

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
«КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА»

На правах рукопису

БОЙКО ЮЛІЯ ІВАНІВНА

УДК 311.17:336.221.262 (477.84)

**СТАТИСТИЧНИЙ АНАЛІЗ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ДО
БЮДЖЕТІВ УСІХ РІВНІВ(РЕГІОНАЛЬНИЙ АСПЕКТ)**

Спеціальність 08.00.10 – статистика

Дисертація на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Науковий керівник

Шост Іван Михайлович

кандидат економічних наук, доцент

Київ – 2014

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ СТАТИСТИЧНОГО АНАЛІЗУ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ	11
1.1. Податкові надходження до бюджету як об'єкт статистичного дослідження	11
1.2. Механізм формування податкових надходжень та методологічні засади їх статистичного аналізу	29
1.3. Інформаційне забезпечення та організація статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету на рівні регіону	54
Висновки до розділу 1	69
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ СТАТИСТИЧНОГО АНАЛІЗУ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ДО БЮДЖЕТУ	72
2.1. Основні напрями статистичного аналізу податкових надходжень	72
2.2. Методи та система статистичних показників аналізу податкових надходжень	81
2.3. Характеристика надходжень податкових платежів до бюджету в Тернопільській області	93
Висновки до розділу 2	118
РОЗДІЛ 3. СТАТИСТИЧНИЙ АНАЛІЗ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ДО БЮДЖЕТУ ТЕРНОПІЛЬСЬКОЇ ОБЛАСТІ	121
3.1. Факторний аналіз динаміки формування податкових платежів	121
3.2. Рейтингова оцінка районів за рівнем податкових надходжень	135
3.3. Організація розрахунків збору податків до бюджету на перспективу	154
Висновки до розділу 3	170
ВИСНОВКИ	172
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	176
ДОДАТКИ	195

ВСТУП

Актуальність теми. Проведення ефективної податкової політики і створення дієвої податкової системи - важливі завдання держави, оскільки податки є потужним механізмом регулювання економічних процесів. Як і бюджетні процеси, податкові надходження є змінними явищами у часі та просторі, що перебувають у безперервному русі, розвитку. Зважаючи на властивість системи оподаткування впливати на економічну активність держави та суб'єктів господарювання і її мінливість у часі, виникає потреба теоретичного переосмислення процесу оподаткування, удосконалення науково-методичного забезпечення статистичного аналізу податкових надходжень та проведення відповідного практичного дослідження.

Податковий вплив на економіку потребує контрольованості, чіткої спланованості, системності та прогнозованості управлінських рішень. Обсяги та структуру наповнення бюджету податковими платежами визначають методи бюджетної, у тому числі податкової статистики. Всебічний статистичний аналіз процесу оподаткування забезпечує підвищення практичної значимості інформації та її аналітичної цінності при прийнятті управлінських рішень органами державної влади.

Багато учених-фінансистів приділяли увагу розгляду категорії податків, теоретичних та практичних аспектів оподаткування: О. Василик, А. Крисоватий, І. Лютий, А. Соколовська, В. Федосов. Розробці методологічних засад податкової статистики присвячені наукові праці О. Амоші, В. Вікрі, С. Герасименка, А. Головача, А. Єріної, Д. Журавського, В. Захожая, К. Захожая, Ю. Мороз, Р. Моторина, Н. Парфенцевої, В. Федосова, А. Чугаєва, А. Шустікова. Особливості планування податкових надходжень розглянуто у дослідженнях Н. Бабіч,

В. Бочарнікова, Т. Василькової, К. Захарова, О. Іщука, А. Кізими, М. Лаби, В. Ніколаєва, Л. Тарангул.

Наукові здобутки учених мають важливе значення у сфері оподаткування. Однак, зміна економічного середовища, глобальних та локальних завдань економічного розвитку, окремих фіскальних механізмів за певних обставин та часу зумовлюють формування нових елементів податкової системи і політики її реалізації. У зв'язку з цим, виникає потреба подальшого вдосконалення теоретико-методологічних засад статистичного аналізу податкових надходжень до Державного та місцевих бюджетів України. Застосування статистичного підходу дає можливість отримати об'єктивну оцінку стану, закономірностей та тенденцій розвитку процесу оподаткування як бази прийняття управлінських рішень щодо забезпечення ефективної податкової політики.

Викладене вище зумовило вибір теми дисертаційної роботи, її мету, завдання, логіку і виклад матеріалу.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри економічного аналізу і статистики Тернопільського національного економічного університету і є складником теми «Методологія та методика статистичного дослідження закономірностей економічних, соціальних і демографічних процесів на регіональному рівні» (Державний реєстраційний номер 0107U012226) та «Актуальні проблеми розвитку теорії та практики економічного аналізу» (Державний реєстраційний номер 0110U001127).

У межах цих тем автором досліджено методологію статистичного аналізу процесу оподаткування, розроблено рекомендації щодо вдосконалення інформаційно-аналітичного забезпечення управління податковими надходженнями. Отримані наукові результати автора сприяють розробленню рекомендацій щодо удосконалення системи статистичних показників, що забезпечує проведення аналізу податкових надходжень до бюджету.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є теоретичне обґрунтування методологічних підходів та розроблення практичних рекомендацій щодо вдосконалення статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету.

Реалізація поставленої мети зумовлює вирішення таких завдань:

- на основі зарубіжного та вітчизняного досвіду розкрити особливості податкових платежів, теоретично обґрунтувати сутність поняття «податкові надходження до бюджету» як об'єкта статистичного дослідження;

- визначити методологічні основи статистичного аналізу оподаткування та його роль у механізмі регулювання наповнення бюджету податковими платежами;

- обґрунтувати методологічні засади інформаційно-аналітичного забезпечення статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету;

- розробити основні напрямки статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету;

- вдосконалити методичні та організаційні підходи формування системи показників статистичного аналізу надходжень податкових платежів до бюджету;

- здійснити статистичний аналіз сплати податків до бюджету Тернопільської області та визначити тенденції цього процесу;

- визначити місце та роль факторного аналізу у прийнятті управлінських рішень щодо оподаткування та проаналізувати вплив факторів на обсяг податкових надходжень до зведеного бюджету Тернопільської області;

- здійснити рейтингове оцінювання районів регіону на основі інтегрального показника сплати податку на прибуток підприємств;

- удосконалити методичні підходи до визначення обсягів податкових надходжень до бюджету на перспективу.

Об'єктом дослідження є система податкових надходжень до бюджету Тернопільської області.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні засади статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету.

Методи дослідження базуються на загальнонаукових засадах та фундаментальних положеннях статистичної науки. У дисертаційній роботі систематизовано досвід досліджень сплати податків до бюджету, використано методи порівняльного аналізу, синтезу, застосовано методи статистичного аналізу: зведення та групування, аналіз рядів динаміки та розподілу, взаємозв'язків, комплексних статистичних коефіцієнтів, статистичних рівнянь залежностей, факторного та кластерного аналізу, графічний та табличний методи.

Розрахунки в роботі проводилися з використанням таких програм: «Метод комплексних статистичних коефіцієнтів», «Метод статистичних рівнянь залежностей», MicrosoftExcel, STADIA, StatgraphicsCenturionXVI.

Інформаційну базу становили чинні законодавчі та нормативно-правові акти України, серед яких Податковий кодекс України, Бюджетний кодекс України, Закони України «Про Державний бюджет України» на відповідні роки, звітність Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, Державної податкової служби України, наукові праці українських і зарубіжних учених з питань оподаткування та статистичного аналізу податкових надходжень, результати особистих розрахунків автора.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні методологічних засад і методичних підходів та розробленні практичних рекомендацій щодо вдосконалення статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету на рівні регіону. Найбільш вагомими результатами, що мають теоретичну та практичну цінність, містять елементи наукової новизни, полягають у такому:

удосконалено:

- методичні засади статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету на рівні регіону, на основі яких здійснено аналіз сплати податків у

Тернопільській області, що слугує базою для прийняття управлінських рішень державними органами влади для забезпечення стійкого економічного становища на мезорівні;

- основні напрями статистичного аналізу податкових надходжень, які сприяють розкриттю особливостей прояву цього процесу в ринкових умовах;

- систему статистичних показників аналізу податкових надходжень шляхом виокремлення відповідних блоків показників адаптованих до наявних джерел інформації, що дозволяють розширити можливості статистичного вивчення і аналізу обсягів сплати податків до бюджету;

- класифікацію факторів впливу на обсяг податкових надходжень до бюджету, проведення на їх основі аналізу динаміки та виокремлення однорідних територіальних зон у кластери за динамікою податкових надходжень, що дасть можливість розробити заходи підвищення ефективності оподаткування;

- методичні підходи визначення обсягів податкових надходжень до бюджету на перспективу, результати якого слугуватимуть орієнтиром для застосування превентивних заходів податкової політики, що повинні спрямовуватись на стимулювання розвитку бізнесу, який має виступати основним джерелом доходів бюджету;

набули подальшого розвитку:

- узагальнення наукових поглядів на визначення суті та видів податкових надходжень, їх функцій та змісту економічних понять «доходи держави», «доходи держбюджету» і «податкові надходження», що дозволило обґрунтувати теоретико-методичні засади податкової статистики;

- теоретичні підходи щодо формування механізму регулювання податкових надходжень до бюджету, з метою визначення ролі та місця статистичного аналізу, що є сполучною ланкою між процесом отримання, опрацювання інформації та прийняттям управлінських рішень;

- пропозиції щодо формування інформаційно-аналітичного забезпечення статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету як основи для

отримання об'єктивної та достовірної інформації згідно з пріоритетними напрямами розвитку податкової політики;

- рейтингове оцінювання районів області за значенням інтегрального показника надходжень від податку на прибуток підприємств методом комплексних статистичних коефіцієнтів з метою прийняття ефективних управлінських рішень щодо повноти та своєчасності сплати податків;

- методичні підходи до статистичного оцінювання взаємозв'язку обсягу валового регіонального продукту та кількості платників податків, які опосередковано характеризують рівень розвитку бізнесу, з обсягом податкових надходжень. Результати цього аналізу є базою для розрахунку нормативних соціально-економічних показників регіону, що впливають на наповнення бюджету податками.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробленні рекомендацій щодо удосконалення податкової статистики, що сприятиме розвитку і зміцненню економіки у областях України. Реалізація результатів наукового дослідження щодо побудови податкової статистики сприяє: одержанню достовірної інформації на основі використання системи статистичних показників, що забезпечують всебічну характеристику процесу оподаткування; визначенню обсягу податкових надходжень на перспективу у взаємозв'язку з факторами впливу; ранжуванню районів за ефективністю проведення податкової політики.

Науково-практичні рекомендації стосовно розрахунку інтегральної рейтингової оцінки територіально-адміністративних одиниць області впроваджені в практичну діяльність Головного управління Міндоходів у Тернопільській області (довідка № 5466/5/19-10-17-01-21-3/1011 від 15.10.2013 р.). Пропозиції щодо комплексного статистичного аналізу стану оподаткування в області використано Департаментом фінансів Тернопільської обласної державної адміністрації (довідка № 5-01/61-1609 від 15.10.2013 р.). Результати проведеного дослідження щодо визначення взаємозв'язку основних показників регіонального розвитку та обсягу сплати

податків до бюджету знайшли своє відображення в практичній роботі Головного управління статистики у Тернопільській області (довідка № 05/2-11/209 від 19.11.2013 р.). Основні теоретичні висновки та практичні рекомендації використовують у навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету під час викладання дисциплін «Фіскальна статистика», «Адміністрування податків», «Бюджетний менеджмент», «Податковий менеджмент», «Податкові розрахунки і звітність» (довідка про впровадження № 126-33/2650 від 26.11.2013 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є завершеним науковим дослідженням. Усі теоретико-методологічні положення та рекомендації автор розробила самостійно. Вони містять авторський підхід до розв'язання проблем статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використано лише ті ідеї, положення та розробки, які є особистим здобутком автора.

Апробація результатів дослідження. Результати наукового дослідження апробовано на Міжнародній науково-практичній конференції для студентів, аспірантів та молодих вчених «Можливості та перспективи забезпечення стійкого економічного розвитку України: проблеми та шляхи вирішення» (лютий, 2012, м. Київ), XII Міжнародній науково-практичній конференції аспірантів та студентів «Теоретичні та прикладні аспекти аналізу фінансових систем» (березень, 2012, м. Львів), Шестой международной научно-практической конференции студентов, аспирантов и молодых ученых «Современные задачи прикладной статистики, промышленной, актуарной и финансовой математики» (квітень, 2012, м. Донецьк), XII Всеукраїнській науково-практичній конференції «Статистична оцінка соціально-економічного розвитку» (квітень, 2012, м. Хмельницький), Всеукраїнській науково-практичній конференції «Перспективи розвитку фінансової системи України» (квітень, 2012, м. Тернопіль), I Міжнародній науково-практичній конференції студентів, аспірантів та молодих учених «Суперечності та

тенденції сучасної економічної динаміки» (квітень, 2012, м. Чернівці), в Електронному науковому журналі «Вопросы современной экономики» (2013).

Публікації. Основні результати дослідження автор опублікувала у 14 наукових працях загальним обсягом 4,70 друк. арк., з яких особисто автору належить 4,40 друк. арк., з них: 6 статей у наукових фахових виданнях, 1 стаття у науковому виданні, що входить до міжнародних наукометричних баз, та 7 – в інших виданнях.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ СТАТИСТИЧНОГО АНАЛІЗУ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ

1.1. Податкові надходження до бюджету як об'єкт статистичного дослідження

Основу дохідної частини бюджетів формують податкові надходження. Здійснюючи їх статистичний аналіз, як соціально-економічного явища, перш за все, потрібно розуміти їх сутність, функції, механізм і стратегію функціонування.

Формування податкової системи України розпочалося з часу здобуття нею незалежності. Впродовж цього періоду вчені та політики намагалися знайти такі шляхи вирішення соціальних та економічних проблем, які би не суперечили ні інтересам держави, ні її громадян. Багато уваги науковці приділяють дослідженням економічного і соціального змісту категорії «податки», теорії оподаткування, основних податкових принципів, раціонального розподілу податкового навантаження.

Загальновідомим є той факт, що побудова ефективної податкової системи у майбутньому можлива лише за умови знання та розуміння історичного контексту еволюції її формування. Від розуміння сутності податків у певний період часу залежить напрям статистичного дослідження податкових надходжень. У зв'язку з цим виникає потреба системного аналізу еволюції наукової думки українських і зарубіжних вчених економістів минулого і сучасності.

Варто зазначити, що існування у період соціалістичної епохи традиційної парадигми, спрямованої на безпідставне зниження ролі

податків, не сприяло проведенням досліджень, виробленню та розвитку податкових теорій та концепцій. Тому на сучасному етапі важливим завданням є узагальнення апробованих у ринковій економіці найкращих здобутків теоретиків західних країн[132].

Вважається, що найдавнішою формою фінансових відносин між державою і членами суспільства є податкові відносини. Саме сфера оподаткування була однією із проблематик, які першими стали об'єктом і предметом наукових досліджень ранньої фінансової науки, яка зародилася тільки в XV – XVI століттях. Разом із зміцненням державної влади податкові надходження перетворюються на стабільне джерело державних доходів. У цей період вагомого значення набуває оподаткування у сучасній його формі.

Сутність, історію виникнення та роль оподаткування висвітлюють праці багатьох вчених, серед яких В. Андрущенко, О. Василик, А. Соколовська, В. Федосов, І. Янжул[1; 22; 137 – 139; 159; 172] та інші. Дослідження поглядів українських і зарубіжних представників економічної думки вказують на неоднозначність трактування сутності оподаткування.

Розглядаючи процес справляння податків як певну повинність окремого індивіда чи колективу загалом, доцільно звернутися до слів Дж. Стігліца, який вдало зазначив, «...якщо уявити суспільство без державних доріг, без державної освіти, законодавства, поліції – без різних товарів, які пропонуються державою, - можна зрозуміти, що всі індивіди програють від індивідуалістичного світу без податків і держави й опиняться у гіршому становищі, ніж за існуючої системи»[148, с. 147]. Тому еволюцію наукової думки на призначення і роль оподаткування у суспільстві як стародавнього світу, так і сучасності, потрібно досліджувати з точки зору фіскального, економічного, соціального та політичного складника суспільних відносин.

Викладемо основні погляди на роль і місце процесу оподаткування для держави та її громадян із позиції окремих політичних течій (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Основні погляди на роль оподаткування у суспільстві

Напрямок економічної думки	Період	Представники	Погляди на процес оподаткування
А	1	2	3
Античність	VIII ст. до н. е. – V ст. н. е.	Ксенофонт	Визнають податки як спосіб державних доходів.
Середньовіччя	V – XV ст.	Ф. Аквінський	У зв'язку із браком коштів правитель може запровадити податки.
Меркантилізм	XV – XVII ст.	Жан Боден, Вільям Петті	Пропонують розмір податків звести до мінімуму і звертатися до них тільки за потреби.
Фізіократи	XVIII ст.	Франсуа Кене, Жан – Жак Руссо	Вважають, що надмірний податковий тягар веде до зубожіння народу. Висловлюють думку про потребу запровадження єдиного податку.
Класична політекономія	XVIII – XIX ст.	Адам Сміт, Давід Рікардо, Джон Стюарт Мілль	Розроблено принципи оподаткування. Піддавалися критиці податки, які зменшують прибуток. Підтримувалася ідея запровадження неоподаткованого мінімуму доходів громадян.
Маржиналізм	XIX – XX ст.	Кнут Віксель, Ерік Ліндаль	Сплату податків характеризують як індивідуальну угоду між державою і приватними особами.
Кейнсіанство	XX ст.	Джон Мейнард Кейнс	Податки вважалися потужними стабілізаторами, за допомогою яких можливо вплинути на економічні процеси в країні. Відбувається перехід з мікрорівня на макрорівень.
Неокласики	XX ст.	Елвін Хансен, Пол Самуельсон	Основною була думка про «автоматичну стабілізацію» економіки країни.
Монетаризм	XX ст.	Мілтон Фрідмен	Предметом дослідження були податки, які безпосередньо впливали на заощадження.

Джерело: автор склав самостійно

Простежуючи еволюцію наукових поглядів на процес оподаткування, варто зазначити, що усі економічні течії зайняли свою вагому нішу в загальній ланці. Адже кожному наступному думку народжував автор, спираючись на погляди та досвід попередників і шляхом пошуку, дискусій. Здійснювалися спроби підлаштувати процес оподаткування до вимог того

часу, в якому очікувалося досягти максимального ефекту. Адже раціональна побудова податкової системи, яка буде відповідати вимогам сучасності та сприяти майбутньому добробуту, можлива лише за умови синтезу найкращих здобутків усіх часів.

Авторитетною постаттю виступав економіст Вільям Петті (1623 – 1687 рр.), який заклав основи статистичної науки. Йому належить «Трактат про податки та збори» (1662 р.), в якому критикує податки з точки зору багатства, оскільки вони переносять кошти від тих людей, які створюють корисні для інших матеріальні цінності до тих, які «нічого не роблять» [2, с. 11].

У своїх доведеннях він замість словесних порівнянь використовував мову чисел. В. Петті вперше заявив про потребу дослідження об'єктивних економічних законів, які порівнював із законами природи та висловив думку проти втручання держави в господарське життя, оскільки воно суперечить законам природного порядку; розпочав впровадження економіко-статистичних методів пізнання та математизацію економічного аналізу. Це дозволило йому не лише збирати інформацію, але й супроводжувати її кількісним аналізом, у результаті чого здійснювати спробу дати кількісну оцінку господарським процесам і явищам.

Багато вчених-економістів дослідили податкові надходження, систему оподаткування з допомогою статистичних методів. Теоретичне обґрунтування актуальних питань податкової статистики висвітлено у працях О. Амоші, В. Вишневського, В. Вікрі, С. Герасименка, А. Головача, Р. Даймонда, А. Єріної, Д. Журавського, В. Захожая, Д. Міррліса, Р. Моторина, В. Навроцького, Н. Парфенцевої, А. Ревенка, В. Рябушкіна, В. Федосова, А. Чугаєва, А. Шустікова та інших.

Проаналізувавши наукові праці українських і зарубіжних економістів з досліджуваної проблеми виділимо такі групи.

До першої групи належать А. Головач, С. Герасименко, А. Єріна, В. Захожай, А. Ревенко, які вивчали теоретичні основи – поняття, категорії і

методологію статистики податків.

Наступна група вчених – Д. Журавський, В. Навроцький, В. Пономаренко, Ю. Мороз, А. Чугаєв займалися проблемами інформаційного забезпечення податкової статистики та використання ресурсів.

Ще одну групу формують праці В. Головка, Р. Моторина, В. Рябушкіна, які приділяли увагу концепції використання показників податкових платежів і податкової звітності при формуванні даних національних рахунків та розрахунку ВВП.

Статистичні класифікації суб'єктів господарювання та податкових платежів опубліковано у працях О. Данілова, Н. Парфенцевої, В. Федосова.

П'ята група вчених (А. Головач, К. Захожай, А. Шустіков, Г. Шепітко) здійснює статистичний аналіз і оцінку податкових платежів до бюджету.

Якщо розглядати податкові надходження до бюджету з позиції системного підходу, то вони виступають цілісною системою, яка складається із пов'язаних між собою підсистем, типових груп. Ефективне функціонування податкової системи в цілому можливе лише за умови, що всі складники діють і взаємодіють у межах свого функціонального призначення та пов'язані між собою. Кожна з них вносить свою вагому частку в характеристику цілого. Система податкових надходжень є складною, доступною системою, на яку впливають внутрішні та зовнішні фактори.

Здійснення статистичного аналізу податкових надходжень дозволяє визначити міру сукупності, що відображає закономірність кількісної та якісної сторін, ступінь їх взаємодії. Системний підхід застосовується для аналізу та синтезу складних систем, зумовлює проведення дослідження з позиції цілісності та інтегрованості процесів. З його допомогою можна визначити рівень складності різних проблем і розробити стратегію їх розв'язання. Варто зазначити, що і мета дослідження повинна базуватися на використанні системного підходу.

Статистичний аналіз податкових надходжень з позиції системного підходу передбачає: визначення основних елементів та ознак, що

характеризують їх сутність; здійснення відповідної структуризації цієї системи; проведення об'єктивної оцінки їх поточного стану та закономірностей розвитку.

Податкові надходження до бюджету – це злагоджена взаємодія усіх елементів системи, функціонування яких характеризує стан, розвиток податкової системи загалом, зміну в динаміці під впливом зовнішніх факторів. Самі ж надходження податкових платежів формують фінансові ресурси держави, що уможлиблює виконання притаманних їй функцій. Класифікація податкових надходжень, як основи дохідної частини бюджету, подана у Додатку А.

Зазначимо, що тільки за наявності між окремими елементами зв'язків, сумісності, взаємоузгодженості формується система податкових платежів. Принципи оподаткування є тими чинниками, які формують податкову систему. Її побудова здійснюється за умови поєднання податкових платежів з різним ступенем еластичності.

Відповідно до положень Податкового кодексу України податкове законодавство повинно бути послідовним у дотриманні принципів загальності оподаткування; рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких виявів податкової дискримінації; невідворотності настання визначеної законом відповідальності; презумпції правомірності рішень платника податку; фіскальної достатності; соціальної справедливості; економічності оподаткування; нейтральності оподаткування; стабільності; рівномірності та зручності сплати; єдиного підходу до встановлення податків та зборів [119]. Проте рівень реалізації цих принципів, їх реальне втілення у життя має бути вищим.

Оскільки податки є головною зв'язною ланкою між державою та її громадянами (фізичними та юридичними особами) під час формування, розподілу та використання грошових коштів, то цілком справедливо вважати потребу побудови грамотної податкової політики як одну з головних умов ефективного функціонування економіки.

Згідно з чинним Податковим кодексом України (стаття 6):

- 1) податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку;
- 2) збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій [119].

Сукупність усіх податків і зборів становлять податкову систему України.

Розглядаючи сутність податку, зазначимо, що це є обов'язковий внесок частки вартості ВВП на користь держави для виконання покладених на неї функцій. Конкретні взаємовідносини суб'єктів господарювання та громадян, з одного боку, та держави – з іншого, що виникають при формуванні доходів держави, відображають економічний зміст податків. Як зазначалося вище, загальним джерелом податкових платежів виступає ВВП. Отже, податки – головний інструмент розподілу та перерозподілу державою доходів і фінансових ресурсів населення [159].

З точки зору суспільного змісту, мобілізація національного доходу у вигляді оподаткування проводиться шляхом примусу, на основі юридичних законів. Держава, як орган, який володіє політичною владою, має змогу впливати на сферу економічних відносин суспільства у процесі перерозподілу та обміну національного продукту.

Потрібно чітко розмежовувати доходи держбюджету та податкові надходження, незважаючи на їх тісний взаємозв'язок. Часто у науковій літературі як синоніми використовується декілька категорій: "доходи держави", "доходи держбюджету" і "податкові надходження". Природно, що ці поняття важко розглядати відокремлено одне від одного, але саме з врахуванням відмінностей між ними можна з'ясувати суть кожної категорії.

Доходи держави від доходів держбюджету відрізняє відсутність прив'язки до будь-яких рамок, тоді як доходи держбюджету обмежені певним періодом (бюджетним) і чітко визначеними каналами надходжень у дохідну частину державного бюджету. Окрім податків сюди ж належать і система зборів і платежів, які принципово відрізняються за суттю, і за механізмом вирахування податків.

Податкові платежі характеризуються одностороннім рухом вартості від юридичних і фізичних осіб до держави. Це є одна з їх основних ознак.

Податки виконують дві об'єктивні функції: фіскальну та розподільно-регуляторну. Фіскальна функція полягає в тому, що за допомогою податків формуються фінансові ресурси держави. Для оплати державних суспільних благ податки є необхідним елементом централізації частки вартості національного продукту в бюджеті. Враховуючи здатність податків бути засобом перерозподілу виробленої вартості між державою і юридичними та фізичними особами, можна закріпити за ними розподільно-регуляторну функцію. Поступово досліджуючи праці різних економістів, ми уже дійшли висновку, що ці функції існують з часу виникнення податків. Можна також зазначити, що лише завдяки їхній єдності реалізується суспільне призначення податків. Конкретні ж вияви рис податків нерозривно пов'язані з умовами суспільного розвитку [101, с. 18].

Шляхом введення податків держава впливає на доходи населення, нагромадження капіталу, темпи економічного зростання. Така можливість реалізується завдяки регуляторній функції, яка закладена у сутності кожного податку. Як уже зазначалося вище, податки здійснюють перерозподіл національного продукту між платниками та державою і саме за допомогою податків регулюються обсяги вартісних пропорцій, що підлягають перерозподілу. Проте непросто використовувати податок як фінансовий регулятор, адже на економіку країни впливає безліч факторів.

Окрім фіскальної та регуляторної дії усі податки мають ще й побічні, соціальні наслідки. Через це їх варто розглядати не тільки як економічну, а й

як суспільно-соціальну категорію. Із здійсненням процесу сплати податків конкретними платниками втрачається частина їх особистого добробуту, яка, у свою чергу, через бюджет переміщується до усього населення держави. В обмін на податкові платежі населення отримує державні блага (ті блага, що є суспільними, не виробляє приватна економіка, а забезпечує лише держава), що і є суспільною ціною податків. Єдино можливим способом використання податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів можна вважати оплату державних благ. Таким шляхом досягається еквівалентна мінова угода "блага - податки" між державою - виробником корисних для суспільства благ і населенням держави (платниками податків).

Всебічна статистична характеристика процесу оподаткування передбачає визначення основних елементів та ознак, які розкривають його сутність та здійснення відповідної структуризації податкових надходжень [167].

Відповідно до тих чи інших ознак, властивих податкам, усі вони об'єднуються у певні групи. Пропонуємо розглядати таку класифікацію за економічним змістом об'єкта оподаткування, за формою взаємовідносин платника і держави, за рівнем запровадження, за суб'єктами оподаткування (рис. 1.1).

У працях науковців подано ширшу класифікацію [101, с. 22; 115, с. 31] податкових надходжень, однак зазначену вище вважаємо найбільш оптимальним варіантом для проведення дослідження.

За економічним змістом об'єкта оподаткування розрізняють податки на доходи, податки на споживання, податки на майно.

Податки на доходи (прибутки) – це обов'язкові платежі, об'єктом оподаткування яких є дохід (прибуток) платника, який одержано протягом визначеного проміжку часу. Зазначимо, що податки на доходи передбачають оподаткування безпосередніх доходів у процесі їх одержання.

Податки на споживання – це обов'язкові платежі, що стягуються з юридичних і фізичних осіб під час споживання ними конкретних видів

товарів чи послуг. На відміну відподатків на доходи, податки на споживання сплачуються в процесі використання доходу, а не в момент його одержання. Характерною особливістю податків цієї групи є те, що вони не тільки забезпечують поповнення бюджетів, але і регулюють співвідношення між споживанням і нагромадженням.

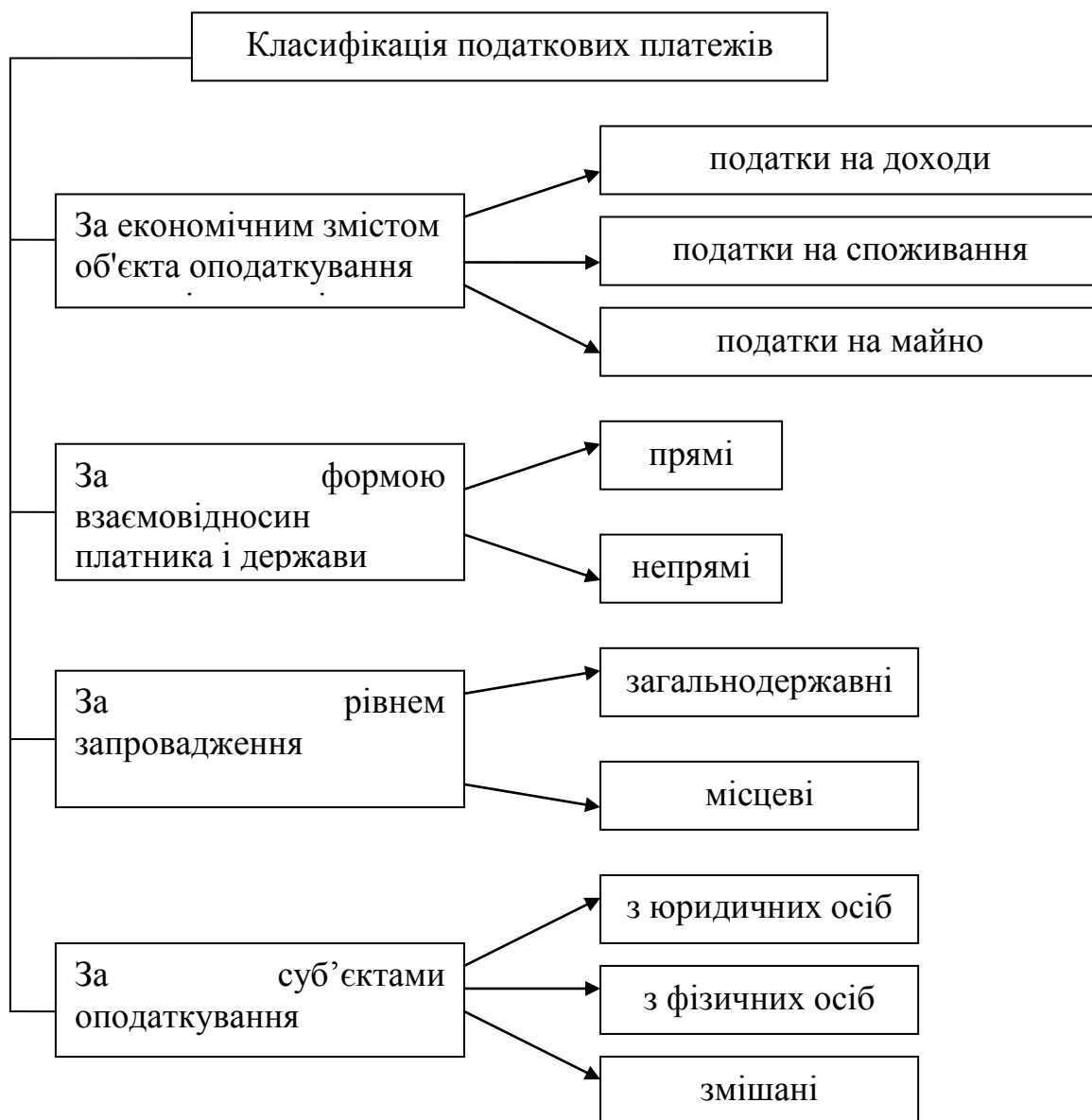


Рис. 1.1. Класифікація податкових платежів

Джерело: автор склав на основі положень Податкового кодексу України [119]

Податки на майно – обов'язкові платежі, які справляються із власників конкретного майна (рухомого чи нерухомого) або в процесі передачі

власності на них. При цьому оцінка бази оподаткування може здійснюватися як у грошовому, так і в абсолютному вимірах.

За формою взаємовідносин між платником і державою податки поділяються на прямі і непрямі. Однак універсальні форми непрямих податків мають багато ознак прямого оподаткування (при перенесенні їх справляння із сфери реалізації у сферу виробництва).

Прямі податки – це податки, які стягуються безпосередньо з платника (фізичної чи юридичної особи) і їх розмір залежить від масштабів об'єкта оподаткування. Тобто обсяг таких податків залежить від податкової бази.

Непрямі податки стягуються до бюджету за допомогою цінових механізмів (входять до ціни товару, робіт і послуг) і сплачує не виробник, а споживач. Обсяг цього виду податків для будь-якого платника – носія податку – не залежить від рівня його доходів, а визначається рівнем споживання.

За рівнем запровадження (залежно від органу влади) податки є загальнодержавними та місцевими.

Загальнодержавні податки – це обов'язкові платежі, які встановлюють у державі найвищі органи влади і, незалежно від того, до якого бюджету їх зараховуються, є обов'язковими до сплати на всій території країни.

Місцеві податки – це обов'язкові платежі, які встановлюють місцеві органи влади і сплачують їх в обов'язковому порядку лише на тій території, органи влади якої їх запровадили. Загалом процес запровадження місцевих податків здійснюється або відповідно до обов'язкового переліку, який затверджує найвищий державний орган влади, або у вигляді надбавок до загальнодержавних податків, або шляхом впровадження без яких-небудь обмежень з боку загальнодержавних центральних органів.

Місцеві податки і збори є важливою підсистемою оподаткування. У розвинених країнах вони відіграють значну роль у загальній сумі грошових надходжень органів регіонального і місцевого самоврядування. В Україні ж на сьогодні вони не настільки беруть участь у формуванні бюджету [15].

Порівняно з практикою західних країн інститут місцевих податків і зборів в Україні фактично знаходиться на початковому етапі свого становлення.

Систему місцевих податків і зборів оцінюють як самостійне джерело доходів місцевих бюджетів. Проте існує ще багато проблем, що не дозволяють їм зайняти вирішальне становище у дохідній частині бюджету органів місцевого самоврядування.

Серед цих проблем слід зазначити питання удосконалення порядку і підходів формування дохідної частини місцевих бюджетів відповідно до чинного законодавства (податкового і бюджетного). Йдеться про нестабільність нормативів відрахувань загальнодержавних податків, які встановлюють щорічно вищі органи влади. Оскільки поряд із місцевими податками і зборами та іншими обов'язками платежами, які повністю зараховуються до місцевих бюджетів, джерелом їх доходів є також частина загальнодержавних податків. Ця система побудована таким чином, що за умови збільшення надходжень до місцевих бюджетів за рахунок цілком зараховуваних до їх дохідної частини джерел можливе зменшення нормативів відрахувань від загальнодержавних податків і зборів. Зрозуміло, що така ситуація не буде стимулювати місцеві органи самоврядування до підвищення рівня надходжень від місцевих податків і зборів. Як свідчить практика, наближатися до встановлення максимальних ставок місцевих податків і зборів органи місцевого самоврядування спонукають лише адміністративні дії вищих органів влади.

Основну частину (понад 70%) доходів Зведеного та Державного бюджету становлять податкові надходження. Тому при дослідженні динаміки податкових надходжень з великою ймовірністю можна стверджувати, що аналогічною буде динаміка надходжень до бюджету загалом.

На рис. 1.2 зобразимо структуру доходів Зведеного бюджету України у 2009 – 2011 роках.

Відсоткове значення частки кожного із видів бюджетних надходжень у загальній сумі платежів до бюджету подамо в додатку Б.

Місцеві бюджети Тернопільської області у 2009 – 2011 роках складаються з податкових надходжень понад 20 % (рис. 1.3).

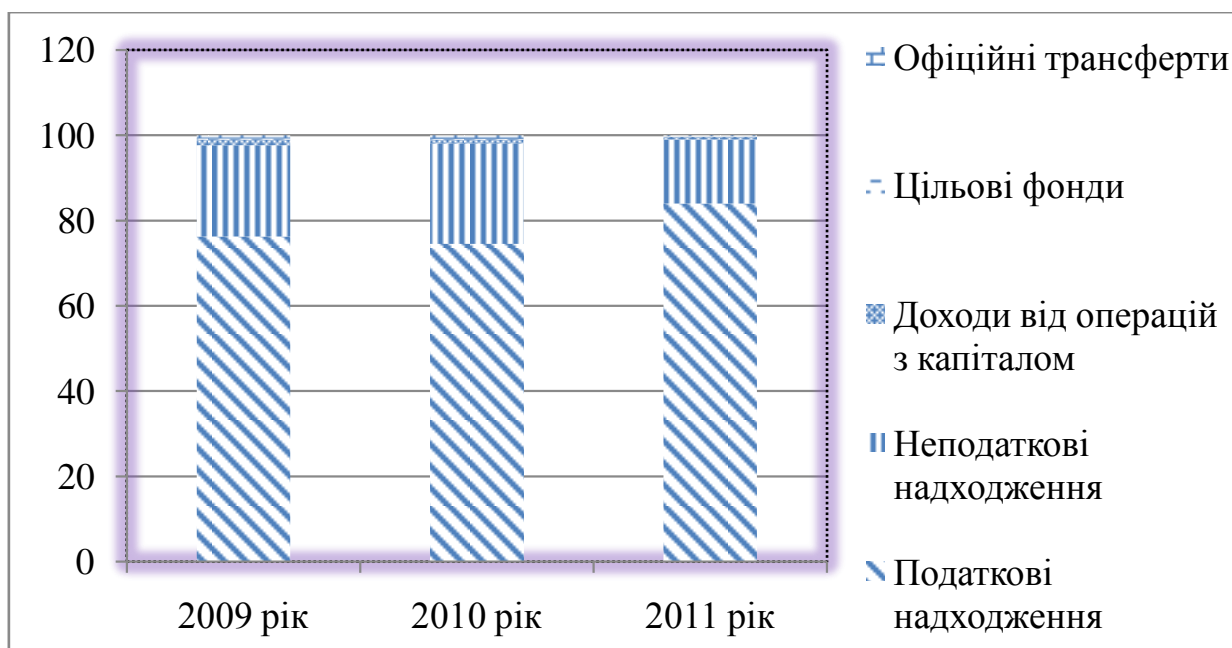


Рис. 1.2. Структура доходів Зведеного бюджету України

Джерело: побудовано на основі даних Державного комітету статистики України [147]

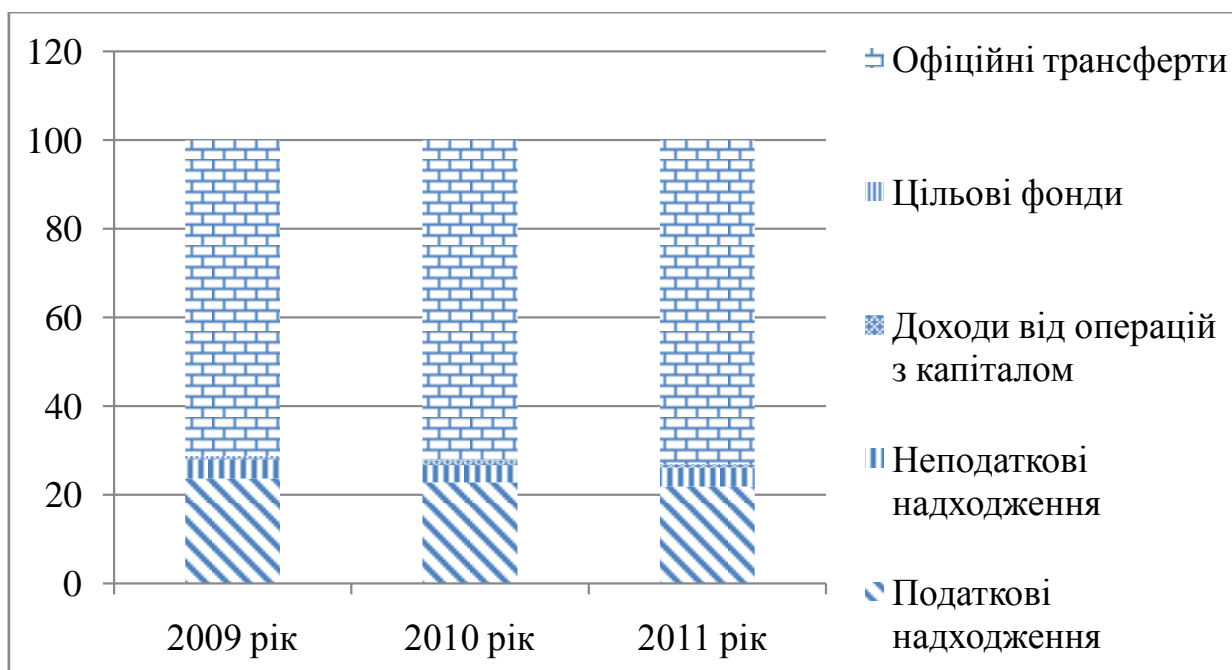


Рис. 1.3. Структура доходів місцевих бюджетів Тернопільської області

Джерело: побудовано на основі даних Головного управління статистики в Тернопільській області [146]

Разом з тим з кожним роком спостерігається тенденція до зниження частки податкових надходжень до бюджету. Основна ж сума їх доходів припадає на офіційні трансферти (про що і згадувалося вище), які досягали рівня, що становив понад 70% від загальних коштів місцевих бюджетів Тернопільської області (Додаток В).

Понад 60% податкових надходжень становлять непрямі податки. Завдяки застосуванню податку на додану вартість, акцизного збору, мита здійснюється вплив на споживання у бажаному напрямі. У свою чергу, зменшення споживання, як правило, призводить до скорочення виробництва. Отже, вони одночасно виступають регулятором виробництва, споживання та нейтральним каналом надходження до бюджету, який забезпечує значну частку державних доходів.

За своїми властивостями непрямі податки є важливим елементом фіскальної політики України. Чим вищі ставки непрямих податків, а також більша кількість товарів, що підлягають оподаткуванню цим видом податку, тим вагоміший їх вплив на загальний рівень цін. Відповідно такий вплив можна посилити при запровадженні додаткових непрямих податків. Дослідження економістів свідчать про те, що такі податки варто впроваджувати під час цінової стабільності, тому що навіть при стабільності всіх основних економічних показників підвищення ставок непрямих податків чи запровадження нових їх видів призводить до підвищення загального рівня цін у країні.

Непрямі податки є більш ефективними з точки зору стабільності надходжень. На підтвердження цього зазначимо таке. Споживання, яке є об'єктом оподаткування, менш гнучке, ніж дохід. Оскільки непрямі податки меншою мірою, ніж прямі зачіпають дохід платників, який є джерелом нагромадження (хоча не єдиним), то можна говорити про те, що вони більш сприятливо впливають на процеси нагромадження. Проте непряме оподаткування, здійснюючи вагомий вплив на ціноутворення, щодо малозабезпечених верств населення має регресивний характер.

Змінюючи ставки прямих податків, держава має можливість регулювати економічні процеси, адже можна безпосередньо впливати на обсяг інвестиційного і споживчого попиту (у той же час структура попиту не змінюється).

Аналіз ефективних ставок оподаткування праці і капіталу свідчить, що країни порівняно з високим рівнем перерозподілу ВВП тяжіють до більшої фіскальної орієнтованості прямих податків. При цьому одні країни віддають перевагу використанню фіскальних можливостей оподаткування капіталу, інші – персонального і соціального оподаткування, треті – намагаються дотримуватися паритетного співвідношення обох видів податкових платежів [170].

Непряме оподаткування у ЄС є гармонізованим, однак існують істотні національні відмінності у його розбудові. Найвища стандартна ставка ПДВ встановлена у Данії та Швеції – 25%, які активно розвивають й акцизне оподаткування. При цьому особливістю оподаткування Данії є відсутність диференційованих ставок ПДВ та розширення традиційного для ЄС спектра підакцизних товарів. Франція, Австрія, Італія, Люксембург використовують ефективну ставку оподаткування нижчу від середнього значення цього показника у ЄС та проводять їх диференціацію, що пом'якшує регресивний вплив на ціни [181, с.66; 307].

