

М.І. Карлін

### **Критерії та напрями удосконалення розподілу податкових доходів між регіонами країни**

*Аналізується досвід окремих країн Європейського Союзу щодо зменшення диференціації в доходах між регіонами, механізми перерозподілу податку на додану вартість та інших податкових надходжень між ними. На основі вивчення цього досвіду пропонуються зміни до порядку перерозподілу між регіонами України основних бюджетоутворюючих податків. Мета цього перерозподілу – надання регіонам основних бюджетних ресурсів держави та зменшення ролі центру в їх перерозподілі. Насамперед це стосується податку на додану вартість (ПДВ), який пропонується розподіляти між центром і регіонами з урахуванням чисельності населення кожної області України. У той же час, залишаючи більшу частину ПДВ у регіонах, пропонується відшкодування ПДВ здійснювати з місцевих бюджетів. Понадпланові надходження ПДВ пропонується ділити між регіоном і центром у співвідношенні 50% на 50%, щоб стимулювати керівництво регіонів до його збільшення і до створення інноваційних підприємств. У той же час щодо податку на прибуток підприємств (ПНП) доцільно застосувати інший принцип перерозподілу, щоб стимулювати регіони України до зменшення своєї дотаційності. Виходячи з пропозицій мерів найбільших міст України, на місцях треба залишити близько 50% ПНП, але при умові, що й 50% всіх належних їм дотацій, субвенцій і субсидій вони також будуть фінансувати зі своїх бюджетів.*

*Ключові слова: міжбюджетні відносини, регіон, податки, податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств, акцизний податок, податкова амністія*

Традиційно в бюджетній практиці України використовуються два методи бюджетного регулювання:

- метод процентних відрахувань від загальнодержавних податків і доходів, який полягає в тому, що частина коштів вищого бюджету передається нижчим бюджетам для збалансування у вигляді частки доходів на кожне регулююче джерело, при цьому сума і процент відрахувань установлюються від регулюючих доходів, що надходять на території місцевого бюджету;
- надання фінансової допомоги бюджетам у визначеній сумі (бюджетні трансферти), що є безоплатним і безповоротним переданням коштів від одного бюджету до іншого [3, с. 76].

Сьогодні, як показують події в Криму та на Сході України, вкрай важливо виявити нові підходи до міжбюджетних відносин, щоб зупинити відцентрові тенденції у нашій країні. Причому важливо знайти такі перерозподільчі механізми, що були б справедливими для всіх регіонів України. На наш погляд, таким механізмом міг би стати перерозподіл податку на додану вартість (ПДВ) між регіонами з урахуванням чисельності населення кожного регіону. Також важливо змінити й

механізм розподілу між регіонами і центром податку на прибуток підприємств (ПНП).

Значний вклад у дослідження міжбюджетних відносин в Україні внесли такі вчені, як: В. Андрущенко, Т. Боголіб, О. Василик, І. Вахович, В. Геєць, З. Герасимчук, Б. Данилишин, В. Дем'янишин, О. Кириленко, М. Козоріз, В. Кравців, В. Кравченко, І. Луніна, В. Мікловда, В. Павлов, Н. Павліха, Ю. Пасічник, І. Сторонянська, Л. Тарангул, В. Федосов, М. Хвесик, Т. Черчик, Л. Шевчук, С. Юрій, І. Якушик та інші. Разом з тим використанню в якості об'єктів міжбюджетних відносин ПДВ і ПНП в українській економічній літературі практично не приділяється уваги. Крім того, низка експертів вважає, що регіональний рівень має бути не настільки сильним як місцевий [4], що, на наш погляд, не зовсім відповідає сьогодишнім реаліям України.

*Цілі статті.* Виходячи з досвіду країн ЄС, куди Україна планує вступити у майбутньому, було б доцільним виявити напрями перерозподілу ПДВ та інших податків між регіонами в цих країнах і проаналізувати можливість застосування цього досвіду в Україні з певними модифікаціями, враховуючи різні економічні можливості окремих регіонів нашої країни. Крім того, важливо розробити такий механізм перерозподілу, щоб основна частина податкових надходжень залишалася в регіонах.

