

УДК 336.2

Сибірянська Ю. В., Пислиця А. В.

ОСОБЛИВОСТІ ТЕРИТОРІАЛЬНОЇ ТА ГАЛУЗЕВОЇ ЛОКАЛІЗАЦІЇ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

Досліджено проблематику рівномірності територіальної та галузевої локалізації великих платників податків (ВПП) в Україні. Мета статті – виявити стабільних ВПП, оцінити територіальні та галузеві особливості їх розподілу в Україні для своєчасного врахування при проведенні податкової реформи у світлі фіскальної децентралізації. Використано емпіричний, аналітичний, графічний та економіко-математичні методи дослідження. Обґрунтовано необхідність виокремлення особливої категорії ВПП – стабільних платників. Проаналізовано Реєстри великих платників податків на 2010–2016 рр., у результаті чого виявлено групу стабільних великих платників. Оцінено рівномірність галузевого й регіонального розподілу стабільних ВПП в Україні, раціональність територіального розміщення підрозділів по роботі з великими платниками. Показано тенденції в динаміці податкових надходжень та податкового боргу ВПП в Україні. На підставі аналізу пропорційності їх розподілу за регіонами виявлено фіскальні, соціально-економічні та організаційні наслідки такого розподілу. Згруповано показники розподілу стабільних ВПП за регіонами та галузями. Представлено детальний галузевий розподіл стабільних ВПП за регіонами. Запропоновано врахувати виявлені особливості територіального та галузевого розподілу стабільних великих платників і сум сплачуваних ними податків із метою сприяння справжній, а не декларативній фіскальній децентралізації в Україні та збільшення ресурсної бази місцевих бюджетів. Результати дослідження будуть корисними науковцям, практикам, студентам і всім тим, хто цікавиться проблематикою оподаткування загалом та ВПП зокрема.

Ключові слова: податки, великий платник податків, стабільний великий платник податків, реєстр великих платників податків, супроводження великих платників податків, галузева локалізація великих платників, територіальна локалізація великих платників, фіскальна децентралізація.

Рис. 8. Табл. 1. Літ. 16.

Сибірянская Ю. В., Пислиця А. В.

ОСОБЕННОСТИ ТЕРРИТОРИАЛЬНОЙ И ОТРАСЛЕВОЙ ЛОКАЛИЗАЦИИ КРУПНЫХ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ В УКРАИНЕ

Исследована проблематика равномерности территориальной и отраслевой локализации крупных налогоплательщиков (КН) в Украине. Цель статьи – выявить стабильных КН, оценить территориальные и отраслевые особенности их распределения в Украине для своевременного учета при проведении налоговой реформы в свете фискальной децентрализации. Используются эмпирический, аналитический, графический и экономико-математические методы исследования. Обоснована необходимость выделения особой категории КН – стабильных плательщиков. Проанализированы Реестры крупных налогоплательщиков на 2010–2016 гг., в результате чего выявлена группа стабильных крупных плательщиков. Оценены равномерность отраслевого и регионального распределения стабильных КН в Украине, рациональность территориального размещения подразделений

© Сибірянська Ю. В., Пислиця А. В., 2016

по работе с крупными плательщиками. Показаны тенденции в динамике налоговых поступлений и налогового долга КН в Украине. На основе анализа пропорциональности их распределения по регионам выявлены фискальные, социально-экономические и организационные последствия такого распределения. Сгруппированы показатели распределения стабильных КН по регионам и отраслям. Представлено подробное отраслевое распределение стабильных КН по регионам. Предложено учесть выявленные особенности территориального и отраслевого распределения стабильных крупных плательщиков и сумм уплачиваемых ими налогов с целью содействия действительной, а не декларативной фискальной децентрализации в Украине и увеличения ресурсной базы местных бюджетов. Результаты исследования будут полезны ученым, практикам, студентам и всем тем, кто интересуется проблематикой налогообложения в целом и КН в частности.

Ключевые слова: налоги, крупный налогоплательщик, стабильный крупный налогоплательщик, реестр крупных налогоплательщиков, сопровождение крупных налогоплательщиков, отраслевая локализация крупных плательщиков, территориальная локализация крупных плательщиков, фискальная децентрализация.

Yuliia Sybiryanka, Anna Pyslytsya

PECULIARITIES OF TERRITORIAL AND SECTORAL LOCALIZATION OF LARGE TAXPAYERS IN UKRAINE

The authors analyze the problems of uniformity of territorial and sectoral distribution of large taxpayers in Ukraine. The aim of this paper is to identify stable large taxpayers, evaluate the territorial and sectoral characteristics of their distribution in Ukraine for timely consideration of these features in the process of the tax reform and fiscal decentralization. Empirical, analytical, graphical and economic-mathematical methods are used in the article. The need for determining a special category of large tax payers – stable large taxpayers – is justified in the article. The Registries of large taxpayers for 2010–2016 are analyzed, and a group of stable large taxpayers is revealed. The authors estimate the level of uniformity of sectoral and regional distribution of stable large taxpayers in Ukraine, as well as the rationality of the territorial distribution of special tax departments that work with large taxpayers. The authors show the dynamics of Ukrainian large taxpayers' revenues and tax debt, explore the proportionality of large taxpayers' registration in regions and reveal fiscal, social, economic and organizational consequences of such distribution. In the article the stable large taxpayers are grouped by regions and industry and submitted a detailed analysis of sectoral distribution of stable large taxpayers by regions. The authors propose to take into consideration the revealed features of territorial and sectoral distribution of stable large taxpayers and the amount of taxes paid in order to promote the real, not declarative fiscal decentralization in Ukraine and increase the resource base of local budgets. The findings of the study will be useful to scholars, practitioners, students and all those interested in tax issues, in general, and large taxpayers, in particular.

Key words: taxes, a large taxpayer, stable large taxpayer, registry of large taxpayers, servicing of large taxpayers, sectoral distribution of the stable large taxpayers, the territorial division of the stable large taxpayers, fiscal decentralization.

JEL classification: H32, H71.

Великим платникам податків, з одного боку, належить домінантна роль у наповненні бюджету держави, створенні ВВП та робочих місць, а з другого – вони генерують значні ризики для бюджету. Це зумовлено високим рівнем

тінізації економіки, девіантною поведінкою окремих платників, притаманною великим платникам участю у складних податкових правовідносинах через значну кількість географічно віддалених взаємопов'язаних суб'єктів, можливість укладання угод за участю офшорних компаній, наявність ресурсів для використання складних фінансових інструментів та схем, а також залучення податкових консультантів із метою зменшення податкового навантаження. Тому важливо оцінити реальну фіскальну та економічну роль великих платників податків (ВПП), ефективність їх податкового адміністрування, якість здійснення контролю посадовими особами фіскальних органів.