Домінантне положення у бюджеті країни серед податків на споживання зайняв податок на додану вартість (ПДВ). ПДВ встановлюється як фіксований процент від вартості продажу. Він стягується на всіх стадіях руху товару від виробника до кінцевого споживача (на якого і перекладається весь тягар оподаткування, оскільки ПДВ безпосередньо впливає на ціноутворення). Кожен учасник процесу «виробництво - розподіл» сплачує податок відповідно до того, наскільки він збільшив вартість сировини і матеріалів, що надійшли до нього, адже базою оподаткування у цьому випадку є додана вартість.

Спільною у ПДВ українського та європейського є тільки назва. В Україні податок на додану вартість має абсолютно особливий механізм нарахування і форми. Це є щось усереднене між стандартною формою ПДВ і податком з обороту.

Податок на додану вартість за складністю і заплутаністю законодавчої бази, нарахування і сплати податку займає провідне місце. Складний процес його адміністрування зумовлює застосування платниками різноманітних схем ухилення від сплати ПДВ і одержання незаконного права на відшкодування з бюджету. Для цього здійснюються фальсифікації рахунків-фактур та облікових реєстрів, маніпуляції зі знижками, використання операцій псевдоекспорту (реімпорту), застосування одноденних фірм, бартерних операцій тощо.

Світова практика використання ПДВ відрізняється від його стягнення в Україні [11]. Запровадженню цього податку передують декілька років напруженої роботи для створення потрібних передумов, а саме: відносна стабілізація розвитку, низькі темпи інфляції, збалансованість бюджету, реорганізація національного обліку і звітності, обґрунтування прогнозів (соціальних, інфляційних), узгодженість із загальною податковою системою.

Високорентабельні споживчі товари обкладаються таким видом непрямого оподаткування як акцизний збір, що є непрямым податком, який справляється з окремих груп товарів, визначених законодавством як підакцизні. До підакцизних товарів належать: алкогольні напої і спирт етиловий, пиво солодове, тютюнові вироби, бензин, транспортні засоби, ювелірні вироби. Платниками акцизного збору є виробники (імпортери) підакцизних товарів, а в подальшому сума акцизу входить до ціни цих товарів. Споживачами підакцизних товарів є більш вузькі верстви населення, ніж тих товарів, які оподатковуються ПДВ.

Значну кількість доходів до бюджету в Україні забезпечують прямі податки. Серед них найбільш розвиненою є система прибуткового оподаткування. Одночасно із позитивним моментом, під час збирання цього

виду податкових платежів існує ряд недоліків податкової системи. У такому випадку потрібна податкова служба, яка б своєю зваженою діяльністю надійно здійснювала всебічний контроль за доходами громадян і підприємств. Серйозною перешкодою на шляху контролювання доходів, особливо від підприємницької діяльності, є невизначеність законодавства. За цих обставин рівновагою у системі прямого оподаткування можуть бути майнове і земельне оподаткування, які на сьогодні як за своєю бюджетною роллю, так і за впливом на платників, податків недостатньо вагомі. Зазначимо, що станом на 01.01.2012 року плата за землю становила 4,64 % від загальних бюджетних надходжень Тернопільської області.

На відміну від непрямих податків, що здійснюють безпосередній вплив на ціноутворення, комплекс прямих податків регулює, насамперед, доходи юридичних і фізичних осіб. Будь-яке оподаткування (як пряме, так і непряме) у кінцевому підсумку впливає на скорочення споживання, тим самим регулюючи баланс попиту й пропозиції.

Податок на прибуток підприємств за сумою надходжень до Державного бюджету займає вагоме місце серед усіх податкових платежів, які стягуються на сьогодні відповідно до законодавства України. Він виступає прямим податком, який шляхом диференціації ставок оподаткування та надання пільг окремим галузям має можливість безпосередньо впливати на процеси суспільного виробництва, динамізм та ефективність функціонування ринкової економіки. 31 січня 1995 року він став основним видом прямого податку на прибуток юридичних осіб в Україні.

Основними проблемами при справлянні податку на прибуток підприємств в Україні є наявність суттєвих розбіжностей між бухгалтерським та податковим обліком (що спричиняє виникнення труднощів в процесі визначення об'єкта оподаткування) та перетворення законодавчої норми про перенесення балансових збитків підприємств на наступні податкові періоди на інструмент уникнення оподаткування.

Ще одним видом прямих податків є податок з доходів фізичних осіб. У цьому випадку оподатковується чистий дохід платника зменшений на суму дозволених законом вирахувань і податкових пільг. Зокрема, у будь-якої особи незалежно від рівня її доходів не підлягають оподаткуванню суми державної матеріальної та соціальної допомоги у вигляді адресних виплат коштів, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій (разом з допомогою при вагітності та пологах), винагород та страхових виплат, які одержують платники податку відповідно з бюджетів і фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, погашення іпотечного кредиту і т.ін.

Податок з доходів фізичних осіб, що був запроваджений для погашення бюджетного дефіциту, на сьогодні забезпечує регулярні надходження до місцевих бюджетів. Так у 2010 році надходження від цього податку становили 76,77 % від загальної суми податкових надходжень до місцевого бюджету Тернопільської області, а у 2011 році цей показник становив 79,13% (частка цього показника у надходженнях до зведеного бюджету Тернопільської області становить 45,56 % та 45,06 % відповідно). Вся сума, що надходить від сплати податку з доходів фізичних осіб, закріплюється за місцевим бюджетом. Однак покладатися на обкладання доходів громадян як основне джерело прибутків можуть тільки держави з стабільною соціально-економічною ситуацією і низьким рівнем інфляції.

Ефективність податкової системи та політики її реалізації в цілому значною мірою залежить і від якості адміністрування. Від того, яким буде процес адміністрування, залежатиме не лише рівень сплати податків, але і відношення платників до системи оподаткування загалом.

Значна частка розглянутих вище податків у формуванні надходжень до бюджетів свідчить про еластичність їхнього впливу на бюджет, а отже про те, що в процесі статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів основну увагу слід приділити дослідженню зазначених платежів.

1.2. Механізм формування податкових надходжень та методологічні засади їх статистичного аналізу

Визначенню ефективної системи оподаткування сприяє стабільна законодавча база. Попри це не менш важливим є розроблення методології і методики здійснення статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів.

Від ефективності обраної методології та методики залежить достовірність проведеного аналізу податкових платежів до бюджету та надійність зроблених висновків за результатами аналізу.

Сучасні економічні тенденції вказують на потребу удосконалення методології та організації податкової статистики і прогнозування у різних напрямках. Потребу у проведенні статистичного аналізу податкових надходжень та у нових наукових надбаннях методології дослідження процесу оподаткування загалом породив перехід від «Балансу народного господарства» до «Системи національних рахунків», реформування національної статистики та втілення міжнародних методологічних стандартів [107].

Статистична методологія – сукупність науково обґрунтованих способів, правил і методів статистичного вивчення масових соціально-економічних явищ і процесів, які встановлюють порядок збирання, опрацювання і аналізу статистичної інформації [124]. Вона базується на загальнофілософських (діалектична логіка) і загальнонаукових (порівняння, аналіз, синтез) методах.

Методологія податкової статистики є складним утворенням (системою різноманітних підходів, прийомів і способів), що уможливорює дослідження закономірностей функціонування і розвитку процесу оподаткування. При

цьому використовуються як загальнонаукові, так і загальностатистичні методи. Загальнонаукові методи застосовуються усіма чи багатьма науками, загальностатистичні використовуються у статистиці. Особливостями загальностатистичних методів є масовість даних, кількісне вимірювання та узагальнення.

Серед загальнонаукових методів виділяємо такі: діалектично-матеріалістичний, сходження від загального до конкретного, системно-функціональний, порівняння. Метод сходження від загального до конкретного допомагає визначити властивості та характеристики предмета дослідження загалом і виявити наскільки вони виявляються у його складниках (наприклад, дослідження сукупних податкових надходжень і окремих платежів податків). Системно-функціональний метод полягає у розгляді оподаткування як складної системи, адже будь-яке явище найповніше досліджується у взаємозв'язку з іншими процесами. З допомогою порівняння виявляються розбіжності у процесах оподаткування окремих районів. При цьому порівнянню підлягають лише типові вірогідні факти. Діалектично-матеріалістичний метод передбачає статистичне дослідження оподаткування у динаміці не ізольовано, а у взаємозв'язку з іншими явищами, виявляючи фактори впливу.

Дослідження податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів на основі статистичних даних являє собою кількісний аналіз процесу оподаткування у нерозривному зв'язку з його якісною частиною. Кількісна частина – це числа та вимірники повноти бюджетних надходжень за рахунок податкових платежів, якісна – показники соціально-економічного розвитку.

Статистичний аналіз інформації щодо податкових надходжень проводять на всіх етапах податкової діяльності. Тому важливим є розгляд механізму формування податкових надходжень до бюджету.

Актуальним є питання розроблення ефективного механізму формування податкових надходжень як на макро-, так і на мікрорівні. І хоч регіональна податкова політика це складник фінансової та економічної політики держави,

все ж таки на неї значний вплив мають конкретні регіональні особливості. Формування податкових надходжень області потрібно проводити на основі системного підходу до всебічного аналізу суті цього процесу, не залишаючи без уваги стан податкового потенціалу досліджуваного регіону. Він вказує на можливу суму надходжень до бюджету за рахунок податкових платежів і визначається станом народного господарства.

Основою формування податкових надходжень є такі критерії:

- законодавча регламентація процесу формування податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів;
- системність податкових платежів;
- узгодженість видаткової частини бюджету з його доходами.

Повертаючись до критерію системності, варто зазначити, що податки є взаємозв'язаною системою, кожен елемент якої є її невід'ємною частиною і не суперечить загальним цілям існування та один одному. Також цей підхід передбачає одночасну реалізацію усіх функцій податків.

У процесі формування податкових надходжень треба прагнути до якнайповнішого втілення у життя таких характеристик податкової системи: економічна ефективність, адміністративна простота, гнучкість, політична відповідальність, справедливість до кожного індивіда [148].

Уже не одне століття з'ясовуються проблеми щодо дослідження принципів оподаткування, формування оптимального рівня податкових надходжень, які поряд із забезпеченням зростання економіки, повинні стимулювати розвиток виробництва, сприяти поліпшенню становища платників податків. Графічно місце принципів оподаткування у процесі формування податкових надходжень до бюджету зображено на рис. 1.4.

Як видно на рисунку, податкові надходження до бюджету формуються залежно від податкового потенціалу, відповідно до положень законодавства та податкової політики, під впливом юридичних, економічних та організаційних принципів оподаткування.



Рис. 1.4. Модель організації податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів

Джерело: автор склав самостійно

Механізм формування податкових надходжень розглядають як сукупність прийомів, підходів, методів, інструментів, важелів, які зумовлюють взаємодію населення, суб'єктів господарювання та держави задля наповнення бюджету грошовими коштами. При цьому виникають взаємовідносини між органами влади, структурними підрозділами ДПА, Державної служби статистики України, суб'єктами господарювання та населенням.

Суть механізму формування податкових надходжень розкриває концептуальна схема, зображена на рис. 1.5.

На схемі зазначені учасники взаємодії, у результаті якої формуються податкові надходження до бюджету, чинники, сфери впливу на процес збору платежів і результати формування. Кінцевою метою формування податкових платежів до бюджету є реалізація соціально-економічних інтересів населення, суб'єктів господарювання та держави загалом.

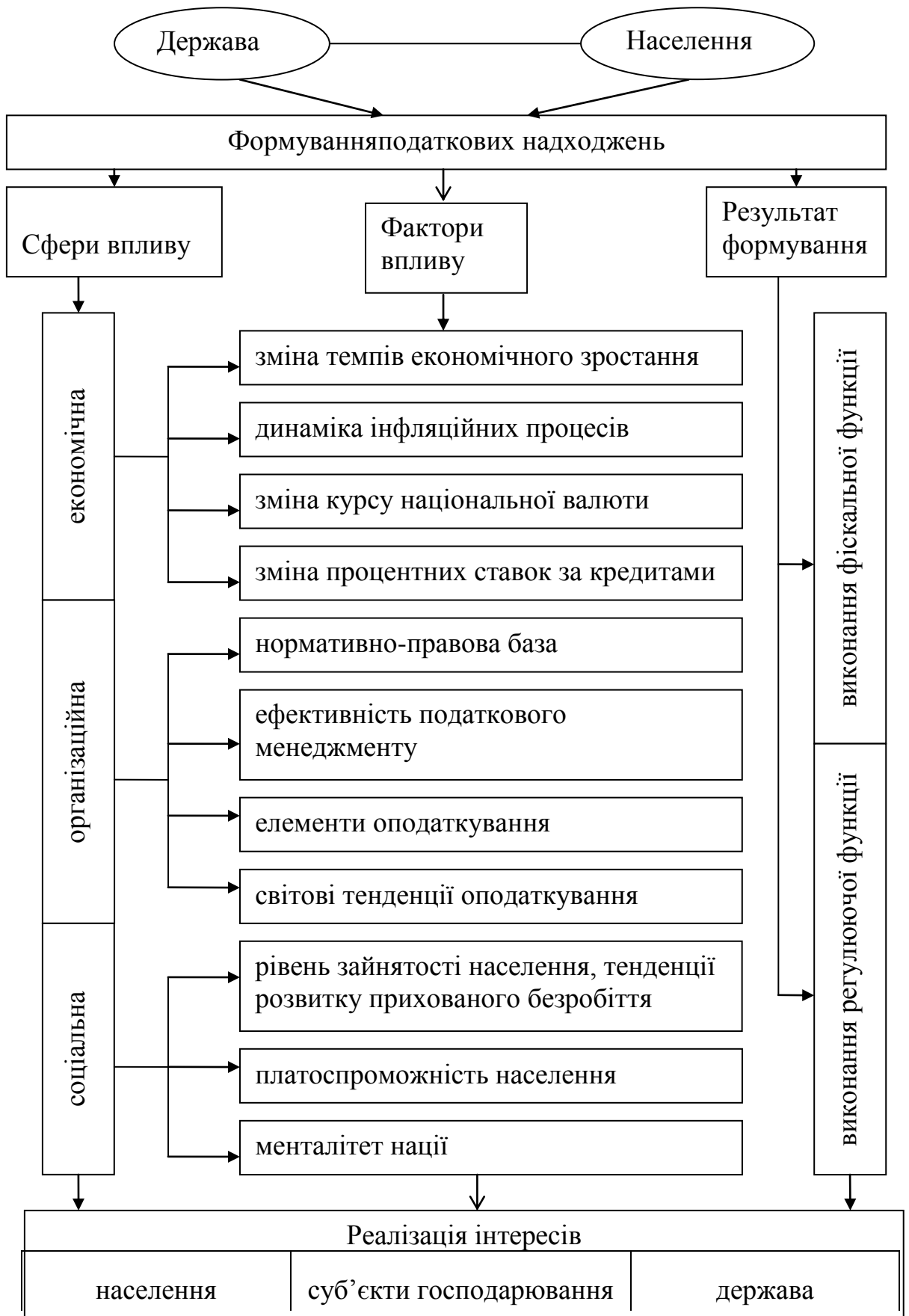


Рис. 1.5. Концептуальна схема формування податкових надходжень

Джерело: автор склав самостійно

Фактори є причиною, рушійною силою процесу оподаткування. Вони виявляються у сукупності суспільних, матеріальних і природних умов, визначають характер і властивості податкової системи. Зміна тією чи іншою мірою конкретного фактора формування податкових надходжень спричиняє відповідну зміну рівня платежів до бюджету. Такою рушійною силою є загальноекономічна ситуація у країні (кризові явища в економіці, висока частка тіньової економіки), рівень зайнятості, платоспроможність населення, економіко-організаційний механізм стягнення податків та інше.

На податкоспроможність платників впливають фактори різні за масштабами, природою та характером. Вони поділяються на макро- (сформовані на державному рівні) та мезо- (регіональний рівень) фактори.

Ці ж у свою чергу поділяються на об'єктивні і суб'єктивні, внутрішні і зовнішні, первинної та вторинної дії.

Об'єктивними факторами є сучасна нормативно-правова база, економічна структура регіону та його матеріальне забезпечення, величина і структура експорту та імпорту, кон'юнктура цін тощо. До суб'єктивних факторів належать стан і механізм регіональної податкової політики, ефективність податкового менеджменту з боку податкових органів, професійні якості населення, менталітет громадян (рівень податкової свідомості).

Зниження в період економічної кризи 2008 – 2009 рр. основних макроекономічних і соціальних показників спричинило загальне погіршення стану фінансової системи країни – знизився рівень життя населення, обсяги ВВП, темпи промислового розвитку. У цей період потрібно було зробити основний акцент на перетворення суб'єктивних факторів макровпливу з факторів вторинної дії на фактори поштовху, забезпечуючи при цьому розвиток регіонів на інноваційній організаційно-виробничій основі.

До внутрішніх належать фактори безпосередньо сформовані в органах ДПА: процеси інформатизації, характер взаємовідносин із платниками, забезпечення ресурсами (нормативними документами, фінансовими,

кадровими, технічними). Ця група факторів впливає на надходження податкових платежів як на макро-, так і на мезорівні[44].

Надзвичайно важливу роль (вирішальну у кризовий період) відіграють фактори, які впливають на формування бази оподаткування. Це зовнішні макрофактори, що утворюються під впливом загальнодержавних та світових тенденцій – економічні, соціальні та інші умови життєдіяльності населення.

Ресурси регіону є внутрішніми факторами мезовпливу. Вони формуються та виявляються на місцевому рівні, значно впливають на усі сторони життєдіяльності громадян і визначають можливості регіону щодо надходжень податкових платежів до бюджету. До цієї категорії належать усі соціально-економічні характеристики регіону: рівень соціального, економічного, інвестиційного, інноваційного розвитку тощо.

До суб'єктивних чинників цього рівня належать: стан регіонального менеджменту, ступінь взаємодії у системі «влада – народонаселення», рівень розвитку ринкових відносин.

Розглядаючи регіональний аспект податкових надходжень до бюджету, слід зазначити, що визначальними на цьому рівні є об'єктивні фактори, які безпосередньо впливають на прибутковість, конкурентоспроможність регіону та його економічну ситуацію загалом. До таких чинників впливу на обсяг податкових платежів належать: стан інвестиційно-інноваційної діяльності, економічна активність населення, організація та структура виробництва, регіональна орієнтація на експорт та імпорт товарів, територіальна організація промисловості, стан податкової системи регіону та коливання надходжень, добробут населення тощо.

Значний вплив на формування податкових надходжень на регіональному рівні має геополітичний статус регіону в державі. Його характеризують такі показники:

- відповідність бюджетних доходів і витрат;
- раціональне використання потенціалу розвитку;
- інвестиційна привабливість;

- демографічна ситуація та якість життя населення;
- стан екології тощо.

Регіональний потенціал податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів (та, відповідно, всі складники, які його визначають) залежить від раціонального використання інтегрального потенціалу регіону. Цей чинник формується із фінансового, інформаційного, інтелектуального, виробничого, природного, територіального складників і передбачає взаємодію усіх основних компонентів – населення, господарства і природи. Вплив деяких із цих складових, так як і окремих характеристик демографічної та трудоворесурсної ситуації регіону, не завжди можна піддати кількісній оцінці.

Впливовим чинником є рівень податкової культури громадян. У цьому випадку можна говорити як про недотримання порядку, норм, термінів сплати податків, так і про факти навмисної та цілеспрямованої діяльності щодо тінізації власних доходів підприємствами та домогосподарствами.

Особлива роль у формуванні та сплаті податків до бюджету належить адмініструванню. Його мета полягає у забезпеченні погашення податкових зобов'язань платників шляхом застосування встановлених законом механізмів і процедур. При цьому необхідно звести до мінімуму негативний вплив на економічну діяльність платників, забезпечуючи оптимальне спілкування платників і органів адміністрування.

У своїх працях В. Мельник зазначає, що адміністрування включає такі напрями роботи: облікову, масово-роз'яснювальну та консультативну, прогнозно-аналітичну, контрольно-перевіркову[98, с. 137].

Погоджуючись із виокремленими напрямками та зважаючи на структуру податкової служби, варто зазначити, що процес адміністрування повинен розмежовуватися на мікро- та макрорівнях. На мікрорівні забезпечується задум фіскального адміністрування та проводиться узгодження і погашення податкових зобов'язань платників. Макрорівень передбачає оцінку стану нарахування і сплати податків до бюджету та широкомасштабне використання методів економічного прогнозування.

Методи впливу на формування податкових надходжень охоплюють комплекси засобів, які забезпечують надходження податкових платежів до бюджетів різних рівнів. Усі методи загалом можна розподілити на адміністративні, економічні та соціальні. Форма їх вираження залежить від етапу розвитку країни, її соціально-економічного становища у певний період часу. Вони повинні спрямовуватися на зростання добробуту населення країни.

До адміністративних методів належать законодавчі акти, які регламентують права та обов'язки усіх суб'єктів взаємодії, що забезпечують наповнення бюджету податковими платежами. Так у 2010 році прийнятий Податковий кодекс України, який регулює умови нарахування та збору надходжень до бюджету.

Вибір економічних методів залежить від конкретної соціально-економічної ситуації в країні, завдань, які ставить перед собою уряд і суспільство загалом. Їх дію варто розглядати через призму фіскальної політики держави, оскільки податкова політика не є самостійною.

Податкова політика – це встановлення державою законодавчо закріпленого порядку нарахування та сплати податків до централізованих грошових фондів держави [78].

Беручи до уваги конкретний етап розвитку держави, проводиться податкова політика, яка визначає обсяг та конкретні джерела наповнення бюджету. З її допомогою здійснюється вплив на зміну структури діяльності підприємств, структури галузей економіки та структури національної економіки загалом. Так податки сприяють створенню нових робочих місць, надаючи пільги для розвитку підприємництва, є інструментом стримування інфляції та регулятором експортно-імпортних операцій.

З метою впливу на реальний ВВП, зайнятість, інфляцію уряд змінює податкову систему, проводячи дискреційну політику, яка є або стимулююча, або стримуюча. Це залежить від економіки країни, яка може бути в стані спаду чи надмірного піднесення. При цьому потреба у збільшенні чи

зменшенні сукупного споживчого попиту спонукає необхідність знизити чи підвищити величину податкових вилучень. Застосування будь-якого економічного методу зумовлено конкретним станом економіки [100].

У будь-якому випадку спільним для усіх методів є те, що рішення про коригування поточної ситуації у країні повинні прийматися лише після ретельного та глибокого статистичного аналізу інформації щодо закономірностей формування та надходження податкових платежів до бюджетів усіх рівнів. Ефективність застосовуваних методів виявляється у їх єдності, комплексності та системності за умов врахування положень законодавчої бази та фінансових можливостей економіки країни в цілому і її регіонів зокрема щодо забезпечення податкових надходжень до державної та місцевої казни.

У процесі розроблення, розгляду, затвердження і виконання бюджету право встановлювати і вилучати податки належить державному органу влади. На основі цієї компетенції здійснюється податкове регулювання.

Кожній схемі управління характерна специфічна ієрархічна система, за якої між різними органами влади повинно існувати чітке розмежування прав і обов'язків. Такий же розподіл обов'язків існує й у сфері формування бюджету. Потрібно виділити верхній і нижній рівні регулювання податкових потоків, враховуючи певну самостійність центрального і місцевих бюджетів (різних рівнів). Верхній рівень - забезпечує основу надходжень до центрального бюджету, нижній - формує надходження до місцевих бюджетів.

Вивчаючи досвід податкового регулювання країн з розвинутою ринковою економікою, можна зазначити, що важливим є існування раціонального співвідношення бюджетних надходжень і податкових платежів. Для цього потрібно забезпечити:

а) самостійність бюджетів і незалежні один від одного джерела доходів для них;

б) чітке розмежування компетенції між органами влади на центральному і місцевому рівнях.

Під час розподілу компетенції щодо податкового регулювання, залежно від таких факторів як особливість адміністративно-територіального поділу, державного укладу, типу господарства, традицій, існують відмінності у формуванні механізму відносин між органами влади.

У багатьох країнах з розвинутою ринковою економікою створюються такі форми взаємодії, які дозволяють розмежувати повноваження центральних і місцевих податкових органів. Тому встановлюється механізм бюджетних відрахувань, за якого основна частка податків на доходи і нерухомість надходить до місцевих бюджетів. Центральний бюджет зосереджує спеціальні цільові надходження із строго визначеними напрямками використання. Це надає можливість не тільки підтримуючи цільове фінансування пріоритетних загальнодержавних завдань реалізувати загальнонаціональні інтереси, але і задовольнити місцеві потреби та забезпечити фінансову незалежність регіонів [149].

Механізм формування податкових надходжень є безпосередньо залежним від бюджетної політики держави.

Схема регулювання процесу формування податкових надходжень, а також місце і роль у ньому статистичного аналізу подана на рис. 1.6.

Як видно з рисунка, механізм регулювання податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів здійснюється за допомогою важелів, інструментів і методів і супроводжується процесом безперервного моніторингу [12]. Це дає змогу врахувати зміни цін і цінової політики, складу платників податку, галузевих тенденцій у економіці, фінансово-господарської діяльності, прибутковості, виробничої та соціальної інфраструктури, кон'юнктури ринку, зовнішньоекономічної діяльності, політичних тенденцій у суспільстві тощо [78]. Моніторинг допомагає простежити стан поточної податкової політики та потребу проведення змін з метою поліпшення економічної ситуації. Його результати є базою для проведення статистичного аналізу.

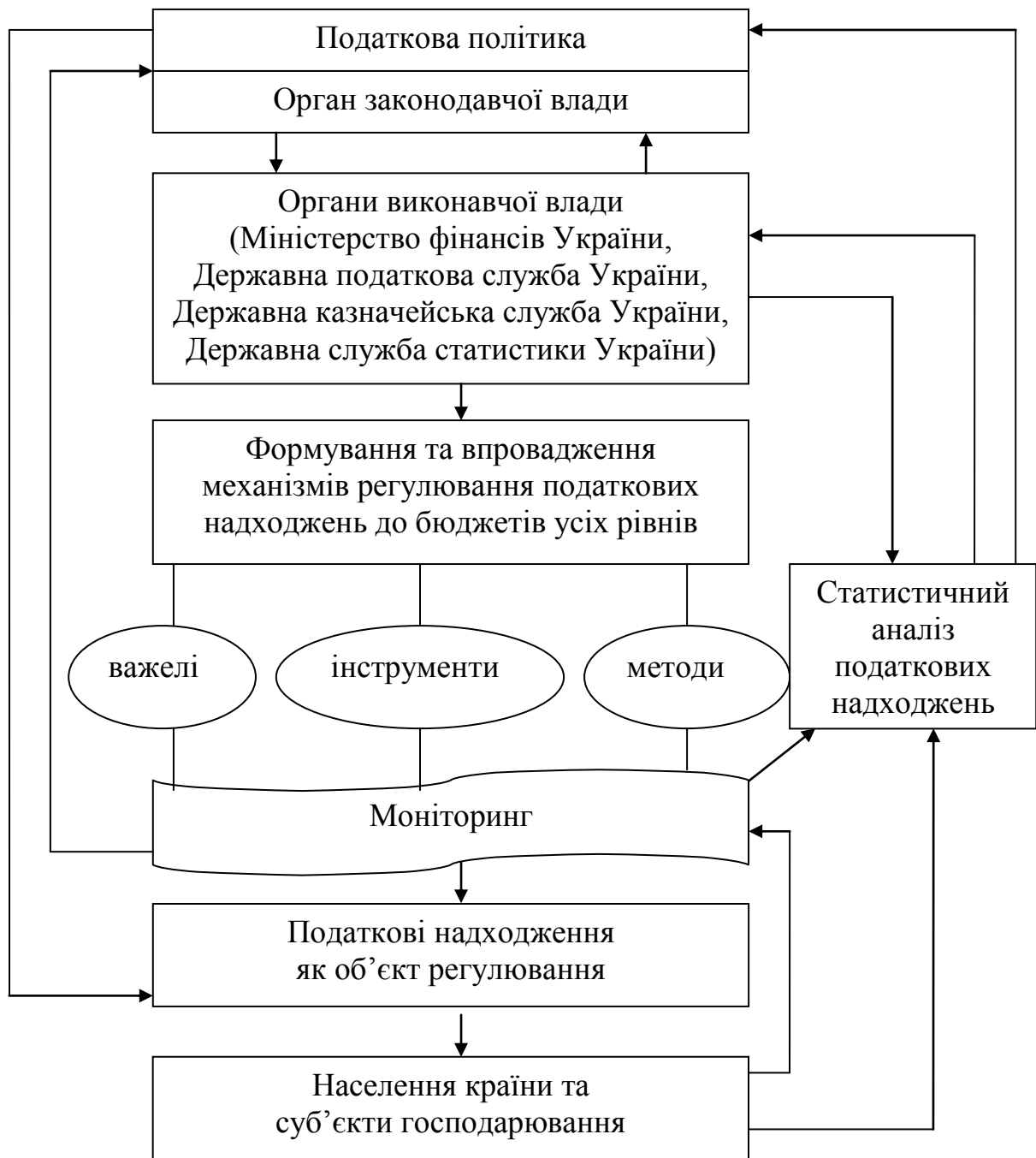


Рис. 1.6. Роль статистичного аналізу у процесі державного регулювання податкових надходжень

Джерело: автор склав самостійно

Під час проведення дослідження відповідно до поставленої мети, здійснюється безперервний моніторинг обраних блоків статистичних показників, що дозволяє простежити закономірності розвитку конкретного явища. Результати моніторингу повинні давати чітке розуміння процесу формування податкових надходжень до бюджету та перспектив поліпшення

його стану, оскільки на їх основі мають прийматись обґрунтовані управлінські рішення.

Моніторинг податкових надходжень є безперервним спостереженням і всебічним аналізом процесу їх формування як об'єкта статистичного дослідження. Використовуючи визначену систему статистичних показників, моніторинг спрямований на відстеження ситуації щодо процесу оподаткування та є частиною процесу регулювання.

Центральне місце в процесі регулювання податкових надходжень до бюджету належить статистичному аналізу. З його допомогою систематизуються одержані дані, забезпечується достовірність розрахунку податкових платежів, розкриваються причинні зв'язки досліджуваних явищ, оцінюється ефективність прийнятих рішень і можливі економічні й соціальні наслідки від ситуації, що склалася в системі оподаткування. Для цього необхідно здійснити всебічний статистичний аналіз, при проведенні якого розрахувати показники величини та рівня податкових надходжень до бюджету, дослідити динаміку та структуру податкових надходжень, проаналізувати внутрішньорічні коливання, оцінити ефективність оподаткування, визначити фактори впливу на обсяг податкових надходжень. Розрахунок зазначених показників передбачає застосування індексного та балансового методу, кореляційних та регресійних моделей, одночинникових та багаточинникових рівнянь залежностей.

Методологія статистичного аналізу кожного із етапів збору податкових платежів до бюджету передбачає:

- 1) збір фактичних даних, що формують інформаційну базу дослідження (проведення спостережень, вибіркового обстеження, реєстрація фактів);
- 2) виклад наявної інформації у вигляді статистичних таблиць;
- 3) опрацювання та аналіз даних, що забезпечить виявлення та дослідження різних явищ та наявного зв'язку між ними;
- 4) проведення статистичних розрахунків показників, що характеризують зміну явищ у часі та просторі, міру впливу окремих показників, які

спричинили зазначені зміни результативного показника тощо. На цьому етапі використовується весь арсенал статистичних прийомів і методів дослідження.

Вимірювання і кількісне описування масових явищ, використання узагальнюючих показників для характеристики статистичних закономірностей є особливістю статистичної методології. Разом з тим статистичні дані повинні відповідати вимогам об'єктивності, методологічної правильності, точності і надійності, практичної придатності та доступності [113, с.21-23].

Важливим завданням при цьому є приведення статистичної інформації до потреб системи управління. Підвищення наукового рівня статистичної методології викликає впевненість у надійності та достовірності статистичної інформації. Обов'язковим є вдосконалення системи показників, методів і прийомів збору, опрацювання та аналізу статистичної інформації, що позитивно вплине на запровадження у практику сучасних статистичних методів аналізу.

Під час проведення статистичного аналізу важливим завданням є виявлення та кількісна оцінка впливу окремих факторів на зміну обсягу податкових платежів, серед яких: ставка оподаткування, об'єкт оподаткування, рівень податкового навантаження.

На рис.1.7 наглядно зображено основні засади проведення аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів. Для глибшого розуміння суті усього процесу дослідження потрібно провести поетапну його характеристику.

Сукупність відомостей про стан податкових надходжень до бюджету, розмір запланованих і фактичних показників становлять інформаційну базу для проведення аналізу. Вона формується певним колом збирачів інформації, яка подається у звітних даних платників податків, що надходять до податкових органів, органів статистики, Державного казначейства. При цьому інформаційна база подана у вигляді сукупності статистичних

показників має відповідати вимогам повноти, вірогідності, своєчасності, порівнянності, доступності. Дотримання зазначених вимог забезпечує ефективність проведення статистичного аналізу і як наслідок – прийняття управлінських рішень, які базуються на достовірній інформації [13].

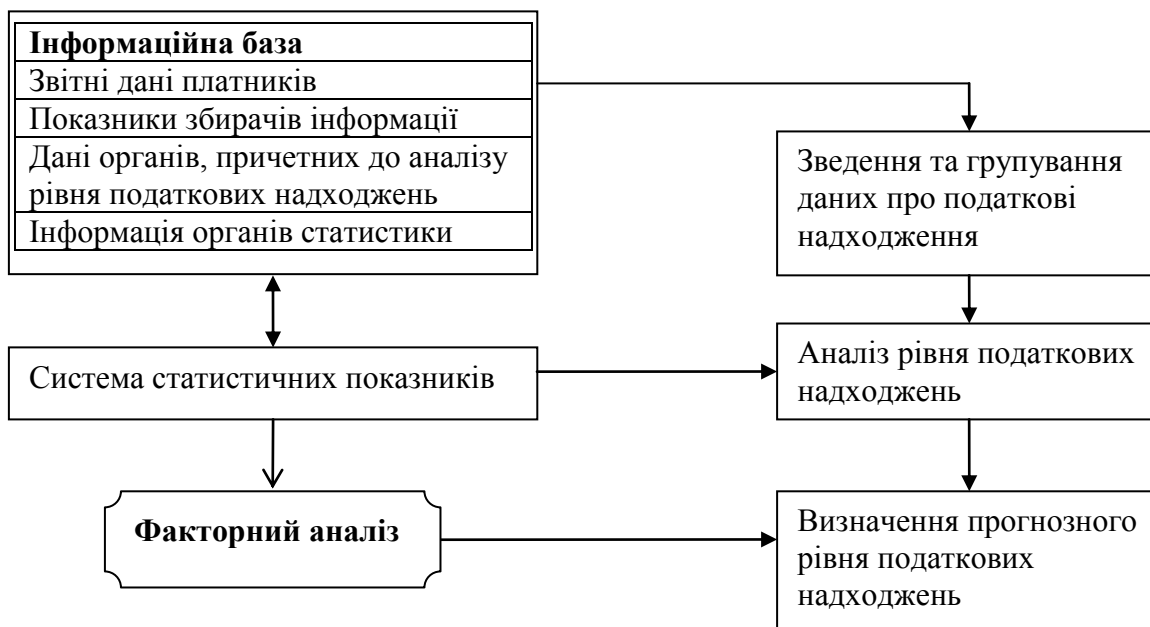


Рис. 1.7. Місце факторного аналізу у процесі статистичного дослідження податкових надходжень до бюджету

Джерело: автор побудував самостійно

Проведення зведення та групування статистичних показників забезпечують зручність їх використання у подальшій аналітичній роботі. Адже усі дані про податкові надходження до бюджетів одержані у результаті статистичного спостереження повинні носити аналітичне навантаження.

Система статистичних показників наділена певним рівнем інформативності. Вона визначається мірою впливу окремих показників (факторів) на результативну ознаку. Розрахувати міру впливу кожного із факторів можна з допомогою коефіцієнтів.

Проведення факторного аналізу допомагає виміряти та оцінити відхилення, виявити їх причини та підвищує ефективність прийняття у

подальшому раціональних рішень щодо мінімізації негативних наслідків, пов'язаних із цими відхиленнями, чи їх нейтралізацію загалом (рис. 1.8).

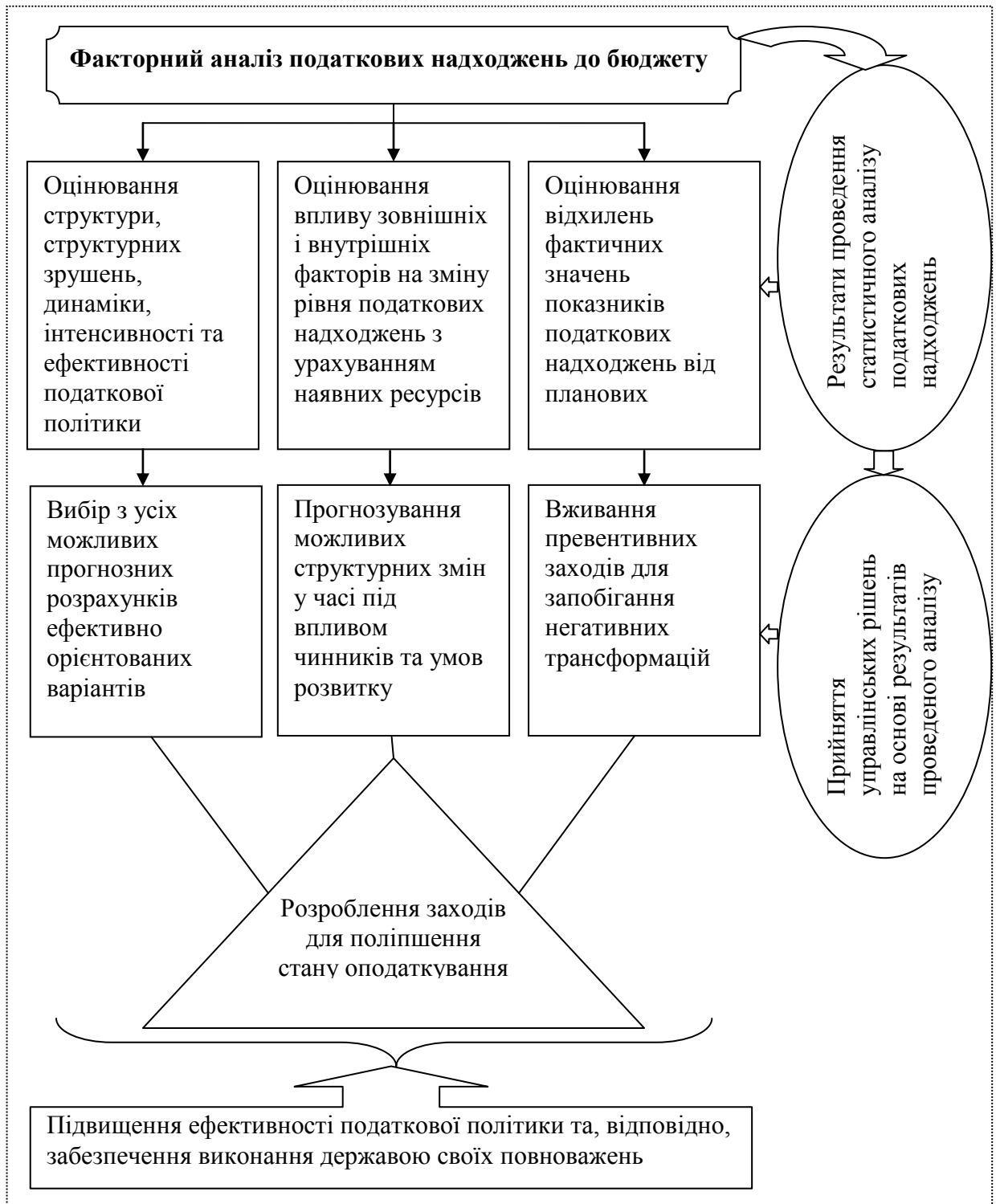


Рис. 1.8. Роль факторного аналізу у прийнятті управлінських рішень

Джерело: автор склав на основі [35, с. 223 - 224]

Здійснення статистичного дослідження податкових надходжень з використанням факторного аналізу забезпечує можливість оцінювання

впливу екзогенних та ендогенних факторів, ефекту та ефективності структурної політики, відхилень фактичних значень показників від орієнтованих. На основі одержаних результатів розробляються такі управлінські рішення: динамічне прогнозування можливих структурних змін під впливом чинників та умов розвитку; вибір з можливих варіантів найбільш ефективного сценарію; запобігання негативним трансформаціям шляхом проведення превентивних заходів. Усі ці заходи сприяють підвищенню фіскальної ефективності [35, с. 223 - 224]. А це у свою чергу є забезпеченням сталого соціально-економічного розвитку держави.

Застосування у дослідженні процесу оподаткування методу факторного аналізу дозволяє виявити основні фактори, що визначають динаміку надходжень податкових платежів до бюджету. Він вказує на приховані взаємозалежності між показниками різної природи, які надають різнобічну характеристику досліджуваного об'єкта за аналізований період. Результати проведеного факторного аналізу дають змогу, використовуючи найбільш важливі характеристики, пояснити значну частину варіації значень досліджуваних даних. Вплив факторів на відхилення рівня податкових надходжень можна розрахувати, використовуючи економіко-статистичні моделі формування податкових платежів [17, с. 82 - 104].

Результати проведеного факторного аналізу є основою для визначення основних напрямів вдосконалення системи оподаткування з урахуванням потенційних можливостей регіону, формування переліку завдань і встановлення потрібної послідовності їх вирішення.

Факторний аналіз є базою для проведення кластерного аналізу, який передбачає виділення окремих груп показників податкових надходжень до бюджетів різних рівнів за комплексом ознак.

У дослідженні соціально-економічних явищ в останні роки кластерний аналіз має вагомим значення. Він заснований на комплексній оцінці і класифікації ознак та подальшому групуванні її результатів [180, с. 141-143]. Кластерний метод – це багатовимірний статистичний процес збору й аналізу

даних, які містять інформацію про вибірку показників. У результаті формуються порівняно однорідні групи об'єктів. Сконструйовані групи показників називають «кластерами». Що стосується аналізу податкових надходжень до бюджету, то зазначений метод забезпечує проведення класифікації, яка систематизує і впорядковує дослідження.

Проведення кластерного аналізу передбачає дотримання таких етапів:

- 1) визначення класифікації;
- 2) дослідження об'єктів;
- 3) висунення гіпотез на основі наявних даних;
- 4) перевірка гіпотез.

Кластерний аналіз дає змогу дослідити велику сукупність вихідних даних. Він проводиться з використанням фактичних і планових показників динаміки сукупності податкових надходжень до бюджету, окремих її частин, показників динаміки питомої ваги окремих складників процесу оподаткування, показників міри впливу одного показника на рівень виконання іншого.

Важливою частиною статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів є проведення рейтингової оцінки районів за рівнем податкових надходжень. Це дасть змогу прослідкувати та порівняти можливості кожного із них щодо збору податкових платежів і рівень невикористаного потенціалу. Рейтинг широко використовується у світовій практиці для управління розвитком територій.

Рейтинг – це ієрархічна система, у якій між об'єктами встановлено якісне відношення рівноваги, яке базується на певних принципах і визначає місце кожного елемента в ранжируваному ряду [38].

Сьогодні формуються методологічні засади і практика рейтингового управління, які були б узгоджені із західною системою стандартів і, водночас, урахували б особливості України [26, с. 188-211]. Їх актуальність визначає складність процесу управління та все більшу роль у ньому інформаційних технологій.

Недоліком при цьому є неповнота і обмеженість інформаційної бази, складність опрацювання окремих показників, спотворення економічного сенсу вихідних показників через недосконалість системи обліку та моніторингу.

Визначення рейтингів районів області за станом оподаткування передбачає:

- формування мети і завдання комплексної оцінки районів;
- визначення системи показників відповідно до потреб у рейтинговій інформації;
- збір, систематизація та аналітичне опрацювання інформації, що характеризує досліджуваний район;
- вибір методики та обчислення інтегрованого показника рейтингової оцінки;
- ранжування районів відповідно до визначених рейтингів [16].

Розраховані рейтинги знаходять своє практичне застосування під час визначення тенденцій соціально-економічного стану району, типології об'єктів, закономірностей розвитку взаємозв'язків.

Рейтингова оцінка районів передбачає проведення статистичного аналізу показників, їх динаміки за відповідним напрямом у кожному з районів. Після цього ранжують райони за усіма напрямками та розраховують загальну рейтингову оцінку по кожному із них.

Необхідним є порівняння досягнутого рівня основних показників процесу оподаткування з їх динамікою за попередні періоди. За результатами аналізу за кожним напрямом визначаються тенденції, що виявляються у змінах значень показників, а також фактори, що їх зумовили.

Загалом рейтинг є результатом процесу багатofакторного аналізу високого рівня. Рейтингова оцінка проводиться як у просторі, так і в часі опрацюванням великого масиву даних. Схематично процес визначення рейтингу зображено на рис.1.9.

