

СУПРУНЕНКО

Світлана Анатоліївна

Svetlana_15@inbox.ru



доцент кафедри менеджменту факультету фінансів та банківської справи, Національний університет державної податкової служби України

УДК 336.02 336.2

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ В ПОДАТКОВИХ ОРГАНАХ

IMPROVING METHODS OF TAX PLANNING WITH THE TAX AUTHORITIES

Статтю присвячено обґрунтуванню теоретичних і методичних основ, практичних рекомендацій щодо податкового планування формування податкових надходжень до бюджетів України різних рівнів на сучасному етапі розвитку податкової системи країни.

Статья посвящена обоснованию теоретических и методических основ, практических рекомендаций налогового планирования и формирования налоговых поступлений в бюджеты Украины разных уровней на современном этапе развития налоговой системы страны.

The present article is devoted to the theoretical and methodological foundations, practical advice on tax planning tax revenue formation Ukraine budgets of different levels at the present stage of development of the tax system.

Ключові слова: податкове планування, податкові надходження, податковий показник, коефіцієнт напруженості планування.

Ключевые слова: налоговое планирование, налоговые поступления, налоговый показатель, коэффициент напряженности планирования.

Key words: tax planning, tax revenue, tax rate, the rate tensions planning.

ВСТУП

Нарощування податкових доходів державного і місцевих бюджетів є найважливішим завданням сучасних податкових реформ, оскільки збільшення податкового потенціалу з часом утілюється в зростання доходів у масштабах національної економіки, а зростання доходів, у свою чергу, є реалізацією повноважень державних органів.

Податкові надходження, формуючи бюджет, визначають ресурси відтворення власності, доходів, економічного потенціалу в цілому, тобто рівень податкових надходжень майбутніх періодів. Оскільки Україна є неоднорідною відносно економічних потенціалів регіонів, що обумовлено, передусім, історичними чинниками і значною територіальною розкиданістю, виникає необхідність у механізмі, який дозволить оцінити рівень бюджетної забезпеченості регіонів, з одного боку, і податкові можливості регіонів – з другого.

Виходячи з цього, перед податковими органами стоїть серйозна проблема ефективного податкового планування податкових надходжень у бюджетну систему України та його вдосконалення.

Теоретичну основу дослідження складають наукові положення, що містяться в працях провідних вітчизняних і зарубіжних учених, фахівців у галузі управління економікою, податкового менеджменту, податкової та бюджетної політики. Ця проблематика розглядалася в працях К.К. Баранова, О.В. Богачової, Е.В. Бушміна, А.Г. Ігудіна, А.М. Лаврова, В.Н. Лексіна, Н.С. Максимової, Л.П. Павлової, І.І. Бабленкова, А.В. Бризгалін, В.І. Волковський, І.М. Гуртова,

М.В. Мішустин, В.Г. Пансков, А.Б. Паскачев, Д.Г. Черник, С.Д. Шаталов, Т.Ф. Юткіна та інших.

Серед робіт, присвячених питанням теорії та практики податково-бюджетних стосунків в Україні, податкового планування та прогнозування, слід виділити роботи таких вітчизняних науковців, як В.П. Бочарніков, Г.М. Давидова, З.С. Варналія, Т.І. Єфименко, Ю.Б. Іванова, А.І. Крисоватого, І.О. Луніної, О.М. Любченко, П.В. Мельника, В.П. Ніколаєва, С.В. Онишко, Л.Л. Тарангул та інших. Проте питання податкового планування податкових надходжень, особливо при розробці концептуальних основ діяльності податкових органів зі здійснення прогнозування, підготовки, затвердження та їх виконання, вимагають подальшого розвитку.

МЕТОЮ РОБОТИ є виявлення ефективних механізмів податкового планування надходжень до бюджетів України на основі вдосконалення методики та практики планування податкових надходжень на регіональному рівні.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною основою роботи є системний підхід, методи економічного аналізу й синтезу. Інформаційною базою дослідження стали офіційні документи законодавчих і виконавчих органів влади; офіційні статистичні данні та звіти Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, Київської міської державної адміністрації; наукові праці, матеріали періодичних видань і ресурси Internet.

Для вирішення зазначеної в роботі мети використовувалися методи планування, моделювання економічних процесів, аналізу звітності податкових органів і статистичні методи.

