

УДК 347.336.22(477)

*Петро Франкевич**аспірант**Львівського університету бізнесу і права*

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ ЗА УМОВ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

Постановка проблеми. На сьогоднішній день явище децентралізації є новим для правової системи України. Децентралізація – це, в першу чергу, атрибут суспільного управління, сутність якого уособлюється в адміністративній владі, яка не концентрується в єдиній точці, а розпоршується між окремими осередками. В рамках держави децентралізація являє собою перерозподіл влади від центральних органів до органів місцевих, що суттєво розширює функції та повноваження останніх в певних сферах. При цьому, децентралізація є явищем комплексним та не стосується виключно питання співвідношення компетенції органів місцевого самоврядування та центральних органів державної влади, хоча органічно включає його в себе. Варто відзначити, що вплив децентралізації на суспільні відносини також має неоднозначний характер. Існуюча система адміністрування податків тільки починає пристосовуватись до впливу децентралізації через що конкретної моделі того, яким має бути даний інститут в майбутньому на сьогодні не вироблено. Однак, це виключає наявних перспектив розвитку національного механізму адміністрування податків за умов децентралізації в Україні проблематика яких на сьогодні активно розроблюється на державному та доктринальному рівнях.

Стан дослідження. Окремі проблемні питання щодо перспектив розвитку адміністрування податків в Україні в своїх наукових дослідженнях розглядали: В.М. Кофлан, Т.О. Проценко, Л.Я. Самойленко, О.М. Піхоцька, О. Г. Романовський, Ю. І. Панфілов, І.М. Кобушко, М.Ю. Абрамчук, І.В. Павленко, Н.Б. Татрин, І.В. Пупло та багато інших. Однак, незважаючи на чималу кількість наукових розробок, в науковій літературі ще й досі не сформовано єдиного бачення щодо подальшого розвитку даного інституту в умовах децентралізації, що беззаперечно можна вважати суттєвою прогалиною як на теоретичному так і на практичному рівнях.

Саме тому метою статті є: визначити перспективи розвитку національного механізму адміністрування податків за умов децентралізації.

Виклад основного матеріалу. Найбільш очікуваною перспективою децентралізації, яка, в свою чергу, дасть вагомий поштовх для розвитку всіх інших здійснюваних в її контексті механізмів та інститутів, є визначення цієї категорії, як однієї

з засад адміністративно-територіального устрою у Конституції України. Так, у положеннях Проекту Закону «Про внесення змін до Конституції України (щодо децентралізації влади)» передбачено, що адміністративно-територіальний устрій держави ґрунтується на засадах єдності та цілісності державної території, децентралізації влади, повсюдності та спроможності місцевого самоврядування, сталого розвитку адміністративно-територіальних одиниць з урахуванням історичних, економічних, екологічних, географічних і демографічних особливостей, етнічних і культурних традицій [1]. Систему адміністративно-територіального устрою України складають адміністративно-територіальні одиниці: громади, райони, регіони. Територія України поділена на громади. Громада є первинною одиницею у системі адміністративно-територіального устрою України. Територіальна громада здійснює місцеве самоврядування як безпосередньо, так і через органи місцевого самоврядування шляхом самостійного регулювання суспільних справ місцевого значення та управління ними. Також передбачено, що територіальні громади буде наділено вагомим спектром повноважень, зокрема у сфері фінансовій, а саме щодо: затвердження бюджету відповідної громади і контролю його виконання; затвердження програм соціально-економічного та культурного розвитку і контролю їх виконання; встановлення місцевих податків і зборів; утворення, реорганізації та ліквідації комунальних підприємств, організацій і установ, а також здійснення контролю за їх діяльністю; вирішення інших питань місцевого значення, віднесених законом до її компетенції [1]. Наведений законопроект є позитивним кроком до розвитку децентралізації в Україні, адже він передбачає не просто юридичне оформлення цієї категорії, а створення конституційних гарантій її забезпечення. Це, на наш погляд дасть ширші можливості щодо пристосування різних правових інститутів, наприклад, адміністрування податків, до умов, заданих процесом децентралізації.

Крім того, в майбутньому також очікується прийняття Закону України «Про засади адміністративно-територіального устрою України» в доповнення до конституційних змін. В Законі будуть уточнюватися наступні питання: засади, на яких має ґрунтуватися адміністративно-територі-

альний устрій України; види населених пунктів, склад системи адміністративно-територіальних одиниць; повноваження органів державної влади та органів місцевого самоврядування з питань адміністративно-територіального устрою; порядок утворення, ліквідації, встановлення і зміни меж адмінтеродиниць та населених пунктів; повноваження органів місцевого самоврядування в процесі адміністрування податків, обов'язкових платежів і зборів тощо [2].

