

Т. В. Стеценко,
к. е. н., доцент, доцент закладу вищої освіти кафедри фінансів, банківської справи
та страхування, Харківський національний університет імені В.Н. Каразіна
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3836-4785>

DOI: 10.32702/2306-6814.2023.23.75

ОЦІНКА ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ: ДІАГНОСТИЧНИЙ ТЕСТ ВІТО ТАНЗІ

T. Stetsenko,
PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Finance, Banking and Insurance, V. N. Karazin Kharkiv National University

ASSESSING UKRAINE'S TAX SYSTEM: THE VITO TANZI DIAGNOSTIC TEST

У статті досліджено ефективність та дієвість податкової системи України на підставі діагностичного тесту В. Танзі та розроблено пропозицій щодо її удосконалення. Встановлено, що податкова система України з семи розрахованих показників лише за трьома показниками діагностичного тесту В. Танзі може бути охарактеризована, як ефективна. Решта індексів свідчить про наявність глибоких інституційних проблем. Доведено, що податкова система України зразка 2021 року виконує лише функцію збирання доходів. Використання податкової системи України в якості інструменту економічної політики може призводити до незапланованих, непередбачуваних наслідків. Серед рекомендацій по підвищенню ефективності податкової системи України можна відзначити: перегляд складу податків та зборів; розробка та реалізація комплексної стратегії боротьби із тіньовою економікою; скорочення частки податків із специфічними ставками; підвищення штрафних санкцій при порушенні податкового законодавства.

The article studies efficiency and effectiveness of the tax system of Ukraine on the basis of the diagnostic test by V. Tanzi and develops proposals for its improvement. It is established that the tax system of Ukraine out of seven calculated indicators can be characterised as effective only by three indicators of the diagnostic test of V. Tanzi. The concentration index is in line with best practices: more than 85% of tax revenues are generated by 4 taxes. The cost-of-collection index indicates a low level of tax administration costs. Ukraine's tax system is not burdened by an excessive number of taxes, but there are taxes with different fiscal capacity, as demonstrated by the dispersion index. The remaining indices indicate the presence of deep institutional problems. The main reason for the unsatisfactory values of the other indices is the presence of a significant shadow economy. Tax evasion affects the predictability of economic changes as a result of changes in elements of the tax system. The main reason for the unsatisfactory values of the other indices is the presence of a significant shadow economy. Tax evasion affects the predictability of economic changes as a result of changes in elements of the tax system. The Specificity index demonstrates the significant vulnerability of tax revenues to inflation. It is proved that the tax system of Ukraine as of 2021 performs only the function of raising revenue. Using the tax system of Ukraine as an instrument of economic policy can lead to unplanned, unpredictable consequences. Recommendations for improving the efficiency of Ukraine's tax system include: 1) reviewing the composition of taxes and fees in

order to eliminate those that generate less than 1% of tax revenues. The environmental tax should be excluded from this list due to its unique connection with the country's environmental development and the existing rates should be carefully reviewed; 2) development and implementation of a comprehensive strategy to combat the shadow economy; 3) reducing the share of taxes with specific rates and regularly reviewing specific rates linked to inflation; 4) increasing penalties for violations of tax legislation. Further research within the chosen topic will be based on the application of the second part of the diagnostic test by V. Tanzi to assess the composition and structure of the tax system of Ukraine in the context of the country's economic policy.

Ключові слова: податок, податкова система, ефективність, діагностичний тест, фінансова функція.
Key words: tax, tax system, efficiency, diagnostic test, fiscal function.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Ефективне функціонування податкової системи країни є наріжним каменем, фундаментом системи державних фінансів. Переоцінити значення податків для існування держави з її апаратом управління вбачається доволі складним завданням. Знайдений баланс між фінансовою, регулюючою та контрольною функціями податків дозволяє державному управлінню мати достатнє фінансове забезпечення діяльності; на пряму чи опосередковано впливати на активізацію/сповільнення/приборкання бажаних або небажаних соціальних, економічних, екологічних процесів. Однак постає науково-практичне питання, яким чином оцінити, чи досягнуто у країні вищезазначеного балансу, або які перекоси не дозволяють його досягти. Ця проблема може бути вирішена через оцінку податкової системи та вибір адекватної методики її проведення.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питанням розробки методики оцінки податкової системи та проведенню безпосередньої оцінки присвячено безліч наукових та науково-методичних праць. В першу чергу, хотілось би приділити увагу двом роботам, присвяченим опису комплексних методик оцінки ефективності функціонування податкової системи. Перша праця В. Танзі [1] містить методику проведення діагностичного тесту, який дозволяє оцінити дієвість податкової системи як інструменту економічного політики та ефективність виконання покладених на неї функцій. Дана методика слугує методологічною основою написання даної статті і буде описана більш детально в частині основного матеріалу дослідження. Другим визначним дослідженням щодо оцінювання податкової системи країни в русі системного підходу є праця Дж. Гілла [2] щодо системи діагностики адміністрування доходів. Діагностичний тест Дж. Гілла вирізняється масштабні-