У фаховій вітчизняній літературі, зокрема працях Т. В. Василькової [1], О. С. Ватаманюк [2], В. П. Гоя [3], Т. М. Єгорової [1], Н. І. Рубан [1], Л. О. Соловйової [4], О. Ю. Тімарцева [5] відображено дослідження фіскальної ролі великих платників на рівні державного бюджету, а також підходів до покращання форм і методів їх взаємодії з контролюючими органами на засадах публічно-приватного партнерства, приділено увагу вивченню досвіду розвинутих країн. Разом із тим бракує оцінок ефективності адміністрування податків, сплачуваних ВПП по Україні загалом та в розрізі окремих адміністративно-територіальних одиниць, якості податкового супроводження цієї специфічної групи платників за галузями їхньої діяльності, що є надзвичайно актуальним з точки зору виявлення притаманних їм особливостей і ризиків та врахування їх у процесі фіскальної децентралізації.

Оскільки вихідним етапом адміністрування, від якості організації котрого залежить подальша робота контролюючих органів, є постановка платника на облік, мета статті полягає у виявленні стабільних ВПП, оцінці територіальних і галузевих особливостей їх розподілу в Україні для своєчасного врахування при проведенні податкової реформи у світлі фіскальної децентралізації.

Для досягнення поставленої мети спершу варто обґрунтувати доцільність виокремлення серед ВПП “стабільних” платників. Як відомо, з метою вдосконалення організації роботи з великими платниками, із 2010 р. всі суб'єкти господарювання, які відповідають критеріям ВПП, вносяться до відповідного реєстру [6]. З огляду на щорічні зміни в контингенті ВПП, включених до реєстру, і тенденцію до зростання їх кількості (2010 р. – 1497 од., 2011 р. – 1152, 2013 р. – 1486, 2014 р. – 2131, 2015 р. – 1978, 2016 р. – 1725 од.) [7–13], доцільно виявити платників, які більше шести років поспіль входять до Реєстру і тому потенційно можуть вважатись стабільними наповнювачами бюджету. Саме таких платників доцільно вважати стабільними ВПП. Крім того, важливо дослідити їхній не тільки кількісний, а і якісний склад у розрізі регіонів та галузей діяльності.

У попередніх наших дослідженнях ми зазначили, що “незважаючи на те, що сама назва “великий платник податків” передбачає сплату таким платником податків у значних сумах, в Україні нині встановлені критерії визначення великого платника податків, які не гарантують його дійсної бюджетоформуючої ролі” [14, с. 392–394]. Так, у результаті систематизації, групування та аналітичного опрацювання даних реєстрів ВПП (за 2010–2016 р.) встановлено, що з 1978 ВПП, внесених до них на 2015 р., лише 28 % (або 547 од.) були включені до реєстру шість років поспіль, починаючи з 2010 р., та 6,5 % (або

129 од.) – п’ять років поспіль (на початок 2013 р. нараховувалось 239 підприємств, котрі протягом п’яти років включались до Реєстру ВПП). Тобто лише третину ВПП із Реєстру на 2015 р. можна вважати стабільно великими платниками, що прозвітували про значні результати господарської діяльності у складний для економіки період. У Реєстрі на 2016 р. із 1725 суб’єктів господарювання лише 491 платник (або 28,5 %) був включений сьомий рік поспіль, причому майже 20 % таких платників здійснюють діяльність у сфері ПЕК. Таким чином, у 2016 р. ще на 56 “стабільних” великих платників стало менше, що свідчить про збереження негативного тренду.

Слід додати, що у 2014 р. перелік включених до Реєстру ВПП було суттєво розширено: на 43,4 % порівняно з 2013 р., через зміну одного з критеріїв визнання платника великим – почали враховуватися податкові платежі, що контролюються не тільки податковою, а й митною службою*. Більше половини з внесених до Реєстру на 2014 р. ВПП можна вважати “випадковими”, оскільки лише 20 % із них були внесені до реєстру на 2015 р. Так, на 2015 р. до Реєстру не було включено:

- VAB банк (з 2010 р. включався до Реєстру великих платників податків), який 21 листопада 2014 р. визнано НБУ неплатоспроможним;
- 135 суб’єктів господарської діяльності (СГД), котрі до 2014 р. вважались стабільними ВПП (більше чотирьох років були в Реєстрі, а це майже 20 % відносно постійних ВПП), серед них: близько 10 банківських установ (зокрема АТ “Брокбізнесбанк”, ПАТ “Банк Форум”, АБ “Експрес-банк”), більше 20 підприємств АРК, 10 підприємств Луганської та понад 20 Донецької областей, що пов’язано з тимчасовою окупацією цих територій. При цьому до реєстру ВПП на 2015 р. включено більше 100 підприємств Донецької обл. та більше 20 підприємств Луганської обл., що в умовах нестабільної ситуації на Сході є досить суперечливим питанням (через антитерористичну операцію неможливо оцінити прибутковість діяльності відповідних СГД і суми податків, які вони могли сплатити). З огляду на вагомість ВПП, що перебували на обліку в спеціалізованих державних податкових інспекціях (СДПІ) міст Донецька і Луганська (за нашими оцінками, це майже 12 % усіх податків, сплачуваних ВПП по Україні в цілому), за збереження інших умов, можуть виникнути додаткові складнощі в наповненні бюджету.

Таким чином, включення до реєстру ВПП за формальними критеріями (обсяг доходів або сума сплачених у попередньому році податків) не може свідчити про вагомість суб’єкта господарювання чи його задовільний фінансовий стан. Аналогічна ситуація склалася з банками “Форум” і “Брокбізнесбанк”, внесеними до реєстру ВПП на 2014 р.: під них планувались певні суми податкових надходжень, але в червні 2014 р. їх було ліквідовано. Ліквідація банку, тим більше, не останнього за розмірами активів і кількістю вкладників, має значні негативні наслідки для економіки загалом, адже знижує рівень

* Нагадаємо, що Державна фіскальна служба створена на базі Міністерства доходів і зборів України, яке, у свою чергу, утворилося шляхом об’єднання Державної податкової служби України та Державної митної служби України.

довіри громадян до вітчизняної банківської системи, посилює навантаження на бюджет і напруженість у суспільстві.

