

*Супруненко С.А.,
доцент кафедри менеджменту,
Національний університет державної податкової служби України*

ПОДАТКОВИЙ ПОТЕНЦІАЛ В СТРАТЕГІЧНОМУ ПОДАТКОВОМУ ПЛАНУВАННІ

Анотація. У статті висвітлено теоретичне обґрунтування концепції поєднання податкового планування та податкового потенціалу як складової бюджетно-податкового механізму багаторівневої економічної системи, удосконалення стратегічного податкового планування. Визначено напрямки розвитку системи стратегічного податкового планування, що дозволить врахувати специфіку конкретних регіонів і пов'язати державні та регіональні стратегічні цілі, механізми їх досягнення.

Ключові слова: податкове планування, податковий потенціал, система оподаткування, податкові надходження, податкові ресурси, податкові можливості.

Постановка проблеми. У системі управління податковими відносинами та вдосконалення податкової політики важливе місце слід відводити плануванню. Значення цієї функції управління в сучасних умовах зростає.

Правильність вихідних теоретичних посилок і методологічної основи планування вирішальним чином впливає на якість прогнозу податкових надходжень і можливість його практичного використання в плануванні податкових доходів бюджетів усіх рівнів. Коло проблем, пов'язаних з податковим плануванням, охоплює методи планування та особливості їх застосування щодо окремих податків, показник податкового потенціалу і збирання податків, які впливають на якість планування податкових доходів бюджетів усіх рівнів. Йдеться про оцінку точності прогнозів, реалізованих у показниках податкових доходів бюджетів усіх рівнів, аналізі чинників, які вплинули на відхилення фактичних податкових надходжень від затверджених бюджетних призначень за підсумками звітного періоду.

Оскільки однією з основних функцій держави є забезпечення стабільного зростання податкових надходжень і достатнього обсягу доходів бюджету, що є основою для реалізації та фінансування соціальних програм і системи заходів, спрямованих на підвищення рівня податкової культури, то особливого значення набуває вироблення чіткої державної податкової стратегії, структурним елементом якої стає ефективне стратегічне податкове планування.

Недостатнє теоретико-методологічне опрацювання і відсутність концептуального системного підходу до дослідження податкового планування, неврахування сучасного стану економічних суб'єктів, специфіки окремих видів економічної діяльності, а також напрямів діяльності фінансових і податкових структур свідчать про невикористання всіх можливих резервів для планування бюджетно-податкового процесу.

Однак сформовані підходи до дослідження податкових позицій території спираються виключно на аналіз податкової бази, що не дозволяє відобразити реальну фінансову забезпеченість регіонів і спотворює рейтинг їх податкового потенціалу [1].

Застосування системного підходу до поняття податкового потенціалу регіонів з урахуванням особливостей податкового планування виступає пріоритетним напрямком наукового

пошуку, що в кінцевому підсумку дозволить розробити реальну податкову стратегію, виходячи з наявності реальних і потенційних податкових ресурсів. Таким чином, визначення податкового потенціалу регіонів, у тому числі побудова механізмів і моделей його комплексного аналізу в реалізації податкового планування, є актуальним, що володіє теоретичним і практичним значенням.

Питання податкового планування стають в сучасних умовах надзвичайно актуальними, оскільки досягнення максимального можливого рівня податкових надходжень є важливою умовою поступального розвитку держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Напрямки розвитку теорії податкового планування набули поширення в роботах: І. Атаманенко [2], І. Бланка [3], О. Вилкової [4], О. Глущенко [5], А. Єлісеєва [6], А. Загороднього [7], Ю. Іванова [8], А. Крисоватого [9], М. Романовського [4], Г. Россіхні [11] та ін.

Механізми управління та напрямки ефективного використання податкового потенціалу території є предметом вивчення та аналізу в публікаціях таких науковців, як О. Богачова [12], А. Буряченко [13], М. Гапонюк [13], І. Горський [14], Ю. Іванов [8; 10], С. Каламбет [15], О. Крук [16], М. Меламед [8], П. Мельник [1], Л. Тарангул [17] та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Разом з тим в сучасній літературі питань поєднання податкового планування та податкового потенціалу не приділено належної уваги, тому є необхідність подальшого їх дослідження.

