



**КВАСОВСЬКИЙ**  
**Олександр Романович,**  
кандидат економічних наук

### **ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ОКРУГІВ В УКРАЇНІ**



*Проведено комплексний аналіз проекту формування податкових округів, затвердженого наказом ДПА України від 07.10.2003 р. № 478, стосовно його оптимальності та запропоновано власний варіант формування податкових округів, що базується на одночасному врахуванні трьох базових критеріальних ознак збалансованості (територіальної цілісності; рівня соціально-економічного розвитку територій у межах податкових округів; величини податкового потенціалу регіону) й концептуальних підходів до соціально-економічного районування С. І. Дорогунцова та М. Д. Пістуна.*

*The complex project's analysis of forming tax districts, ratified by the Ukraine STA order of 07.10.2003, is conducted № 478, for the purpose its optimum and the own variant of forming of taxing districts, that is based on the simultaneous account of three base criteria signs of balanced (territorial wholeness; level of socio-economic development of territories within the limits of taxing districts; sizes of tax potential of region) and conceptual approaches by socio-economic districts of S. I. Doroguntsov and M. D. Pistun is offered.*

Соціально-економічний стан в Україні, яка нині перебуває на стадії утвердження ринкових засад господарювання, потребує кардинального реформування як системи органів управління загальнодержавними фінансами загалом, так і модернізації податкової служби зокрема. Визна-

чальною метою трансформації одного з базових контролюючих органів країни повинна стати реалізація нової політики взаєморозуміння, довіри, партнерства між платниками податків і державою. Адже наявні проблемні аспекти, зумовлені тією чи іншою мірою недосконалістю сучас-

ного процесу адміністрування податків і зборів в Україні, без їх своєчасного розв'язання можуть мати не лише негативний суспільний резонанс у засобах масової інформації, а й призвести до різких соціальних виступів і протестів з боку платників податків. Тому модернізація податкової служби – процес невідворотний та об'єктивно виправданий.

Актуальність і практична значимість проблематики реформування системи фіскальних органів в Україні зумовлює непересічний інтерес до неї як у наукових колах, так і в середовищі керівного складу державної податкової служби (ДПС), на який безпосередньо покладено виконання цього завдання. Зокрема, заслуговують на увагу дослідження та публікації щодо реформування податкових органів провідних вітчизняних науковців В. Онищенко, А. Соколовської, Л. Тарангул, О. Данилова, Н. Фліссак, а також фахівців-практиків Ю. Кравченка, О. Шитрі, В. Москаленко, Ф. Ярошенка [5; 6; 7; 13; 14]. При цьому в межах процесу модернізації Державної податкової адміністрації (ДПА) України надзвичайно важливе місце займає питання формування оптимально збалансованих податкових округів, адже від створення вдалої структури підрозділів ДПС на регіональному рівні залежать ефективність реформи загалом, соціально-економічний розвиток окремих територій, а також можливості й перспективи подальшого вдосконалення адміністрування податків, зборів та обов'язкових платежів. Незважаючи на те, що податківці вже запропонували власний варіант об'єднання обласних ДПА в податкові округи він, на наш погляд, далекий від досконалості й потребує істотного доопрацювання, в тому числі з точки зору визначення переліку найбільш адекватних критеріїв для такої консолідації.

Таким чином, вважаємо за необхідне в даній статті зупинитися на розгляді окремих суперечливих моментів і невирішених питань щодо модернізації ДПС в

Україні, зосередивши особливу увагу на проблемних аспектах формування податкових округів, і запропонувати можливі шляхи їх подолання.

Зазначимо, що доцільність удосконалення організаційно-функціональної структури ДПА України обумовлена потребою в зменшенні вартості процесу адміністрування податкових платежів. Так, незважаючи на те, що у 2000 р. надходження до державної скарбниці на одну гривню витрат на податкове адміністрування помітно зросли (з 29,6 до 49,1 грн. або в 1,7 разу), в 2001–2002 рр. економічна ефективність видатків на податкове супроводження суб'єктів підприємницької діяльності з боку податкових органів не тільки не підвищилась, але навіть дещо зменшилась (особливо варто відзначити вкрай низьку фіскальну віддачу від податкового супроводження суб'єктів малого підприємництва) (табл. 1). Крім цього, вказаний показник був істотно меншим (у 2–4 рази), ніж у розвинутих ринкових країнах, де витрати на утримання фіскального апарату держави, як правило, не перевищують 0,5–1,0% обсягу мобілізованих ним бюджетних надходжень.

