

УДК 339:332.12

Н. Процак

ЕВОЛЮЦІЯ ФОРМ ТА МЕТОДІВ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ

Проведено огляд тенденцій у сфері регіонального розвитку та впливу на нього податкового регулювання. Здійснено порівняння стану фінансування регіональних проектів у період до і після набуття чинності Податкового та нової редакції Бюджетного кодексів.

Ключові слова: регіональний розвиток, диспропорції, податкове регулювання, податкові інструменти.

Специфіка регіонів України полягає у значній асиметрії наявного промислового, природно-ресурсного потенціалу, галузевої структури промисловості, екологічних проблем та демографічного складу населення. Зазначені процеси спричиняють суттєві диспропорції у рівнях соціально-економічного розвитку і бази оподаткування, важливим механізмом збалансування яких є податкове регулювання. Використання цього механізму дозволяє створити умови для стимулювання підприємницької, інноваційно-інвестиційної активності, зниження диспропорцій у рівні доходів населення, модернізації системи соціального захисту і підвищення рівня добробуту громадян. Зважаючи на це тема дослідження є актуальною.

Питанням податкового регулювання на регіональному рівні присвячено значну кількість досліджень. Такі видатні українські вчені, як О. Василик, В. Геєць, М. Долишній, Т. Єфименко, В. Загорський, Ю. Іванов, Ю. Каспрук, А. Крисоватий, І. Луїна, П. Мельник, Л. Тарангул, Л. Шабліста та інші обґрунтували роль системи оподаткування як одного з ключових інструментів державного регулювання економічного розвитку регіонів. Проте життя змінюється, і постають нові проблеми стосовно підвищення ефективності податкового регулювання на регіональному рівні.

Метою статті є огляд тенденцій у сфері регіонального розвитку, впливу на нього податкового регулювання в період до набуття чинності Податкового та Бюджетного кодексів.

Для України з самого початку перехідного періоду була характерною територіальна диференціація рівня економічного розвитку та можливостей соціального забезпечення громадян, а упродовж останніх років ці розбіжності поглибилися. Цю тенденцію можна простежити, аналізуючи різноманітні економічні показники, включаючи рівні обсягів промислового та сільськогосподарського виробництва з розрахунку на одну особу, інвестиції в основний капітал, прямі іноземні інвестиції, середню заробітну плату, рівень безробіття тощо [1]. Провівши ранжування регіонів України за вказаними показниками, а потім – кластерний аналіз (табл. 1, рис. 1, 2) ми виявили, що найбільші ранги мають такі регіони, як Дніпропетровська, Донецька, Запорізька, Луганська, Львівська, Одеська, Полтавська, Харківська область та місто Київ.

Таблиця 1

Результати кластерного аналізу регіонів України за рангом в вибраних макропоказниках* в 2011 р. (за даними Державного комітету статистики України)

Кластер 1, 9 регіонів	Кластер 2, 13 регіонів	Кластер 3
Дніпропетровська, Донецька, Запорізька, Луганська, Львівська, Одеська, Полтавська, Харківська області, м. Київ	Вінницька, Волинська, Житомирська, Закарпатська, Кіровоградська, Рівненська, Сумська, Тернопільська, Херсонська, Хмельницька, Черкаська, Чернівецька, Чернігівська області	АР Крим, Івано-Франківська, Київська, Миколаївська області, м. Севастополь

За рейтинговими оцінками**, що надаються Міністерством економіки та регіонального розвитку України [2] за результатами 1 кварталу 2012 р., на першому місці також є м. Київ, що на сьогодні є великим мегаполісом, у доданій вартості виробництва якого велика частка продукції будівництва, сфери послуг (готелі та ресторани, транспорт і зв'язок, фінансова діяльність, страхування, освіта).

