

УДК 347.73

Дамірчиєв М. І., к.ю.н., асистент кафедри
фінансового права Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого

Формування доходів місцевих бюджетів як об'єкту публічної фінансової діяльності

Охарактеризовано зміст і принципову різницю між державними і місцевими бюджетами. На основі аналізу норм чинного фінансового та податкового законодавства Азербайджанської республіки виявлено колізії та надано рекомендації для їх усунення.

Ключові слова: фінансова діяльність, державний бюджет, місцевий бюджет, муніципальний бюджет, податкові виплати, доходи місцевих бюджетів.

Охарактеризовано содержание и принципиальную разницу между государственными и местными бюджетами. На основе анализа норм действующего финансового и налогового законодательства Азербайджанской республики выявлено коллизии и даны рекомендации по их устранению.

Ключевые слова: финансовая деятельность, государственный бюджет, местный бюджет, муниципальный бюджет, налоговые выплаты, доходы местных бюджетов.

Characterized by the content and the fundamental difference between the state and local budgets. Based on the analysis of applicable tax and financial legislation of the Azerbaijan Republic revealed conflicts and recommendations for their elimination.

Keywords: financial services, the state budget, local budgets, municipal budgets, tax payments, incomes of local budgets.

Публічна фінансова діяльність, організуючи рух публічних грошових фондів, спрямована забезпечити безперерйну та своєчасну зміну стадій такого руху, який саме і відображає природу такої діяльності. Першою стадією як руху публічних грошових фондів, так і, фактично, фінансової діяльності в цілому є формування публічних грошових фондів. Найбільш значущі кошти держави та територіальних громад акумулюються у централізованих публічних фондах — бюджетах. Якщо державний бюджет орієнтовано на фінансування завдань та функцій держави, то місцеві бюджети орієнтовані на задоволення потреб громадян, які мешкають у відповідних адміністративно-територіальних угрупованнях.

В цьому сенсі існує принципова розбіжність між державним та місцевими бюджетами. Місцеві бюджети як формуються за рахунок коштів осіб, які мешкають та здійснюють діяльність на відповідній території, так і витрачаються на існування та розвиток таких громад. Державний бюджет поєднує в собі два прошарки організації фінансової діяльності. З одного боку, йдеться про орієнтацію Державного бюджету на фінансове забезпечення безпосередніх функцій та завдань держави. З іншого боку, за рахунок коштів державних бюджетів має бути забезпечений середньодостатній рівень задоволення потреб для всіх громадян держави, незалежно від того, на якій території, в якому районі держави вони проживають.

Таким чином, задоволення потреб на місцях здійснюється як за рахунок коштів Державного бюджету (що обумовлює середні показники можливостей держави), так і за рахунок коштів місцевих бюджетів (що характеризує ефективність фінансової діяльності на місцях). Відповідно до ст. 39 Закону Азербайджанської Республіки

«Про статус муніципалітетів» місцеві бюджети складаються із муніципальних бюджетів. Здається, що точніше в цій ситуації було б наголошувати на те, що із муніципальних бюджетів складається система (або підсистема) місцевих бюджетів, бо місцеві бюджети залежно від горизонтальної або вертикальної класифікації складаються із доходів та витатків або фондів (загального, спеціального, резервного).

Регулювання доходів місцевих бюджетів за законодавством Азербайджанської Республіки, на наш погляд, здійснюється надто колізійно та суперечливо. Для характеристики сукупності доходів місцевих бюджетів використовується низка неузгоджених між собою понять та категорій. Так, «місцеві податки та виплати, відповідні необхідні фінансові кошти, що виділені до муніципалітету для здійснення додаткових повноважень, які надані муніципалітету, ... кошти, які надходять від приватизації муніципального майна, передачі муніципального майна в оренду, від місцевих лотерей, реклам, податок, який утримується з прибутку муніципальних підприємств, установ та організацій, дотації, субвенції, трансфертні виплати, інші доходи, а також кошти, які з'являються в результаті діяльності муніципалітету, складають прихід місцевих бюджетів» [1].