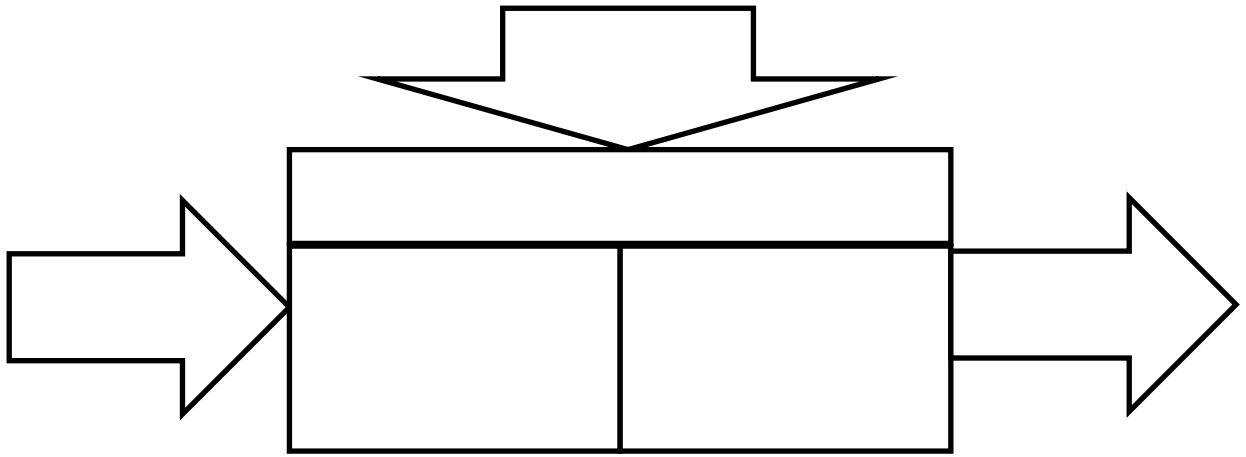


Рис. 1.9. Процес визначення рейтингу

Джерело: автор склав самостійно

Комплексна оцінка стану оподаткування територіальних одиниць зумовлена складністю одночасного контролю великої кількості різноманітних показників і має важливе значення для управління економічними процесами на рівні області.

Аналізуючи стан оподаткування, відбір найбільш істотних ознак, потрібних для проведення рейтингової оцінки, здійснюється на основі якісного логіко-теоретичного аналізу. Враховуючи ступінь впливу цих ознак на рівень податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів, беремо до уваги також і вагомість окремих показників у загальному рейтингу.

Виділяючи сукупність показників, які визначають загальні тенденції процесу оподаткування, для проведення рейтингової оцінки районів використовується принцип основної ланки. Він допомагає відмежувати другорядні та побічні показники, використання яких ускладнює проведення аналізу і може призвести до необ'єктивної оцінки (як і надмірна деталізація).

Найбільш поширеними у практичній діяльності серед способів визначення рейтингів є методи бальних оцінок, суми місць, багатомірної середньої, відносних відхилень[121].

Метод бальних оцінок передбачає порівняння з еталоном абсолютних значень показників. Для ранжування використовується одержана сума балів за кожним районом або їх середній бал. Район із найбільшою сумою балів чи

найвищим середнім балом вважається лідером.

Визначення рейтингу за методом суми місць передбачає розрахунок інтегральної оцінки шляхом сумування порядкових номерів районів за досліджуваними напрямками. Лідирує район, у якого сума місць є найменшою. Цей метод є ефективним за умови рівноцінності усіх інтегрованих показників.

Визначення рейтингів за середньою багатомірною передбачає розрахунок співвідношення значень кожного показника окремих одиниць сукупності до його середнього значення та обчислення середньої величини з цих співвідношень для кожного об'єкта дослідження.

Розрахунок рейтингової оцінки районів здійснюється шляхом визначення і порівняння відхилень емпіричних значень показників з кожного із напрямів дослідження у районах від їх еталонного показника (максимального, мінімального чи середнього значення) за відповідний період. За одержаними результатами проводиться ранжування районів від найефективнішого для економіки значення показника до найнижчого його рівня.

Рейтингова оцінка районів на основі розрахунку відносних відхилень значень показників, що характеризують процес оподаткування, від відповідних максимальних і мінімальних значень показників, що характеризують ситуацію у інших районах за цей же період розраховується за формулою:

$$R_j = \sum_{i=1}^n \frac{x_{\max_i} - x_{ij}}{x_{\max_i} - x_{\min_i}} + \sum_{i=1}^n \frac{x_{ij} - x_{\min_i}}{x_{\max_i} - x_{\min_i}}, \quad (1.1)$$

де

R_j -

сумарейтингових оцінок конкретного регіону за кожним із показників;

x_{ij} - значення і-го показника j-го регіону;

x_{\max_i} - максимальне значення і-го показника;

x_{\min_i} - мінімальне значення і-го показника.

Залежно від змісту показників, підвищення рівня їх значення може свідчити як про позитивні, так і негативні тенденції економіки. При цьому для оцінки значення показників, підвищення яких характеризує позитивні зміни економіки, використовується перша частина зазначеної формули, друга частина – для оцінки показників, зростання яких засвідчує негативні тенденції.

За усіма напрямками розрахунку рейтингової оцінки визначається інтегральна рейтингова оцінка кожного району. Вона є середнім арифметичним значенням суми усіх окремих рейтингових оцінок районів з кожного напрямку дослідження.

Район, у якого середнє арифметичне значення суми рейтингових оцінок має найнижче значення, у загальній рейтинговій оцінці знаходиться на першому місці.

На основі зазначеної формули розраховується комплексний коефіцієнт, що є базою для визначення рейтингів методом комплексних статистичних коефіцієнтів, який запропонував професор О. І. Кулинич [81, с. 190-206]. Його відмінність від попереднього методу полягає в тому, що місця регіонів у рейтингу визначають не за середньою величиною рейтингових значень місць, а за підсумковим комплексним коефіцієнтом, що дозволяє більшою мірою врахувати значення кожного показника. Тому доцільно проводити розрахунок рейтингової оцінки саме за цим методом.

Порівняння показників податкових надходжень у районах із еталонним показником, що характеризує позитивні явища процесу оподаткування, передбачає:

- 1) подання вихідних даних рейтингової оцінки у вигляді матриці, яка містить дані по районах та досліджуваних показниках;
- 2) обрання еталонного (максимального) значення для кожного показника;
- 3) проведення стандартизації вихідних показників матриці відносно визначеного еталонного показника

$$x_{ij} = \frac{A_{ij}}{\max A_{ij}}, \quad (1.2)$$

де x_{ij} – значення стандартизованого досліджуваного показника;

A_{ij} – значення початкових показників дослідження;

$\max A_{ij}$ – максимальне (еталонне) значення відповідних досліджуваних процесів.

Стандартизація забезпечує приведення усіх характеристик до однієї основи, забезпечення інформаційної односпрямованості показників та є передумовою багатовимірного агрегування. Вона також дозволяє уникнути неявного ранжування показників, коли мала варіація окремого показника може вплинути на результати оцінки.

З метою забезпечення інформаційної односпрямованості показників процесу оподаткування їх поділяють на стимулятори та дестимулятори. Стимулятори – це показники, що мають прямий зв'язок з інтегральною оцінкою. У цьому випадку зміна факторного показника змінює інтегральну оцінку в тому ж напрямі.

Дестимулятори мають обернений зв'язок з інтегральною оцінкою. При зміні фактора інтегральна оцінка змінюється в протилежному напрямі.

Щоб звести зазначені показники до однозначної характеристики, дестимулятори перетворюють у стимулятори таким чином:

$$x_{ст.} = \frac{1}{x_{дест.}}, \quad (1.3)$$

Під час використання різних методичних підходів до розрахунку рейтингів ефективним для визначення ступеня однозначності інтегральних оцінок є застосування коефіцієнта кореляції рангів Спірмена [141, с. 113-119]:

$$r = 1 - \frac{6\sum d^2}{n(n^2 - 1)}, \quad (1.4)$$

де d – розбіжності між рейтингами районів, визначеними за різними методами інтегрування;

n – кількість районів.

Значення коефіцієнта кореляції рангів Спірмена може знаходитися у межах від 0 до 1. Одиниці він досягає у випадку повного збігу значень рейтингів районів, визначених за різними методами. У цьому випадку $\Sigma d^2 = 0$.

Розрахунок рейтингу за показниками динаміки податкових надходжень проводиться на основі темпів зростання. Для цього дані на кінець періоду діляться на відповідні значення на початок періоду або середнє значення показника на початок періоду ділиться на середнє значення відповідного показника попереднього періоду. Бази порівняння є різними. Враховуючи одержані результати не лише оцінюють поточний стан оподаткування у кожному із районів, але і його зміну, визначають фактори, що спричинили зміни у динаміці. Вони впливають на позитивні зрушення в майбутньому, оскільки виступають передумовою визначення більш ефективного використання податкового потенціалу районів.

Дослідження рівня динаміки надходжень є важливою частиною аналізу будь-якого виду податкових платежів. Він є показником, на який впливає значна кількість факторів. Одні з них піддаються коригуванню та мінімізації негативної дії, інші – впливають відносно стабільно.

Для кожної j -тої складової досліджуваної сукупності важливим є розрахунок коефіцієнта локалізації ($K_{лок}$), який характеризує нерівномірність розподілу:

$$K_{лок} = \frac{D_j}{d_j} \times 100, (1.5)$$

де D_j – частка обсягу значень ознаки;

d_j – частка елементів сукупності.

Фактично це є відношення часток результативної ознаки до факторної. Розподіл вважається рівномірним, якщо $K_{лок} = 1$. Коли $K_{лок} > 1$, то це означає, що у досліджуваному об'єкті частка результативної ознаки є вищою, порівняно з факторною [57].

Для визначення ступеня відхилення значень коефіцієнта локалізації від його середнього значення за всією сукупністю районів використовується середнє квадратичне відхилення (δ) та коефіцієнт варіації (V):

$$\delta = \sqrt{\delta^2} = \sqrt{\frac{\sum (x_i - \bar{x})^2}{n}}, (1.6)$$

де x_i - значення окремих елементів сукупності,

\bar{x} - середнє значення сукупності,

n - кількість показників сукупності.

$$V = \frac{\delta}{\bar{x}}, (1.7)$$

де \bar{x} - середнє значення сукупності,

δ - середнє квадратичне відхилення [141, с. 65-68].

Всебічний статистичний аналіз податкових надходжень до бюджету передбачає оцінку концентрації значень ознаки в окремих її частинах. Виразом міри концентрації виступає коефіцієнт концентрації [155; с. 180-181]. У регіональному аналізі він широко використовується для оцінювання рівномірності надходження податкових платежів до бюджету.

Порівняння часток розподілу елементів сукупності із обсягом ознак забезпечується розрахунком коефіцієнта концентрації:

$$K = \frac{\sum |D_j - d_j|}{2}, (1.8)$$

де D_j - частка обсягу значень ознаки;

d_j - частка елементів сукупності.

Значення коефіцієнта концентрації коливається у межах від нуля до одиниці. При $K = 0$ розподіл вважається рівномірним, за повної концентрації $K = 1$. Чим більші відхилення між D_j та d_j , тим більший ступінь концентрації (величина коефіцієнта концентрації), істотніше різняться розподіли між собою.

Ілюстрацією зведеної характеристики пропорційності розподілу є крива концентрації Лоренца.

Побудова кривої Лоренца передбачає виконання таких етапів:

- 1) визначення частки кожного значення ознаки (як факторної, так і результативної);
- 2) обчислення за ними коефіцієнта локалізації;
- 3) визначення, відповідно до значень розрахованого коефіцієнта локалізації, рангів районів та побудова таблиці, де райони розташовуються відповідно до займаних ними рангів;
- 4) обчислення кумулятивних значень.

Чим більше відхилення між кривою Лоренца та лінією розподілу, тим більше відхиляються один від одного розподіли.

Кількісну оцінку взаємозв'язку основних показників регіонального розвитку (ВРП, кількість платників податків) та обсягу податкових надходжень необхідно здійснити за допомогою методу статистичних рівнянь залежностей, що передбачає визначення параметрів рівнянь одночинникових та багаточинникових залежностей.

На основі регресійних моделей проводять розрахунок обсягу податкових надходжень до бюджету на перспективу.

Використовуючи зазначену методологію, у наступних розділах роботи проведемо всебічний статистичний аналіз податкових надходжень до бюджету на основі даних про платежі в Тернопільській області.

1.3. Інформаційне забезпечення та організація статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету на рівні регіону

Початковим етапом при проведенні статистичного дослідження будь-якого явища є збір первинних даних. Знання природи інформації та специфіки інформаційного забезпечення підвищує рівень ефективності

статистичного аналізу податкових надходжень.

Система збирання та поширення статистичної інформації охоплює респондентів (фізичні особи, домогосподарства, підприємства), методи збирання даних (обстеження, адміністративні дані), виробників статистичної інформації (міністерство фінансів, статистичні органи, податкові органи, місцеві органи влади, інші державні установи), статистичні дані, користувачів даних (громадськість, органи влади, аналітики, міжнародні організації) [113, с.11].

Податкова сфера оперує надзвичайно великим масивом інформації, кінцеве призначення якої реалізується у прийнятті обґрунтованих управлінських рішень. Увсьому цьому процесі статистичний аналіз займає проміжне місце між збиранням і опрацюванням даних та прийняттям кінцевих рішень. Лише після опрацювання великого обсягу показників про нараховані та сплачені податки можна використовувати інформацію для реалізації певних заходів й одержання бажаних результатів [47].

Статистичний аналіз є не лише споживачем інформації, але і створює її для власних потреб, тому під час його проведення відбувається як використання інформації, так і перетворення даних. Завдяки результатам статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів різних рівнів можна зробити прогнози на перспективу, передбачити можливі наслідки різних варіантів розвитку подій, їх причино-наслідкові зв'язки.

Дані у галузі податків висвітлюють кількісний аспект суспільно-економічних явищ і процесів. Їх цінність, як і усієї економічної інформації, можна розглядати в економічному (з точки зору вартості), і в споживчому (корисність для вирішення поставлених завдань) аспектах. При цьому приростом ефекту функціонування інформації внаслідок реалізації її споживчої вартості вимірюється її корисність (на усіх рівнях податкових органів). У той же час, у затратах коштів на одержання даних, їх опрацювання і зберігання виражається вартість інформації.

Про забезпечення цілісності та конфіденційності даних необхідних для статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів, їх раціональне використання, перш за все, повинні подбати податкові органи, як органи централізації та власники важливої інформації. Адже її споживчу та економічну цінність підвищує якісне професійне сприйняття інформаційних потоків, їх надійне, грамотне зберігання, гарантія швидкого і безпечного доступу до даних, опрацювання відповідно до необхідного алгоритму, реалізація їх обміну усіма наявними каналами та подання користувачам [166].

Створення інформаційного забезпечення статистичного аналізу податкових надходжень насамперед передбачає:

1. Встановлення потреби в достовірності інформації. Вона повинна бути своєчасна та достатня для глибокого аналізу.

Достовірність перебуває у тісному зв'язку із значущістю показників податкових надходжень. Тобто чим більший вплив чинять вихідні показники на результати вирішення проблеми, тим більшими є вимоги до достовірності.

2. Визначення джерела одержання даних для аналітичних розрахунків, раціональних методів виміру та періодичності їх оновлення. Важливою умовою є точність вимірювань і розрахунків. Використання статистичних методів є більш доцільним у випадку, коли дані щодо податкових надходжень супроводжуються інформацією про їх похибки.

3. Встановлення шляхів перетворення наявної інформації в аналітичну. Дані повинні оперативно фіксуватися, опрацьовуватися, трансформуватися, передаватися та використовуватися користувачем для прогнозування процесів наповнення бюджетів.

Під час формування інформаційних потоків для статистичного аналізу податкових надходжень потрібно дотримуватися певних принципів:

- підбір найефективнішого способу задоволення потреби у певній інформації;

- забезпечення оперативності одержання інформації шляхом застосування новітніх засобів зв'язку;

- підвищення ефективності використання первинної інформації з метою одержання потрібних похідних показників (завдяки детальному опрацюванню даних платіжних повідомлень, звітів, податкових декларацій, розрахунків тощо);

- оперативне поновлення, опрацювання та аналіз інформації з метою подальшого її використання у процесі прогнозування податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів;

- уникнення дублювання інформації, що надходить із різних джерел (зовнішніх – платники податку, органи Державного Казначейства, митниці, банківські установи, Державна служба статистики; внутрішніх – результати роботи податкових інспекцій, тобто реєстри платників податків, результати контрольно-перевірної роботи тощо), їх єдність;

- відображення процесу справляння податків до бюджетів усіх рівнів повинно бути об'єктивним, без будь-яких перекручень даних, які здійснюються під впливом суб'єктивних моментів;

- економічність.

Відповідно до мети статистичного аналізу ініціюється запит на певну інформацію її користувачем, проводиться відбір показників за їх цінністю. Залежно від технічних та організаційних можливостей інформаційної системи він може бути задоволений тим чи іншим способом. Зрозуміло, що методологічні та методичні аспекти здійснення статистичного аналізу повинні враховувати можливості системи щодо надання необхідної інформації. Крім цього, потрібно враховувати й економічну доцільність.

Важливою умовою для статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів є оперативність інформації. Це пов'язано із фактором часу. Достовірні результати аналізу базуються на актуальних і своєчасних даних. Актуальність залежить від величини періоду між моментом спостереження об'єкта і процесом застосування даних та від швидкості зміни

досліджуваного показника. Своєчасність інформації виражається вчасністю її надходження для вирішення поставленого завдання. Тому не є бажаним як запізнення, так і випередження показників стосовно до моменту проведення аналізу.

Оперативність інформаційного забезпечення статистичного аналізу податкових надходжень, а також раціональна організація структури і складу даних є проблемними питаннями сфери оподаткування, які потребують удосконалення.

Принцип єдності інформації передбачає однозначність трактування даних, що надходять із різних джерел, подолання відособленості різних видів обліку. Крім того, інформація, яку ми одержуємо, повинна доповнювати одна одну, а не дублювати.

Зважаючи на те, що основним завданням, яке стоїть перед статистичним аналізом податкових надходжень, є підвищення ефективності справляння податків, головною вимогою, що висувається до системи інформації, є забезпечення об'єктивності відображення даних. Принцип об'єктивності відображення процесу справляння податків унеможливорює навмисні перекручення даних, що має місце під впливом суб'єктивних моментів.

Збиранню необхідної інформації для проведення статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету будь-якого рівня повинна передувати побудова моделі аналізу. Вона будується згідно з переліком запланованих для вирішення аналітичних завдань, які і є основою при збиранні потрібної інформації. Ця модель описує етапи перетворення вихідних даних у результативні показники та характер їх взаємозв'язків. Після здійснення усіх розрахунків результативні показники повинні повністю забезпечувати потребу в інформації, що використовується для прийняття управлінських рішень. Разом із цим, впродовж усього процесу потрібно контролювати надлишковість як вхідних, так і вихідних даних.

Суть принципу економічності полягає у перевищенні ефекту відвикористання результатів аналізу затрат на збирання та опрацювання

інформації. Але не слід ігнорувати і той факт, що з плином часу критерії економічної корисності можуть змінюватися, оскільки податкова сфера є досить мінливою.

Найефективнішим способом вирішення проблеми обліку податкових надходжень є системне впровадження проектів автоматизації інформаційних систем обліку та звітності, що і здійснюється за допомогою застосування сучасного технічного та програмного забезпечення. У зв'язку з цим передбачається зростання рівня аналітичних робіт.

Для того, щоб результати проведення аналізу були придатними для використання інформація повинна відповідати низці вимог[126].

Перш за все, інформація повинна бути достовірною, що характеризується можливістю виникнення помилки.

Достовірність показників податкових надходжень залежить від наявності як випадкових (точність вимірювань та розрахунків, методи отримання та сфери використання даних), так і систематичних (ступінь адекватності методології та методики вимірювання показника, наявність перекручення даних) помилок. Для виявлення випадкових помилок можна періодично використовувати вибіркові статистичні спостереження, що дозволить обґрунтувати репрезентативність даних та визначити ступінь достовірності. Недосконалими є методи усунення систематичних помилок – балансовий контроль, зіставлення взаємозв'язаних показників одержаних різними методами тощо. Критерії оцінки достовірності повинні бути різними для кожного виду даних: результати прямих вимірів, планових, аналітичних показників, норм, прогнозів та інше.

Як зазначалося вище, за статистичного аналізу податкових надходжень опрацюванню мають підлягати не усі наявні дані, а лише ті показники, які дійсно мають цінну інформацію для вирішення поставленого завдання. Ця умова передбачається вимогою доцільності використовуваної інформації, яка може підтвердити чи спростувати прогнозні показники податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів.

Інформація, що надійшла для проведення статистичного аналізу, має бути доступною та зрозумілою для усіх зацікавлених у її сприйнятті (при достатній обізнаності користувачів у визначеній сфері). Вона повинна підлягати однозначному тлумаченню.

Відбір даних має здійснюватися згідно з певним набором факторів, що визначають відношення між показниками з точки зору їх впливу на повноту інформації. Дані про податкові надходження до бюджетів усіх рівнів, усіма платниками, у розрізі усіх податкових платежів мають бути доступними і достатніми для обґрунтування прийнятих управлінських рішень. Адже розрахунок похідних показників, побудова динамічних рядів, зіставлення та порівняння кінцевих показників, їх перевірка здійснюється на основі потрібної кількості нагромаджених базових показників.

На якість статистичного аналізу та, відповідно, прийняття управлінських рішень негативно впливає як недостатність, так і надлишковість вихідних даних. Недостатність інформації зумовлює економічні та соціальні втрати у зв'язку із зниженням рівня обґрунтованості прийнятих рішень. Надлишок даних є причиною додаткових затрат на пошук, збір, опрацювання та збереження надлишкової інформації. Отже, з точки зору достовірності статистичного аналізу і прийняття рішень, економічності, своєчасності обсяг інформації щодо повноти податкових надходжень повинен бути достатнім і потрібним.

Дані про податкові надходження повинні безперервно поновлюватися, оскільки процес сплати податків потребує постійного впливу для досягнення бажаної мети. Щоб у результаті статистичного аналізу можна було би приймати актуальні рішення, інформаційна система повинна бути оновленою і у стані неперервної готовності.

Для повноцінного використання усіх своїх можливостей статистичний аналіз має оперувати перспективною вихідною інформацією спрямованою у майбутнє. Це означає, що потрібно розраховувати прогностичні показники розвитку системи,

передбачення імовірних варіантів вирішення проблемних питань, моделювання вірогідних майбутніх ситуацій.

Усі дані мають узгоджуватися, порівнюватися, оскільки у процесі аналізу здійснюється зіставлення показників динаміки, альтернативних варіантів, порівняння фактичних показників із прогнозованими.

Для проведення статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів здійснюється комплексне використання усіх доступних джерел інформації. Процес роботи податкових органів відображається у багатьох нормативних джерелах, які допомагають у вирішенні поставлених завдань. Усю зібрану інформацію реєструють на носіях документальної форми.

Оперативний облік податкових надходжень забезпечує найбільш значущу і повну інформаційну базу. Встановлено порядок ведення його податковими органами для справляння платежів до бюджету.

Треба зазначити, що зарахування до бюджету здійснюються на підставі таких документів:

- звіти, розрахунки, платіжні повідомлення та інші документи, які подає платник податків на підставі декларації;

- рішення керівника органу державної податкової служби (ДПС) про донарахування чи скасування раніше нарахованих сум сплати, пені, фінансових санкцій (подає орган податкової служби відповідно до актів перевірок);

- рішення, ухвали, постанови суду (надходять від судових органів різних рівнів);

- рішення фінансових органів чи інших документів, що засвідчують факт відстрочки або розстрочки податкових платежів до бюджету;

- документів, поданих іншими органами контролю.

Важливим джерелом інформації є документи, що підтверджують факт здійснення податкових платежів. Ці документи до органів податкової служби надсилають такі установи:

а) фінансові органи (реєстр розрахункових документів, що засвідчують сплату податків до місцевого бюджету);

б) органи державного казначейства (документи, що містять інформацію про зарахування податкових платежів до бюджету, повернення надмірно сплачених сум);

в) фінансові органи або органи державного казначейства (дані про погашення векселів у рахунок сплати платежів до бюджету, взаємозалік коштів з метою погашення недоїмки щодо платежів до бюджету).

Щорічно органи податкової служби відкривають особові рахунки кожному із платників податків. Їх метою є облік нарахованих і сплачених податкових платежів до бюджетів усіх рівнів. Ці рахунки ведуться по кожному виду платежів.

Крім того, функціонує Єдиний банк даних про платників податків – юридичних осіб, призначенням якого є нагромадження та опрацювання даних. Інформація є доступною для працівників структурних підрозділів органів податкової служби. Він містить дані таких реєстрів: реєстр прибуткових і неприбуткових підприємств, установ та організацій; реєстр платників податків постійних представників нерезидентів в Україні; Державний реєстр платників ПДВ; реєстр договорів про спільну діяльність тощо.

На сьогодні формування інформаційної бази для статистичного аналізу податкових надходжень здійснюється в автоматизованому режимі. Наявне програмне забезпечення уможливило узгоджену роботу пристроїв користувачів.

Опрацьовуючи інформацію про кожного із платників, працівники органів ДПС мають справу із великим масивом даних, що надають відомості про форму власності платників податків, наявність і стан їх банківських рахунків, рівень сплати податків тощо. Для прийняття зважених, актуальних і своєчасних рішень уся ця інформація повинна бути опрацьована у стислі терміни. З цією метою роботу потрібно забезпечувати новими

інформаційними технологіями, які базуються на сучасному програмному забезпеченні та комп'ютерній техніці, що сприятиме ефективному функціонуванню податкової системи.

У органах ДПС проводиться автоматизація роботи усіх рівнів податкової служби. Так з допомогою створеної автоматизованої системи, яка постійно вдосконалюється, здійснюється оперативне опрацювання інформації щодо податкових надходжень, проводиться комплексний аналіз і контроль матеріалів з оподаткування. Загалом ця система забезпечує впорядкування інформаційних потоків, зниження трудомісткості, розширення кола питань, щорозглядаються, підвищення рівня аналітичності. Для проведення повноцінного статистичного аналізу податкових надходжень, кінцевою метою якого є прийняття оптимальних управлінських рішень, потрібно володіти інформацією у різних ракурсах і зрізах.

Проведення інформатизації передбачає не тільки безпосередній процес створення інформаційного ресурсу (документальної інформації), але і методи пошуку, нагромадження, опрацювання та збереження інформації.

Інформатизація ДПС – це об'єктивний процес створення, розвитку і застосування інформаційних технологій і засобів, які забезпечують повноту, достовірність, системність і оперативність одержання інформації. Інформаційна система органів ДПС об'єднує велику кількість розгалужених інформаційних потоків, що містять складну різнотипну документацію, на основі якої здійснюється статистичний аналіз податкових надходжень до бюджету.

Усі автоматизовані робочі місця (АРМи) податкових інспекторів належать одній комп'ютерній мережі та формують автоматизовану інформаційну систему (АІС) податкової служби. Окрім організаційно-правового, інформаційного, технічного, програмного, кадрового забезпечення вона має захист віднесанкціонованого доступу. АІС призначена для забезпечення ефективного інформаційного простору, що є основою роботи податкових інспекторів (реєстрація даних, їх систематизація та

опрацювання). Від того, наскільки добре вона функціонує, залежить успіх виконання працівниками податкової служби своїх функціональних обов'язків.

Автоматизована інформаційна система податкової служби належить до класу великих систем, є багатфункціональною, а її організаційно-інформаційна структура - багаторівневою і, як і структура самих податкових органів, побудована за ієрархічною системою район → область → центр (рис. 1.10).

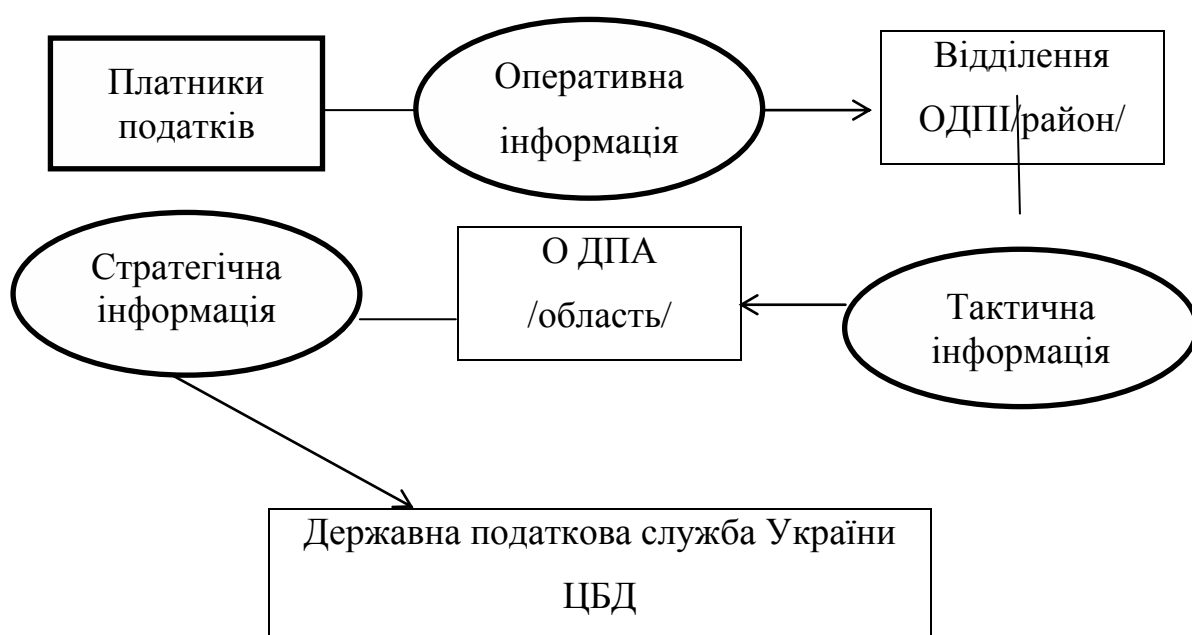


Рис. 1.10. Ієрархічна організаційно-інформаційна структура податкової служби

Джерело: авторсклав за даними [119]

Найбільше інформаційне навантаження у роботі податкових органів припадає на найнижчий рівень - районні відділення Об'єднаних державних податкових інспекцій (ОДПІ), де виникає первинна інформація. Це оперативна інформація, що часто поновлюється і є основою в інформаційній ієрархії АІС. На цьому рівні здійснюється збирання, первиннеопрацювання даних, поточний контроль, ведеться безпосередня робота з фізичними та юридичними особами – платниками податків. У результаті формуються нові документи: довідки, звіти про податкові надходження. Підвищенню

продуктивності роботи з великим масивом інформації сприяє використання спеціального програмного забезпечення, а сам процес автоматизації збору та опрацювання інформації прискорює підготовку документації на робочих місцях, забезпечує її актуальність, точність і повноту. Створені на районному рівні документи, відповідно до термінів їх подання, надсилають у вигляді файлів до Об'єднаної державної податкової адміністрації (ОДПА) у Тернопільській області. Вони містять звітні відомості про платників, стан податкових надходжень, рівень платіжної дисципліни тощо. Тактична інформація утворюється на обласному рівні способом узагальнення оперативної інформації, яка надходить з усіх ОДП. В обласному банку даних зберігається не тільки інформація з усіх експлуатованих АРМів, але і дані, які подають органи держстатистики, митниці, банківські установи, державне казначейство тощо. На цьому рівні здійснюється аналіз податкових надходжень до бюджету та відпрацювання можливих варіантів рішень. Усі зібрані та об'єднані у ОДПА у Тернопільській області дані передаються до Державної податкової служби (ДПС) України.

На основі опрацьованої оперативної і тактичної інформації у ДПС України утворюється стратегічна інформація, яка подається у вигляді зведень, звітів, прогнозів. Аналіз цих даних дозволяє зробити висновки про стан податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів, відповідно до яких органи законодавчої та виконавчої влади можуть оцінити рівень дієвості чинного законодавства з кожного із видів податків і приймати обґрунтовані, ефективні управлінські рішення з метою поліпшення ситуації щодо збору податкових платежів.

Інформація, яка формується на центральному рівні, дає можливість здійснювати прогнозування податкових надходжень та визначати стратегічні напрями розвитку податкової служби України. Згідно із зробленими висновками, у зворотному напрямі (ДПС України → ОДПА у Тернопільській області → районні ОДП) розсилаються необхідні версії та засоби

програмного забезпечення, різні нормативні, методичні та законодавчі матеріали.

АІС податкової служби (АІС «Податки») дає можливість здійснювати індивідуалізоване опрацювання даних завдяки безпосередньому використанню на робочому місці податкового інспектора персональних комп'ютерів, з'єднаних локальними мережами.

Завдяки використанню АІС є можливим:

- формування загальних реєстрів фізичних та юридичних осіб – платників податків;

- забезпечення швидкого автоматизованого пошуку необхідної інформації про платежі до бюджету;

- складання загальнодержавного плану документальних перевірок автоматизованим способом;

- здійснення оперативного автоматизованого обліку та контролю (нарахованих і сплачених податків, вирахування пені, адміністративних і фінансових санкцій, величини недоїмки та переплат з кожного виду податків, пільг, реструктуризованих податків тощо);

- скорочення обсягу паперового документообігу та зниження трудомісткості;

- інформування владних органів усіх рівнів (керівництва податкової служби, законодавчої та виконавчої влади) про стан податкових надходжень до бюджету;

- прийняття актуальних, ефективних, науково обґрунтованих рішень на основі статистичного аналізу та оцінки держаних даних.

Структурні підрозділи податкової служби за допомогою АІС мають змогу обмінюватися між собою інформацією. Швидко поширюються дані про платників, які мають недоїмку у розрахунках з бюджетом. Місцеві органи управління також мають змогу одержати оперативну інформацію про стан податкових надходжень у області та зробити висновки про дотримання податкового законодавства.

Хоча призначенням АІС є забезпечення інформаційних потреб, вона здатна розв'язати значну частину аналітичних завдань.

Першочерговим під час реалізації завдання з підвищення ефективності роботи органів ДПС України можна вважати перехід на більш якісний рівень у використанні інформаційних систем – на основі Веб-технологій. Значну увагу на сьогоднішньому етапі розвитку податкової системи та її інформаційного забезпечення потрібно приділяти вибору технологій та методів модернізації інформаційної системи ДПС України.

В органах ДПС проводиться активна робота у сфері підвищення якості обслуговування платників податків та удосконалення механізму нарахування і сплати податків загалом. Основним підґрунтям модернізації є створення партнерських відносин – «органи податкової служби – платники податків», налагодження дієвої співпраці між ними. З цією метою створюються та впроваджуються в експлуатацію інформаційні та інформаційно-телекомунікаційні системи і мережі служби з одночасним забезпеченням комплексного захисту даних.

Згідно із наказом ДПА України від 19.08.2005 р. № 351 „Про затвердження формату (стандарту) електронного документа звітності платників податків" було розпочато роботу із забезпечення можливості подання звітності платниками податків в електронному вигляді [125]. У табл. 1.2 відображено динаміку подачі звітності з ПДВ платниками податків засобами телекомунікаційного зв'язку. Наявні дані відображають позитивну динаміку у подачі звітності в електронному вигляді.

Як для податкових інспекторів, так і для платників податків електронна форма подання звітності має переваги:

а) для платників: можливість постійного відстеження будь-яких змін у формі звітності; арифметичний контроль за звітними показниками; економія коштів і робочого часу;

б) для працівників органів ДПС: оперативність опрацювання одержаної звітної інформації; скорочення часу, потрібного для перевірки усіх даних;

забезпечення вчасного відшкодування заявлених сум.

Таблиця 1.2

**Динаміка подачі звітності з ПДВ платниками податків
Тернопільської області засобами телекомунікаційного зв'язку за червень
2008 – 2011 рр., повідомлень**

Платники	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4
Фізичні особи	66	86	124	263
Юридичні особи	458	539	845	1458
Всього	524	625	969	1721

Джерело: дані податкової звітності ДПС України в Тернопільській області

Згідно з розрахунками Світового банку, завдяки впровадженню електронної системи, Україна в рейтингу щодо кількості витраченого на сплату податків часу піднялась з 185 на 165 позицію. Варто зазначити, що на сьогоднішній день електронна система подачі звітності все ще є малозрозумілою для підприємців, що стає перешкодою на шляху скорочення часу обслуговування платників податків.

З метою безкоштовного інформування платників податків про впровадження оновлених версій програмного забезпечення їх розміщують на офіційному сайті ДПА України.

Розглядаючи схеми програмного забезпечення, можна стверджувати, що вони виконують своє функціональне призначення: відповідають потребам обліку та контролю за податковими надходженнями до бюджетів усіх рівнів, надають можливість аналізувати їх стан. Проте для прийняття ефективних рішень існує потреба у всебічному та більш глибокому статистичному аналізі (виявлення взаємозв'язку важливих напрямів економічного розвитку і причин змін динаміки надходжень, аналіз напрямів стимулювання окремих підприємств тощо). Недостатнім є інформаційне забезпечення прогнозування рівня грошового наповнення бюджету податковими платежами.

Пріоритетні завдання податкових органів щодо отримання достовірної інформації повинні лежати у площині прозорого та простого адміністрування

податків. Передумовою цього є статистичний підхід для формування податкової історії платників.

Нестабільність українського законодавства нівелює намагання сформувати надійну інформаційну базу для статистичного аналізу. Часто вносяться суттєві зміни у методологію розрахунків податкових платежів і форми звітності. Це робить дані за кілька звітних періодів непорівнянними, що значно зменшує можливості статистичного аналізу та обмежує рамки його проведення.

Велике інформаційне навантаження містить у собі статистичний аналіз регіонального розподілу податкових надходжень, показників концентрації податкових платежів у розрізі областей, районів. Здатність оцінити стан і потенційні можливості у формуванні загальнодержавного бюджету кожного регіону забезпечується завдяки дослідженню цих показників, які є достатньо інформативними.

Враховуючи тенденції і закономірності в розвитку статистичної науки, у зв'язку з автоматизацією статистичних розрахунків, варто зазначити, що істотних змін зазнають організація і форми проведення статистичного аналізу. Наявність інформаційних ресурсів визначає напрями статистичного аналізу.

Висновки до розділу 1

Визначено, що основну частину (понад 70%) доходів Зведеного та Державного бюджетів, становлять податкові надходження. Тому при дослідженні їх динаміки з великою ймовірністю можемо стверджувати, що аналогічною буде загальна динаміка надходжень до Державного бюджету.

Обґрунтовано потребу в проведенні статистичного аналізу податкових надходжень з позиції системного підходу. Разом з тим для здійснення якісного дослідження слід оперувати значним масивом даних за чітко визначеними пропорціями та співвідношеннями між окремими підсистемами.

Проведено класифікацію податкових надходжень, відповідно до властивих їм ознак, оскільки наступні етапи дослідження варто здійснювати не лише по загальній сумі платежів, але й і за економічним змістом об'єкта оподаткування, за формою взаємовідносин платника і держави, за рівнем запровадження, за суб'єктами оподаткування.

Враховуючи те, що методологічною основою статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету є комплекс загальнонаукових та загальностатистичних методів, визначено, які завдання вирішуються з їх застосуванням.

Доведено важливість чіткого розуміння механізму формування податкових надходжень, який є взаємодією прийомів, підходів, методів, інструментів, важелів, що зумовлюють діяльність суб'єктів господарювання та держави задля наповнення бюджету грошовими коштами, та механізму їх регулювання. Процес регулювання податкових надходжень здійснюють завдяки застосуванню певних важелів, інструментів та методів згідно конкретного економічного становища на основі результатів проведеного статистичного аналізу.

Визначено, що фактори, які впливають на податкоспроможність платників і рівень податкових надходжень загалом поділяються на макро- (сформовані на державному рівні) та мезо- (регіональний рівень) фактори. Ці ж, у свою чергу, є об'єктивними та суб'єктивними, внутрішніми та зовнішніми, первинної та вторинної дії.

Доведено, що для одержання в результаті статистичного аналізу об'єктивної оцінки податкових надходжень до бюджету та зважених висновків потрібна достовірна, своєчасна, повна і якісна інформація. Її наявність залежить від: точності та глибини вимірювань, розрахунків, методів

одержання та сфери застосування даних безперервного спостереження, що використовуються для характеристики генеральної сукупності, правильності вибору методики та адекватності методології.

Основні результати розділу опубліковані в наукових працях автора [11; 12; 166; 167; 168].

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ СТАТИСТИЧНОГО АНАЛІЗУ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ДО БЮДЖЕТУ

2.1. Основні напрями статистичного аналізу податкових надходжень

Для оцінки податкових надходжень до бюджету потрібно оперувати прийомами статистичного аналізу. Дослідження даних податкової звітності ґрунтується на поєднанні методів аналізу та синтезу. Результати статистичного аналізу податкових надходжень є основою при прийнятті важливих рішень для економіки країни.

Мета статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету – створити методологічну основу, щоб забезпечити повне та своєчасне надходження податкових платежів.

Оскільки статистика вивчає масові явища в динаміці, то дослідження сфери податків формують дані про види надходжень та їх платників для одержання загальної характеристики стану оподаткування та наповнення бюджету податковими надходженнями. Інформація про кожен окремий елемент розглядається як частина цілої системи.

Обґрунтування методологічних засад статистичного аналізу та оцінювання передбачає виокремлення основних напрямів дослідження процесу оподаткування, удосконалення системи статистичних показників, з'ясування умов їх застосування (рис. 2.1).

Усі етапи статистичного аналізу будь-якого явища чи процесу (не виняток і оподаткування), а також період впровадження, регулювання та контролю за ефективним впровадженням конкретної політики завжди супроводжуються інформаційним потоком, який дає розуміння поточної ситуації та змін стану досліджуваного явища.

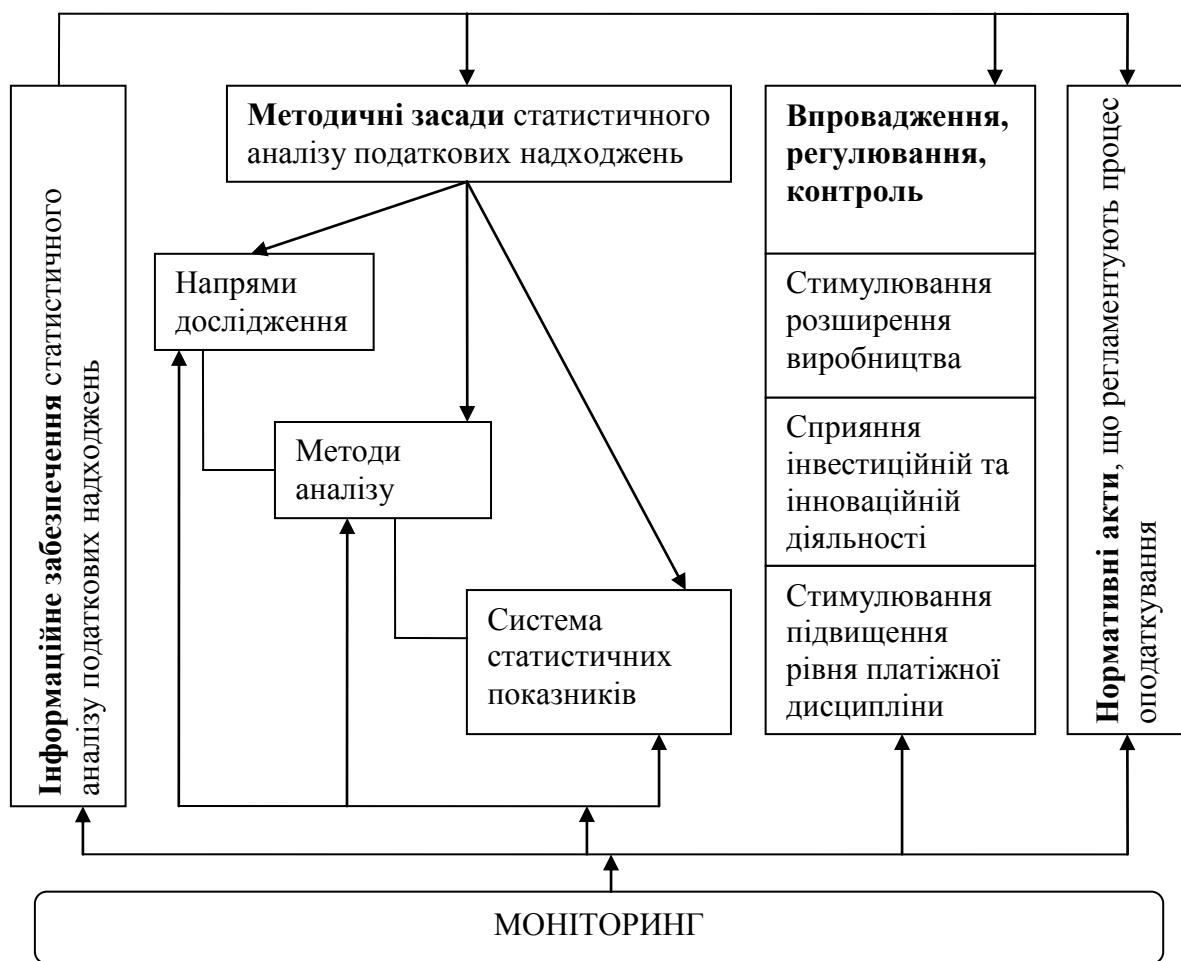


Рис. 2.1. Схема проведення статистичного аналізу податкових надходжень

Джерело: автор склав самостійно

Загальна статистична характеристика податкових надходжень здійснюється на основі фактичних даних про платежі до бюджету у вигляді множини абсолютних величин. Особливістю цих показників є їх аналітична функціональність: масштаб явища у загальному вигляді характеризують обсяги статей надходжень, співвідношення окремих величин відображає структуру сукупності та збалансованість її складових, можливість простеження системності (закономірності, інтенсивності) певного явища.