стю аналітичної бази, в склад якої входять численні кількісні та якісні показники проведення попередньої та деталізованої експертизи. Унікальність даної діагностичної методики полягає у наявності повного управлінського кола прийняття рішень щодо вдосконалення/реформування наявної податкової системи: від отримання обґрунтованої оцінки стану та ефективності функціонування податкової системи до формування конкретної, деталізованої стратегії змін, що можуть торкатися як безпосередніх елементів податкової системи, так і її оточуючого середовища (наприклад, економічне становище держави, законодавство, фінансова політика, банківська система, судочинство тощо); від реалізації заходів, передбачених стратегією, до механізмів зворотного зв'язку.

Цікавий висновок щодо практики оцінювання податкової системи України можна зробити на підставі дослідження наукових статей з цієї тематики за декілька останніх років. Так, І. Цимбалюк [3] сконцентрувала увагу на оцінці саме фінансової ефективності вітчизняної податкової системи. Для проведення даної оцінки був використаний доволі стандартний набір показників: досліджувалась питома вага податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету України, динаміка фактичних податкових надходжень, структура податків в розрізі прямих та непрямих податків, частка найбільших бюджетоформуючих податків у доходах Зведеного бюджету України. Вбачається доцільним розширення переліку досліджуваних показників для оцінки фінансової достатності даного обсягу податків для реалізації запланованої програми соціально-економічного розвитку держави.

А. Соколовська [4] надає оцінку процесам реформування податкової системи України на підставі аналізу податкового коефіцієнту, розрахованого за вітчизняною методологією та методологією Європейської комісії. Авторка визнає важливість оцінки впливу фінансового та державного навантаження на економіку, та підкреслює неможливість ідентифікації рівня податкового навантаження (наприклад, високий/по-

Таблиця 1. Якісні характеристики ефективних податкових систем у діагностичному тесті В. Танзі

№ з/п	Назва індикатора	Мета застосування	Найкраща практика
1	Індекс концентрації	оцінка кількості бюджетоформуючих податків	незначна кількість податків формують значний обсяг податкових надходжень
2	Індекс дисперсії	оцінка кількості фіскально незначимих податків	низька кількість фіскально незначимих податків
3	Індекс ерозії	порівняння фактичної та потенційної баз оподаткування	індекс ерозії тяжіє до мінімуму
4	Індекс затримки податкового збору	оцінка наявності затримок при сплаті податків, як легальних, так і внаслідок правопорушень	скорочення затримки збирання податків до мінімуму
5	Індекс конкретності	оцінка обсягів податкових надходжень, що збираються з податків із специфічними (твердими) ставками	мінімізація надходжень від податків із специфічними (твердими) ставками
6	Індекс об'єктивності	оцінка ступеню об'єктивності стягування податків	мінімізація податків, що стягуються на підставі «припущень»
7	Індекс забезпечення податкового збору	оцінка зусиль державного апарату щодо забезпечення сплати податків вчасно та у повному обсязі	встановлення задовільного покарання в поєднанні із кращим адмініструванням податків
8	Індекс витрат на збирання податків	оцінка рівня бюджетних видатків на збирання податків	мінімальні бюджетні видатки на збирання податків

Джерело: сформовано на основі [1].

мірний/низький) без паралельного дослідження системи бюджетних видатків.

В. Валігура та Т. Валігура [5] провели оцінку конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи в контексті сприяння зростанню національного багатства. Інтегральний індекс конкурентоспроможності податкової системи формувати матеріальне національне багатство був розрахований за компонентою Paying taxes міжнародного рейтингу країн Doing business.

Загальний висновок щодо вітчизняної практики оцінки податкової системи полягає в обмеженості інструментарію та/або відсутності комплексного підходу, оцінці лише окремих складових ефективності податкової системи України.

