

УДК 336.145.2

М. М. ТРЕЩОВ

## **УДОСКОНАЛЕННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ В УМОВАХ ЗМІЦНЕННЯ РЕСУРСНОЇ БАЗИ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ**

*Досліджено сучасний стан процесів адміністрування податків, які зараховуються до дохідної частини місцевих бюджетів. Визначено основні проблеми та перспективи розвитку чинного податкового законодавства. Запропоновано заходи щодо покращення стану ресурсного забезпечення місцевих бюджетів для реалізації проектів територіального розвитку.*

**Ключові слова:** місцеві бюджети, доходи, податки, адміністрування, соціально-економічний розвиток, Податковий кодекс, Бюджетний кодекс.

*Current state of tax administration of local budgets is researched in the article. The main problems and possibilities of effective tax legislation development are determined. The measures for local budgets resource supporting are proposed for territorial development projects implementation.*

**Key words:** local budgets, revenue, taxes, administration, socio-economic development, Tax Code, Budget Code.

В умовах стагнації та розвитку кризових явищ в економіці країни все більшої гостроти набуває проблема ресурсного забезпечення місцевих бюджетів. Частково цю проблему вирішено із введенням у дію у 2011 р. нової редакції Бюджетного кодексу та прийняттям Податкового кодексу. Проте такі зміни мали скоріше тактичний зміст і не вирішили ключової проблеми місцевого самоврядування – забезпечення ресурсної самостійності місцевих бюджетів, яка б дозволила органам місцевої влади якісно виконувати покладені на них повноваження.

Тому вирішення проблеми зміцнення ресурсної бази місцевих бюджетів необхідно розпочати з модернізації системи адміністрування податків і трансформації механізмів їх розподілу не тільки між державним та місцевими бюджетами, а й в межах бюджетів місцевого самоврядування.

Питання реформування вітчизняної податкової системи докладно розглянуто в працях Ю. Ганущака, Т. Крушельницької, С. Лекаря, І. Луніної, Ц. Огня, Л. Олійник та ін. Слід зазначити, що доробки українських науковців переважно присвячені або удосконаленню механізмів обов'язкових платежів, які зараховуються до державного бюджету, або вертикальному чи горизонтальному перерозподілу дохідних джерел між центральним та регіональним рівнями бюджетів.

Відповідно аспекти адміністрування податків, які формують ресурсний потенціал бюджетів територіальних громад, залишаються не в повній мірі дослідженими на сучасному етапі реформування місцевого самоврядування в Україні.

Метою статті є розробка пропозицій щодо покращення системи адміністрування податків, які зараховуються до дохідної частини місцевих бюджетів з метою покращення стану їх ресурсного забезпечення та реалізації проектів соціально-економічного розвитку територій.

Українська бюджетно-податкова система та механізми фіскального регулювання після прийняття Податкового кодексу знаходяться у стані перманентних несистематичних та часто суперечливих змін, які обумовлюють:

- нестабільність і недосконалість податкового законодавства;
- безсистемне та невиправдане надання часткових або повних податкових преференцій, що звужує базу оподаткування та призводить до нерівномірності податкового навантаження та викривлень структури економіки;
- зростання авансових стягнень податків і зборів;
- збільшення обсягів податкового боргу;
- неузгодженість бухгалтерського та податкового обліків;
- недосконалість амортизаційної фіскальної політики (хоча позитивні аспекти було передбачено у Податковому кодексі);
- невідповідність більшості норм чинного законодавства вимогам Європейського Союзу.

Т. Крушельницька цілком логічно відзначила, що країни-члени Європейського Союзу раніше зіткнулися з проблемою негативного впливу від складної неузгодженої системи оподаткування, у тому числі щодо її адміністрування. При цьому вона вказує, що практика податкового адміністрування в ЄС за останнє десятиліття значно зрушилася у створенні збалансованих, прозорих, рівноправних відносин між фіскальними органами та платниками податків [3].