Вищевказане дає підстави стверджувати, що один із основоположних принципів оптимального оподаткування, а саме економічність (дешевизна) мобілізації податків і зборів та контролю за їх справлянням з боку фіскальних органів для збільшення фінансових ресурсів у розпорядженні держави, в Україні належним чином не реалізований. Це є переконливим теоретичним аргументом на користь проведення якомога швидшої реорганізації вітчизняної системи податкових органів.

Об'єктивну необхідність зміни чинної організаційної структури податкової служби визнають і самі податківці, що безпосередньо відображено в Стратегічному плані розвитку ДПС України до 2013 р., затвердженому наказом ДПА

Таблиця 1

**Економічна ефективність адміністрування податків та зборів органами ДПС України в 1999–2002 рр. (розраховано за даними ДПА України і [1, 7])**

Показники	1999	2000	2001	2002
Загальні надходження до зведеного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів, які контролюються ДПА України, млн. грн.	26730	31930	36341	41916
У т. ч. надходження до зведеного бюджету від малого підприємництва, млн. грн.	7083,4	8644,7	8323,1	9766,4
у % до загальних надходжень	26,5	27,1	22,9	23,3
Загальні витрати на податкове супроводження суб'єктів підприємницької діяльності органами ДПА України, млн. грн.	902,2	649,7	798,6	860,6
У т. ч. видатки на податкове супроводження суб'єктів малого підприємництва, млн. грн.	410,5	293,0	400,9	476,8
у % до загальних витрат	45,5	45,1	50,2	55,4
Надходження до бюджету на одну гривню витрат на податкове адміністрування, грн.	29,6	49,1	45,5	48,7
Надходження до бюджету на одну гривню витрат на податкове адміністрування в сфері малого підприємництва, грн.	17,3	29,5	20,8	20,5

України від 07.04.2003 р. № 160. Він передбачає такі послідовні кроки: перший етап (2003–2007 рр.) – реорганізація податкових органів, впровадження пілотних проектів з модернізації діяльності фіскальних органів, зокрема щодо реєстрації платників податків, обліку податкових надходжень, управління документообігом; другий етап (2008–2013 рр.) – завершення реорганізації податкових органів та їх консолідація з виконанням усіх заходів соціально-психологічного захисту, впровадження модернізованих операційних та управлінських процесів діяльності податкової служби, навчання працівників та впровадження інформаційно-аналітичної системи ДПС України.

Реформа організаційної структури ДПС України відбуватиметься на рівні обласних ДПА, а саме передбачається зменшення їхньої кількості з 27 до 10 податкових округів. Причому проект консолідації органів податкової служби, затверджений наказом ДПА України від 07.10.2003 р. № 478, передбачає функціонування таких податкових округів: 1) Кримський округ (АР Крим та м. Севастополь); 2) Київський

округ (м. Київ, Київська, Чернігівська області); 3) Львівський округ (Львівська, Волинська, Рівненська області); 4) Івано-Франківський округ (Івано-Франківська, Закарпатська, Чернівецька, Тернопільська області); 5) Вінницький округ (Вінницька, Хмельницька, Житомирська області); 6) Одеський округ (Одеська, Миколаївська, Херсонська області); 7) Дніпропетровський округ (Дніпропетровська, Запорізька області); 8) Донецький округ (Донецька, Луганська області); 9) Черкаський округ (Черкаська, Полтавська, Кіровоградська області); 10) Харківський округ (Харківська, Сумська області).

Зазначимо, що вже на початковому етапі реформи податкових органів відслідковуються її певні недоліки. Так, у Концепції вдосконалення організаційної структури ДПС України стверджується, що зменшення кількості податкових органів на рівні областей спричинить відповідне зменшення кількості керівного складу та працівників на 20–30%. Однак аналіз, проведений нами по Івано-Франківському податковому округу, свідчить про зворотну ситуацію (табл. 2).

**Чисельність персоналу по Івано-Франківському податковому округу,  
чол. (розраховано за даними ДПА України)**

№ з/п	Адміністративна область	Чисельність працівників у діючій структурі	Розрахункова чисельність у майбутній структурі	Абсолютне відхилення (+/-)
1.	Івано-Франківська область	1236	1082	-154
2.	Закарпатська область	837	1286	+449
3.	Чернівецька область	700	827	+127
4.	Тернопільська область	885	1135	+250
5.	Загалом по округу	3658	4330	+672

За даними табл. 2, зменшення кількості працівників податкової служби спостерігається лише в Івано-Франківській області. В самому ж Івано-Франківську чисельність працівників знизиться з 544 до 389, і це при тому, що дане місто буде центром податкового округу, а Івано-Франківська міжрайонна державна податкова інспекція (МДПІ), крім обласного центру обслуговуватиме Тисменицький, Богородчанський, Надвірнянський, Тлумачький райони та місто Яремча.

