

ПОДАТКОВИЙ РЕСУРС ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ

Статтю присвячено проблемі оподаткування не тільки як чинника бюджетного процесу, але й як основи соціально-економічного розвитку країни. Доводиться необхідність і пропонується механізм податкового планування.

Ключові слова: податки, податкове планування, бюджет, соціально-економічний розвиток.

Статья посвящена проблеме налогообложения не только как фактора бюджетного процесса, но и как основы социально-экономического развития страны. Обосновывается необходимость и предлагается механизм налогового планирования.

Ключевые слова: налоги, налоговое планирование, бюджет, социально-экономическое развитие.

This article contains the analyses of taxation problem as not only factors of budget process, but and as factor of social-economical development. Ground necessary and proposed the mechanism of taxation planning.

Key words: tax, taxation planning, budget, social-economical development.

Вступ. У системі економічних відносин одною з найскладніших і суперечливіших проблем є проблема оподаткування. Ось чому першочерговим завданням сучасної нової влади є завершення податкової реформи, прийняття нового Податкового кодексу. Зазначимо, що це завдання вкрай складне, про що свідчить той факт, що податкова реформа та прийняття Податкового кодексу Верховна Рада України почала ще до 1999 року, але проблему не розв'язано дотепер. Проте прем'єр-міністр сучасного українського уряду М.Я. Азаров вже неодноразово підкреслював нагальну необхідність завершення податкової реформи. Деякі кроки у цьому напрямку вже навіть здійснено. (Принаймні проголошено зміни у підходах до принципів оподаткування. Йдеться про підвищення податків на крупний бізнес.) Отже, проблема оподаткування є актуальною, що й визначило вибір теми дослідження.

Постановка проблеми. Актуальність дослідження проблеми оподаткування посилюється сучасною світовою економічною кризою, яка завдає значних збитків національній економіці України. За даними фахівців, саме в Україні криза виявляє свої руйнівні ознаки найбільш потужно. Так, тільки за листопад 2008 року ВВП країни знизився на 14,4 %; падіння промислового виробництва зросло з 19,8 % у жовтні до 28,6 % у листопаді. Майже третина промислового виробництва зникла. Такого падіння економіка України не

знавала за всі роки незалежності. (Найбільший рівень падіння спостерігався у 1994 році, коли промислове виробництво скоротилося на 27,3 %). Бюджет 2009 року було прийнято з дефіцитом у 31,1 млрд грн, що складало 3,1 % ВВП, а за оцінками фахівців, виконано на 81 %, і його дефіцит перевищує 100 млрд грн. Намагаючись врятуватися від світової фінансової кризи, у 2009 році Україна влізла у фінансові борги. Згідно даним Міжнародного агентства Credit Market Analysis, у рейтингу світової ризикованості внесків у державні боргові зобов'язання Україна посідає перше місце й імовірно скоро втратить можливість сплачувати по рахункам. Кожна друга гривня, витрачена Кабміном України у 2009 році, була запозиченою. За минулий рік державний борг збільшився майже на 100 млрд грн – зі 130,7 млрд до 225 млрд грн (Сума валового зовнішнього боргу – тобто усіх боргів країни та її підприємств сягає катастрофічної позначки – понад 105 млрд дол!) [1, с. 13]. Згідно даним, озвученим В. Януковичем у передвиборних виступах, у 2009 році падіння ВВП України становило понад 14 %, а промислового виробництва – понад 20 %, рівень безробіття становив майже 10 %.

Отже, можна констатувати: країна знаходиться у економічній небезпеці. Таке становище національної економіки актуалізує дослідження механізмів оподаткування в аспекті бюджетного

процесу, зокрема механізму податкового планування, що й є предметом даної статті.

Аналіз публікацій. Необхідно зазначити, що, не дивлячись на вельми актуальну й практично значущу проблему оподаткування, в науковій літературі останнім часом їй приділяється, на наш погляд, недостатньо уваги. Навіть у провідних наукових журналах України відчувається значний спад наукового дослідження проблеми оподаткування, не кажучи вже про податкове планування. Так, в журналі «Економіка України» за 2009 рік проблемі оподаткування було присвячено всього дві статті. В аспекті посилення регулюючої функції податків її досліджує В. Борейко [2, с. 50-58]. А в аспекті напрямів і форм оподаткування досліджує В. Парнюк [3, с. 28-39]. Заслуговує на увагу, на наш погляд, стаття О. Десятнюк щодо прагматики реформування податкової системи в умовах ризиків [4, с. 22-26]. Щодо проблеми планування податкових надходжень, то вона навіть не піднімається на сторінках сучасної наукової літератури.

