

## ІНСТИТУЦІЙНИЙ МЕХАНІЗМ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНА СТРУКТУРА ФІСКАЛЬНОГО ВІДОМСТВА: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

Стадник М.В.

*Предметом статті виступають особливості інституційного механізму та організаційної структури фіскальних відомств різних країн світу.*

*Мета роботи полягає у дослідженні міжнародного досвіду функціонування фіскального відомства та визначенні основних пріоритетних напрямів удосконалення, можливих для запозичення в Україні.*

*Для досягнення поставленої мети застосовувалися такі методи як: логічного узагальнення – для виявлення специфіки інституційного механізму та організаційної структури фіскальних відомств у системі управління оподаткуванням на основі досліджень міжнародних економічних організацій, та абстрактно-логічний – при формуванні висновків.*

*Результатом роботи є систематизація основних функціональних видів інституційного механізму та організаційної структури фіскальних відомств у світі та ступінь їх підзвітності національному Міністерству фінансів.*

*Застосування результатів дослідження можливе при подальших наукових пошуках, а також з метою удосконалення системи управління оподаткуванням в Україні.*

*За результатами дослідження було сформувано висновок, що чітко визначений інституційний механізм і організаційна структура фіскального відомства роблять процес адміністрування податків та зборів більш ефективним та прозорим.*

*Ключові слова:* фіскальне відомство, Міністерство фінансів, інституційний механізм, організаційна модель/структура, адміністрування податків та зборів.

## ИНСТИТУЦИОННЫЙ МЕХАНИЗМ И ОРГАНИЗАЦИОННАЯ СТРУКТУРА ФИСКАЛЬНОГО ВЕДОМСТВА: ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

Стадник М.В.

*Предметом статьи выступают особенности институционального механизма и организационной структуры фискальных ведомств разных стран мира.*

*Цель работы заключается в исследовании международного опыта функционирования фискального ведомства и определении основных приоритетных направлений совершенствования, возможных для заимствования в Украине.*

*Для достижения поставленной цели применялись такие методы как: логического обобщения – для выявления специфики институционального механизма и организационной структуры фискальных ведомств в системе управления налогообложением, используя исследования международных экономических организаций и абстрактно-логический – при формировании выводов.*

*Результатом работы является систематизация основных функциональных видов институционального механизма и организационной структуры фискальных ведомств в мире и степень их подотчетности национальному Министерству финансов.*

*Применение результатов исследования возможно при дальнейших научных поисках, а также с целью совершенствования системы управления налогообложением в Украине.*

*По результатам исследования был сформулирован вывод, что четко определенный институциональный механизм и организационная структура фискального ведомства делают процесс администрирования налогов и сборов более эффективным и прозрачным.*

*Ключевые слова:* фискальное ведомство, Министерство финансов, институциональный механизм, организационная модель/структура, администрирования налогов и сборов.

## INSTITUTIONAL MECHANISMS AND ORGANIZATIONAL STRUCTURES OF FISCAL AGENCY: FOREIGN EXPERIENCE

Stadnyk M.V.

*The subject of this article is the fiscal agencies around the world, especially its institutional mechanism and organizational structure.*

*The aim of the research is to study the foreign experience of the fiscal agencies operating and identify the main priority tendencies which can be used in Ukraine.*

*To achieve this aim were used methods such as logic synthesis – for identify the main types of institutional mechanisms and organizational structure of fiscal agencies in public administration system, based on the researches of International economic organizations, and abstract logical method – for forming conclusions.*

*The article presents the basic functional types of institutional mechanisms and organizational structure of fiscal agencies in the world and the extent of accountability for the national Ministry of Finance.*

*Application of research results is possible in the further researches and to improve the tax administration in Ukraine.*

*The study was concluding that a well-defined institutional mechanism and organizational structure of fiscal agencies make the tax administration more efficient and transparent.*

**Key words:** fiscal agency, Ministry of Finance, institutional mechanism, organizational structure/model, tax administration.