На наш погляд, таке уявлення щодо засад формування доходів місцевих бюджетів має декілька напрямків реформування та удосконалення. По-перше, навряд чи до визначення доходів місцевого бюджету можна застосовувати категорію «приходу». Більш того, це зовсім не узгоджується із ст. 7 «Доходи місцевого бюджету» Закону Азербайджанської Республіки «Про основи фінансів муніципалітетів», яка і визначає вичерпний перелік доходів місцевих бюджетів [1].

По-друге, не зрозуміла конструкція «місцевих податків та виплат», тобто що розуміється саме під виплатами. Український законодавець досить тривалий час при характеристиці подібних платежів використовує конструкцію «податків, зборів (обов'язкових платежів)». Азербайджанський законодавець намагався відійти від розмежування податків і зборів, віддаючи перевагу виключно податкам. Про це свідчить і редакція ст. 4 Податкового кодексу Азербайджанської Республіки, де визначаючи податкову систему, закріплюються державні податки, податки автономної республіки та місцеві (муніципальні) податки [2]. Більш того, ст. 43 Закону Азербайджанської Республіки «Про статус муніципалітетів» має назву «Місцеві податки та платежі», із чого виникає питання до визначення як природи, так і переліку платежів. Тобто при з'ясуванні системи доходів (чи приходів) місцевих бюджетів ми наштовхуємось на сукупність неузгоджених понять: податок, виплата, платіж, а в подальшому це не збігається з ст. ст. 6-8 Податкового кодексу Азербайджанської Республіки.

По-третє, навряд чи слушним є поєднання в одному визначенні родових конструкцій (місцеві податки та виплати) та конструкцій вичерпного переліку, що міститься в п. 40.1 ст. 40 Закону Азербайджанської Республіки «Про статус муніципалітетів». З одного боку, це не виключає певного дублювання, коли поряд з родовим визначенням місцевих податків визначається і податок, який утримується з прибутку муніципальних підприємств. Виникає питання — а що, останній не є податком, чому його треба виокремлювати із всієї системи податків? З іншого боку, такий деталізований перелік не набуває все ж таки закінченої, вичерпної форми, бо йдеться і про інші кошти, які з'являються в результаті діяльності муніципалітетів.

По-четверте, визначаючи джерела доходів формування бюджетів муніципалітетів в ст. 41 «Забезпечення місцевих бюджетів» Закону Азербайджанської Республіки «Про статус муніципалітетів» підкреслюється, що частина надходжень до місцевих бюджетів щорічно передбачається при прийнятті Державного бюджету Азербай-

джанської Республіки. В той же час, якщо частина доходів мінімального місцевого бюджету не може бути забезпечена за рахунок вказаних джерел доходів, то державні органи Азербайджанської Республіки вправі передати муніципалітетам інші джерела доходів Державного бюджету Азербайджанської Республіки. [3]. Навряд чи в цій ситуації може йтися про державні органи в множині, бо відповідні зміни мають прийматися лише законом Азербайджанської Республіки. Більш того, такі зміни законодавства мають відбутися до початку бюджетного року.

По-п'яте, суперечливим виглядає положення щодо того, що муніципалітети не вправі забезпечувати задоволення основних життєвих потреб населення в областях, що віднесені до сфери їх зайнятості, на рівні нижче державних соціальних стандартів. Держава може надавати допомогу муніципалітетам у дотриманні вказаних стандартів шляхом закріплення певної частки доходів та відрахувань в доходах місцевих бюджетів [3]. Виникає, перш за все, питання стосовно такого підходу — це право чи обов'язок держави надавати таку допомогу. Крім того, про яку частку доходів та відрахувань йдеться: про відрахування від податків чи платежів або частки коштів, які надаються в режимі офіційних трансфертів. І, нарешті, мабуть, точніше в цій ситуації ставити питання не про частку доходів і відрахувань Азербайджанської Республіки, а про частку доходів та відрахувань Державного бюджету Азербайджанської Республіки.