Ціль статті. Негативний стан розробки проблеми податкового планування обумовив науковий інтерес до цього важливого аспекту її дослідження, що й визначило ціль статті: обґрунтувати необхідність податкового планування й запропонувати деякі методологічні й методичні підходи до його реалізації.

Результати дослідження. В «Стратегії економічного і соціального розвитку України (2004-2015 роки). Шляхом Європейської інтеграції» підкреслено: «Особливо гострою залишається проблема реформування податкової системи, яка є такою, що не відповідає принципам та засадам перехідної економіки, її системному оновленню. Податкова система не націлена на реалізацію структурних завдань та завдань інноваційного розвитку» [5, с. 212]. І далі наголошується на необхідності бюджетного планування як основи формування державного бюджету, без чого розвиток національної економіки не є можливим. А оскільки основою доходної частини бюджету є податки, то саме податкове планування здатне забезпечити позитивний бюджетний процес.

Досвід країн світу з різним ступенем соціально-економічного розвитку, як і практика державного будівництва у незалежній Україні, переконливо свідчать, що передбачити й прогнозувати майбутні економічні зміни вкрай необхідно. Спираючись на методологічне положення про те, що реалізації будь-яких звершень сприяють розумні й обґрунтовані плани суспільства, законодавство України передбачає можливість використання таких форм державного регулювання економіки як державне прогнозування та програмування економічного й соціального розвитку країни. У зв'язку з цим визначено порядок розробки, затвердження й виконання прогнозних і програмних документів на державному й регіональному рівнях. Однак, законодавчі акти щодо прогнозування доходів і витрат бюджету,

затверджені Кабінетом Міністрів України, а також розпорядження Міністерства фінансів та Методичні рекомендації Державної податкової адміністрації України, не скоординовано належним чином. Відсутнім є єдиний документ, який би регулював взаємовідносини всіх гілок державної влади і місцевих органів самоврядування, міністерств і відомств (впритул до суб'єктів господарювання всіх форм власності, як юридичних, так і фізичних осіб) при прогнозуванні доходної й витратної частин бюджету.

Як свідчить аналіз публікацій щодо досліджуваного питання, у світовій літературі практично відсутніми є теоретичні розробки методів довгострокового прогнозування податкових надходжень. А оскільки саме податкові надходження складають переважну питому вагу доходної частини бюджету, необхідно створити раціональну систему бюджетно-податкового прогнозування, планування й регулювання соціально-економічного розвитку. Податкове планування дозволяє реально оцінити податковий потенціал території, ґрунтуючись на планах соціально-економічного розвитку кожного суб'єкту господарювання.

Ураховуючи всі економічні взаємозв'язки задіяних у бюджетному процесі державних і інших підприємницьких структур, наукових кіл, органів місцевого самоврядування, можна зробити висновок: організація податкового планування має бути багаторівневою. Відповідними законодавчими або нормативними документами необхідно чітко визначити права й обов'язки всіх учасників бюджетного процесу.

На *першому рівні* планування бюджетного процесу має забезпечити чітку взаємодію Президента України, Верховної Ради й Кабінету Міністрів щодо послідовної законотворчої діяльності.

На *другому рівні* бюджетне планування повинне створити умови для безперешкодної діяльності органів виконавчої влади, органів самоврядування й наукових кіл щодо проведення прогнозних розрахунків бюджетних надходжень на довгу перспективу з урахуванням діючого законодавства, макроекономічних показників розвитку національної економіки, цільових програм розвитку окремих регіонів і сфер. Зауважимо, що дотепер норми податкового планування ще не знайшли відповідного відбиття у діючому законодавстві та в проектах бюджетного й податкового кодексів України. Відсутнім є взаємозв'язок планових показників, що розробляє Міністерство фінансів і Державна податкова адміністрація України, хоча за роки незалежності податкова служба стала не тільки фіскальним органом, але й важливим економічним підрозділом, що активно впливає на показники соціально-економічного розвитку.