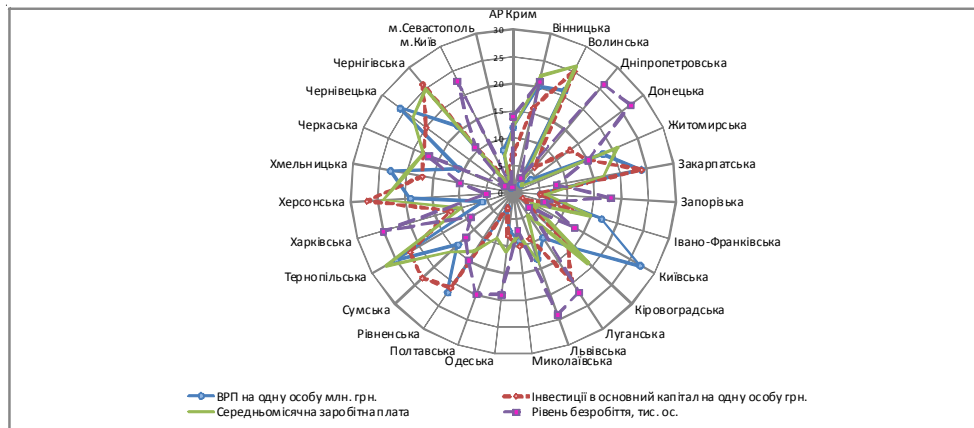


Рис. 1. Ранжування регіонів України за вибраними макропоказниками в 2010 р. (за даними Державного комітету статистики)

Розрив у рівнях соціально-економічного розвитку незначно зменшився в період 2008 – 2009 рр., адже внаслідок кризи більшою мірою постраждали промисловорозвинені регіони, які значно більше залежать від кон'юнктури на зовнішніх ринках. За розрахунками вчених Інституту стратегічних досліджень, розрив між максимальним і мінімальним значеннями в окремих регіонах у таких показниках соціально-економічного розвитку, як ВРП на одну особу, капітальні інвестиції на одну особу, середньомісячна заробітна плата, рівень безробіття

* Рівень ВРП та інвестицій в основний капітал на одну особу, середньомісячна заробітна плата та рівень безробіття.

** Рейтинг проводився за напрямками: економічний розвиток; інвестиційна та інноваційна діяльність; державні фінанси; споживчий ринок; населення та ринок праці; житлово-комунальне господарство; захист прав дитини; рівень злочинності.

становив у 2009 р. 2,6; 3,9; 1,5; 6,0. У період посткризового відновлення економіки розрив знову поглибився і становив у 2010 р. у відповідних показниках 3,0; 4,0; 1,6; 5,4 [3].

В Україні існують регіони із суттєвими диспропорціями спеціалізації: промислові, сільськогосподарські тощо. Так, наприклад, Донецька, Дніпропетровська, Запорізька, Луганська, Полтавська, Харківська області та м. Київ виробляють понад 70% промислової продукції всієї держави.

