УДК 347.73

В. Ф. Дейнека,
заступник директора Науково-дослідного інституту фінансового права,

І. А. Шавло,
науковий співробітник Науково-дослідного інституту фінансового права, Національний університет ДПС України

МЕХАНІЗМ ЗАРАХУВАННЯ ТА ОБЛІКУ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ: ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

Статтю присвячено питанням правового забезпечення механізму зарахування та обліку доходів бюджету органами Державної казначейської служби України на сучасному етапі розвитку економіки у сфері корпоративних і публічних фінансів. Розкрито питання казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету. Викладено деякі пропозиції щодо спрощення механізму сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) платниками податків.

Статья посвящена вопросам правового обеспечения механизма зачисления и учета доходов бюджета органами Государственной казначейской службы Украины на современном этапе развития экономики в сфере корпоративных и публичных финансов. Раскрыты вопросы казначейского обслуживания доходов и других поступлений государственного бюджета. Изложены некоторые предложения по упрощению механизма уплаты налогов, сборов (обязательных платежей) налогоплательщиками.

This article is devoted to the legal mechanism of charging and accounfing for revenue by the State Treasury Service of Ukraine at the present stage of economic development in the area of corporate and public finance. Solved issue treasury income and other revenues of the state budget. Proposes simplification of taxes and duties (mandatory payments) taxpayers.

Ключові слова: *казначейське обслуговування доходів бюджету, аналітичні рахунки, акумулювання коштів, коди бюджетної класифікації, єдиний розподільчий рахунок, єдиний рахунок доходів державного бюджету.*

Характерною ознакою розвитку і зміцнення Української держави, її економіки, фінансового та соціально-економічного середовища є те, що ці процеси відбуваються в умовах залучення її до світових інтеграційних процесів, яким притаманне зростання масштабів технологічних, інформаційних цифрових технологій.

В економічному аспекті відбувається підвищення мобільності факторів виробництва, у фінансовому – реформування фінансової системи, удосконалення її правового регулювання та досягнення відповідності сучасним тенденціям і міжнародним стандартам. А для цього, як стверджує академік Л. К. Воронова, «необхідно дотримуватися фінансово-правових норм, які визначають процедуру діяльності органів держави з мобілізації коштів у централізовані й децентралізовані фонди та порядок реалізації обов'язків з внесенням коштів і витрачання їх з боку другої сторони фінансових правовідносин – юридичних та фізичних осіб» [1, с. 69–71].

Щоб виконувати функції, державі потрібні фінансові ресурси, які необхідно акумулювати й обліковувати, а також раціонально, ефективно та прозоро розподіляти, тобто проводити виважений контроль за цільовим проходженням коштів державного та місцевих бюджетів.

Фінансова, бюджетна, податкова і митна політика в Україні є сферою інтересів та взаємовідносин таких урядових відомств, як Міністерство фінансів, Міністерство доходів і зборів, Державна казначейська служба.

Формування та забезпечення реалізації державної фінансової, бюджетної, а також податкової і митної політики, крім адміністрування податків, зборів і митних платежів, є одним із основних завдань Міністерства фінансів України відповідно до Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого Указом Президента України від 08.04.2011 р. № 446/2011 [2].

Як уже зазначалося, органом, на який покладено функції забезпечення формування податкової політики в частині адміністрування податків, зборів, єдиного соціального внеску та митних платежів, є Міністерство доходів і зборів України відповідно до Положення про Міністерство доходів і зборів України, затвердженого Указом Президента України від 18.03.2013 р. № 141/2013 [3].

Міністерством проводиться гнучка політика щодо запровадження ефективної і спрощеної системи оподаткування та адміністрування податків, зборів, обов'язкових платежів, запровадження нових моделей та механізмів взаємовідносин між платниками податків та державою.

Орган, на який покладено функції щодо обслуговування коштів державного та місцевих бюджетів, проведення розрахунково-касового обслуговування розпорядників, одержувачів бюджетних коштів та інших операцій з коштами бюджетів, є Державна казначейська служба України згідно з Положенням про Державну казначейську службу України, затвердженим Указом Президента України від 13.04.2011 р. № 460/2011 [4].

Потрібно відзначити, що казначейська система

© Дейнека В. Ф., Шавло І. А., 2013

Jurnal_2.indd 26 08.01.2014 11:19:41

є невід'ємною частиною функціонально-правового механізму регулювання фінансових потоків на загальнонаціональному рівні. На сучасному етапі розвитку економіки у сфері корпоративних і публічних фінансів об'єктивно необхідний пошук нових форм управління фінансовими потоками на всіх ієрархічних рівнях, починаючи від низової виробничої ланки і закінчуючи консолідованим бюджетом держави.

На особливу увагу заслуговують механізми управління сферою публічних фінансів, оскільки триває процес формування передумов для підвищення ефективності функціонування структури казначейства, що забезпечує належну якість бюджетного процесу.