Суттєвим недоліком роботи щодо податкового планування є те, що в основі розрахунків лежать лише макроекономічні показники, але не ураховуються перспективи розвитку кожного окремого суб'єкта господарювання та перспективи їх розрахунків з бюджетом. Саме це має відбуватися на *третьому рівні* податкового планування.

Визначення податкового потенціалу платників податків, регіонів, всебічного та комплексного розрахунку бази оподаткування, оцінки впливу змін показників макроекономічного розвитку та удосконалення законодавства на стан податкових надходжень дає можливість здійснювати податковий контроль над розвитком господарських суб'єктів і економіки країни в цілому.

Необхідно зауважити, що з 1998 року функція державної податкової служби щодо аналізу та прогнозування податкових надходжень, вивчення впливу макропоказників на стан податкових надходжень законодавчо закріплена у Законі України «Про державну податкову службу в Україні».

Система планування надходжень до бюджету вперше у податкових органах була започаткована наказом ДПА України від 17.02.1997 № 38 «Про посилення роботи щодо забезпечення сплати податків та інших обов'язкових платежів». Регіональним ДПА були встановлені завдання по обсягах мобілізації доходів зведеного бюджету на I квартал (в тому числі по 5 основних податках: податку на прибуток, податку на додану вартість, акцизному збору, прибутковому податку, платі за землю) та зниженню сум заборгованості по платежах до зведеного бюджету.

Зазначену дату можна визначити як відправну точку запровадження у податкових органах системи аналізу та прогнозування надходжень до бюджету.

Аналіз та прогнозування надходжень до бюджету є одними із складових діяльності органів ДПС України. Якісне прогнозування дохідної частини бюджету:

- забезпечує стабільність державної фінансової політики;
- гарантує можливість проведення своєчасних та у повному обсязі соціальних виплат;
- є передумовою зростання життєвого рівня та добробуту громадян.

Починаючи з 1997 року в органах ДПС послідовно розвивались організаційні засади та методи прогнозування та планування надходжень до бюджету, удосконалювалась інформаційно-аналітична база цих розрахунків, розширювались можливості оцінки бази оподаткування, підвищувалась обґрунтованість прогнозування, у доходну частину бюджету включались належні бюджету потенційні джерела, створювалась реальне підґрунтя для здійснення об'єктивного контролю повноти надходжень до бюджету.

Концептуально можна визначити наступні етапи становлення, еволюції та розвитку методологічних засад системи прогнозування надходжень до бюджету в органах ДПС (таблиця 1). Відповідно до діючої у податкових органах системи планування податкових надходжень, база оподаткування визначається з урахуванням:

- прогнозу основних показників економіки на бюджетний рік;
- особливостей оподаткування та справляння закріплених податків та платежів, які визначені чинним податковим законодавством та законом про державний бюджет на відповідний бюджетний рік;
- враховуються фактори покращення адміністрування платежів.

Ефективність чинної в ДПА України системи планування підтверджується, як динамікою стабільного, починаючи з другого півріччя 2006 року по 2008 рік, виконання бюджетних призначень по регіонах та по ДПА України в цілому, так і мінімізацією у 2009 році впливу на надходження до бюджету проявів світової фінансової кризи. Так, по Україні зменшення платежів до бюджету у порівнянні з 2008 роком склало 6 %, тоді, як у Нідерландах та Чехії – 10-15 %, у Росії та країнах Балтії – 20-25 % [6].

Таблиця 1

Розвиток системи прогнозування (планування) надходжень до бюджету в органах ДПС

Етапи	Становлення та еволюція системи прогнозування (планування)	Розвиток методологічних засад прогнозування
Етап 1: 1990-1996 роки	Відсутність планування в органах ДПС	–
Етап 2: 1997 рік	Врахування досвіду Міністерства фінансів України	Регіональним ДПА доводилось завдання по надходженнях по 5 податках (податок на прибуток, податок на додану вартість, акцизний збір, плата за землю, прибутковий податок з громадян) та по зниженню податкового боргу
Етап 3: 1998-2002 роки	Розробка регіональними ДПА Комплексних заходів по мобілізації коштів до бюджету та їх затвердження на центральному рівні	На базі прогнозу макроекономічного розвитку держави та регіонів макроекономіки, нарахувань, деталізації можливості погашення податкового боргу – визначалось 3 види бази оподаткування (поточна, потенційна та планова нормативна база надходжень). <i>Основний акцент – на сплаті поточних платежів та погашенні податкового боргу</i>
Етап 4: 2003-2006 роки	Спрощення розрахунків податкового боргу з розширенням переліку платежів, по яких доводяться завдання	Доведення регіональним ДПА планової нормативної бази надходжень по майже 20 платежах державного бюджету

