

ПОДАТКОВИЙ БОРГ В УКРАЇНІ: РЕГІОНАЛЬНИЙ ЗРІЗ

Анотація. У статті досліджено стан податкової заборгованості в Україні в розрізі регіонів, виявлено загальні тенденції та специфічні особливості, визначено регіони з найгострішим виявом проблеми податкового боргу.

Ключові слова: регіон, податковий борг, податкові надходження, регіональна класифікація.

Annotation. In the article the author investigates the state of the tax debt in different regions of Ukraine, reveals its general and specific peculiarities and determines the regions having the largest tax debt.

Key words: region, tax debt, tax payments, region classification.

Вступ. Загальна величина податкового боргу в державі складається із сум податкової заборгованості, що сформувалася в регіонах. Кожний регіон різниться рівнем економічного розвитку, галузевою структурою, обсягами створеної доданої вартості, співвідношенням її елементів, кількістю платників податків, їхніми статками тощо. Чи впливає це на величину податкового боргу, яку кожний регіон вносить у державну копилку податкової заборгованості? Пошук відповіді на це питання вимагає регіональної класифікації боргу з наступним аналізом у прагматичній площині причинно-наслідкових зв'язків цього явища в кожному регіоні окремо. Це дозволить виявити як спільні тенденції, так і специфічні риси, зумовлені особливостями умов розвитку кожного регіону. Навряд чи хто заперечить, що результати такого аналізу є необхідними для прийняття управлінських рішень, спрямованих на подолання проблеми податкової заборгованості в Україні. Отже, дослідження податкової заборгованості в регіональному аспекті є актуальним і важливим.

Постановка завдання. Метою написання статті є обґрунтування критеріїв, оцінка стану та факторний аналіз податкової заборгованості в розрізі регіонів*. Досліджуваний період: 2000–2007 роки.

Огляд фахової літератури з обраної теми дозволяє зробити висновки, що спроби оцінки стану податкової заборгованості в Україні робилися науковцями В.А.Грушком, К.В.Павлюк, А.І.Крисоватим, С.С.Варгічем, С.В.Онишком, А.М.Жеребних і колективом авторів під керівництвом В.І.Антипова й О.А.Довгого [1, с.42–43; 2, с.48; 3, с.162, 341; 4, с.15–20; 5, с.104–105]. Проте в їхніх працях не досліджувалася регіональна структура податкового боргу. Разом із дослідником М.П.Бадиною ми обґрунтували критерії й оцінили стан податкового боргу в Закарпатській області й відобразили результати оцінки в наших попередніх працях. У даній статті ми маємо на меті зосередитися не на конкретному регіоні, а показати загальну картину розподілу податкового боргу, виокремити групу областей України, у яких ця проблема має найгостріший вияв.

* Зауважимо, що поняття регіону ні у фаховій літературі, ні у українському законодавстві чітко не визначено. Ми вважаємо, що поняття “регіон” слід розглядати у вузькому й широкому розумінні цього терміна.

У вузькому розумінні регіоном можна вважати область як адміністративно-територіальну одиницю, оскільки вона має певне економіко-географічне положення, виробничий комплекс, соціальну інфраструктуру, трудовий потенціал тощо. У широкому розумінні регіоном можна вважати сукупність областей, що мають єдиний природно-економічний потенціал, схожу демографічну ситуацію, а спеціалізація галузей зумовлює особливості соціально-економічного розвитку. Правильність запропонованого широкого й вузького розуміння поняття “регіон” доводить також і прямий переклад слова “region” з англійської мови на українську, яке означає: країна, край, область, район.