Вичерпний перелік доходів місцевих бюджетів встановлено ст. 7 Закону Азербайджанської Республіки «Про основи фінансів муніципалітетів». Показово, що в цій ситуації законодавець виділяє три типи платежів, які розмежовуються, виходячи із характеру встановлення та режиму справляння. Перший тип складають платежі, які мають податковий характер. До них відносяться: податок на землю з фізичних осіб; податок на майно з фізичних осіб; промисловий податок на будівельні матеріали місцевого значення; податок на прибуток підприємств та організацій, які знаходяться у власності муніципалітетів; плата за розміщення та розповсюдження вуличної (настінної) реклами; курортне мито, готельне мито, мито автомобільних стоянок та інші місцеві податки і платежі, що встановлені законом.

Показово, що цей тип платежів передбачає певне узгодження повноважень органів держави та місцевих органів самоврядування. Справа в тому, що застосування визначених законом податків, які надходять до місцевих бюджетів, вводяться на місцях та обумовлюють імперативний обов'язок лише у випадку введення відповідної норми рішенням місцевого органу самоврядування. Так, відповідно до п. 7.2 ст. 7 Закону Азербайджанської Республіки «Про основи фінансів муніципалітетів» порядок розрахунку, оплати місцевих податків та виплат, що вказані, надання пільг, а також їх верхні та нижчі межі встановлюються законом, а необхідність застосування та конкретні розміри встановлюються рішеннями муніципалітетів. Тобто законодавчий припис стає беззаперечною вимогою лише при його легалізації рішенням муніципалітету. Схожа тенденція характеризує і податкове регулювання в Україні.

Вважаємо, що безпосередній прозорий зв'язок має характеризувати цю норму Закону Азербайджанської Республіки «Про основи фінансів муніципалітетів» та ст. 8 Податкового кодексу Азербайджанської Республіки, але, на жаль, на сьогодні він ще не досягнутий. Відповідно до ст. 8 «Місцеві (муніципальні) податки» Податкового кодексу Азербайджанської Республіки до місцевих (муніципальних) податків відносяться: земельний податок фізичних осіб (який не збігається із податком на землю з фізичних осіб) [1]; промисловий податок на видобування будівельних матеріалів місцевого значення (але в п. 7.1 ст. 7 Закону Азербайджанської Республіки «Про

основи фінансів муніципалітетів» вказаний промисловий податок на будівельні матеріали місцевого значення. Яким чином співвідносяться ці два різні податки, бо один передбачає в якості об'єкту видобування, а інший — будівельні матеріали — незрозуміло); податок на прибуток підприємств та організацій, які знаходяться в муніципальній власності. Інші податки не закріплені в якості місцевих (муніципальних) Податковим кодексом Азербайджанської Республіки.

Виходячи з цього, ми настановлюємося на принципову колізію законодавчого регулювання податкових відносин, яке на сьогодні характеризує чинне законодавство Азербайджанської Республіки. Відповідно до п. 3.7 ст. 3 «Підстави для встановлення та справляння податків» Податкового кодексу Азербайджанської Республіки податки Азербайджанської Республіки встановлюються виключно цим Кодексом, їх зміна та відміна здійснюється виключно внесенням змін в цей Кодекс. Але ми є свідками встановлення обов'язку із справляння місцевих податків, яких немає в Податковому кодексі Азербайджанської Республіки та закріплення їх в акті, який хоча і регулює засади місцевих фінансів, але не є безпосередньо податковим актом [1]. Саме тому вважаємо принципово важливим узгодити норми цих законів, віддаючи перевагу нормам Податкового кодексу Азербайджанської Республіки.

Другий тип платежів характеризує сталі фінансові надходження, які потрапляють до доходів місцевих бюджетів без реалізації повноважень муніципалітетами. До них відносяться: доходи від приватизації та надання в оренду муніципального майна, кошти, які надходять від лотерей, а також інші доходи, які отримані від діяльності муніципалітетів; фінансова допомога та гранти фізичних осіб і юридичних осіб, міжнародних організацій та фондів; фінансові кошти для оплати видатків, що виникають внаслідок проведення заходів державного значення та прийняття рішень державними органами. [1] Стосовно останніх фінансових коштів, то найбільш розповсюдженим засобом, яким здійснюється таке фінансування оплати видатків, є офіційні трансферти, які саме і використовуються для збалансування доходів та видатків бюджетів, хоча вони вже визначені в п. 7.1 Закону Азербайджанської Республіки «Про основи фінансів муніципалітетів».