Поряд з цими негативними явищами на поточний момент в Україні посилюється централізація влади, що потребує збільшення видатків державного бюджету та, відповідно, зростання потреб у розширенні його дохідної частини. Як наслідок поза увагою залишається питання фінансової незалежності місцевих бюджетів. Покращення ресурсного забезпечення територій відбувається здебільшого в “ручному” режимі за рахунок ресурсу, який акумулюється на центральному рівні шляхом широко застосування механізму фінансового трансферту (субвенції на соціально-економічний розвиток окремих територій, державні капітальні видатки та на централізовані заходи, державний фонд регіонального розвитку, капітальні субвенції та дотації, у тому числі на розвиток інфраструктури).

Але, на жаль, такі механізми спрямовані на розвиток чітко визначених територій, що в багатьох випадках не враховує об'єктивну необхідність в розвитку насправді депресивних територій, та стимулює посилення тенденцій до розшарування регіонів за рівнем соціально-економічного розвитку.

Тому для вирішення проблемних питань ресурсного забезпечення бюджетів територій необхідні не тільки структурні, а й організаційні зрушення в означеній сфері. І насамперед потребують розгляду існуючі в країні механізми, способи та методи адміністрування податків, особливо місцевого значення.

За основу можна взяти підхід до визначення системи податкового адміністрування, запропонований К. Проскурою, що включає такі елементи:

1) організація податкових відносин (законодавче регулювання податкової системи, визначення правових засад формування та реалізації податкової політики, організація загального управління тощо);

2) прогнозування і планування податкових надходжень;

3) адміністративне регулювання податкових відносин (облік платників, відстрочення та розстрочення податкових платежів, призначення штрафів, встановлення податкових компромісів, розгляд скарг платників податків);

4) консультативна робота (масово-роз'яснювальна діяльність, надання податкових індивідуальних консультацій, тлумачення законодавства);

5) податковий контроль (контроль за виконанням податкового законодавства, широке використання методів непрямого контролю, розробка заходів із протидії ухиленню та уникненню оподаткування, а також профілактика податкових правопорушень);

6) адміністрування податкового боргу (облік, вжиття заходів для стягнення податкового боргу, включаючи арешт майна, вилучення готівки, кримінальне переслідування боржника);

7) упровадження сучасних технологій (інформатизація, впровадження ризик-орієнтованих методик, спрощення податкового обліку і звітності, уніфікація оподаткування, електронне звітування) [5, с. 54].

Слід зазначити, що вітчизняні науковці пов'язують процеси адміністрування податків переважно з управлінською діяльністю органів державної влади.

А отже об'єкт податкового адміністрування згідно з існуючими теоретичними напрацюваннями можна окреслити як розпорядчу і виконавчу діяльність державних органів у сфері організації функціонування оподаткування (тобто, практичної реалізації рішень щодо нарахування та стягнення податків), у поєднанні з моніторинговими, аналітичними, контрольними, інформаційно-роз'яснювальними, виховними, каральними та іншими заходами [2, с. 173].

Проте діяльність органів влади на арені заходів фіскального характеру, на нашу думку, у контексті децентралізації влади є питанням дискусійним. Тому, вважаємо, що повноваження у сфері адміністрування податків мають бути поширені й на місцевий рівень, включаючи місцеве самоврядування.

Отже, першочергового вирішення потребує розподіл компетенцій між центральними органами влади, регіонального та місцевого самоврядування з метою заміни механізму формування рівні бюджетів за схемою “згори-вниз” на схему “знизу-вгору”. Концептуально застосування лише такої схеми зможе забезпечити місцеві бюджети належним фінансовим ресурсом та сприяти вирівнюванню соціально-економічного розвитку регіонів на фоні одержання ними можливості до визначення пріоритетів свого розвитку та спрямування необхідного обсягу фінансового ресурсу.