Використовуючи визначену методологію та оперуючи системою статистичних показників, можливим є характеристика поточного стану збору податкових платежів, виявлення та вимірювання фактів, причин відхилень

від попередніх періодів, щоб запобігти поширенню негативних процесів та явищ у майбутньому. В ході наукового дослідження потрібно проводити безперервний моніторинг оподаткування із застосуванням загальнотеоретичних методів пізнання у поєднанні із емпіричними (конкретно-науковими). Для удосконалення статистичного аналізу наповнення бюджету податковими платежами потрібно систематизувати наявні знання та розробити нові методи аналізу.

Методичні засади статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів різних рівнів охоплюють такі елементи:

- 1) формулювання напрямів дослідження;
- 2) визначення методів аналізу;
- 3) формування системи статистичних показників.

Усі ці етапи зв'язані між собою і кожен з них визначає наступний. Так проведення статистичного аналізу відбувається за конкретними напрямками залежно від мети та завдань дослідження. Відповідно до встановлених напрямів дослідження, визначаються методи, згідно з якими буде проводитись аналіз, який формуватиме систему статистичних показників.

На рис. 2.2 схематично зображені основні напрями досліджень, згідно з якими проведемо статистичний аналіз податкових надходжень до бюджету для одержання достовірної інформації про їх стан та тенденції, що є базою наукового обґрунтування прийнятих управлінських рішень, спрямованих на розвиток держави.

До таких напрямів належать: аналіз динаміки податкових надходжень, аналіз структури податкових надходжень, аналіз обсягу податкового боргу та переplat, порівняльний аналіз фактичних надходжень з плановими, факторний та рейтинговий аналіз, аналіз резерву оподаткування, аналіз адміністрування податків[9].



Рис. 2.2. Напрями дослідження податкових надходжень

Джерело: побудовано автором самостійно

Метою та кінцевим результатом статистичного дослідження у сфері оподаткування є визначення стану поточної економічної ситуації, закономірностей соціально-економічного розвитку досліджуваних явищ і процесів, виявлення й описання тенденцій, статистичне дослідження факторів економічного розвитку тощо.

Одержані результати за основними напрямками статистичного дослідження свідчать про потребу та можливість впливу на зміну економічної ситуації. Запровадження обраної політики відображається, у першу чергу, в законодавчих актах, основною метою яких є розвиток країни, стимулювання розширення виробництва, сприяння інвестиційній та інноваційній діяльності.

Всебічне статистичне дослідження податкових надходжень до бюджету проводиться відповідно до напрямів бюджетного спрямування, за видами фондів, за звітними періодами та за територіальною ознакою.

Сплата податкових надходжень, як і будь-яке соціально-економічне явище, що досліджується з використанням статистичних методів аналізу, є змінним процесом у часі і просторі. Тому важливим є всебічне вивчення оподаткування у безперервній динаміці та розвитку. Результати проведеного статистичного дослідження дають змогу охарактеризувати процес збору податкових платежів, визначити темпи розвитку досліджуваного явища та тенденції економіки.

Провідне місце посідає дослідження явищ суспільно-економічного життя у динаміці, що на основі зібраних даних дає можливість об'єктивно оцінити їх зміну у часі та виявити закономірності, особливості розвитку явища[60].

Статистичний аналіз динаміки податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів допомагає вирішити низку завдань:

- 1) за допомогою сформованої системи статистичних показників динаміки охарактеризувати інтенсивність змін рівнів динамічного ряду;
- 2) надати кількісну оцінку основним тенденціям процесу оподаткування;
- 3) визначити середні значення показників, що характеризують різні напрями процесу оподаткування;
- 4) проаналізувати сезонні коливання надходжень податкових платежів до бюджету;
- 5) виявити фактори впливу, що спричиняють зміни у сплаті податкових зобов'язань;
- 6) спрогнозувати зміни рівня податкових надходжень у майбутньому.

Виявлення закономірностей зміни процесу оподаткування є одним із найважливіших завдань статистичного аналізу динаміки податкових надходжень. На процес оподаткування впливають різного роду фактори як довготривалої, так і короткотривалої дії. Необхідним є визначення ступеня

впливу кожного зовнішнього і внутрішнього факторів з метою застосування у майбутньому можливостей нейтралізації їх негативної дії.

Тільки використання статистичного підходу дає змогу оцінити структуру податкових надходжень до бюджету, їх структурні та динамічні зміни на регіональному рівні. Принципове економічне і соціально-політичне значення має статистичний аналіз структури податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів, який дозволяє встановити основні джерела формування державних доходів, дає змогу визначити раціональні напрями коригування поточної економічної ситуації шляхом впливу на конкретний вид господарської діяльності через відповідні надходження. Такий методичний підхід потребує всебічного статистичного аналізу з передбаченням можливих наслідків кожної дії та запобігання негативних виявів будь-яких змін.

Важливими є дослідження змін, що відбулися у структурі податкових платежів до бюджетів різних рівнів. Аналіз структури податкових надходжень до державної скарбниці є актуальним напрямом дослідження як на рівні регіону, так і в галузевому аспектах. З його допомогою характеризується рух чи стабільність усієї структури та її окремих складників, оцінюються структурні зміни, що відбулися за певний період. Статистичний підхід дає можливість оцінити структурні зрушення у розмірі податкових платежів до бюджетів різних рівнів відповідно до зміни економічної ситуації у країні та в окремому досліджуваному регіоні.

Статистичний аналіз структури дозволяє поряд із дослідженням сукупних податкових надходжень до бюджетів надати узагальнюючу характеристику кожної окремої групи доходів.

Вивчаючи структурні зрушення, досліджуємо динамічні ряди, побудовані з урахуванням усіх змін, що відбулися за певний проміжок часу за всіма видами податкових платежів. Динамічні ряди застосовуються також і для виявлення закономірностей формування будь-якого із видів податків.

Порівняльний аналіз фактичних надходжень з плановими дає можливість проаналізувати позитивні та негативні зрушення, виявити тенденції процесу оподаткування в часі та просторі.

Рівень податкових надходжень є непередбачуваним у часі, що спричиняє відхилення від прогнозованого спеціалістами рівня як у бік боргу, так і в бік переplat. Такі зміни зумовлюють різного роду чинники, що впливають на усі сторони суспільно-економічного життя. Тому необхідно виділити в окремий напрям дослідження аналіз боргу та переplat.

Застосування факторного аналізу допомагає виявити та оцінити вплив різноманітних факторів на обсяг податкових надходжень до бюджету.

Визначити стан оподаткування у кожному регіоні є можливим із застосуванням рейтингової оцінки. При цьому встановлюються невикористані можливості окремої території, які є її податковим потенціалом.

Значною мірою ступінь наповнення бюджету держави і відношення платників податків до податкової системи залежить від того, наскільки вдало буде організований адміністративний процес на місцях.

Дослідження, проведені відповідно до зазначених напрямів, за наявності необхідної системи статистичних показників, дають змогу оцінити стан оподаткування, ефективність структурних зрушень податкових надходжень, вплив визначальних факторів на їх рівень, здійснити прогнозування обсягів платежів до бюджету.

Проводячи статистичний аналіз процесу оподаткування, варто звернути увагу на те, що кожен платіж спрямовується чи то до Державного, чи до місцевого бюджету або до того та іншого у різних пропорціях та співвідношеннях. Наступна схема ілюструє спрямованість кожного виду податкових платежів до Державного чи місцевих бюджетів, що визначає достатність наповнення їх грошовими коштами для виконання державою та місцевими органами влади своїх безпосередніх зобов'язань (рис. 2.3).

Надходження податкових платежів до бюджету розподіляються між загальним і спеціальним фондами. Фіксуються як фактичні, так і прогнозні значення показників, рівень відхилення факту від прогнозу, рівень податкового боргу та переоплат. На цій основі проводяться статистичні дослідження за такими напрямками:

- аналіз динаміки надходжень податкових платежів до загального та спеціального фондів, Державного та місцевого бюджетів;
- порівняльний аналіз податкових надходжень до кожного із фондів із прогнозними значеннями показників;
- аналіз відхилення фактичних значень показників податкових надходжень поточного періоду до аналогічних даних попередніх періодів (в абсолютних і відносних значеннях).

Статистичний підхід при дослідженні податкових надходжень не лише забезпечує зіставлення та узагальнення показників податкових надходжень у просторі та часі, але і дає змогу всебічно розглянути процес оподаткування, визначити тенденції та фактори впливу на рівень надходжень податкових платежів.

Увесь процес статистичного аналізу оподаткування уможливорює визначення раціональних розмірів і шляхів наповнення бюджету; дослідження структури податкових надходжень у статиці і динаміці, взаємозв'язків між елементами та їх вплив на розвиток економіки і зростання добробуту нації; збір, узагальнення та аналіз статистичної інформації, необхідної для планування, прогнозування та прийняття економічних і політичних рішень для управління економікою та державою.

Статистичне дослідження динамічного процесу оподаткування охоплює констатацію наявних фактів, визначення критеріїв і розрахунок показників, пошук основних напрямів і шляхів створення сприятливої економічної ситуації для влади та суспільства. Успішний розвиток держави потребує висунення на сонові результатів статистичного аналізу конкретних пропозицій, спрямованих на розв'язання наявних проблем.

Визначення раціональних напрямів статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів дає змогу здобути якомога більше якісної та повної інформації для задоволення потреб соціально-економічних суб'єктів і системи управління, підняття досліджень на високоорганізований науковий рівень.

2.2. Методи та система статистичних показників аналізу податкових надходжень

Для здійснення статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету податкова статистика застосовує комплекс методів і прийомів теорії статистики та систему показників сфери оподаткування [51; 97; 108 141]. Обчислюються абсолютні, відносні, середні величини, показники варіації, індекси.

Проведення всебічного аналізу сплати податків потрібно здійснювати використовуючи широкий спектр статистичних методів дослідження. Застосуванню підлягають ті методи, які на конкретному етапі можуть забезпечити найбільш повну і всебічну характеристику процесу оподаткування. До них належать методи динамічного та структурного аналізу, кореляційно-регресійні моделі, факторного та рейтингового аналізу, визначення взаємозв'язків основних соціально-економічних показників.

Методичною основою статистичного аналізу є філософський підхід, який потребує дослідження явищ і процесів у безперервному русі та розвитку. Для цього розробляється система статистичних показників.

Інформацію, яка б відповідала усім вимогам, неможливо одержати без науково організованого статистичного спостереження. Статистичне групування та класифікація забезпечує зручність використання одержаних

даних у подальшій аналітичній роботі, причому статистична інформація піддається перегрупуванню під час аналітичних дій.

У процесі дослідження податкових надходжень використовуються типологічні, структурні та аналітичні групування. Групування податкових надходжень здійснюється згідно із класифікацією типу платежів (ПДВ, акциз, мито, податок з доходів фізичних осіб, податок на прибуток підприємств тощо), платників, об'єктів оподаткування.

У податковій статистиці широко застосовуються зведення, з допомогою яких проводиться систематизація великої кількості інформації у вигляді одиничних фактів стосовно податкової діяльності, що надходять від усіх платників податків. Вони є основою для проведення аналізу податкових платежів, їх прогнозування шляхом використання узагальнюючих показників, що стосуються як усієї досліджуваної сукупності, так і її окремих частин.

Найпростішою, але не менш важливою формою зведення є просте підсумкове зведення, яке передбачає зведення даних без їх попереднього розподілу на групи. Основним джерелом інформації при цьому є податкова звітність. Результати зазначеного підсумовування у подальшому аналізі використовуються у повному обсязі.

Методичне забезпечення статистичного аналізу податкових надходжень повинно формуватися відповідно до мети дослідження. При цьому усі методи ґрунтуються на теорії статистичного дослідження, а початковими завжди виступають статистичне спостереження та зведення, у результаті яких одержують абсолютні показники стану податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів. Для характеристики напряму змін і швидкості, з якою вони відбуваються, використовуються відносні показники.

Значний спектр завдань вирішується під час застосування індексів фіксованого та змінного складу.

Суттєве місце у дослідженні посідають методи групувань регіонального аналізу, з допомогою яких можна виявити зв'язки та взаємозалежності

окремих елементів загальної сукупності. Чимало показників вимагають вивчення стійкості та коливань.

Під час організації процесу сплати податків виникає потреба у моделюванні надходжень податкових платежів, яке можна здійснити за результатами аналізу динамічних рядів.

На основі результатів кореляційно-регресійного, кластерного аналізу здійснюють регулювання та прогнозування податкових платежів до бюджетів усіх рівнів.

У практиці зарубіжних країн аналітична робота процесу оподаткування успішно проводиться з використанням більш сучасних методів, серед яких: кореляційно-регресійні та багатофакторні моделі, теорія експертних оцінок, методи оптимізації рішень та імітаційні моделі. Для створення можливості проведення повноцінного аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів з використанням зазначених вище методів та одержання достовірних результатів обов'язковою умовою є забезпечення уніфікації та стандартизації податкової звітності, адже вони орієнтуються на застосування певних програмних заходів.

Хоч теоретичні аспекти використання статистичних методів аналізу інформаційних даних щодо процесу оподаткування достатньо вивчені, розгляду потребують проблеми їх практичного застосування та визначення можливостей конкретних прийомів при здійсненні аналізу податкової системи[8].

Будь-яка інформація, що характеризує окреме явище, знаходить своє вираження у статистичних показниках. Окремий показник виражає лише одну конкретну властивість того чи іншого предмета чи явища. Для всебічної характеристики необхідним є використання системи статистичних показників, яка подає більш широкий опис та допоможе здійснити всебічний аналіз.

У наукових дослідженнях Н. А. Головач, Ю. О. Григоренко, О. Г. Демешко приділялась увага формуванню та характеристиці

особливостей системи статистичних показників діяльності суб'єктів господарювання [36;40; 45]. В окремих наукових працях В. М. Геєць, А. В. Головача, О. К. Мазуренко, І. О. Тарлопов розглядалося питання формування статистичних показників у сфері фінансів [31; 35;89; 153].

Особливо значущими стають вимоги до показників, їх синтезу в єдину систему в умовах інтегрованих інформаційних систем. Проте і сьогодні велику кількість показників, що характеризують економічні процеси, неможливо поєднати у систему при вирішенні завдань через різне тлумачення понять та методів розрахунку.

Важливим завданням статистичного дослідження є ідентифікація показників, розроблення, побудова та запровадження їх системи, яка розкриває суть і основний зміст процесів. Статистичні показники, які формалізують певне економічне явище, перебувають у тісному взаємозв'язку. Для одержання комплексної статистичної характеристики процесу оподаткування також необхідна система статистичних показників, що перебувають у змістовній єдності.

Статистичні показники мають значний рівень доказовості, оскільки спираються не на окремі факти, а на їх сукупність. Вони формуються у результаті збирання, передачі та збереження інформації та містять дані про розміри, пропорції, зміни в часі та інші закономірності податкових надходжень.

Статистичні показники аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів передбачають визначення:

- закономірностей формування бюджетних надходжень за рахунок податкових платежів;
- динаміки сплати податків;
- структури податкових надходжень;
- ступеня виконання планових показників оподаткування;
- ролі основних джерел доходів.

Побудова ефективної системи показників, яка б відповідала вимогам дослідження і задовольняла щораз більші потреби економіки, є одним із першочергових завдань. Це передбачає побудову такої системи, яка б якнайповніше відображала процес оподаткування. У підсумку результатом є підвищення якісного рівня та аналітичної цінності статистичної інформації щодо податкових надходжень до бюджетів різних рівнів, що сприятиме підвищенню ефективності прийнятих управлінських рішень для розвитку економіки країни та підвищення добробуту населення [35, с. 57].

Система статистичних показників податкових надходжень відображає рівень розвитку процесу оподаткування. Методологія її побудови значно залежить від мети дослідження та конкретної економічної ситуації [10].

Процес формування системи статистичних показників податкових надходжень до бюджету загалом відповідає законодавчо закріпленим етапам бюджетного процесу. Його можна відобразити за допомогою схеми, зображеної на рис.2.4.

Зображена система показників може структуруватися таким чином:

1) за економічним змістом:

- показники соціально - економічного розвитку;
- показники виконання бюджету;

2) відповідно до етапів бюджетного процесу:

- прогностичні показники податкових надходжень (згідно з прогнозом соціально-економічного розвитку);
- планові показники податкових надходжень;
- фактичні показники надходжень податкових платежів;

3) за рівнем бюджету:

- показники виконання зведеного бюджету України;
- показники виконання Державного бюджету України;
- показники виконання місцевих бюджетів України.



Рис.

2.4. Процес формування системи статистичних показників податкових надходжень до бюджету

Джерело: автор склав з урахуванням етапів бюджетного процесу

Дедалі актуальнішим стає аналіз ефективності збору податкових платежів на регіональному рівні, що забезпечується побудовою науково обґрунтованої системи показників.

У своїх працях науковці зазначають, що система статистичних показників аналізу податкових надходжень повинна відповідати таким принципам:

- будуватися з урахуванням можливостей розширення інформаційної бази;
- охоплювати часткові та узагальнюючі показники;
- відображати рівень виконання поставлених цілей;
- характеризувати обрані засоби досягнення поставленої мети;

- визначати вплив основних факторів (зовнішніх і внутрішніх) на показники рівня податкових надходжень.

Система статистичних показників аналізу податкових надходжень до бюджету визначається відповідно до напрямів аналізу та допомагає провести повноцінну характеристику процесу, умов і результатів формування податкових надходжень. Причому показники повинні одночасно виконувати вимогу компактності та охоплювати усі сторони економічної діяльності. Система статистичних показників будується таким чином, щоб повною мірою відображати процес сплати податків.

Під час проведення статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів використовують як абсолютні, відносні, середні показники, так і їх комбінування. Насамперед здійснюється дослідження структури та динаміки, ступеня виконання бюджетів усіх рівнів.

Для вирішення цих завдань статистика оперує певною системою показників, яка охоплює:

- показники обсягу податкових надходжень за визначений період;
- показники структури податкових надходжень;
- показники планового завдання;
- показники виконання плану;
- показники динаміки та тенденції змін (темп зростання та приросту, абсолютний приріст, абсолютне значення одного процента приросту, середній темп зростання, середній абсолютний приріст, середній рівень ряду динаміки);
- відповідність податкового навантаження на одну особу частці її доходів (або частці регіональних витрат на соціально-економічний розвиток) порівняно із середнім значенням показника по Україні;
- щільність зв'язку між окремими показниками та інші.

Система статистичних показників, за допомогою яких оцінюються надходження податкових платежів до бюджету забезпечує:

- 1) оцінювання стану та структури податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів;
- 2) оцінювання зміни обсягу надходжень податкових платежів;
- 3) виявлення факторів впливу на процес оподаткування;
- 4) аналіз взаємозв'язків показників фактичного виконання складових податкових надходжень із темпами зростання їх планових обсягів;
- 5) оцінювання сталості окремих категорій та показників, що характеризують процес оподаткування;
- 6) оцінювання рівня добробуту населення;
- 7) оцінювання стану порівнянності національних та міжнародних статистичних даних щодо податкових платежів, а, відповідно, і рівень інтеграції країни у міжнародний простір[167].

Використовувані у статистичній практиці показники можна розподілити на три групи: за суттю - кількісні та якісні; за характером досліджуваних явищ - інтервальні та моментні; за ступенем агрегування - індивідуальні та узагальнюючі.

Пропонуємо об'єднати сукупність статистичних показників аналізу податкових надходжень у блоки (рис. 2.5).

Об'єднані в систему статистичні показники знаходяться у взаємному зв'язку та розвитку і побудовані на основі діалектичної логіки.

Зазначена система показників допомагає здійснити аналіз видів податків. Вона є базою під час проведення статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів [14].

Формування системи статистичних показників впорядковує процес дослідження сплати податків, виявлення тенденцій та змін, дає уявлення про можливість внесення коректив і вдосконалення цієї системи відповідно до розвитку процесу оподаткування. Це є основою для підвищення аналітичної значущості та цінності статистичної інформації, яка допомагає охарактеризувати діяльність різних рівнів управління і, водночас, є базою прийняття управлінських рішень.

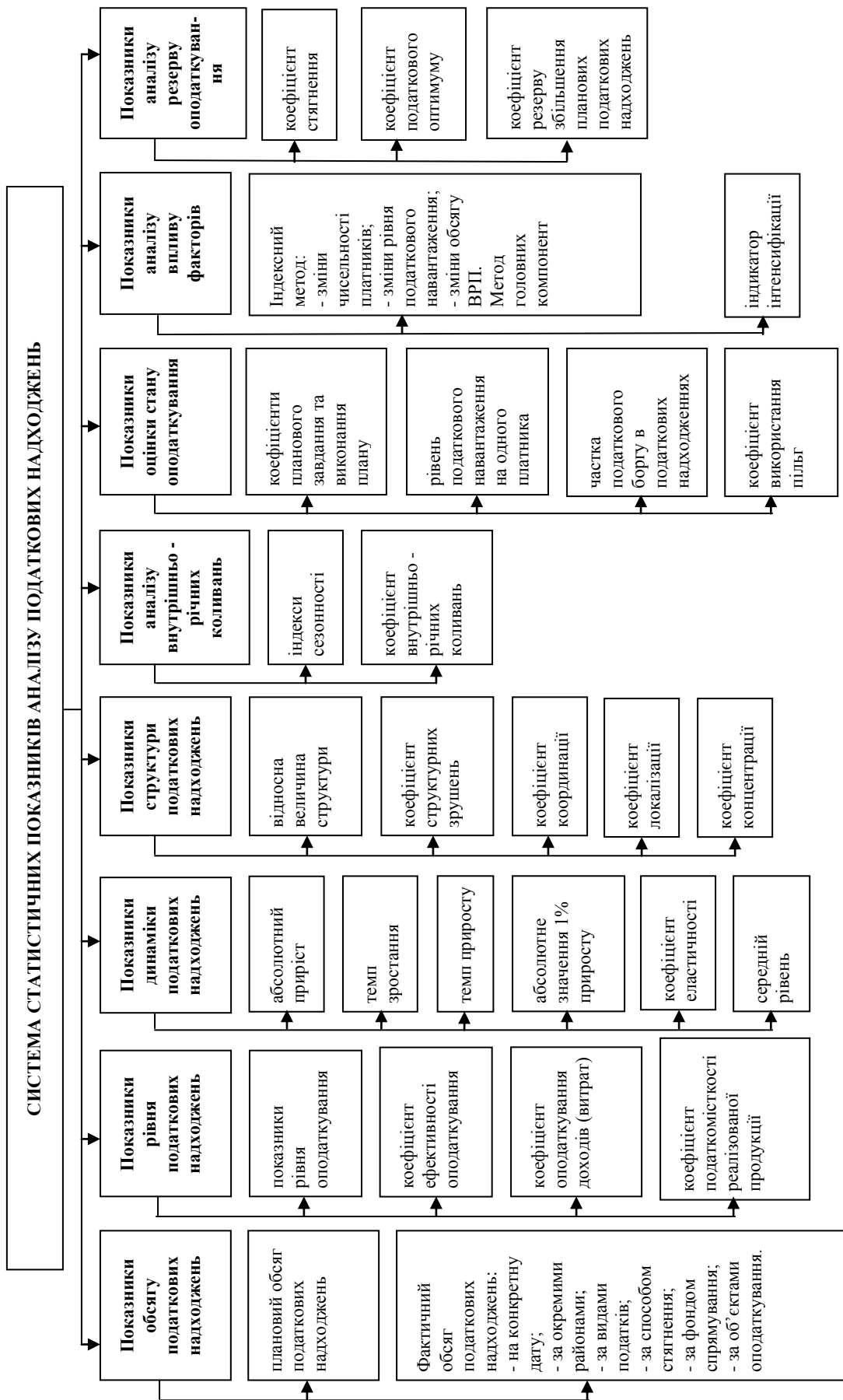


Рис. 2.5. Система статистичних показників аналізу податкових надходжень
 Джерело: автор склав самостійно

Загальний обсяг податкових надходжень є сумою окремих платежів, надходжень до різних фондів, районів. Платежі можна виокремити за такими напрямками:

- на конкретну дату чи за визначений період;
- за окремими районами, областями;
- за фондом спрямування коштів (до загального і спеціального фонду);
- за способом стягнення (прямі і непрямі);
- за об'єктом оподаткування (заробітна плата, доходи, майно);
- за кожним видом платежу (ПДВ, мито, прибутковий податок тощо).

За всіма напрямками ведеться облік фактичних і планових показників обсягу податкових надходжень.

Окрім цього, використовується ряд показників для аналізу обсягу сплати податків на рівні окремого підприємства. Серед них варто виділити показники: агрегованого, агреговано-диференційованого та загального рівня оподаткування, коефіцієнт ефективності оподаткування, коефіцієнти оподаткування доходів і витрат, коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції.

Оподаткування, як і будь-яке соціально-економічне явище, є динамічним процесом, який безперервно змінюється і розвивається. Це зумовлює необхідність вивчення його у розвитку, виявлення певних закономірностей, оцінювання інтенсивності динаміки та структурних зрушень.

Головними завданнями статистики при дослідженні оподаткування є аналіз динаміки податкових платежів, ступінь виконання плану щодо збору надходжень та оцінювання рівнів досліджуваних показників, що характеризують процес оподаткування. Визначення показників, які формують основну частину бюджетних доходів від оподаткування дає розуміння щодо змісту і спрямованості фіскальної політики.

Аналіз інтенсивності динаміки та тенденцій змін податкових надходжень проводять з використанням статистичних даних для розрахунку

абсолютних і відносних змін, абсолютного значення 1% приросту, коефіцієнта еластичності, середнього рівня ряду динаміки. На основі зазначених показників проводиться розроблення заходів підвищення ефективності управління процесом оподаткування з урахуванням економічної кон'юнктури, а також здійснюється статистичне прогнозування майбутньої ситуації.

Система оподаткування в Україні вирізняється своєю складністю. Це зумовлює проведення аналізу структури податкових надходжень до бюджетів різних рівнів. Це дослідження передбачає розрахунок відносної величини структури, просторових порівнянь, коефіцієнта структурних зрушень, координації, локалізації, концентрації, оцінювання ефективності структурних зрушень. Важливе значення має застосування балансового методу в дослідженні структури податкових надходжень на базі матричної моделі структурно-функціональних балансових зв'язків (в розрізі податків і за районами області).

Дослідження структури податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів дає змогу визначити ті види платежів, які формують основну частку доходів і вказують на спрямованість економічної політики держави.

Вивчення економічної кон'юнктури та прогнозування економічних процесів передбачає проведення статистичного аналізу внутрішньорічних коливань. Для визначення часткових показників внутрішньорічних коливань використовують індекси сезонності. Однак для управління процесом оподаткування необхідний узагальнюючий показник, яким є коефіцієнт внутрішньорічних коливань.

Для виявлення прогалин у сфері оподаткування застосовують методи статистичного оцінювання ефективності збору податкових платежів, які охоплюють: розрахунок коефіцієнта планового завдання, виконання плану, визначення рівня податкового навантаження на одного платника, розрахунок частки податкового боргу в податкових надходженнях, визначення коефіцієнта використання пільг та ефективності податкового

планування. Проведене статистичне оцінювання допомагає виявити прогалини у процесі оподаткування та вказує на потребу внесення змін і коректив у політику, що проводиться.

На процес оподаткування впливає велика кількість зовнішніх і внутрішніх факторів. Це зумовлює необхідність проведення факторного аналізу, при якому розраховується зміна досліджуваного показника у часі під впливом різного роду факторів. Для виявлення їх впливу на рівень податкових надходжень застосовуються багатфакторні моделі. Результати проведеного аналізу забезпечують розроблення заходів щодо підвищення ефективності оподаткування.

Як наслідок урядової політики чи причин будь-якого іншого характеру можливості регіону можуть використовуватися не повною мірою. Тому поряд із фактичним (оперативним) рівнем податкових надходжень потрібно визначати і потенційний (стратегічний) рівень, який дає змогу виявити невідповідність між загальними можливостями області та її реальними податковими надходженнями. Визначення податкового потенціалу здійснюється на основі аналізу фактичних надходжень, що забезпечує можливість розрахунку коефіцієнта резерву податкових надходжень, коефіцієнта податкового оптимуму та коефіцієнта стягнення. На сьогодні відсутня ефективна оцінка податкового потенціалу окремих регіонів.

Усі наукові методи ґрунтуються на поєднанні аналізу та синтезу. Якщо розглядати з точки зору податкової статистики, то аналізуючи явища, статистика виявляє у них подібні та відмінні риси (за якими формуються окремі групи), досліджує наявні особливості. Разом із тим проводиться узагальнення наявної інформації за окремими групами об'єкта дослідження.

Об'єктивно наявні закономірності масових суспільних явищ у статистиці відображаються за допомогою узагальнюючих показників. Характеризують показники не окремі випадки, а їх сукупність, описують масові суспільно-економічні явища і не можуть бути визначені лише безпосереднім вимірюванням. Так, щоб визначити деякі статистичні

показники, потрібно провести аналіз багатьох випадків і узагальнити одержані дані. Природа статистичних показників визначає можливість реального відображення дійсності та виявлення закономірностей, притаманних досліджуваним процесам у певних умовах місця і часу.

2.3. Характеристика надходжень податкових платежів до бюджету в Тернопільській області

У сучасних публікаціях багато наголошується про потребу надання більшої самостійності регіонам України у питаннях оподаткування, щоб поліпшити їх фінансове становище та загальний розвиток. Однак практично не порушуються питання статистичного аналізу податкових надходжень на регіональному рівні, важливість якого є беззаперечною.

Аналіз надходжень до бюджету, що проводять учасники бюджетного процесу (органи, які здійснюють контроль за виконанням головного фінансового плану), зводиться зазвичай до порівняння фактичних показників із задекларованими у державній програмі економічного і соціального розвитку прогнозованими показниками; фактичних надходжень із аналогічними показниками ряду попередніх років. Такі порівняння дають змогу спостерігати динаміку різних змін у структурі як усіх надходжень, так і кожного окремого показника.

Через відсутність чіткого алгоритму розрахунків при здійсненні статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету одержані з різних джерел показники мають розбіжності. Тому важливим є розроблення чіткої методики і прийомів комплексного статистичного аналізу.

Всебічний статистичний аналіз процесу оподаткування проводиться на основі даних про податкові платежі, об'єкти оподаткування, платників,

умови оподаткування. Використання для розрахунків системи статистичних прийомів дослідження податкових надходжень до бюджету сприяє виявленню можливих порушень при нарахуванні та сплаті податків.

Враховуючи важливість податкових надходжень до бюджету для економіки країни, у межах даної роботи потрібно розглянути особливості статистичного аналізу сплати податків та можливості окремих статистичних прийомів.

За допомогою показників динаміки, можна виявити основні тенденції розвитку досліджуваної сукупності, закономірності зміни. Одержані в результаті їх розрахунку дані є базою для прогнозування подальших змін.

Аналіз рядів динаміки здійснюється на основі абсолютних, відносних і середніх величин за конкретний період часу чи на певний момент, які описують тенденції досліджуваного об'єкта. Абсолютні показники, які підлягають порівнянню, є базою для побудови відносних величин динаміки. Вони характеризують зміни в надходженнях податків до бюджету, визначають тенденції таких змін.

Сутність системи статистичних показників аналізу процесу оподаткування полягає в тому, що кожен з її показників має важливе самостійне значення та є одночасно складником загальної характеристики. Беззаперечним є той факт, що абсолютні показники є інформативними. Вони повною мірою відображають стан фактичного виконання окремих статей податкових платежів і ефективно використовуються при побудові рядів динаміки та визначення абсолютних змін за період. Будучи зіставленими з аналогічними показниками за окремі проміжки часу і за різними територіями, вони дають можливість мати уявлення про перебіг процесів, що відбуваються. Проте ця характеристика буде неповною, оскільки абсолютні величини здатні відобразити лише окремі грані багатосторонніх явищ податкової системи, не в змозі пояснити закономірності взаємозв'язків чинників, що зумовлюють ті чи інші тенденції розвитку досліджуваних явищ.

На основі вхідних абсолютних показників, поданих у додатках Д, Е, Ж, З розраховуються такі відносні величини, які дадуть більш повну характеристику податкових надходжень: динаміки, структури, просторових порівнянь, планового завдання, виконання плану та інші. Порівняння результатів зазначених розрахунків уможливають спостереження динаміки різноманітних змін щодо окремих платежів та їх сукупності.

Для відображення результатів опрацювання та аналізу інформації про податкові надходження до бюджету Тернопільської області, розрахованих показників динаміки використовуємо статистичні таблиці. У них показники відображено найбільш точно, систематизовано, комплексно, раціонально та стисло.

Важливим критерієм оцінювання надходжень податкових платежів для органів податкової служби є абсолютний розмір податкових надходжень та темпи їх приросту, значення яких подано в табл.2.1.

Аналіз показників динаміки показав зростання в динаміці розміру усіх зазначених видів податкових платежів, крім акцизного збору (зменшення рівня надходжень у 2011 році порівняно з 2010 роком на 315,1 тис. грн.) та податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів (- 18780,6 тис. грн.). І якщо надходження від акцизного збору у 2011 році порівняно з 2010 роком зменшилися на 0,44%, то від податку з власників транспортних засобів знизилися на 45,71%. Аналізуючи значення коефіцієнта еластичності слід зазначити, що у досліджуваній період із зміною загального рівня податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів у Тернопільській області на 1% податок на прибуток підприємств зростає на 1,79%, плата за землю – на 1,34%, ПДВ з вироблених в Україні товарів та податок з доходів фізичних осіб – на 0,94 та 0,91% відповідно. При цьому згідно з положеннями Податкового кодексу України податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів замінено збором за першу реєстрацію транспортного засобу.

Динаміка податкових надходжень до бюджету Тернопільської області за 2010 – 2011 рр.

Вид платежу	Обсяг доходів (2010 рік), тис. грн.	Обсяг доходів (2011 рік), тис. грн.	Абсолютний розмір зміни, тис. грн.	Темпи зростання, %	Темпи приросту, %	Абсолютне значення 1 % приросту	Коефіцієнт еластичності
А	1	2	3	4	5	6	7
Податок з доходів фізичних осіб	617282,7	704221,7	86939,0	114,08	14,08	6174,65	0,91
Податок на прибуток підприємств	143742,2	183589,9	39847,7	127,72	27,72	1437,51	1,79
ПДВ з вироблених в Україні товарів	289111,8	330932,6	41820,8	114,46	14,46	2892,47	0,94
Акцизний збір	72744,1	72429,0	-315,1	99,56	-0,44	716,14	-0,03
Плата за землю	60109,5	72587,0	12477,5	120,75	20,75	601,33	1,34
Єдиний податок	36391,7	37602,4	1210,7	103,32	3,32	364,67	0,22
Податок власників транспортних засобів	41087,7	22307,1	-18780,6	54,29	-45,71	410,86	-2,96
Інші податкові надходження	93367,6	139274,2	45906,6	149,17	49,17	933,63	3,18
Всього	1353837,3	1562943,9	209106,6	115,45	15,45	13534,4	-

Джерело: авторрозрахував на основі даних податкової звітності

Відповідно до характеру динаміки (тенденцій відхилень) визначається особливість статистичного прогнозування податкових надходжень.

У структурі загальних надходжень до зведеного бюджету України у 2011 році частка податкових надходжень збільшилася на 9,4 в. п. порівняно з 2010 роком. Аналогічний показник платежів до Державного бюджету збільшився на 12,5 в. п. Зміни у структурі доходів зведеного та Державного бюджету в цілому подібні. Відбулося зростання часток податку на додану вартість, податку на прибуток підприємств та інших податкових надходжень. Скоротилися частки надходжень від податку з доходів фізичних осіб, акцизного збору та зборів за спеціальне використання природних ресурсів (Додаток І).

Податкові надходження до Державного бюджету всього по Україні в

2011 році порівняно з 2010 роком характеризувалися такими тенденціями: від податку на прибуток підприємств—збільшилися на 37% (незважаючи на зниження ставки оподаткування цим видом платежу на 2%); відподатку на додану вартість – зросли на 50,7%; зростання надходжень від акцизного податку на 19,5% зумовлені підвищенням ставок акцизного збору з тютюну та тютюнових виробів та зниженням ставок акцизного податку на нафтопродукти (з одночасним подорожчанням їх вартості) [21].

Податкові надходження до місцевих бюджетів всього по Україні зросли у 2011 році порівняно з 2010 роком на 8,2%. Позицію найвагомішого джерела дохідної частини місцевих бюджетів продовжує займати податок на доходи фізичних осіб. Друге місце посідає плата за землю, дохід від якої у 2011 році зріс на 12,2% порівняно з попереднім роком (відбувається динамічне збільшення орендної плати). Частка надходжень від місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів становить 2,9%, екологічний податок - 1,4%.

Дослідження складу сукупності, частки окремих видів податків у загальній сумі податкових надходжень до бюджету, внеску кожного із районів у загальну суму зборів у області, їх структурних зрушень здійснюється із застосуванням відносної величини структури.

Розрахуємо відносну величину структури надходжень податкових платежів у районах Тернопільської області та проаналізуємо їх динаміку у 2008 – 2011рр. Розрахунки подано у табл. 2.2.

Аналіз структури надходжень податкових платежів до бюджету засвідчує, що із загальної суми податків майже половину сплачується у м. Тернополі. Найвищим цей показник був у 2008 році і сягав 50,73%. З Тернопільського району в цей період (за винятком 2008 року) надійшло понад 6% від усієї суми податкових надходжень області. Частка податкових надходжень з Підгаєцького та Монастириського районів не перевищує 1% податкових платежів у області. Значний рівень надходжень забезпечує Борщівський, Бучацький, Терехівський, Чортківський райони, платежі

від яких у кожному перевищують 4% від загальної суми. Якщо порівняти ці показники в динаміці, то варто зазначити, що у Буцацькому районі відбулося зростання частки податкових надходжень (з 2,66% у 2008 році до 5,07% у 2011 році), а в Підволочиському – зменшення (з 6,16% у 2008 році до 3,67% у 2011 році). На решті територій спостерігається незначне коливання частки від загальної суми надходжень податків до бюджетів усіх рівнів.

Таблиця 2.2

**Динаміка територіальної структури податкових надходжень
Тернопільської області за 2008 – 2011 рр., %**

Райони	2008 рік	2009 рік	2010 рік	2011 рік
А	1	2	3	4
1. Бережанський	2,75	2,70	2,40	2,18
2. Борщівський	3,80	3,54	3,65	4,49
3. Буцацький	2,66	2,72	4,36	5,07
4. Гусятинський	3,29	3,81	3,88	3,98
5. Заліщицький	1,72	1,83	1,76	1,71
6. Збаразький	2,47	2,70	3,13	3,60
7. Зборівський	1,79	2,25	1,08	1,73
8. Козівський	1,95	1,98	1,74	1,55
9. Кременецький	2,99	3,33	3,39	3,46
10. Лановецький	1,22	1,42	1,56	1,57
11. Монастириський	1,03	1,04	1,01	0,95
12. Підволочиський	6,16	5,98	5,51	3,67
13. Підгаєцький	0,60	0,67	0,65	0,57
14. Терехівський	4,14	4,50	4,62	4,22
15. Тернопільський	5,95	6,30	6,77	6,20
16. Чортківський	5,59	5,99	5,60	4,95
17. Шумський	1,16	1,25	1,32	1,22
18. м. Тернопіль	50,73	47,99	46,57	48,88
Всього	100	100	100	100

Джерело: автор розрахував за даними податкової звітності

Податкові органи у районах Тернопільської області об'єднані у міжрайонні державні податкові інспекції (М ДПІ). Надходження податків по М ДПІ в динаміці не є сталими, що засвідчують показники табл.2.3. Певний рівень стабільності в надходженнях можна відзначити в ДПІ в Гусятинському районі, Кременецькій, Терехівській М ДПІ.

Таблиця 2.3

**Динаміка структури податкових надходжень по М ДПІ
Тернопільської області за 2008 – 2011 рр., %**

Назва податкових органів	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4
1. Бережанська М ДПІ	3,34	3,37	3,05	2,75
2. Борщівська М ДПІ	5,52	5,37	5,41	6,20
3. Бучацька М ДПІ	3,69	3,76	5,37	6,02
4. ДПІ в Гусятинському районі	3,29	3,81	3,88	3,98
5. Збаразька М ДПІ	3,68	4,12	4,69	5,17
6. Козівська М ДПІ	3,74	4,23	3,82	3,28
7. Кременецька М ДПІ	4,15	4,58	4,71	4,68
8. ДПІ в Підволочиському районі	6,16	5,98	5,51	3,67
9. ДПІ в Терехівському районі	4,14	4,50	4,62	4,22
10. ДПІ в Чортківському районі	5,59	5,99	5,60	4,95
11. Тернопільська ОДПІ	56,68	54,29	53,34	55,08
Всього	100	100	100	100

Джерело: автор розрахував за даними податкової звітності

У 2013 році об'єднано Бережанську і Козівську М ДПІ; Борщівську М ДПІ і ДПІ у Чортківському районі; Гусятинську і Терехівську М ДПІ; Збаразьку М ДПІ і ДПІ у Підволочиському районі.

Для більш детального статистичного аналізу територіального розподілу надходжень податкових платежів потрібно провести просторові порівняння. Якщо порівняти надходження у 2011 році по кожній М ДПІ із надходженнями у Тернопільській О ДПІ, то одержимо такі значення показників координації: Бережанська М ДПІ забезпечує 4,99% надходжень порівняно із Тернопільською О ДПІ, Борщівська М ДПІ – 11,26%, Бучацька М ДПІ – 10,93%, ДПІ в Гусятинському районі – 7,23%, Збаразька М ДПІ – 9,39%, Козівська М ДПІ – 5,95%, Кременецька М ДПІ – 8,50%, ДПІ в Підволочиському районі – 6,66%, ДПІ в Терехівському районі – 7,66%, ДПІ в Чортківському районі – 8,99%.

Узагальнююча характеристика зміни структури податкових надходжень до бюджету дається з допомогою визначення коефіцієнта структурних зрушень (формула 2.1). Для цього скористаємося розрахунками, поданими у табл.2.4.

$$K_{стр.зр.} = \sqrt{\frac{\sum \Delta d^2}{n}}, \quad (2.1)$$

де n – кількість видів податкових платежів, що сплачуються до бюджету.

d – абсолютний розмір зміни частки податкових надходжень.

Таблиця 2.4

Динаміка структури податкових надходжень у Тернопільській області за видами платежів, 2010– 2011 рр.

Вид платежу	Фактичний обсяг податкових надходжень		Абсолютний розмір зміни частки (Δd), %	Темп зростання частки, %	Δd^2
	2010 рік (d_0), %	2011 рік (d_1), %			
А	1	2	3	4	5
Податок з доходів фізичних осіб	45,59	45,06	-0,53	98,84	0,2809
Податок на прибуток підприємств	10,62	11,75	1,13	110,64	1,2769
ПДВ з вироблених в Україні товарів	21,35	21,17	-0,18	99,46	0,0324
Акцизний збір	5,37	4,63	-0,74	86,22	0,5476
Плата за землю	4,44	4,64	0,20	104,51	0,0400
Єдиний податок	2,69	2,41	-0,28	89,59	0,0784
Податок з власників транспортних засобів	3,04	1,43	-1,61	47,04	2,5921
Інші надходження*	6,09	8,91	2,01	129,13	4,0401
Всього	100	100	-	-	8,8884

Джерело: автор розрахував за даними податкової звітності

$$K_{стр.зр.} = \sqrt{\frac{8,8884}{35}} = \sqrt{0,2539} = 0,50 \text{ в. п.}$$

Визначений коефіцієнт структурних зрушень вказує на те, що фактичний обсяг податкових надходжень до бюджету в Тернопільській області у 2011 році за своєю структурою відрізняється від надходжень у 2010 році в середньому на 0,50 в. п.

Залежно від податкового потенціалу регіону встановлюються планові показники податкових надходжень. Їх розрахунок базується на положеннях чинного законодавства; визначається досягнутим рівнем сплачуваності податків; структурою платників; впровадженням (згортанням) нових технологій і виробництв, об'єктів оподаткування тощо. Виконання поставлених завдань здійснюється під впливом різного роду факторів (економічних, цінових, інфляційних) та структурних змін ринкового попиту. Розрахуємо відносні величини планового завдання та виконання плану (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Динаміка фактичних і планових показників податкових надходжень у Тернопільській області за 2006 – 2011 рр.