Міжнародна наукова спільнота також не оминає увагою питання оцінки ефективності податкової системи. С. К. Гнагон та Ж. Ф. Брун [6] довели значну кореляцію ефективності податкової системи та її реформування та фіскального простору країни для найменш розвинених країн. Е. Дабла-Норріс та ін. [7] присвятили наукову статтю окремому аспекту ефективності податкової системи — оцінці якості податкового адміністрування. Д. Нерудова та ін. [8] розробили модель оцінки податкової системи для країн ЄС в контексті сталого розвитку, що характеризується багатовимірністю підходу до поняття сталості. В. Баррос, Ж. Т. Жаллес та Ж. М. Сарменто [9] довели, що склад зовнішніх чинників впливу на податкові зусилля урядів залежать від рівня розвитку країни. Отримані висновки можна застосувати при оцінюванні зовнішнього середовища функціонування податкової системи.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою написання даної статті є оцінка ефективності та дієвості податкової системи України на підставі діаг-

ностичного тесту В. Танзі та розробка пропозицій щодо її удосконалення. Для досягнення поставленої мети були виконані наступні завдання:

- охарактеризовано методику проведення діагностичного тесту В. Танзі;
- застосовано діагностичний тест В. Танзі для оцінки поточного стану та змін у податковій системі України;
- сформульовано основні напрями перспективних змін у вітчизняній податковій системі на підставі результатів оцінювання.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Враховуючи поставлену мету даного наукового дослідження, першочерговим завданням був вибір методики оцінювання та конкретизація інструментарію. Серед розмаїття підходів можна було скористатися соло-макропоказниками (наприклад, податкове навантаження, індекси еластичності та динамічності тощо), спиратися на результати міжнародних рейтингів податкової тематики. Однак хотілось застосувати саме комплексний підхід до оцінки, що звузило вибір до двох діагностичних тестів: тест Віто Танзі [1] та тест Джита Гілла [2]. Остаточний вибір було зроблено на користь діагностичного тесту В. Танзі, так як інший тест вимагає значно більшого обсягу даних, які не всі можна знайти у відкритому доступі в Україні.

Діагностичний тест Віто Танзі присвячений оцінці повноти виконання вітчизняною податковою системою покладених на неї функцій: фіскальної, регулюючої та контрольної. Організаційно тест складається з двох частин: перша частина тесту містить вісім показників, які з різних боків дають оцінку ефективності податкової системи (див. табл. 1); друга — оцінка впливу складу та структури податкової системи на рівень виконання нею

Таблиця 2. Результати діагностичного тесту В. Танзі для податкової системи України

№ з/п	Назва показника	Рік				
		2011	2015	2018	2020	2021
1	Індекс концентрації	0,23	0,20	0,23	0,22	0,23
2	Індекс дисперсії	1,63	1,38	1,60	1,48	1,54
3	Індекс ерозії	0,82	0,83	0,82	0,76	0,77
4	Індекс затримки податкового збору	0,04	0,09	0,10	0,09	0,07
5	Індекс конкретності	0,25	0,35	0,25	0,25	0,25
6	Індекс витрат на збирання податків	1,79%	1,00%	1,21%	1,01%	1,10%

Джерело: сформовано на основі [1; 10—13].

Таблиця 3. Значення індексу забезпечення податкового збору для податкової системи України

Рік	Кількість фактичних перевірок	Обсяги донарахувань, млн грн	Обсяги штрафних санкцій, млн грн
2011	16 900	4 300	600
2015	21 663	4 611	265
2018	18 357	17 507	289
2020	16 565	17 778	565
2021	26 096	63 456	878

Джерело: сформовано на основі [1; 10—12].

зазначених функцій. В цій статті зупинимось на застосуванні базових восьми індексів цього діагностичного тесту.

Оцінювання ефективності функціонування податкової системи України проводилось у ретроспективі. Були обрані знакові роки для податкової системи після реалізації реформ (2011 та 2015 роки); 2018 та 2020 роки були обрані через наявність оцінки втрат зведеного бюджету від ухилення від сплати податків; 2021 рік — як останній рік без економічних шоків та форс-мажорних заходів у податковій сфері через початок війни в Україні.