Найбільш суттєвим є збільшення персоналу в Закарпатській області, зокрема, в Мукачевській МДПІ – на 187 чол., Тячівській МДПІ – на 217 чол.

Виправданим, на нашу думку, є збільшення кількості працівників податкової служби хіба що на Тернопільщині, де передбачається створення Центру обробки документів (ЦОД), що буде єдиним у Західній Україні.

Отже, вважаємо, що кадрова політика ДПА України потребує детальнішого наукового обґрунтування й доопрацювання, адже необґрунтоване збільшення персоналу в податкових округах може призвести до додаткових витрат на закупівлю приміщень, меблів, оргтехніки тощо.

Зазначимо також, що згідно з Концепцією вдосконалення організаційної структури ДПС України передбачається також суттєве зменшення кількості ДПІ на районному рівні, а саме замість 463 буде

приблизно 150 МДПІ, що, на думку авторів реформи, сприятиме економії витрат на утримання податкових органів. Натомість, відповідно до проведеного аналізу, реального скорочення структурних підрозділів ДПС практично не відбуватиметься, оскільки зменшення районних інспекцій супроводжуватиметься відповідним збільшенням кількості відділень (табл. 3), що в основі робить організаційну реформу формальною. До того ж, на нашу думку, подібна консолідація призведе до зростання накладних витрат на транспорт, телефонний зв'язок, передачу та обмін електронною інформацією.

Отже, загалом по Україні кількість структурних підрозділів ДПС на районному рівні (інспекцій та відділень) практично не зміниться: 665 одиниць у діючій нині ДПА та 660 після реформи, а сподівання на те, що укрупнення податкових інспекцій забезпечить економію адміністративно-бюрократичних витрат, пов'язаних з їх функціонуванням, викликає сумніви.

Зазначимо, що в процесі формування податкових округів, які були б адекватними (чи принаймні не суперечили) адміністративно-територіальному устрою держави, визначальним є правильний вибір його критеріїв. Тому доцільно розглянути критерії проведення консолідації органів податкової служби, розроблених Департаментом розвитку та модернізації ДПС спільно з робочою групою з розробки Плану консолідації органів ДПС України

Таблиця 3

**Зміна кількості структурних підрозділів ДПС України на районному рівні  
внаслідок модернізації (розраховано за даними ДПА України)**

№ з/п	Назва податкового округу (згідно з Проектом ДПС)	Кількість інспекцій / відділень		
		в існуючій ДПС	після модернізації	абсолютна зміна (+/-)
1.	Кримський	19/7	7/20	-12/+13
2.	Київський	47/16	20/41	-27/+25
3.	Львівський	39/26	15/50	-24/+24
4.	Івано-Франківський	53/12	13/50	-40/+38
5.	Вінницький	44/31	13/62	-31/+31
6.	Черкаський	31/38	11/60	-20/+22
7.	Одеський	56/22	15/62	-41/+40
8.	Дніпропетровський	51/23	21/54	-30/+31
9.	Донецький	68/23	22/67	-46/+44
10.	Харківський	39/18	15/41	-24/+23
11.	Всього по ДПС	447/218	153/507	-294/+289

(табл. 4), а також, по можливості, проаналізувати, наскільки вони були дотримані у вищезгаданому проекті створення податкових округів, запропонованому податківцями.

Як видно з табл. 5, за критерієм

рівномірності розподілу за кількістю населення у 2001–2002 рр. достатньо збалансованими були чотири податкових округи (Львівський, Івано-Франківський, Вінницький та Одеський), де відхилення (в більший або менший бік) від показника

Таблиця 4

**Критерії формування податкових округів та МДПІ згідно з Проектом ДПС України**

№ з/п	Зміст критерію	Податковий округ	МДПІ
1.	Рівномірність розподілу за кількістю населення	враховується	враховується
2.	Рівномірність розподілу за кількістю платників податків	враховується	враховується
3.	Географічна близькість територій, що підлягають об'єднанню	враховується	враховується
4.	Забезпеченість власними приміщеннями	враховується	враховується
5.	Забезпеченість інформаційно-обчислювальною технікою й телекомунікаційними мережами	враховується	враховується
6.	Можливість комплектування нових штатів регіональних ДПА, МДПІ, ЦОД та ТЦ за рахунок місцевих спеціалістів	враховується частково	враховується частково
7.	Максимально можливе збереження існуючої відстані між платником податків та МДПІ. Врахування наявного стану традиційних засобів зв'язку (залізничних, автомобільних та інших шляхів сполучення)	не враховується	враховується
8.	Обсяг роботи для ЦОД за окремими видами документів	не враховується	не враховується
9.	Географічна близькість територій податкових округів, що буде обслуговуватись в ЦОД	не враховується	не враховується
10.	Наявність вільного телефонного доступу з будь-якого населеного пункту регіонів	не враховується	не враховується