Роки	Планові надходження, тис. грн.	Фактичні надходження, тис. грн.	Відносна величина планового завдання	Відносна величина виконання плану
А	1	2	3	4
2006	691075,2	715367,2	-	1,035
2007	906328,2	936792,5	1,267	1,034
2008	1188055,4	1247640,7	1,268	1,050
2009	1244108,4	1160352,5	0,997	0,933
2010	1387336,2	1353837,3	1,196	0,976
2011	1510766,6	1562943,9	1,116	1,035

Джерело: автор розрахував за даними податкової звітності

Зміна планових обсягів податкових надходжень до бюджету Тернопільської області у 2007, 2008 роках відбувається рівномірно. Варто зазначити, що економічна криза 2008 – 2009 років зумовила зниження планового рівня надходжень. При цьому наслідки кризи спричинили недовиконання планового рівня надходжень податків до бюджету у 2009 та 2010 роках. У наступний період показник зріс та наблизився до докризового рівня.

Відносні величини порівнянь з прогнозом є показниками ефективності збору податкових платежів до бюджету. Вони використовуються для обрахунку міри виконання окремих надходжень, затверджених у програмах і нормативах.

У табл.2.6 подамо значення показників ефективності збору окремих груп податкових платежів до бюджетів усіх рівнів у 2011 році (порівняно з прогнозними значеннями).

Як свідчать наведені розрахунки, у 2011 році недовиконання прогнозних показників зведеного бюджету Тернопільської області спостерігалися під час збору ПДВ та акцизів. Незначним був і рівень погашення прострочених зобов'язань, який становив 59%. Варто зазначити, що недовиконання показників припадає на надходження до Державного бюджету.

Розрахунок рівня виконання плану в кожному із районів подано у додатках К та Л.

Результати проведеного статистичного аналізу рівня виконання планових показників податкових надходжень до бюджету в розрізі М ДПІ (Додаток М) свідчать, що найвищі його значення маємо в 2008 році (у сімох М ДПІ із одинадцяти).

Найбільш застосовуваною у статистичному аналізі оподаткування відносною величиною є питома вага окремого платежу у загальній кількості надходжень: податкових надходжень у доходах бюджету, кожного із виду податків як у доходах бюджету, так і в податкових надходженнях тощо.

Таблиця 2.6

**Відхилення фактичних показників податкових надходжень щодо їх
прогнозних значень за видами платежів у Тернопільській області
(2011 рік)**

Вид платежу	Відхилення факту до прогнозу					
	Зведений бюджет (всього)		в тому числі:			
			Державний бюджет		Місцевий бюджет	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
А	1	2	3	4	5	6
1. Оподаткування доходів фізичних осіб	42628,8	106,2	-	-	42628,8	106,2
2. Оподаткування прибутку	21290,5	112,3	18792,6	111,5	2497,9	128,8
3. Платежі за землекористування, місцеві податки і збори, ресурсні та неподаткові платежі	16410,6	113,9	1181,1	103,3	15229,6	118,4
4. ПДВ	-28453,6	91,1	-28453,6	91,1	-	-
5. Акцизний збір і контроль за виробництвом та обігом підакцизного товару	-10179,1	90,1	-11219,1	87,7	1040,0	108,5
6. Погашення прострочених податкових зобов'язань	-31803,6	59,0	-32370,1	56,7	566,5	120,0
Всього	52177,3	103,5	-13320,8	98,1	65498,0	107,9

Джерело: авторрозрахував за даними податкової звітності

Визначимо коефіцієнт забезпечення податкових надходжень податком на прибуток підприємств, який є одним із бюджетоутворюючих платежів, що виконує регулюючу функцію (табл.2.7).

**Коефіцієнт забезпечення податкових надходжень до бюджету
платежами від податку на прибуток підприємств у районах
Тернопільської області за 2010 – 2011 рр.**

Район	Базовий період (2010 рік)			Звітний період (2011 рік)			Індекс коефіцієнта забезпечення
	Податкові надходження, тис. грн.	Податок на прибуток підприємств, тис. грн.	Коефіцієнт забезпечення	Податкові надходження, тис. грн.	Податок на прибуток підприємств, тис. грн.	Коефіцієнт забезпечення	
			K_0			K_1	
А	1	2	3	4	5	6	7
Бережанський	32543,1	872,9	0,027	34031,1	1104,1	0,032	1,19
Борщівський	49371,8	4955,5	0,100	70133,7	15749,0	0,225	2,25
Бучацький	58976,6	1623,4	0,028	79205,3	1484,0	0,019	0,68
Гусятинський	52583,7	5125,6	0,097	62231,8	3959,3	0,064	0,66
Заліщицький	23842,5	1080,5	0,045	26772,6	1246,5	0,047	1,04
Збаразький	42334,2	2104,0	0,050	56229,4	2089,4	0,037	0,74
Зборівський	28126,8	2203,3	0,078	27127,1	1941,9	0,072	0,92
Козівський	23530,1	1989,6	0,084	24167,7	935,2	0,039	0,46
Кременецький	45899,4	4559,3	0,099	54083,4	2282,8	0,042	0,42
Лановецький	21200,4	891,3	0,042	24596,3	864,3	0,035	0,83
Монастириський	13743,6	483,1	0,035	14892,0	274,5	0,018	0,51
Підволочиський	74607,6	3822,5	0,051	57316,5	2867,0	0,050	0,98
Підгаєцький	8853,0	206,9	0,023	8932,4	272,7	0,031	1,35
Теребовлянський	62502,9	4528,2	0,072	66009,9	5323,7	0,081	1,13
Тернопільський	91670,1	24812,0	0,271	96941,8	20701,7	0,214	0,79
Чортківський	75785,2	7425,0	0,098	77310,9	6821,0	0,088	0,90
Шумський	17845,5	530,7	0,030	19051,7	1404,2	0,074	2,47
м. Тернопіль	630420,9	76528,1	0,121	763910,2	114268,6	0,150	1,24
Всього	1353837,4	143741,9	0,106	1562943,8	183589,9	0,117	1,10

Джерело: авторрозрахував за даними податкової звітності

Рівень коефіцієнта забезпечення податкових надходжень податком на прибуток підприємств у середньому збільшився на 10% у 2011 році порівняно з 2010 роком.

Проведений розрахунок динаміки коефіцієнта забезпечення податкових надходжень до бюджету податком на прибуток підприємств по районах допомагає оцінити ефективність структурної трансформації.

Розмір надходжень податку на прибуток підприємств залежить від кількості зареєстрованих у ЄДРПОУ підприємств (Додаток Н), виду (Додаток П) та ефективності діяльності (Додаток Р, С).

Ефективність податкової системи, впровадження та реалізації податкової політики під час проведення аналізу можна оцінити застосовуючи індексний метод. Аналізу динаміки надходжень до місцевого бюджету розподіляється на такі складники: за рахунок динаміки окремих складників і складників розподілу, структурних зрушень.

Аналіз ефективності структурних зрушень у середньому за районами проводять на основі такої системи індексів: індекс змінного складу, індекс фіксованого складу та індекс структурних зрушень (табл. 2.8). Розрахуємо їх на основі даних, поданих у таблиці 2.7 та додатку Т даних.

Таблиця 2.8

Індексний аналіз ефективності структурних зрушень

Показник	Формула	Розрахунок	Абсолютна зміна коефіцієнта
Індекс змінного складу	$I_{zc} = \frac{\sum K_1 d_1}{\sum K_0 d_0}$	$I_{zc} = \frac{0,1170}{0,1060} = 1,10$	$\Delta_1 = 0,1170 - 0,1060 = 0,011$ або 1,1 в. п.
Індекс фіксованого складу	$I_{fc} = \frac{\sum K_1 d_1}{\sum K_0 d_1}$	$I_{fc} = \frac{0,1170}{0,1060} = 1,10$	$\Delta_2 = 0,1170 - 0,1060 = 0,011$ або 1,1 в. п.
Індекс структурних зрушень	$I_{cz} = \frac{\sum K_0 d_1}{\sum K_0 d_0}$	$I_{cz} = \frac{0,1060}{0,1060} = 1$	$\Delta_3 = 0,1060 - 0,1060 = 0$

Розраховані індекси свідчать, що за сукупністю районів у середньому коефіцієнт забезпечення податкових надходжень податком на прибуток підприємств у 2011 році порівняно з 2010 роком збільшився на 10% (або на 1,1 в. п.). При цьому за рахунок зміни коефіцієнта за окремими районами підвищився на 10% (або на 1,1 в. п.), а за рахунок зміни розподілу по районах податкових надходжень не змінився.

Названі величини є основою для визначення характерних тенденцій оподаткування, вимірювання і оцінення відхилень і їх причин, дослідження взаємозв'язків між показниками.

Систематичні коливання показників оподаткування оцінюються за допомогою використання коефіцієнта нерівномірності. Він являє собою

відношення максимального і мінімального рівнів динамічного ряду до середнього його значення. Різниця між значеннями зазначених двох коефіцієнтів прямопропорційно вказує на нерівномірність податкових надходжень.

Посилаючись на дані табл.2.5, розрахуємо коефіцієнт нерівномірності податкових надходжень у Тернопільській області до бюджетів усіх рівнів за період з 2006 по 2011 рік. Найнижчий рівень податкових платежів спостерігався у 2006 році - 715367,2 тис. грн., найвищий - у 2011 році - 1562943,9 тис. грн., у середньому цей показник за період становив - 1162822,35 тис. грн. При зазначених показниках коефіцієнт нерівномірності становить 0,73. Це свідчить про рівномірне зростання розміру податкових платежів до бюджету з року в рік.

Оперуючи зазначеними вище даними (табл.2.7) про рівень податкових надходжень до бюджету Тернопільської області за районами розрахуємо коефіцієнт територіальної нерівномірності. Так у 2011 році мінімальний розмір податкових платежів було зібрано у Підгаєцькому районі – 8932,4 тис. грн., а найбільша сума зарахована у м. Тернополі – 763910,2 тис. грн., середнє значення по області при цьому становить 86830,21 тис. грн. Значення коефіцієнта нерівномірності становить 8,70. Однак, беручи до уваги те, що природнім є явище коли в обласному центрі (м. Тернополі) показник обсягу податкових надходжень до бюджету є значно вищим, ніж в інших районах, вважаємо за доцільне при розрахунку коефіцієнта нерівномірності надходжень податків з районів аналогічний показник по м. Тернополю не враховувати, оскільки його врахування суттєво підвищує значення розраховуваного коефіцієнта. Тому максимальною кількістю податкових надходжень буде вважатися у Тернопільському районі - 96941,8 тис. грн., середнє значення по районах - 47001,98 тис. грн. За таких значень показників коефіцієнт нерівномірності становить 1,87, що свідчить про певну нерівномірність у надходженнях податкових платежів до бюджету з районів Тернопільської області.

Необхідним складником статистичного забезпечення управління оподаткуванням є характеристика механізму взаємозв'язків на міжрегіональному рівні. Її можна одержати на підставі розрахунків балансу міжрегіональних зв'язків щодо податкових надходжень до бюджету.

Міжрегіональний баланс структури податкових надходжень до бюджету в Тернопільській області подано в табл.2.9.

Таблиця 2.9

Податкові надходження до бюджету за районами Тернопільської області за 2011 рік, тис. грн.

Район	Податок на прибуток підприємств	Податок з доходів фізичних осіб	ПДВ з вироблених в Україні товарів	Місцеві податки і збори	Інші надходження	Всього
А	1	2	3	4	5	6
Бережанський	1104,1	19775,9	6603,3	22,0	6525,8	34031,1
Борщівський	15749,0	26227,4	7023,6	14,9	21118,8	70133,7
Бучацький	1484,0	23150,5	11828,0	5,6	42737,2	79205,3
Гусятинський	3959,3	41385,4	6357,8	12,6	10516,7	62231,8
Заліщицький	1246,5	17915,6	2431,5	36,1	5142,9	26772,6
Збаразький	2089,4	21834,1	5822,6	12,8	26470,5	56229,4
Зборівський	1941,9	16617,0	3695,4	3,6	4869,2	27127,1
Козівський	935,2	14923,6	3079,3	7,9	5221,7	24167,7
Кременецький	2282,8	29761,4	8633,2	42,3	13363,7	54083,4
Лановецький	864,3	14595,6	5816,4	5,5	3314,5	24596,3
Монастириський	274,5	10179,3	1581,8	39,2	2817,2	14892,0
Підволочиський	2867,0	23967,7	8713,5	12,8	21755,5	57316,5
Підгаєцький	272,7	6954,3	404,9	-5,7	1306,2	8932,4
Теребовлянський	5323,7	30339,1	9751,0	30,0	20566,1	66009,9
Тернопільський	20701,7	45560,4	18448,0	63,0	12168,7	96941,8
Чортківський	6821,0	39568,2	10639,4	75,2	20207,1	77310,9
Шумський	1404,2	12790,4	1598,5	7,8	3250,8	19051,7
м. Тернопіль	114268,6	308675,8	218504,4	1051,0	121410,4	763910,2
Всього	183589,9	704221,7	330932,6	1436,5	342763,2	1562943,9

Джерело: авторпобудував за даними податкової звітності

Структуру горизонтального розподілу податкових надходжень, який відображає частку кожного із видів податкових платежів у загальній сумі податкових надходжень окремих районів Тернопільської області, подано в табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Структура податкових надходжень районів Тернопільської області у
2011 році, %**

Район	Податок на прибуток підприємств	Податок з доходів фізичних осіб	ПДВ з вироблених в Україні товарів	Місцеві податки і збори	Інші надходження	Всього
А	1	2	3	4	5	6
Бережанський	3,24	58,11	19,40	0,07	19,18	100
Борщівський	22,46	37,40	10,01	0,02	30,11	100
Бучацький	1,87	29,23	14,93	0,01	53,96	100
Гусятинський	6,36	66,50	10,22	0,02	16,90	100
Заліщицький	4,66	66,92	9,08	0,13	19,21	100
Збаразький	3,72	38,83	10,35	0,02	47,08	100
Зборівський	7,16	61,26	13,62	0,01	17,95	100
Козівський	3,87	61,75	12,74	0,03	21,61	100
Кременецький	4,22	55,03	15,96	0,08	24,71	100
Лановецький	3,51	59,34	23,65	0,02	13,48	100
Монастириський	1,84	68,36	10,62	0,26	18,92	100
Підволочиський	5,00	41,82	15,20	0,02	37,96	100
Підгаєцький	3,05	77,86	4,53	-0,06	14,62	100
Теребовлянський	8,06	45,96	14,77	0,05	31,16	100
Тернопільський	21,35	47,00	19,03	0,07	12,55	100
Чортківський	8,82	51,18	13,76	0,10	26,14	100
Шумський	7,37	67,14	8,39	0,04	17,06	100
м. Тернопіль	14,96	40,41	28,60	0,14	15,89	100
Всього	11,75	45,06	21,17	0,09	21,93	100

Джерело: автор побудував за даними податкової звітності

Розраховані дані свідчать про те, що найбільшу частку податків у Тернопільській області становить податок з доходів фізичних осіб – понад 45%. Причому найменша сума коштів надходить від місцевих податків і зборів (0,09%), що свідчить про відсутність самостійності територіальних одиниць у встановленні та зборі місцевих податків, які б могли забезпечити певний рівень фінансової самостійності Тернопільської області.

Характеризуючи процес аналізу податкових платежів, необхідно зазначити, що важливим є визначення внеску кожного району при зборі платежів до бюджету. Здебільшого частка кожного із них у загальній кількості податків залежить від кількості платників, ділової активності в районі.

Вертикальний розподіл надходжень податкових платежів з окремих районів Тернопільської області, що відображає місце кожного із них (як у загальній сумі платежів, так і за окремими видами), подано в табл. 2.11.

Таблиця 2.11

**Розподіл податкових надходжень по районах Тернопільської області
у 2011 році, %**

Район	Податок на прибуток підприємств	Податок з доходів фізичних осіб	ПДВ з вироблених в Україні товарів	Місцеві податки і збори	Інші надходження	Всього
А	1	2	3	4	5	6
Бережанський	0,60	2,81	2,00	1,53	1,90	2,18
Борщівський	8,58	3,72	2,12	1,04	6,16	4,49
Бучацький	0,81	3,29	3,57	0,39	12,47	5,07
Гусятинський	2,16	5,88	1,92	0,88	3,07	3,98
Заліщицький	0,68	2,54	0,73	2,51	1,50	1,71
Збаразький	1,14	3,10	1,76	0,89	7,72	3,60
Зборівський	1,06	2,36	1,12	0,25	1,42	1,73
Козівський	0,51	2,12	0,93	0,55	1,52	1,55
Кременецький	1,24	4,23	2,61	2,94	3,90	3,46
Лановецький	0,47	2,07	1,76	0,38	0,97	1,57
Монастириський	0,15	1,44	0,48	2,73	0,82	0,95
Підволочиський	1,56	3,40	2,63	0,89	6,35	3,67
Підгаєцький	0,15	0,99	0,12	-0,40	0,38	0,57
Теребовлянський	2,90	4,31	2,95	2,09	6,00	4,22
Тернопільський	11,28	6,47	5,57	4,39	3,55	6,20
Чортківський	3,71	5,62	3,22	5,24	5,90	4,95
Шумський	0,76	1,82	0,48	0,54	0,95	1,22
м. Тернопіль	62,24	43,83	66,03	73,16	35,42	48,88
Всього	100	100	100	100	100	100

Джерело: автор побудував за даними податкової звітності

Майже половину надходжень податків (48,88 %) сплачується у м. Тернополі. Надходження з Монастириського та Підгаєцького районів не перевищують 1% від загальної суми (0,95 і 0,57% відповідно). Лише надходження з Бучацького (5,07%) та Тернопільського району (6,20%) перевищують 5%.

Податки виступають «вбудованими стабілізаторами» економіки. Ефективність їх дії у цій якості визначається часткою податкових платежів у ВРП. В умовах відсутності достатнього рівня гнучкості податкової системи

як головного дохідно-формуального інструменту бюджету існує реальна загроза посилення економічної кризи. Для з'ясування такого стану оцінюють динаміку величини податкових доходів бюджету стосовно ВВП, використовуючи класичні коефіцієнти еластичності та динамічності податків.

Коефіцієнт еластичності відображає ступінь ефективності автоматичних стабілізаторів для визначення взаємовпливу об'єктів оподаткування та податкових надходжень. У зв'язку із нестабільністю податкової системи України, постійною зміною її складників проблематичним є фактичне обчислення коефіцієнта еластичності. Це унеможлиблює побудову адекватних динамічних рядів, в яких простежувалася б залежність надходжень податків лише від динаміки об'єктів оподаткування.

Коефіцієнт еластичності доходів бюджету на рівні області показує, як змінюється обсяг надходжень залежно від зміни обсягу валового регіонального продукту. Для його розрахунку використовують такі формули [88, с.66]:

$$E = \frac{\Delta\Pi}{\Delta ВРП}, \quad (2.2)$$

де E – коефіцієнт еластичності;

$\Delta\Pi$ - зміна обсягу податкових надходжень за період;

$\Delta ВРП$ - зміна величина ВРП за аналогічний період.

$$\Delta\Pi = \frac{\Pi_1 - \Pi_0}{\frac{1}{2}(\Pi_1 + \Pi_0)}, \quad (2.3)$$

де - Π_0 - базовий період; період з яким проводиться порівняння;

Π_1 - звітний період; період, який аналізується.

$$\Delta ВРП = \frac{ВРП_1 - ВРП_0}{\frac{1}{2}(ВРП_1 + ВРП_0)}, \quad (2.4)$$

де $ВРП_0$ - величина ВРП у базовому періоді;

$ВРП_1$ - величина ВРП у звітному періоді.

Якщо значення коефіцієнта еластичності є більшим чи дорівнює 1, то податкові надходження є еластичними, тобто зміни в обсязі надходжень відбуваються швидшими темпами, ніж зміни в обсязі валового регіонального продукту. Якщо коефіцієнт менший за 1, то зміни в обсязі валового регіонального продукту перевищують зміну величини податкових надходжень.

Загалом, еластичність системи податкових надходжень до бюджету залежить від еластичності кожного окремого елемента та питомої ваги цього податку в загальному обсязі надходжень.

Визначимо коефіцієнт еластичності податкових надходжень Тернопільської області щодо обсягу валового регіонального продукту (ВРП) за період 2007 – 2011 рр. (табл. 2.12). Цей показник показує залежність зміни величини надходжень податкових платежів від зміни обсягу ВРП[6].

Таблиця 2.12

Коефіцієнт еластичності податкових надходжень Тернопільської області щодо рівня ВРП

Показники	2007	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4	5
Податкові надходження, млн. грн.	936,79	1247,64	1160,35	1353,84	1562,94
ВРП, млн. грн.	8276	10618	11173	12726	16294
Коефіцієнт еластичності	-	1,15	-1,42	1,18	0,58

Джерело: складено на основі даних ГУ статистики в Тернопільській області

$$\Delta\Pi_{2008}(\%) = \frac{1247,64 - 936,79}{\frac{1}{2}(1247,64 + 936,79)} = \frac{310,85}{1092,22} = 28,46;$$

$$\Delta ВРП_{2008}(\%) = \frac{10618 - 8276}{\frac{1}{2}(10618 + 8276)} = \frac{2342}{9447} = 24,79;$$

$$E_{2008} = \frac{28,46}{24,79} = 1,15.$$

$$\Delta\Pi_{2009}(\%) = \frac{1160,35 - 1247,64}{\frac{1}{2}(1160,35 + 1247,64)} = \frac{-87,29}{1204,00} = -7,25;$$

$$\Delta BPI_{2009}(\%) = \frac{11173 - 10618}{\frac{1}{2}(11173 + 10618)} = \frac{555}{10895,5} = 5,09;$$

$$E_{2009} = \frac{-7,25}{5,09} = -1,42.$$

$$\Delta \Pi_{2010}(\%) = \frac{1353,84 - 1160,35}{\frac{1}{2}(1353,84 + 1160,35)} = \frac{193,49}{1257,10} = 15,39;$$

$$\Delta BPI_{2010}(\%) = \frac{12726 - 11173}{\frac{1}{2}(12726 + 11173)} = \frac{1553}{11949,5} = 13,00;$$

$$E_{2010} = \frac{15,39}{13,00} = 1,18.$$

$$\Delta \Pi_{2011}(\%) = \frac{1562,94 - 1353,84}{\frac{1}{2}(1562,94 + 1353,84)} = \frac{209,1}{1458,39} = 14,34;$$

$$\Delta BPI_{2011}(\%) = \frac{16294 - 12726}{\frac{1}{2}(16294 + 12726)} = \frac{3568}{14510} = 24,59;$$

$$E_{2011} = \frac{14,34}{24,59} = 0,58.$$

Проаналізувавши проведені вище розрахунки зазначимо, що у 2008 році при зростанні ВРП на 1% податкові надходження збільшилися на 1,15%. У 2009 році зазначений показник досяг від'ємного значення – 1,42%, що зумовлено зниженням абсолютного розміру податкових надходжень у 2009 році порівняно із 2008 роком на 87,29 млн. грн. У 2010 році показник еластичності становив 1,18. У 2011 році значення коефіцієнта еластичності було менше від 1 і становило 0,58, оскільки приріст ВРП перевищив приріст податкових надходжень до бюджету.

Графічно визначені коефіцієнти еластичності зобразимо в додатку У.

Розраховані коефіцієнти еластичності свідчать про те, що темпи росту обсягу надходжень податків до зведеного бюджету Тернопільської області у 2008 та 2010 роках перевищували темпи зростання величини ВРП за аналогічні періоди. Про протилежні тенденції свідчать показники 2009 та

2011 років. Так у 2009 році спостерігається зменшення розміру податкових надходжень порівняно з 2008 роком, що зумовлено економічною кризою.

Для більш повної характеристики еластичності податкових надходжень до бюджету Тернопільської області потрібно проаналізувати їх динаміку в розрізі зведеного, державного та місцевого бюджетів (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Динаміка податкових надходжень Тернопільської області за 2006 – 2011 рр.

Показники	2006	2007	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4	5	6
Зведений бюджет						
Фактичні надходження податкових платежів, млн. грн.	715,37	936,79	1247,64	1160,35	1353,84	1562,94
Абсолютний приріст, млн. грн.	-	221,42	310,85	-87,29	193,49	209,10
Темпизростання, %	-	130,95	133,18	93,00	116,68	115,45
Темпи приросту, %	-	30,95	33,18	-7,00	16,68	15,45
Державний бюджет						
Фактичні надходження податкових платежів, млн. грн.	365,87	435,52	571,52	473,34	549,74	673,00
Абсолютний приріст, млн. грн.	-	69,65	136,00	-98,18	76,40	123,26
Темпизростання, %	-	119,04	131,23	82,82	116,14	122,42
Темпи приросту, %	-	19,04	31,23	-17,18	16,14	22,42
Місцеві бюджети						
Фактичні надходження податкових платежів, млн. грн.	349,50	501,27	676,12	687,01	804,10	889,95
Абсолютний приріст, млн. грн.	-	151,77	174,85	10,89	117,09	85,85
Темпизростання, %	-	143,42	134,88	101,61	117,04	110,68
Темпи приросту, %	-	43,42	34,88	1,61	17,04	10,68

Джерело: авторрозрахував на основі даних податкової звітності

Аналіз розрахованих показників дає змогу знову ж таки простежити значний спад темпу приросту податкових надходжень до зведеного бюджету Тернопільської області до – 7 % у 2009 році. Така ситуація зумовлена зниженням, внаслідок економічної кризи, темпу приросту ВРП та купівельної спроможності населення.

Темпи приросту податкових надходжень до Державного бюджету за рахунок платежів зібраних у Тернопільській області дещо відмінні від загальних темпів приросту обсягу сплати податків до зведеного бюджету Тернопільської області, що зумовлено специфікою розподілу надходжень. У тому ж таки 2009 році спостерігається значне зменшення розміру зарахованих податків до Державного бюджету. У цьому періоді темп зниження становив 17,18%. Якщо порівняти із прогнозованими показниками надходжень на цей період, то недовиконання відповідного бюджету становило близько 20%.

Місцевий бюджет характеризується постійним приростом податкових надходжень. Навіть у найбільш важкому для економіки країни 2009 році темп приросту платежів становив 1,61 %. Хоча, порівнюючи його з аналогічними показниками 2007 та 2008 років, які становили 43,42 та 34,88 % відповідно, він є низьким.

Динаміку абсолютного приросту податкових надходжень Тернопільської області та динаміку темпів їх приросту зобразимо графічно на рис.2.6 та 2.7.

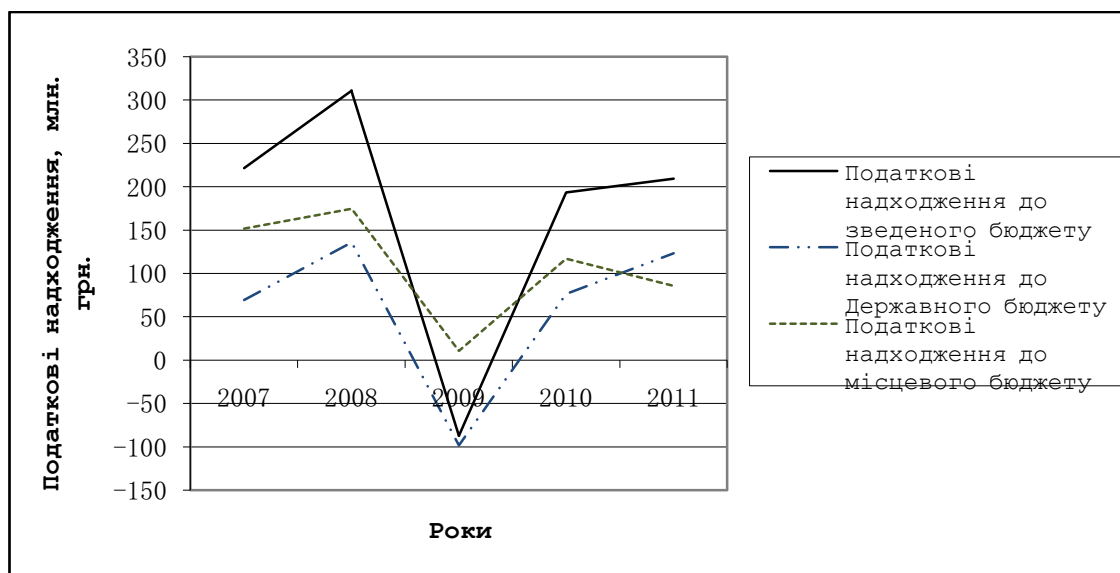


Рис. 2.6. Динаміка абсолютного приросту податкових надходжень Тернопільської області у розрізі бюджетів за 2007 – 2011 рр.

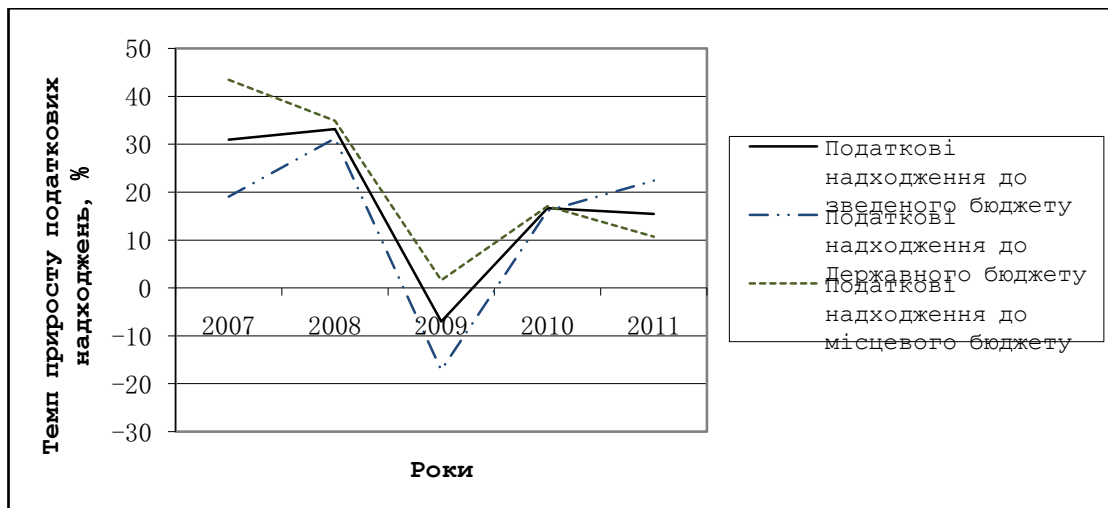


Рис. 2.7. Динаміка темпів приросту податкових надходжень Тернопільської області у розрізі бюджетів за 2007 – 2011 рр.

Проведемо аналіз часових рядів податкових надходжень за допомогою коефіцієнта еластичності. Він використовується при аналізі бюджетних явищ, які вивчаються з допомогою групувань, і дає змогу визначити на скільки відсотків змінюються доходи державного та місцевого бюджетів при зміні доходів зведеного бюджету на 1 % [60, с.20].

Розраховується коефіцієнт еластичності як відношення середньорічних темпів приросту залежної та незалежної змінних. Одержані значення подаємо в табл. 2.14.

Проведені розрахунки свідчать, що при зростанні у 2007 році доходів зведеного бюджету на 1,0 % доходи Державного бюджету зростуть на 0,6 %, а місцевого - на 1,4 %. Зростання доходів зведеного бюджету на 1 % у 2008 році супроводжується зростанням надходжень до Державного бюджету на 0,9 %, а місцевого – на 1,1 %. При спаданні обсягу податкових надходжень до зведеного бюджету у 2009 році, зниження розміру платежів до Державного бюджету було у 2,5 рази вищим, а обсяг надходжень до місцевого бюджету мав незначний темп росту. У 2010 році коефіцієнт еластичності в обох випадках наближався до 1. А 2011 рік показав позитивну тенденцію для Державного бюджету, де відбулося зростання темпів приросту податкових надходжень і коефіцієнт еластичності сягнув рекордних для досліджуваних періодів 1,5 % при 0,7 % у місцевому бюджеті.

Коефіцієнт еластичності податкових надходжень Тернопільської області у розрізі бюджетів за 2007 – 2011 рр.

Роки	Бюджет	Темп приросту, %	Коефіцієнт еластичності
2007	Зведений	30,95	-
	Державний	19,04	0,6
	Місцевий	43,42	1,4
2008	Зведений	33,18	-
	Державний	31,23	0,9
	Місцевий	34,88	1,1
2009	Зведений	-7,00	-
	Державний	-17,18	2,5
	Місцевий	1,61	-0,2
2010	Зведений	16,68	-
	Державний	16,14	0,9
	Місцевий	17,04	1,0
2011	Зведений	15,45	-
	Державний	22,42	1,5
	Місцевий	10,68	0,7

Джерело: автор розрахування на основі даних податкової звітності

Коефіцієнти еластичності податкових надходжень до Державного та місцевого бюджетів відносно платежів до зведеного бюджету Тернопільської області за 2007-2011 рр. зображено графічно на рис. 2.8.

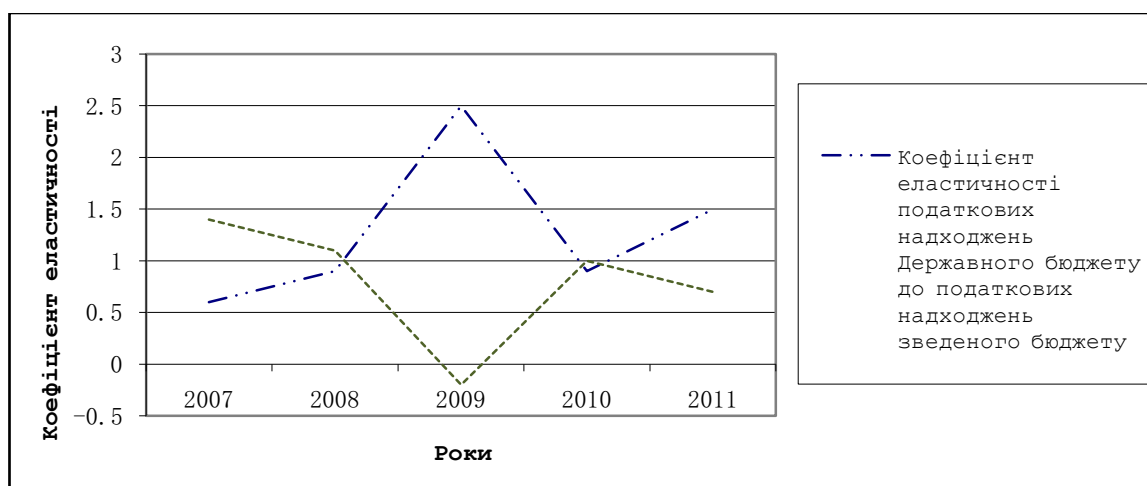


Рис. 2.8. Динаміка коефіцієнтів еластичності податкових надходжень до бюджетів Тернопільської області за 2007 – 2011 рр.

Суттєвою перешкодою на шляху до повноцінного забезпечення потреб держави є значний обсяг недоїмок зі сплати податкових платежів. Їх нагромадження перешкоджає адекватній оцінці податкової політики (вплив на добробут населення, активізацію підприємництва). Певна сума коштів зараховується до бюджету після проведення перевірок працівниками податкової служби[7].

З метою стимулювання інноваційних процесів на державному рівні запроваджують податкові пільги, що повинні сприяти розширенню інвестицій. Однак, в Україні досить низький рівень ефективності податкових пільг. Вони переважно використовуються для «відмивання» грошових коштів. В основному для цього використовують ПДВ.

Підсумовуючи результати проведеного дослідження зазначимо, що темпи зростання податкових надходжень у 2008 та 2010 роках роки випереджали темпи зростання валового регіонального продукту. Проте із економічною кризою 2009 року ми спостерігаємо зменшення абсолютного розміру податкових платежів до бюджету (та його недовиконання загалом), що спричинило подальше зниження темпів приросту цих платежів. У 2011 році темпи зростання ВРП випередили темпи зростання рівня сплати податків до бюджету.

Економічне становище країни, а відповідно і обсяг та динаміка податкових надходжень, потребує безперервного моніторингу та статистичного дослідження з метою попередження небажаних наслідків для розвитку країни.

Проведений статистичний аналіз податкових надходжень до бюджету Тернопільської області свідчить про їх неузгодженість за бюджетами, складність і нестабільність податкової політики держави. Відсутність еластичного зв'язку між податковими платежами і об'єктами оподаткування та низький рівень ефективності податкових пільг також є частковим поясненням сучасних проблем в акумулюванні податкових платежів.

Враховуючи проведені розрахунки варто зазначити, що податкова система і податкова політика потребують корегування як на державному, так і на обласному рівнях (у межах наданих повноважень). Адже мають місце такі негативні для економіки країни явища як тіньова економіка, приховування податків та ухилення від їх сплати.

Отримані результати є базою для здійснення факторного та рейтингового аналізу, оцінки взаємозв'язку показників соціально-економічного розвитку та обсягу податкових надходжень до бюджету, обчислення обсягу сплати податків на перспективу. Причому отримані дані підтверджують чи пояснюють результати зазначених аналізів.

Висновки до розділу 2

За допомогою статистики розглядаються, характеризуються та аналізуються кількісні сторони процесу оподаткування у нерозривному зв'язку з якісною стороною. Встановлено, що основні напрямки статистичного дослідження визначаються його завданнями. Відповідно до визначених напрямків проведення статистичного аналізу, обираються методи дослідження та формується система статистичних показників аналізу досліджуваного процесу.

Обґрунтовано потребу в проведенні статистичного аналізу податкових надходжень у розрізі бюджетів, за видами фондів, звітними періодами та територіальною ознакою. Причому основними напрямками є: аналіз динаміки, структури, порівняльний аналіз фактичних надходжень з плановими, факторний аналіз, рейтингова оцінка, визначення резерву оподаткування, оцінка взаємозв'язку основних показників економічного розвитку та рівня податкових надходжень до бюджету, визначення моделей розрахунку обсягу

надходжень податків до бюджету на перспективу, аналіз процесу адміністрування.

Доведено, що статистичний аналіз динамічного процесу оподаткування охоплює не лише констатацію наявних фактів і розрахунок показників і критеріїв, а й пошук основних напрямів та шляхів їх поліпшення, які б відповідали сучасним вимогам.

Вираженням конкретної інформації, що описує окреме явище, є статистичний показник. Обґрунтовано, що охарактеризувати усе явище чи предмет можливо лише застосовуючи систему статистичних показників, що допомагає провести більш широкий опис та глибокий аналіз. Разом з тим встановлено, що важливим завданням статистичного дослідження податкових надходжень є ідентифікація показників, розроблення, побудова та запровадження їх системи, яка розкриває суть і основний зміст процесу оподаткування.

Запропоновано показники статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету об'єднати в такі блоки: величини податкових надходжень, рівня, динаміки, структури, аналізу внутрішньорічних коливань, оцінки стану оподаткування, аналізу впливу факторів, резерву оподаткування.

Проведено статистичний аналіз динаміки податкових надходжень до бюджету на основі абсолютних, відносних і середніх величин, з допомогою якого виявлено основні тенденції розвитку досліджуваної сукупності, закономірності зміни рівнів ряду.

Застосування структурного аналізу податкових надходжень до бюджету уможливило дослідження складу сукупності, частки окремих видів платежів у загальній сумі надходжень, внесок кожного із районів у платежах по області, їх структурні зрушення.

На основі розрахунку відносних величин планового завдання та виконання плану, порівнянь фактичних і прогнозованих значень податкових надходжень до бюджету оцінено ефективність планування.

Визначаючи коефіцієнт еластичності, групуючи одержані результати та будуючи часові ряди, проаналізовано залежність зміни величини податкових надходжень від зміни обсягу ВРП.

Встановлено, що результати проведеного, відповідно до зазначених напрямів, аналізу є базою для подальшого, більш детального аналізу та розрахунку обсягу податкових надходжень до бюджету на перспективу.

Основні результати розділу опубліковані в наукових працях автора [6; 7; 8; 9; 10; 14; 15].

РОЗДІЛ 3

СТАТИСТИЧНИЙ АНАЛІЗ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ДО БЮДЖЕТУ ТЕРНОПІЛЬСЬКОЇ ОБЛАСТІ

3.1. Факторний аналіз динаміки формування податкових платежів

Явища соціально-економічного життя органічно зв'язані між собою, залежать одні від одних та зумовлюють одні одних. Суть і закони розвитку процесу оподаткування можна пізнати, розкриваючи взаємозв'язки між взаємозалежними явищами.

Статистика розглядає соціально-економічне явище не ізольовано, а в його різнобічних зв'язках з іншими явищами та зовнішнім середовищем, виявляє фактори, що спричиняють зміни в цих явищах. Суть дослідження взаємозв'язку полягає у тому, щоб виявити і кількісно виміряти як одне явище за певних умов місця і часу спричиняє інше. При цьому наслідок завжди залежить від умов, у яких діє причина, а не визначається безпосередньо від її впливу.

Характеристика процесу оподаткування на рівні району проводиться за такими основними критеріями:

- рівнем податкових платежів щодо валового регіонального продукту (ВРП);
- кількістю платників;
- рівнем податкового навантаження на одного платника.

Відповідно до практики міжнародних порівнянь загальний рівень податкових надходжень визначається відношенням суми податкових платежів (Т) до ВВП (GDP) у ринкових цінах. При цьому до суми сплачених податків входять обов'язкові відрахування до державних соціальних фондів,

які у міжнародній статистиці враховуються не як страхові платежі, а як податки, оскільки мають ознаки податкових платежів (перерозподіл доходів, примусовий і односторонній характер, фінансування поточних витрат уряду).

Показник рівня податкових надходжень, який розраховується на сьогодні в Україні, визначається як частка у ВВП доходів зведеного чи державного бюджетів, тобто це є розмір перерозподілу ВВП через бюджет.

За правилами міжнародної статистики до суми сплачених податків також мають входити збір на обов'язкове соціальне страхування до Фонду соціального страхування України, збір на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття до Державного фонду сприяння зайнятості населення України, платежі до Фонду страхування від нещасних випадків, зв'язаних з виробництвом, що не передбачено податковим законодавством України.

У табл. 3.1 подано розрахунок частки податкових надходжень до зведеного бюджету Тернопільської області у ВРП.

Розраховані значення часток видів податкових надходжень до бюджету в Тернопільській області в ВРП засвідчують певну стабільність у їх динаміці за аналізований період. Певне зниження спостерігається у абсолютному розмірі надходжень від податку на власність (податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів прийнятим у 2010 році Податковим кодексом України замінено на збір за першу реєстрацію транспортного засобу) та від місцевих податків і зборів.

При аналізі тенденцій розвитку податкової системи, важливе місце належить дослідженню впливу факторних ознак.

Загальний рівень податкових надходжень визначається відношенням суми податкових надходжень (ПН) до величини ВВП (на регіональному рівні - ВРП).

Проаналізуємо динаміку податкових надходжень щодо валового регіонального продукту:

$$K = \frac{ПН}{ВРП}, \quad (3.1)$$

де К - рівень податкових надходжень щодо ВРП.

Таблиця 3.1

**Динаміка та структура податкових надходжень до зведеного бюджету
Тернопільської області за 2010 – 2011 рр.**

Вид платежів	2010 рік		2011 рік	
	млн. грн.	% ВРП	млн. грн.	% ВРП
А	1	2	3	4
Податкові надходження	1353,84	10,64	1562,94	9,59
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	761,02	5,98	887,81	5,45
у тому числі:				
податок з доходів фізичних осіб	617,28	4,85	704,22	4,32
податок на прибуток підприємств	143,74	1,13	183,59	1,13
Податки на власність	41,09	0,32	22,31	0,14
Збори за спеціальне використання природних ресурсів	76,87	0,60	94,23	0,58
з них плата за землю	60,11	0,47	72,59	0,44
ПДВ з вироблених в Україні товарів	289,11	2,27	371,81	2,28
Акцизний збір з вироблених в Україні товарів	72,74	0,57	72,43	0,44
Місцеві податки і збори	10,13	0,08	1,44	0,01
Фіксований сільськогосподарський податок	3,15	0,02	3,04	0,02
Єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва	36,39	0,29	37,60	0,23
Інші податки	63,35	0,50	72,28	0,44
ВРП за ринковими цінами	12726		16294	

Джерело: авторрозрахував на основі даних податкової звітності

На основі поданих даних проведемо факторний аналіз динаміки обсягу податкових надходжень за даними наведеними у табл. 3.2.

Зміна обсягу податкових надходжень за рахунок зміни величини ВРП визначається за формулою:

$$\Delta ПН_{ВРП} = (ВРП_1 - ВРП_0) \times K_0, \quad (3.2)$$

$$\Delta ПН = (16294 - 12726) * 0,1064 = 379,63 \text{ млн. грн.}$$

Динаміка основних показників в Тернопільській області за 2010 – 2011 рр.