Наявність лагів у реакції макrorівня на мікроекономічні процеси зумовлює труднощі в розрахунках із бюджетом та позначається на виконанні індикативних показників. Нинішні тенденції свідчать, що складна економічна ситуація в Україні суттєво відобразиться і на діяльності багатьох інших суб'єктів господарювання, зокрема великих, а отже, кількість "стабільних" ВПП, починаючи з 2015 р., скорочуватиметься. Так, згідно з даними офісу ВПП Державної фіскальної служби України*, на початок 2015 р. обсяг податкового боргу ВПП зріс майже у 3,8 раза порівняно з 2014 р., хоча до того спостерігалася тенденція його скорочення, а кількість боржників ВПП збільшилася в 4,4 раза. У 2015 р. негативна тенденція зберіглася. Це свідчить про катастрофічну ситуацію в економіці, оскільки у платників, котрі досі вважалися основними наповнювачами бюджету, немає коштів для розрахунків за податковими зобов'язаннями або вони свідомо відтермінують строки сплати податків, намагаючись "заробити" на курсових коливаннях (згідно з нашими оцінками, лише 6 % сукупного податкового боргу виникає внаслідок донарахування за результатами контрольно-перевірочної роботи).

Оцінимо рівномірність територіального розташування (за місцем реєстрації) стабільних ВПП на території України (у розрізі областей та СДП), а також специфіку їх галузевого розподілу, позаяк забезпечення сталого соціально-економічного розвитку на підставі пропорційного співвідношення між окремими підсистемами є одним із найважливіших завдань держави. Проте роль і значення регіональних диспропорцій та їхній вплив на розвиток національної економіки досі недооцінюються. Диспропорційність внутрішньорегіонального розвитку спричиняє міжрегіональні відмінності (диференціацію) у валовому регіональному продукті (ВРП) на одну особу, рівні заробітної плати, тривалості життя населення, забезпеченості певними видами соціальних послуг тощо. Це призводить до масової міжрегіональної міграції населення, яка спричиняє подальше поглиблення внутрішньорегіональних диспропорцій. З огляду на фіскальне та економічне значення ВПП як суб'єктів економічних процесів, важливою є рівномірність їх територіального розташування і галузевої спеціалізації, особливо в контексті тенденцій децентралізації державного управління. Тому слід оцінити, наскільки самостійними й фіскально достатніми є окремі адміністративно-територіальні одиниці та регіони України.

Аналіз пропорційності розподілу ВПП за регіонами України має на меті виявити його фіскальні, соціально-економічні та організаційні наслідки. З *фіскальної* точки зору, на перший погляд, значна концентрація у певній місцевості ВПП повинна забезпечувати потужні надходження до бюджету. Однак, попри проголошений курс на фіскальну децентралізацію, фактично податкові надходження від великих платників концентруються в державному

* Офіс великих платників податків Державної фіскальної служби України – колишнє Міжрегіональне головне управління Державної фіскальної служби України – Центральний офіс з обслуговування великих платників (ЦО з ОВПП).

бюджеті. Крім того, як ми зазначали, важливий ступінь регіональної концентрації саме “стабільних” і бюджетоутворюючих великих платників.

Соціально-економічні наслідки полягають у тому, що наявність у певному населеному пункті великого платника майже завжди означає присутність потужного підприємства, котре забезпечує місцеве населення робочими місцями, тим самим знімаючи з держави тягар турбот щодо працевлаштування. Крім того, такий суб’єкт господарювання сприятиме економічному розвитку і населеного пункту, і регіону загалом.

Організаційно логічним є розташування підрозділів з обслуговування великих платників у кореляції з їх територіальною концентрацією. Тому доречно оцінити регіональний розподіл стабільних ВПП і порівняти його з регіональним розміщенням підрозділів з обслуговування великих платників.

У таблиці згруповано показники локалізації стабільних великих платників податків за регіонами та галузями.

Т а б л и ц я

Динаміка регіонального і галузевого розподілу стабільних великих платників податків в Україні, %

Регіон	Включені до реєстру з 2010 р.	Із включених до реєстру 7 років поспіль (з 2010 по 2016 р.)				Загальна кількість ВПП, які 6 і більше років були включені до реєстру	Із включених до реєстру більше 6 років			
		Сфера матеріального виробництва	Невиробнича сфера	ПЕК	Фінансові установи		Сфера матеріального виробництва	Невиробнича сфера	ПЕК	Фінансові установи
Україна	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Вінницька обл.	0,73	1,25	0,00	1,14	0,00	1,27	1,69	0,74	0,74	0,00
Волинська обл.	0,91	1,25	0,00	1,14	2,78	1,02	1,13	0,37	0,37	2,13
Дніпропетровська обл.	8,78	11,67	7,65	5,68	2,78	8,52	10,99	7,35	7,35	2,13
Донецька обл.	10,97	13,33	6,56	17,1	2,78	11,45	14,08	7,35	7,35	2,13
Житомирська обл.	1,10	1,67	0,00	2,27	0,00	1,02	1,41	0,37	0,37	0,00
Закарпатська обл.	0,91	0,42	0,55	3,41	0,00	0,89	0,56	0,74	0,74	0,00
Запорізька обл.	3,11	5,00	1,64	2,27	0,00	3,56	5,35	2,21	2,21	0,00
Івано-Франківська обл.	0,91	0,83	0,55	2,27	0,00	1,15	1,41	0,37	0,37	0,00
Київська обл.	7,86	4,17	14,8	2,27	11,1	7,25	4,23	12,5	12,5	8,51
Кіровоградська обл.	0,73	0,83	0,00	2,27	0,00	0,76	1,13	0,00	0,00	0,00
Луганська обл.	3,66	7,50	0,55	1,14	0,00	3,18	6,20	0,37	0,37	0,00
Львівська обл.	4,75	4,58	3,83	6,82	5,56	4,58	4,51	3,68	3,68	4,26
Миколаївська обл.	1,83	2,50	1,09	2,27	0,00	1,53	1,97	1,10	1,10	0,00
Одеська обл.	5,48	5,83	7,65	2,27	0,00	4,45	4,51	6,25	6,25	0,00
Полтавська обл.	3,11	3,75	1,09	5,68	2,78	3,18	3,94	1,47	1,47	2,13
Рівненська обл.	1,10	1,67	0,00	2,27	0,00	0,76	1,13	0,00	0,00	0,00
Сумська обл.	1,65	2,92	0,00	2,27	0,00	1,40	2,54	0,00	0,00	0,00
Тернопільська обл.	0,55	0,42	0,00	2,27	0,00	0,64	0,85	0,00	0,00	0,00

