливо для довіри громадян і міжнародних партнерів. Крім того ЗСП сприятиме сталому економічному розвитку через оптимізацію податкової системи, аналіз її економічної ефективності та стимулювання інвестицій, інновацій та підприємницької активності. Досягти соціальної справедливості можна шляхом оцінки соціальної ефективності податкової системи, яка допомагає виявляти дисбаланси в податковому навантаженні на різні групи населення та зменшувати соціальну нерівність. І, нарешті, ефективне адміністрування податків сприятиме зменшенню податкових витрат і покращенню збору податків, що зменшує масштаби ухилення від їх сплати.

Питання застосування збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC) для оцінки ефективності податкової системи є відносно новою і недостатньо дослідженою як в українській, так і в зарубіжній науці. Проте існують дослідження в галузі економічного аналізу, управління державними фінансами та податкової політики, де автори застосовують концепцію збалансованої системи показників для оцінки ефективності управління, включно з податковими системами. Серед зарубіжних науковців, що досліджували ці питання Д. Нортон, Р. Каплан – засновники концепції збалансованої системи показників (Balanced Scorecard) [1], Т. Касурайнен [2], М. Лайп, С. Салтеріо [3], Р. Люг, Л. Ву [4], С. Модел [5] та ін. Незважаючи на те, що їх дослідження в основному стосуються приватного сектору, запропонована методологія дає загальні підходи, які можуть бути адаптовані для оцінки державних установ, включаючи податкові служби.

Дослідженням використання ЗСП присвячені також й роботи вітчизняних науковців, в яких переважно висвітлюються питання збалансованого розвитку на макрорівні [6], інституціональному рівні [7] й на рівні фінансових установ та промислових підприємств [8; 9]. А. Біліченко, О. Борисенко [10], розглядають проблему доцільності використання методології збалансованої системи показників з акцентом на основних функціях управлінського комплексу, для підсилення регулювання і контролю у податкових органах, а також координації інституційних та інформаційних ресурсів для забезпечення адаптивності управління. В працях В. Воронкової та О. Бурашнікової [11] висвітлено деякі аспекти збалансованості податкової системи з точки зору зменшення ентропії, підвищення впорядкованості й ефективності, забезпеченням гнучкості і справедливості.

Аналіз наукової літератури свідчить, що збалансована система показників (BSC) не отримала широкого застосування саме в контексті податкової системи, але використовується як інструмент управління ефективністю в державному секторі. Вітчизняні та зарубіжні науковці досліджували різні аспекти застосування BSC у державному управлінні та податковій сфері, зокрема фіскальну, економічну, соціальну та адміністративну ефективність.

Для розробки збалансованої системи оцінки ефективності податкової системи можна використати кілька ключових показників, що враховують різні аспекти її функціонування (рис. 1).

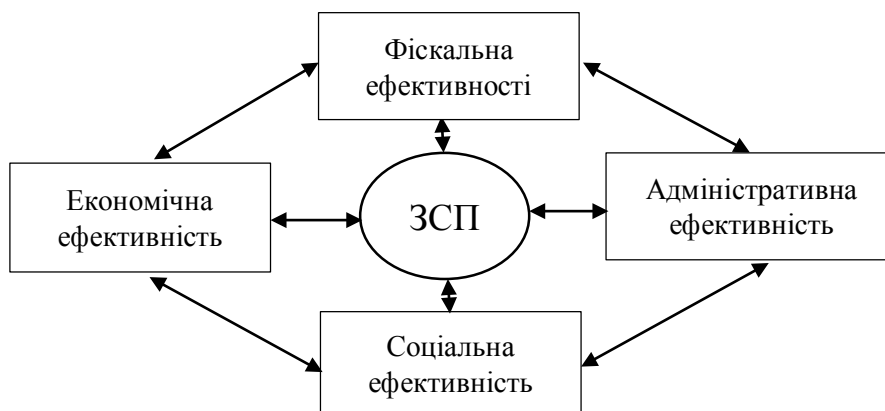


Рис. 1. Збалансована система показників оцінки ефективності податкової системи

Джерело: розроблено авторами

Збалансованість полягає в тому, що система не фокусується на одному аспекті (наприклад, лише на податкових надходженнях), а дозволяє оцінити як фінансові, так і соціальні та економічні наслідки податкової політики.