Показники	2010 рік	2011 рік
Обсяги податкових надходжень, млн. грн.	1353,84	1562,94
Валовий регіональний продукт, млн. грн.	12726	16294
Рівень податкових надходжень щодо ВРП	0,1064	0,0959

Джерело: авторрозрахував на основі даних Держкомстату

Зміна обсягу податкових надходжень за рахунок зниження рівня податкових надходжень щодо ВРП становитиме:

$$\Delta ПН_k = (K_1 - K_0) \times ВРП_1, \quad (3.3)$$

$$\Delta ПН = (0,0959 - 0,1064) * 16294 = -170,53 \text{ млн. грн.}$$

Загалом зміна обсягу податкових надходжень становила:

$$\Delta ПН = ПН_1 - ПН_0$$

$$\Delta ПН = 1562,94 - 1353,84 = 209,10 \text{ млн. грн.}$$

У 2011 році порівняно із 2010 роком сума податкових надходжень зросла на 209,10 млн. грн. За рахунок зниження рівня податкових надходжень щодо ВРП загальний обсяг податкових платежів знизився на 170,53 млн. грн., а за рахунок збільшення рівня ВРП - зріс на 379,63 млн. грн.

Зміна обсягу податкових надходжень до бюджету Тернопільської області в 2010 році порівняно із 2011 роком, млн. грн.

Зміна обсягу податкових надходжень за рахунок зміни рівня надходжень щодо ВРП	-170,53
Зміна обсягу податкових надходжень за рахунок зміни величини ВРП	379,63
Загальна зміна обсягу податкових надходжень	209,10

Факторний аналіз динаміки рівня податкових надходжень у ВРП проводиться шляхом розрахунку ступеня його зміни за рахунок зміни обсягу податкових надходжень (формула 3.4) та величини ВРП (формула 3.5):

$$\Delta K_{ПН} = \frac{ПН_1 - ПН_0}{ВРП_0}, \quad (3.4)$$

$$\Delta K_{ПН} = \frac{1562,94 - 1353,84}{12726} = 0,0164$$

$$\Delta K_{ВРП} = \frac{ПН_1}{ВРП_1} - \frac{ПН_0}{ВРП_0}, \quad (3.5)$$

$$\Delta K_{ВРП} = \frac{1562,94}{16294} - \frac{1562,94}{12726} = -0,0269$$

$$\Delta K = K_1 - K_0$$

$$\Delta K = 0,0959 - 0,1064 = -0,0105$$

Рівень податкових надходжень до ВРП у 2011 році порівняно із 2010 роком зменшився на 1,05 відсоткових пункти. За рахунок зміни обсягу податкових надходжень зріс на 1,64 в. п., а за рахунок зміни рівня ВРП знизився на 2,69 в. п.

Таблиця 3.4

Зміна рівня податкових надходжень у Тернопільській області в 2010 році порівняно із 2011 роком

Зміна рівня податкових надходжень до ВРП за рахунок зміни обсягу податкових надходжень до бюджету	0,0164
Зміна рівня податкових надходжень до ВРП за рахунок зміни величини ВРП	-0,0269
Загальна зміна відношення податкових надходжень до ВРП	-0,0105

Доцільним є проведення аналізу впливу зміни кількості платників податків ($K_{пл}$) та зміни рівня податкового навантаження (P) на величину податкових надходжень ($ПН$)[13]. Розрахункові дані подамо у вигляді табл. 3.5.

Визначимо рівень податкового навантаження на одного платника податків у кожному з досліджуваних років.

$$P = \frac{ПН}{K_{пл}}, \quad (3.6)$$

$$P_{2010} = \frac{1353,83}{60110,0} = 22,52 \text{ тис. грн.};$$

$$P_{2011} = \frac{1562,95}{59342,0} = 26,34 \text{ тис. грн.}$$

**Динаміка рівня податкового навантаження на одного платника в
Тернопільській області за 2010 – 2011 рр.**

Показники	2010 рік	2011 рік
Обсяг податкових надходжень, млн. грн.	1353,83	1562,95
Кількість платників податків, осіб	60110,00	59342,00
Рівень податкового навантаження на одного платника, тис. грн.	22,52	26,34

Рівень податкового навантаження на одного платника у 2011 році зріс порівняно із 2010 роком від 22,52 тис. грн. до 26,34 тис. грн. Різниця між значеннями показника становить 3,82 тис. грн.

При цьому темпи приросту податкових надходжень, кількості платників податків і рівня податкового навантаження становлять:

$$T_{\text{в}}(\text{ПН}) = \frac{1562,95}{1353,83} \times 100 - 100 = 15,45 \%;$$

$$T_{\text{в}}(K_{\text{пл}}) = \frac{59342}{60110} \times 100 - 100 = -1,28 \%;$$

$$T_{\text{в}}(P) = \frac{26,34}{22,52} \times 100 - 100 = 16,96 \%.$$

Проведені розрахунки свідчать, що зростання обсягу податкових надходжень у 2011 році порівняно із аналогічним показником 2010 року забезпечується зростанням темпу приросту податкового навантаження на одного платника, адже кількість платників податків у досліджувані періоди знизилася на 768 суб'єктів.

Факторний аналіз динаміки обсягу податкових надходжень за рахунок зміни кількості платників та рівня податкового навантаження охоплює такі розрахунки:

1) визначення обсягу зміни податкових надходжень за рахунок зміни рівня податкового навантаження на одного платника

$$\Delta ПН_{(P)} = (P_{2011} - P_{2010}) \times K_{\text{пл}2011}, \quad (3.7);$$

2) визначення обсягу зміни податкових надходжень за рахунок зміни кількості платників

$$\Delta ПН_{(K_{пл})} = (K_{пл2011} - K_{пл2010}) \times P_{2010}, \quad (3.8);$$

3) визначення обсягу зміни податкових надходжень загалом

$$\Delta ПН = ПН_{2011} - ПН_{2010} = \Delta ПН_{(P)} + \Delta ПН_{(K_{пл})}$$

$$\Delta ПН_{(P)} = (26,34 - 22,52) \times 59342 = 226,5 \text{ млн. грн.}$$

Так, за рахунок зміни податкового навантаження на одного платника обсяг податкових надходжень зріс на 226,5 млн. грн.

За рахунок зміни кількості платників податків обсяг податкових надходжень змінився наступним чином:

$$\Delta ПН_{(K_{пл})} = (59342 - 60110) \times 22,52 = -17,4 \text{ млн. грн.}$$

Обсяг податкових надходжень у 2011 році порівняно із 2010 роком за рахунок зниження кількості осіб, що сплатили податки, знизився на 17,4 тис. грн.

Приріст податкових надходжень становив

$$\Delta ПН = 226,5 - 17,4 = 209,1 \text{ млн. грн.}$$

Отже, приріст податкових надходжень на 209,11 млн. грн. у 2011 році порівняно із 2010 роком на 226,5 млн. грн. був зумовлений приростом податкового навантаження на одного платника. Зниження кількості платників у 2011 році порівняно з 2010 роком на 768 суб'єктів зумовило зниження обсягу податкових надходжень до бюджету на 17,4 млн. грн.

Помірні коливання податкового навантаження сприяють зростанню ділової активності і стимулюють виробництво. Проте необхідно враховувати рівень податкового навантаження, при перевищенні якого бізнес припиняє свою діяльність або шукає шляхів ухилення від сплати податків.

Існує певна різниця між кількістю підприємств, фізичних осіб-підприємців і громадян зареєстрованих як платники податків загалом і тих, які повинні сплачувати та сплачують певні види податків.

До чинників, які зумовлюють відхилення між кількістю осіб, що повинні

сплачувати певний вид податку та особами, що фактично сплачують цей податок, належать: пільги, які мають окремі платники; подані податкові декларації з прочерками або платники не приступали до господарської діяльності; банкрутство підприємств чи подача заявок на закриття; не встановлено місцезнаходження платника та інші. Якщо не визначено законної підстави, на основі якої сплата податків не здійснюється, тоді вважається, що платник ухиляється від їх сплати.

Увесь комплекс факторів, що впливають на динаміку сплати податків, поділяють на дві групи. До них відносять фактори інтенсивного та екстенсивного розвитку. Екстенсивні фактори зумовлюють підвищення рівня податкових надходжень за рахунок залучення додаткових ресурсів. Приріст ефекту за рахунок інтенсивних факторів у загальному прирості ефекту є індикатором інтенсифікації.

Доцільно розрахувати рівень впливу фактора інтенсивної динаміки (податкове навантаження) у нашому випадку. Цей напрям аналізу передбачає визначення питомої ваги приросту податкових надходжень за рахунок зміни рівня податкового навантаження та кількості платників податків у загальному прирості податкових надходжень.

$$\frac{\Delta ПН_{(P)}}{\Delta ПН} \times 100 = \frac{226,5}{209,11} \times 100 = 108,32 \%, \quad (3.9)$$

$$\frac{\Delta ПН_{(K_m)}}{\Delta ПН} \times 100 = \frac{-17,4}{209,11} \times 100 = - 8,32 \%, \quad (3.10)$$

$$108,32 \% - 8,32 \% = 100\%.$$

Результати проведених розрахунків свідчать, що питома вага приросту обсягу податкових надходжень за рахунок зростання податкового навантаження на одного платника в загальному прирості обсягів податкових надходжень до бюджету Тернопільської області (індикатор інтенсифікації) становить 108,32 %.

Зниження обсягу податкових надходжень за рахунок зміни кількості платників у 2011 році порівняно із 2010 роком становить 8,32%.

Важливим етапом дослідження є проведення факторного аналізу динаміки податкового навантаження. Для цього потрібно визначити зміну рівня податкового навантаження за рахунок зміни розміру податкових надходжень ($\Delta P_{(ПН)}$) та зміни кількості платників ($\Delta P_{(К_{пл})}$).

$$\Delta P_{(ПН)} = \frac{ПН_{2011} - ПН_{2010}}{K_{пл2011}}, \quad (3.11)$$

$$\Delta P_{(К_{пл})} = \frac{ПН_{2010}}{K_{пл2011}} - \frac{ПН_{2010}}{K_{пл2010}}, \quad (3.12)$$

$$\Delta P = P_{2011} - P_{2010} = \Delta P_{(ПН)} + \Delta P_{(К_{пл})};$$

$$\Delta P_{(ПН)} = \frac{1562943,9 - 1353837,3}{59342} = 3,53 \text{ тис. грн.}$$

$$\Delta P_{(К_{пл})} = \frac{1353837,3}{59342} - \frac{1353837,3}{60110} = 22,81 - 22,52 = 0,29 \text{ тис. грн.}$$

Рівень податкового навантаження на одного платника змінився за рахунок зміни обсягу податкових надходжень на 3,52 тис. грн. Значення цього показника за рахунок зміни кількості платників податків зросло на 0,29 тис. грн.

Загалом приріст рівня податкового навантаження на одного платника становив:

$$\Delta P = 3,53 + 0,29 = 3,82 \text{ тис. грн.}$$

Доцільно проводити аналогічні дослідження за допомогою факторного аналізу з кожного окремого виду податкових платежів. Можна встановити слабкі сторони і недопрацювання в адмініструванні та визначити потрібні напрями впливу для коригування поточної ситуації і досягнення бажаного результату в майбутньому.

Визначення основних факторів, що з'ясовують динаміку податкових надходжень до бюджету з використанням багатомірного статистичного методу факторного аналізу, передбачає:

- 1) зведення основних показників, що характеризують процес оподаткування, у систему;

- 2) проведення факторного аналізу з використанням ППП StatgraphicsCenturion;
- 3) аналіз одержаних результатів.

Відповідно до порядку проведення факторного аналізу, сформовану систему статистичних показників подамо у вигляді табл. 3.6 та у табл. 3.7 наведемо значення таких показників.

Таблиця 3.6

Система показників для проведення факторного аналізу

Напрямок оцінювання	Показник	Значення показника
Ділова активність	Питома вага платників податків у загальній їх кількості по області	П1
	Коефіцієнт внутрішньорічних коливань	П2
Податковий потенціал	Рівень планового завдання	П3
	Податкова віддача	П4

Таблиця 3.7

Значення наведених показників

Податковий орган	Значення показників			
	П1	П2	П3	П4
А	1	2	3	4
2010 рік				
Бережанська М ДП	0,0447	0,1178	1,0511	0,0321
Борщівська М ДП	0,0831	0,2424	1,1191	0,0233
Бучацька М ДП	0,0540	0,2627	1,5461	0,0170
ДП в Гусятинському районі	0,0371	0,2747	1,1041	0,0224
Збараська М ДП	0,0556	0,3102	1,2552	0,0324
Козівська М ДП	0,0472	0,1894	1,0403	0,0268
Кременецька М ДП	0,0684	0,2471	1,1237	0,0311
ДП в Підволочиському районі	0,0334	0,2180	1,0467	0,0249
ДП в Терехівському районі	0,0430	0,1837	1,1737	0,0242
ДП в Чортківському районі	0,0683	0,1780	1,0586	0,0179
Тернопільська ОДП	0,4652	0,1529	1,2413	0,0147
2011 рік				
Бережанська М ДП	0,0700	0,1355	0,9843	0,0278
Борщівська М ДП	0,0741	0,3223	1,2534	0,0229
Бучацька М ДП	0,0378	0,2277	1,2273	0,0184
ДП в Гусятинському районі	0,0447	0,1951	1,0455	0,0131
Збараська М ДП	0,0420	0,2456	1,1842	0,0186
Козівська М ДП	0,0385	0,1387	0,9535	0,0189
Кременецька М ДП	0,0644	0,1703	1,1392	0,0224
ДП в Підволочиському районі	0,0270	0,2414	0,8460	0,0240
ДП в Терехівському районі	0,0667	0,2139	1,0580	0,0205
ДП в Чортківському районі	0,0596	0,1526	1,0247	0,0142
Тернопільська ОДП	0,4752	0,1606	1,1495	0,0112

Джерело: авторрозрахував за даними податкової звітності

Результати проведеного факторного аналізу з використанням ППП StatgraphicsCenturion були наступними:

Factor Analysis

Data variables: П1; П2; П3; П4

Data input: observations

Number of complete cases: 22

Missing value treatment: listwise

Standardized: yes

Type of factoring: principal components

Number of factors extracted: 2

Factor Analysis

Factor Number	Eigenvalue	Percent of Variance	Cumulative Percentage
1	1,65359	41,340	41,340
2	1,41643	35,411	76,751
3	0,555643	13,891	90,642
4	0,374336	9,358	100,000

У результаті факторного аналізу одержано два фактори (з власними значеннями більше від 1), які пояснюють більшість варіації в даних. Кількість факторів визначається величиною нагромадженої дисперсії, значення якої має перевищувати 70%. У нашому випадку вона становить 76,75%. Це означає, що утворені фактори пояснюють 76,75% мінливості надходжень податкових платежів до бюджету, а решту 23,25% пояснюються іншими факторами.

Фактори, що надають узагальнюючу характеристику процесу оподаткування, були утворені такими первісними показниками.

Factor Loading Matrix After Varimax Rotation

	Factor 1	Factor 2
П 1	-0,857297	-0,0151113
П 2	0,371649	0,826477
П 3	-0,293828	0,867896
П 4	0,821017	0,00117379

Розглянемо склад показників, що увійшли до кожного із факторів та навантаження відповідного фактора на кожен із показників. До фактора входить показник, якщо таке навантаження є більшим ніж 0,70. Систематизовані результати факторного аналізу подамо у вигляді табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Результати факторного аналізу

Показник	Фактор	
	1	2
П 1	-0,86	-0,02
П 2	0,37	0,83
П 3	-0,29	0,87
П 4	0,82	0,001
Загальна дисперсія, %	41,34	35,41
Нагромаджена дисперсія, %	-	76,75

Аналізуючи дані табл. 3.8 зазначимо, що до першого фактора увійшли показник питомої ваги платників податків у загальній їх кількості в Тернопільській області (П 1) з навантаженням фактора на нього – 0,86 та показник податкової віддачі (П 4) з навантаженням 0,82. Від’ємне значення навантаження першого фактора на показник питомої ваги платників у їх загальній сумі (П 1) свідчить про те, що підвищення обсягу надходжень до бюджету у вигляді податкових платежів у динаміці не є прямим наслідком зростання кількості платників. Загалом перший фактор можна інтерпретувати як трудовий потенціал території.

Структуру другого фактора визначають показник внутрішньорічних коливань (П 2) і показник рівня планового завдання відносно попереднього періоду (П 3). Навантаження другого фактора на ці показники мало однакову спрямованість (позитивні значення) і становило 0,83 та 0,87 відповідно. Стабільність доходів платників протягом року забезпечує достатній рівень надходжень до бюджету, що буде близьким до запланованого рівня. Зазначене дозволяє тлумачити сутність другого фактора як фінансова стабільність.

Тому на рівні 76,75 % розмір надходжень податкових платежів до бюджету визначають такі фактори як трудовий потенціал і фінансова стабільність.

На основі проведеного факторного аналізу визначимо, як розподіляються М ДПІ Тернопільської області на кластери за двома основними факторами, що визначають динаміку податкових надходжень до бюджету (порівняно з попереднім роком). Для здійснення кластерного аналізу використаємо ППП StatgraphicsCenturion.

MembershipTable

Row	Label	Cluster
1	Бережанська М ДПІ	1
6	Козівська М ДПІ	1
8	ДПІ в Підволочиському районі	1
12	Бережанська М ДПІ	1
17	Козівська М ДПІ	1
19	ДПІ в Підволочиському районі	1
21	ДПІ в Чортківському районі	1
2	Борщівська М ДПІ	2
4	ДПІ в Гусятинському районі	2
7	Кременецька М ДПІ	2
9	ДПІ в Тербовлянському районі	2
10	ДПІ в Чортківському районі	2
11	Тернопільська ОДПІ	2
14	Бучацька М ДПІ	2
15	ДПІ в Гусятинському районі	2
16	Збарзька М ДПІ	2
18	Кременецька М ДПІ	2
20	ДПІ в Тербовлянському районі	2
22	Тернопільська ОДПІ	2
3	Бучацька М ДПІ	3
5	Збарзька М ДПІ	3
13	Борщівська М ДПІ	3

ClusterAnalysis

Datavariabes:

SCORE_1 (Factor Scores)

SCORE_2 (Factor Scores)

Number of complete cases: 22

Clustering Method: k-Means

Distance Metric: Squared Euclidean

Clustering: observations

Standardized: yes

ClusteringMethod: k-Means

Distance Metric: Squared Euclidean

Cluster Summary

Cluster	Members	Percent
1	7	31,82
2	12	54,55
3	3	13,64

Centroids

Cluster	SCORE_1	SCORE_2
1	0,649921	-1,33375
2	-0,537403	0,0867006
3	0,633128	2,76528

Результати розподілу районів на кластери відповідно до динаміки податкових надходжень до бюджету зображено на рис. 3.1.

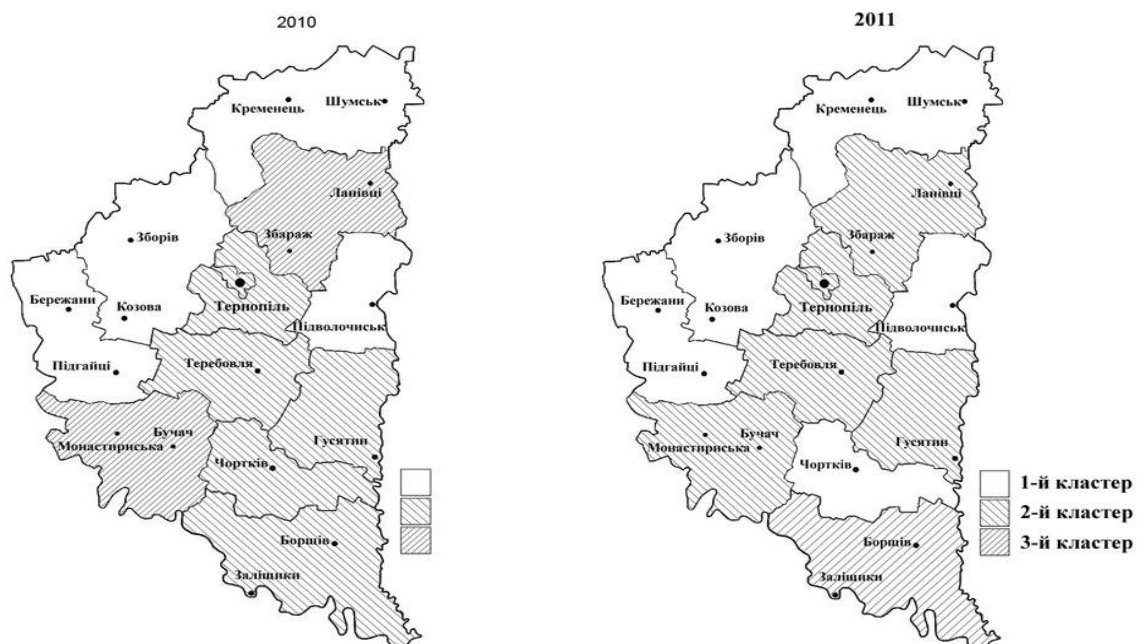


Рис. 3.1. Розподіл районів на однорідні територіальні зони за динамікою податкових надходжень у 2010 та 2011 рр.

Проведення кластерного аналізу на основі визначених факторів впливу дозволило виокремити 3 кластери за динамікою надходжень податкових платежів до бюджету. Найвищими темпами змінювався обсяг податкових надходжень у районах, що увійшли до третього кластера: Борщівська М ДПІ (2011 рік), Бучацька та Збаразька М ДПІ (2010 рік) з темпом росту від 132,0% до 167,0%. Ці райони мають найвищі значення факторів, за якими проводився кластерний аналіз. Другий кластер охоплює ДПІ з темпом росту сплати податків у межах від 109,0% до 131,0%, а саме: Бучацька М ДПІ, ДПІ в Гусятинському районі, Збаразька М ДПІ, Кременецька М ДПІ, ДПІ в Тереховлянському районі та Тернопільська ОДПІ – 2011 рік; Борщівська М ДПІ, ДПІ в Гусятинському районі, Кременецька М ДПІ, ДПІ в Тереховлянському районі, ДПІ в Чортківському районі та Тернопільська ОДПІ – 2010 рік. Темп росту податкових платежів у Бережанській М ДПІ, Козівській М ДПІ, ДПІ в Підволочиському районі, ДПІ в Чортківському районі у 2011 році та Бережанській М ДПІ, Козівській М ДПІ, ДПІ в Підволочиському районі у 2010 році становила від 77,0% до 108,0%. Ці ДПІ та М ДПІ належать до першого кластера.

3.2. Рейтингова оцінка районів за рівнем податкових надходжень

Неможливо виділити один найбільш істотний показник, що повною мірою характеризував би стан оподаткування на певній території. Це зумовлює потребу у проведенні оцінки різних аспектів збору податкових платежів до бюджетів усіх рівнів. Вона є основою для вибору стратегії управлінських дій, їх обґрунтування та перевірки дієвості і результативності.

Хорошою інформаційною базою є результати рейтингового аналізу. Показники процесу оподаткування, що використовуються для проведення

рейтингової оцінки, повинні мати якомога більш повне змістове наповнення, інтерпретувати як позитивні, так і негативні зміни, бути реальними, доступними, порівнянними у просторі та часі [94].

Певних чітких меж для кількості порівнюваних показників під час проведення рейтингового аналізу районів за рівнем оподаткування не існує. Він може проводитись за будь-якої їх кількості. При цьому визначення рейтингової позиції районів щодо сплати податків може проводитися за результатами певного періоду (рік, півріччя, квартал, місяць, на конкретну дату тощо) та в динаміці[102].

Рейтингова оцінка районів за рівнем податкових надходжень проводиться за різними напрямками (рис. 3.2).

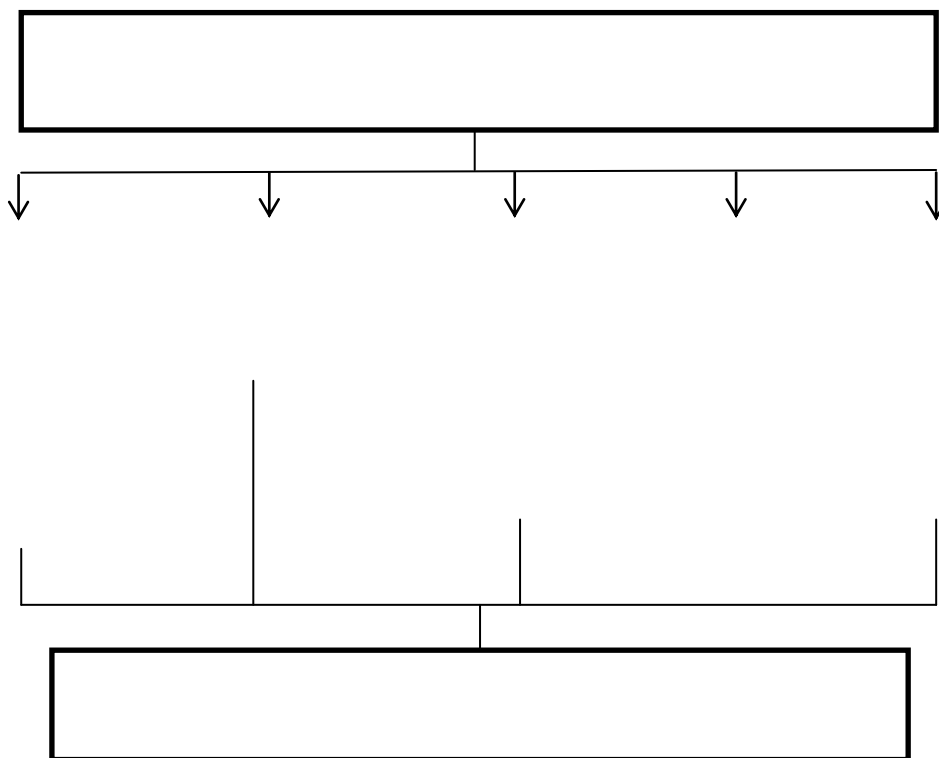


Рис. 3.2. Рейтингова оцінка районів за рівнем податкових надходжень

Джерело: автор побудував самостійно

Визначення місця кожного району у загальній сукупності передбачає перехід від множини ознак (які характеризують конкретний район) до однієї комплексної оцінки, що є максимально інформативною. Усі ж райони є територіями у структурі єдиної системи – області. Зведення ряду показників

у єдиний інтегральний забезпечує оцінку результатів діяльності районів за визначений термін (у динаміці) і дозволяє порівняти місце кожного у рейтингу серед інших районів області.

До результатів територіальних ранжувань потрібно підходити виважено на всіх етапах побудови багатовимірної інтегральної оцінки, враховувати неможливість однозначного трактування позитивної чи негативної ситуації у районах.

У податковій системі України одним із бюджетоутворюючих податок на прибуток підприємств, який оподатковує доходи юридичних осіб. У Податковому кодексі України йому належить функція регулятора економіки. Історичні передумови умови ліфтування цього виду платежу як важливого складника бюджету із значним фіскальним спрямуванням.

Окрім фіскальної функції, податок на прибуток підприємств має великий потенціал для регулювання та стимулювання діяльності підприємств.

Для цього проводиться диференціація ставок оподаткування різних видів діяльності,

надання пільг пріоритетним галузям виробництва та використання інших методів. Можливість регулюючого впливу на сферу виробництва є перевагою податку на прибуток підприємств.

Соціальну справедливість зазначеної форми оподаткування стимулює пряма залежність суми податкового платежу від одержаного прибутку.

Проблеми для платників та органів контролю спричиняє складний порядок визначення податку на прибуток підприємств, що уможлиблює ухилення від сплати.

Податок на прибуток є суперечливим через його двоїстий характер.

Це спричиняється нестабільністю розміру прибутку у ринковій економіці, який коливається на різних фазах економічного циклу.

Тому податок на прибуток під

час формування надходжень до бюджету може як автоматично згладжувати цикл і

ніколивання економіки в період її зростання,
такі ще більше обтяжувати ситуацію у період спаду.

З часу свого запровадження (з 1991 року)
податок на прибуток підприємств функціонував як у теперішньому вигляді,
такі як податок на дохід, до бази оподаткування якого
входив ще і фонд заробітної плати. Формувався
цей податок разом із розвитком ринкових відносин в Україні.

Податок на прибуток в Україні характеризується частою зміною не
лише об'єкта оподаткування, але і складу платників, пільг, ставок,
строків сплати, механізму стягнення. У

Податковому кодексі України тако ж затверджено
поступове зниження основної ставки оподаткування до 16 % (з січня 2014 року).

Проаналізувавши рівень надходжень платежів від податку на прибуток підпр
иємств, зазначимо,
що серед доходів до зведеного бюджету Тернопільської області в 2010 році 10,62
% становив податок на прибуток підприємств. Аналогічне значення показника у
2011 році – 11,75%. У зазначені періоди плановані показники виконувалися на
100,1 % та 113,0 % відповідно. Виняток становить «кризовий» 2009 рік, коли
запланований рівень надходжень від податку на прибуток підприємств був
виконаний на 74,5 %.

Для поліпшення ситуації зі збору платежів до бюджету від податку на
прибуток підприємств важливим є виявлення суб'єктів господарювання,
які мінімізують податкові зобов'язання та ухиляються від сплати податків,
підприємств «тіньового» сектору економіки.

Під час проведення рейтингової оцінки районів Тернопільської області
щодо сплати податку на прибуток підприємств вважаємо за доцільне виділити
надходження цього виду податку у м. Тернопіль в окрему категорію,
оскільки вони за своїм розміром є самодостатнім об'єктом для аналізу та
зіставлення із аналогічними значеннями показників у районах Тернопільської
області.

Оскільки розмір податку на прибуток, що надходить у м. Тернопіль, становить понад 50% від загальної суми надходжень цього виду податку, проведемо робастичну перевірку сукупності на викиди з допомогою Т-критерію Смирнова-Грабса та L-критерію Тітьєна [49]. З їх допомогою визначимо можливість виключення із сукупності при проведенні рейтингової оцінки м. Тернопіль.

Для перевірки наявності викидів у результатах дослідження застосуємо критерій Смирнова-Грабса. Для максимальних значень, які значно відрізняються від інших значень сукупності, застосовують таку формулу:

$$T = \frac{x_{\max} - \bar{x}}{\delta}, (3.13)$$

де x_{\max} - максимальне значення сукупності;

δ – середнє квадратичне відхилення.

У 2010 році максимальне значення сукупності становило 76528,1 тис. грн., середнє значення – 7985,66 тис. грн., середнє квадратичне відхилення – 17995,64 тис. грн. При цьому Т-критерій Смирнова-Грабса - 3,92, який є більшим за табличний (при $\alpha = 0,05$ $T = 2,557$). Одержаний результат свідчить про потребу видалення максимального значення з вибірки.

Відповідні значення у 2011 році були такими: максимальне значення сукупності – 114268,6 тис. грн., середнє – 10199,44 тис. грн., середнє квадратичне відхилення – 26548,76 тис. грн., Т-критерій Смирнова-Грабса – 4,03. Розрахований критерій більший від табличного при імовірності 0,95.

Узагальненням критерію Грабса є критерій Тітьєна-Мура, який розраховується за формулою:

$$L = \frac{\sum_{i=1}^{n-k} (x_i - \bar{x}_k)^2}{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{x})^2}, (3.14)$$

де \bar{x}_k - середня арифметична (N-k) спостережень, до яких не входить максимальне спостереження.

У 2010 році коефіцієнт Тітьєна–Мура становив 0,096, у 2011 році – 0,043, що є меншими за табличне, яке при імовірності 0,95 та одному максимальному спостереженню дорівнює 0,608. Розраховані коефіцієнти вказують на можливість вилучення із сукупності при проведенні рейтингової оцінки показника із максимальним значенням, що значно відрізняється від аналогічних даних по інших районах. Проте його вилучення вважаємо за доцільне лише при розрахунку інтегральної рейтингової оцінки районів Тернопільської області.

Для визначення інтегральної рейтингової оцінки районів Тернопільської області щодо надходжень від податку на прибуток підприємств використаємо рейтинги за такими показниками: частка податку на прибуток підприємств у загальному розмірі податкових надходжень до бюджету, рівень виконання плану, відносна величина динаміки (щодо попереднього періоду), коефіцієнт локалізації. Розраховуючи рейтинги за зазначеними показниками, для більш повної характеристики врахуємо дані по м. Тернополю.

Визначення місця районів у рейтингу за часткою податку на прибуток у загальному розмірі податкових надходжень до бюджету Тернопільської області у 2010 та 2011 роках подано у табл. 3.9 та 3.10.

Для проведення рейтингової оцінки районів розрахуємо середнє значення показника частки надходжень від податку на прибуток підприємств у загальній кількості податкових платежів до бюджету, яке рівне 7,52%

Згідно з проведеними розрахунками (визначивши, що частка податку на прибуток підприємств у загальній кількості податкових надходжень до бюджету знаходиться в межах від 2,34% до 27,07%) поділимо райони Тернопільської області за часткою податку на прибуток підприємств у загальній кількості податкових надходжень на три групи: з найнижчим рівнем – з часткою зазначених надходжень до 9,02%; з середнім рівнем – від 9,02% до 18,04%; з найвищим рівнем – понад 18,04% у загальній кількості податкових платежів.

До першої групи потрапили Бережанський, Бучацький, Заліщицький,

Збаразький, Зборівський, Козівський, Лановецький, Монастириський, Підволочиський, Підгаєцький, Терехівський, Шумський райони.

Другу групу формують Борщівський, Гусятинський, Кременецький, Чортківський райони, м. Тернопіль.

У третю групу увійшов тільки Тернопільський район.

Таблиця 3.9

Рейтингова оцінка районів Тернопільської області за розміром частки податку на прибуток підприємств у загальному розмірі податкових надходжень до бюджету, 2010 рік

№	Район	Податкові надходження, тис. грн.	Податок на прибуток підприємств, тис. грн.	Частка податку на прибуток підприємств у податкових надходженнях, %	Відхилення від середнього показника, %	Рейтинг
	А	1	2	3	4	5
1	Бережанський	32543,1	872,9	2,68	-4,84	17
2	Борщівський	49371,8	4955,5	10,04	2,52	3
3	Бучацький	58976,6	1623,4	2,75	-4,77	16
4	Гусятинський	52583,7	5125,6	9,75	2,23	6
5	Заліщицький	23842,5	1080,5	4,53	-2,99	12
6	Збаразький	42334,2	2104,0	4,97	-2,55	11
7	Зборівський	28126,8	2203,3	7,83	0,31	8
8	Козівський	23530,1	1989,6	8,46	0,94	7
9	Кременецький	45899,4	4559,3	9,93	2,41	4
10	Лановецький	21200,4	891,3	4,20	-3,32	13
11	Монастириський	13743,6	483,1	3,52	-4,00	14
12	Підволочиський	74607,6	3822,5	5,12	-2,40	10
13	Підгаєцький	8853,0	206,9	2,34	-5,18	18
14	Терехівський	62502,9	4528,2	7,24	-0,28	9
15	Тернопільський	91670,1	24812,0	27,07	19,55	1
16	Чортківський	75785,2	7425,0	9,80	2,28	5
17	Шумський	17845,5	530,7	2,97	-4,55	15
18	м. Тернопіль	630420,9	76528,1	12,14	4,62	2
	Всього по області	1353837,3	143742,2	10,62	-	-

Джерело: авторрозрахував за даними податкової звітності

Розраховані дані дають змогу простежити варіацію частки податку на

прибуток у загальній кількості податкових надходжень. Ця величина коливається від 2,34% у Підгаєцькому районі до 27,07% у Тернопільському районі. Причина таких відхилень не лише у кількості підприємств, що діють на кожній із територій та сплачують відповідні податки, але і у розмірі надходжень від інших платежів до бюджетів.

Таблиця 3.10

Рейтингова оцінка районів Тернопільської області за розміром частки податку на прибуток підприємств у загальному розмірі податкових надходжень до бюджету, 2011 рік

№	Район	Податкові надходження, тис. грн.	Податок на прибуток підприємств, тис. грн.	Частка податку на прибуток підприємств у податкових надходженнях, %	Відхилення від середнього показника, %	Рейтинг
	А	1	2	3	4	5
1	Бережанський	34031,1	1104,1	3,24	-4,07	15
2	Борщівський	70133,7	15749,0	22,46	15,15	1
3	Бучацький	79205,3	1484,0	1,87	-5,44	17
4	Гусятинський	62231,8	3959,3	6,36	-0,95	8
5	Заліщицький	26772,6	1246,5	4,66	-2,65	10
6	Збаразький	56229,4	2089,4	3,72	-3,59	13
7	Зборівський	27127,1	1941,9	7,16	-0,15	7
8	Козівський	24167,7	935,2	3,87	-3,44	12
9	Кременецький	54083,4	2282,8	4,22	-3,09	11
10	Лановецький	24596,3	864,3	3,51	-3,80	14
11	Монастирський	14892,0	274,5	1,84	-5,47	18
12	Підволочиський	57316,5	2867,0	5,00	-2,31	9
13	Підгаєцький	8932,4	272,7	3,05	-4,26	16
14	Теребовлянський	66009,9	5323,7	8,07	0,76	5
15	Тернопільський	96941,8	20701,7	21,35	14,04	2
16	Чортківський	77310,9	6821,0	8,82	1,51	4
17	Шумський	19051,7	1404,2	7,37	0,06	6
18	м. Тернопіль	763910,2	114268,6	14,96	7,65	3
	Всього по області	1562943,9	183589,9	11,75	-	-

Джерело: авторрозрахував за даними податкової звітності

Визначимо середнє значення показника частки податкових надходжень у загальній кількості податкових платежів до бюджету у 2011 році. Воно

становить 7,31%

Проаналізувавши показники частки податку на прибуток у загальній кількості податкових надходжень до бюджетів Тернопільської області у 2011 році, визначимо приналежність кожного району до тієї чи іншої групи з більшою чи меншою часткою зазначеного виду податку.

До першої групи (з часткою у загальній кількості податкових надходжень до 7,49%) ввійшли Бережанський, Буцацький, Гусятинський, Заліщицький, Збаразький, Зборівський, Козівський, Кременецький, Лановецький, Монастириський, Підволочиський, Підгаєцький, Шумський райони.

До другої групи (від 7,49% до 14,98%) - Тербовлянський, Чортківський райони, м. Тернопіль.

Третя група охоплює Борщівський і Тернопільський райони.

При цьому Тербовлянський та Чортківський райони входять до II групи із часткою податку на прибуток підприємств у загальній кількості податкових платежів, що не перевищує 9%.

Якщо провести паралель із діяльністю підприємств, то найбільша їх кількість у м. Тернополі, Тернопільському районі, Гусятинському районі, Тербовлянському районі, Чортківському районі, Борщівському районі.

Поділ районів на групи за часткою податку на прибуток у загальній кількості податкових надходжень у 2010 та 2011 роках свідчить про певний рівень нестабільності величини даного показника по районах. Значне відхилення в динаміці зазначеного показника було у Борщівському районі, зміна якого у сторону збільшення становила 12,42в.п.

Проведемо рейтингову оцінку районів за рівнем виконання планових показників надходжень податку на прибуток підприємств(табл. 3.11 та 3.12).

Недовиконання запланованого обсягу надходжень податку на прибуток спостерігається у шести районах: Бережанському, Буцацькому, Козівському, Лановецькому, Підволочиському та у м. Тернополі. При цьому рівень виконання плану у Козівському районі становив 98,64%, а в м. Тернополі та в

Лановецькому районі значення цього показника перевищувало 90%.

Таблиця 3.11

Рейтингова оцінка районів зарівнемвиконанняпланових показників надходжень від податкунаприбуток підприємств, 2010 рік

№	Райони	Обсяг надходжень, тис. грн.		Відхилення		Рейтинг
		плановий	фактичний	тис. грн.	%	
	А	1	2	3	4	5
1	Бережанський	1050,9	872,9	-178,0	83,06	17
2	Борщівський	4402,6	4955,5	552,9	112,56	8
3	Бучацький	1948,5	1623,4	-325,1	83,32	16
4	Гусятинський	4908,5	5125,6	217,1	104,42	11
5	Заліщицький	1026,5	1080,5	54,0	105,26	10
6	Збаразький	1851,0	2104,0	253,0	113,67	7
7	Зборівський	2021,9	2203,3	181,4	108,97	9
8	Козівський	2017,0	1989,6	-27,4	98,64	13
9	Кременецький	3789,8	4559,3	769,5	120,30	5
10	Лановецький	980,8	891,3	-89,5	90,87	15
11	Монастириський	195,5	483,1	287,6	247,11	1
12	Підволочиський	4683,6	3822,5	-861,1	81,61	18
13	Підгаєцький	153,3	206,9	53,6	134,96	2
14	Теребовлянський	4381,1	4528,2	147,1	103,36	12
15	Тернопільський	19695,6	24812,0	5116,4	125,98	3
16	Чортківський	6399,1	7425,0	1025,9	116,03	6
17	Шумський	429,8	530,7	100,9	123,48	4
18	м. Тернопіль	83696,5	76528,1	-7168,4	91,44	14
	Всього по області	143632,0	143742,2	109,9	100,8	-

Джерело: автор розрахував за даними податкової звітності

У 2011 році недовиконання рівня планових показників надходження податку на прибуток підприємств спостерігалось лише у Бережанському, Бучацькому та Козівському районах.

Якщо у 2010 році фактичне значення показника надходження прибуткового податку по Тернопільській області становило 100,8 % планового, то у 2011 році його значення досягнуло рівня 112,97 %.

Показники, що характеризують динаміку функціонування економічних

систем, як правило, ігноруються у сучасних методиках аналізу оподаткування.

Таблиця 3.12

Рейтингова оцінка районів за рівнем виконання планових показників надходжень від податку на прибуток підприємств, 2011 рік

№	Райони	Обсяг надходжень, тис. грн.		Відхилення		Рейтинг
		плановий	фактичний	тис. грн.	%	
	А	1	2	3	4	5
1	Бережанський	1155,7	1104,1	-51,6	95,54	16
2	Борщівський	14333,1	15749,0	1415,9	109,88	10
3	Бучацький	1672,9	1484,0	-188,9	88,71	17
4	Гусятинський	2584,4	3959,3	1374,9	153,20	2
5	Заліщицький	1027,3	1246,5	219,2	121,34	6
6	Збаразький	1906,9	2089,4	182,5	109,57	11
7	Зборівський	1668,1	1941,9	273,8	116,41	8
8	Козівський	1104,6	935,2	-169,4	84,66	18
9	Кременецький	2094,3	2282,8	188,5	109,00	12
10	Лановецький	854,1	864,3	10,2	101,19	15
11	Монастириський	237,1	274,5	37,4	115,77	9
12	Підволочиський	2727,3	2867,0	139,7	105,12	14
13	Підгаєцький	219,8	272,7	52,9	124,07	4
14	Теребовлянський	4340,0	5323,7	983,7	122,67	5
15	Тернопільський	14342,0	20701,7	6359,7	144,34	3
16	Чортківський	5641,5	6821,0	1179,5	120,91	7
17	Шумський	820,6	1404,2	583,6	171,12	1
18	м. Тернопіль	105758,3	114268,6	8510,3	108,05	13
	Всього по області	162488,0	183589,9	21101,9	112,97	-

Джерело: автор розрахував за даними податкової звітності

Наступний етап рейтингової оцінки районів вимагає розрахунок відносної величини динаміки:

$$ВВД = \frac{y_{факт}}{y_{базисне}} \quad (3.15)$$

Відносна величина динаміки описує зміну однойменних значень показників у часі, вказує на напрям та інтенсивність змін. За результатами розрахунків визначимо рейтинг кожного із районів у 2010 році (відносно 2009 року) та у 2011 році (відносно 2010 року). Результати розрахунків подані в табл. 3.13 та 3.14.

Таблиця 3.13

**Рейтингова оцінка районів щодо відносної величини динаміки
(відносно 2009 року)**

№	Район	Надходження прибуткового податку, тис. грн.		Динаміка надходжень	Рейтинг
		2009 рік	2010 рік		
	А	1	2	3	4
1	Бережанський	919,2	872,9	94,96	15
2	Борщівський	3463,0	4955,5	143,10	6
3	Бучацький	1322,5	1623,4	122,75	11
4	Гусятинський	2202,8	5125,6	232,69	1
5	Заліщицький	838,0	1080,5	128,94	10
6	Збаразький	1419,3	2104,0	148,24	5
7	Зборівський	2403,6	2203,3	91,67	17
8	Козівський	2068,5	1989,6	96,19	14
9	Кременецький	2474,2	4559,3	184,27	4
10	Лановецький	764,2	891,3	116,63	13
11	Монастириський	238,5	483,1	202,56	3
12	Підволочиський	6648,7	3822,5	57,49	18
13	Підгаєцький	169,4	206,9	122,14	12
14	Теребовлянський	3271,6	4528,2	138,41	7
15	Тернопільський	12210,0	24812,0	203,21	2
16	Чортківський	7923,6	7425,0	93,71	16
17	Шумський	407,3	530,7	130,30	9
18	м. Тернопіль	56528,4	76528,1	135,38	8
	Всього по області	105273,0	143742,2	136,54	-

Джерело: автор розрахував за даними податкової звітності

Проаналізувавши динаміку обсягу надходжень податку на прибуток у 2010 році порівняно із 2009 роком та аналогічне значення показника у 2011 році порівняно із 2010 роком прослідковуємо певну зміну рейтингових позицій районів, визначених за значеннями показника відносної величини

динаміки досліджуваних періодів.