Закінчення таблиці

Region	Включені до реєстру з 2010 р.	Із включених до реєстру 7 років поспіль (з 2010 по 2016 р.)				Загальна кількість ВПП, які 6 і більше років були включені до реєстру	Із включених до реєстру більше 6 років			
		Сфера матеріального виробництва	Невиробнича сфера	ПЕК	Фінансові установи		Сфера матеріального виробництва	Невиробнича сфера	ПЕК	Фінансові установи
Харківська обл.	4,57	5,00	4,92	4,55	0,00	3,69	3,66	3,68	3,68	2,13
Херсонська обл.	0,55	0,42	0,55	1,14	0,00	0,51	0,28	0,37	0,37	0,00
Хмельницька обл.	1,65	0,83	1,64	2,27	5,56	1,65	1,41	1,47	1,47	4,26
Черкаська обл.	0,91	1,25	0,00	2,27	0,00	1,02	1,69	0,00	0,00	0,00
Чернівецька обл.	0,55	0,00	1,09	1,14	0,00	0,38	0,00	0,74	0,74	0,00
Чернігівська обл.	0,55	0,83	0,00	1,14	0,00	0,51	0,56	0,00	0,00	0,00
м. Київ	33,09	22,08	45,90	22,70	66,70	34,10	23,38	47,10	47,10	72,30
АР Крим та м. Севастополь	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1,53	1,41	1,84	1,84	0,00

Складено за розрахунками авторів на підставі: Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2010 рік : наказ Державної податкової адміністрації України від 31.03.2010 № 209; Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2011 рік : наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1005; Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2012 рік : наказ Державної податкової служби України від 14.09.2011 № 4; Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2013 рік : наказ Державної податкової служби України від 17.09.2012 № 837; Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2014 рік : наказ Міністерства доходів і зборів України від 07.10.2013 № 543; Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2015 рік : наказ Державної фіскальної служби України від 26.09.2014 № 145; Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2016 рік : наказ Державної фіскальної служби України від 08.09.2015 № 681.

Із даних таблиці можна зробити висновок про досить раціональне розташування СДПІ по роботі з великими платниками податків на території України, оскільки більше 77 % стабільних ВПП обліковуються в обласних центрах, де розміщені СДПІ (рис. 1, 2). Це майже 90 % фінансових установ, які вважаються стабільними ВПП, 61 % підприємств ПЕК, 87 і 73 % підприємств – стабільних ВПП невиноробничої сфери і сфери матеріального виробництва відповідно.

Разом із тим відкриття на початку 2016 р. додаткових п'яти регіональних офісів з обслуговування великих платників податків у містах Вінниці, Тернополі, Івано-Франківську, Луцьку та Полтаві можна вважати виправданим із точки зору зручності для ВПП, але в більшості з цих областей в аналізованому періоді на обліку перебували не більше 1 % стабільних ВПП. При цьому до Реєстру на 2015 р. не було включено 63,6 % ВПП, котрі до 2014 р. вважалися стабільними та перебували на обліку саме в містах, де розташовані СДПІ. У 2016 р. така тенденція зберіглася.

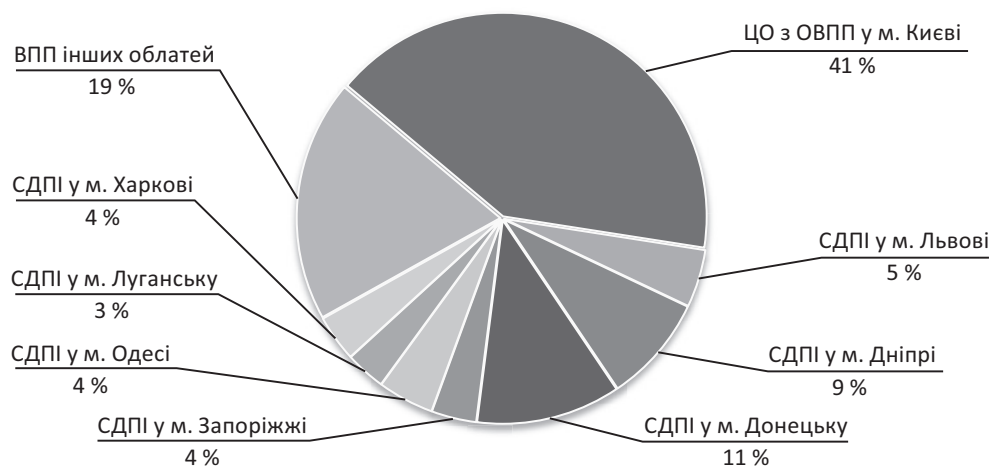


Рис. 1. Розподіл стабільних великих платників податків за СДП з обслуговування ВПП

Складено за розрахунками авторів.

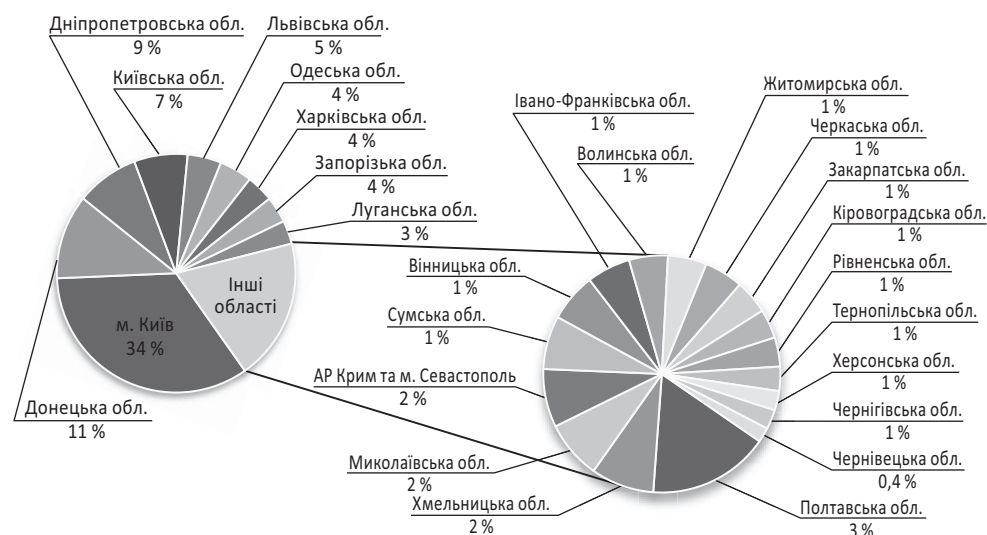


Рис. 2. Структура реєстрації стабільних великих платників податків за регіонами України

Складено за розрахунками авторів.