**Середньорічна чисельність населення в податкових округах згідно  
з Проектом ДПА України в 2001–2002 рр.  
(розраховано за даними Держкомстату України [2, 119])**

№ з/п	Назва і територіальні межі податкового округу	2001			2002		
		Кількість населення, тис. осіб	Відхилення від усередненого показника ("+" або "-")		Кількість населення, тис. осіб	Відхилення від усередненого показника ("+" або "-")	
			абсолютне, тис. осіб	відносне, %		абсолютне, тис. осіб	відносне, %
1.	Кримський округ (АР Крим і м. Севастополь)	2422,3	-2443,9	-50,2	2404,0	-2416,3	-50,1
2.	Київський округ (м. Київ, Київська, Чернігівська області)	5698,9	+832,7	+17,1	5667,1	+846,8	+17,6
3.	Львівський округ (Львівська, Волинська, Рівненська області)	4875,2	+9,0	+0,2	4845,1	+24,8	+0,5
4.	Івано-Франківський округ (Івано-Франківська, Закарпатська, Чернівецька, Тернопільська області)	4744,0	-122,2	-2,5	4719,4	-100,9	-2,1
5.	Вінницький округ (Вінницька, Хмельницька, Житомирська області)	4614,6	-251,6	-5,2	4564,8	-255,5	-5,3
6.	Одеський округ (Одеська, Миколаївська, Херсонська області)	4930,1	+63,9	+1,3	4882,0	+61,7	+1,3
7.	Дніпропетровський округ (Дніпропетровська, Запорізька області)	5525,8	+659,6	+13,6	5466,3	+646,0	+13,4
8.	Донецький округ (Донецька, Луганська області)	7430,4	+2564,2	+52,7	7329,4	+2509,1	+52,1
9.	Черкаський округ (Черкаська, Полтавська, Кіровоградська області)	4189,1	-677,1	-13,9	4136,1	-684,2	-14,2
10	Харківський округ (Харківська, Сумська області)	4232,0	-634,2	-13,0	4188,3	-632,0	-13,1
	Середня кількість населення на податковий округ	4866,2	X	X	4820,3	X	X

середньої чисельності населення на один округ були незначними як в абсолютному, так і відносному вимірах. Менш рівномірний розподіл населення спостерігається в таких округах, як Київський (відхилення від усередненого показника становить відповідно +17,1% у 2001 р. і +17,6% у 2002 р.), Дніпропетровський (+13,6 і +13,4%), Черкаський (-13,9 і -14,2%) та Харківський (-13,0 і -13,1%).

Найбільшими є розбіжності у Кримському та Донецькому податкових округах. Так, у першому з них середньорічна чисельність населення була нижчою від вищезгаданого показника на 2443,9 тис. чол або 50,2% у 2001 р. та на 2416,3 тис. чол або 50,1% у 2002 р., а в другому – перевищувала його відповідно на 2564,2 тис. чол або 52,7% та 2509,1 тис. чол або 52,1%.

Враховуючи об'єктивну наявну значну розбіжність у густоті розселення жителів по території України, вважаємо, що досягти одночасного дотримання критеріїв географічної близькості територій, що підлягають об'єднанню, та рівномірності розподілу за кількістю населення нереально.

Безумовно, аналогічна ситуація буде характерною й для критерію рівномірності розподілу за кількістю платників податків. До того ж, використання даного критерію без урахування структури платників податків, на наш погляд, є не зовсім коректним, тому що, наприклад, економічна ефективність податкового супроводження суб'єктів малого підприємництва є більш ніж у 2 рази нижчою порівняно зі структурами великого і середнього бізнесу (див. табл. 1), тобто при однаковій вартості витрат на адміністрування податків фінансова віддача буде більш ніж удвічі меншою. Таким чином, вважаємо, що врахування перших двох з наведеного вище переліку критеріїв (див. табл. 4) є не обов'язковим, а, можливо, й недоцільним.

На наш погляд, такі критерії, як забезпеченість власними приміщеннями та інформаційно-обчислювальною технікою, телекомунікаційними мережами також повинні відігравати допоміжну роль у формуванні податкових округів, оскільки одним із завдань модернізації є вирівнювання ступеня забезпечення матеріально-технічною базою структурних підрозділів податкової служби шляхом її інноваційного розвитку.