Мета статті полягає у розвитку теорії та обґрунтуванні методології оцінки податкового потенціалу регіону, розробці рекомендацій щодо практичної реалізації механізму його комплексного аналізу, окресленні на цій основі пропозиції щодо створення концепції стратегічного податкового планування в системі державного управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. У сучасній економічній науці поряд з терміном «податковий потенціал» досить широко використовуються такі категорії, як «податкові ресурси» і «податкові можливості». З метою уточнення методологічних підходів до дослідження застосовуваного термінологічного апарату представляється доцільним їх розмежування. Податкові ресурси слід розглядати як обсяг сформованого рівня податкової бази, тоді як податкові можливості характеризують ймовірний рівень мобілізації податкових доходів, обумовлений принципами діючої податкової системи. Податковий потенціал при такому розумінні являє собою показник ефективності фіскальних відносин держави з платниками податків, відтворює їх прями і непрямі прояви і виступає частиною об'єкта податкової політики [1; 17]. Звідси випливає, що категорія «податковий потенціал» набагато ширше, ніж «податкові ресурси» і «податкові можливості».

Інтегративні, цілісні властивості, притаманні податковому потенціалу як економічній категорії, проявляються в

процесі його формування, метою якого виступає максимальне використання податкових ресурсів регіону при потенційному зростанні його податкових можливостей і повному виконанні податкових зобов'язань. Пропонуємо виділяти граничний, цільовий, реалізований і прихований податковий потенціал (рис. 1) [18; 19].

Включення податкового потенціалу в процес податкового планування орієнтоване на підвищення його функціональної ролі в першу чергу як індикатора перетворень в податковій системі, а також як джерела зростання податкових ресурсів і як фактору інноваційного розвитку.

Удосконалення методології оцінки податкового потенціалу регіону (рис. 2) розкриває оновлення самої аналітичної технології і, як наслідок, дозволяє виробити найбільш ефективні інструменти оцінки, домагаючись найкращих їх комбінацій в цілях ефективного податкового планування.

У результаті з'являється можливість типології територій за рівнем потенціалу виконання податкових зобов'язань, проведення аналізу розподілу податкового потенціалу в масштабах конкретного регіону, а також характеристики податкової активності регіонів та їх рейтингування в цілях ефективного податкового планування на мезо- та макрорівнях.

Виявлена багатоаспектність оцінки податкового потенціалу регіону можлива в декілька способів: прямого – ґрунтується на показниках податкових надходжень у загальній структурі доходів бюджетної системи і характеризує реалізацію потенціалу в умовах діючої податкової дійсності [19]. Однак у процесі практичного застосування даного підходу мають місце деякі недосконаліості – орієнтацією аналітичного механізму виключно на показники податкових баз за видами податків; непрямого – ре-

лізується в розрахунку макроекономічних показників, що описують компоненти економічного доходу в регіоні, який виступає джерелом потенційних податкових платежів [19]. Недоліки цього способу, пов'язані з приблизною оцінкою величини податкового потенціалу, обумовлені формалізацією тільки певного набору податків, агрегованою характеристикою оподатковуваних ресурсів і спрощенням техніки прогнозування по одному показнику; нормативно-законодавчого – полягає у визначенні індексу податкового потенціалу (ІПП), застосовуваного для порівняння величин податкової забезпеченості територій [18]. Слід зазначити, що в певних випадках розрахувати податковий потенціал конкретних податків у рамках даного способу не представляється можливим через відсутність сформованого масиву статистичної інформації.

Перехід від інструментарію структурованої оцінки до системного використання трьох способів розглядається нами як перспективний напрямок розвитку методології оцінки податкового потенціалу в податковому плануванні. Це пов'язано з тим, що інтегрований методичний апарат дозволяє досліджувати відразу ряд взаємопов'язаних аспектів податкового потенціалу.

Стратегічне прогнозування податкового потенціалу регіону концептуально залежить від пріоритетів податкової політики. Для радикального поліпшення його структури проведена державною політика в галузі оподаткування повинна реалізовуватися послідовно відповідно з іншими заходами фінансової політики. Причому основне місце в ній повинні зайняти модернізація і структурна перебудова існуючої податкової системи на основі розробки ефективного механізму управління податковим потенціалом та раціонального податкового планування.