Складність удосконалення міжбюджетних відносин в Україні полягає в тому, що більшість дослідників робить наголос на пошуку оптимальної формули перерозподілу між регіонами коштів державного бюджету (ДБУ). На наш погляд, необхідно відмовитися від цього, а перейти до нового механізму перерозподілу отриманих у регіонах ПДВ та ПНП. У цьому плані заслуговує на увагу досвід ФРН, у якій перерозподіл ПДВ між землями змінювався в залежності від суспільних настроїв у суспільстві, насамперед у землях-донорах. Враховуючи той факт, що українські області-донори ДБУ вже не хочуть миритися з існуючим вилученням їх доходів на користь держави, важливо дослідити досвід ФРН у цьому питанні.

Загальне бюджетне вирівнювання земель у ФРН донедавна проводили у три етапи. На першому етапі із приблизно половини загальних доходів з ПДВ, що відраховують до бюджетів земель, 75% розподіляли на кожну особу, іншу частину – між землями, що мали рівень податкових надходжень на одну особу нижче 92% за середній у всіх землях. На другому етапі здійснювали трансферти з «багатих» земель у «бідні», на третьому – надавали трансферти для тих земель, що потребують фінансової допомоги. За допомогою трансфертів федерації землі наближають до середнього на одну особу рівня доходів в країні [1, с. 35]. Подібний механізм заслуговує на аналіз в Україні.

Новий закон про бюджетне вирівнювання було схвалено парламентом Німеччини у грудні 2001 р., він набув чинності з 1 січня 2005 р. і втратить її після 31 грудня 2019 р. [1, с. 36-37].

Новий закон про бюджетне вирівнювання визначає, що податковий потенціал землі має складатись із 64% усіх податкових доходів місцевих органів влади, а не з 50%, як це було раніше. Це призводить

до додаткових платежів з боку чотирьох земель-донорів решті 12-ти землям, що викликає нарікання багатших земель. А деякі політичні сили Баварії, найзаможнішої землі ФРН, навіть ставлять питання про відділення від Німеччини.

Спосіб розподілу доходів ПДВ між землями ФРН зберігся в новому законі з незначними поправками.

Оскільки Німеччина є високорозвиненою країною, тому важко використати повністю досвід цієї країни щодо розподілу податкових надходжень між землями, у тому числі ПДВ. У цьому плані заслуговує на увагу аналіз міжбюджетних відносин у Польщі, яка за своїми економічним потенціалом близька до України.

З початку 1990-х років у Польщі відбувалося посилення ролі місцевого уряду (СЦУ) у секторі державного управління (СДУ), яке особливо прискорилося після проведення адміністративно-територіальної реформи 1998 р. [2, с. 35-36].

Реформа 1998 р. означала появу нових рівнів самоврядування – повітів та воєводств. Закон «Про доходи місцевих урядів» 1998 р. не вніс значних змін до дохідної бази гмін, проте визначив її елементи для повітів і воєводств.

Важливим джерелом доходів гмін у Польщі традиційно є загальні та цільові субвенції. Загальна субвенція призначається для фінансування загальних послуг, що надають гміни, і складалася із чотирьох частин. Перша частина субвенції (компонент «за потребами») розподілялась між гмінами пропорційно до чисельності мешканців, згідно з формулою, яку визначав міністр фінансів. Друга частина субвенції призначалась для вирівнювання фінансової спроможності і надавалась тим гмінам, у яких дохід на одного мешканця становив менше 85% від середнього по країні. Державний грант покривав 90% різниці між податковими доходами на одну особу та середнім рівнем по країні. Фінансово більш забезпечені громади робили внески до Державного бюджету, якщо їхній дохід на одну особу переважав 150% від середнього рівня. Третій компонент – інвестиційна субвенція, яка не мала визначених правил розподілу. Четвертий компонент – освітня субвенція, що до 1996 р. розраховувалася окремо для кожної гміни, потім – за об'єктивними критеріями. З часом вирівнювальний компонент поглинув компонент «за потребами» та інвестиційний. Проблемою є те, що заможніші громади Польщі все більше виступають проти наявного перерозподілу їх коштів на користь менш забезпечених громад.