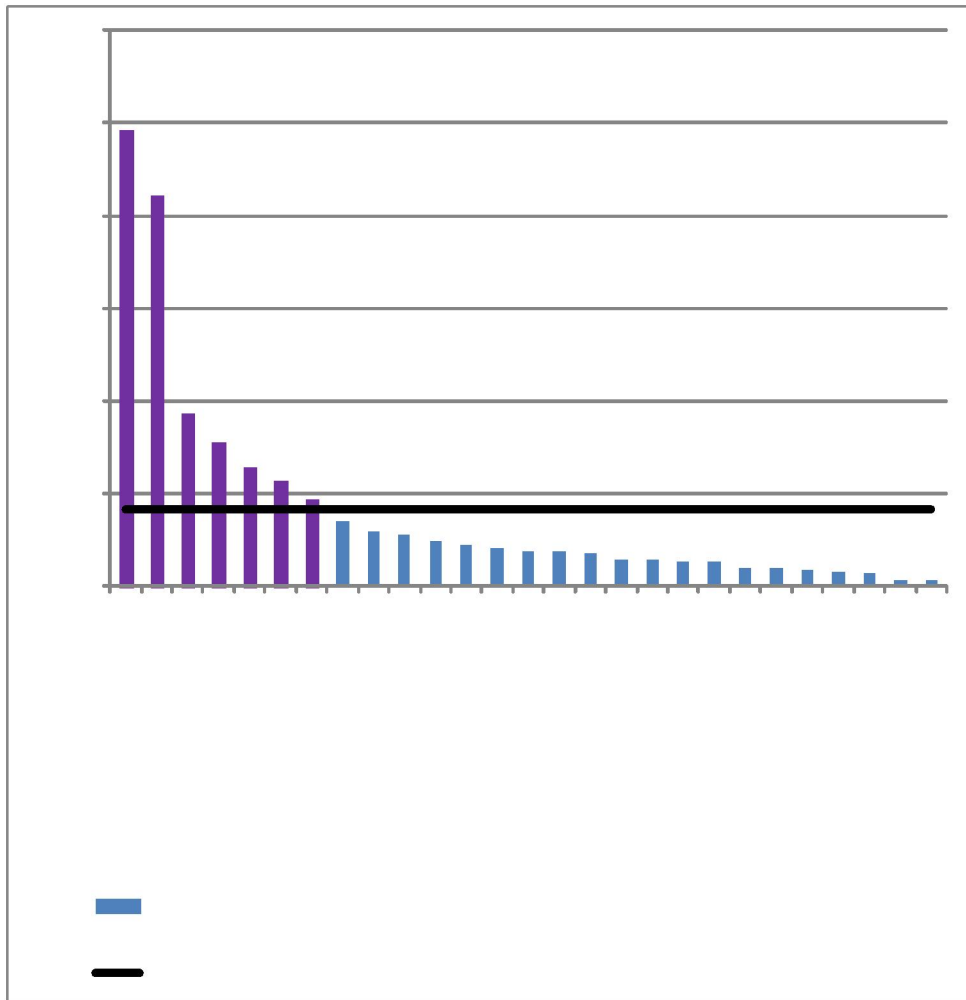


Рис. 2. Обсяги виробництва промислової продукції (товарів, послуг) у 2011 р. (за даними Державного комітету статистики України)

Існують суттєві розбіжності інтенсивності інвестиційних процесів між регіонами України. Так, відношення обсягів інвестицій в основний капітал у найменш розвиненому за цим показником регіоні – Херсонській обл. і найрозвинутішому місті Києві становить майже 0,16. Така ситуація свідчить про низьку реалізацію регулюючого потенціалу державної регіональної політики.

Враховуючи наведене вище можна стверджувати, що регіональний розвиток на сьогодні потребує особливо ретельних підходів до регулювання, підвищення дієвості застосовуваних інструментів податкового регулювання, які загалом визначаються як сукупність заходів непрямого впливу на економіку, економічні та соціальні процеси шляхом застосування таких інструментів, як зміни: встановлення податкових пільг; виду податків; податкових ставок; зниження або підвищення загального рівня оподаткування; відрахувань у бюджет.

Окрім суттєвих є диспропорції наявного промислового, природно-ресурсного потенціалу, галузевої структури промисловості, екологічних проблем та демографічного складу населення. В Україні база оподаткування є нерівномірною. Середні значення ВДВ на 1 мешканця в Дніпропетровській, Донецькій, Запорізькій, Полтавській областях та м. Києві на порядок вище, ніж в інших регіонах.

Гомогенність податкової бази регіонів України була досліджена іншими статистичними методами. Зокрема, для аналізу було проведено розрахунок таких показників: середнього лінійного відхилення (d), коефіцієнту варіації (n), ентропійного індексу Тейла (T), а також використано метод аналізу структур. Використання різних методів дає можливість більш об'єктивно розглянути явище, що досліджується. Показники – середнє лінійне відхилення (d) та коефіцієнт варіації (n) є класичними вимірниками однорідності сукупності даних. Середнє лінійне відхилення є середнім з абсолютних відхилень окремих значень ознаки, що варіюється. Проте більш точним показником є коефіцієнт варіації. Для нього розраховане критеріальне значення, величина якого становить 33% (якщо значення показника більше, то сукупність є різномірною). Більш сучасним критерієм нерівності є ентропійний індекс Тейла, який розробив, лауреат Нобелівської премії Г. Тейл та запропонував використовувати його як вимірник нерівності. Значення індексу Тейла варіюється від одиниці до нуля і дорівнює нулю за повної нерівності. До найбільш відомих методів структурно-динамічного аналізу в літературі належать узагальнюючі показники структурних зрушень на основі лінійного і середньоквадратичного коефіцієнта абсолютних та відносних відмінностей структур. У нашому випадку буде використано методику аналізу структур, що представлена в монографії таких авторів, як Л. Сошникова, В. Тамашевич, Г. Уебе, М. Шефер [4]. Результати цих статистичних досліджень подано в табл. 2.