При формуванні регіональних податкових округів більшу увагу потрібно приділити останнім п'яти критеріям, адже це дасть змогу мінімізувати загальні витрати, пов'язані з консолідацією органів ДПС, а також підвищить оперативність у процесі адміністрування податків і зборів. Крім цього, нам імпонує позиція Л. Л. Тарангул щодо використання наступних критеріїв при виділенні податкових округів:

територіальна цілісність; рівень соціально-економічного розвитку територій у межах податкових округів; величина податкового потенціалу регіону [10]. Тому спробуємо оцінити, наскільки відповідає даним критеріям (звичайно, за винятком першого) запропонований вищезгаданий варіант поділу України на податкові округи.

Як було зазначено, найбільш точним і вваженим для визначення величини податкового потенціалу регіону ми вважаємо підхід, який передбачає його обчислення на основі показника створеної на певній території валової доданої вартості, що, по суті, виступає об'єктом оподаткування найважливішими з фінансової точки зору податками та джерелом їх сплати, з урахуванням відповідних податкових пільг та сум недоїмки, погашення котрої передбачається у певному періоді. Тому проведена нами оцінка проекту створення податкових округів стосовно дотримання в ньому критерію рівномірності розподілу за величиною податкового потенціалу базується саме на показникові валової доданої вартості за визначеними податковими округами, розрахованому шляхом сумування відповідних показників за регіонами, що входять до складу того чи іншого податкового округу (табл. 6).

З урахуванням вищесказаного, на основі розрахункових даних табл. 6 можна з високим ступенем достовірності стверджувати, що у запропонованому варіанті податковий потенціал майже всіх податкових округів (за винятком хіба що Одеського) у 2000–2001 рр. істотно відрізнявся від середнього показника на один податковий округ. А найбільш потужними були Київський (обсяг створеної валової доданої вартості перевищував усереднений показник відповідно на 79,1% у 2000 р. і 124,1% у 2001 р., Донецький (+71,6 і +65,4%) та Дніпропетровський (+50,2 і +32,6%) округи, що є закономірним, оскільки в

даних регіонах сконцентрований фінансовий і виробничий капітал країни. Решта ж податкових округів за податковим потенціалом помітно відставали від середнього рівня, особливо Кримський (об'єми валової доданої вартості були нижчими від середніх значень відповідно на 65,7% у

2000 р. та 63,5% у 2001 р.). Причому у вказаний період у семи потенційних податкових округах (Київському, Львівському, Івано-Франківському, Вінницькому, Одеському, Черкаському та Харківському) спостерігалася тенденція до збільшення відносної величини відхилень від усе-

Таблиця 6

**Валова додана вартість за податковими округами згідно з Проектом ДПА України у 2000–2001 рр. (розраховано за даними Держкомстату України [11, 44])**

№ з/п	Назва і склад податкового округу	2000			2001		
		Валова додана вартість у фактичних цінах, млн. грн.	Відхилення від усередненого показника (“+” або “-“)		Валова додана вартість у фактичних цінах, млн. грн.	Відхилення від усередненого показника (“+” або “-“)	
			абсолютне, млн. грн.	відносне, %		абсолютне, млн. грн.	відносне, %
1.	Кримський округ (АР Крим і м. Севастополь)	4739	-9060	-65,7	6690	-11640	-63,5
2.	Київський округ (м. Київ, Київська, Чернігівська області)	24714	+10915	+79,1	41071	+22741	+124,1
3.	Львівський округ (Львівська, Волинська, Рівненська області)	10558	-3241	-23,5	13363	-4967	-27,1
4.	Івано-Франківський округ (Івано-Франківська, Закарпатська, Чернівецька, Тернопільська області)	8434	-5365	-38,9	10893	-7437	-40,6
5.	Вінницький округ (Вінницька, Хмельницька, Житомирська області)	9586	-4213	-30,5	11792	-6538	-35,7
6.	Одеський округ (Одеська, Миколаївська, Херсонська області)	12734	-1065	-7,7	16877	-1453	-7,9
7.	Дніпропетровський округ (Дніпропетровська, Запорізька області)	20731	+6932	+50,2	24308	5978	+32,6
8.	Донецький округ (Донецька, Луганська області)	23681	+9882	+71,6	30314	11984	+65,4
9.	Черкаський округ (Черкаська, Полтавська, Кіровоградська області)	11050	-2749	-19,9	13402	-4928	-26,9
10.	Харківський округ (Харківська, Сумська області)	11766	-2033	-14,7	14586	-3744	-20,4
	Середня валова додана вартість у розрахунку на один податковий округ	13799	X	X	18330	X	X



редненого показника на один округ, що свідчить про зростання нерівномірності розподілу за рівнем податкового потенціалу при застосуванні даного варіанту розподілу.