РЕЗУЛЬТАТИ

Основним фінансовим ресурсом держави є податкові доходи, обґрунтоване планування їх надходжень – основа ефективного державного управління. Сучасний рівень розвитку громадських стосунків у сфері оподаткування, а також постійне вдосконалення законодавства у сфері оподаткування викликають необхідність наукового аналізу змін і осмислення організаційно-економічних механізмів, які використовуються державою для реалізації своїх інтересів при здійсненні податкових вилучень. Найбільш визначним у цьому відношенні є створена в Україні система податкового планування податкових надходжень у бюджетну систему держави, функціонування якої покликано забезпечувати дотримання балансу інтересів держави й осіб, що виконують податкові обов'язки.

Для проведення ефективної фінансової політики державі необхідно мати систему податкового планування, механізм якої забезпечує запланований об'єм податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів [1].

Метою податкового планування є обґрунтування планових податкових надходжень у бюджетну систему країни в умовах оптимального поєднання методів податкового регулювання [2].

Зміст податкового планування податкових надходжень, як галузь наукових і прикладних знань, обумовлений, передусім, тією функцією, яку він виконує в системі інших автономних підсистем управління. Такою функцією відповідно до теорії менеджменту є планування. У широкому сенсі зміст планування – наукове обґрунтування майбутньої поведінки системи, її частин, елементів, процесів і явищ [3].

Податкове планування податкових надходжень – найважливіший елемент податкової та бюджетної політики держави, у процесі якої відповідні державні органи ухвалюють рішення про внесення змін до податкового законодавства про скорочення державних витрат; розробляють заходи для поліпшення загальноекономічного стану в країні та створення необхідних умов для розвитку економіки.

Податкове планування включає роботу з прогнозування об'ємів податкових надходжень з урахуванням інфляції та валютного курсу, і на цій основі робиться розрахунок надходжень, що включаються в проект на черговий фінансовий рік; визначення частки (нормативів) розподілу податкових ставок по рівнях бюджетної системи; розробку контрольних завдань по податках і зборах, що адмініструються Державною податковою службою України (ДПС України) [4].

Цікавим та ефективним для України може виявитися досвід реформування системи оподаткування Німеччини й податкового планування зокрема.

На основі порівняння Німеччини й України виявлено позитивні та негативні сторони досвіду механізму податкового планування податкових надходжень (бюджетних призначень), а саме: встановлення порядку, відповідно до якого платники податків повинні сприяти податковим органам при податковому плануванні надходжень. Зокрема, платники податків повинні давати довідки, зведення про об'єми реалізації продукції, робіт і послуг, що плануються на майбутній рік (портфель замовлень). Усе це дозволяє скоротити витрати податкового органу на здійснення податкового планування податкових надхо-

джен (час аналізу та прогнозування), що, у свою чергу, дозволить заощаджені ресурси направити на виконання інших функцій податкових органів. Також аналіз досвіду Німеччини переконливо свідчить про те, що наявність ефективної системи планування податкових надходжень є абсолютно необхідною для раціональної організації системи податкового планування [5]. Окрім цього, податкове планування податкових надходжень допоможе вихованню у платників податків податкової культури й дисципліни в частині їх планування сплати податків у майбутньому році.

Для найбільш наочного свідчення податкового планування податкових надходжень у дослідженні було проведено аналіз основних показників виконання планових завдань у місті Київ [6] (табл. 1.).

Як видно з даних, наведених у табл. 1., фактичні надходження податкових доходів упродовж усіх чотирьох аналізованих років перевищують або не виконуються плановані значення, що свідчить про недостатню ефективність застосованих фінансовими органами м. Києва методів планування.

На основі проведеного аналізу податкового планування й виконання податкових надходжень виникає необхідність розробки єдиної методики планування податкових надходжень (бюджетних призначень) у податкових органах. Ця методика має бути розроблена з метою:

- створення єдиної системи податкового планування в податкових органах;
- забезпечення зростання доходів держави за рахунок повнішого аналізу й використання показників критеріїв (чинників), що впливають на податкове планування бюджетних призначень;
- скорочення кількості інспекцій ДПС України, що не виконали бюджетні призначення, та інспекцій, що легко їх виконали (понад 105 і більше %);
- підвищення податкової дисципліни і грамотності працівників податкових органів.

Також підвищення результативності податкового планування надходжень можна досягти за рахунок зниження трудомісткості аналізу в процедурах планування податкових надходжень, іншими словами – потрібні оцінка й управління податковим плануванням надходжень у податкових органах.

Для вищезазначеного необхідна не лише розробка методологій і процедур, але й впровадження їх, а саме:

1. Планування податкових надходжень (бюджетних призначень) має здійснюватися з обов'язковим аналізом порівняння сум бюджетних призначень податкових органів із витратами на його проведення, тобто необхідно дотримуватися правила: сума планових податкових надходжень у податкових органах повинна коригуватися з урахуванням зустрічного планування.