З метою розрахунку індексу концентрації був використаний індекс Герфіндаля-Гіршмана. Як свідчать дані табл. 2, у всіх досліджуваних роках індекс мав значення більше 0,18, що вказує на високу концентрацію податкових надходжень. З точки зору легкості управління та прозорості краще мати податкову систему, яка базується лише на декількох значних за обсягами податків. Податкова система України відповідає цій вимозі: наприклад, у 2021 році понад 85 % податкових надходжень були забезпечені всього чотирма податками (податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок).

Другий індекс — індекс дисперсії — має порівняно високі значення (див. табл. 2), що свідчить про неоднорідність податків за обсягами надходжень. Решту податкових надходжень — 15 % — формують 7 податків. Кількість податків у податковій системі України

не є надмірною, однак наявні декілька податків і зборів, що формують не більше 1 % податкових надходжень: екологічний податок, обидва місцеві збори. Саме дані податки і збори потребують ретельного аналізу щодо подальших перспектив їх знаходження у податковій системі України.

Індекс ерозії для України впродовж досліджуваного періоду мав значення, відмінне від 1, що свідчить про розбіжність між фактичною та потенційною базою оподаткування. Через брак даних щодо кількісної оцінки податкових втрат внаслідок надання податкових пільг для розрахунку потенційних податкових надходжень застосовувались тільки втрати від ухилення від сплати податків. За даними табл. 2 розбіжність між двома показниками посилюється у 2020—2021 рр.

Індекс затримки податкового збору в Україні можна оцінити тільки на підставі наявності податкового боргу та його динаміки. В усіх досліджуваних роках податковий борг був і складав в середньому 8 % від обсягу фактичних річних податкових надходжень. За період 2018—2021 рр. його обсяг був доволі сталим і не демонстрував тенденції до зменшення.

Індекс конкретності демонструє, що в Україні приблизно 25 % податкових надходжень формуються за рахунок податків із твердими (специфічними) ставками, тобто є потенційно уразливими для впливу інфляції (див. табл. 2). У податковому законодавстві наразі передбачено поетапне збільшення ставок для акцизного податку за окремими групами підакцизних товарів до кінця 2024 року. Решта твердих ставок зазнає нерегулярних змін, які робляться із значною затримкою по відношенню до інфляційних змін, що в кінцевому підсумку завдає шкоди стану публічних фінансів в цілому.

Індекс об'єктивності є надзвичайно інформативним показником, розрахунок якого доцільно проводити для України. Це пов'язано з існуванням податків, де фактична база оподаткування, використана для розрахунку, може різнитися із реальною вартістю об'єкта. Прикладом може слугувати сплата податку на доходи фізичних осіб в частині продажу рухомого та нерухомого майна, спадщини тощо. Однак брак деталізованої інформації про надходження податків не дає можливості розрахувати даний індекс.

Значення індексу витрат на збирання податків, окрім 2011 р., коливалось біля 1 %, що є прийнятним рівнем. Поглиблене дослідження витрат на збирання в розрізі окремих податків на підставі наявних відкритих даних провести не можливо.

Індекс забезпечення податкового збору об'єднує в собі оцінку фінансових та інших санкцій при порушенні податкового законодавства та забезпечення виконання контрольної функції. Щодо фінансових санкцій можна відзначити нерегулярний перегляд обсягу штрафів, встановлених в абсолютному розмірі. Щодо контрольних заходів, що реалізує Державна податкова служба України, можна відзначити інтенсифікацію діяльності у цьому напрямі та покращення результативності перевірок (див. табл. 3). Разом з тим не можна не відмітити, що в Україні за офіційними джерелами тіньовий сектор економіки має суттєві обсяги, що свідчить про неієвність або відсутність стратегії боротьби із ним,

Таблиця 4. Якісні характеристики податкової системи України за діагностичним тестом В. Танзі

№ з/п	Назва індикатора	Стан та значення для України	Відповідність найкращим практикам
1	Індекс концентрації	4 бюджетоформуючі податки	+
2	Індекс дисперсії	3 податки та збори	±
3	Індекс ерозії	погіршення значення показника	-
4	Індекс затримки податкового збору	наявний сталий податковий борг	-
5	Індекс конкретності	частка податків із специфічними ставками формує 25 % податкових надходжень	-
6	Індекс об'єктивності	-	-
7	Індекс забезпечення податкового збору	сталий розмір тіньового сектору економіки	-
8	Індекс витрат на збирання податків	витрати на рівні 1 % від обсягу податкових надходжень	+

Джерело: сформовано на основі [1].