Одним із найважливіших комплексних індикаторів, що характеризують ступінь соціального та економічного розвитку конкретної території, є обсяг створеної на ній валової доданої вартості на одну особу. Тому для проведення аналізу дотримання критерію рівномірного розподілу за рівнем соціально-економічного розвитку територій в межах податкових округів було використано згаданий показник.

Як свідчать дані табл. 7, у проектному варіанті формування податкових округів також не має належного їх збалансування за рівнем соціально-економічного розвитку територій, які входять до їх складу. Так, у 2001 р. достатнім можна вважати дотримання вищезгаданого критерію хіба що лише у трьох податкових округах (Одеському, Донецькому і Харківському), більш-менш прийнятна відповідність спостерігалася ще у двох – Дніпропетровському і Черкаському округах. Кардинально вирізнявся в позитивний бік за ступенем соціально-економічного розвитку Київський округ (величина

Таблиця 7

**Валова додана вартість у розрахунку на одну особу за територіями,  
що входять до складу податкових округів згідно  
з Проектом ДПА України у 2001 р.  
(розраховано за даними Держкомстату України [11, 45])**

№ з/п	Назва і склад податкового округу	Валова додана вартість у розрахунку на одну особу, грн.	Відхилення від усередненого показника (“+” або “-“)	
			абсолютне, грн.	відносне, %
1.	Кримський округ (АР Крим і м. Севастополь)	2762	-1004	-26,7
2.	Київський округ (м. Київ, Київська, Чернігівська області)	7207	+3441	+91,4
3.	Львівський округ (Львівська, Волинська, Рівненська області)	2741	-1025	-27,2
4.	Івано-Франківський округ (Івано-Франківська, Закарпатська, Чернівецька, Тернопільська області)	2296	-1470	-39,0
5.	Вінницький округ (Вінницька, Хмельницька, Житомирська області)	2555	-1211	-32,2
6.	Одеський округ (Одеська, Миколаївська, Херсонська області)	3423	-343	-9,1
7.	Дніпропетровський округ (Дніпропетровська, Запорізька області)	4399	+633	+16,8
8.	Донецький округ (Донецька, Луганська області)	4080	+314	+8,3
9.	Черкаський округ (Черкаська, Полтавська, Кіровоградська області)	3199	-567	-15,1
10.	Харківський округ (Харківська, Сумська області)	3447	-319	-8,5
	Середня валова додана вартість на одну особу по Україні	3766	X	X

валової доданої вартості в розрахунку на одну особу перевищувала аналогічний середній показник по Україні на 3441 грн. або 91,4%), а решту податкових округів істотно відставали за власними параметрами вказаного показника від середньодержавного рівня: Кримський – на 26,7%, Львівський – на 27,2%, Вінницький – на 32,2 %, а Івано-Франківський округ найбільше – на 39,0%.

Підсумовуючи вищесказане, зазначимо, що, як і у випадку з критеріями, розробленими безпосередньо податківцями, через об'єктивні причини нині неможливо забезпечити поділ території України на податкові округи таким чином, щоби повною мірою паралельно задовольнялися три критеріальні ознаки, запропоновані Л. Л. Тарангул. Це пояснюється істотними розбіжностями в забезпеченні регіонів фінансовими, трудовими й природними ресурсами, розмірах нагромадженого виробничого потенціалу та рівнях розвитку підприємницької діяльності, закладених протягом десятиліть, й усунути котрі протягом короткотермінового періоду просто нереально. Тому вважаємо, що на даний час, поряд із частковим (у межах наявних можливостей) врахуванням вищезазначених критеріїв, формування податкових округів повинно здійснюватися на основі соціально-економічного районування.

Проблема в тому, що офіційно в Україні відсутня система соціально-економічних районів, хоча в науковому плані є значні напрацювання в цій сфері. Це, зокрема, розробки Ф. Д. Заставного, В. А. Поповкіна, М. Д. Пістуна, О. І. Шаблія, М. І. Долішнього, М. М. Паламарчука та ін. Саме тому доцільно детальніше розглянути наукові підходи до комплектування соціально-економічних районів в Україні [3; 4; 8; 9; 12].