Врахування таких аспектів дозволяє приймати обґрунтовані рішення щодо реформування податкової системи, уникати надмірного податкового тиску, забезпечувати прозорість та ефективність у зборі податків, створювати умови для економічного зростання та соціальної рівності. Це забезпечує цілісне бачення ефективності податкової системи, де кожен показник працює на підвищення загальної ефективності.

Склад та характеристика збалансованої системи показників оцінки ефективності податкової системи наведено в табл. 1.

Фіскальна ефективність оцінює здатність податкової системи забезпечувати надходження до бюджету і зберігати стабільність державних фінансів, соціальна ефективність показує, як податкова система сприяє або перешкоджає соціальній справедливості,

перерозподілу доходів і захисту вразливих верств населення, економічна ефективність розглядає вплив податків на економічну активність, інвестиційний клімат і стимули для розвитку бізнесу, і нарешті, адміністративна ефективність оцінює зручність і простоту адміністрування податкової системи, що впливає на витрати часу і ресурсів як держави, так і бізнесу.

Таблиця 1

**Склад збалансованої системи показників оцінки
ефективності податкової системи**

Показник 1	Формула розрахунку 2
1. Показники фіскальної ефективності	
Цей блок відображає здатність податкової системи забезпечувати надходження до державного бюджету.	
<i>1. Податкові надходження до ВВП</i> Цей показник демонструє частку ВВП, яку забирає держава через податки. Він використовується для оцінки податкового навантаження на економіку.	$\frac{\text{Загальні податкові надходження}}{\text{ВВП}} \times 100\%$
<i>2. Коефіцієнт збору податків</i> Оцінює ефективність податкової адміністрації, демонструючи, скільки витрачається на збирання податків відносно зібраної суми.	$\frac{\text{Витрати на адміністрування}}{\text{Зібрані податки}} \times 100\%$
<i>3. Рівень податкових витрат</i> Визначає втрати бюджету через надання пільг та звільнень від податків	$\frac{\text{Сума податкових пільг}}{\text{Загальна сума податків}} \times 100\%$
2. Показники економічної ефективності	
Цей блок оцінює вплив податкової системи на економічне зростання та інвестиції	
<i>1. Податкова еластичність</i> Показує, наскільки податкові надходження змінюються з ростом економіки	$\frac{\% \Delta \text{ податкові надходження}}{\% \Delta \text{ ВВП}} \times 100\%$
<i>2. Коефіцієнт стимулювання інвестицій</i> Показує, як зміни в податковій політиці впливають на інвестиційний клімат країни	$\frac{\text{Обсяг прямих іноземних інвестицій}}{\text{Рівень податків на прибуток підприємств}} \times 100\%$
3. Показники соціальної ефективності	
Цей блок оцінює, наскільки податкова система впливає на добробут громадян та на перерозподіл доходів.	
<i>1. Прогресивність податкової системи</i> Демонструє, як податкова система розподіляє податкове навантаження між різними соціальними групами	$\frac{\text{Податкове навантаження на високий дохід}}{\text{Податкове навантаження на низький дохід}}$

1	2
<p>2. Рівень нерівності (Коефіцієнт Джині) Показник оцінює рівень економічної нерівності в країні до і після перерозподілу через податки. Він варіюється від 0 (абсолютна рівність) до 1 (максимальна нерівність).</p>	$G = 1 - \sum_{i=1}^n (Y_i + Y_{i-1}) \times (X_i - X_{i-1})$ <p>Y_i – частка накопиченого доходу на кожному інтервалі; X_i – частка накопиченого населення на кожному інтервалі.</p>
<p>4. Показники адміністративної ефективності Цей блок оцінює простоту адміністрування податкової системи</p>	
<p>1. Кількість годин на адміністрування податків (у розрахунку на підприємство)</p>	<p>Цей показник можна отримати з глобальних рейтингів, таких як Doing Business.</p>
<p>2. Рівень автоматизації податкових процедур</p>	<p>Оцінює, скільки відсотків податкових операцій можна виконувати в електронному режимі, що впливає на простоту та прозорість системи.</p>

