

Шевченко А. В.,

молодший науковий співробітник

Науково-дослідного центру з проблем оподаткування

Національного університету ДПС України

ПЛАНУВАННЯ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ У РОЗРІЗІ РЕГІОНІВ УКРАЇНИ

Розглянуто планування податкових надходжень у розрізі регіонів України. Сформульовано пропозиції щодо вдосконалення інформаційно-аналітичного забезпечення цього процесу.

Ключові слова: податкові надходження, планування податкових надходжень, децентралізація, соціально-економічний розвиток, економіко-податкова паспортизація.

У сучасних умовах забезпечення сталого економічного розвитку великою мірою визначається вмінням органів державної влади враховувати різноманітні коливання макро- та мікроекономічних показників при плануванні податкових надходжень, що складають переважну частину доходів бюджетів усіх рівнів та є основним джерелом фінансування соціального й економічного розвитку.

Запровадження на належному рівні планування податкових надходжень у розрізі регіонів України дуже важливе не лише для реалізації податкової політики держави, децентралізації бюджетного процесу в Україні, але й є одним з ефективних інструментів реалізації Державної стратегії регіонального розвитку на період до 2015 р.

Україна вступає у ХХІ ст. як держава, що динамічно розвивається і прагне активніше включитися у світові суспільно-економічні процеси, інтегруватися в Європейське Співтовариство. Така спрямованість розвитку потребує нових підходів до оцінки, розподілу і використання економічного, людського та природно-ресурсного потенціалу регіонів, що забезпечить досягнення якісно нового рівня ефективності та конкурентоспроможності економіки та життя населення¹.

У цьому контексті розроблення методологій планування податкових надходжень по регіонах, у розрізі окремих галузей та сфери діяльності з урахуванням соціально-економічного розвитку територій набуває дедалі більшого значення.

Останнім часом як серед науковців, так і в практичній діяльності органів влади різного рівня приділяється все більше уваги питанню планування податкових надходжень. Проте існуючі підходи до планування податкових надходжень досить часто не відображають реальні податкові можливості регіонів України через недостатнє методологічне, інституційне та інформа-

¹ Про затвердження Державної стратегії регіонального розвитку на період до 2015 року : постанова Кабінету Міністрів України від 21.08.2006 № 100 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=85902&cat_id=51705.

ційно-аналітичне забезпечення цього процесу, що й зумовлює актуальність пропонованого дослідження.

Мета статті — розглянути планування податкових надходжень у розрізі регіонів України та внести пропозиції щодо його вдосконалення.

Питанню планування податкових надходжень присвячено праці багатьох вітчизняних науковців та практиків, серед яких: З. С. Варналій, Г. М. Давидов, Т. І. Єфименко, В. В. Зайчикова, Ю. Б. Іванов, А. Я. Кізіма, А. І. Крисоватий, М. С. Лаба, І. О. Луніна, О. М. Любченко, П. В. Мельник, О. В. Мірчев, Л. Л. Тарангул та ін.

Сьогодні планування податкових надходжень здійснюється Міністерством фінансів України, місцевими органами влади, Державною податковою адміністрацією України та підпорядкованими їй державними податковими інспекціями.

Розподіл планових показників у розрізі адміністративно-територіальних одиниць здійснює Міністерство фінансів України для кожного окремого податку на основі формульного підходу.

Планування реалізується у двох протилежних напрямках (“згори — вниз” і “знизу — вгору”). Міністерство фінансів України як центральний орган виконавчої влади у сфері фінансів здійснює власні розрахунки видатків і доходів місцевих бюджетів. Через обласні фінансові управління Міністерство доводить інформацію до місцевих органів влади про суму коштів, яку вони зможуть отримати. Тому розрахунки, які проводяться місцевими фінансовими відділами, ніяк не впливають на пропозиції Міністерства фінансів України і можуть лише певним чином зорієнтувати його в ситуації на місцях.

На нашу думку, така система не враховує певною мірою інтереси регіонів та не орієнтована на визначення реальної податкоспроможності регіонів України.