Результати. Насамперед зауважимо, що в податкових органах облік боргу ведеться окремо за податковими зобов'язаннями та податковими надходженнями. Борг за податковими зобов'язаннями фактично являє собою борг за платежами до бюджету в цілому, оскільки він включає борг за податковими надходженнями, неподатковими платежами та борг перед цільовими фондами, що входять до складу бюджету. На нашу думку, дві останні складові не можна вважати податковим боргом, оскільки по суті неподаткові платежі та внески до цільових фондів не є податками. У зв'язку із цим називати борг за платежами до бюджету боргом за податковими зобов'язаннями не коректно. Проте слід зазначити, що згідно з бюджетною класифікацією до неподаткових платежів належать державне мито та рентна плата за нафту й природний газ, що видобуваються в Україні, які входять до складу загальнодержавних податків і зборів, визначених Законом України "Про систему оподаткування". Отже, повну суму податкового боргу за базою даних податкових органів вирахувати точно досить складно. Тому ми будемо аналізувати заборгованість за показником податкових надходжень. Слід зазначити, що в Україні питома вага боргу за податковими надходженнями в загальній сумі заборгованості за платежами до бюджету становить на 01.01.2008 р. 85,64 %. Цей показник зменшився порівняно з 01.01.2001 на 5,35 % за рахунок зростання заборгованості за неподатковими платежами. Зменшення спостерігається майже в усіх областях. Винятком є Київська, Львівська області та м. Київ. У розрізі областей рівень боргу за податковими надходженнями коливається від 51,15 % у Полтавській області до 97,91 % у Львівській. Низький показник у Полтавській області (порівняно із середнім по Україні) зумовлений значною заборгованістю по рентній платі, яка обліковується в складі неподаткових надходжень.

Розподіл суми податкового боргу по регіонах України зображений на рис. 1.

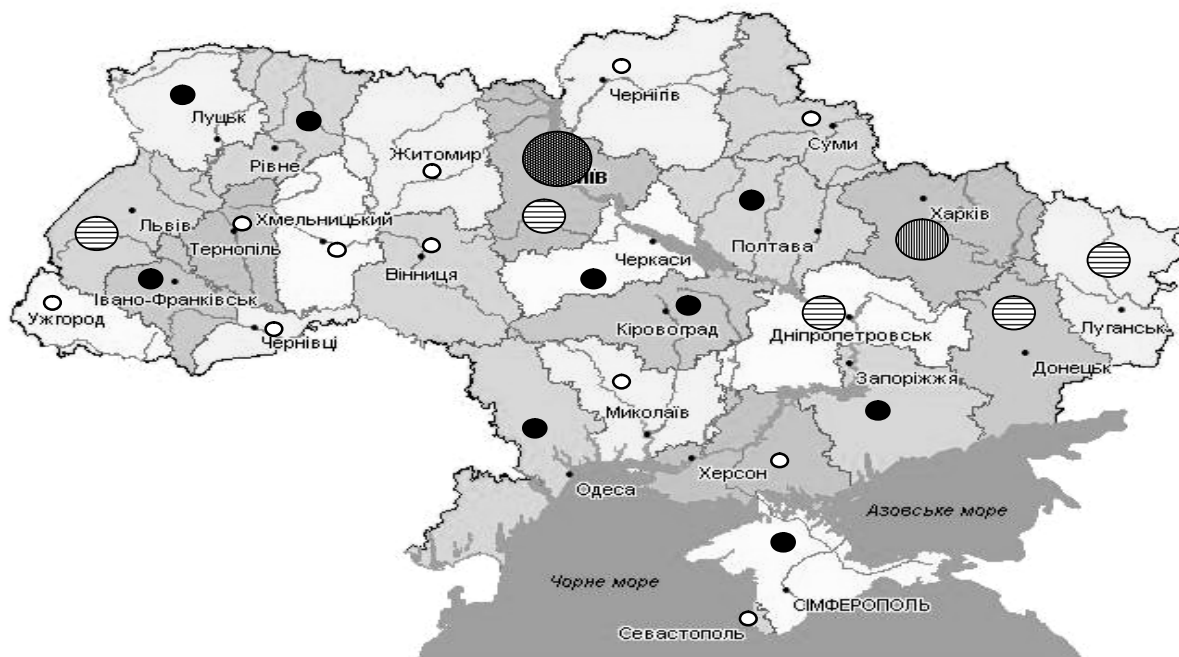


Рис. 1. Структура податкового боргу за регіонами України на 01.01.2008*

* Побудовано за даними ДПА України.