Якість рішень, прийнятих у податково-бюджетній сфері, залежить від інформації про виконання раніше прийнятих рішень. Правомірно стверджувати, що жодна система на сьогодні, крім казначейської, не може так швидко надати інформацію про касове виконання бюджету в розрізі кодів бюджетної класифікації. Це дає підставу вважати, що ще не вичерпаний у найближчій перспективі запас ресурсів для вдосконалення організаційних і економіко-функціональних механізмів органів Міністерства доходів і зборів, Державної казначейської служби щодо виконання дохідної та видаткової частин бюджету.

З метою обліку всіх надходжень і витрат державного і місцевих бюджетів в органах Державної казначейської служби відкриваються рахунки, які відповідно до порядку їх функціонування та призначення коштів поділяються на бюджетні та небюджетні.

Згідно з Бюджетним кодексом України, Законом про Державний бюджет України та рішеннями про місцеві бюджети на відповідний рік органи казначейства щорічно, на початок нового бюджетного періоду відкривають бюджетні рахунки для зарахування надходжень до державного та місцевих бюджетів у розрізі загального та спеціального фондів, надходжень в частині повернення до бюджетів бюджетних позичок, фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, та кредитів, у тому числі залучених державою (ВР Автономної Республіки Крим, міськими радами), або під державні (місцеві) гарантії [5].

Казначейське обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету визначено наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету» від 29.01.2013 р. № 43 [6]. Органи Державної казначейської служби здійснюють аналітичний облік доходів державного бюджету з кожного виду податків і зборів (обов'язкових платежів) відповідно до бюджетної класифікації доходів.

Облік податків і зборів згідно з бюджетною класифікацією доходів та у розрізі кожного платника здійснюють органи Міністерства доходів і зборів України.

Платежі, які відповідно до Бюджетного кодексу та закону про Державний бюджет України є доходами загального фонду державного бюджету, зараховуються на відповідні аналітичні рахунки, відкриті в Казначействі України та головних його управліннях, у розрізі територій та кодів бюджетної класифікації за балансовим рахунком 3111 «Надходження до загального фонду державного бюджету».

Для щоденного акумулювання надходжень загального фонду державного бюджету в головних управліннях Державної податкової служби України, відповідно до законодавства, відкриваються аналітичні рахунки за балансовим рахунком 3112 «Загальний фонд державного бюджету».

Аналогічно відкриваються рахунки для надходження платежів, які згідно з Бюджетним кодексом України та законом України про Державний бюджет України є джерелами формування спеціального фонду державного бюджету в частині надходжень, крім власних надходжень бюджетних установ, та зараховуються за балансовим рахунком 3121 «Надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки».

Для щоденного акумулювання коштів спеціального фонду державного бюджету в головних управліннях Казначейства України відкриваються аналітичні рахунки окремо за кожним видом надходжень за балансовим рахунком 3122 «Акумулювання коштів спеціального фонду, які направляються на спеціальні видатки» [7].

Кількість рахунків, які відкриваються в Казначействі України та в головних його управліннях для акумулювання коштів загального та спеціального фонду державного та місцевих бюджетів, залежить від необхідності у забезпеченні виконання Закону «Про Державний бюджет України», становить близько 162,3 тис. [8].

Перерахування платежів, сплачених платниками до державного та місцевих бюджетів, здійснюється через Систему електронних платежів Національного банку України (СЕП НБУ) на рахунки, відкриті на балансі головних управлінь Казначейства України, у розрізі загального та спеціальних фондів державного та місцевих бюджетів та кодів класифікації доходів бюджету.

При цьому у платника податків виникає цілий ряд проблем, пов'язаних, зокрема, з отриманням інформації про реквізити рахунків, яку органи Державної казначейської служби передають органам податкової служби, а ті, у свою чергу, дану інформацію доводять до платників податків.

Подаючи платіжне доручення на перерахування коштів у розрізі окремих податків і зборів, платник податків вимушений не тільки подавати значну їх кількість, але й дублювати окрему інформацію, яка міститься у відповідних полях доручення та податкової звітності, зокрема платником податків зазначається: код виду сплати, ідентифікаційний код клієнта за ЄДРПОУ, друкується роз'яснювальна інформація про призначення платежу в довільній формі тощо [8].

Проаналізувавши систему управління державними фінансами із вбудованими алгоритмами кон-

Jurnal_2.indd 27 08.01.2014 11:19:41

тролю, необхідно зауважити, що при певних досягненнях та позитивних зрушеннях вона залишається досить громіздкою. В Україні, за даними Світового банку, час, що витрачає платник податків на виконання обов'язкових процедур, таких як ведення обліку, підготовка та подання звітності, сплата податків та зборів тощо, становить 491 годину (Paying Taxes), тоді як у Росії витрати на аналогічні заходи становлять 177 годин, Польщі – 286, Чехії – 413, Грузії – 280, Естонії – 85, Франції – 132, Білорусі – 338 [9].