В іншому напрямку працює Державна податкова адміністрація України. Так, з метою запровадження у державній податковій службі єдиних підходів до визначення розрахункової бази надходжень по платежах у розрізі регіонів, створення платникам податків умов для повного декларування та своєчасної сплати належних бюджету платежів відповідно до показників економічного зростання регіонів і держави в цілому та максимального залучення до розрахунків з бюджетом податкового потенціалу платників податків, регіонів та секторів економіки затверджено Методичні рекомендації щодо визначення розрахункової бази надходжень по збору платежів до бюджету у розрізі регіонів².

У Методичних рекомендаціях встановлено алгоритм розрахунку бази надходжень, а також визначено ряд факторів, що сприяють формуванню розрахункової бази надходжень планового періоду:

- зміна контингенту (платників та платежів);
- економічні показники, які впливають на обсяг платежів (зростання ВВП, обсягів виробництва; ріст прибутковості діяльності, індекс

² Методичні рекомендації щодо визначення розрахункової бази надходжень по збору платежів до бюджету у розрізі регіонів : наказ ДПА України від 31.03.2007 № 194.

інфляції, обсяг експортних та імпорتنих операцій і темпи зростання експорту та імпорту порівняно з попереднім роком, інші фактори, передбачені Програмою соціально-економічного розвитку України на плановий рік та програмами регіонального розвитку на плановий рік тощо).

- зміна порядку адміністрування (зміна ставок, удосконалення законодавства, соціальні режими оподаткування та інші фактори);
- поліпшення роботи з платниками податків (з великими підприємствами, підприємствами малого та середнього бізнесу);
- робота з платниками-мінімізаторами податкових зобов'язань – визначається обсяг надходжень за умови збільшення податкового навантаження;
- контрольно-перевірочна робота (враховуються очікувані надходження через покращання діяльності відповідних підрозділів ДПС);
- погашення податкового боргу;
- підвищення ефективності роботи внаслідок участі підрозділів податкової міліції³.

З огляду на особливості регіону як об'єкта науковці Науково-дослідного центру з проблем оподаткування, Національного університету державної податкової служби України⁴ зазначають, що методологічні засади податкового планування в розрізі регіонів, які розроблені і застосовуються в ДПА України, у цілому демонструють державне мислення авторів щодо покращання умов для розширення податкової бази у регіонах. Цим засадам притаманні системний підхід, комплексний характер, а численні доповнення та додатки свідчать про намагання авторів забезпечити методологію податкового планування, адекватну вимогам певного періоду соціально-економічного розвитку країни. Обґрунтованість методичних розробок, які використовують у ДПА України при розрахунку бази оподаткування, підтверджується, зокрема, широким колом репрезентативних показників, які впливають як на адміністрування податків, так і на обсяги податкових платежів. Особливо важливим при цьому є вже згаданий підхід до податкового планування в органах ДПА за схемою “знизу–вгору”, що свідчить про максимальне на цей час наближення методики розрахунку бази оподаткування до економічних реалій, а значить – і інтересів регіонів, які безпосередньо пов'язані зі стратегічними інтересами держави щодо посилення податкового потенціалу регіонів у перспективі.

Слід зазначити, що підхід до податкового планування в регіональному вимірі, який застосовується в Департаменті економічного аналізу, максимально

³ Методичні рекомендації щодо визначення розрахункової бази надходжень по збору платежів до бюджету у розрізі регіонів : наказ Державної податкової адміністрації України від 31.03.2007 № 194.

⁴ Розробка методології планування податкових надходжень в органах ДПС України у відповідності із бюджетним розписом : звіт про науково-дослідну роботу. – К., 2009. – С. 63.

відповідає прийнятим у розвинутих країнах антикризовим програмам, які передбачають “використання” кризи для інноваційного оновлення економіки держав з метою їх подальшого посткризового економічного зростання, що для України є особливо важливим. Тип моделі зростання залежить від обсягів виробничого та інвестиційно-інноваційного потенціалу, прогресивності структури промисловості, рівня соціально-економічного розвитку та техногенного навантаження на природу, стану екологічної ситуації в цілому. Тобто інноваційний вектор їх розвитку є обов’язковим, спільним для всіх регіонів⁵.