Розміри кружечків масштабно відображають обсяг податкової заборгованості. Майже третина (29,95 %) припадає на м. Київ. Друге місце із значно меншим відсотком (11,76 %) посідає Харківська область. Далі йде група з п'яти областей (Дніпропетровська, Луганська, Донецька, Львівська, Київська), у яких рівень податкового боргу становить від 6 % до 9 %. На 9 областей України припадає від 1 % до 2,5 % загальної податкової заборгованості. Питома вага боржників ще 10 областей відносно незначна й коливається в межах одного відсотка від суми податкового боргу в Україні.

Слід зауважити, що в структурі податкової заборгованості за досліджуваний період відбулися певні зміни (табл. 1).

Таблиця 1

Зміни в регіональній структурі податкового боргу, 2000–2007 рр.*

	01.01.01	01.01.02	01.01.03	01.01.04	01.01.05	01.01.06	01.01.07	01.01.08
м. Київ	18,48	29,09	39,01	46,20	56,73	42,87	33,88	29,95
Харківська	6,72	7,03	5,12	1,58	2,16	2,88	8,30	11,76
Дніпропетровська	9,96	7,15	6,77	8,71	3,26	3,56	4,94	6,39
Донецька	13,00	8,64	6,92	5,34	8,49	11,19	9,96	7,58
Луганська	10,06	8,51	8,50	9,79	19,18	16,68	8,60	6,82
Київська	2,96	2,18	1,09	1,26	1,62	1,21	10,41	8,93
Львівська	3,99	4,04	5,48	4,24	4,58	4,77	4,78	7,82
Запорізька	5,61	6,66	5,11	4,84	1,80	1,92	2,16	2,29
Кіровоградська	3,75	0,88	1,11	1,16	1,27	0,96	1,24	1,37
Полтавська	5,85	4,44	1,74	1,71	2,42	0,48	1,22	1,03
Вінницька	1,29	1,59	1,30	0,91	0,89	0,67	0,83	0,95
Волинська	0,99	0,67	6,70	0,56	0,88	1,44	1,21	1,78
Івано- Франківська	2,70	0,56	0,77	1,57	0,99	3,12	2,29	1,66
Миколаївська	1,35	2,17	1,24	1,05	0,80	0,46	0,72	0,91
Одеська	1,05	1,25	0,73	1,08	0,79	0,61	0,61	1,18
Рівненська	1,26	3,58	1,34	1,70	0,61	0,72	0,71	1,67
Сумська	1,57	1,03	0,64	2,44	3,15	0,73	0,64	0,58
Херсонська	1,08	1,04	0,67	0,89	0,79	0,78	0,93	0,78
Хмельницька	1,43	2,82	1,15	0,61	0,56	0,39	0,30	0,36
Черкаська	1,36	0,86	0,64	0,65	0,50	0,38	0,39	1,18
АР Крим	1,84	2,05	1,56	1,51	1,91	1,57	2,71	2,19
м. Севастополь	0,30	0,25	0,36	0,37	0,17	0,21	0,25	0,27
Чернівецька	0,36	0,42	0,28	0,30	0,40	0,28	0,36	0,43
Чернігівська	0,76	1,08	0,53	0,50	0,53	0,39	0,55	0,43
Житомирська	0,91	0,74	0,60	0,38	0,63	0,49	0,43	0,48
Закарпатська	0,42	0,57	0,30	0,27	0,37	0,95	1,06	0,60
Тернопільська	0,95	0,71	0,36	0,38	0,31	0,28	0,51	0,61

* Розраховано за даними ДПА України.