Цільові субвенції в Польщі надавались для фінансування певних завдань, делегованих державою (соціальні виплати та утримання державних установ, якими гміни управляли за дорученням держави) та власних функцій (в основному на фінансування капітальних видатків). Розмір субвенції визначався за фінансовими нормативами, що відповідають видаткам держави на надання цієї послуги; проте об'єктивних критеріїв для оцінки видаткових потреб різних категорій громад не було сформульовано; тому не дивно, що гміни твердили, нібито державних коштів вистачає для покриття лише половини видатків, тоді як державні органи стверджували про коефіцієнт покриття 70-80%.

Історичний досвід свідчить, що непрямі податки (насамперед акцизи) завжди використовувались на утримання держави (війська, органів управління державою, фіскального апарату). Виходячи з цього досвіду, було б доцільним в Україні «прив'язати» розподіл ПДВ (між регіонами) до кількості населення в тому чи іншому регіоні: чим більша його чисельність, тим більший відсоток ПДВ потрібно віддати державі, оскільки за рахунок цього податку мають утримуватися органи правопорядку, армія тощо.

Наприклад, населення Донецької області складає 10% від населення України. Відповідно з усього ПДВ, зібраного у Донецькій області, 10% має йти на потреби ДБУ, а 90% залишатися в області (включаючи відшкодування ПДВ з обласного бюджету експортерам). А для Волинської області цей показник буде дорівнювати близько 2,4%.

Подібний принцип у майбутньому було б доцільно застосувати й до акцизного податку, хоча тут можливі й інші варіанти, оскільки передача значної частини ПДВ до регіонів може призвести до нестачі коштів у ДБУ для підтримки недостатньо розвинених регіонів нашої країни. Для вирішення проблеми з нестачею коштів в ДБУ від надходжень ПДВ було б доцільно розглянути питання про кратність розмірів ПДВ, що залишається в регіонах. Коефіцієнт кратності має визначатись Верховною Радою України пропорційно до частки населення регіону в населенні України і дорівнювати від 1 до 2. Наприклад, у випадку з нестачею коштів у ДБУ для фінансування загальнодержавних функцій Донецька область віддає державі не 10%, а 15% ПДВ (тобто кратність дорівнює 1,5).

Понадпланові надходження ПДВ доцільно ділити між регіоном і центром у співвідношенні 50% на 50%, щоб стимулювати керівництво регіонів до його збільшення, для підвищення частки експортнонаправлених галузей в областях.

У той же час щодо ПНП доцільно застосувати інший принцип перерозподілу, щоб стимулювати регіони України до зменшення своєї дотаційності. Виходячи з пропозицій мерів найбільших міст України, на місцях треба залишити близько 50% ПНП, але при умові, що й 50% всіх належних їм дотацій, субвенцій і субсидій вони також будуть фінансувати зі своїх бюджетів.

Понадпланові надходження від ПНП доцільно повністю залишити в регіонах, щоб стимулювати їх керівництво до створення нових виробництв і робочих місць у регіонах, у тому числі інноваційного спрямування.

У цілому новий механізм перерозподілу ПДВ і ПНП має привести до того, щоб у регіонах залишилось не менше 60-70% податкових платежів, а не 30%, як у 2013 р. Тільки таким чином можна буде зупинити відцентрові тенденції в Україні. Поки ж реформа місцевого самоврядування передбачає закріплення за територіальними громадами частини податків, які сплачуються на їх території, у розмірі до 25%, – повідомив віце-прем'єр-міністр регіонального розвитку, будівництва й житлово-комунального господарства України В. Гройсман в інтерв'ю агентству «Інтерфакс-Україна» [6].

Для з'ясування всіх позитивних і негативних моментів щодо нового механізму перерозподілу ПДВ і ПНП між ДБУ і регіонами було б доцільним провести експеримент з 1.01.2015 р. в Донецькій області та у Волинській області.