Саме цей варіант передбачає максимально доцільну відповідність запланованих обсягів податкових надходжень не тільки вимогам наповнення дохідної частини державного бюджету, але й можливостям і потребам у фінансових ресурсах регіону для забезпечення його висхідного економічного зростання на інноваційних засадах.

Соціально-економічні процеси розвитку регіонів, зокрема формування їх податкового потенціалу, відбуваються відповідно до загальних тенденцій державного розвитку з урахуванням регіональних особливостей. Варто зауважити, що хоча економічний розвиток безпосередньо впливає на обсяги податкових надходжень і податкового потенціалу загалом, масштабна тінізація економіки та недоліки податкового адміністрування і, насамперед, необґрунтовані пільги й списання боргів суттєво викривлюють цей вплив⁶. Тому при плануванні податкових надходжень дуже важливо враховувати зазначені моменти.

Серед основних компонентів методології комплексного аналізу та планування податкових надходжень у бюджетну систему країни деякі вчені виокремлюють різні об’єкти дослідження. Зокрема, зарубіжні науковці до відповідних об’єктів дослідження відносять такі:

- податкову базу та її зміну залежно від рівня та динаміки основних макро- та мікроекономічних тенденцій та якісних характеристик податкової політики;
- податковий потенціал – максимально можливу суму нарахованих податків і зборів в умовах чинного податкового законодавства;
- надходження податків і зборів у цілому по країні, по суб’єктах господарювання, по рівнях бюджетної системи, по видах економічної діяльності та групах податків;
- заборгованість та недоїмку по податках, пені та податкових санкціях⁷.

Зважаючи на специфічність планування податкових надходжень в окремих регіонах, оскільки економічна діяльність останніх представлена різни-

⁵ Розробка методології планування податкових надходжень в органах ДПС України у відповідності із бюджетним розписом : звіт про науково-дослідну роботу. – К., 2009. – С. 64.

⁶ Податкова політика України: стан, проблеми, перспективи : моногр. / П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій та ін. ; за ред. З. С. Варналія. – К. : Знання України, 2008. – С. 207.

⁷ Саакян Р. А. Методология анализа и планирования налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации : автореф. дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.10 / Р. А. Саакян. – М. : Акад. нар. хоз-ва при Правительстве РФ, 2007. – 42 с.

ми галузями народного господарства, вважаємо, що методика планування податкових надходжень у розрізі регіонів України повинна базуватися на розрахунках податкової бази та реального податкового потенціалу. З огляду на те, що податковий потенціал має велику міжрегіональну диференціацію, для об'єктивності визначення індексу податкового потенціалу регіону необхідно врахувати систему показників, які характеризують соціально-економічні процеси як в коротко-, так і довгостроковій перспективі.

Відповідно, вимальовується досить проста й логічна схема взаємозв'язку податкових можливостей та соціально-економічного стану регіонів у контексті реального планування податкових надходжень до бюджетів.

Основу інформаційної бази оцінки податкового потенціалу регіонів України може скласти "Економіко-податковий паспорт регіону".

Про доцільність запровадження в Україні економіко-податкових паспортів зазначав М. С. Лаба. Зокрема, він наголошував, що "для адекватного планування податкових надходжень у розрізі регіонів необхідна розробка територіальних економіко-податкових паспортів областей, які б допомогли визначити податкові можливості території, звернути увагу керівників місцевих органів влади на резерви залучення додаткових коштів до місцевих бюджетів"⁸.

У свою чергу, О. В. Мірчев⁹ представляє податковий паспорт території як інструмент оцінки та ефективного використання економічного потенціалу території.

Питання щодо створення територіальних економіко-податкових паспортів областей порушують також Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий та ін. Вони, зокрема, зазначають, що такі паспорти допомогли б визначити податкові можливості території, звернути увагу керівників місцевих органів виконавчої влади на резерви залучення додаткових коштів до місцевих бюджетів. Для підготовки цих паспортів доцільно задіяти місцеві органи міністерств економіки і фінансів, державної податкової служби, державної статистики та економічні установи, а також використати досвід інших країн¹⁰.