Таблиця 2

**Показники гомогенності бази оподаткування в 2010–2011 рр.
(за даними Державного комітету статистики України)**

Показник	2010	2011
Середнє лінійне відхилення (d)	0,338	0,360
Середнє лінійне відхилення без “викидів” (dv)	0,143	0,158
Зважений коефіцієнт варіації, (v)	0,588	0,581
Зважений коефіцієнт варіації без “викидів” (vv)	0,177	0,191
Індекс Тейла, (T)	-0,109	-0,108
Індекс Тейла без “викидів”, (Tv)	-0,135	-0,134

Як видно з проведеного дослідження регіональних баз оподаткування на предмет їхньої гомо/гетерогенності за вибіркою, однозначний висновок зробити не можна. Загалом, уся вибірка регіонів України є гетерогенною, проте якщо з неї виключити деякі окремі промислово розвинені регіони, то виявляється, що можна стверджувати про певний рівень гомогенності баз оподаткування. Акцентуємо ще раз увагу на тому, що

ознакою гомогенності податкових баз ми вважаємо не їх схожість за джерелами походження, однорідність, а їх певну тотожність в абсолютних розмірах. Звичайно, про однорідність податкових баз різних регіонів стверджувати не можна, тому що в кожному з них своя специфіка, зумовлена спеціалізацією регіону, типом господарського комплексу тощо.

Таблиця 3

Результати аналізу податкових баз регіонів на гомогенність (складено автором)

Показники	Уся вибірка регіонів	Вибірка без Дніпропетровської, Донецької, Харківської області та м. Києва	Загальний висновок
Середнє лінійне відхилення	Гетерогенна	Гомогенна	Невизначено
Коефіцієнт варіації	Гетерогенна	Гомогенна	Невизначено
Індекс Тейла	Гетерогенна	Гомогенна	Невизначено
Аналіз структур	Істотний рівень розбіжності	Істотний рівень розбіжності	Гетерогенна
Дескриптивний статистичний аналіз	Гетерогенна	Гомогенна	Невизначено
Висновок	Гетерогенна	Гомогенна	Невизначено

Одним з інструментів вирівнювання рівнів соціально-економічного розвитку регіонів є податкові пільги за територіальною ознакою, формування яких в Україні пройшло два етапи еволюції. Перший етап було розпочато із запровадженням спеціального режиму інвестування на окремих територіях. Протягом 1998 – 2000 рр. було створено 11 спеціальних економічних зон (далі – СЕЗ) та виділено в 9 регіонах території пріоритетного розвитку (далі – ТПР). У роботі [5] проведено оцінку номінальної кількості пільг за критерієм обсягу охоплення платників податків і вираховано, що за територіальною ознакою кількість пільг у періоді з 2001 р. до 2005 р. поступово зростала (рис. 3).

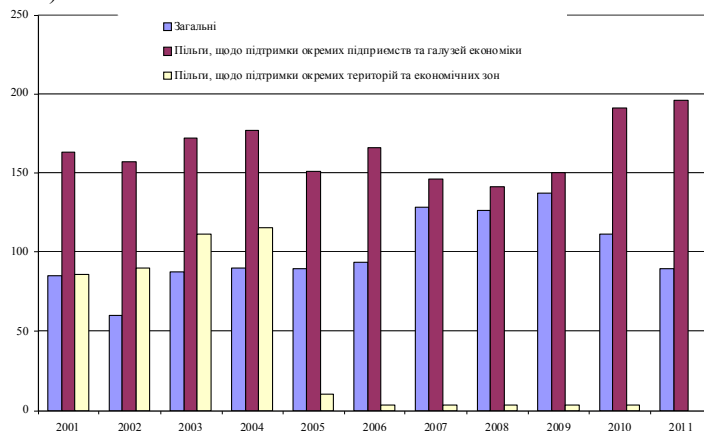


Рис. 3. Динаміка та структура податкових пільг за обсягом охоплення платників податків [6]

Другий етап розпочато з 2005 р., коли такий вид пільгового оподаткування було скасовано через недостатній рівень реалізації цілей їх запровадження, оскільки частка високотехнологічної продукції, виробленої на цих територіях, становила близько 5%, існування таких податкових пільг спричиняло значні втрати податкових надходжень*, викривлення конкурентних умов, перерозподіл інвестиційних потоків у зв'язку з існуючими преференціями. Крім того, інноваційна складова проєктів, що реалізувалися на зазначених територіях була незначною та поступово зменшувалася, частка витрат на технологічні інновації у сукупних інвестиціях становила близько 4,2% 5,4%. Внаслідок цих недоліків в їх функціонуванні в 2005 р. пільги за територіальною ознакою були відмінені, окрім тих, що спрямовані на подолання наслідків екологічного лиха на Чорнобильській АЕС.