Рис. 1. Види податкового потенціалу регіону [18; 19]

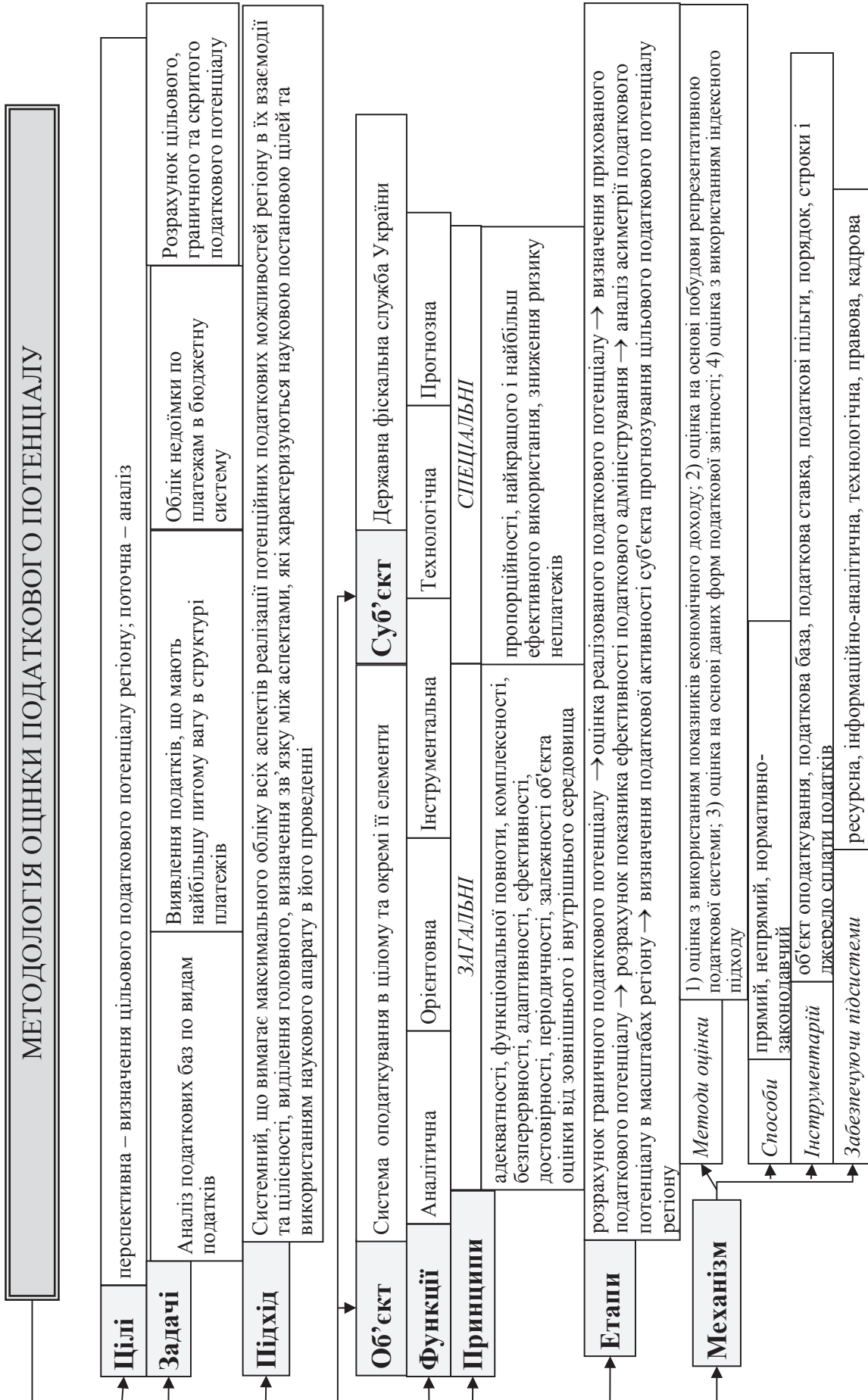


Рис. 2. Методологія оцінки податкового потенціалу регіону

Існуючий підхід до стратегічного податкового планування, що використовується при розробці податкової стратегії, слід конкретизувати: за способами нормативно-законодавчого регулювання; видами потенційних податкових платежів; заходами податкового адміністрування, що передбачає можливість синергії прямого і непрямого впливу на об'єкт планування, зокрема цільової, граничний і прихований податковий потенціал. При цьому стратегічні пріоритети державної податкової політики слід орієнтувати, головним чином, на зростання податкової забезпеченості регіонів та їх суб'єктів і досягнення рівня абсолютної самодостатності в контексті максимальної реалізації податкового потенціалу.