2. З метою вдосконалення оцінки ефективності податкового планування на рівні податкових органів (податкових інспекцій), тобто за підсумками роботи податкових органів на місцях, розробляється методика оцінки ефективності діяльності таких органів ДПС України, жорстко орієнтована на результат. Упровадження зазначеного механізму дозволить досягти планованих результатів діяльності податкових органів, а також ефективніше здійснювати контроль за виконанням податковими органами покладених на них функцій, підвищити ефективність використання всіх адміністративних і технічних ресурсів.

Для проведення оцінки діяльності податкових органів і виконання запланованих показників, пропонуємо методику, завдання якої полягає в: забезпечення можливості застосування інструментів розрахунку оцінки ефектив-

Таблиця 1

Виконання планових показників податкових надходжень у м. Києві за 2008–2011 рр., %**

Найменування показника (податку / збору)	01.12. 2008 р.,%, виконання до річних показників бюджету	01.12. 2009 р.,%, виконання до річних показників бюджету	01.12. 2010 р.,%, виконання до річних показників бюджету	01.12. 2011 р.,%, виконання до річних показників бюджету
Податок з доходів фізичних осіб	85,8	75,6	78,5	81,
Податок на прибуток підприємств	82,5	12,6	58,6	80,1
Збори за спеціальне використання природних ресурсів	89,2	65	71,6	59,1
Платежі за спеціальне використання природних ре- сурсів місцевого значення	104,8	43,7	72,3	104,9
Плата за землю	89,2	65	71,6	58,6
Внутрішні податки на товари та послуги	93,2	46,8	79,1	*
Плата за ліцензії на певні види господарської діяльності	92,3	70,9	82,5	*
Податок на промисел	108,4	95,4	97,6	*
Плата за видачу ліцензій та сертифікатів	69,2	15,1	116,3	*
Плата за державну реєстрацію суб'єктів підприєм- ницької діяльності	89,3	72	88,2	*
Плата за державну реєстрацію, крім плати за держав- ну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності	196,4	293,1	210,3	*
Плата за ліцензії на право роздрібної торгівлі алко- гольними напоями та тютюновими виробами	93	71,5	81,8	*
Плата за торговий патент на деякі види підприємниць- кої діяльності	93,5	36,5	72,3	*
Інші податки	96,3	76,5	82,9	193,8
Місцеві податки і збори	100,9	79	74,2	32,1
Фіксований сільськогосподарський податок	138,7	106,7	103,9	102,5
Єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва	93,8	75,2	88,7	*

*Відсутні дані / скасовано Податковим кодексом України.

**Джерело: www.km.gov.ua, власні розрахунки.

ності діяльності податкових органів, їхніх структурних підрозділів і службовців, відповідальних за вирішення завдань, покладених на податкові органи; визначення показників для оцінки ефективності діяльності податкових органів за напрямками, що відповідають принципам об'єктивності, ясності, прозорості й доступності їх перевірки на будь-якому етапі; використання показників оцінки ефективності діяльності податкових органів, їх структурних підрозділів, конкретних службовців у формуванні системи матеріального стимулювання службовців залежно від відповідності результатів їхньої роботи критеріям оцінки ефективності і значущості напрямку діяльності податкового органу та його структурних підрозділів, визначуваної спеціальними коефіцієнтами, що встановлюються Головою ДПС України на відповідний період.

Система оцінки ефективності діяльності податкового органу є помітним зрушенням у реалізації принципів і методів управління за результатами їхньої роботи.

Основним показником є досягнутий результат або відсоток виконання планового значення показника. Інші показники діяльності плануються податковим органом самостійно. При цьому значення планового показника може бути істотно нижчим середньодержавного значення. Досягнутий результат (відсоток виконання планового значення показника) розраховується по плановому

значенню. Таким чином, податковий орган, що має занижене планове значення показника, забезпечує його перевиконання й отримує високу оцінку своєї діяльності, а податковий орган, що встановив більше напружене значення показника й отримав скромніший результат, може отримати найнижчу оцінку. Усуненням зазначеного недоліку може бути введення коефіцієнта напруженості планування податкових надходжень [7] (табл. 2.).

Вказана методика дозволить визначити основні пріоритети, принципи й напрями реалізації єдиного підходу до податкового планування надходжень у податкових органах. Пропонована система планування дозволить:

- для податкових органів виявити найбільш вірогідні погіршеності в плануванні, своєчасно відреагувати на зміни в законодавстві й можливе здійснення податкових правопорушень платниками податків і визначити необхідні заходи при здійсненні податкового планування;

- для платників податків максимально зменшити вірогідність того, що при повідомленні ними об'ємів реалізації та сплати податків і зборів у планованому році з цих об'ємів податковий орган не торкнеться законослухняного платника податків, що повністю виконав свої зобов'язання перед бюджетом.