За галузевим розподілом серед стабільних ВПП, згідно з нашими розрахунками, переважають підприємства сфери матеріального виробництва (44 %) та невиробничої сфери (33–35 %), а частка фінансових установ дорівнює лише 6–7 %, ПЕК – 14–16 %. Оскільки на початок 2016 р. на обліку в ЦО з ОВПП перебували понад 40 % стабільних ВПП по Україні загалом, на їх галузевому розподілі доцільно зупинитися детальніше. Так, на обліку в ЦО перебувало більше 80 % усіх фінансових установ (банки, страхові компанії) – ВПП в Україні (рис. 3).

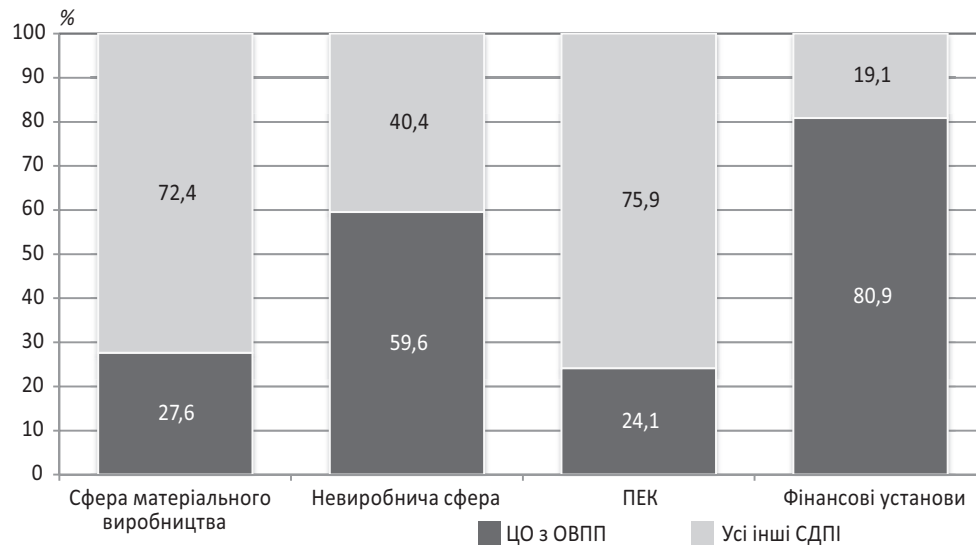


Рис. 3. Галуzeвий розподіл стабільних ВПП між Центральним офісом та всіма іншими СДП

Складено за розрахунками авторів.

Крім того, 60 % підприємств невиробничої сфери (сфери послуг), котрі вважаються ВПП, також зареєстровані в м. Києві (серед них компанії з надання послуг мобільного зв'язку, торговельні (супермаркети, автосалони, дилери побутової техніки, косметики тощо), тоді як підприємства матеріального виробництва становлять лише 27 %, ПЕК – 24 %. Тому не дивно, що Київ вважається діловим центром України. На відміну від ЦО, у СДП міст Донецька та Дніпра перебувають на обліку 14 і 11 % підприємств сфери матеріального виробництва та 17 і 6 % підприємств ПЕК відповідно.

Детально галуzeвий розподіл великих платників за регіонами України наведено на рис. 4 та 5.

Як бачимо з рис. 4, після м. Києва і Київської обл. найбільша кількість стабільних ВПП (30 %) були сконцентровані в аналізованому періоді у східних областях (Донецька, Дніпропетровська, Луганська, Запорізька, Харківська). У їх структурі переважали підприємства сфери матеріального виробництва (59 %) (рис. 6).

Але загалом підприємства матеріальної сфери виробництва сконцентровані у північній частині України, переважно в Києві та Київській обл. (рис. 7). Підприємства невиробничої сфери та фінансові установи також зосереджені на Півночі (60 та 80 % загальної кількості) (див. рис. 4–7). Як бачимо з рис. 4, більш-менш рівномірним є розподіл за регіонами України лише підприємств ПЕК.

У структурі ВПП Західної, Східної та Центральної України практично однакова частка ВПП невиробничої сфери (у межах 21–22 % загальної кількості). Територіальні диспропорції в розподілі ВПП впливають на формування доходів відповідних бюджетів, а отже, мають бути враховані в процесі

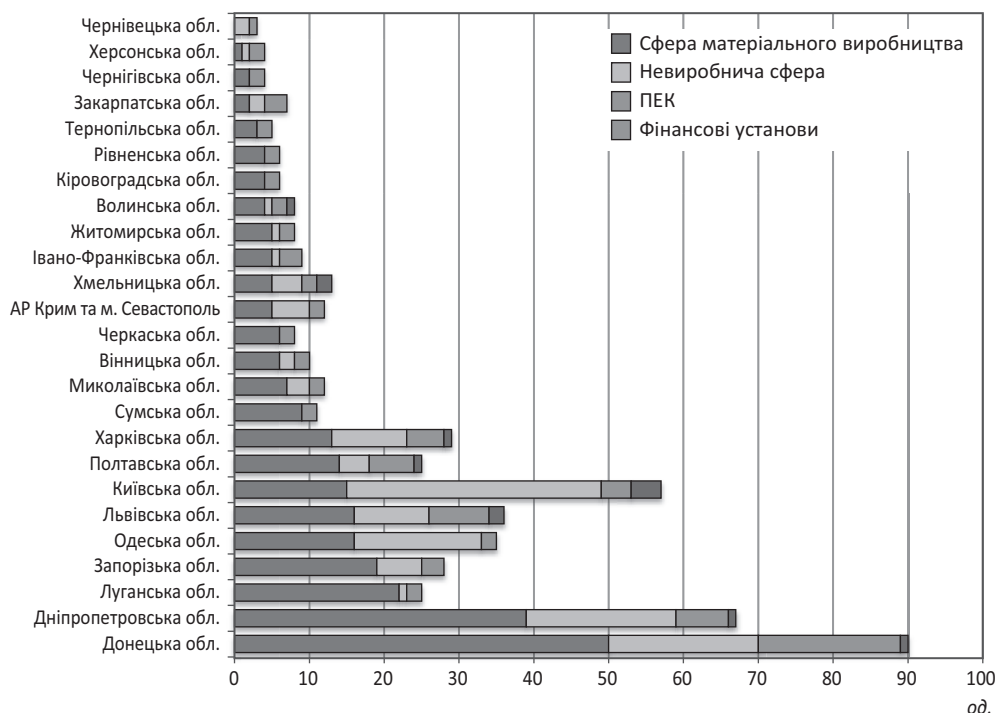


Рис. 4. Розподіл стабільних ВПП за регіонами України (без м. Києва) у розрізі галузей

Складено за розрахунками авторів.