Разом з тим треба враховувати, що останнім часом (2011-2014 рр.) Донеччина стала перетворюватись у високодотаційний регіон. Нещодавно міністр фінансів О. Шлапак заявив, що доходи загального фонду зведеного бюджету, які у 2013 р. зібрані на Донеччині, становили 16,3 млрд грн, а видатки загальних фондів усіх бюджетів, здійснені в регіоні, – 41,0 млрд грн. Область покриває свої потреби у фінансуванні на 40%, що менше не лише від показника сусідньої Луганщини (44%), а й від рівня самого регіону в попередні роки, наприклад, у 2011-му (54%) [7]. Значною мірою це пов'язано з неефективним витрачанням коштів для підтримки вугільної промисловості.

Без сумніву, запропонований нами механізм розподілу ПДВ і ПНП суттєво збільшить ресурси місцевих бюджетів, адже тільки так можна зацікавити керівництво регіонів працювати ефективніше. Крім того, регіони набагато ефективніше будуть використовувати кошти на дотації, субвенції і субсидії, оскільки 50% з них буде фінансуватись з регіонального бюджету, який краще контролюється громадою. Але для цього, за досвідом Естонії, доцільно запровадити систему «електронного уряду», що не дозволить розкрадати бюджетні кошти.

Для зменшення «тінізації» в процесі відшкодування ПДВ і перетворення Державної податкової служби (ДПСУ) в незалежну від органів влади окремих регіонів структуру, було б доцільним створити в Україні 6-9 податкових округів. Подібне зроблено у ФРН. Разом з тим ДПСУ важливо підпорядкувати Міністерству фінансів України, щоб останнє контролювало і доходи, і видатки країни.

Для збільшення податкових надходжень, що можна було б використати для удосконалення міжбюджетних відносин, було б доцільним провести податкову амністію, але кошти від неї зарахувати у місцеві бюджети, а не до ДБУ. Механізм її проведення доцільно здійснити згідно з розробками Д. Гетманцева [5].

1. Амністія має передбачати сплату одноразового податку або штраф за його несплату. Сьогодні для України оптимальна ставка становить від 3 до 7%.

2. Процедура амністії має передбачати декларування доходів без наступної перевірки даних декларації платника податків, а також пояснення ним джерел походження доходів. Обов'язкова також конфіденційність поданих платниками податків декларацій.

3. Амністія має бути обмежена малим відтинком часу, однак достатнім для складання та подачі декларації без виникнення зайвого ажіотажу серед платників податків, – від одного місяця до трьох.

4. Податкову амністію має проводити не тимчасовий, а постійний уряд, супроводжуючи її широкою інформаційною кампанією, котра має зацікавити в участі в амністії максимальну кількість громадян.



5. Важливо також посилити податкове регулювання, що йтиме вслід за проведенням амністії.

6. Податкова амністія має виводити за межі правового поля будь-які доходи, отримані до моменту її проведення і не задекларовані в процесі амністії, встановлюючи підвищені штрафи за виявлення тих доходів, майна, походження яких платник податків не зможе пояснити.

7. Амністія має супроводжуватись зменшенням чинних механізмів спрощеного оподаткування та можливістю оптимізації оподаткування з використанням іноземних низькоподаткових юрисдикцій.

На наш погляд, цей механізм має бути розповсюджений і на добровільне повернення коштів з офшорів і вкладення їх в економіку України.

Для зупинення відцентрових тенденцій в Україні сьогодні слід надати основні фінансові ресурси на рівень регіонів, а не місцевих громад, як це пропонується новим урядом.

Досвід Німеччини показує, що в основі міжбюджетних відносин лежить розподіл частини ПДВ між регіонами, що важливо врахувати і в Україні.

Польський досвід свідчить, що розподіл податкових надходжень між розвиненими та дотаційними регіонами базується на врахуванні рівня доходів на одну особу в різних регіонах, що також важливо використати в Україні.

Для удосконалення міжбюджетних відносин у нашій країні необхідно в основу розподілу ПДВ між центром і регіонами України покласти чисельність населення кожного регіону. Відповідно, ПДВ має розподілятися між центром і регіонами пропорційно до частки кожного регіону в населенні України.

При запропонованому нами підході до розподілу ПДВ його відшкодування має також здійснюватись самими регіонами, що стимулюватиме їх до розвитку експортно-орієнтованих виробництв та обмежуватиме експортерів у їх бажанні отримати незаконне відшкодування ПДВ.