Етапом еволюції форм та методів податкового регулювання на регіональному рівні є введення в дію протягом 2010–2011 рр. Податкового та нової редакції Бюджетного кодексу. Унаслідок проведеної реформи було змінено систему місцевих податків і зборів. Більшість платежів скасовано, до місцевих віднесено єдиний податок, запроваджено обов'язкові платежі: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності та платежі на вибір місцевих рад: збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір. Було скасовано найбільш фіскальноєфективні**, місцеві податки (податок з реклами та ринковий збір), надходження від яких становили близько 90% всіх місцевих податків. Такі зміни призвели до зменшення частки місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів (з урахуванням міжбюджетних трансфертів) – з 1,1% у 2009 р. до 1,0% в 2010 р. У 2011 р. спостерігалось зростання частки місцевих податків і зборів до 2,9%. Наявна гетерогенність податкових баз різних регіонів виключає можливість стандартизації, встановлення оптимального переліку місцевих податків і зборів. Цілком очевидно, що залежно від особливостей розвитку регіону, розмірів та структури його податкової бази має формуватись цей перелік та елементів оподаткування, а також механізмів справляння місцевих податків і зборів.

Аналіз динаміки доходів, місцевих бюджетів показав їх приріст у всіх регіонах, окрім Києва в інтервалі від 6,4% до 31,1%. Загалом, по Україні доходи місцевих бюджетів зросли з 13,5 млрд грн до 15,9 млрд грн в 2010 р. і 18,1 млрд грн в 2011 р. (рис. 4).

У рамках проведеної бюджетно-податкової реформи відбулися зміни у закріплених джерелах доходів місцевих бюджетів, крім існуючих раніше (плати за землю), включено фіксований податок на доходи від підприємницької діяльності, а також передані з першого кошика штрафні санкції, адміністративні штрафи та інші надходження. Незважаючи на зростання обсягу доходів другого кошика на 37,9% (до 3,2 млрд грн), таке збільшення відбулося переважно (на 78,5%) за рахунок збільшення обсягів плати за землю, а вплив інших нових надходжень є незначним.

Відбулися зміни у розподілі основного податку, надходження від якого є основним джерелом доходів місцевих бюджетів – податку з доходів фізичних осіб. До м. Києва (бюджет якого акумулював до реформ найбільшу частку надходжень від цього податку) надходить не 100%, а 50% податку з доходів фізичних осіб [7]. Унаслідок такого перерозподілу зростання обсягу надходжень до першого кошика спостерігалось на рівні лише 1,0%, хоча надходження від податку з доходів фізичних осіб по Україні зросли на 0,8 млрд грн (до 11,5 млрд грн), а їх частка – на 1,2 в. п. і нині становить 62,5% доходів

* Пільги, що надавалися СЕЗ та ТПР майже удвічі перевищували обсяги надходжень.

** Якщо можна так сказати, зважаючи на надзвичайно низькі частки місцевих податків у доходах місцевих бюджетів протягом всього періоду їх існування.

місцевих бюджетів. Скорочення обсягу першого кошика спричинює необхідність збільшення обсягу міжбюджетних трансфертів із державного бюджету.

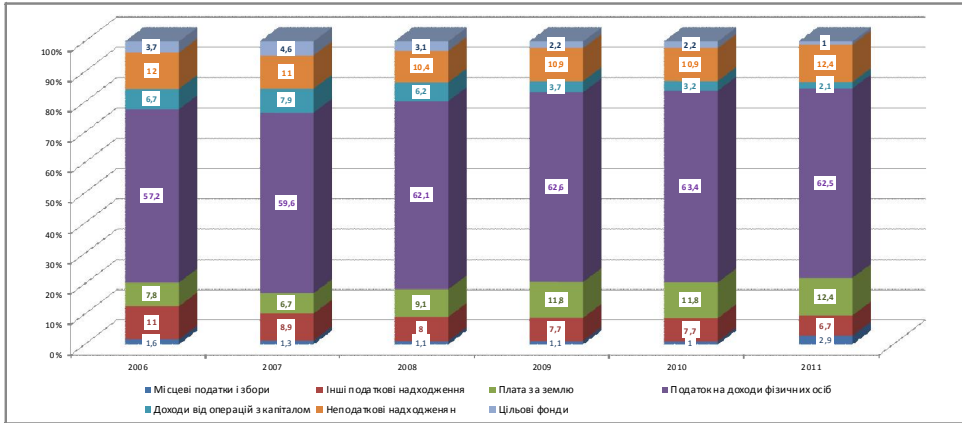


Рис. 4. Структура доходів місцевих бюджетів за 2006 – 2011 р. [8]