Водночас, законопроект є не єдиним проявом, так би мовити офіційного, державного бачення перспектив розвитку децентралізації та адміністрування податків в її контексті. Так, наприклад, майбутні кроки децентралізації та вплив останньої на іншу частину правової системи країни аналізуються і окреслюються урядом. Зокрема, відповідно до позиції вищого органу виконавчої влади по всій території України мають бути створені спроможні та дієздатні органи місцевого самоврядування базового рівня – територіальні громади. Процес добровільного об'єднання територіальних громад створив передумови для трансформації територіального устрою і субрегіонального рівня. На сьогодні на районному рівні одночасно функціонують райдержадміністрація, райрада, виконавчі органи об'єднаних територіальних громад із визначеними законом повноваженнями, переважно дубльованими. Така ситуація потребує зміни системи органів влади на районному рівні, перерозподілу та розмежування повноважень і ресурсів. Тому наступним важливим кроком подальшої децентралізації є удосконалення територіальної організації влади на субрегіональному рівні [3]. Це має привести до конкретних результатів, наприклад: зростання фінансової спроможності окремих регіонів; посилення міжбюджетних відносин із державою бюджетів усіх рівнів; поступового упровадження новітніх методів адміністрування податків з метою забезпечення ще більших доходів до місцевих бюджетів тощо [3].

Водночас, офіційне бачення перспектив розвитку національного механізму адміністрування податків в умовах децентралізації, хоча і має високий пріоритет до реалізації, не є єдиним на сьогоднішній день. Велика кількість вчених виражала власні думки з приводу удосконалення податкового адміністрування в умовах децентралізації, більшість з яких мали позитивні моменти прийнятні для практичного втілення. Однак, новизна піднятого у науковій праці питання та різноманітність наукових поглядів не дають можливості систематизувати їх за якимись окремими критеріями.

Так, наприклад, Кофлан В.М., наукові пошуки якого було присвячено питанням правових основ місцевого оподаткування в Україні, паралельно торкався такого моменту, як адміністрування податків за умови розширення правового статусу

та повноважень органів місцевого самоврядування та регіонів загалом. Вчений з цього приводу писав, що забезпечення доходами місцевих бюджетів остаточно досягається за допомогою методів бюджетного регулювання. Місцеві податки і збори тут не відіграють вирішальної ролі, але вони можуть її виконати при відповідній постановці питань. Проблема наповнення бюджетів низового рівня доходами залишається однією із нагальних у фінансовому і соціально-економічному відношенні, і неабияку роль у цьому можуть відіграти місцеві податки і збори. В цілому ж чи не головними перспективами вдосконалення управління місцевими податками і зборами в Україні, очевидно, є: розробка єдиного концептуального підходу до місцевого оподаткування і його законодавче закріплення; створення належної законодавчої бази місцевого оподаткування; вдосконалення системи місцевих податків і зборів з метою її стабілізації, скасування малоєфективних платежів, збільшення в кількісному і якісному відношенні цих надходжень і їх питомої ваги в структурі доходів місцевих бюджетів; вдосконалення системи адміністрування місцевих податків і зборів (запровадження нових механізмів управління та збору податків з підвищенням ролі в цьому процесі місцевих органів) [4].

Заслужують також на увагу напрацювання Проценка Т.О. який писав, що забезпечення національних інтересів України вимагає підвищення конкурентоспроможності її економіки, нагромадження фінансового капіталу в країні та збалансованості її консолідованого бюджету щодо дохідної та витратної складових. Вирішення цих завдань безпосередньо пов'язане із посиленням дієвості державного регулювання у сфері підтримки вітчизняного виробника, в першу чергу за рахунок реформування системи оподаткування. У зв'язку з цим актуальності набуває вдосконалення територіальної структури фіскальних органів й організації системи податкових округів на регіональному рівні [5, с. 164].