Розподіл податку на прибуток підприємств треба здійснювати за принципом 50% на 50%: половина має залишатись у регіонах, а інша половина має направлятись до Державного бюджету України. Але при цьому 50% належних регіону дотацій, субвенцій і субсидій має фінансуватись регіональним бюджетом. Це дозволить оптимізувати механізм надання і використання міжбюджетних трансфертів у регіонах.

Акцизний податок з часом також можна буде розподіляти за таким же принципом, як і податок на прибуток підприємств, але в перші роки реалізації вказаних реформ щодо ПДВ і ПНП необхідно залишити наявний на сьогодні порядок, щоб компенсувати можливі втрати фінансових ресурсів окремих регіонів України.

Важливим джерелом наповнення місцевих бюджетів у сучасних умовах могла б стати податкова амністія, кошти від якої доцільно було б направити в регіональні бюджети.

Список використаних джерел

1. Карлін М. І. Фінансові системи країн Західної Європи : навч. посіб. / М. І. Карлін. – К. : Академія, 2009. – 320 с.
2. Карлін М. І. Фінансові системи країн Центрально-Східної Європи : навч. посіб. / М. І. Карлін, І. О. Балак. – Луцьк : Надстир'я, 2012. – 500 с.
3. Бюджетна система. Вишкіл студія : навч. посіб. / за ред. С. І. Юрія, О. П. Кириленко. – Тернопіль : Економічна думка, 2010. – 424 с.
4. Ткачук А. Про децентралізацію, федералізацію та малограмотних сепаратистів / А. Ткачук // Дзеркало тижня. – 2014. – 17 травня. – С. 6.
5. Гетманцев Д. Податкова амністія: збір надходжень не є головним критерієм ефективності / Д. Гетманцев // Дзеркало тижня. – 2014. – 29 березня. – С. 11.
6. Інтерв'ю Віце-прем'єр-міністра В. Гройсмана ІА Інтерфакс-Україна // Інтерфакс-Україна. – 2014. – 4 квітня.
7. Заяви міністра фінансів Олександра Шлапака // Український тиждень. – 2014. – 23-29.05. – С. 10.

References

1. Karlin, M. I. (2009). *Finansovi systemy krayin Zakhidnoyi Yevropy* [Financial systems countries of Western Europe] (Manual). Kyiv: Academia. [in Ukrainian].
2. Karlin, M. I., & Balak, I. O. (2012). *Finansovi systemy krayin Tsentral'no-Skhidnoyi Yevropy* [Financial systems countries of Central-Eastern Europe] (Manual). Lutsk: Nadstyrya. [in Ukrainian].
3. Yuriy, S. I., & Kyrylenko, O. P. (Eds.). (2010). *Byudzhetna systema. Vyshkil studiya* [Budget system. The training studio] (Manual). Ternopil: Economic thought. [in Ukrainian].
4. Tkachuk, A. (2014, May 17). Pro detsentralizatsiyu, federalizatsiyu ta malohramotnykh separatystiv [About decentralization, federalization and uneducated separatists]. *Dzerkalo tyzhnia – Mirror of the Week*, 6. [in Ukrainian].
5. Het'mantsev, D. (2014, March 29). Podatkova amnistiya: zbir nadkhodzen' ne ye holovnym kryteriyem efektyvnosti [Tax amnesty: collecting of revenue is not the main criterion of effectiveness]. *Dzerkalo tyzhnia – Mirror of the Week*, 11. [in Ukrainian].
6. Interv'yu Vitse-prem'yer-ministra V. Hroysmana IA Interfaks-Ukrayina [Interview with Vice-Prime Minister V. Groisman news agency Interfax-Ukraine] (2014, April 5). *Interfaks-Ukraine*. [in Ukrainian].
7. Zayavy ministra finansiv Oleksandra Shlapaka [Statements by the Minister of Finance Oleksandr Shlapak] (2014, May 23-29). *Ukrayinsky tyzhden – The Ukrainian Week*, 10. [in Ukrainian].