Податковий паспорт – це документ, в якому наведено комплексну характеристику податкового потенціалу.¹¹ У податковому паспорті регіону дається

⁸ Прогнозування податкових надходжень в перехідній економіці: проблеми методології і організації : моногр. / за ред. д.е.н. В. П. Ніколаєва. – К. : МП Леся, 2006. – 320 с.

⁹ Мірчев О. В. Податковий паспорт території як інструмент ефективного використання економічного потенціалу регіону / О. В. Мірчев // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць. – Вип. 186. – Т. 1. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2003. – С. 154–159; Мірчев О. В. Формування податкового паспорта регіону / О. В. Мірчев // Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання : матер. II Міжнар. наук.-практ. конф. (Донецьк, груд. 2002 р.). – Донецьк : ДНУ, 2002. – С. 284–286.

¹⁰ Іванов Ю. Б. Податковий менеджмент : підруч. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма. – К. : Знання, 2008. – С. 83.

¹¹ Саакян Р. А. Методология анализа и планирования налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации : автореф. дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.10 / Р. А. Саакян. – М. : Акад. нар. хоз-ва при Правительстве РФ, 2007. – С. 33.

оцінка існуючої податкової бази регіону, визначається податкова складова в цілому і по окремих видах податків у динаміці, що дає змогу розробляти прогнози надходження податків і зборів на перспективу, як в умовах чинного податкового законодавства, так і з урахуванням можливих його змін¹².

Для того, щоб зрозуміти перспективність податкового паспорта та важливість його впровадження по всій території України, звернемося до досвіду Росії. Так, для забезпечення своєчасного, якісного планування та прогнозування податкових надходжень, створення умов для постійного вдосконалення цього процесу в 1999–2000 рр. Міністерством податкової служби Росії було розроблено і з 2001 р. впроваджено Податковий паспорт по регіонах та окремо по кожному суб'єкту господарювання.

Податковий паспорт, що впроваджено в Росії, складається з 13 розділів¹³, які охоплюють:

1. Соціально-економічні характеристики регіону.
2. Основні показники податкової бази.
3. Податкові пільги по окремих податках.
4. Основні показники контрольної роботи податкових органів.
5. Надходження основних доходів, що адмініструються в структурі консолідованого бюджету Російської Федерації.
6. Надходження адміністрованих доходів у державні позабюджетні фонди.
7. Надходження доходів, що адмініструються в консолідований бюджет Російської Федерації в структурі основних видів економічної діяльності.
8. Заборгованість по податках і зборах у консолідований бюджет Російської Федерації.
9. Заборгованість по єдиному соціальному податку і страхових внесках на обов'язкове пенсійне страхування і платежах у державні позабюджетні фонди.
10. Заборгованість по податках і зборах по окремих видах економічної діяльності.
11. Показники податкового навантаження.
12. Показники податкового навантаження по окремих видах економічної діяльності.
13. Оцінку та прогнозування надходжень окремих податків.

Перші спроби щодо впровадження так званого програмно-аналітичного комплексу в Україні вже зроблено. Так, за ініціативи голови ДПА в Івано-Франківській області в 2009 р. для кожного села, селища і міста було запроваджено “податковий паспорт населеного пункту”. У паспорт села

¹² Фролова Т. Е. Налоговый паспорт и его значение в налоговом планировании организаций / Т. Е. Фролова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://conference.kemsu.ru>.

¹³ Налоговый паспорт Читинской области [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.r75.nalog.ru/index.php?topic=pasp75>.

чи райцентру входять основні показники його соціально-економічного розвитку¹⁴.

Із січня 2010 р. у ДПА Івано-Франківської області вводиться в дію “податковий паспорт області”. У “податковому паспорті” визначено основні показники соціально-економічного розвитку населених пунктів. Це, зокрема, перелік суб’єктів господарювання, кількість робочих місць, обсяги виробництва, тому податкові інспекції на місцях зможуть звірити офіційну статистику з реальними надходженнями до місцевих бюджетів. “Податковий паспорт” стане важливим засобом детінізації регіональної економіки, відкриє реальні резерви наповнення місцевих бюджетів¹⁵.