Аналізуючи динаміку частки міжбюджетних трансфертів в доходах місцевих бюджетів, можна побачити, що вона збільшується, починаючи з 2007 р., і бюджетно-податкова реформа не справила відчутний вплив у цьому напрямі. Так, якщо в 2007 р. ця частка становила 41,7, то в 2011 р. – 52,3% (рис. 5).

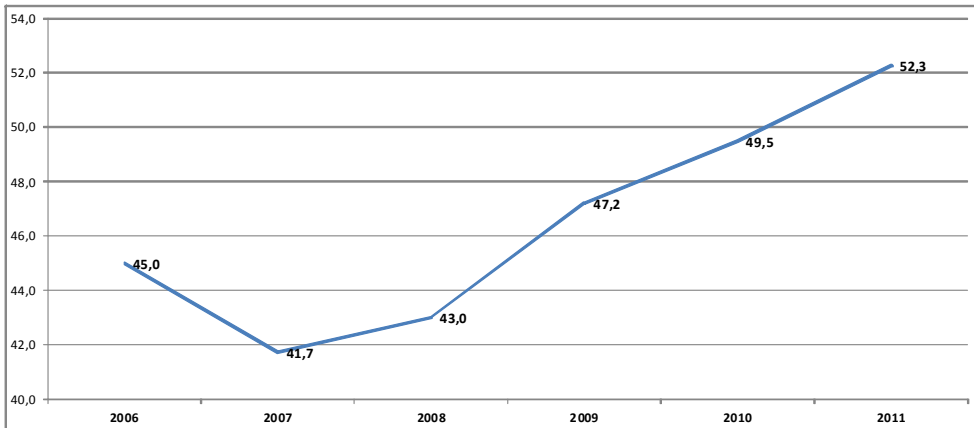


Рис. 5. Динаміка частки міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів, % в 2006 – 2011 рр.

На думку деяких учених, покриття нестачі фінансових ресурсів у регіонах трансфертами із державного бюджету є дестимулюючим для активізації внутрішнього потенціалу розвитку регіону [9]. Ми проаналізували здатність податкових баз до конвергенції (збіжності) у часі.

Гіпотеза конвергенції поділена на дві частини. Гіпотеза абсолютної конвергенції стверджує, що бідніші країни мають більші темпи приросту, ніж багатші країни, безвідносно

до будь-яких інших характеристик економіки, якщо вони є поза станом динамічної рівноваги. Станом динамічної рівноваги вважають такі темпи приросту економічної системи, коли виконується умова рівності між валовими інвестиціями та сумою ставки амортизації і приросту населення, що помножена на капіталоозброєність [10] (формула 1):

$$\frac{dk}{dt} = s \cdot f(k) - (n + \delta) \cdot k, \quad (1)$$

де: k – капіталоозброєність;
 s – ставка заощаджень;
 $f(k)$ – обсяг виробництва;
 n – темпи приросту населення;
 δ ставка амортизації капіталу.

Це рівняння є фундаментальним диференціальним рівнянням неокласичної моделі (Солоу-Свана) економічного зростання.

На практиці складно знайти країни з однаковими виробничими характеристиками та схожими соціально-економічними, природно-ресурсними параметрами. Тому умова гомогенності економічних систем не виконується.

Внаслідок цього розроблено гіпотезу умовної конвергенції, відповідно до якої для гетерогенних (різнорідних) економічних систем темпи економічного зростання є тим вищими, чим дальшою є економіка від стану динамічної рівноваги. Іншими словами, для різнорідних економічних систем темпи їхнього зростання повинні бути обернено пропорційними до абсолютного значення їхньої величини [11].

Стосовно регіонів України підтвердження цієї гіпотези має проявлятися в тому, що повинна існувати зворотна функціональна залежність між темпами приросту валової регіональної доданої вартості та її абсолютним значенням цього показника.