Так, незважаючи на те, що м. Київ станом на 01.01.2001 року також домінував у структурі податкового боргу, його питома вага була значно меншою – 18,48 %. Протягом досліджуваного періоду цей показник постійно зростав до 2005 року й досягнув на 01.01.2005 свого максимуму – 56,73 %. Щодо Харківської області, то частка податкового боргу на початок досліджуваного періоду становила 6,72 % і, на відміну від Києва, постійно зменшувалася до 2004 року, у якому досягла свого мінімуму – 1,58 %, а за останні два роки збільшилася майже вдвічі. Частка податкової заборгованості Дніпропетровської, Донецької і Луганської областей скоротилася порівняно з 2001 роком, а Київської і Львівської – відчутно збільшилася. Щодо областей України, питома вага яких у структурі податкового боргу не перевищує 3-х відсотків, то тут можна виділити дві підгрупи. В одній із них (10 областей та АР Крим) спостерігаються незначні коливання, діапазон яких не перевищує 1,5 %. Частка 5-ти областей і м. Севастополь є майже стабільною і за досліджуваний період не перевищила 1 %.

З рисунка 1 чітко видно, що найбільшу заборгованість мають регіони з найпотужнішим промисловим потенціалом. У зв'язку із цим для точнішої оцінки доцільно дослідити, яка частка валового регіонального продукту припадає на несплачені податки (табл. 2).

Таблиця 2

	Частка податкового боргу у валовому регіональному продукті* (%)							
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Україна	6,64	3,37	6,44	5,1	2,13	1,71	1,16	0,93
Київська	4,57	2,09	2,10	1,94	0,86	0,60	3,44	2,4
Харківська	7,45	4,15	5,71	1,35	0,67	0,85	1,64	1,96
Львівська	6,24	3,42	8,40	5,00	2,07	2,09	1,41	1,9
м. Київ	10,77	5,77	14,58	13,11	5,86	4,19	2,25	1,49
Луганська	14,39	7,05	13,05	12,26	8,28	6,38	2,25	1,43
Волинська	4,14	1,43	28,31	1,98	1,12	1,66	1,0	1,15
Рівненська	4,60	6,94	5,09	5,23	0,69	0,75	0,51	0,96
Кіровоградська	15,92	1,71	4,28	3,59	1,44	1,06	0,96	0,86
Івано-Франківська	7,94	0,88	2,23	3,53	0,86	2,44	1,28	0,82
АР Крим	4,12	2,31	3,41	2,58	1,22	0,92	1,07	0,69
Дніпропетровська	6,93	2,7	4,93	5,09	0,69	0,65	0,6	0,62
Черкаська	3,92	1,47	2,19	1,78	0,48	0,32	0,23	0,54
Донецька	6,89	2,34	3,60	2,20	1,18	1,45	0,87	0,53
Херсонська	4,23	2,14	2,72	2,93	0,97	0,91	0,78	0,53
Тернопільська	4,68	1,87	1,80	1,55	0,50	0,41	0,5	0,48
Запорізька	6,79	5,16	7,80	5,92	0,75	0,73	0,55	0,46
Чернівецька	2,51	1,38	1,73	1,45	0,77	0,51	0,45	0,42
Вінницька	3,12	1,96	3,21	1,84	0,70	0,49	0,43	0,4
Миколаївська	3,74	3,07	3,48	2,46	0,64	0,37	0,38	0,39
Закарпатська	1,80	1,26	1,25	0,85	0,44	1,07	0,82	0,36
м. Севастополь	4,21	1,3	3,42	2,66	0,48	0,56	0,42	0,33
Сумська	4,11	1,54	1,91	6,29	3,18	0,68	0,42	0,32
Житомирська	2,95	1,44	2,21	1,12	0,68	0,5	0,31	0,28
Одеська	1,36	0,81	0,89	1,05	0,30	0,22	0,15	0,25
Чернігівська	2,26	1,93	1,80	1,36	0,54	0,38	0,39	0,25
Полтавська	9,38	4,13	2,93	2,40	1,10	0,2	0,35	0,23
Хмельницька	4,45	4,82	3,85	1,61	0,56	0,37	0,2	0,2

* Розраховано за даними ДПА України.