Також ідею щодо запровадження паспортизації використали і в Державній податковій адміністрації Рівненської області. Запровадження паспортизації дало змогу оцінити справжній потенціал кожної сільради. До паспортів включено багато показників, таких як площа земельних ділянок, кількість суб’єктів господарювання, найманих працівників, осіб, які перебувають за кордоном, тощо. Введення паспортизації не лише сприяє ефективному наповненню бюджетів, а й дає можливість вносити певні корективи у планування контрольно-перевірочних заходів.

Отже, “Економіко-податковий паспорт” є ефективним у роботі органів державної податкової служби, місцевих органів влади, а також самих платників податків (суб’єктів господарювання) з точки зору оцінки і розрахунку їх інвестиційного та фінансового потенціалу. Однак головною особливістю економіко-податкового паспорта є вже згадувана можливість прогнозування та моделювання показників реальної та потенційної податкової бази як в умовах чинного законодавства, так і з врахуванням можливих змін.

Щодо місцевих органів влади, то податковий паспорт дає змогу оцінити податковий потенціал території, можливі шляхи підвищення дохідної частини їх бюджетів: мобілізацію всіх наявних резервів та спрямування їх на соціальний та економічний розвиток адміністративно-територіальної одиниці.

Проаналізувавши досвід Росії в запровадженні податкової паспортизації регіонів, вважаємо за доцільне “Економіко-податковий паспорт регіонів України” представити як інформаційну базу статистичної оцінки податкового потенціалу, що складається з 11 взаємопов’язаних розділів, які можна структурувати таким чином:

1. Загальна характеристика регіону – у цьому розділі надається інформація про місцезнаходження території та її площу, адміністра-

¹⁴ Лобарчук О. Податковий паспорт для села / О. Лобарчук // Урядовий кур’єр. – 2009. – № 186; Попович В. Подбай про свій край / В. Попович // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 24. – 26 черв. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.visnuk.com.ua/article/one/Holova_DPA4377218.html.

¹⁵ Попович В. Подбай про свій край / В. Попович // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 24. – 26 черв. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.visnuk.com.ua/article/one/Holova_DPA4377218.html.

- тивно-територіальний поділ, кількість населення, частку міського, сільського населення, відомості про міграційні процеси; компонентну структуру природно-ресурсного потенціалу регіону, охорону здоров'я та соціальну допомогу, динаміку правопорушень, житлові умови населення, освіти тощо.
2. Соціально-економічний розвиток регіону – динаміка соціально-економічних показників регіону: валовий регіональний продукт, валова додана вартість, індекси промислового виробництва, рівень зайнятості, темпи зростання заробітної плати, заборгованість з її виплати, інформація про зовнішньоекономічну та інвестиційну діяльність, оптово-роздрібна торгівля тощо.
 3. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання регіону – представлено кількість зареєстрованих підприємств у регіоні (відповідно до ЄДРПОУ), структуру підприємств за видами економічної діяльності, організаційно-правовими формами господарювання, частку інноваційно активних підприємств; фінансові результати діяльності підприємств, чистий прибуток (збиток) підприємств, дебіторську, кредиторську заборгованість тощо.
 4. Основні показники податкової бази – сума надходжень по кожному виду податків і зборів, зміни порядку адміністрування, відстрочка (розстрочка) платежу, показники заборгованості, показники поліпшення роботи з платниками податків.
 5. Надходження основних податків і зборів – динаміка планових та фактичних надходжень податків у розрізі адміністративно-територіальних одиниць та видів економічної діяльності.
 6. Міжбюджетні трансферти з державного місцевим бюджетам – динаміка та структура міжбюджетних трансфертів, що передаються з державного бюджету місцевим.
 7. Заборгованість по податках та зборах – сума податкового боргу, розміри переплат по податках, відстрочка (розстрочка) платежу тощо.
 8. Податкові пільги по окремих податках та зборах – кількість отриманих пільг, сума податку, не сплаченого через отримання пільг. Також для повного обліку масштабів наданих пільг варто включити інформацію про наявність у регіонах зон зі спеціальними режимами оподаткування.
 9. Результати контрольно-перевірочної роботи та роботи з платниками податків з роз'яснення податкового законодавства – кількість документальних перевірок, суми донарахувань за результатами перевірок і т. д.
 10. Аналіз змін нормативно-правової бази з питань бюджетно-податкової політики України – відображення змін у нормативно-правових актах: зміни ставок податку, порядку адміністрування тощо.
 11. Оцінка та прогноз надходжень податків і зборів – аналіз прогнозних та фактичних надходжень податків і зборів.