На державному рівні мають фінансуватися лише ті видатки, що пов’язані із забезпеченням загальнодержавних потреб, а також видатки на надання високоспеціалізованих соціальних та адміністративних послуг.

У короткостроковій перспективі перерозподіл джерел доходів між центральною владою та місцевим самоврядуванням і місцевою виконавчою владою має бути адекватним до виконуваних функцій. Такі положення необхідно чітко зафіксувати в Конституції України, Бюджетному кодексі, законах “Про місцеве самоврядування в Україні”, “Про місцеві державні адміністрації” та в інших законодавчих і підзаконних актах.

До позитивів даних змін у законодавстві слід віднести спрямованість на формування прогнозованої бюджетної та податкової політики, збільшення рівня фінансової самодостатності місцевих бюджетів, в тому числі за рахунок розширення джерел наповнення бюджету розвитку місцевих бюджетів та створення державного фонду регіонального розвитку.

Проте слід виокремити низку негативних аспектів:

– підвищення рівня залежності від трансфертів, що передаються з державного бюджету обласних та районних бюджетів;

– скасування податку з власників транспортних засобів та модифікація втрат в субвенцію з державного бюджету на будівництво, реконструкцію ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності, що поставило фінансування місцевого дорожнього господарства в пряму залежність від дій центральних органів влади;

– зменшення частки екологічного податку, яка зараховується до бюджетів територіальних громад з 70 до 35 % [1], яке хоч і компенсується зростанням контингенту надходжень щонайменше у два рази за рахунок скасування пільгових ставок оподаткування, проте показує, що більшість фінансового ресурсу концентрується на рівні “центру”. У цьому випадку центральні органи влади одержують можливість використання ресурсу

природоохоронного фонду на власний розсуд, навіть не враховуючи реальну необхідність проведення заходів з нейтралізації шкідливого впливу діяльності конкретного підприємства;

– використання коштів державного фонду регіонального розвитку переважно не на реалізацію проектів розвитку депресивних територій, а розподіл їх або на фінансування проектів окремих груп впливу у вигляді субвенції на соціально-економічний розвиток окремих територій або розподіл їх переважно пропорційно до чисельності населення регіонів (70 % від залишку коштів фонду), що фактично знищило мету створення фонду – вирівнювання стану соціально-економічного розвитку регіонів.

На підставі аналізу позитивних і негативних тенденцій ресурсного забезпечення місцевих бюджетів нами напрацьовано ряд рекомендацій щодо якісних трансформацій системи адміністрування податків і зборів місцевих бюджетів, що мають забезпечити:

- створення сприятливих фіскальних для ведення бізнесу, активізації інвестиційної діяльності, а особливо залучення прямих іноземних інвестицій;
- забезпечення сталого соціально-економічного розвитку регіонів, формування людського капіталу на інноваційно-інвестиційній основі;
- підвищення рівня конкурентоспроможності територій;
- реалізацію збалансованої бюджетно-податкової політики на середньо-та довгострокову перспективу;
- умови для легалізації доходів як юридичних осіб, так і громадян;
- формування високої культури сплати податків серед населення.

Отже, нами визначено низку базових напрямків підвищення ефективності податкового адміністрування.

По-перше, у рамках осучаснення адміністрування податку на доходи фізичних осіб мають бути відпрацьовані питання посилення відповідальності не лише агентів, а й фізичних осіб за своєчасність і повноту сплати податку. Це має відбуватися шляхом введення адміністративної та кримінальної відповідальності громадян за ухиляння від сплати податку.

У той же час необхідно сформувати та впровадити правову нішу для забезпечення автоматизації системи реєстрації громадян як платників податків за даними Державної реєстраційної служби України.

Далі має бути реалізоване обов'язкове щорічне декларування фізичними особами резидентами та нерезидентами доходів з українським джерелом походження. При цьому вибір форми звітування (письмова або електронна) та способів (особисте чи засобами телекомунікаційного зв'язку, включаючи Інтернет) повинен здійснюватися платником.