Дані в таблиці систематизовано за убунням частки податкового боргу у ВРП в останньому році досліджуваного періоду. У такий спосіб чітко виокремлюється дві групи областей, у яких частка ВРП, що припадає на несплачені податки, є відповідно вищою і нижчою за середню по Україні. У першій групі ми знову бачимо області (Київська, Харківська, Львівська, Луганська) й м. Київ, питома вага яких у структурі податкового боргу України є найбільшою. Слід звернути увагу, що до першої групи потрапили області (Волинська та Рівненська), обсяг ВРП яких є значно меншим, ніж у інших регіонах цієї групи. Водночас у другій групі ми бачимо області (Дніпропетровська, Донецька, Одеська, Полтавська), які входять до першої десятки за обсягами ВВП.

Отже, коло найпроблемніших регіонів стосовно питання податкової заборгованості звузилося. Проте для остаточних висновків слід виявити тенденції в динаміці податкового боргу у виокремлених регіонах. Аналіз показав, що в Харківській і Львівській областях рівень податкового боргу змінюється хвилеподібно. При цьому в останні роки простежується тенденція його збільшення (рис. 2 а)*.

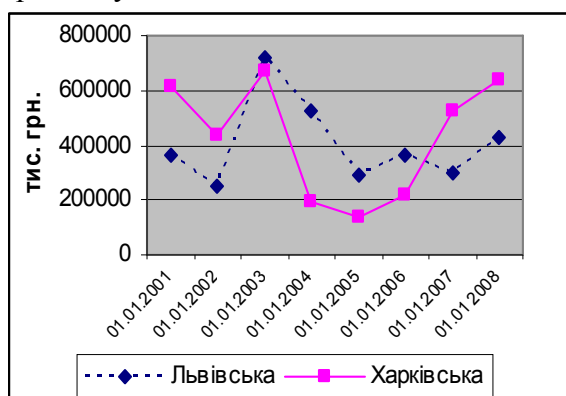


Рис. 2 а. Динаміка податкового боргу у Львівській і Харківській областях

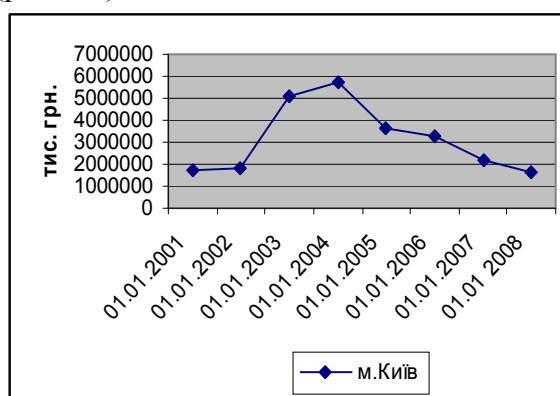


Рис. 2 б. Динаміка податкового боргу у м. Київ

Слід звернути увагу, що на 01.01.2008 року величина податкового боргу в цих областях стала більшою, ніж на початок досліджуваного періоду. Отже, проблема загострилася. У Києві – тенденція протилежна (рис. 2 б)*. Варто зазначити, що ця динаміка є подібною до тенденції зміни податкового боргу в цілому по Україні. Щодо Луганської області, то суттєве зменшення податкової заборгованості відбулося лише за останні два роки (рис. 3 а)*. Стабільний стан рівня податкової заборгованості, який спостерігався протягом перших шести років досліджуваного періоду в Київській області, різко порушився у 2006 році. І хоч за наступний рік удалося досягти певного зниження, сума боргу на 01.01.2008 року в 1,8 раза перевищила цей показник на початок досліджуваного періоду (рис. 3 а). Щодо Волинської та Рівненської областей, то за останні п'ять років досліджуваного періоду ситуація в цілому стабілізувалася. Проте за останній рік в обох областях величина податкового боргу дещо збільшилась (рис. 3 б)*.