Таблиця 3.14

**Рейтингова оцінка районів щодо відносної величини динаміки
(відносно 2010 року)**

№	Район	Надходження прибутков ого податку, тис. грн.		Динаміка надходжень	Рейтинг
		2010 рік	2011 рік		
	А	1	2	3	4
1	Бережанський	872,9	1104,1	126,49	5
2	Борщівський	4955,5	15749,0	317,81	1
3	Бучацький	1623,4	1484,0	91,41	11
4	Гусятинський	5125,6	3959,3	77,25	14
5	Заліщицький	1080,5	1246,5	115,36	7
6	Збаразький	2104,0	2089,4	99,31	8
7	Зборівський	2203,3	1941,9	88,14	12
8	Козівський	1989,6	935,2	47,00	18
9	Кременецький	4559,3	2282,8	50,07	17
10	Лановецький	891,3	864,3	96,97	9
11	Монастириський	483,1	274,5	56,82	16
12	Підволочиський	3822,5	2867,0	75,00	15
13	Підгаєцький	206,9	272,7	131,80	4
14	Теребовлянський	4528,2	5323,7	117,57	6
15	Тернопільський	24812,0	20701,7	83,43	13
16	Чортківський	7425,0	6821,0	91,87	10
17	Шумський	530,7	1404,2	264,59	2
18	м. Тернопіль	76528,1	114268,6	149,32	3
	Всього по області	143742,2	183589,9	127,27	-

Джерело: автор розрахував за даними податкової звітності

Важливим для кожного складника досліджуваної сукупності є розрахунок коефіцієнта локалізації ($K_{лок}$), який характеризує нерівномірність розподілу.

Розрахунок значення коефіцієнта локалізації у кожному із районів Тернопільської області та визначення їх рейтингу щодо цього показника у 2010 та 2011 роках подано відповідно у табл. 3.15 та 3.16.

Зазначений показник відображає відношення часток результативної ознаки до факторної. Розподіл вважається рівномірним, якщо $K_{лок} = 1$. Коли

$K_{лок} > 1$, то це означає, що у досліджуваному районі частка надходжень є вищою порівняно з часткою платників.

Таблиця 3.15

Рейтингова оцінка районів Тернопільської області щодо значення коефіцієнта локалізації, 2010 рік

№	Район	Надходження прибуткового податку, тис. грн.	Платники	Частканадходжень, %	Часткаплатників, %	Коефіцієнтлокалізації	Рейтинг
	А	1	2	3	4	5	6
1	Бережанський	872,9	52	0,61	1,81	0,34	15
2	Борщівський	4955,5	70	3,45	2,44	1,41	5
3	Бучацький	1623,4	71	1,13	2,47	0,46	12
4	Гусятинський	5125,6	65	3,57	2,26	1,58	4
5	Заліщицький	1080,5	63	0,75	2,19	0,34	14
6	Збаразький	2104,0	107	1,46	3,73	0,39	13
7	Зборівський	2203,3	73	1,53	2,54	0,60	10
8	Козівський	1989,6	53	1,38	1,85	0,75	8
9	Кременецький	4559,3	96	3,17	3,34	0,95	7
10	Лановецький	891,3	37	0,62	1,29	0,48	11
11	Монастириський	483,1	33	0,34	1,15	0,30	16
12	Підволочиський	3822,5	106	2,66	3,69	0,72	9
13	Підгаєцький	206,9	21	0,14	0,73	0,19	18
14	Теребовлянський	4528,2	33	3,15	1,15	2,74	1
15	Тернопільський	24812,0	291	17,26	10,14	1,70	3
16	Чортківський	7425,0	57	5,17	1,99	2,60	2
17	Шумський	530,7	54	0,37	1,88	0,20	17
18	м. Тернопіль	76528,1	1589	53,24	55,35	0,96	6
	Всього по області	143742,2	2871	100	100	-	-

Джерело: автор розрахував за даними податкової звітності

Згідно з розрахованими показниками локалізації у 2010 році їх можна розділити на ті, які більше та менше 1. При цьому $K_{лок} > 1$ у Теребовлянському, Чортківському, Тернопільському, Гусятинському та Борщівському районах. У м. Тернополі та в Кременецькому районі значення цього показника є близьким до 1. В усіх інших районах $K_{лок} < 1$.

Аналізуючи значення коефіцієнта локалізації у 2011 році варто

відмітити, що $K_{локj} > 1$ у Теробовлянському, Борщівському, Чортківському, Тернопільському, Гусятинському районах та у м. Тернополі. В усіх інших районах Тернопільської області $K_{локj} < 1$. Подібні тенденції серед районів простежувались і у 2010 році.

Таблиця 3.16

Рейтингова оцінка районів Тернопільської області щодо значення коефіцієнта локалізації, 2011 рік

№	Район	Надходження прибуткового податку, тис. грн.	Платники	Частканадходжень, %	Часткаплатників, %	Коефіцієнтлокалізації	Рейтинг
	А	1	2	3	4	5	6
1	Бережанський	1104,1	86	0,60	2,99	0,20	17
2	Борщівський	15749,0	79	8,58	2,75	3,12	2
3	Бучацький	1484,0	68	0,81	2,36	0,34	12
4	Гусятинський	3959,3	57	2,15	1,98	1,09	6
5	Заліщицький	1246,5	65	0,68	2,26	0,30	15
6	Збаразький	2089,4	103	1,14	3,58	0,32	14
7	Зборівський	1941,9	86	1,06	2,99	0,35	11
8	Козівський	935,2	59	0,51	2,05	0,25	16
9	Кременецький	2282,8	106	1,24	3,68	0,34	13
10	Лановецький	864,3	37	0,47	1,29	0,36	10
11	Монастириський	274,5	31	0,15	1,08	0,14	18
12	Підволочиський	2867,0	96	1,56	3,34	0,47	9
13	Підгаєцький	272,7	6	0,15	0,21	0,71	7
14	Теробовлянський	5323,7	15	2,90	0,52	5,58	1
15	Тернопільський	20701,7	292	11,28	10,15	1,11	5
16	Чортківський	6821,0	62	3,71	2,15	1,73	3
17	Шумський	1404,2	38	0,77	1,32	0,58	8
18	м. Тернопіль	114268,6	1591	62,24	55,30	1,13	4
	Всього по області	183589,9	2877	100	100	-	-

Джерело: автор розрахував за даними податкової звітності

Враховуючи проведені вище розрахунки рейтингів (табл. 3.9 – 3.16), методом простої арифметичної середньої визначимо інтегральну рейтингову оцінку районів Тернопільської області щодо надходжень від податку на

прибуток підприємств (табл. 3.17).

Таблиця 3.17

Інтегральна рейтингова оцінка районів

№	Район	2010 рік	2011 рік
	А	1	2
1	Бережанський	17	13
2	Борщівський	4	1
3	Бучацький	15	15
4	Гусятинський	3	6
5	Заліщицький	12	8
6	Збаразький	8	10
7	Зборівський	10	9
8	Козівський	9	17
9	Кременецький	2	14
10	Лановецький	14	12
11	Монастириський	7	16
12	Підволочиський	16	11
13	Підгаєцький	13	7
14	Теребовлянський	6	3
15	Тернопільський	1	4
16	Чортківський	5	5
17	Шумський	11	2

Всебічний статистичний аналіз податкових надходжень до бюджету передбачає оцінку концентрації значень ознаки в окремих її частинах. Виразом міри концентрації виступає коефіцієнт концентрації [169, с. 130-131].

Розрахунок коефіцієнта концентрації у 2010 та 2011 роках подано у додатках Ф та Х.

$$K_{2010} = 14,62 \% = 0,15.$$

$$K_{2011} = 18,01 \% = 0,18.$$

Розраховані коефіцієнти свідчать про непропорційність податкових надходжень від податку на прибуток підприємств як у 2010, так і у 2011 році щодо кількості платників.

Ілюстрацією зведеної характеристики пропорційності розподілу є крива

концентрації Лоренца. Графічно зображені точки розподілу відображають рівень їх відхилення від кривої нормального розподілу (рис. 3.3, 3.4).

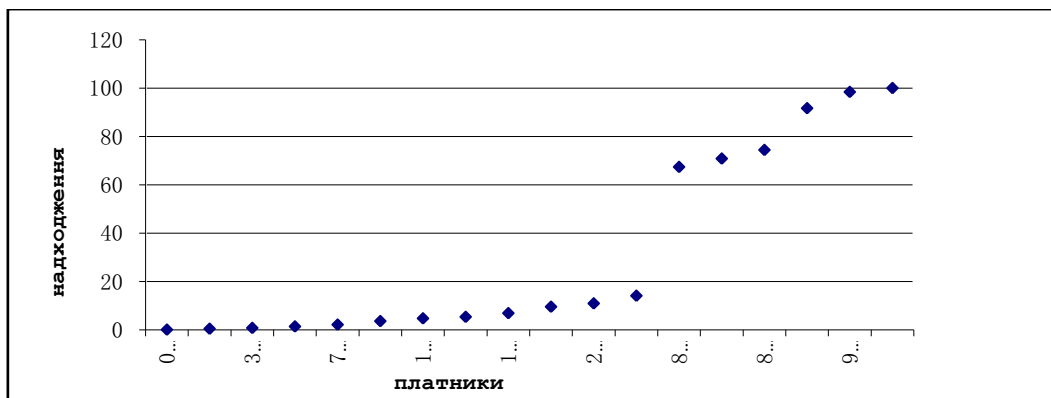


Рис.3.3. Розподіл податку на прибуток підприємств і платників за районами Тернопільської області (2010 рік)

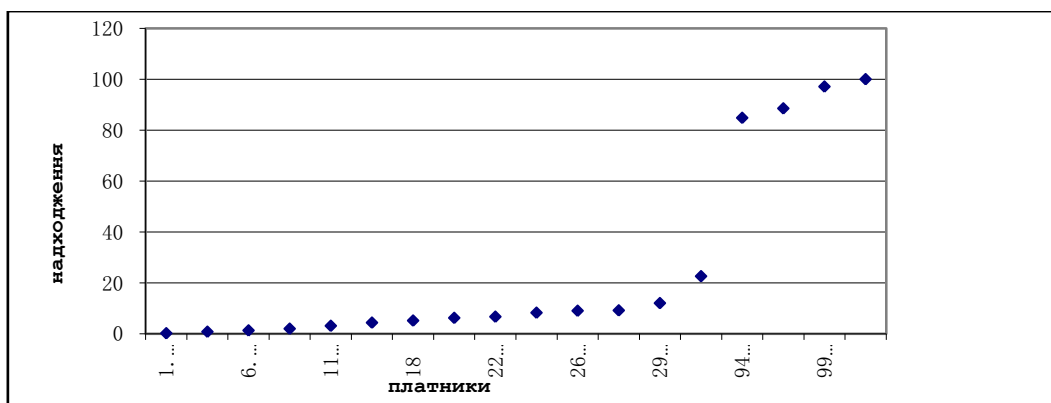


Рис. 3.4. Розподіл податку на прибуток підприємств і платників за районами Тернопільської області (2011 рік)

Розрахунок комплексної рейтингової оцінки районів Тернопільської області щодозбору податку на прибуток підприємств у 2010 та 2011 роках методом комплексних статистичних коефіцієнтів[81, с. 190 - 206]здійснено за формулою 3.16, результати наведено у табл. 3.18, 3.19.

$$K_j = \sum_{i=1}^n \frac{\Delta x_{ji}}{R_i} \quad (3.16)$$

де K_j – комплексний коефіцієнт вагомості відхилень;

Δx_{ji} для показників-стимуляторів визначається як різниця між максимальним значенням і-го показника та значенням і-го показника j-го регіону;

Δx_{ji} для показників-дестимуляторів визначається як різниця між

значенням і-го показника j-го регіону та мінімальним значенням і-го показника;

R_i – розмах варіації (різниця між максимальним та мінімальним значенням і-го показника).

Таблиця 3.18

Розрахунок інтегральної рейтингової оцінки районів, 2010 рік

№	Райони	Показники				Інтегральна рейтингова оцінка
		частка податку на прибуток підприємств у загальному розмірі податкових надходжень до бюджету	рівень виконання планових показників надходжень від податку на прибуток підприємств	рівень відносної величини динаміки (відносно попереднього періоду)	рівень коефіцієнта локалізації	
A	1	2	3	4	5	6
1	Бережанський	0,9862515	0,9912387	0,7861301	0,9411765	17
2	Борщівський	0,6886373	0,8129909	0,5113584	0,5215686	7
3	Бучацький	0,9834210	0,9896677	0,6275114	0,8941176	15
4	Гусятинський	0,7003639	0,8621752	0	0,4549020	2
5	Заліщицький	0,9114436	0,8570997	0,5921804	0,9411765	11
6	Збаразький	0,8936514	0,8062840	0,4820205	0,9215686	8
7	Зборівський	0,7780024	0,8346828	0,8049087	0,8392157	10
8	Козівський	0,7525273	0,8970997	0,7791096	0,7803922	9
9	Кременецький	0,6930853	0,7662236	0,2763699	0,7019608	6
10	Лановецький	0,9247877	0,9440483	0,6624429	0,8862745	14
11	Монастирський	0,9522847	0	0,1719749	0,9568627	3
12	Підволочиський	0,8875859	1	1	0,7921569	16
13	Підгаєцький	1	0,6776435	0,6309931	1	13
14	Теребовлянський	0,8018601	0,8685801	0,5381278	0	4
15	Тернопільський	0	0,7319033	0,1682648	0,4078431	1
16	Чортківський	0,6983421	0,7920242	0,7932648	0,2067419	5

17	Шумський	0,9745249	0,7470091	0,5844178	0,9960784	12
----	----------	-----------	-----------	-----------	-----------	----

Таблиця 3.19

Розрахунок інтегральної рейтингової оцінки районів, 2011 рік

№	Райони	Показники				Інтегральна рейтингова оцінка
		частка податку на прибуток підприємств у загальному розмірі податкових надходжень до бюджету	рівень виконання планових показників надходжень від податку на прибуток підприємств	рівень відносної величини динаміки (відносно попереднього періоду)	рівень коефіцієнта локалізації	
A	1	2	3	4	5	6
1	Бережанський	0,9321047	0,8741615	0,7064732	0,9889706	12
2	Борщівський	0	0,7083044	0	0,4522059	1
3	Бучацький	0,9985451	0,9531575	0,8360105	0,9632353	16
4	Гусятинський	0,7807953	0,2072635	0,8882981	0,8253676	5
5	Заліщицький	0,8632396	0,5757576	0,7475721	0,9705882	8
6	Збараський	0,9088264	0,7118899	0,8068387	0,9669118	10
7	Зборівський	0,7419981	0,6327782	0,8480854	0,9613971	9
8	Козівський	0,9015519	1	1	0,9797794	17
9	Кременецький	0,8845781	0,7184825	0,9886636	0,9632353	14
10	Лановецький	0,9190107	0,8088133	0,8154795	0,9595588	13
11	Монастирський	1	0,6401804	0,9637384	1	15
12	Підволочиський	0,8467507	0,7633588	0,8966065	0,9393382	11
13	Підгаєцький	0,9413191	0,5441823	0,6868653	0,8952206	7
14	Теребовлянський	0,6978661	0,5603747	0,7394114	0	3
15	Тернопільський	0,0538312	0,3097386	0,8654776	0,8216912	4
16	Чортківський	0,6614937	0,5807310	0,8343119	0,7077206	6
17	Шумський	0,7318138	0	0,1965215	0,9191176	2

Розраховані рейтингові оцінки районів Тернопільської області щодо

надходжень податку на прибуток свідчать про зміну рейтингової позиції кожного із районів у часі. Це простежується як у кожній із чотирьох досліджуваних позицій, так і в інтегральних показниках. Причиною такої зміни є зміна в динаміці показників, які враховуються при визначенні інтегральної рейтингової оцінки. Так Борщівський район у 2011 році порівняно із 2010 роком у рейтингу піднявся з сьомого на перше місце у зв'язку з тим, що значно зросла частка податку на прибуток у загальній сумі податкових надходжень до бюджету.

Зміна місця у рейтингу кожного із районів у динаміці зумовлена раніше визначеними причинами при розрахунку індивідуальних рейтингів за окремими показниками.

При цьому коефіцієнт кореляції рангів Спірмена, розрахованих відповідно до Постанови КМУ № 335 та методики, яку запропонував професор О.І. Кулинич, у 2010 році становив 0,94, а у 2011 році – 0,99. Це свідчить про високий ступінь однозначності інтегральних оцінок. Однак для розрахунку рейтингів районів доцільно застосовувати метод комплексних статистичних коефіцієнтів, який дає більш точну оцінку, оскільки детальніше враховує значення усіх показників.

3.3. Організація розрахунків збору податків до бюджету на перспективу

Статистичне оцінювання мінливості економічних процесів є запорукою успішного функціонування економіки. Це стосується й оподаткування: результати аналізу тенденцій у минулому є базою прогнозних розрахунків і вказують на потребу коригування процесу оподаткування для зміни поточного стану.

Плануючи податкові надходження до бюджету на територіальному рівні, потрібно враховувати реальну можливість грошових надходжень. Тому виникає потреба у створенні економічно-податкових паспортів областей, які б слугували базою для визначення податкового потенціалу конкретної території та вказували на резерви залучення додаткових коштів до місцевих бюджетів.

Податкові органи проводять моніторинг платників податків, процесу адміністрування, не зупиняючись на моніторингу економічного середовища. Оцінка стану оподаткування, як звичайно, зводиться до визначення рівня виконання планових завдань. Для уряду України річні планові показники податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів мають важливе аналітичне значення, адже вони є основою визначення їх рівня. Міжнародна практика вказує на їх корисність як засобу оцінювання ефективності роботи та інформації про необхідність стимулювання лише у короткостроковому періоді.

Рівень фактичної сплати податків (виконання планових завдань) визначається відношенням обсягу фактичних податкових надходжень до їх планових значень [70, с. 188-190]:

$$D_{\delta \text{ a e d}} = \dot{I} \dot{I}_{\delta \text{ a e d}} / \dot{I} \dot{I}_{\text{r e a t}}, \quad (3.17)$$

де $D_{\delta \text{ a e d}}$ - рівень фактичної сплати податків;

$\dot{I} \dot{I}_{\delta \text{ a e d}}$ - фактичні податкові надходження;

$\dot{I} \dot{I}_{\text{r e a t}}$ - планові податкові надходження.

Для визначення потенційно можливого обсягу податкових надходжень треба врахувати потенціал території у конкретний період. При цьому відкидаються усі нераціональні податкові пільги, недоїмки, можливості ухиляння від сплати податків через недосконале законодавство. Аналітичний інструментарій доцільно доповнити коефіцієнтом резерву збільшення планових податкових надходжень:

$$\hat{E}_{\delta} = D_{\delta \text{ a e d}} / D_{\text{r e a t}}, \quad (3.18)$$

де \hat{E}_o - коефіцієнт резерву збільшення планових податкових надходжень;

$D_{i\delta}$ - потенційний рівень сплати податків (відношення фактичного обсягу сплати податків до потенційного).

Оберненим показником до коефіцієнта резерву збільшення планових податкових надходжень є коефіцієнт податкового оптимуму ($K_{i\delta}$).

Розмір податкових надходжень до бюджету на територіальному рівні визначає величина ВРП. Проведемо аналіз темпів зростання ВРП та величини податкових надходжень (табл. 3.20).

Таблиця 3.20

Динаміка рівня ВРП та податкових надходжень за 2006 – 2011 рр.

Показник	2006	2007	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4	5	6
Податкові надходження, млн. грн.	715,37	936,79	1247,64	1160,35	1353,84	1562,94
Плановий обсяг податкових надходжень, млн. грн.	691,88	906,33	1188,06	1244,11	1387,34	1510,77
ВРП, млн. грн.	6452	8276	10618	11173	12726	16294
Темпизростання податкових надходжень	-	1,31	1,33	0,93	1,17	1,15
Темпизростання планового обсягу податкових надходжень	-	1,31	1,31	1,05	1,12	1,09
Темпизростання ВРП	-	1,28	1,28	1,05	1,14	1,28
Темпи приросту податкових надходжень	-	0,31	0,33	-0,07	0,17	0,15
Темпи приросту планового обсягу податкових надходжень		0,31	0,31	0,05	0,12	0,09
Темпи приросту	-	0,28	0,28	0,05	0,14	0,28

ВРП						
-----	--	--	--	--	--	--

Джерело: розраховано на основі даних Головного управління статистики у Тернопільській області

Темпизростання податкових надходжень у 2007 та 2008 роках дещо перевищують темпизростання ВРП. Значний спад зазначених показників спостерігається у кризовий 2009 рік. Однак у 2011 році темп зростання ВРП повернувся до рівня 2008 року, поступово збільшується і темп зростання податкових надходжень.

Застосування статистичних методів та їх комп'ютеризація для кількісної оцінки взаємозв'язку соціально-економічних показників значно підвищує роль аналітичних розрахунків. Тому для визначення залежностей між величиною ВРП, кількістю платників податків і розміром податкових надходжень використаємо програмне забезпечення оцінки взаємозв'язків економічних явищ методом статистичних рівнянь залежностей [81, с. 46-85], запропонованим професором О. І. Кулиничем. Вихідні дані подаємо у табл. 3.21.

Таблиця 3.21

Показники розвитку Тернопільської області за 2006 – 2011 рр.

Роки	ВРП, млн. грн.	Кількість платників	Обсяг податкових надходжень, млн. грн.	Частка податкових надходжень у ВРП
2006	6452	53577	715,3672	11,087
2007	8276	57932	936,7925	11,319
2008	10618	62111	1247,6407	11,750
2009	11173	59737	1160,3525	10,385
2010	12726	60110	1353,8373	10,638
2011	16294	59342	1562,9439	9,592

Джерело: дані Головного управління статистики в Тернопільській області

Визначити чинники, які впливають на розвиток результативної ознаки, дають змогу розраховані розміри відхилень одночинникових коефіцієнтів порівняння чинникових ознак. На стійкість зв'язку вказує коефіцієнт

стійкості зв'язку. Нормативні розрахунки проводять лише за наявності стійкої залежності (значення коефіцієнта стійкості зв'язку у межах від 0,7 до 1,0).

Під час комп'ютерного опрацювання даних функція, яка найкраще підходить для проведення подальших розрахунків, виділяється зеленим кольором. Ті функції, які також можуть бути відібрані – жовтим кольором, а ті, які не підходять – червоним.

З допомогою використання програмного забезпечення оцінки взаємозв'язків економічних явищ методом статистичних рівнянь залежностей визначимо функцію, яка найкраще відображає залежність між величиною ВРП та розміром податкових надходжень.

	чинник	результат				
min	6452	715,3672				
max	16294	1562,9439				
<i>Параметри та критерії одночинникової залежності</i>						
№ П/П	Рівняння залежності	Показник				
		параметр залежності	коефіцієнт стійкості зв'язку	коефіцієнт кореляції	індекс кореляції	сума відхилень
		b	K	r	R	$ y_i - y_x $
1	лінійна ЛПЗ №1	0,902597	0,877	0,99	0,99	329,681
2	лінійна ЛПЗ №2	0,776667	0,863	0,99	0,99	328,517
3	лінійна ЛОЗ №1	1,897608	стійкого зв'язку немає	0,48	-	2533,06
4	лінійна ЛОЗ №2	0,369421	стійкого зв'язку немає	0,36	-	2621
5	парабола	0,776667	0,863	0,99	0,99	328,517
6	обернена парабола	0,902597	0,877	0,99	0,99	329,681
7	гіпербола ГПЗ №1	11355,71	0,893	0,99	0,99	286,17
8	гіпербола ГПЗ №2	6643,125	0,875	0,99	0,99	299,556
9	гіпербола ГОЗ №1	16230,97	стійкого зв'язку немає	0,35	-	3111,95
10	гіпербола ГОЗ №2	4647,744	стійкого зв'язку немає	0,45	-	2451,18
11	логічна ЛОГПЗ №1	8,71485	0,931	1	1	339,507
12	логічна ЛОГПЗ №2	7,214852	0,878	0,99	0,99	223,963
13	логічна ЛОГОЗ №1	12,45633	стійкого зв'язку немає	0,41	-	5983,44
14	логічна ЛОГОЗ №2	5,047743	стійкого зв'язку немає	0,33	-	2505,9

Одночинникове рівняння залежності має такий вигляд:

$$y_x = \frac{1}{\frac{1}{y_{\max}} + b \frac{1}{x_j} \frac{1}{x_{\max}}}}, \quad (3.19)$$

де y_{\max} - максимальне значення результативної ознаки;

b – параметр одночинникової залежності;

d – символ відхилень коефіцієнтів порівняння чинникової ознаки;

x_i - значення чинника;

x_{\max} - максимальне значення чинникової ознаки.

Параметр залежності b визначається за формулою:

$$b = \frac{\sum \left(1 - \frac{y_i}{y_{\max}} \right)}{\sum \left(1 - \frac{x_i}{x_{\max}} \right)}, \quad (3.20)$$

На стійкість зв'язку вказує коефіцієнт стійкості:

$$K = 1 - \frac{\sum |d_y - bd_x|}{\sum d_y}, \quad (3.21)$$

де d_y - розмір відхилень коефіцієнтів порівняння емпіричних значень результативної ознаки;

bd_x - розмір відхилень коефіцієнтів порівняння теоретичних значень результативної ознаки.

Результати розрахунку параметрів одночинникового рівняння залежності між величиною податкових надходжень та ВРП подано у додатку Ц.

Із збільшенням розміру відхилень коефіцієнта порівняння ВРП від його максимального значення величина податкових надходжень підвищується.

Розрахункові дані для визначення коефіцієнта стійкості зв'язку подано у додатку Ш. Коефіцієнт стійкості зв'язку становить 0,8781 (високий рівень стійкого зв'язку).

Аналогічні розрахунки проведемо і для визначення наявності зв'язку між такими показниками, як кількість платників податків та величина податкових надходжень.

Одночинникове рівняння залежності:

$$y_x = y_{\min} \left(1 + bd \frac{1}{x_{\min} - x_i} \right), \quad (3.22)$$

Дані для розрахунку параметрів одночинникового рівняння залежності та коефіцієнта стійкості зв'язку подано у додатках Щ та додатку Ю відповідно.

	чинник	результат				
min	53577	715,3672				
max	62111	1562,9439				
<i>Параметри та критерії одночинникової залежності</i>						
№ П/П	Рівняння залежності	Показник				
		параметр залежності	коефіцієнт стійкості зв'язку	коефіцієнт кореляції	індекс кореляції	сума відхилень
		b	K	r	R	$ y_i - y_x $
1	лінійна ЛПЗ №1	6,414372	0,678	0,94	0,94	865,556
2	лінійна ЛПЗ №2	4,804572	стійкого зв'язку немає	0,91	0,9	1103,57
3	лінійна ЛОЗ №1	11,73888	стійкого зв'язку немає	0,42	-	2994,83
4	лінійна ЛОЗ №2	2,62532	стійкого зв'язку немає	0,54	0,39	2280,4
5	парабола	8,206637	стійкого зв'язку немає	0,89	0,83	1363,41
6	обернена парабола	6,414372	0,678	0,94	0,94	865,556
7	гіпербола ППЗ №1	385544,9	0,682	0,94	0,94	852,902
8	гіпербола ППЗ №2	271720,2	стійкого зв'язку немає	0,91	0,89	1158,17
9	гіпербола ГОЗ №1	663886,5	стійкого зв'язку немає	0,39	-	3096,2
10	гіпербола ГОЗ №2	157798,6	стійкого зв'язку немає	0,55	0,4	2255,36
11	логічна ЛОГПЗ №1	295,8835	0,805	0,98	0,97	946,857
12	логічна ЛОГПЗ №2	295,1052	0,663	0,95	0,95	946,241
13	логічна ЛОГОЗ №1	509,4946	стійкого зв'язку немає	0,41	-	12346,5
14	логічна ЛОГОЗ №2	171,3792	стійкого зв'язку немає	0,4	-	2349,09

Коефіцієнт стійкості зв'язку між кількістю платників податків та обсягом податкових надходжень становить 0,682 (середній ступінь стійкого впливу).

Рівень стійкості зв'язку між розраховуваними показниками вказує на можливість забезпечення достовірності аналітичних розрахунків.

Параметри одночинникових рівнянь залежностей описують зміну розміру відхилень коефіцієнтів порівняння величини податкових надходжень при зміні розміру відхилень коефіцієнтів порівняння чинникових ознак на одиницю. Ступінь впливу кожного із чинників на результативну ознаку обчислюється за допомогою рівнянь багаточинникової залежності.

Враховуючи залежність між чинниками та результативною ознакою, застосуємо для розрахунків рівняння багаточинникової залежності, яке має вигляд:

$$y_{xz} = y_{\min} \left[1 + B \left(d \frac{x_i - 1}{x_{\min}} + d \frac{z_i - 1}{z_{\min}} \right) \right], \quad (3.23)$$

де y_{xz} - рівняння багаточинникової залежності;

B – сукупний параметр багаточинникової залежності.

	ВРП	Кількість платників	Обсяг податкових надходжень			
min	6452,00	53577,00	715,37			
max	16294,00	62111,00	1562,94			
<i>Параметри та критерії множинної залежності</i>						
№ з/п	Рівняння залежності	Показник				
		параметр залежності	коефіцієнт стійкості зв'язку	коефіцієнт кореляції	індекс кореляції	сума відхилень
		B	K	r	R	$ y - y_{xz} $
1	МЛПЗ №1	0,791256	0,917	1	1	222,094
2	М_Об. парабола	0,791256	0,917	1	1	222,094
3	МГПЗ №1	11030,8086	0,891	0,99	0,99	292,368
4	МЛОГПЗ №1	8,46551	0,938	1	1	301,137
5	МЛОГПЗ №2	7,04267	0,879	0,99	0,99	229,592

Дані для розрахунку параметрів багаточинникової залежності подано у додатку Я.

Рівняння багаточинникової залежності буде таким:

$$y_{xz} = 715,37 \left[1 - 0,791256 \left(d \frac{x_i - 1}{x_{\min}} + d \frac{z_i - 1}{z_{\min}} \right) \right]$$

З допомогою параметрів багаточинникового рівняння залежності визначимо частку впливу ВРП та кількості платників податків на обсяг податкових надходжень до бюджету. Розрахунок проведемо за формулою:

$$\Delta_{x_i} = \frac{\sum d_{x_i}}{\sum d_{i_{xt}}} \times 100, \quad (3.24)$$

де Δ_{x_i} - частка впливу окремого чинника на результативну ознаку;

$\sum d_{x_i}$ - сума відхилень коефіцієнтів порівняння окремого чинника;

$\sum d_{i,x}$ - сума відхилень коефіцієнтів порівняння усіх чинників.

Результати розрахунків свідчать, що за значенням частки впливу обраних для розрахунків чинників на обсяг податкових надходжень більшою мірою впливає величина ВРП (табл. 3.22).

Таблиця 3.22

Частка впливу на результативну ознаку чинників, внесених до розрахунку

	ВРП	Кількість платників
Частка впливу, %:	87,66	12,34

Підтвердження одержаних результатів будемо мати, проаналізувавши вихідні дані таблиці 3.21. Протягом досліджуваного періоду спостерігається зростання обсягу ВРП та податкових надходжень до бюджету (виняток становить кризовий 2009 рік, коли обсяг податкових надходжень знизився порівняно із попереднім роком). Кількість платників зростала до 2008 року, а в наступні періоди ці значення були нижчими. Така ситуація пояснює те, що на обсяг податкових надходжень кількість платників впливає меншою мірою, ніж результат їх господарської діяльності.

Використання методу статистичних рівнянь залежностей дає можливість розрахувати нормативні соціально-економічні показники. Визначення взаємовпливу показників здійснюється за такими напрямками:

- 1) визначення нормативного значення результативної ознаки за зміни чинникових на зазначену величину;
- 2) розрахунок потрібної зміни рівнів чинникових ознак для забезпечення зміни результативної ознаки на будь-яку величину;
- 3) визначення ступеня інтенсивності використання чинникових ознак.

Застосування зазначеної методики для оцінки впливу чинникових ознак на обсяг податкових надходжень до бюджету є вагомим інформаційним

базою для підвищення рівня їх інтенсивного використання у формуванні надходжень податкових платежів до бюджетів усіх рівнів.

Проведемо аналіз тенденцій планування податкових надходжень до бюджету Тернопільської області.

Для здійснення числових розрахунків використовуємо такі види регресійних моделей:

$$y = a_0 + a_1x, \quad (3.25)$$

$$y = a_0 + a_1 \ln(x), \quad (3.26)$$

$$y = a_0 \cdot x^{a_1}, \quad (3.27)$$

$$y = e^{a_0 + a_1x}, \quad (3.28)$$

$$y = \frac{1}{a_0 + a_1x}, \quad (3.29)$$

$$y = \frac{x}{a_0 + a_1x + a_2x^2}, \quad (3.30)$$

де y – питома вага фактичного зборуподаткових надходжень в Тернопільській області в розрізі їх видів;

x – питома вага запланованих податкових надходжень в області в розрізі видів.

У загальному випадку для лінійних моделей (3.25) коефіцієнт a_1 вказує на середню продуктивність. У наших дослідженнях це – середньорічний приріст питомої ваги фактичної сплати податків в області в розрізі відповідних надходжень податкових платежів до бюджету. У випадку нелінійних моделей (3.27) і (3.28) коефіцієнт a_1 дає можливість визначити відносну зміну продуктивності. На основі аналізу коефіцієнта a_1 моделі (3.26), (3.29) і (3.30) можна зробити висновки про тенденції зміни результативного показника при зміні факторного.

З допомогою пакету обробки статистичних даних STADIA, процедури «Простая регрессия / тренд» створені числові економіко-математичні моделі[65].

Враховуючи статистичну значущість оцінних параметрів регресійних рівнянь, для кожного виду податкових надходжень вибрані найбільш адекватні економетричні моделі (табл. 3.23).

Таблиця 3.23

Кореляційна залежність запланованої та фактичної питомої ваги податкових надходжень до бюджету Тернопільської області

Показник	Вид залежності
Податок з доходів фізичних осіб	$y = 0,0007299 + 1,032x, R = 0,9365;$ $y = 1,0523 \cdot x^{1,02}, R = 0,9405;$ $y = e^{-1,939+2,692x}, R = 0,9405$
Податок на прибуток підприємств	$y = -0,0004477 + 1,027x, R = 0,8766$
ПДВ з вироблених в Україні товарів	$y = 0,5941 \cdot x^{0,6662}, R = 0,8205;$ $y = \frac{1}{7,0661 - 11,111x}, R = 0,8285$
Акцизний збір з вироблених в Україні товарів	$y = 0,00011815 + 0,90576x, R = 0,9147;$ $y = 1,0091 \cdot x^{1,0292}, R = 0,9386;$ $y = e^{-4,279+23,079x}, R = 0,9057$
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	$y = 0,011186 + 0,0014244 \ln(x), R = 0,7676$ $y = 0,003336 \cdot x^{0,6274}, R = 0,7745$
Збір за спеціальне використання водних ресурсів	$y = \frac{x}{0,033253 + 433,64x - 9294,8x^2},$ $R = 0,9383$

Платежі за користування надрами	$y = 0,0003677 + 1,266x, R = 0,9895;$ $y = 1,11334 \cdot x^{0,8845}, R = 0,9829;$ $y = e^{-6,645+305,4x}, R = 0,9780$
Плата за землю	$y = \frac{x}{0,001858 + 23,85x - 268,1x^2},$ $R = 0,9252$
Плата за ліцензії на певні види господарської діяльності	$y = 0,0009631 + 0,9607x, R = 0,9691;$ $y = 0,5559 \cdot x^{0,8582}, R = 0,9740;$ $y = e^{-5,364+77,42x}, R = 0,9812$

Продовж.табл. 3.23

Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності (без нафтопродуктів)	$y = 0,0004779 + 1,083x, R = 0,9855;$ $y = 0,8926 \cdot x^{0,9479}, R = 0,9877;$ $y = e^{-5,99+153,7x}, R = 0,9751$
Місцеві податки і збори	$y = 0,0005944 + 0,9793x, R = 0,9962;$ $y = 0,63438 \cdot x^{0,8888}, R = 0,9997;$ $y = e^{-6,922+218,4x}, R = 0,9184$
Фіксований сільськогосподарський податок	$y = 0,0001576 + 1,141x, R = 0,9762;$ $y = 0,86597 \cdot x^{0,9445}, R = 0,9814;$ $y = e^{-6,617+286,3x}, R = 0,9665$
Частина прибутку (доходу) господарських організацій, що вилучається до бюджету	$y = -0,0001797 + 1,024x, R = 0,9073;$ $y = 1,13055 \cdot x^{1,036}, R = 0,8871$
Інші надходження (крім перелічених)	$y = 0,006801 + 0,8457x, R = 0,8693;$ $y = 0,9990 \cdot x^{0,9961}, R = 0,8845;$ $y = e^{-4,265+25,14x}, R = 0,8289$
Разом Спеціальний фонд	$y = 0,015036 + 0,74351x, R = 0,8770;$ $y = 0,3935 \cdot x^{0,67408}, R = 0,8316;$ $y = e^{-3,6092+12,648x}, R = 0,8584$

Аналізодержаних результатів вказує на наявність тенденції зростання питомої ваги фактичних доходів у розрізі видів податкових надходжень до

бюджету. Низька чутливість на збільшення планових показників є в обсягах зборів за спеціальне використання лісових ресурсів, зборів за спеціальне використання водних ресурсів, плати за землю, що є логічним, зважаючи на обмеженість зазначених ресурсів.

Отже, проведений аналіз виявив суттєву взаємозалежність між питомою вагою запланованих і фактичних податкових надходжень до бюджету в області (рис. 3.5).

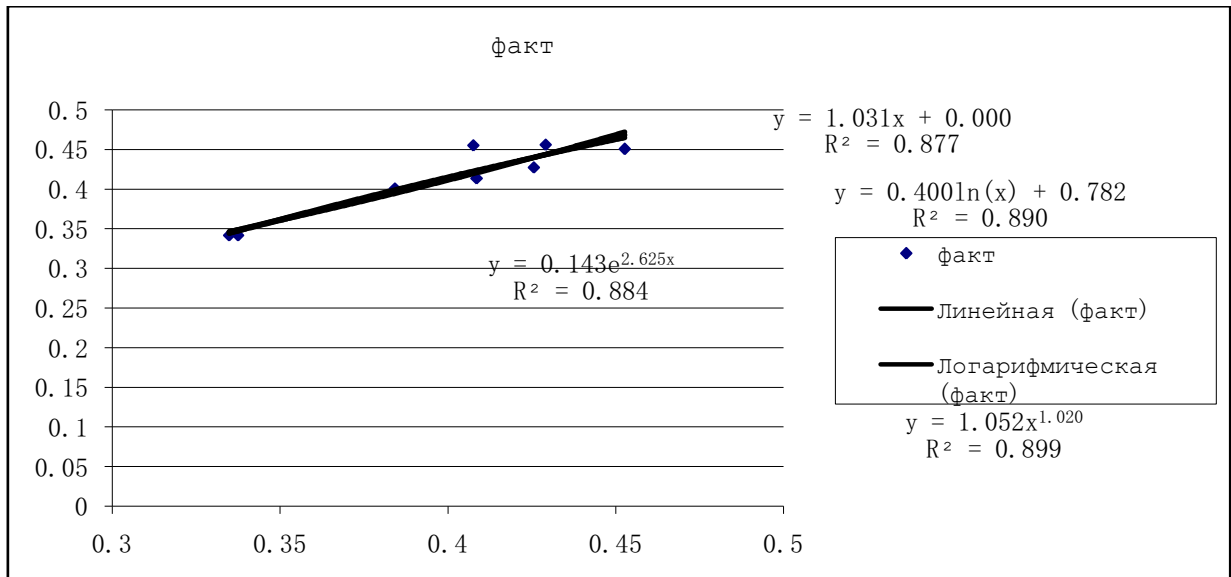


Рис. 3.5. Кореляційна залежність запланованої та фактичної питомої ваги надходжень від податку з доходів фізичних осіб

З допомогою програмного забезпечення STADIAрозрахуємо перспективні обсяги податкових надходжень до бюджету Тернопільської області (табл. 3.24).

Таблиця 3.24

**Перспективні обсяги податкових надходжень Тернопільської області,
тис. грн.**

Показник	Вид залежності та статистичні оцінки, у- результативний показник, t- часовий інтервал, рік, R – коефіцієнт кореляційного зв'язку	Роки	Прогнозні значення
А	1	2	3

Усього (збір)	$y = e^{13,189+0,16115t}, R = 0,9706$	2013 2014 2015 2016 2017	2278200 2676600 3144600 3694400 4340400
Загальний фонд (збір)	$y = e^{13,156+0,15653t}, R = 0,9776$	2013 2014 2015 2016 2017	2114700 2473000 2892100 3382100 3955100

Продовж.табл. 3.24

A	1	2	3
Податок з доходів фізичних осіб	$y = 101970 + 88260t, R = 0,9914$	2013 2014 2015 2016 2017	896320 984580 1072800 1161100 1249400
Податок на прибуток підприємств	$y = e^{10,961+0,17818t}, R = 0,9073$	2013 2014 2015 2016 2017	286260 342090 408810 488540 583830
ПДВ з вироблених в Україні товарів	$y = e^{11,982+0,11977t}, R = 0,9209$	2013 2014 2015 2016 2017	469990 529790 597200 673190 758850
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	$y = 3461 - \frac{2565,2}{t}, R = 0,8596$	2013 2014 2015 2016 2017	3176,0 3204,5 3227,9 3247,3 3263,7
Збір за спеціальне використання водних ресурсів	$y = -128,7 + 822,8t, R = 0,9247$	2013 2014 2015 2016 2017	7276 8099 8922 9745 10570

Платежі за користування надрами	$y = 625,781t^{0,4234}, R = 0,9388$	2013 2014 2015 2016 2017	17940 21070 24370 27840 31460
Плата за землю	$y = 4097 + 9606t, R = 0,9806$	2013 2014 2015 2016 2017	90550 100200 109800 119400 129000
Плата за ліцензії на певні види господарської діяльності	$y = \frac{t}{4,762 \cdot 10^{-7} + 8,162 \cdot 10^{-5}t - 1,004 \cdot 10^{-6}t^2}, R = 0,9928$	2013 2014 2015 2016 2017	13770 13960 14160 14370 14580

Продовж.табл. 3.24

A	1	2	3
Місцеві податки і збори	$y = \frac{t}{4,166 \cdot 10^{-5} - 0,773 \cdot 10^{-3}t + 1,998 \cdot 10^{-4}t^2}, R = 0,9505$	2013 2014 2015 2016 2017	971,4 813,8 700,2 614,4 547,3
Фіксований сільськогосподарський податок	$y = \frac{t}{1,397 \cdot 10^{-6} + 0,1063 \cdot 10^{-3}t + 3,164 \cdot 10^{-5}t^2}, R = 0,9273$	2013 2014 2015 2016 2017	2558 2367 2202 2058 1932
Частина прибутку (доходу) господарських організацій, що вилучається до бюджету	$y = 2895 - \frac{1292}{t}, R = 0,9665$	2013 2014 2015 2016 2017	3039 3024 3012 3003 2994
Інші надходження (крім перелічених)	$y = \frac{t}{1,063 \cdot 10^{-6} + 1,22 \cdot 10^{-5}t + 1,91 \cdot 10^{-6}t^2}, R = 0,9866$	2013 2014 2015 2016 2017	33850 31810 29990 28370 26920
Разом: Спеціальний фонд	$y = -2745 + 15240t, R = 0,9210$	2013 2014 2015 2016 2017	134400 149700 164900 180200 195400

Проведені розрахунки прогнозних показників свідчать про щорічне зростання обсягу податкових надходжень до бюджету. Зростання спостерігається у надходженнях від податку з доходів фізичних осіб, податку на прибуток підприємств, ПДВ, збору за спеціальне використання водних ресурсів, платежів за користування надрами, плати за землю. Сповільнене зростання надходжень у 2013 – 2017 рр. очікується від збору за спеціальне використання лісових ресурсів, плати за ліцензії на певні види господарської діяльності та надходжень до спеціального фонду. Прогнозні розрахунки надходжень від місцевих податків і зборів, фіксованого сільськогосподарського податку та сукупності інших надходжень (крім перелічених) свідчать про їх сповільнений спад.

Проаналізуємо величину розрахованих на перспективу податкових надходжень по відношенні до фактичної сплати кожного із видів платежу до бюджету в Тернопільській області 2013 р. (табл. 3.25).