У сфері місцевого самоврядування нами пропонується надати право територіальним органам влади встановлювати муніципальну (місцеву) надбавку до податку на доходи фізичних осіб. При цьому мінімальну ставку обов'язкового платежу залишити на поточному рівні – 15 % (17 %).

При цьому необхідно відмінити відстрочку на обкладання податком на доходи фізичних осіб доходів, одержаних в якості відсотків кошти, що обліковуються на депозитних (поточних) рахунках – 5 %.

І що головне, в частині покращення адміністрування податку на доходи фізичних осіб у контексті децентралізації є запровадження механізму його зарахування до місцевих бюджетів не за місцем реєстрації роботодавця, а за місцем реєстрації громадянина, що забезпечить соціальну справедливість у розподілі надходжень податку, оскільки переважно більшість бюджетних послуг громадяни одержують в установах і організаціях за місцем реєстрації.

Другим етапом є вдосконалення адміністрування плати за землю шляхом зобов'язання власників землі до 01.01.2016 р. завершити процедури грошової оцінки земельних ділянок і скасування фіксованих ставок податку для оподаткування земель, нормативна грошова оцінка яких не проведена. Застосування таких ставок фактично не відображає ринкову вартість землі.

Крім того слід скасувати податкові преференції зі сплати зазначеного податку, які негативно впливають на конкурентне бізнес-середовище і потребують додаткових витрат державного бюджету на компенсацію втрат доходів бюджетів територіальних громад. Стимулювання ж окремих галузей економіки та суб'єктів господарювання на державному рівні доцільно проводити за рахунок державних інвестицій, пільгового кредитування або, навіть, прямого державного дотування. Це забезпечить прозорість та ефективність процесу використання бюджетних коштів.

По-третє, чинний порядок стягнення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є неефективним і залишає місцеві бюджети без бюджетів розвитку. Так, звільнені від оподаткування квартири площею до 120 м<sup>2</sup> та будинки площею до 250 м<sup>2</sup>. Крім того, ставка податку затверджена на мінімальному рівні і складає 1 або 2,7 % мінімальної заробітної плати в залежності від площі житла. Обкладається податком на нерухоме майно лише житлова нерухомість і лише фізичних осіб [4].

Тому пропонуємо звернутися до світової практики застосування податку на нерухомість і обкладати податком усю нерухомість і не лише фізичних, а й юридичних осіб. При чому ставки мають бути затверджені у відсотках від ринкової або оціночної вартості майна.

По-четверте, пропонуємо зараховувати до місцевих бюджетів розвитку 10 % контингенту надходжень податку на прибуток підприємств недержавної і некомунальної форми власності, зокрема: 2,5 % – до обласних бюджетів, 7,5 % – до бюджетів міст обласного значення, 2,5 % – до районних, 5 % – до бюджетів міст районного значення, сіл, селищ, їх об'єднань [6, с. 223].

Крім того, доцільно не обмежувати перелік місцевих податків і зборів, які затверджуються органам місцевого самоврядування, та надати їм право

самостійно визначати механізм і ставки їх стягнення без встановлення мінімального і максимального розмірів.

По-п'яте, при реєстрації фізичних осіб як платників податків варто надавати індивідуальну пластикову смарт-картку з набором ідентифікаційних даних та відкритим електронним ключем цифрового підпису.

Таким чином, у громадянина з'являється можливість користування смарт-карткою для будь-яких потреб, у тому числі за рахунок її поєднання з національною системою електронних платежів. Безперечними перевагами смарт-картки є нові можливості праці в режимі реального часу:

- повідомлення про зміни облікових даних, подання податкової звітності, здійснення звірки платежів;
- формування єдиного інформаційного простору за рахунок інтеграції розрізнених інформаційних ресурсів різних організацій та органів влади;
- впровадження сучасного механізму інформаційного обміну в системі взаємин держави і суспільства;
- забезпечення зручності в отриманні державних соціальних виплат, власних коштів, сплаті податків і зборів, оплаті за товари та послуги тощо.