* Побудовано за даними ДПА України та Державного комітету статистики України.

* Побудовано за даними ДПА України.

* Побудовано за даними ДПА України.

* Побудовано за даними ДПА України.

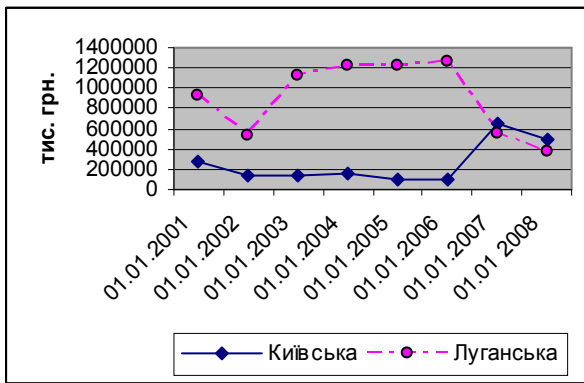


Рис. 3 а. Динаміка податкового боргу в Київській і Луганській областях

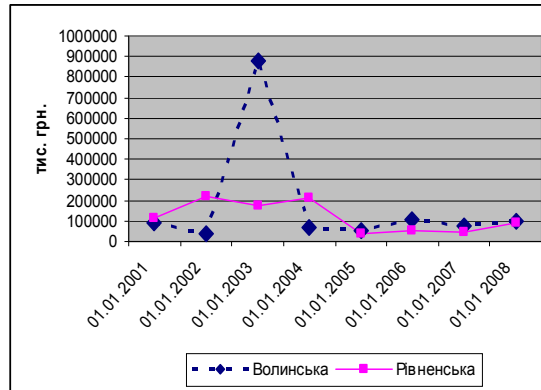


Рис. 3 б. Динаміка податкового боргу в Рівненській і Волинській областях

Не зважаючи на відносно низький показник частки податкового боргу у ВРП Дніпропетровської та Донецької областей, тенденції в його динаміці не можна залишити поза увагою, оскільки в структурі податкового боргу України частка цих областей є досить вагомою (рис. 4).

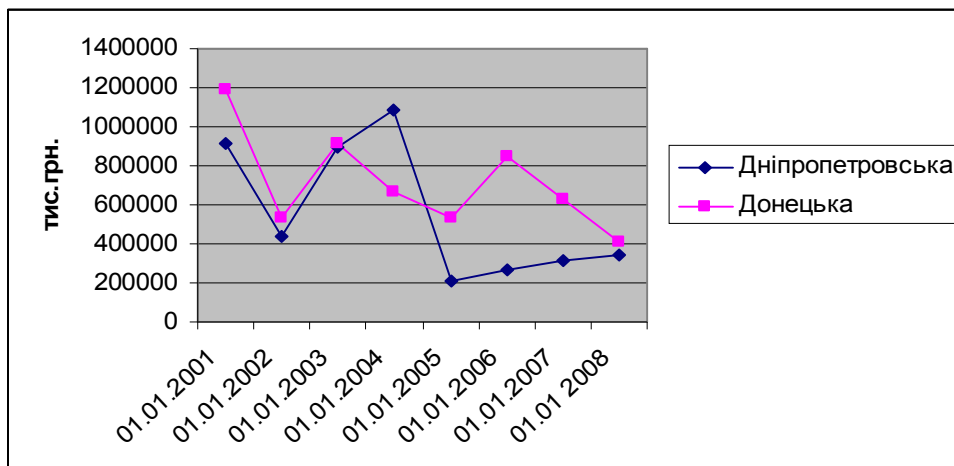


Рис. 4. Динаміка податкового боргу в Дніпропетровській і Донецькій областях

Як свідчать наведені дані, податковий борг Дніпропетровської та Донецької областей за досліджуваний період зменшився відповідно у 2,6 та 2,9 раза. Проте якщо за останні 3 роки в Донецькій області намітилася тенденція його зниження, то в Дніпропетровській навпаки, що дає підстави зарахувати останню до проблемних регіонів із питання податкової заборгованості.