**Постановка проблеми.** Проведення у країні податкової реформи, а саме реалізація Концепція реформування податкової системи України [3], вимагає від легітимної влади вживати заходів щодо удосконалення структури та організації роботи Державної фіскальної служби України, що забезпечить належне виконання покладених на неї основних функцій відповідно Положення про Державну фіскальну службу, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. № 236 [2].

Адже невідповідність організаційної структури фіскального відомства вимогам сьогодення може мати негативні наслідки для держави в цілому.

Потреба у такому удосконаленні підтверджується наявністю ряду труднощів, що виникають під час адміністрування податків та зборів, зокрема:

- суперечністю деяких норм чинного податкового законодавства;
- невідповідністю відомчого організаційного механізму забезпечення діяльності податкових органів їхнім функціональним завданням;
- бюрократичністю механізму міжвідомчої підзвітності та делегування повноважень між різними рівнями податкових органів.

Саме тому знання шляху, за яким буде побудована організаційна структура фіскального відомства у прогресивних країнах світу, комплексне вивчення їх досягнень і помилок сприяє створенню максимально ефективної системи управління у сфері оподаткування в Україні.

Разом з тим зауважимо, що запозичення досвіду розвинених країн, який би відповідав національним особливостям функціонування податкових органів, враховував специфіку сучасного етапу економічного та соціального розвитку України та був адаптованим до реалій політичної та економічної ситуації в країні, потребує зваженого підходу з урахуванням національних традицій та тенденцій у сфері нормотворення і державного управління.

Такої точки зору дотримується й корифей вітчизняної наукової економічної думки, д.е.н., професор В. Л. Андрущенко, який зазначає, що з часів античності Захід знаходиться в авангарді інтелектуального розвитку, тому звернення до досвіду та наукових досягнень західних держав має більш ніж вагомий підстави. Ураховуючи це, без західної школи, без осмислення та використання їх наукового потенціалу і практичного досвіду в Україні не обійтись. Разом з тим, зарубіжну наукову думку та практичний досвід недоцільно сприймати некритично, як істину в останній інстанції, нехтуючи творчими доробками українських вчених та досвідом вітчизняної податкової практики [5].

**Ступінь дослідження даної проблеми вченими.** Дослідженню питань організації діяльності та удосконалення структури податкових органів приділено увагу у працях вітчизняних науковців таких як: В. Л. Андрущенко, Л. К. Воронова, В. П. Гой, А. В. Головач, В. Л. Журавський, М. П. Кучерявенко, В. В. Попова, Л. Л. Тарангул, О. Ю. Тімарцев, О. О. Чикаренко, Ф. О. Ярошенко та ін.

Отже, **предметом статті** є фіскальні відомства різних країн світу, а саме особливості їх інституційного механізму та організаційної структури. На основі викладеного можна сформулювати **мету статті**, яка полягає у наступному – дослідити міжнародний досвід функціонування фіскального відомства та визначити основні пріоритетні напрями удосконалення, можливі для запозичення в Україні.

Реалізація поставленої мети зумовила необхідність вирішення таких **завдань**:

- дослідити основні функціональні види інституційного механізму та організаційної структури фіскальних відомств у світі та ступінь їх підзвітності національному Міністерству фінансів;
- визначити основні види податків, зборів та обов'язкових платежів, що адмініструються досліджуваними фіскальними відомствами;
- узагальнити міжнародний досвід з даної проблематики як взірця для вітчизняного наслідування.

Для досягнення поставленої мети застосовувалися такі **методи** як: логічного узагальнення – для виявлення основних видів інституційного механізму та організаційної структури фіскальних відомств у системі державного управління. На основі дослідження здобутків міжнародних економічних організацій та абстрактно-логічний – при формуванні висновків.

**Результати дослідження.** На сьогодні, ураховуючи потребу у концептуальному реформуванні податкової системи України, не можна залишити осторонь важливий напрям: удосконалення структури та організації роботи самих фіскальних відомств. У зв'язку з цим, проаналізуємо зарубіжний досвід інституційного механізму та організаційної структури податкових органів з метою можливості застосування найкращої практики в Україні.