і характеризує діяльність з забезпечення податкового збору як незадовільну.

Підсумовуючи отримані результати діагностичного тесту В. Танзі (див. табл. 4), можна відзначити, що податкова система України з семи розрахованих показників лише за трьома показниками може бути охарактеризована, як ефективна. Решта індексів свідчить про наявність глибоких інституційних проблем, що призвело до того, що податкова система України зразка 2021 року виконує лише функцію збирання доходів. Використання податкової системи України в якості інструменту економічної політики може призводити до незапланованих, непередбачуваних наслідків.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Застосування діагностичного тесту В. Танзі виявило недостатню ефективність функціонування податкової системи України. Сучасна вітчизняна податкова система з численними запровадженими реформами та удосконаленнями в повній мірі забезпечує виконання тільки фіскальної функції. В той же час регулююча функція виконується неналежним чином, так як застосування податків та їх окремих елементів в якості інструменту впливу на соціально-економічні процеси не може гарантувати передбачуваних результатів. Серед рекомендацій по підвищенню ефективності податкової системи України можна відзначити:

1) перегляд складу податків та зборів з метою усунення таких, що формують менше 1 % податкових надходжень. Із цього переліку необхідно виключити екологічний податок через його унікальний зв'язок з екологічним розвитком країни та ретельно переглянути наявні ставки;

2) розробка та реалізація комплексної стратегії боротьби із тіньовою економікою;

3) скорочення частки податків із специфічними ставками та регулярний перегляд специфічних ставок із прив'язкою до інфляції;

4) підвищення штрафних санкцій при порушенні податкового законодавства.

Подальші дослідження в межах обраної тематики будуть спиратися на застосування другої частини діагностичного тесту В. Танзі для оцінки складу та структури податкової системи України в контексті реалізації економічної політики країни.

Література:

1. Tanzi V. Tax System and Policy Objectives in Developing Countries: General Principles and Diagnostic Test. Unpublished IMF paper. 1983. URL: https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_3/Tax_systems_and_policy_tanzi_fmi.pdf (дата звернення: 10.10.2023).

2. Gill J. A diagnostic framework for revenue administration. The Tax Policy and Administration Thematic Group. The World Bank technical paper. Washington, 2000. 60 p. URL: <http://siteresources.worldbank.org/INTTPA/Resources//DiagnosticFramework.pdf> (дата звернення: 15.10.2023).

3. Цимбалюк І. Особливості функціонування податкової системи України та оцінка її фіскальної ефективності. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. 2019. № 1. С. 106—115. DOI: <https://doi.org/10.29038/2411-4014-2019-01-106-115>.

4. Соколовська А. М. Оцінка наслідків реформування податкової системи України в контексті показників податкового навантаження. Бізнес Інформ. 2020. № 7. С. 214—223. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-7-214-223>.

5. Валігура В. А., Валігура Т. В. Оцінка конкурентоспроможності податкової системи України як чинника формування національного багатства. Фінанси України. 2022. № 12. С. 88—111. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.12.087>.

6. Gnangnon S. K., Brun J. F. Tax reform and fiscal space in developing countries. Eurasian Econ Rev. 2020. Vol. 10. Pp. 237—265. DOI: <https://doi.org/10.1007/s40822-019-00135-z>.

7. Dabla-Norris E., Misch F., Cleary D. et al. The quality of tax administration and firm performance: evidence from developing countries. Int Tax Public Finance. 2020.

Vol. 27. Pp. 514—551. DOI: <https://doi.org/10.1007/s10797-019-09551-y>.

8. Nerudova D., Hampel D., Janova J. et al. Tax System Sustainability Evaluation: A Model for EU Countries. *Intereconomics*. 2019. Vol. 54. Pp. 138—141. DOI: <https://doi.org/10.1007/s10272-019-0811-6>.

9. Barros V., Jalles J. T., Sarmento J. M. Drivers of the Tax Effort: Evidence from a Large Panel. *Comp Econ Stud*. 2023. Vol. 65. Pp. 96—136. DOI: <https://doi.org/10.1057/s41294-022-00187-2>.

10. Звітність. Державна казначейська служба України: веб-сайт. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua> (дата звернення: 10.10.2023).

11. Плани та звіти роботи. Державна податкова служба України: веб-сайт. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist/-plani-ta-zviti-roboti/> (дата звернення: 10.10.2023).