Економіко-податкова паспортизація має запроваджуватися по всіх регіонах і зводиться в єдину інформаційно-аналітичну базу в цілому по Україні. Систему показників, яку представлено в податковому паспорті, потрібно вибудувати з врахуванням їх динаміки за декілька років, що дасть можливість виявити окремі чинники, що мають систематичний вплив на надходження окремих податків і зборів.

На нашу думку, запровадження такого роду інформаційно-аналітичних документів полегшить процес планування податкових надходжень як у регіональному розрізі, так і загалом по Україні.

Наявність цієї інформаційної бази створить основу для розрахунку сукупного доходу регіонів, їх економічного, фінансового і податкового потенціалу та відповідних показників по країні. Разом з тим використання “Податкового паспорта регіону” надасть визначеності системі міжбюджетних відносин. Вона стане відкритою і прозорою для всіх її учасників.

Вважаємо, що до процесу формування економіко-податкових паспортів регіонів доцільно залучити насамперед Державну податкову адміністрацію України, державні податкові інспекції на місцях, Міністерство фінансів України, місцеві фінансові відділи, Міністерство економіки України, Державне казначейство України, Державну митну службу України, Державний комітет статистики України, науково-дослідні установи тощо.

Деякі науковці також зазначають, що з метою підвищення рівня податкового планування на регіональному рівні доцільно було б мати податкові паспорти не тільки по регіонах, але й суб'єктах господарювання, організаціях. Податковий паспорт організації сприяє отриманню об'єктивної та достовірної інформації про платника податків, його податковий потенціал, податкове навантаження, рівень виконання обов'язків по сплаті податків і зборів¹⁶.

На основі викладеного можна дійти таких висновків:

- найбільш прийнятною, тобто такою, що враховує інтереси регіонів України, сприяє покращанню умов для розширення податкової бази є схема планування податкових надходжень “знизу – вгору”, яка отримала поширення в органах державної податкової служби України;
- зважаючи на специфічність планування податкових надходжень у регіональному розрізі, методика планування податкових надходжень повинна базуватися на розрахунках податкової бази та реального податкового потенціалу з врахуванням системи показників, які характеризують соціально-економічні процеси в регіоні;
- з метою забезпечення якісного, достовірного та своєчасного планування податкових надходжень, створення умов для його постійного вдосконалення доцільним є запровадження економіко-податкової паспортизації регіонів України як основного інформаційно-аналітичного забезпечення процесу планування;

¹⁶ Фролова Т. Е. Налоговый паспорт и его значение в налоговом планировании организаций / Т. Е. Фролова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://conference.kemsu.ru>.

- “Економіко-податковий паспорт регіону” – це інформаційно-аналітичний документ, в якому представлена комплексна характеристика соціально-економічного розвитку регіону в цілому та податкової складової зокрема;
- “Економіко-податковий паспорт” рекомендовано для використання в діяльності Міністерства фінансів України, органів Державної податкової служби України, місцевих та регіональних фінансових відділів, також він має зацікавити і суб’єкти господарювання стосовно оцінки фінансового та інвестиційного потенціалу регіону.

Реалізація наведених пропозицій щодо покращання процесу планування податкових надходжень у розрізі регіонів України дасть можливість працювати у цьому напрямку на новому, більш якісному рівні, що стане поштовхом до подальшої децентралізації бюджетного процесу та реалізації Стратегії регіонального розвитку регіонів України.