При реалізації подібної концепції організаційно-територіальної структури фіскальних органів України регіон виступатиме не просто як об'єкт оподаткування, а як інтегрована система, яка об'єднує кілька складових, що беруть безпосередню участь у формуванні податкових відносин. А саме: виробництво, у процесі якого і накопичуються фінансові ресурси, і формується основна частина бази оподаткування, населення як об'єкт оподаткування та безпосередньо податкова система регіону. Її елементами є прибуток, додана вартість, вартість підакцизних товарів тощо, а об'єктами – юридичні та фізичні особи як суб'єкти господарювання, які функціонують у межах території регіону. База оподаткування в регіоні включатиме ще й доходи населення, які оподат-

куюються через адміністрування прибуткового податку. Друга регіональна складова – податкова сфера – включає, в першу чергу, всі суб'єкти адміністрування податків, тобто органи державної податкової служби України. Її основною характеристикою є всі податконадходження в державний і місцеві бюджети, які поступають з регіону від об'єктів оподаткування – юридичних і фізичних осіб. Відповідно до цього поняття «регіональні податки» виступає різновидом поняття «державні податки». Вони відображають весь обсяг податконадходжень, що поступають від суб'єктів господарювання та населення з регіону. Ефективність регіональної податкової системи залежатиме в основному від ефективності регіональної податкової політики, обсягів фінансового капіталу регіону, стану його виробництва, в тому числі ступеня його «тінізації», добробуту населення та «якості» адміністрування податків. Така взаємозалежність підсилить зацікавленість податкової служби в активізації регулюючих, стимулюючих функцій, спрямованих на підтримку вітчизняного виробника, а значить, і підвищення зайнятості населення, покращання його добробуту. Вважаємо, що запропонована схема реформування організаційно-територіальної структури державної податкової служби зумовить поглиблення децентралізації державного управління на основі його інформатизації та регіоналізації [5, с. 165–166].

Перспективам розвитку адміністрування податків в контексті децентралізації також приділяла увагу Самойленко Л.Я. На думку вченої місцеве самоврядування потребує тотального реформування за декількома напрямками, одним з яких є економічний, що передбачає вдосконалення бюджетного процесу, податкових та міжбюджетних відносин, сприяння розвитку комунальної власності та інших складових матеріально-фінансової основи місцевого самоврядування. Має бути запроваджено можливість середньострокового планування та затвердження бюджетів. При цьому необхідно забезпечити правоприменність прийнятих у попередні роки рішень щодо довгострокових та середньострокових програм. При плануванні місцевих бюджетів доцільно використовувати програмно-цільовий метод. Тендерні процедури повинні бути приведені синхронізованими з етапами бюджетного процесу. Адміністрування податків за таких умов має стати прерогативою органів місцевого самоврядування. Тобто, по суті, йдеться мова про передання частини своїх повноважень фіскальними органами [6, с. 215, 217].

Схожі до останньої точки зору висвітлювались також іншими науковцями, які розглядали інститут адміністрування податків в контексті роботи місцевих органів влади по управлінню місцевими бюджетами, тобто, свідомо відносили його до сфери відання саме органів місцевого самовря-

дування, а не фіскальних відомств. Наприклад, у вітчизняній літературі неодноразово висловлювалися пропозиції щодо надання органам місцевого самоврядування права запроваджувати на своїй території власні податки і збори, а також здійснювати контрольну діяльність щодо їх збирання. Так, Піхоцька О.М. аргументує таку позицію тим, що на місцях завжди є свої особливі об'єкти оподаткування, які можуть відчутно поповнити доходи місцевих бюджетів, отже дадуть змогу спрямувати додаткові кошти на вирішення економічних і соціальних проблем регіонів [7, с. 47]. Проте, Т.В. Белінська Т.В. вважає, що за умов значного податкового тягаря й, відповідно, гострого дефіциту фінансових ресурсів надання місцевій владі повної самостійності у сфері місцевого оподаткування може мати непередбачувані наслідки. Це питання можливо вирішити надавши органам місцевого самоврядування можливість встановлювати власні податки та збори, за погодженням із вищими державними органами влади, відповідно до особливостей регіону [8, с. 23].

В тій же площині розмірковують Кобушко І.М. та Абрамчук М.Ю., які вважають, що в контексті розвитку механізму адміністрування місцевої бази податків з урахуванням тенденцій децентралізації, необхідно зробити акцент на удосконалення управління такими податками, які з огляду на світовий досвід та економічний зміст найбільш придатні для місцевого оподаткування, зокрема. Надходження від них дадуть змогу встановити залежність між формуванням доходів місцевих бюджетів та результатами господарювання підприємств, кількістю створених робочих місць, рівнем оплати праці працівників, ступенем розвитку ринку нерухомості та ін. Такий підхід стимулюватиме органи місцевого самоврядування активніше вирішувати проблеми зайнятості, створювати сприятливі умови для розвитку підприємництва, зокрема малого і середнього бізнесу [9, с. 62].