Таблиця 3.25

**Обсяг надходжень податкових платежів до бюджету в
Тернопільській області, 2013 р.**

Вид платежу	Розраховані обсяги податкових надходжень, тис. грн.	Фактичні обсяги сплати податків, тис. грн.	Частка обсягу розрахованих надходжень у їх фактичних значеннях, %
А	1	2	3
Усього (збір)	2278200,00	2386817,30	95,45
Загальний фонд (збір)	2114700,00	2212857,70	95,56
Податок з доходів фізичних осіб	896320,00	854575,70	104,88
Податок на прибуток підприємств	286260,00	474487,20	60,33
ПДВ з вироблених в Україні товарів	469990,00	651808,40	72,11
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	3176,00	2958,10	107,37
Збір за спеціальне використання водних ресурсів	7276,00	7563,20	96,20

Платежі за користування надрами	17940,00	18516,60	96,89
Плата за землю	90550,00	97708,50	92,67
Плата за ліцензії на певні види господарської діяльності	13770,00	13702,40	100,49
Місцеві податки і збори	971,40	1237,50	78,50
Фіксований сільськогосподарський податок	2558,00	3330,70	76,80
Частина прибутку (доходу) господарських організацій, що вилучається до бюджету	3039,00	3826,20	79,43
Разом: Спеціальний фонд	134400,00	173959,60	77,26

Джерело: розраховано на основі даних податкової звітності

Перевиконання загальної суми розрахованих на перспективу показників податкових надходжень до бюджету в Тернопільській області становить менше 5%. Найвні розбіжності у показниках сплати кожного із видів податків зумовлені впливом факторів різної природи. Так, надходження від податку з доходів фізичних осіб були нижчими від розрахованого рівня у зв'язку з тим, що в 2013 році в підприємствах відбулося значне скорочення чисельності працівників; перевищення фактичного обсягу надходжень від податку на прибуток підприємств та ПДВ розрахованих показників надходжень на перспективу відбулось через розширення діяльності та вагоме зростання прибутку одного із значимих підприємств області.

Належне використання прийомів статистичного аналізу для оцінки взаємозв'язку основних показників регіонального розвитку та розрахунку показників обсягу податкових надходжень до бюджету на перспективу створює інформаційну базу для виявлення тенденцій та вживання превентивних заходів з метою коригування поточної економічної ситуації у бажаному напрямку.

Висновки до розділу 3

Встановлено, що всебічний статистичний аналіз процесу оподаткування здійснюється на основі даних про податкові платежі, об'єкти оподаткування, платників та умови оподаткування. Відсутність чіткого алгоритму проведення статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету зумовлює певні розбіжності у значеннях показників, одержаних із різних джерел.

Статистика розглядає соціально-економічні явища не ізольовано, а в його різнобічних зв'язках з іншими явищами та зовнішнім середовищем, виявляє фактори, що спричиняють зміни. Обґрунтовано, що в процесі статистичного дослідження податкових надходжень важливе місце посідає факторний аналіз. З його допомогою визначається вплив на обсяг податкових надходжень до бюджету величини ВРП, кількості платників податків, податкового навантаження на одного платника, встановлюється фактор інтенсивної динаміки в загальному прирості та обчислюється індикатор інтенсифікації. Результати факторного аналізу є базою для кластеризації.

Визначено, що проведення рейтингової оцінки, як важливої складової статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету, дає змогу прослідкувати та порівняти можливості кожного із районів щодо збору податкових платежів і рівень невикористаного потенціалу. Доведено, що для розрахунку інтегральної рейтингової оцінки доцільно використовувати метод комплексних статистичних коефіцієнтів, коли місця районів у рейтингу визначаються за підсумковим комплексним коефіцієнтом.

Характер залежності розміру податкових надходжень від величини ВРП та кількості платників податків визначено обчисленням параметрів одночинникових рівнянь залежностей. Метод статистичних рівнянь залежностей (багаточинникові рівняння) застосовано для розрахунку частки впливу кожного із досліджуваних показників на обсяг податкових надходжень до бюджету.

З допомогою статистичного пакету STADIA обрано моделі, що описують залежність між плановими та фактичними показниками податкових платежів до бюджету, розраховано обсяг надходжень податкових платежів до бюджету на перспективу, проаналізовано причини їх відхилень від фактичних значень.

Основні результати розділу опубліковані в наукових працях автора [13; 16].

ВИСНОВКИ

У дисертації теоретично узагальнено та запропоновано новий підхід до вирішення наукового завдання щодо удосконалення методології статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів. Його реалізація сприятиме підвищенню наукового рівня та обґрунтованості управлінських рішень державних органів влади щодо наповнення бюджету країни коштами за рахунок податкових платежів.

Обґрунтовані в дисертації положення, мають теоретичну цінність для вдосконалення і розбудови такого напрямку статистичної науки як фіскальна статистика, та практичну – для поліпшення діяльності органів статистики та державного управління у контексті формування теоретико-методологічних засад статистичного аналізу податкових надходжень до обласних бюджетів.

Одержані результати проведених досліджень дають підстави зробити такі висновки:

1. Доведено, що податкові надходження виступають інструментом макроекономічного впливу на зростання дохідної частини бюджету і їх можна розглядати як об'єкт статистичного аналізу. Від розуміння їх сутності залежать напрями статистичного аналізу. На основі узагальнення наукових підходів до визначення сутності податкових платежів сформульовано

необхідність оновлення теоретико-методологічних засад податкової статистики. Виділено ті види податків, яким слід приділяти основну увагу під час проведення статистичного аналізу через значний рівень еластичності їх впливу на бюджет.

2. Визначено, що регіональна податкова політика є складовою фінансової та економічної політики держави, сутність якої, механізм розроблення та реалізації впливають із концепції регіонального розвитку. Доведено, що центральне місце у регулюванні податкових надходжень належить статистичному аналізу, оскільки статистична методологія допомагає дослідити та проаналізувати закономірності функціонування та розвитку процесу оподаткування, а результати аналізу слугують базою прийняття управлінських рішень.

3. За результатами аналізу джерел формування інформаційної бази податкових надходжень сформульовано основні пропозиції щодо отримання достовірних даних, використання яких на основі визначеної в дисертаційній роботі сутності природи інформації та специфіки інформаційного забезпечення підвищує рівень ефективності статистичного аналізу, який займає проміжне місце між одержанням великого масиву інформації та прийняттям на їх основі обґрунтованих управлінських рішень.

4. Визначено основні напрями статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету, що дає змогу отримати якомога більше якісної та повної інформації для задоволення потреб соціально-економічних суб'єктів та системи управління, провести дослідження на високоорганізованому науковому рівні. Визначено що до таких напрямів належать: аналіз динаміки та структури податкових надходжень, аналіз обсягу податкового боргу та переplat, порівняльний аналіз фактичних надходжень з плановими, факторний аналіз, рейтингове оцінювання, аналіз резерву оподаткування, аналіз адміністрування податків.

5. Відповідно до напрямів статистичного аналізу, на основі вивчення та систематизації сучасних методичних підходів, запропоновано

систему статистичних показників аналізу податкових надходжень з виокремленням блоків, що направлені на вирішення конкретних завдань. Визначено сутність кожного із блоків показників, які характеризують процес сплати податків (його тенденції та причинно-наслідкові зв'язки), підвищують ступінь об'єктивності статистичного аналізу.

6. За результатами статистичного аналізу даних податкової статистики досліджено динаміку та структуру податкових надходжень Тернопільської області. Виявлено значний рівень варіації у надходженнях податків з районів. Встановлено, що наслідки економічної кризи 2008-2009 рр. спричинили недовиконання планового рівня надходжень у 2009 та 2010 рр. Визначено питому вагу податку на прибуток підприємств, як одного із бюджетоутворюючих платежів, що виконує регулюючу функцію, у загальному розмірі податкових надходжень, проаналізовано ефективність відповідних структурних зрушень, які становлять 10%. Ступінь ефективності податкової системи і політики її реалізації оцінено з допомогою розрахованого коефіцієнта еластичності податкових надходжень у відношенні до ВРП за 2007 – 2011 рр., який у період дослідження коливався згідно зміни економічної ситуації в країні.

7. Доведено, що дослідження сутності та законів розвитку процесу оподаткування доцільно здійснювати з урахуванням його зв'язків з іншими показниками економічного розвитку із застосуванням факторного аналізу. Відповідно до його результатів встановлено, що динаміка податкових надходжень залежить від зміни рівня ВРП, податкового навантаження на одного платника, кількості платників. Причому визначено, що серед цих показників на обсяг податків більшою мірою впливає величина ВРП, меншою – рівень податкового навантаження, найменше – кількість платників податків. Визначено, що основними факторами впливу на динаміку сплати податків у Тернопільській області є трудовий потенціал території та фінансова стабільність економіки регіону. Ефективним способом вирішення цього завдання слугував метод головних компонент. На основі статистичного

аналізу встановлено, що одержані в ході факторного аналізу результати можуть слугувати базою для розроблення заходів підвищення ефективності сплати податкових платежів.

8. На прикладі податку на прибуток підприємств обґрунтовано необхідність застосування методу комплексних статистичних коефіцієнтів з метою ранжування районів Тернопільської області. Для реалізації цього завдання здійснено відповідне статистичне оцінювання, що дає змогу прослідкувати та порівняти можливості кожного із районів області щодо збору податку на прибуток підприємств і свідчить про необхідність та можливість вживання заходів підтримки бізнесу.

9. Удосконалено методичні підходи щодо розрахунку податкових надходжень на перспективу, нормативних значень основних соціально-економічних показників. Причому застосування методу статистичних рівнянь залежностей (шляхом обчислення одночинникових рівнянь) дало змогу визначити наявність та характер взаємозв'язку між ВРП та рівнем податкових надходжень до бюджету; кількістю платників і рівнем податкових надходжень. Визначено, що на обсяг податкових надходжень до бюджету Тернопільської області більшою мірою впливає розмір ВРП, ніж кількість платників, на що вказують результати рівняння багаточинникової залежності. Проаналізовано планові показники кожного із видів податкових надходжень до бюджету Тернопільської області та здійснено їх перспективні розрахунки, що на 95% передбачили обсяг сплати податків до бюджету Тернопільської області у 2013 р. Такі розрахунки є базою для вживання превентивних заходів щодо коригування податкової політики задля зміни в подальшому економічної ситуації у бажаному напрямі.

Впровадження запропонованих рекомендацій у практику діяльності Головного управління Міндоходів у Тернопільській області, Департаменту фінансів Тернопільської обласної державної адміністрації та Головного управління статистики у Тернопільській області дає підстави стверджувати,

що їх застосування сприятиме підвищенню рівня збалансованості податкової політики в області та державі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ ст.: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) / В. Л. Андрущенко. – Л.: Каменяр, 2000. – 303 с.
2. Антологияэкономической класики / Сост. И.А. Столяров. – М.: МП «ЭКОНОВ», «КЛЮЧ», 1993. – 475 с.
3. Баканов М. И. Теорияэкономического анализа: учеб. / М. И. Баканов, А. Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 416 с.
4. Білик М. Д. Податкова система України: навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / М. Д. Білик, І. А. Золотько. — К.: КНЕУ, 2000. — 192 с.
5. Богачева О. В. Налоговый потенциал и региональные счета / О. В. Богачева // Финансы. – 2000. – № 2. – С.29-32.
6. Бойко Ю. І. Аналіз динаміки податкових надходжень до бюджету Тернопільської області / Ю. І. Бойко // Формування ринкової економіки: Зб. наук. праць. – К.: КНЕУ, 2012. – Вип. 27. – С. 364-374.
7. Бойко Ю. І. Вплив контрольно-перевірочної роботи органів податкової служби на розмір податкових надходжень до бюджету Тернопільської області / Ю.І. Бойко // Суперечності та тенденції сучасної економічної динаміки: Матеріали І-ї Міжнар. наук.-практ.конф. студентів,

аспірантів та молодих учених. – Чернівці, 2012. – Ч. 2.– С. 23-25.

8. Бойко Ю. Методичні засади статистичного аналізу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів / Ю. Бойко // Економіка та підприємництво: Зб. наук. праць молодих учених та аспірантів. – К.: КНЕУ, 2011. – Вип. 27. – С. 104-112.

9. Бойко Ю.І. Основні напрями статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету / Ю.І.Бойко // Економічний часопис – XXI, 11-12(2)2013. – С. 49-52.

10. Бойко Ю. Підбір системи статистичних показників для проведення аналізу податкових надходжень до бюджету / Ю. Бойко // Теоретичні та прикладні аспекти аналізу фінансових систем: Зб. тез XII Міжнар. наук.-практ.конф. аспірантів та студентів. – Львів, 2012. – С. 414-416.

11. Бойко Ю.І. Порівняльний аналіз процесу оподаткування в Україні та зарубіжних країнах у контексті світової економічної інтеграції / Ю. Бойко // Можливості та перспективи забезпечення стійкого економічного розвитку України: проблеми та шляхи вирішення: Матеріали міжнар. наук.-практ.конф. для студентів, аспірантів та молодих вчених. – Київ, 2012. – Частина II. – С. 73-75.

12. Бойко Ю.І. Регулювання механізму формування податкових надходжень як об'єкта статистичного аналізу / Ю. І. Бойко // Статистична оцінка соціально-економічного розвитку: Зб. наук. праць XII Всеукр. наук.-практ.конф. – Хмельницький, 2012. – С. 192-195.

13. Бойко Ю. И. Роль и место факторного анализа в статистическом исследовании налоговых поступлений в бюджет / Ю. И Бойко // Вопросы современной экономики: Электронный научовий журнал. [Електронний ресурс]. – 2013. – Режим доступу:<http://economic-journal.net/2013/04/rol-i-mesto-faktornogo-analiza-v-statisticheskom-nalogovyh-postuplenij-v-budzhet>.

14. Бойко Ю. І. Система статистичних показників аналізу податкових надходжень до бюджету / Ю. І. Бойко // Економічний аналіз: Зб. наук. праць.

– Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2013. – Т. 13. – С. 141-146.

15. Бойко Ю. І. Статистичний аналіз поділу податкових надходжень Тернопільської області за рівнем запровадження / Ю. І. Бойко, І. М. Шост // Современные задачи прикладной статистики, промышленной, актуарной и финансовой математики: Тезисы докладов Шестой междунар. науч.-практ. конф. студентов, аспирантов и молодых ученых. – Д., 2012. – С. 38.

16. Бойко Ю. І. Сутність рейтингової оцінки регіонів щодо процесу оподаткування / Ю. І. Бойко // Економічний аналіз: Зб. наук. праць. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2013. – Вип. 12. – Частина 2. – С. 184-187.

17. Болюх М. А. Економічний аналіз: Навч. посіб. / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатюк; за ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. – К.: КНЕУ, 2001. – 540 с.

18. Большой экономический словарь / под ред. А. Н. Азрилияна. – 7-е изд., доп. – М.: Институт новой экономики, 2007. – 1472 с.

19. Боринец С. Я. Регулирование рыночного хозяйства в странах Западной Европы / С. Я. Боринец, А. А. Чухно. – К.: УкрИНТЭИ, 1992. – 48 с.

20. Бубенець Г. А. Аспекти удосконалення спрощеного оподаткування підприємств торгівлі / Г. А. Бубенець // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2004. – Вип. 188, Т. 3. – С. 17-22.

21. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2011 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: URL: www.ibser.org.ua/userFiles/File/Budget_Monitor/KV_IV_2011_Monitoring_ukr.pdf.

22. Василик О. Д. Податкова система України: Навч. посіб. / О. Д. Василик. – К.: ВАТ «Поліграфкнига», 2004. – 478 с.

23. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з додатками, доповненнями та CD) / [уклад. і гол. ред. В. Т. Бусел]. – К.: Ірпінь: ВТФ «Перун», 2007. – 1736 с.
24. Вишневський В. П. До питання про ідею єдиного податку / В. П. Вишневський // Фінанси України. – 2000.- № 7. □ - С. 11-17.
25. Вишневский В. П. Уход от уплаты налогов: теория и практика / В. П. Вишневский, А. С. Веткин. – Донецк: НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти, 2003. – 228 с.
26. Вітлінський В. В. Моделювання економіки: Навч. посіб. / В. В. Вітлінський. – К.: КНЕУ, 2005. – 408 с.
27. Воронкова О. М. Контрольна й аналітична робота податкової служби України / О. М. Воронкова // Фінанси України. – 2001. - № 8. – С.135-141.
28. Вылкова Е. Налоговое планирование / Е. Вылкова, М. Романовский. – СПб.: Питер, 2004. – 634 с.
29. Габрук О. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності: економічна мотивація її застосування на підприємстві / О. Габрук // Бухгалтерський облік та аудит. – 2004. – № 11. – С. 29-32.
30. Гальчинський А. С. Стратегія економічного та соціального розвитку України на 2004–2015 роки «Шляхом європейської інтеграції» / А. С. Гальчинський, В. М. Геєць та ін. // Національний інститут стратегічних досліджень. Інститут економічного прогнозування НАН України. Міністерство економіки та з питань європейської інтеграції України. – К.: ІВЦ Держкомстату України, 2004. – 416 с.
31. Геєць В. М. Система макроекономічних показників та роль Міністерства фінансів і Національного банку України в їх регулюванні / В.М. Геєць. // Адміністративна реформа в Україні. Проблеми підвищення ролі Міністерства фінансів України і Національного банку України як інститутів регулювання економіки. — К., 1998.— С. 56-59.
32. Гендлер Г. Податковий механізм стимулювання інвестиційної та

інноваційної діяльності / Г. Гендлер // ВПСУ. – 2006. – № 32. – С. 25-29.

33. Гендлер Г. Податкові пільги як фактор залучення інвестицій у розвиток депресивних територій / Г. Гендлер // Вісник податкової служби України. – 2005. – № 27. – С. 43-48.

34. Глинский В. В. Статистический анализ: Учеб. пособие / В. В. Глинский, В. Г. Ионин. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 241 с.

35. Головач А. В. Статистичне забезпечення управління економікою: прикладна статистика: Навч. посіб. / А. В. Головач, В. Б. Захожай, Н. А. Головач. – К.: КНЕУ, 2005. – 333 с.

36. Головач Н. А. Статистичне забезпечення системного дослідження ринку банківських послуг / Н. А. Головач. // Проблеми формування ринкової економіки. – К., 1998. – Вип. 6. — С. 189-193.

37. Гончарова Н. Д. Статистика. Методи взаємозв'язки явлень: Учеб. пособие / Н. Д. Гончарова. – Новосибирск: СибГУТИ, 2001. – 38 с.

38. Горкавий В. К. Статистика: Підруч. / В. К. Горкавий. – К.: Вища школа, 1995. – 415 с.

39. Горленко І. О. Фактори впливу на формування податкових надходжень із регіонів // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право) / І. О. Горленко, Д. О. Тарангул, А. А. Степаненко. – Ірпінь, 2010. – № 2 (49).

40. Григоренко Ю. О. Статистичне забезпечення моніторингу інвестиційної діяльності / Ю. О. Григоренко. // Наукові праці. – К., 2002. – Вип. 3 [18]. – С. 51-54.

41. Грін О. В. Ефективність спеціальних режимів оподаткування фізичних осіб-підприємців / О. В. Грін // Наукові записки: Зб. наук. праць. Випуск 9. Ч. 1. – Острог: В-во Нац. ун-ту «Острозька академія», 2007. – С. 53-61.

42. Дані річних звітів про виконання Зведеного бюджету України [Електронний ресурс] : [офіційна версія] // Державна Казначейська служба

України: Веб-сайт. – Режим доступу:
<http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

43. Денисенко М. П. Теоретичні засади інноваційного розвитку економіки України / М. П. Денисенко, А. П. Гречан // Інвестиційно-інноваційна стратегія розвитку національної економіки. – К.: Об'єд. ін-т економіки НАН України. – 2004. – С.105-119.

44. Денисенко М. П. Проблеми формування національної інноваційної системи України / М. П. Денисенко, Т. Є. Воронкова, С. В. Ладика // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 4(82). – С. 73-81.

45. Демешко О. Г. Статистичне забезпечення маркетингу на ринку банківських послуг / О.Г. Демешко. // Економічні проблеми невиробничої сфери. – К., 1998.– С.154-159.

46. Державна регіональна політика України: особливості та стратегічні пріоритети : Монографія / за ред. З. С. Варналія. – К.: НІСД, 2007. – 820 с.

47. Державне управління: Навч. посіб. / [А. Ф. Мельник, О. Ю. Оболенський, А. Ю. Расіна, Л. Ю. Гордієнко]; за ред. А. Ф. Мельник. – К.: Знання – прес, 2003. – 343 с. – (Вища освіта ХХІ століття).

48. Десятнюк О. М. Альтернативні системи оподаткування: взаємодія стимулів та фіску / О. М. Десятнюк, Н. М. Ведашенко // Вісник Львівської державної фінансової академії. – 2005. – № 8. – С. 78-84.

49. Дзюба І. В. Соціально-економічне становище населення: ранжування регіонів України / І. В. Дзюба. // Статистика України, 2004. – №4. – С. 72 - 76.

50. Егоров І. Ю. Комплексний підхід к определению уровня инновационной активности украинских предприятий / І. Ю. Егоров, М. В. Пугачева // Проблемы науки. – 2008. – № 11. – С. 2-10.

51. Едророва В. Н. Общая теория статистики: Учебник / В. Н. Едророва, М. В. Едророва. – М.: Юристъ, 2001. – 511 с.

52. Економічна статистика: Підруч. у 2 ч. – Ч. 1. Макроекономічна

статистика / [І. Г. Манцуров, А. М. Єріна, О. К. Мазуренко та ін.]; за наук. ред.. чл.-кор. НАНУ І. Г. Манцура. – К.: КНЕУ, 2013. – 325 с.

53. Єгарміна В. Використання фінансової звітності платників податків при здійсненні контрольних функцій місцевими податковими органами / В. Єгарміна // Вісник податкової служби України. – 2001. - № 39. – С. 56-58.

54. Єлісєєв А. В. Податкове планування. Мінімізація оподаткування законними способами / А. В. Єлісєєв, М. П. Підлужний. – Л.: Ліга – Прес, 2003. – 274 с.

55. Єріна А. М. Економічна статистика: Практикум / А. М. Єріна, О. К. Мазуренко, З. О. Пальян. – К.: ЕксОб, 2002. – 232 с.

56. Єріна А. М. Статистичне моделювання та прогнозування: Навч. посіб. / А. М. Єріна. – К.: КНЕУ, 2001. – 170 с.

57. Єріна А. М. Статистичні аспекти визначення рейтингів / А. М. Єріна, С. С. Ващаєв. // Статистика України. – № 4. – 2000. – С.74-80.

58. Єріна А. М. Теорія статистики: Практикум / А. М. Єріна, З. О. Пальян. – К.: Знання, 2006. – 255 с.

59. Журавський Д. П. Об источниках и употреблении статистических сведений / Д. П. Журавський. – М., 1966. – 176 с.

60. Захожай К. Аналіз динаміки дохідної частини бюджетної системи України за 2002-2005 роки з використанням коефіцієнта еластичності / К. Захожай // Персонал. – 2007. – №7. – С.19-21.

61. Иванов Ю. Б. Налоговое планирование: суть, отличия, методы / Ю. Б. Иванов // Бухгалтерия. – 2004. – № 40. – С.37-40.

62. Ильина О. П. Статистический анализ и прогнозирование Экономической информации в электронной таблице Excel 5.0 Microsoft: Учеб. пособие / О. П. Ильина, Н. В. Макарова. – СПб.: Санкт-Петербургский ун-т экономики и финансов, 1996. – 140 с.

63. Иванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування: Монографія / Ю. Б. Иванов. – Х.: ХДЕУ – Торнадо, 2003. – 517 с.

64. Іванов Ю. Б. Функції податків та податкове регулювання / Ю. Б. Іванов // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – № 19. – С. 36-43.
65. Іващук О. Т. Методи економетричного аналізу даних у системі STADIA / О. Т. Іващук, О. П. Кулаїчев.–Тернопіль. – 2001. – 151 с.
66. Інноваційна стратегія економічних реформ / [А. Гальчинський, В. Геєць, А. Кінах, В. Семиноженко]. – К. : Знання, 2002. – 324 с.
67. Каламбет С. В. Податковий потенціал: теорія, практика, управління / С. В. Каламбет. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2001. – 304 с.
68. Каламбет С. В. Розвиток податкового регулювання через систему податкових пільг / С.В. Каламбет // Економіка, фінанси, право. – 2001. – № 3.– С. 31-33.
69. Камашева Н. В. Використання статистичних методів для дослідження взаємозв'язків між макроекономічними показниками / Н. В. Камашева// Статистика України. – 2002. – № 1. – С. 11-16.
70. Кізима А. Я. Планування та прогнозування податкових надходжень: Навч. посіб. / А. Я. Кізима. – Тернопіль: Воля, 2005. – 248 с.
71. Кіндрацька Г. І. Економічний аналіз: Навч. посіб. / Г. І. Кіндрацька, М. С. Білик, А. Г. Загородній. – Л.: Львів. політехніка, 2005. – 428 с.
72. Классика экономической мысли: Сочинения / [В. Пети, А. Смит, Д. Риккардо, Дж. Кейнс, М. Фридман]. – М.: Изд-во ЭКСМО-Пресс, 2000. – 896 с.
73. Кожухарь Л. И. Основы общей теории статистики / Л. И. Кожухарь. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 144 с.
74. Котіна Г. М. Оцінка впливу факторів ризику в прогнозуванні податкових надходжень / Г. М. Котіна. // Економіка та держава. – 2011. - №3. – С. 84-88.
75. Кравченко В. І. Проблеми оподаткування малого бізнесу в умовах інтеграції економіки України у світове співтовариство [Електронний ресурс] / В. І. Кравченко, В. О. Орлова // Простір і час сучасної науки:

Матеріали Інтернет-конференції (25-27 квітня 2007 р.). – 2007. – (Рубрика: Економіка). – Режим доступу: <http://intkonf.org/kravchenko-v-i-orlova-v-o-k-e-n-problemi-opodatkovannya-malogo-biznesu-v-umovah-integratsiyi-ekonomiki-ukrayini-u-svitove-spivtovaristvo/>.

76. Крастинь О. П. Изучение статистических зависимостей по многолетним данным / О. П. Крастинь. – М.: Финансы и статистика, 1981. – 136 с.

77. Крисоватий А. І. Оподаткування і ринок: умови і можливості поєднання / А. І. Крисоватий. – Тернопіль: Вид. Карпюка, 2000. – 314 с.

78. Крисоватий А. І. Податкова система: Навч. посіб. / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 331 с.

79. Крисоватий А. І. Теоретичні доміанти і практика реалізації податкової політики в Україні: Монографія / А. І. Крисоватий. – Тернопіль: Карт-бланш, 2005. – 375 с.

80. Круценюк К. Ю. Статистическая обработка экономической информации (на базе ППП): Учеб. пособие / К. Ю. Круценюк. – Норильск: Норильский индустр. ин-т., 2000. – 85 с.

81. Кулинич Р. О. Статистична оцінка чинників соціально-економічного розвитку / Р. О. Кулинич. – К.: Знання, 2007. – 311 с.

82. Лапач С. Н. Статистика в науке и в бизнесе / С. Н. Лапач, А. В. Чубенко, П. Н. Бабич. – К.: МОРИОН, 2002. – 640 с.

83. Латипова Д. В. Сущность и классификация налоговых льгот / Д. В. Латипова // Дайджест-финансы. – 2004. – № 10. – С. 16-24.

84. Литвиненко Я. В. Напрямки удосконалення системи оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні / Я. В. Литвиненко, Т. Є. Литвиненко // Наукові записки. – Острог, 2004. – Випуск 6. – С. 74-82.

85. Лондар С. Л. Фінанси : Навч. посіб. для ВНЗ / С. Л. Лондар, О. В. Тимошенко. – Вінниця: Нова Книга, 2009. – 384 с.

86. Лугінін О.Є. Економіко-математичне моделювання: Навч. посіб. / О. Є. Лугінін, В. М. Фомішина. – К.: Знання, 2011. – 342 с.
87. Луніна І. О. Державні фінанси України в перехідний період / І. А. Луніна. – Х.: Форт, 2000. – 296 с.
88. Лютий І. О. Податки та споживання в економіці країни / І. О. Лютий, А. Б. Дрига, М. О. Петренко. – К.: Знання, 2005. – 335 с.
89. Мазуренко О. К. Статистика державних фінансів: Навч. посіб. / О. К. Мазуренко. – К.: КНЕУ, 2004. – 392 с.
90. Майбруд Е. М. Введение в историю экономической мысли. От пророков до профессоров / Е. М. Майбруд. – М.: Дело, Вита-Пресс, 1996. – 544 с.
91. Майбуров И. А. Теория налогообложения. Продвинутый курс : Учеб. для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 591 с.
92. Манцуоров І. Г. Інституційне планування в системі державного регулювання економіки: Монографія / І. Г. Манцуоров. – К.: НДЕІ, 2011. – 655 с.
93. Манцуоров І. Г. Регіональний аналіз пропорційності розподілу витратків місцевих бюджетів України / І. Г. Манцуоров, А. В. Головач, К. В. Захожай. // Вісник соціально-економічних досліджень: Зб. наук. праць. – Одеса: Державний економічний університет, 2007. – Вип. 25. – С. 224-228.
94. Манцуоров І. Г. Регіональний аналіз пропорційності розподілу доходів місцевих бюджетів України/ І. Г. Манцуоров, А. В. Головач, К. В. Захожай // Вчені записки: Зб. наук. праць – К.: ДВНЗ “КНЕУ імені В. Гетьмана”, 2007. – Вип. 9. – С. 172-180.
95. Мармоза А. Т. Теорія статистики / А. Т. Мармоза. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2003. – 392 с.

96. Марюта О. М. Статистичні методи і моделі в економіці: Монографія / О. М. Марюта, Н. Є. Бойцун. – Дніпропетровськ: Пороги, 2002. – 384 с.
97. Маслій В. В. Фінансова статистика: Навч. посіб. / В. В. Маслій. – Тернопіль: Карт-бланш, 2007. – 298 с.
98. Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: Монографія / В. М. Мельник. – К.: Комп'ютерпрес, 2006. – 277 с.
99. Мельник П. Деякі суперечності в розвитку податкової системи та шляхи їх подолання / П. Мельник // Економіка України. – 2001. – № 7. – С. 16-21.
100. Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці / П. В. Мельник. – Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. – 362 с.
101. Милявська Е. П. Податкова система: Навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів / Е. П. Милявська, О. М. Сердюк. – К.: Видавничий дім «Слово», 2005. – 336 с.
102. Мних Є. В. Економічний аналіз: Підруч. — [2-ге вид., перер. і доп.] / Є. В. Мних. — К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 472 с.
103. Мороз Ю. Ю. Джерела формування інформаційної бази податкової статистики / Ю. Ю. Мороз // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. – 2002. – № 21. – С. 239-248.
104. Мороз Ю. Ю. Податкова діяльність як об'єкт статистичного дослідження / Ю. Ю. Мороз // Матеріали II Всеукраїнської науково-практичної конференції “Україна наукова – 2002”. – Т. 6. – Економіка. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2002. – С. 6-7.
105. Мороз Ю. Ю. Проблеми формування статистичних показників для спостереження за ходом реалізації податкової політики / Ю. Ю. Мороз // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. – 2001. – № 17. – С. 200-208.

106. Мороз Ю. Ю. Статистична оцінка податкового потенціалу / Ю. Ю. Мороз // Матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції “Наука і освіта – 2002”. – Т. 13. – Економіка. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2002. – С. 25-26.
107. Моторин Р. М. Система національних рахунків / Р. М. Моторин, Е. Є. Трубнік-Шаковяш, М. В. Мазур. – К.: КНЕУ, 2004. – 196 с.
108. Назаров М. Г. Курс социально-экономической статистики. Учеб. для вузов / Под ред. проф. М. Г. Назарова.– М.: Финстатинформ, ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 771 с.
109. Налоги / [под ред. Д. Г. Черника]. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 688 с.
110. Налогообложение: теории, проблемы, решения / [В. П. Вишневский, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневская и др.] – Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – 504 с.
111. Онишко С. В. Виконання податкових зобов'язань в Україні / С. В. Онишко, А. М. Жеребних // Фінанси України. – 2001. – № 7. – С. 104-114.
112. Опря А. Т. Статистика: Навч. посіб. / А. Т. Опря. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 472 с.
113. Осауленко О. Г. Національна статистична система: стратегічне планування, методологія та організація: Монографія / О. Г. Осауленко. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2008. – 415 с.
114. Парфенцева Н. О. Міжнародні статистичні класифікації в Україні: впровадження й використання / Н. О. Парфенцева. – К.: Основи, 2002. – 351 с.
115. Педь І. В. Податкова система: економіко-правова характеристика податків: Навч. посіб. / І. В. Педь; за ред. Ю. М. Лисенкова. – К.: Знання, 2007. – 191 с.
116. Податки в Україні: від каральної до стимулюючої функції [Електронний ресурс] / [за ред. Я. А. Жаліла] // Зб. наук. статей. – К.:

Альтерпрес, 2003. – (Сер. «Безпека економічних трансформацій». Вип. 22). –
Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/Table/Jalilo22/001.htm#a1>.

117. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій: Навч. посіб. / [Ю. Б. Іванов, І. А. Майбуров, Г. О. Агарков та ін.]; під ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбурова. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2010. – 492 с.

118. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: Монографія / [П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій та ін.]; за ред. З.С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675 с.

119. Податковий кодекс України. – К.: ДП «ІВЦ ДПА України», 2010. – 336 с.

120. Податковий менеджмент: Підручник / [Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова]. – К.: Знання, 2008. – 525 с.

121. Постанова Кабінету міністрів України «Про запровадження проведення оцінки результатів діяльності Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій» від 9 червня 2011 р. N 650.

122. Прикладной статистический анализ: учеб. пособие / [С. В. Алексахин, А. В. Балдин, А. Б. Николаев, В. Ю. Строганов]. – М.: ПРИОР, 2001. – 224 с.

123. Провнесення змін до Закону України про державну статистику: Закон України // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2000. – № 43. ст. 362.

124. Про державну статистику: Закон України [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/Zakon/ukr/stat_u.html

125. Про затвердження формату (стандарту) електронного документа звітності платників податків: Наказ ДПА України від 19.08.2005р. № 351.

126. Про інформацію: Закон України // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1992.– № 48. ст. 650.

127. Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика: Монография / [под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова, А. И. Крисоватого]. – К.: Кондор, 2011. – 352 с.
128. Романюк М. В. Податкове регулювання як дієвий інструмент антикризової економічної політики / М. В. Романюк // Фінанси України. – 2009. – № 12. – С. 66-71.
129. Рудакова Р. П. Статистика. 2-е изд. / Р. П. Рудакова, Л. Л. Букин, В. И. Гаврилов. – СПб.: Питер, 2007. – 288 с.
130. Сигел Э. Практическая бизнес-статистика: Пер. с англ. / Э. Ф. Сигел. – М.:Издательский дом «Вильямс», 2002. – 1056 с.
131. Сидляр В. К вопросу адекватности льготных налоговых режимов целям создания свободных экономических зон в Украине / В. Сидляр //Управління розвитком: Зб. наук.робіт № 4 (80) / Гол. ред. І. С. Пономаренко. – Х., 2010. – С.178-180.
132. Синчак В. П. Еволюція наукової думки в оподаткуванні та її реалізація у податкових системах:Монографія / В.П. Синчак. – К. – Хмельницький: Вид-во ХУУП, 2006. – 249 с.
133. Система оподаткування та податкова політика : Навч. посіб. / [В. Б. Захожай, Я. В. Литвиненко, К. В. Захожай, Р. Я. Литвиненко]; за заг. ред. В. Б. Захожая, Я. В. Литвиненка. – К.: ЦНЛ, 2006. – 468 с.
134. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін. – К.: НДФІ, 2006. – 320 с.
135. Сідляр В. Деякі аспекти побудови ефективної податкової системи України на сучасному етапі / В. Сідляр // Соціально-економічні, політичні та культурні оцінки та прогнози на рубежі двох тисячоліть : Зб. тез доповідей ІV Міжнар. наук.-теоретич.конфер. студентів, аспірантів та молодих вчених. – Тернопіль, 2006. – Ч. 2. – С. 136-138.

136. Собецький А. Бути чи не бути єдинником – обираємо систему оподаткування / А. Собецький // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – №49 (1326). – С. 32-35.
137. Соколовська А. Визначення категорії «податкова пільга» та його практичне значення / А. Соколовська, І. Луніна // Економіка України. – 2005. – № 9. – С. 21-30.
138. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія й практика становлення / А.М. Соколовська. – К.: Знання-Прес, 2004. – 454 с.
139. Соколовська А. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки / А. Соколовська. // Економіка України. – 2006. – №7. – С. 4-12.
140. Статистика підприємництва: навч. посібник / [П. Г. Вашків, П. І. Пастер, В. П. Сторожук, Є. І. Ткач]; за ред. П. Г. Вашківа, В. П. Сторожука. – К.: Слобожанщина, 1999. – 600 с.
141. Статистика: Підруч. / [С.С. Герасименко, А.В. Головач, А.М. Єріна та ін.]; за наук. ред. д-ра. екон. наук С.С. Герасименка. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К.: КНЕУ, 2000. – 467 с.
142. Статистичне забезпечення управління економікою. Прикладна статистика з використанням аналітичних можливостей програмного середовища MicrosoftExcel: Навч. посіб. / [А. В. Головач, В. Б. Захожай, І. Г. Манцуров, Н. А. Головач]. – К.: КНЕУ, 2006. – 322 с.
143. Статистичний збірник «Регіони України» - Ч.1 / Державна служба статистики України; За ред. О. Г. Осауленка – К., 2012. – 310 с.
144. Статистичний збірник «Регіони України» - Ч.2 / Державна служба статистики України; За ред. О. Г. Осауленка – К., 2012. – 801 с.
145. Статистичний збірник «Україна у цифрах 2011» / Державна служба статистики України; За ред. О. Г. Осауленка – К., 2012. – 250 с.

146. Статистичний щорічник Тернопільської області за 2011 рік / Головне управління статистики в Тернопільській області; За ред. В. Г. Кирича - Т.: Упр. статистики в Тернопільській обл., 2012. - 466 с.

147. Статистичний щорічник України за 2011 рік / Державна служба статистики України; За ред. О. Г. Осауленка – К.: ТОВ «Август Трейд», 2012. – 558 с.

148. СтігліцДж. Е. Економіка державного сектора /Дж. Е. Стігліц. – К.:Основи, 1998. – 854 с.

149. Суторміна В. М. Держава. Податки. Бізнес: із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки / В. М. Суторміна, В. М. Федосов, В. М. Андрущенко. – К.: Либідь, 1992. – 328 с.

150. Сучасний словник іншомовних слів: Близько 20 тис. слів і словосполучень / [уклад. О. І. Скопенко, Т. В. Цимбалюк]. – К.: Довіра, 2006. – 789 с.

151. Тарасенко І. О. Статистика: навч. посіб. / І. О. Тарасенко. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 344 с.

152. Тарашенко В. А. Податкові пільги: теоретичні аспекти / В. А. Тарашенко // Наукові праці НДФІ. – 2009. – № 1 (46). – С. 19-26.

153. Тарлопов І. О. Визначення макроекономічних статистичних показників та їх трансформація на сучасному етапі / І. О. Тарлопов. // Теорії мікро-макроекономіки. - К., 1999. – С.73-76.

154. Тимошенко О. В. Особливості оподаткування суб'єктів малого бізнесу / О. В. Тимошенко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2006. – № 4 (59). – С. 13-17.

155. Ткач Є. І. Загальна теорія статистики: підручник [для студ. вищ. навч. закл.] / Ткач Є. І., Сторожук В. П. – [3-тє вид.] – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 442 с.

156. Толбатов Ю. А. Загальна теорія статистики засобами Excel: Навч. посіб. / Ю. А. Толбатов. – К.: Четверта хвиля, 1999. – 224 с.

157. Тулуш Л. Д. Податкові важелі та механізми стимулювання інновацій / Л. Д. Тулуш // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 62-70.
158. Ферстер Э. Методы корреляционного и регрессионного анализа: Руководство для экономистов: Пер. с нем. / Э. Ферстер, Б. Ренц. – М.: Финансы и статистика, 1983. – 302 с.
159. Фінанси: Підруч. / [С. І. Юрій, В. М. Федосов, Л. М. Алексеєнко та ін.]; за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. – К.: Знання, 2008. – 611 с.
160. Фінансова думка України: Монографія / [П. І. Юхименко, С. В. Львовчкін, В. М. Федосов, С. І. Юрій]; за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. В. М. Федосова. – К.: Кондор; Т.: Економічна думка, 2010. – У 3 т. – Т. 1. – 687 [1] с.
161. Фінансова думка України: Хрестоматія / [С. І. Юрій, С. В. Львовчкін, В. М. Федосов, П. І. Юхименко]; за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. В. М. Федосова. – К.: Кондор; Тернопіль: Економічна думка, 2010. – У 3 т. – Т. 3. – Ч. 1. – 471, [1] с.
162. Фінансова статистика (з основами теорії статистики): Підруч. / [А. В. Головач, В. Б. Захожай, Н. А. Головач, А. А. Шустіков]. – К.: МАУП, 2005. – 496 с.
163. Худавердієва В. А. Економічний зміст фіксованого сільськогосподарського податку / В. А. Худавердієва // Фінанси України. – 2005. – № 3. – С. 32-36.
164. Цал-Цалко Ю. Ю. Статистичний аналіз динаміки та структури податкових надходжень / Ю. Ю. Цал-Цалко // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. – 2001. – № 15. – С. 188-195.
165. Шарапов О. Д. Системний аналіз: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / О. Д. Шарапов, В. Д. Дербенцев, Д. Є. Семьонов. – К.: КНЕУ, 2003. – 154 с.
166. Шост І. М. Основні принципи збору даних, необхідних для проведення статистичного аналізу податкових надходжень / І. М. Шост, Ю. І. Бойко // Економічний аналіз: Зб. наук. праць. – Тернопіль: Видавничо-

поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2012. – Випуск 11. – Частина 1. – С. 282-284.

167. Шост І. М. Теоретичні основи податкових надходжень до бюджетів як об'єкта статистичного дослідження / І. М. Шост, Ю. І. Бойко // Культура народів Причорномор'я. – 2012. – С. 112-114.

168. Шост І. М. Фіскальна статистика в системі інтегрованої статистичної бази / І. М. Шост, Ю. І. Бойко // Перспективи розвитку фінансової системи України: Матеріали Всеукр. наук.-практич. конф. – Тернопіль, 2012. – С. 351-352.

169. Щурик М. В. Статистика: Навч. посібн. - [2-ге видання, оновлене і доповнене] / М. В. Щурик.- Львів: Магнолія-2006, 2009. – 545 с.

170. Юрій С. І. Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податкової політики в Україні: монографія / С. І. Юрій, А. І. Крисоватий, Т. В. Кошук. – Тернопіль : ТНЕУ, 2010. – 292 с.

171. Юшко С. В. Фіксований сільськогосподарський податок: історія та перспективи застосування / С. В. Юшко // Фінанси України. – 2009. – № 11. – С. 63-72.

172. Янжул И. И. Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах / И. И. Янжул. – М.: Статут, 2002. – 555 с.

173. 2011 Europe, MiddleEast, IndiaandAfricataxpolicyoutlook [Електронний ресурс]. – UK: Ernst&Young, 2011. – 76 p. – Режим доступу: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2011_EMEIA_Tax_Policy_Outlook/\\$FILE/2011_EMEIA_Tax_Policy_Outlook_24Mar11.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2011_EMEIA_Tax_Policy_Outlook/$FILE/2011_EMEIA_Tax_Policy_Outlook_24Mar11.pdf).

174. Appel H. The Political Economy of Tax Reform in Central Europe: Do Domestic Policies Still Matter? / Appel H. // Paper for the conference «Tax Policy in EU Candidate Countries». – Riga, 2003. – P. 38.

175. Auerbach A. Taxation and Corporate Investment: The Impact of the 1991 Swedish Tax Reform / Auerbach A., Hasset K. and Sodersten J. – NBER Working Paper. – 1995. – No. 5189. – 45 p.

176. Bird R.M. Is It Really So Hard to Tax the Hard-to-Tax? The Context and Role of Presumptive Taxes / Bird R.M., Wallace S. // Prepared for a Conference on The Hard to Tax Sector, International Studies Program, Andrew Young School of Policy Studies Stone Mountain. – Georgia, 2003 – 19 p.

177. Chirinko R. «State investment tax incentives: a zero-sum game?» / Robert S. Chirinko & Daniel J. Wilson – Working Paper Series, 2006. – 47 [Federal Reserve Bank of San Francisco]. – 63 p.

178. Lester J. An International Comparison of Marginal Effective Tax Rates on Investment in R&D by Large Firms / J. Lester, A. Patry, D. Adea. – Working Paper 2007. – 26 p.

179. Lindahl E.P. Just Taxation – A Positive Solution // Classics in the Theory of Public Finance / Ed. By R.A. Musgrave, A.T. Peacock. N. Y.: St. Martin's Press, 1967.

180. Mark S. Aldenderfer, Roger K. Blashfield. Cluster Analysis. - Second Printing, 1985. – 297 p.

181. Taxation trends in the European Union Data of the EU Member States and Norway // Eurostat Statistical books. – 2007 edition.

182. www.sta.gov.ua.

183. www.te.ukrstat.gov.ua

184. www.tr.minrd.gov.ua

185. www.treasury.gov.ua

186. www.visnuk.com.ua