Оскільки в даний час в Україні сформовано пакет стратегічних фінансових документів державного і регіонального рівнів, що включає розділи, присвячені пріоритетам розвитку податкової системи, але мало уваги приділено податковому плануванню та управлінню податковим потенціалом, структурна характеристика модифікованої податкової стратегії регіону пропонується наступним чином (рис. 3).

Аналізуючи рисунок 3 та враховуючи специфіку економічного розвитку України, позитивними каталізаторами розвитку потенційних податкових можливостей в реалізації податкового планування є: а) в напрямку підвищення ефективності податкової політики макрорегіону: розвиток процесів внутрішньої взаємодії між рівнями системи; забезпечення наступності податкової політики макрорегіону і його суб'єктів; конструктивну співпрацю податкових органів регіонів, спрямовану на вирішення завдання розвитку податкового потенціалу регіону; дотримання єдиного податкового простору в межах макрорегіону; б) в напрямку створення сприятливого податкового клімату в регіоні: втілення в життя законодавчих ініціатив, спрямованих на лібералізацію податкових ставок та підвищення результативності роботи податкових органів; формування стабільного і гнучкого правового поля функціонування

податкової системи; реалізація законодавчих механізмів захисту прав та інтересів платників податків; усунення суперечностей нормативно-законодавчої бази; в) в напрямку підтримки податкової активності макрорегіону: гарантована підтримка державою передбачуваного правового режиму оподаткування великого і середнього бізнесу; введення податкового імунітету щодо набрання чинності правових норм, що погіршують умови оподаткування в частині взаємовідносин платників податків з державою; формування організаційно-правових передумов зменшення ризиків не платежів; г) в напрямку підвищення ефективності використання податкового потенціалу: застосування цільових джерел податкових ресурсів для вирішення завдань управління податковим потенціалом; створення індикативної податкової системи макрорегіону.

Таким чином, представлена модель податкової стратегії регіону відповідає всіма формальними ознаками системи довгострокового податкового планування, повною мірою співвідноситься з напрямками модернізації податкової системи держави.

Висновки. Отже, можна погоджуватись з твердженням, що податковий потенціал регіону являє собою потенційно можливий рівень податкових доходів бюджетної системи, обумовлений регіональними можливостями і отриманий в умовах максимально повного використання ресурсів в умовах реалізації напрямів фінансової політики, стимулюючих податкову активність суб'єктів господарювання конкретного регіону. З позиції системного підходу він розглянутий як суб'єктно-об'єктна категорія: суб'єктом виступає Фіскальна служба України, а об'єктом – система оподаткування.

Величина податкового потенціалу відображає потенційні доходи, при податковому плануванні яких слід брати до уваги характеристику невикористовуваних в даний час резервів, неврахованих доходів, втрат і неврахованих надходжень в результаті впливу факторів ризику.



Рис. 3. Структурні компоненти модернізації податкової стратегії

Визначено напрямки розвитку системи стратегічного податкового планування, що враховуватимуть специфіку конкретних регіонів і дозволяють пов'язати державні та регіональні стратегічні цілі та механізми їх досягнення. Стратегічними завданнями державної податкової політики повинні виступати: розширення наявних, а також пошук альтернативних можливостей зростання податкових доходів бюджетної системи в умовах оптимального податкового навантаження на платників податків; побудова системи податкових заходів, спрямованих на стимулювання процесу реалізації податкових можливостей регіональної економіки; збільшення податкового потенціалу регіону в цілях ефективного податкового планування.