Так, наприклад, Ф. Д. Заставний в межах трьох макрорайонів (Східний, Західний, Південний) виділив дев'ять мезорайонів – Донецький (Донецька, Луганська області), Придніпровський

(Дніпропетровська та Запорізька), Північно-Східний (Полтавська, Сумська, Харківська), Центральнo-Поліський (Київська, Житомирська, Чернігівська), Причорноморський (Миколаївська, Одеська, Херсонська області та АР Крим), Карпатський (Закарпатська, Івано-Франківська, Львівська, Чернівецька), Подільський (Вінницька, Тернопільська, Хмельницька), Центральнo-Український (Кіровоградська, Черкаська), Західно-Поліський (Волинська, Рівненська) [3]. В даному випадку вчений взяв за основу господарську однорідність територій, відмінності в господарській спільності груп адміністративних областей та за рівнем розвитку й профілем господарства, обсяг виробництва товарної продукції з розрахунку на одного жителя.

В. А. Поповкін у праці "Регіонально-цілісний підхід в економіці" здійснив та обґрунтував поділ України на п'ять макрорайонів [9]. Критеріями їх виділення були природні, економічні, соціально-демографічні, історико-етнічні умови й чинники. Запропонована концепція передбачала виділення наступних районів: 1) Центральнo-Український (Київська, Чернігівська, Житомирська, Черкаська та Кіровоградська області); 2) Донбас і Нижнє Подніпров'я (Донецька, Дніпропетровська, Луганська, Запорізька області); 3) Слобідська Україна (Харківська, Сумська, Полтавська області); 4) Причорноморський (Одеська, Миколаївська, Херсонська області та АР Крим); 5) Західноукраїнський (Рівненська, Волинська, Львівська, Івано-Франківська, Тернопільська, Вінницька, Хмельницька, Закарпатська, Чернівецька області).

Розробляючи моделі регіональної політики, а також стратегічні орієнтири соціально-економічного розвитку регіонів, група науковців (М. І. Долішній, М. М. Паламарчук, О. М. Паламарчук, Л. Т. Шевчук) виділяє наступну схему соціально-економічного районування: Центральний (Вінницька, Житомирська, Київська, Хмельницька, Черкаська, Чернігівська);

Західний (Волинська, Закарпатська, Івано-Франківська, Львівська, Рівненська, Тернопільська, Чернівецька); Донецький (Донецька, Луганська); Причорноморський (Миколаївська, Одеська, Херсонська, АР Крим); Придніпровський (Дніпропетровська, Запорізька, Кіровоградська) та Харківський (Полтавська, Харківська, Сумська). Здійснюючи такий поділ, вчені намагалися максимально врахувати нерозривність економічних та соціальних процесів у регіонах країни.

Доволі схожими є погляди на мережу економічних районів в Україні С. І. Дорогунцова та М. Д. Пістуна, які виділяють 9 регіонів [8]. Спільними є Донецький район (Донецька, Луганська області), Подільський (Тернопільська, Хмельницька, Вінницька), Причорноморський (Одеська, Миколаївська, Херсонська), Східний (Сумська, Полтавська, Харківська), Карпатський (Львівська, Закарпатська, Чернівецька, Івано-Франківська) та Кримський (АР Крим та м. Севастополь).

Водночас розбіжності цих підходів стосуються центральної частини України. С. І. Дорогунцов виокремлює Поліський (Волинська, Рівненська, Житомирська, Київська, Чернігівська області та м. Київ), Придніпровський (Дніпропетровська, Запорізька) та Центральний (Черкаська, Кіровоградська області) райони. М. Д. Пістун, крім шести спільних, пропонує Північно-Західний (Волинська, Рівненська області), Центральний (Київська, Чернігівська, Черкаська, Житомирська області та м. Київ), Південно-Східний (Кіровоградська, Запорізька, Дніпропетровська області) райони.

Таким чином, вітчизняні науковці виробили значний арсенал соціально-економічного районування в Україні, однак жоден із перелічених варіантів не став базовим при формуванні податкових округів. Зважаючи на вищеназвані аргументи, вважаємо за доцільне переглянути проект консолідації органів ДПС України, використавши програмно-цільовий метод.

Економічний ефект його застосування полягатиме в досягненні максимально можливої адекватності мережі фінансних органів до регіональної специфіки, комплексності господарства, раціоналізації системи внутрішньо- та міжрегіональних зв'язків, у найбільш повному та ефективному використанні природних, матеріальних і трудових ресурсів. Отже, модернізацію податкової служби нині потрібно проводити за визначеною програмою, яка б передбачала одночасне проведення адміністративної реформи, офіційного державного затвердження соціально-економічних районів та формування податкових округів.