Формалізована специфікація моделей (перша абсолютної, а друга умовної конвергенції) наведена в роботі І. Лук'яненка [12].

Як зазначає професор І. Лук'яненко, перша модель будується на лонгітюдних даних (часові ряди) та дає можливість врахувати неспостережувану неоднорідність об'єктів і збільшує інформаційну базу.

Друга модель з фіксованими ефектами має певні переваги перед першою, оскільки її інформаційна база повністю вичерпує генеральну сукупність та відображає змінні, що характеризують фактори, інваріантні у часі. За цього друга модель так само як і перша дозволяє виміряти швидкість збіжності регіонів у часі.

Оскільки ми не маємо достатньої інформаційної бази лонгітюдних даних валової доданої вартості за регіонами України*, то оцінка конвергенції регіонів проводилася за другою моделлю панельних даних**. У результаті аналізу було з'ясовано, що взагалі не існує статистично вагомого взаємозв'язку між досліджуваними змінними.

Таким чином, здійснений аналіз дав змогу констатувати, що рівень диференціації між податковими базами регіонів не зменшується, а навпаки ще більше зростає.

Відсутність конвергенції (або навіть зростаюча розбіжність) зумовлює необхідність функціонування системи міжбюджетних трансфертів (система достатньо ефективно в Україні працює), місцеві податки і збори не здатні виконувати регуляторну функцію, а

* Показник ВДВ Держкомстатом України розраховується з суттєвим запізненням та розраховується тільки з інтервалом, що дорівнює 1 року.

** Ряди показників у розрізі об'єктів дослідження.

лише фіскальну, тому досягти конвергенції податкових баз регіонів, вирівнювання їхнього потенціалу за рахунок використання саме місцевих податків і зборів неможливо. Ці платежі поки що відіграють виключно фіскальну роль і не створюють підґрунтя для податкової конкуренції між різними регіонами. Також в умовах дивергенції податкових баз регіонів стандартизація системи місцевих податків і зборів, встановлення їхнього оптимального переліку з усіма елементами (ставки, пільги, база) неприпустима з метою зменшення територіальних диспропорцій соціально-економічного розвитку.

Література

1. Україна: Формування основи для стабільного зростання: Меморандум про економічний розвиток [Текст]. — [Б. м.] : International Bank for Reconstruction and Development / THE WORLD BANK, 2004. — Т. 2. — 442 с.
2. Оцінка результатів діяльності ради міністрів Автономної республіки Крим, обласних, Київської та Севастопольської міських державних організацій за січень – березень 2012 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://me.kmu.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat_id=72680.
3. Режим доступу : www.niss.gov.ua.
4. Сошникова Л. А. Многомерный статистический анализ в экономике [Текст] : учеб. пособ. для вуз. / Л. А. Сошникова, В. Н. Тамашевич, Г. Уебе ; под ред. проф. В. Н. Тамашевича. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 1999. — 598 с.
5. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки [Текст] : монографія / за заг. ред. Л. Л. Тарангул ; Нац. Унів-т ДПС України. — Ірпінь : [б. в.], 2009. — 532 с.
6. Там само.
7. Режим доступу : www.niss.gov.ua.
8. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2011 рік [Текст] / [Щербина І. Ф., Рудик А. Ю., Зубенко В. В. та ін.] ; ІБСЕД, Проект “Зміцнення місцевої фінансової ініціативи”, USAID. — К. : [б. в.], 2011. — 96 с.
9. Там само.
10. Barro R. J. Economic growth [Text] / R. J. Barro, Xavier Sala-i-Martin. — Cambridge ; London : The MIT Press, 1999. — 539 p.
11. Там само.
12. Лук’яненко І. Г. Системне моделювання показників бюджетної системи України: принципи та інструменти [Текст] / І. Г. Лук’яненко. — К. : Вид. дім “Києво-Могилянська академія”, 2004. — 542 с.

N. Protsak

EVOLUTION OF FORMS AND METHODS OF TAX REGULATION AT THE REGIONAL LEVEL

The trends in the field of regional development and the impact of tax regulations are reviewed. The comparison of funding of regional projects in the period before and after the entry into force the new version of the Tax and Budget Codes is made.

Key words: regional development, disparities, tax regulation, tax tools.