Етап 5: 2007-2009 роки	Затвердження наказами ДПА України форм та методів організації роботи, методології прогнозування – розрахункової бази надходжень та очікуваних надходжень; розробка Стратегічних заходів по виконанню бюджетних призначень; посилення аналітичної складової в роботі податкових органів	На основі загальної методики прогнозування [6] розроблені та впроваджені методики планування основних податків (ПДВ, податок на прибуток та інші платежі, акцизний збір, податок з доходів фізичних осіб, плата за землю, податок з власників транспортних засобів тощо). <i>Основний акцент – пошук резервів розширення бази оподаткування.</i> Результат: регіонам доводяться завдання по 40 платежах державного та 30 платежах місцевих бюджетів, розширюється напрям роботи органів ДПС, охоплені системою оцінки ефективності (з 12 у 2008 р. до 18 у 2009 р.)
Етап 6: 2009 рік та на перспективу	Посилення інформаційної складової (в тому числі у навчанні та підвищенні кваліфікації персоналу без відриву від основної діяльності). Удосконалення організаційних засад прогнозування	Вивчення та врахування світового досвіду прогнозування, розробок вітчизняної науки. Удосконалення методологічних засад прогнозування (деталізація етапів розрахунку очікуваних надходжень, уточнення факторів впливу). Проведення пофакторного аналізу стану надходжень до бюджету

Слід відзначити, що еволюція етапів становлення системи прогнозування в органах ДПС відбувається у залежності від потреб національної економіки:

- від врахування досвіду Міністерства фінансів України (етап 2), до розвитку власної прогнозно-аналітичної системи (етап 3);
- від забезпечення сплати поточних платежів та погашення податкового боргу (етап 3), через визначення резервів розширення бази оподаткування (етап 4) – на підвищення ефективності роботи кожного структурного підрозділу податкової служби (етап 5).

Висновки. Таким чином, при відповідальному підході кожного суб'єкту господарської діяльності

до податкового планування, ураховуючи добре налагоджену систему обміну інформацією по розрахункам з бюджетом, по податкам і неподатковим надходженням, по планам розрахунків між суб'єктами господарювання та державними органами, можна об'єднати підприємства всіх форм власності в єдину систему загальнодержавного податкового планування, зробити розрахунки по бюджетному плануванню більш обґрунтованими, а самі показники бюджетів усіх рівнів більш реальними щодо їх виконання.

ЛІТЕРАТУРА

1. Попов М. Итоги – 2009: школа выживания для среднего украинца // М. Попов. Донецкие новости. – № 52, 24-30 декабря 2009 года.
2. Борейко В. Направления усиления регулирующей функции налогов с граждан // В. Борейко. Экономика Украины. – 2009. – № 1. – С. 50-58.
3. Парнюк В. Прямое налогообложение расходов физических лиц на потребление // В. Парнюк. Экономика Украины. – 2009. – № 9. – С. 28-39.
4. Десятнюк О. Прагматика реформування податкової системи в умовах ризиків // О. Десятнюк. Вісник економічної науки України: Науковий журнал. – 2008. – № 1 (13). – С. 22-26.
5. Стратегія економічного і соціального розвитку України (2004-2015 роки) «Шляхом Європейської інтеграції» / Авт. кол.: А.С. Гальчинський, В.М. Геєць, та ін. – К.: ІВЦ Держкомстату України, 2004. – 416 с.
6. Наказ ДПА України від 31.03.2007 № 194 «Про методологію визначення розрахункової бази надходжень».
7. «ГНАУ решила увеличить сбор налогов». [Электронный ресурс] // Фокус. – 22.02.2010. – Режим доступа: <http://www.rbc.ua/rus/digests/show/>.

Рецензенти: Семенов В.Ф., д.е.н., професор;
Нетудихата К.Л., к.е.н., доцент.

© Дмитриченко Л.І., Єгорова Т.М., 2010

Дата надходження статті до редколегії 05.12.2010 р.