Враховуючи теоретичні напрацювання в сфері регіоналістики та беручи до уваги ряд базових критеріїв (соціальні та економічні зв'язки в регіонах, географічна близькість та цілісність, рівень соціально-економічного розвитку територій в межах податкових округів, рівномірність розміщення податкового потенціалу територій тощо), пропонуємо наступну мережу податкових округів в Україні: 1) Кримський округ (АР Крим та м. Севастополь, центр – м. Сімферополь); 2) Столичний округ (м. Київ, Київська, Чернігівська, Житомирська, Черкаська області, центр – м. Київ); 3) Західний округ (Львівська, Волинська, Рівненська області, центр – м. Львів); 4) Карпатський округ (Івано-Франківська, Закарпатська, Чернівецька області, центр – м. Івано-Франківськ); 5) Подільський округ (Вінницька, Хмельницька, Тернопільська області, центр – м. Хмельницький); 6) Південний округ (Одеська, Миколаївська, Херсонська області, центр – м. Миколаїв); 7) Центральний округ (Дніпропетровська, Запорізька, Кіровоградська області, центр – м. Дніпропетровськ); 8) Східний округ (Донецька, Луганська області, центр – м. Донецьк); 9) Харківський округ (Харківська, Сумська, Полтавська області, центр – м. Харків).

Таким чином, порівнюючи податкові округи Проекту, затвердженого наказом

ДПА України від 07.10.2003 р. № 478 та запропонований нами варіант консолідації, без змін залишилися Львівський, Донецький, Одеський та Кримський округи.

Підбиваючи підсумки проведеного дослідження, підкреслимо, що створення податкових округів в Україні повинно бути зваженим та науково обґрунтованим. Адже система оподаткування є головним механізмом економічної взаємодії держави й суспільства, а якісно нові зміни в його функціонуванні повинні мати позитивний вплив на побудову партнерських взаєностосунків між платниками та збирачами податків. Зрештою, модернізація податкової служби повинна бути спрямована як на підвищення ефективності податкового адміністрування, так і на посилення довіри до держави.

Хочемо також наголосити, що ми торкнулися лише окремих аспектів широкоспектральної комплексної проблеми модернізації вітчизняної податкової служби, вирішення яких вимагає подальших багатовекторних наукових розвідок. Зокрема, це стосується ретельного критичного вивчення зарубіжного досвіду успішного здійснення подібних реформ, насамперед у країнах, котрі за стартовими передумовами їх проведення є найбільш близькими Україні. Причому вказане студювання повинно проводитися не в контексті простого наслідування та імплементації відповідного науково-теоретичного й практичного надбання інших постсоціалістичних держав у сфері реформування системи податкових органів, а в ракурсі попередження можливих концептуальних помилок, його адаптації до сучасних національних адміністративно-територіальних і політичних реалій та специфіки соціально-економічної кон'юнктури.

### Література

1. Бедринець М. Д. *Фінансове забезпечення діяльності малих підприємницьких структур // Автореф. дис....к-та екон. наук: 08.04.01 / Національна академія Державної податкової служби України. – Ірпінь, 2004. – 20 с.*
2. *Бюджет України за 2002 рік: Статистичний збірник / Міністерство фінансів України: Авт. колектив під керівництвом А. І. Мярковського, І. В. Чугунова – К., 2003. – 265 с.*
3. *Заставний Ф. Д. Географія України. – Львів: Світ, 1994.*
4. *Качан Є. П. Розміщення продуктивних сил України. – К.: Видавничий дім "Юридична книга", 2001.*
5. *Кравченко Ю. До прозорої та об'єктивної податкової служби – шляхом модернізації її адміністративної діяльності // Вісник податкової служби України. Спецвипуск. – 2003. – Листопад–грудень.*
6. *Модернізація Державної податкової служби України. Інформаційний збірник. – 2003. – № 4.*
7. *Москаленко В. Модернізація системи адміністрування податків // Вісник податкової служби України. Спецвипуск. – 2003. – Листопад–грудень.*
8. *Пістун М. Д. Економічна географія України. – К.: Вища школа, 1993.*
9. *Поповкін В. Н. Регіонально-цілісний підхід в економіці. – К.: Наукова думка, 1993.*
10. *Тарангул Л. Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика): Монографія. – Ірпінь: Академія ДЕС України, 2003. – 286 с.*
11. *Україна у цифрах у 2002 році: Корот. стат. довід. / Держкомстат України: За ред. О. Г. Осауленка. – К.: Видавництво "Консультант", 2003. – 267 с.*
12. *Шаблій О. І. Соціально-економічна географія України. – Львів: Світ, 1994.*
13. *Шитря О. Основні стратегічні напрями модернізації Державної податкової служби України // Вісник податкової служби України. Спецвипуск. – 2003. – Листопад–грудень.*
14. *Ярошенко Ф. Розвиток та необхідність модернізації ДПА України // Вісник податкової служби України. – 1999. – № 40.*