Джерело: запропоновано авторами на підставі джерел [12–15]

В той же час, в запропонованій системі забезпечується взаємозв'язок і взаємозалежність показників: кожен блок показників взаємопов'язаний з іншими. Фіскальна ефективність впливає на соціальну ефективність, адже збільшення податкових надходжень може підвищити фінансування соціальних програм, але надмірне податкове навантаження може призвести до негативних соціальних наслідків, таких як нерівність. Економічна ефективність має безпосередній зв'язок з фіскальною та адміністративною ефективністю. Наприклад, простота адміністрування податків знижує витрати бізнесу і стимулює інвестиції, що підвищує доходи від податків. Соціальна ефективність може бути підкріплена через прогресивність податкової системи, але це впливатиме на економічну діяльність (наприклад, надмірний тиск на підприємства може знижувати інвестиційні можливості).

Нарешті, інтегральний характер системи відображається тим, що показники взаємодоповнюють один одного, створюючи інтегральну картину ефективності податкової системи. Наприклад, низька адміністративна ефективність (якщо адміністрування податків забирає багато часу) може негативно впливати на економічну ефективність, оскільки збільшує операційні витрати бізнесу. Проте висока

економічна ефективність (наприклад, коли податкова система сприяє залученню інвестицій) може компенсувати деякі негативні аспекти фіскальної ефективності, підвищуючи загальний рівень доходів держави в довгостроковій перспективі.

Таким чином, жоден показник не розглядається ізольовано; всі вони є частинами більш широкої системи, де зміна в одному елементі впливає на інші. Це робить запропоновану систему інтегрованою і здатною до комплексного аналізу ефективності податкової політики.

Література:

1. Kaplan Robert S., and David P. Norton. *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston : Harvard Business School Press, 1996.
2. Kasurinen T. Exploring management accounting change: the case of balanced scorecard implementation. *Management accounting research*. 2002. Vol. 13(3). Pp. 323–343.
3. Lipe M.G., Salterio S.E. The balanced scorecard: Judgmental effects of common and unique performance measures. *The accounting review*. 2000. Vol. 75(3). Pp. 283–298.
4. Lueg R., Vu L. Success factors in Balanced Scorecard implementations – A literature review. *Management revue*. 2015. С. 306–327.
5. Modell S. The politics of the balanced scorecard. *Journal of Accounting & Organizational Change*. 2012. Vol. 8(4). Pp. 475–489.
6. Геєць В.М., Скрипниченко М.І., Шумська С.С. Макроекономічні дисбаланси в Україні: моніторинг на основі MIP Scoreboard та модельні оцінки їхнього впливу на зростання і стабільність. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2020. Т. 2. № 33. С. 296–305.
7. Монастирський Г., Волосюк М. Інституційні дисбаланси моделі управління розвитком території. *Вісник економіки*. 2021. № 4. С. 23–37.
8. Коверга С.В. Концепція управління збалансованим розвитком промислових підприємств. *Економіка промисловості*. 2014. № 3 (67). С. 43–56.
9. Орлов В. Фінансові дисбаланси та їхній вплив на стан фінансової системи України. *Підприємництво та інновації*. 2021. Вип. 21. С. 84–90. DOI: <https://doi.org/10.37320/2415-3583/21.14>
10. Біліченко А.П., Борисенко О.П. Методологічні засади підвищення ефективності управління в податковій системі України. *Вісник Національного університету цивільного захисту України, серія «Державне управління»*. 2023. №2 (19). DOI: <https://doi.org/10.52363/2414-5866-2023-2-1>

11. Воронкова В., Бурашнікова О. Синергетична методологія дослідження цифрових інструментів ефективного функціонування податкової системи. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2024. Вип. 1 (10). С. 60–66. DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.10-11>
12. Державна служба статистики України: веб-сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>
13. Міністерство фінансів України: веб-сайт. URL: <https://mof.gov.ua/uk>
14. Податкова політика. Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР): веб-сайт. URL: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/>
15. Doing Business Report. World Bank Group's: веб-сайт. URL: <https://www.doingbusiness.org/>