Третій тип доходів місцевих бюджетів передбачає обов'язкову наявність добровільних підстав. Для фінансування питань місцевого значення муніципалітети можуть приймати рішення по місцевим податкам та платежам, а також по добровільним разовим виплатам. Кошти, які отримані внаслідок рішень, що прийняті по добровільним разовим виплатам, використовуються виключно за цільовим призначенням. Добровільність в регулюванні імперативних відносин стосовно формування доходних частин місцевих бюджетів не зовсім зрозумілий засіб для упорядкування цього типу суспільних відносин. Фінансові відносини та їх різновид — бюджетні, є класичним варіантом публічних відносин, що засновані на владному підпорядкуванні та забезпечуються застосуванням імперативних приписів. Саме тому добровільність не притаманна регулюванню, де йдеться про обіг публічних грошових фондів. В той же час, добровільність в тому сенсі, в якому вона запропонована азербайджанським законодавцем, не є новелою в бюджетно-податковому регулюванні. Ще за радянських часів використовувався такий метод в формуванні доходів місцевих бюджетів як самооподаткування. В цих умовах певна територіальними громада загальними зборами на добровільних засадах приймала рішення про фінансування того чи іншого заходу за рахунок певного розподілення витрат між всіма членами громади. Фактично, в дещо зміненому вигляді подібний механізм і запропонований в ст. 7 Закону Азербайджанської Республіки «Про основи фінансів муніципалітетів».

Вищенаведений аналіз трьох типів надходжень, які формують доходи місцевих бюджетів,

не узгоджується із безпосереднім бюджетним законодавством. Так, відповідно до п. 33.1 ст. 33 «Доходи місцевого бюджету» Закону Азербайджанської Республіки «Про бюджетну систему» до доходів місцевого бюджету віднесено встановлені відповідними законами Азербайджанської Республіки податки та інші платежі, а також нараховані по даних податках та платежах проценти та санкції. В той же час, відповідно до п. 7.1. ст. 7 Закону Азербайджанської Республіки «Про основи фінансів муніципалітетів» проценти та санкції в якості надходжень місцевих бюджетів не визначені. Інші пункти ст. 33 «Доходи місцевого бюджету» Закону Азербайджанської Республіки «Про бюджетну систему» в цілому збігаються із ст. 7 Закону Азербайджанської Республіки «Про основи фінансів муніципалітетів».

ЛІТЕРАТУРА:

1. Про основи фінансів муніципалітетів: Закон Азербайджанської Республіки [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=2668.
2. Податковий кодекс Азербайджанської Республіки [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.taxes.gov.az/rus/qanun/mecelle.shtml>.
3. Про статус муніципалітетів : Закон Азербайджанської Республіки [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://municipalkg.narod.ru/interlaw/azer.htm>.

УДК 347.73

Щербакова О. Ю., здобувач кафедри фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

Щодо предмету доказування на адміністративній (досудовій) стадії вирішення податкового спору

У статті охарактеризовано досудовий спосіб вирішення податкових спорів. Окрему увагу приділено аналізу процедур адміністративного оскарження. Зауважується, що виходячи з наявної широкої гами учасників податкового процесу, різноманітності їх спеціальної компетенції (як за предметом, так й за об'ємом), існує певне коло правових питань, вирішення яких вони можуть здійснювати самостійно, без втручання податкових органів.

Ключові слова: адміністративний порядок вирішення податкових спорів, оскарження рішень контролюючих органів, податкові процедури, податкова скарга, податкова апеляція.

В статье охарактеризованы досудебный способ разрешения налоговых споров. Отдельное внимание уделено анализу процедур административного обжалования. Отмечается, что исходя из имеющейся широкой гаммы участников налогового процесса, разнообразия их специальной компетенции (как по предмету, так и по объему), существует определенный круг правовых вопросов, решение которых они могут осуществлять самостоятельно, без вмешательства налоговых органов.

Ключевые слова: административный порядок разрешения налоговых споров, обжалования решений контролирующих органов, налоговые процедуры, налоговая жалоба, налоговая апелляция.

The article describes how the pre-tax litigation. Special attention is paid to the analysis of an administrative appeal. Is observed that based on the available wide range of participants in the tax process, a variety of special