Як приклад можна навести використання параметрів аналітичних рахунків відповідно до наказу Державного казначейства України «Про затвердження Довідника відповідності символу звітності і кодів класифікації доходів бюджету» від 15.01.2007 р. № 5 (зі змінами) [10], які застосовуються з метою кодування бюджетних рахунків для зарахування надходжень та їх акумулювання, для операцій клієнтів за бюджетними коштами, а також для обліку операцій з фінансування бюджетів. Так, відкриваючи аналітичний рахунок за територіальною ознакою № 31116002700007, за кодом бюджетної класифікації 1102100 для зарахування надходжень по податку на прибуток підприємств і організацій, що перебувають у державній власності, необхідно знати таке:

– перших чотири символи (3111) відповідають за номер балансового рахунку загального фонду державного бюджету «Надходження до загального фонду державного бюджету» згідно з наказом Державного казначейства України від 28.11.2000 р. № 119 (із змінами) «Про затвердження інструктивної бази»;

– п'ятий символ (6) відповідає ключу або контрольному розряду, що вираховується автоматично, відповідно до стандарту СЕП НБУ;

– шостий – восьмий символи (002) відповідають символу звітності (згідно з наказом Державного казначейства України від 15.01.2007 р. № 5), що відповідає коду бюджетної класифікації 11020100 «Податок на прибуток підприємств і організацій, що перебувають у державній власності» (згідно з наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11 «Про бюджетну класифікацію») та номеру балансового рахунку 3111 «Надходження до загального фонду державного бюджету»;

– дев'ятий символ (7) відповідає ознаці, яка має значення «7» ;

– десятий – одинадцятий символи (00) відповідають ознаці деталізованого обліку, яка у разі відсутності відомчої ознаки непотрібна та має значення «00»;

– дванадцятий – чотирнадцятий символи (007) відповідають порядковому номеру бюджету в межах територіальної одиниці (у даному прикладі Київська область, м. Ірпінь).

Таким чином, у параметрах кодування аналітичних рахунків відбувається дублювання інформації, а саме: символу звітності, номеру балансового рахунку та коду бюджетної класифікації.

На нашу думку, з метою уникнення такого дублювання та створення максимально комфортних умов для сплати платниками податків належних до бюджету платежів, можливе відкриття для органів Міністерства доходів і зборів України єдиного рахунку доходів державного бюджету або єдиного розподільчого рахунку по податках і зборах за територіальним принципом, які відкриваються Головним управлінням Державної казначейської служби України.

При відкритті єдиного рахунку доходів державного бюджету для органів Міністерства доходів і зборів у всіх регіонах України буде вказуватися єдиний рахунок із зазначенням коду регіону. Це дасть можливість:

– платникам сплачувати платежі одним платіжним дорученням та однією сумою;

– органам Міністерства доходів і зборів вести облік надходжень у єдиній інтегрованій картці платника податків та відповідно до встановленого регламенту і програмного забезпечення надавати інформацію щодо розподілу загальної суми надходжень за видами податків, зборів (обов'язкових платежів) до органів Казначейства України;

– органам Державної казначейської служби України, отримавши інформацію від Міністерства доходів і зборів у розрізі видів податків, зборів (обов'язкових платежів) та кодів бюджетної класифікації зараховувати та розподіляти платежі згідно з діючою системою в органах ДКСУ.

При створенні єдиного розподільчого рахунку по податках і зборах в органах Державної казначейської служби України у всіх регіонах України буде вказуватися один рахунок із зазначенням коду податків, зборів та коду регіону. При цьому пропонується, щоб кількість кодів бюджетної класифікації відповідала кількості податків, зборів (обов'язкових платежів), визначених у Податковому кодексі України, контроль за якими здійснюють органи Міністерства доходів і зборів України. Тобто всі платники податків мали б змогу перераховувати податки, збори (обов'язкові платежі) на один бюджетний рахунок, з якого кошти, згідно з програмним забезпеченням органів Державної казначейської служби України, розподілялися б за надходженнями до доходів державного та місцевих бюджетів (загальний, спеціальний) по регіонах.

В обох випадках такий підхід не порушував би можливості на центральному рівні розподіляти кошти по відповідних регіонах для здійснення видатків, що, у свою чергу, забезпечувало б виконання ст. 96 Бюджетного кодексу України, якою визначено види міжбюджетних трансфертів: дотація вирівнювання; субвенції; кошти, що передаються до державного бюджету та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів; додаткові дотації.

Виходячи з викладеного вище, можна зробити висновок, що для покращання стану управління державними фінансами, спрощення процедур надходження та сплати податків і зборів до державного і місцевих бюджетів потрібно вдосконалити структуру бюджетної класифікації, зокрема розділ доходів, що, у свою чергу, забезпечить передумови для створення єдиних

Jurnal_2.indd 28 08.01.2014 11:19:42