Принципи, закладені в пропонованій методиці, дозволять реалізувати: формування єдиного підходу в подат-

Виконання планових показників податкових надходжень у м. Києві за 2008–2011 рр., %**

Найменування критерію / показника	Коефіцієнт напруженості планування податкових надходжень
Одиниця виміру	%
Визначення критерію / показника	Показник характеризує рівень напруженості показників прогнозу податкових надходжень відносно фактичних надходжень доходів
Алгоритм формування критерію / показника	$K_n = P_n / P_e$, де P_n – плановий або фактичний показник плану ДПІ; P_e – еталонний нормативний показник Голови ДПС України
Еталонна рівновага	$0 \leq K_n < \infty$
Межі визначення коефіцієнт напруженості планування податкових надходжень	$0,95 \leq K_n \leq 1,05 \rightarrow 1$ $0,85 \leq K_n \leq 0,95 \rightarrow 0,5-1$ $1,05 \leq K_n \leq 1,15 \rightarrow 0,5-1$ $0 \leq K_n \leq 0,85 \rightarrow 0-0,5$ $1,15 \leq K_n \leq \infty \rightarrow 0-0,5$

кових органах податкового планування; матеріальне стимулювання податкових органів з урахуванням коефіцієнта напруженості в частині дотримання ними якісного планування податкових надходжень; підвищення податкової грамотності, культури й дисципліни як платників податків, так і податкових органів із планування податкових надходжень.

ВИСНОВКИ

Підсумовуючи вищевикладене, можна сформулювати такі висновки: цілі й завдання економічної та соціальної політики України є визначальними для середньострокового податкового планування.

Податкове планування в Україні здійснюється з урахуванням стратегічних і короткострокових орієнтирів бюджетної та податкової політики, ставить завдання досягнення максимального рівня акумуляції податків і зборів до бюджетної системи країни.

Результативність роботи податкових органів значною мірою залежить від рівня наукового обґрунтування методологічних принципів і методичних підходів до аналізу й податкового планування показників податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів.

Відсутність комплексного підходу до аналізу, планування податкових надходжень призводить до значних втрат доходів бюджетної системи й очікуваних до виконання витратних зобов'язань держави.

Планування доходів держави є невід'ємним елементом податково-бюджетного механізму. Податкове планування, здійснюване з урахуванням стратегічних і короткострокових орієнтирів бюджетної та податкової політики й забезпечення прибуткової частини затверджених бюджетів, дозволяє своєчасно передбачити заходи, спрямовані на компенсацію втрачених доходів бюджетної системи, а також визначення податків, надходження яких найменшою мірою залежать від кон'юнктури ринку.

Наукова новизна дослідження полягає в обґрунтуванні

теоретичних і методичних основ і практичних рекомендацій щодо податкового планування формування податкових надходжень до бюджетів України різних рівнів на сучасному етапі розвитку податкової системи нашої країни.

Література:

1. Планування та адміністрування податкових надходжень як складова соціально-економічного розвитку регіону / [монографія / за ред. Г.М. Давидова, О.М. Любченко]. – Кіровоград: Поліграфічно-видавничий центр «Імекс-ЛТД», 2007. – 374 с.
2. Іванов Ю.Б. Податкові аспекти забезпечення конкурентноспроможності національної економіки / Ю.Б. Іванов, О.В. Ревенко // Науковий вісник НУ ДПС України. – Ірпінь, 2009. – № 1.
3. Тейлор Ф.У. Менеджмент / Ф.У. Тейлор. – М.: Экономика, 1992. – 175 с.
4. Планування податкових надходжень: теорія та практика: [монографія] / за заг.ред. Л.Л. Тарангул. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2011. – 339 с.
5. Меских К.Л. Опыт Германии в налоговом администрировании // Финансовая аналитика проблемы и решения. – 2010. – № 6.
6. Аналітичний звіт виконання бюджету міста Києва за 2008–2011 роки // [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.google.com.ua/url?sa=t&rct=j&q=%D0%B7%D0%B2%D1%96%20L6Uwf2LIsfYO9C4oK-A&bvm=bv.1354675689,d.Yms&cad=rja>
7. Меских К.Л. Совершенствование методики планирования налоговых поступлений (бюджетных назначений) в территориальных налоговых органах (на примере управления ФНС России по городу Москве): автореф. дис. на соискание науч. степени канд. эконом. наук: спец.08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / К.Л. Меских / Всеросс. госуд. налог. акад.-я. – Москва, 2011. – 33 с.