Щодо інших регіонів України слід зазначити таке. Суттєве зменшення податкового боргу відбулося за досліджуваний період у Полтавській (в 9,5 раза), Хмельницькій (в 6,7 раза), Кіровоградській (в 4,6 раза), Запорізькій (в 4,1 раза), Житомирській (в 3,2 раза), Чернівецькій (в 2,9 раза), Вінницькій (в 2,3 раза) областях. Для порівняння зауважимо, що по Україні в цілому податковий борг за досліджуваний період зменшився в 1,7 раза. У зазначених областях тенденція із зниження податкової заборгованості є досить стабільною. Тривогу викликає Івано-Франківська область. Конфігурація ламаної, що характеризує динаміку податкового боргу, свідчить, що зміни відбуваються стрибкоподібно. Отже, ситуація є непередбачуваною і важко прогнозується.

Наступний аспект, на який слід звернути увагу, це структура податкового боргу за видами податків у розрізі регіонів (табл. 3). Майже в усіх регіонах України, за винятком Волинської, Черкаської областей і м. Київ, значно переважає податковий борг із

ПДВ. Друге місце в структурі податкового боргу посідає податок на прибуток. На долю цих двох податків, які надходять до Державного бюджету України, припадає від 61 % до 91 % загальної суми податкового боргу. Це ще раз підтверджує наш висновок щодо доцільності змін у розподілі видів податків між державним і місцевими бюджетами, закріпивши за останніми частину ПДВ і податку на прибуток підприємств [6, с.115].

Висновки:

1. Розподіл податкового боргу між регіонами України є нерівномірним. Отже, концентрація зусиль і застосування дієвих заходів менеджменту в м. Київ, Харківській, Дніпропетровській, Донецькій, Луганській, Київській і Львівській областях приведе до зменшення понад 75 % податкової заборгованості.
2. Сукупно за показниками динаміки, частки у ВРП і питомої ваги в загальній структурі податкового боргу найгостріший вияв проблема має в Харківській і Львівській областях. Досить складною є також ситуація в Івано-Франківській області.