Література:

1. Податковий потенціал регіонів України: теорія, методологія, оцінка : [монографія] / П.В. Мельник та ін. ; Держ. податк. адмін. України, Нац. ун-т Держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2008. – 234 с.
2. Атаменко І.Б. Ефективність методів податкового планування / І.Б. Атаменко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Logistyka/2010.../48.pdf.
3. Бланк І.А. Управление прибылью / И.А. Бланк. – К. : Ника центр. – 1998. – 544 с.
4. Вылкова Е.С. Налоговое планирование / Е.С. Вылкова, М.В. Романовский. – СПб. : Питер, 2004. – 634 с.
5. Глущенко Я.І. Податкове планування в системі управління підприємством : автореф. дис. ... к. е. н. : спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / Я.І. Глущенко. – Донецьк, 2005. – 20 с.
6. Єлисеєв А.В. Податкове планування на підприємстві : дис. ... к. е. н. : спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / А.В. Єлисеєв. – Львів, 2003. – 204 с.
7. Загородній А.Г. Податки та податкове планування підприємницької діяльності : [монографія] / А.Г. Загородній, А.В. Єлисеєв. – Львів : Центр бізнес-сервісу, 2003. – 152 с.
8. Іванов Ю.Б. Проблеми податкового регулювання і планування податкових платежів : [наук. видання] / Ю.Б. Іванов. – Х. : ХНЕУ, 2006. – 240 с.
9. Крисоватий А.І. Податковий менеджмент : [навч. посіб.] / А.І. Крисоватий, А.Я. Кізима. – Тернопіль : Карт-бланш, 2004. – 304 с.
10. Податковий менеджмент : [підручник] / Ю.Б. Іванов [та ін.]. – К. : Знання, 2008. – 525 с.
11. Россіхна Г.В. Деякі аспекти щодо питання податкового планування в Україні / Г.В. Россіхна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.kbuara.kharkov.ua/ebook/apdu/2008-2/doc/2/12.pdf.
12. Богачева О.В. Налоговый потенциал и региональные счета / О.В. Богачева // Финансы. – 2000. – № 2. – С. 29–32.
13. Місцеві фінанси : [навч.-метод. посіб.] / Гапонюк М.А., Яцюта В.П., Буряченко А.С., Славкова А.А. – К. : КНЕУ, 2002. – 184 с.
14. Горский Н.В. Налоговый потенциал в механизме международных отношений / Н.В. Горский // Финансы. – 1999. – № 6. – С. 27–30.
15. Каламбет С. Податковий потенціал у механізмі регулювання економіки : автореф. дис. ... к. е. н. : спец. 08.04.01 / С. Каламбет. – Донецьк, 2004. – 32 с.
16. Крук О.М. Формування та оцінка податкового потенціалу місцевого бюджету / О.М. Крук // Прометей. – 2011. – № 2(35). – С. 271–273.
17. Тарангул Л.Л. Податкова політика та економічний розвиток регіонів: теорія, методологія, практика : автореф. дис. ... д. е. н. : спец. 08.04.01/ НАН України ; Ін-т екон. прогнозування. – К., 2003. – 32 с.
18. Рошупкіна В.В. Методические основы прогнозирования налогового потенциала региона / В.В. Рошупкина // Финансовая аналитика: проблемы и решения. Научно-практический и информационно-аналитический сборник. – М., 2013. – № 30(168). – С. 27–32.
19. Рошупкіна В.В. Механизм развития налогового потенциала макрорегиона : [монографія] / В.В. Рошупкіна. – Ставрополь : Северо-Кавказский федеральный университет, 2012. – 288 с.

Супруненко С.А. Налоговый потенциал в стратегическом налоговом планировании

Аннотация. В статье освещено теоретическое обоснование концепции сочетания налогового планирования и налогового потенциала как составляющей бюджетно-налогового механизма многоуровневой экономической системы, совершенствование стратегического налогового планирования. Определены направления развития системы стратегического налогового планирования, что позволит учесть специфику конкретных регионов и связать государственные и региональные стратегические цели, механизмы их достижения.

Ключевые слова: налоговое планирование, налоговый потенциал, система налогообложения, налоговые поступления, налоговые ресурсы, налоговые возможности.

Suprunenko S.A. Tax potential in strategic tax planning

Summary. In the article the theoretical foundation of the concept of combining tax planning and tax potential as part of fiscal multilevel mechanism of the economic system, enhancement of strategic tax planning. The directions of development of strategic tax planning that will take into account the specifics of particular regions and link national and regional strategic objectives, mechanisms for achieving them.

Keywords: tax planning, tax capacity, tax system, tax revenues, tax resources tax opportunities.