**Karlin M. I. Criteria and ways of improvement of tax revenues distribution between the regions of the country.**

*The experience of some European Union countries of reducing differentiation in income between regions, mechanisms of redistribution of value added tax and other tax revenues between them is analyzed in the paper. The changes to the mechanism of redistribution of main budget-forming taxes between the Ukrainian regions are proposed on the basis of study of this experience. The aim of this redistribution is giving for the regions basic budget resources of the state and reducing the role of the center in their redistribution.*

*First of all it concerns the Value Added Tax (VAT), which is proposed to distribute between the center and the regions taking into consideration the number of population of each region of Ukraine. At the same time, leaving most of the VAT in the region, it is proposed to implement the VAT refund from local budgets.*

*The excess VAT revenue it is advisable to divide between the region and the center at a ratio of 50% to 50% to encourage the authority of the regions to its growth. At the same time to Corporate Income Tax (CIT) is advisable to apply another principle of redistribution to stimulate the regions of Ukraine to reduce its subsidiarity. Based on the suggestions of Mayors of the largest cities of Ukraine, it is should be left about 50% of the CIT on the places, but only if 50% of all their subsidies, subventions and grants also will be finance from their budgets.*

*It is advisable to completely leave the excess revenues from CIT in the region to encourage their leadership to create new industries and jobs in the regions, including the innovative direction.*

*In general, a new mechanism of redistribution of VAT and CIT should help to leave at least 60–70 % of tax payments in the region, but not 30 % as in 2013. Only the expansion of the financial ability of the regions, in this manner, can help to stop the centrifugal tendencies in Ukraine.*

*Without a doubt, proposed mechanism of VAT and CIT distribution will significantly rise the resources of local budgets, but it is the only way to interest the government of the regions to work more efficiently. In addition, the regions will be more effective to use the funds for grants, subventions and subsidies, as 50 % of them will be financed from the regional budget, which is better controlled by community.*

*It would be advisable to establish in Ukraine 6-9 of tax counties to reduce the “shadowing” in the process of VAT refunds and transformation of the State Tax Service into the independent, from the authorities of the region, structure. The similar already been done in Germany.*

*It would be advisable to conduct a tax amnesty to increase tax revenues that could be used to improve interbudgetary relations; but the cost from it, must be attributed to the local budgets, but not to the State Budget of Ukraine.*

*Today it is important give the basic financial resources on the level of regions, to stop centrifugal tendencies in our country, not on the level of local communities, as it is proposed by the new government of Ukraine, which was formed in early 2014.*

*Key words: interbudgetary relations, region, taxes, value added tax, corporate income tax, excise tax, tax amnesty.*

#### **Карлін Н. И. Критерии и направления совершенствования распределения налоговых доходов между регионами страны.**

*Анализируется опыт отдельных стран Европейского Союза по уменьшению дифференциации в доходах между регионами, механизмы перераспределения налога на добавленную стоимость и других налоговых поступлений между ними. На основании изучения этого опыта предлагаются изменения в порядке перераспределения между регионами Украины основных бюджетобразующих налогов. Цель этого перераспределения – предоставление регионам основных бюджетных ресурсов государства и уменьшение роли центра в их перераспределении. Прежде всего, это касается налога на добавленную стоимость (НДС), который предлагается распределять между центром и регионами с учетом численности населения каждой области Украины. В то же время, оставляя большую часть НДС в регионах, предлагается возмещение НДС проводить из местных бюджетов. Сверхплановые поступления НДС целесообразно делить между регионом и центром в соотношении 50 % на 50 %, чтобы стимулировать руководство регионов к его увеличению, к созданию инновационных предприятий. В то же время по налогу на прибыль предприятий (НПП) целесообразно применить другой принцип перераспределения, чтобы стимулировать регионы Украины к уменьшению своей дотационности. Исходя из предложений мэров крупнейших городов Украины, на местах надо оставить около 50 % НПП, но при условии, что и 50 % всех принадлежащих им дотаций, субвенций и субсидий они также будут финансировать из своих бюджетов.*

*Ключевые слова: межбюджетные отношения, регион, налоги, налог на добавленную стоимость, налог на прибыль предприятий, акцизный налог, налоговая амнистия.*

*Карлін Микола Іванович – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів та оподаткування Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки (e-mail: post@univer.lutsk.ua).*

Надійшло 18.04.2014 р.