Крім того, аналогічно до фізичних осіб пропонуємо ідею запровадження індивідуальних смарт-карт і для юридичних осіб, адже цей спосіб подання податкової звітності унеможливує допущення помилок платниками податків і усуває необхідність повторного контакту з ними, а особливо особистого, який містить значні корупційні ризики.

По-шосте, необхідно розробити по кожному обов'язковому платежу єдину форму звітності. Усі показники мають бути уніфіковані. Для кожного показника необхідно зазначити порядок та алгоритм його заповнення. У формах податкової звітності мають відображатися лише ті показники, які безпосередньо задіяні у розрахунку податкових зобов'язань та необхідні для відбору платників податків для проведення податкового аудиту. У результаті очікується, що обсяг податкових форм скоротиться до однієї-двох сторінок.

Нарешті, слід звернути увагу на пропозицію, яка висловлюється багатьма практиками, щодо впровадження в Україні Єдиного рахунку для сплати податків. Система дозволяє одним платежем сплатити грошові зобов'язання по всіх податках і зборах та показує податковим органам реальну картину про стан розрахунків платників з бюджетом.

Підтвердженням ефективності вищезазначеного механізму є результати практики Великобританії, Данії і Швеції, які вважають запровадження Єдиного рахунку для сплати податків найважливішим досягненням податкових служб. Досвід цих країн свідчить про значне покращення взаємовідносин з платниками податків, мінімізацію бюрократичних процедур і витрат на сплату обов'язкових платежів. Єдиний

рахунок набуває значного поширення в країнах ЄС, а також його запроваджено в Російській Федерації.

Результати проведеного нами дослідження свідчать про відсутність фінансової самостійності місцевих бюджетів, недостатність ресурсного забезпечення місцевих бюджетів не лише для соціально-економічного розвитку територій, а й навіть для надання громадянам базових соціальних та адміністративних послуг належної якості. З іншого боку концентрація владних повноважень і ресурсів на центральному рівні спричинює значні ризики “ручного керування” ресурсними базами територій та, відповідно, їх розвитком.

Значним резервом у покращенні фінансового стану місцевих бюджетів є трансформація системи адміністрування податків і зборів.

Рекомендації щодо покращення механізмів, процедури і бази стягнення обов’язкових платежів, які зараховуються до дохідної частини місцевих бюджетів, у тому числі в частині адміністрування податку на доходи фізичних осіб, плати за землю, податку на нерухоме майно, податку на прибуток, запровадження Єдиного рахунку для сплати податків та смарт-карт платників, посилення відповідальності платників сприятимуть створенню достатнього рівня ресурсного забезпечення територіальних громад і підвищення рівня децентралізації в Україні.

#### Література:

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2012 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua).
2. *Веселовська О. Є.* Ефективне адміністрування податків як умова підтримки належної фінансової безпеки держави / О. Веселовська // Вісник КНУДТ. – 2013. – № 4. – С. 171–176.
3. *Крушельницька Т. А.* Межі і результати вдосконалення адміністрування податків в Україні / Т. Крушельницька // Державне управління та місцеве самоврядування [Електронний ресурс]. – 2011. – Вип. 3 (10). – Режим доступу : <http://www.dridu.dp.ua>.
4. Податковий кодекс України від 28.06.1996 р. № 254к/96ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua).
5. *Проскура К. П.* Особливості адміністрування податків в Україні / К. Проскура // Економічний часопис-XXI. – 2012. – № 3-4. – С. 53–55.
6. *Трещов М.* Перспективи удосконалення процесу адміністрування податку на прибуток / М. Трещов // Економічний вісник університету : зб. наук. пр. ДВНЗ “Переяслав-Хмельницький ДНУ ім. Г. Сковороди”. – 2013. – Вип. 21/1. – С. 219–224.

*Надійшла до редколегії 17.10.2014 р.*