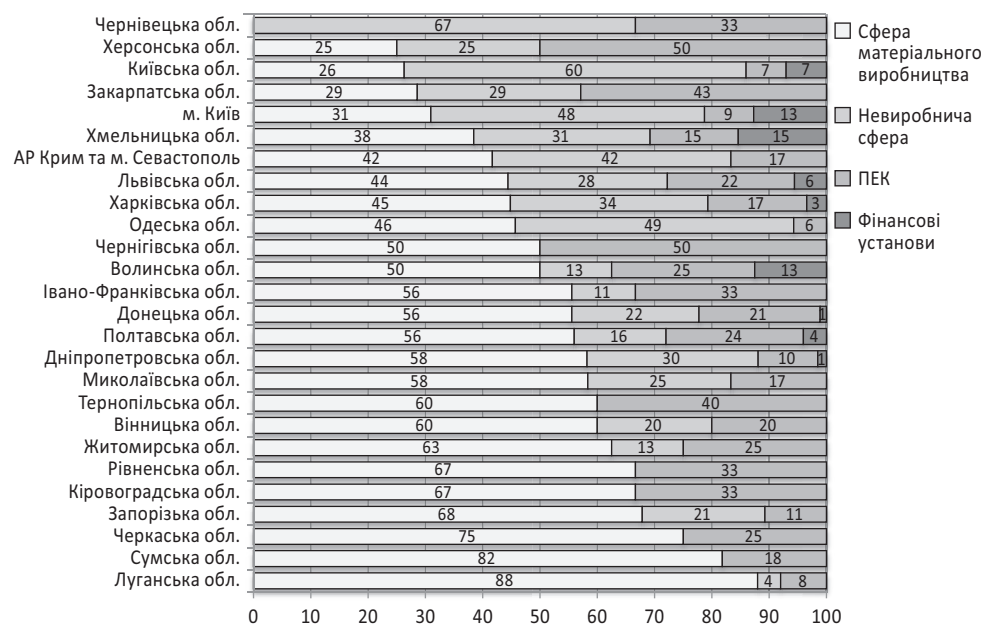


Рис. 5. Галузева структура стабільних ВПП за регіонами України, %

Складено за розрахунками авторів.

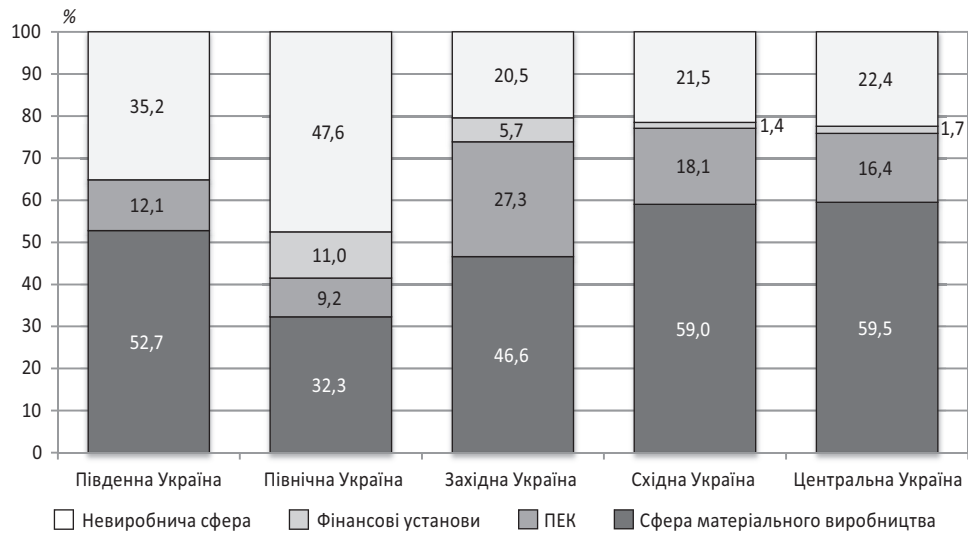


Рис. 6. Галузевий розподіл стабільних ВПП між географічними частинами України

Складено за розрахунками авторів.

фіскальної децентралізації. Як бачимо з рис. 8, найбільші суми податків пропорційно до середнього рівня за зареєстрованими у відповідних СДП стабільних ВПП сплачують саме платники м. Харкова, причому ця тенденція зберігається протягом усього аналізованого періоду, що може свідчити про її сталість. Тобто у СДП м. Харкова перебувають на обліку ВПП, котрі забезпечують левову частку податкових платежів до бюджету (порівняно з іншими ВПП), на відміну від СДП у м. Львові. Доволі рівномірний розподіл стабільних ВПП та сум сплачених ними податків спостерігається по СДП міст Дніпра, Запоріжжя та Києва, хоча у 2014 р. платники на обліку в ЦО сплатили