Окремий напрям розвитку адміністрування податків в умовах децентралізації виділяє Ковшова О. Вчена розглядає перспективу через призму питання адміністрування «нерухомого» податку місцевими органами. Посилаючись на реальний досвід фахівців органів місцевого самоврядування науковець вказує, що з метою реального удосконалення механізму адміністрування та контролю за сплатою місцевих податків і зборів, зокрема за стягненням податку на нерухомість, в рамках децентралізації необхідно: по-перше, розширити права органів місцевого самоврядування по адмініструванню та контролю податкових надходжень в межах їх компетенції; по-друге, удосконалити програмне забезпечення, що використовується органами державної реєстрації прав на нерухоме майно, зокрема частині доповнення його опцією для формування витягу щодо права власності на

нерухоме майно за конкретною територіальною одиницею [10]. В результаті доступ місцевих рад до такої інформації значно підвищить не лише надходження від податку на нерухомість, але й ефективність інших місцевих податків та зборів, а також дасть можливість збільшити власні ресурси місцевих бюджетів, підвищити фінансову самостійність громад та покращити бюджетне планування в цілому [10].

Проблему адміністрування податків в умовах фінансової децентралізації розглядав у своїх наукових працях Татарин Н.Б., який зазначав, що на сучасному етапі становлення економіки вже зроблено значний крок уперед у проведенні реформи міжбюджетних відносин, прийняті відповідні зміни до законодавства, змінено механізми бюджетного фінансування та вирівнювання. Науковець в своїх дослідженнях встановив, що органи місцевого самоврядування зацікавлені у збільшенні надходжень до місцевих бюджетів та готові вживати заходів із пошуку резервів їхнього наповнення та підвищувати ефективність адміністрування податків і зборів. Крім того, в майбутньому місцеве самоврядування поступово відійде від притаманної раніше споживацької позиції. Очікування дотацій вони сьогодні замінюють активними діями у створенні ефективного управлінського апарату, спрямовують кошти на розвиток громад, здійснюють аналіз витрачання бюджетних коштів та запобігають випадкам неефективного, нераціонального їх використання [11, с. 88–89].

Висновок. Таким чином, у всій своїй різноманітності погляди на перспективи розвитку національного механізму адміністрування податків за умов децентралізації не дають можливість сформулювати майбутню модель цього інституту податкового права. Адже в більшості випадків вченими звертається увага на якісь окремі аспекти, внаслідок чого досить важко побачити всю картину його подальшого розвитку в цілому. У зв'язку із цим фактом хотілося б запропонувати власний погляд на перспективи розвитку адміністрування податків за умов децентралізації. Тож, на наше переконання необхідним є:

1) Поглиблення процесів децентралізації скоріш за все приведе до повної автономності регіонів у питаннях місцевого оподаткування. Останні отримують право самостійно встановлювати податки і збори на своїй території. Через це окремі моменти процесу адміністрування податків будуть передані органам місцевого самоврядування, зокрема в частині: обліку платників податків, спілкування та інформування останніх, контролю за виконанням ними своїх зобов'язань.

2) Роль фіскальних органів в інституті адміністрування податків буде зведено до виконан-

ня наглядово-примусових функцій. Тобто, вони здійснюватимуть повноваження щодо покарання порушників податкового законодавства, примусового стягнення податків у разі їх умисної несплати та застосування відповідних санкцій в межах визначених законодавством.

3) Адміністрування податків в умовах децентралізації, відповідно до загальнодержавної тенденції цифровізації влади, буде максимально переведено у електронну форму, з метою мінімізації прямого контакту платників податків із контролюючими органами та підвищення комфорту і оперативності сплати податків.

4) Сам механізм адміністрування податків, скоріш за все, за умов децентралізації буде суттєво лібералізовано. Тобто, з відповідного встановленого законодавством переліку дій, заходів, засобів та процедур будуть створюватись власні системні моделі, відповідно до яких органи місцевого самоврядування здійснюватимуть адміністрування податків на належних їм територіях.