Структура податкового боргу за видами податків у розрізі регіонів на 01.01.2008*

	ПДВ	Акцизний збір	Податок на прибуток	ПДФО	Податок із власн. трансп. засобів	Плата за землю	Збори за спецвикорист. природних ресурсів	Інші податки та обов'язкові платежі
Україна	48,7	0,7	39,1	2,1	0,6	3,2	3,8	1,8
АР Крим	51,7	0,1	24,1	7,3	1,2	5,7	5,3	4,6
Вінницька	68,1	0,7	13,8	4,1	2,4	5,7	0,3	4,9
Волинська	43,1	0,0	47,2	4,6	0,6	2,5	0,1	1,9
Дніпропетровська	55,0	0,0	33,7	2,6	0,5	5,9	0,3	2,0
Донецька	53,9	0,0	34,6	1,6	0,5	5,8	1,6	2,0
Житомирська	51,2	0,0	11,4	5,2	6,0	12,5	3,2	10,5
Закарпатська	51,6	1,9	22,8	7,4	2,0	7,3	3,1	3,9
Запорізька	55,1	0,1	30,2	4,3	0,5	5,0	0,1	4,7
Івано-Франківська	46,8	30,7	10,9	1,5	1,1	5,6	0,7	2,7
Київська	63,5	0,0	33,7	0,6	0,4	0,8	0,1	0,9
Кіровоградська	49,5	0,5	21,7	6,7	2,0	12,7	1,2	5,7
Луганська	59,3	0,0	25,9	1,7	0,9	5,3	4,7	2,2
Львівська	72,7	0,1	17,7	1,8	0,4	3,0	3,5	0,8
Миколаївська	31,2	7,9	30,0	3,5	1,7	13,6	0,3	11,8
Одеська	55,6	0,2	23,3	6,8	2,7	7,7	0,2	3,5
Полтавська	53,3	0,0	35,1	8,2	0,7	1,1	0,0	1,6
Рівненська	58,6	0,0	34,2	3,3	0,9	1,9	0,1	1,0
Сумська	61,6	2,3	15,3	5,1	2,4	9,7	0,1	3,5
Тернопільська	49,8	6,6	19,6	2,7	3,8	7,5	0,3	9,7
Харківська	55,7	0,0	16,4	1,3	0,3	1,3	23,9	1,1
Херсонська	60,6	0,0	16,7	3,1	2,5	8,1	2,3	6,7
Хмельницька	50,9	0,0	9,8	9,2	4,7	9,8	5,7	9,9
Черкаська	37,9	0,0	49,4	1,2	1,2	7,1	0,1	3,1
Чернівецька	52,6	0,0	13,1	6,8	2,3	7,3	0,2	17,7
Чернігівська	42,2	0,1	18,1	2,0	1,8	5,0	3,5	27,3
м.Київ	28,4	0,0	69,2	1,0	0,1	0,8	0,0	0,5
м.Севастополь	45,3	0,0	30,8	8,7	3,5	6,1	1,9	3,7

* Розраховано за даними ДПА України.

3. Величина податкового боргу безпосередньо не залежить від рівня економічного розвитку регіону й обсягів ВРП.
4. Вагомим фактором впливу на загальну величину податкового боргу є вид податку. В усіх регіонах України податковий борг формується переважно за рахунок податку на додану вартість і податку на прибуток підприємств.
5. З метою розробки й застосування дієвих прийомів і методів менеджменту податкового боргу необхідно вивчити досвід управління та виявити причини, що привели до його суттєвого зменшення в Полтавській, Хмельницькій, Кіровоградській, Запорізькій, Житомирській, Чернівецькій, Вінницькій областях.

Насамкінець слід зазначити, що в рамках однієї статті неможливо охопити всі фактори впливу на стан податкового боргу, зокрема дебіторську заборгованість, здійснення бартерних операцій, списання боргу. Ці питання є напрямом подальших досліджень проблеми податкового боргу в Україні.

1. Варгіч С. Про Закон, що "лікуватиме хворі підприємства" / С. Варгіч // Вісник податкової служби України. – 1999. – № 38. – С. 42–43.
2. Грушко В. І. Податковий борг: причини та шляхи скорочення / В. І. Грушко, К. В. Павлюк // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. – 2004. – № 69. – С. 48–51.
3. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні : монографія / А. І. Крисоватий. – Тернопіль : Карт-бланш, 2005. – 371 с.
4. Мінімізація податкового боргу: економіко-правове забезпечення та організація : навч. посіб. / [О. А. Долгий, А. М. Новицький, В. І. Антипов та ін.] ; за заг. ред. В. І. Антипова, О. А. Долгого // Вечірній Коростень. – 2005. – 208 с.
5. Онишко С. В. Виконання податкових зобов'язань в Україні / С. В. Онишко, А. М. Жеребних // Фінанси України. – 2001 – № 7. – С. 104–114.
6. Тимченко О. М. Податковий борг: критерії оцінки та інтерпретація результатів/ О. М. Тимченко, М. П. Бадида // Фінанси України. – 2007. – № 10. – С. 111–120.
7. <http://www.sta.gov.ua>.
8. <http://www.ukrstat.gov.ua>.

Рецензент:

Опарін В.М. – доктор економічних наук, професор Київського національного економічного університету ім. Вадима Гетьмана.