12. Державний веб-портал бюджету для громадян: веб-сайт. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 10.10.2023).

13. Дубровський В., Черкашин В., Гетман О. Порівняльний аналіз фінансового ефекту від застосування інструментів ухилення/унікнення оподаткування в Україні: 2021. К., 2021. 55 с. URL: <https://case-ukraine.com.ua/content/uploads/2021/12/Shemy-po-uhylannnyu-vid-podatkov-2021-shemi-final5.doc> (дата звернення: 10.10.2023).

References:

1. Tanzi, V. (1983), "Tax System and Policy Objectives in Developing Countries: General Principles and Diagnostic Test", Unpublished IMF paper, available at: https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_3/Tax_systems_and_policy_tanzi_fmi.pdf (Accessed 10 Oct 2023).

2. Gill, J. (2000), "A diagnostic framework for revenue administration. The Tax Policy and Administration Thematic Group", The World Bank technical paper, Washington, USA, available at: <http://siteresources.worldbank.org/INTTPA/Resources/Diagnostic-Framework.pdf> (Accessed 15 Oct 2023).

3. Tsymbaliuk, I. (2019), "Features of the Ukraine tax system functioning and assessment of its fiscal efficiency", *Economic journal of Lesya Ukrainka Volyn National University*, vol. 1 (17), pp. 106—115. doi: <https://doi.org/10.29038/2411-4014-2019-01-106-115>.

4. Sokolovska, A. M. (2020), "Evaluating the Consequences of Reform of Ukrainian Tax System in the Context of Tax Burden Indicators", *Business Inform*, vol. 7, pp. 214—223. doi: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-7-214-223>.

5. Valihura, V. and Valihura, T. (2022), "Assessment of the competitiveness of the Ukrainian tax system of as a factor of the national wealth formation", *Finance of Ukraine*, vol. 12, pp. 87—110. doi: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.12.087>.

6. Gnangnon, S. K. and Brun, J. F. (2020), "Tax reform and fiscal space in developing countries", *Eurasian Econ Rev*, vol. 10, pp. 237—265. doi: <https://doi.org/10.1007/s40822-019-00135-z>.

7. Dabla-Norris, E., Misch, F., Cleary, D. et al. (2020), "The quality of tax administration and firm performance:

evidence from developing countries", *Int Tax Public Finance*, vol. 27, pp. 514—551. doi: <https://doi.org/10.1007/s10797-019-09551-y>.

8. Nerudova, D., Hampel, D., Janova, J. et al. (2019), "Tax System Sustainability Evaluation: A Model for EU Countries", *Intereconomics*, vol. 54, pp. 138—141. doi: <https://doi.org/10.1007/s10272-019-0811-6>.

9. Barros, V., Jalles, J. T. and Sarmento, J. M. (2023), "Drivers of the Tax Effort: Evidence from a Large Panel", *Comp Econ Stud*, vol. 65, pp. 96—136. doi: <https://doi.org/10.1057/s41294-022-00187-2>.

10. The official site of State Treasury Service of Ukraine (2023), "Reporting", available at: <https://www.treasury.gov.ua/ua> (Accessed 10 Oct 2023).

11. The official site of State Tax Service of Ukraine (2023), "Work plans and reports", available at: <https://www.tax.gov.ua> (Accessed 10 Oct 2023).

12. State budget web portal for citizens (2023), available at: <https://openbudget.gov.ua/> (Accessed 10 Oct 2023).

13. Dubrovsky, V., Cherkashyn, V. and Hetman, O. (2021), *Porivnial'nyj analiz fiskal'noho efektu vid zastosuvannya instrumentiv ukhylennia/unykennia opodatkuvannia v Ukraini: 2021* [Comparative analysis of the fiscal effect of the use of tax evasion/avoidance instruments in Ukraine: 2021], Kyiv, Ukraine, available at: <https://case-ukraine.com.ua/content/uploads/2021/12/Shemy-po-uhylannnyu-vid-podatkov-2021-shemi-final5.doc> (Accessed 10 Oct 2023).

Стаття надійшла до редакції 14.11.2023 р.

<https://nauka.com.ua>

Електронне фахове видання

Ефективна
ЕКОНОМІКА

Виходить 12 разів на рік

**Журнал включено до переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б»)
Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292**

e-mail: economy_2008@ukr.net

 viber: +38 050 3820663