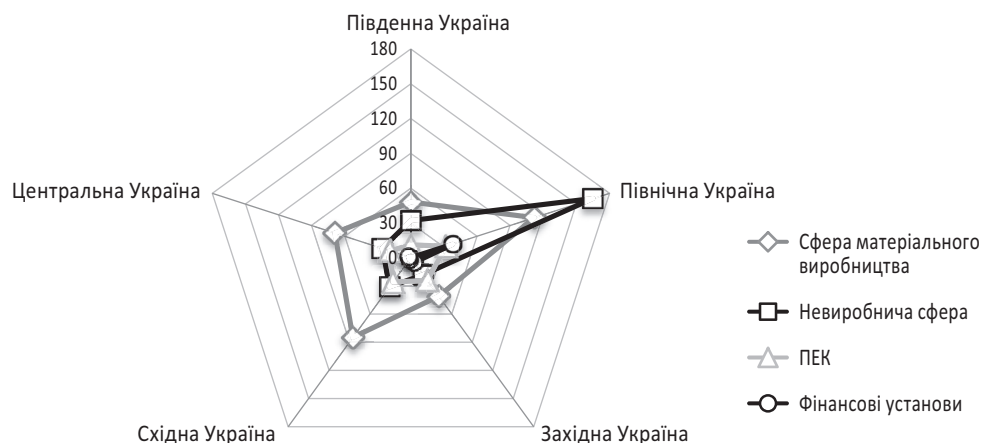
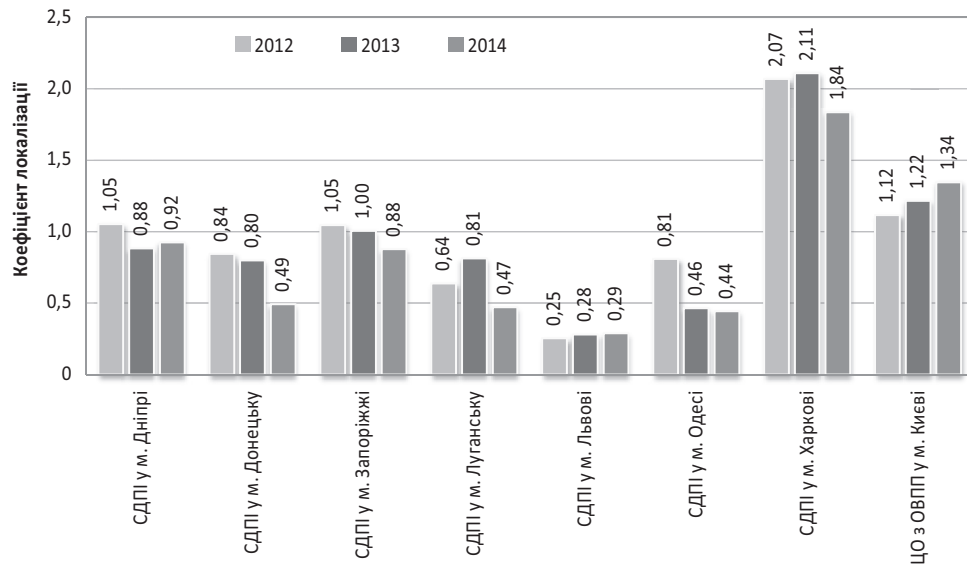


Рис. 7. Територіальний розподіл стабільних ВПП за галузями

Складено за розрахунками авторів.



Примітка. Враховуючи відсутність достовірних даних щодо сум сплачених податків ВПП по СДП міст Донецька та Луганська, для попередження викривлення результатів оцінок коефіцієнт локалізації на 2015–2016 рр. не розраховувався.

Рис. 8. Коефіцієнти локалізації кількості стабільних ВПП та сум сплачених ними податкових зобов'язань до бюджету за СДП

Складено за розрахунками авторів.

пропорційно більші суми податків. Це зумовлено тим, що лише по ЦО та СДП у м. Дніпрі у 2014 р. незначно зросли надходження на фоні різкого скорочення за всіма іншими СДП (зокрема по Харкову і Запоріжжю у 2014 р. надходження скоротились на 15 % порівняно з 2013 р., а по Донецьку та Луганську – більше ніж на 45 % відповідно).

Водночас реорганізація семи регіональних СДП шляхом приєднання їх до Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби України [15] передбачає не ліквідацію регіональних офісів, а лише централізацію надходжень від платників, що обслуговуються в них. Усі інші функції цих офісів виконуватимуться на місцевому рівні. Таким чином, в Україні нині спостерігається, з одного боку, централізація надходжень, а з другого – децентралізація сервісних функцій фіскальних органів.

Крім того, певна централізація коштів і управлінських рішень відбувається також і на рівні окремих ВПП. Так, більшість із них мають розгалужену мережу філій і структурних підрозділів, які часто й формують фіскальну потужність цих платників. Однак майже всі зароблені філіями кошти централізуються на рівні головного офісу платника, котрий і приймає основні управлінські рішення. Це, у свою чергу, стримує фіскальну децентралізацію на макрорівні, оскільки регіони, де розташовані філії ВПП, отримують мізерну частку податкових надходжень, що забезпечуються ними [16, с. 58–60].

За результатами проведеного дослідження можемо зробити такі висновки та надати пропозиції:

1. Постійні зміни в контингенті платників податків, внесених до Реєстру великих платників, ускладнюють здійснення якісного аналізу ефектів їх функціонування через непорівнюваність даних, що оприлюднюються.

2. Для достовірної оцінки фіскальної та економічної ролі ВПП необхідно виявити серед них стабільних платників, котрі протягом останніх років відповідали критеріям великого платника і були включені до відповідного Реєстру.

3. Нерівномірність реєстрації великих платників по території України й територіальна невідповідність між розташуванням виробничих потужностей і головного офісу та наявні прогалини в механізмі сплати податків зумовлюють ілюзію низької фіскальної самостійності більшості областей, крім Київської.

4. Попри проголошений в Україні курс на фіскальну децентралізацію, на практиці має місце фіскальна централізація. З метою сприяння справжній, а не декларативній децентралізації необхідно: а) збільшити частку податків, які залишаються на місцевому рівні; б) розширити повноваження філій ВПП стосовно можливості прийняття ними самостійних управлінських рішень.

Перспективи подальших досліджень пов'язані з оцінкою фіскальних та економічних ефектів функціонування великих платників податків в Україні у світлі фіскальної децентралізації.

Список використаних джерел

1. Рубан Н. І. Податкове адміністрування великих платників податків / Н. І. Рубан, Т. М. Єгорова, Т. В. Василькова // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). – 2010. – № 2. – С. 47–53.
2. Ватаманюк О. Адміністрування великих платників податків в Україні: сучасна практика та напрями вдосконалення / О. Ватаманюк // Соціально-економічні проблеми і держава. – 2015. – Вип. 2 (13). – С. 169–177 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2015/15vostnv.pdf>.
3. Гой В. Роль великих платників податків у наповненні державного бюджету України / В. Гой, А. Шестак // Підприємництво, господарство і право. – 2009. – № 10. – С. 208–211.
4. Соловійова Л. О. Державний податковий менеджмент великих платників податків в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Л. О. Соловійова ; Нац. ун-т ДПС України. – Ірпінь, 2009. – 19 с.
5. Тімарцев О. Ю. Інтегрований образ великих платників податків України / О. Ю. Тімарцев // Торгівля і ринок України. – 2010. – Вип. 30, т. 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Tiru/2010_30_2/Timarcev.pdf.
6. Про затвердження порядку формування Реєстру великих платників податків : наказ Державної податкової адміністрації України від 22.12.2010 № 986.
7. Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2010 рік : наказ Державної податкової адміністрації України від 31.03.2010 № 209.
8. Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2011 рік : наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1005.
9. Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2012 рік : наказ Державної податкової служби України від 14.09.2011 № 4.

10. Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2013 рік : наказ Державної податкової служби України від 17.09.2012 № 837.
11. Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2014 рік : наказ Міністерства доходів і зборів України від 07.10.2013 № 543.
12. Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2015 рік : наказ Державної фіскальної служби України від 26.09.2014 № 145.
13. Про затвердження Реєстру великих платників податків на 2016 рік : наказ Державної фіскальної служби України від 08.09.2015 № 681.
14. Пислиця А. В. Проблемні аспекти супроводження великих платників податків в Україні / А. В. Пислиця // Матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції "Актуальні проблеми та перспективи розвитку економіки в умовах глобальної нестабільності" (10–12 грудня 2014 р.). – Кременчук : КрНУ, 2014 – С. 392–394.
15. Деякі питання територіальних органів Державної фіскальної служби : постанова Кабінету Міністрів України від 30.03.2016 № 247.
16. Pyslytsya A. Role of the large taxpayers in the fiscal decentralization / A. Pyslytsya // Modernization of the Public Sector in the Ukraine: Opportunities, Challenges and Limitations of Fiscal Decentralization : Collection of Scientific Papers. Seminar (Kyiv, April 11–14, 2016). – K. : Agrar Media, 2016. – P. 58–60.

References

1. Ruban, N. I., Yehorova, T. M., Vasy`l`kova, T. V. (2010). Podatkove administruvannya vely`ky`x platny`kiv podatkov [Tax administration of large taxpayers]. *Naukovy`j visny`k Nacional`noho universy`tetu derzhavnoyi podatkovoyi sluzhby` Ukrainy` (ekonomika, pravo)* [Scientific Bulletin of National University of State Tax Service of Ukraine (economics, law)], 2, 47–53 [in Ukrainian].
2. Vatamanyuk, O. (2015). Administruvannya vely`ky`x platny`kiv podatkov v Ukraini: suchasna prakty`ka ta napryamy` vdoskonalennya [Administration of large taxpayers in Ukraine: current practice and areas of improvement]. *Social`no-ekonomichni problemy` i derzhava* [Socio-economic problems and the state], 2 (13), 169–177. Retrieved from <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2015/15vostnv.pdf> [in Ukrainian].
3. Hoj, V., Shestak, L. (2009). Rol` vely`ky`x platny`kiv podatkov u napovnenni derzhavnoho byudzhetu Ukrainy` [The role of large taxpayers in filling the state budget of Ukraine]. *Pidpry`yemny`ctvo, hospodarstvo i pravo* [Business, Economy and Law], 10, 208–211 [in Ukrainian].
4. Solovjova, L. O. (2009). *Derzhavny`j podatkovy`j menedzhment vely`ky`x platny`kiv podatkov v Ukraini* [State tax management of large taxpayers in Ukraine] (Unpublished master's thesis). Irpin` : Nacional`ny`j universy`tet Derzhavnoyi podatkovoyi sluzhby` Ukrainy` [in Ukrainian].
5. Timarcev, O. Yu. (2010). I`ntehrovany`j obraz vely`ky`x platny`kiv podatkov Ukrainy` [Integrated image large taxpayers Ukraine]. *Torhivlya i ry`nok Ukrainy`* [Trade and market Ukraine], 30, t. 2. Retrieved from http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Tiru/2010_30_2/Timarcev.pdf [in Ukrainian].
6. State Tax Administration of Ukraine. (2010). *Pro zatverdzhennya poryadku formuvannya Reyestru vely`ky`x platny`kiv podatkov* [On approval of the register of major taxpayers] (Order № 986, December 22) [in Ukrainian].
7. State Tax Administration of Ukraine. (2010). *Pro zatverdzhennya Reyestru vely`ky`x platny`kiv podatkov na 2010 rik* [On approval of large taxpayers registered in 2010]. (Order № 209, May 31) [in Ukrainian].

8. State Tax Administration of Ukraine. (2011). *Pro zatverdzhennya Reyestru vely'ky'x platny'kiv podatkov na 2011 rik* [On approval of large taxpayers registered in 2011]. (Order № 1005, December 24) [in Ukrainian].
9. State Tax Service of Ukraine. (2012). *Pro zatverdzhennya Reyestru vely'ky'x platny'kiv podatkov na 2012 rik* [On approval of large taxpayers registered in 2012] (Order № 4, September 14) [in Ukrainian].
10. State Tax Service of Ukraine. (2013). *Pro zatverdzhennya Reyestru vely'ky'x platny'kiv podatkov na 2013 rik* [On approval of large taxpayers registered in 2013] (Order № 837, September 17) [in Ukrainian].
11. Ministry of Revenues and Duties. (2013). *Pro zatverdzhennya Reyestru vely'ky'x platny'kiv podatkov na 2014 rik* [On approval of large taxpayers registered in 2014] (Order № 543, October 7) [in Ukrainian].
12. State Fiscal Service. (2014). *Pro zatverdzhennya Reyestru vely'ky'x platny'kiv podatkov na 2015 rik* [On approval of large taxpayers registered for 2015] (Order № 145, September 26) [in Ukrainian].
13. State Fiscal Service. (2016). *Pro zatverdzhennya Reyestru vely'ky'x platny'kiv podatkov na 2016 rik* [On approval of large taxpayers registered in 2016] (Order № 681, September 8) [in Ukrainian].
14. Py'sly'cya, A. V. (2014). Problemni aspekty` suprovodzhennya vely'ky'x platny'kiv podatkov v Ukraini [Problematic aspects of maintenance of large taxpayers in Ukraine]. *Materialy` II Mizhnarodnoyi naukovo-prakty`chnoyi konferenciyi "Aktual`ni problemy` ta perspekty`vy` rozvy`tku ekonomiky` v umovax hlobal`noyi nestabil`nosti" (10–12 hrudnya 2014 r.)* [Materials II International scientific-practical conference "Actual problems and prospects of economic development in conditions of global instability" (10-12 December 2014)]. Kremen'chuk: KrNU [in Ukrainian].
15. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2016). *Deyaki py`tannya tery`torial`ny`x orhaniv Derzhavnoyi fiskal`noyi sluzhby`* [Some issues of territorial bodies of the State Fiscal Service] (Order № 247, May 30) [in Ukrainian].
16. Pyslytsya, A. (2016). Role of the large taxpayers in the fiscal decentralization. *Modernization of the Public Sector in the Ukraine: Oppottunities, Challenges and Limitations of Fiscal Decentralization*. K. : Agrar Media.