Література

1. Проект Закону про внесення змін до Конституції України (щодо децентралізації влади): проект закону від 01.07.2015 №2217а // Офіційний веб-портал законодавства України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=55812.
2. Навіщо децентралізація?: стаття // Офіційний веб-портал «Децентралізація». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://decentralization.gov.ua/about>.
3. Реформа децентралізації: стаття // Урядовий портал. Єдиний веб-портал виконавчої влади України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/ua/diyalnist/reformi/reforma-decentralizaciyi>.
4. Кофлан В.М. Правові основи місцевого оподаткування в Україні: дисертація / В.М. Кофлан // Ірпінь: Академія державної податкової служби України. – 2002. – 206 с.
5. Проценко Т.О. Правове регулювання адміністрування податків і митних платежів: дисертація / Т.О. Проценко // К.: Інститут законодавства Верховної Ради України. – 2008. – 386 с.
6. Самойленко Л.Я. Розвиток місцевого самоврядування як чинник волевиявлення та самоорганізації населення у громадському суспільстві: дисертація / Л.Я. Самойленко // Київ: Черкаський національний університет імені Богдана Хмельницького. – 2010.
7. Піхоцька О.М. Місцеві податки і збори в Україні / О.М. Піхоцька // Фінанси України. – 2003. – № 5. – С. 46–49.
8. Вікторчук М. В. Деякі питання адміністрування місцевих податків та зборів в Україні / М. В. Вікторчук // Духовно-моральні основи та відповідальність особистості у долі людської цивілізації : зб. наук. пр. : за матер. Міжнар. наук.-практ. конф., 5-6 листопада 2014 р., м. Харків : у 2 ч. Ч. 2 / ред. О. Г. Романовський, Ю. І. Панфілов. – Харків : НТУ «ХПІ», 2015. – С. 21–24.

9. Кобушко І.М., Абрамчук М.Ю., Павленко І.В. Аналіз механізму перерозподілу податкових надходжень в умовах податкової децентралізації / І.М. Кобушко, М.Ю. Абрамчук, І.В. Павленко // Вісник СумДУ. Серія «Економіка». – 2015. – С. 57–64.

10. Ковшова О. Адміністрування «нерухомого» податку: напрям руху місцевих рад / О. Ковшова // Місцеве самоврядування. – 2017. – № 9. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://i.factor.ua/ukr/journals/ms/2017/september/issue-9/article-30486.html?exp=true&utm_exp_id=.7YZnTvPwQKWpt2v10ye sRw.1&utm_referrer=https%3A%2F%2Fwww.google.com.ua%2F.

11. Татарин Н.Б., Пупко І.В. Формування місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації / Н.Б. Татарин, І.В. Пупко // Гроші, фінанси і кредит. – 2018. – Випуск 29. – С. 85–89.

Анотація

Франкевич Петро. Перспективи розвитку національного механізму адміністрування податків за умов децентралізації. – Стаття.

У статті, на основі аналізу положень окремих нормативно-правових актів, а також наукових поглядів вчених, запропоновано авторське бачення подальших перспектив розвитку національного механізму адміністрування податків за умов децентралізації. Констатовано, що новизна піднятого у науковій праці питання та різноманітність наукових поглядів не дають можливості систематизувати перспективи розвитку національного механізму адміністрування податків за якими окремими критеріями.

Ключові слова: механізм, адміністрування податків, децентралізація, удосконалення, правове регулювання.

Аннотация

Франкевич Петр. Перспективы развития национального механизма администрирования налогов в условиях децентрализации. – Статья.

В статье, на основе анализа положений отдельных нормативно-правовых актов, а также научных взглядов ученых, предложено авторское видение дальнейших перспектив развития национального механизма администрирования налогов в условиях децентрализации. Констатировано, что новизна поднятого в научной работе вопроса и разнообразие научных взглядов, не дают возможности систематизировать перспективы развития национального механизма администрирования налогов по каким-то отдельным критериям.

Ключевые слова: механизм, администрирование налогов, децентрализация, совершенствование, правовое регулирование.

Summary

Frankevych Petro. Prospects for the development of a national tax administration mechanism in a decentralized environment. – Article.

In the article, on the basis of analysis of certain provisions of normative legal acts and scientific views of scientists, the author's vision of further perspectives of development of the national mechanism of tax administration in the conditions of decentralization is offered. It is stated that the novelty of the issue raised by the scientific work and the diversity of scientific opinions does not allow to systematize the prospects of developing a national mechanism for administering taxes by some specific criteria.

Key words: mechanism, tax administration, decentralization, improvement, legal regulation.