Так, у системі державного управління фіскальні органи можуть функціонувати у вигляді [13]:

- Єдиного напівавтономного органу – *Unified semi-autonomous body* (далі – ЄНАО);
- Єдиного напівавтономного органу, який звітує перед Радою або колегіальним органом, сформованим із компетентних посадових осіб – *Unified semi-autonomous body with formal board or advisory group comprised of external officials* (далі – ЄНАОР);
- Окремої дирекції національного Міністерства фінансів – *Single Directorate in Ministry of Finance* (далі – ОДМФ);
- Численних дирекцій національного Міністерства фінансів – *Multiple Directorate in Ministry of Finance* (далі – ЧДМФ).

Єдиний напівавтономний орган являє собою таку організацію фіскального відомства, при якій усі функції, у т. ч. організаційні (управління персоналом, інформаційні технології, бухгалтерський облік і т. п.), зосереджені у цьому єдиному органі. Його керівник (за відсутності Ради керуючих) звітує безпосередньо перед Міністром відповідного відомства (як правило, Міністерства фінансів) [11]. Подібний вид інституційної організації податкових органів характерний для таких країн, як Австралія, Угорщина, Данія, Ірландія, Ісландія, Іспанія, Корея, Норвегія, Чилі та ін.

Також фіскальні органи можуть діяти у вигляді Єдиного напівавтономного органу, який звітує перед спеціально створеною Радою, яка у свою чергу є додатковою контролюючою ланкою і складається як з представників виконавчої влади (керівників відомств і департаментів суміжних сфер відповідальності), так і з сторонніх учасників – податкових консультантів, юристів, сертифікованих бухгалтерів і т. п. Підзвітність керівника фіскальної служби Міністру фінансів (або іншого відомства) – залишається, а у функції Ради входить:

- додатковий контроль;
- оцінка ефективності її діяльності;
- прийняття стратегічних рішень щодо подальшого розвитку служби.

Фактично наявність Ради забезпечує більшу прозорість діяльності фіскального відомства і дозволяє здійснювати контроль не лише з боку органів державного управління, але і з боку професійної спільноти [6]. За таким принципом функціонують фіскальні відомства англосаксонських країн: Великобританії, США, Канади. Крім того, аналогічну форму мають фіскальні органи в Аргентині, Мексиці та Болгарії.

При виділенні Окремої дирекції національного Міністерства фінансів функцію адміністрування податків і зборів реалізує саме цей структурний підрозділ, а всі адміністративно-управлінські функції (кадрова політика, матеріально-технічне та інформаційне забезпечення, фінансування тощо) зосереджені на рівні національного Міністерства фінансів. Подібним чином, наприклад, організована робота фіскальних відомств у Саудівській Аравії, Франції, Швейцарії (на рівні федерального уряду) і т.д.

Нарешті, четвертий вид інституційної організації фіскальних органів передбачає розподіл податкових функцій між різними структурними підрозділами (дирекціями) у межах одного або декількох міністерств. Такий вид організації податкових органів існує, наприклад, у Бельгії, Греції, Люксембургу та Польщі [4; 8].

Безумовно, що такі різноманітні інституційні механізми опосередковано впливають на кількість та різноманітність податків, зборів та обов'язкових платежів, які сплачуються у тій чи іншій країні.

Так, в усіх, окрім п'яти із запропонованих у таблиці країн (тобто Індія, Люксембург, Малайзія, Мальта і Кіпр), прямі та непрямі податки адмініструються в рамках єдиного податкового органу.

А у цих 5 країнах адміністрування податків здійснюється окремими управліннями/відомствами, які, як правило, є частиною внутрішньої структури національного Міністерства фінансів.

У 32 країнах-членах Організації економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР), які контролюють надходження внесків на соціальне страхування, 19 країн для цього створили окремі соціальні агентства, а 5 – надали можливість фіскальним органам займатися таким контролем; в 15 з 18 країн, які не є членами ОЕСР, контроль за сплатою внесків на соціальне страхування з боку фіскального відомства є стратегічним пріоритетом, що підтверджується тим, що 8 країн уже обрали такий підхід [13].

34 країни мають окремі органи для адміністрування податків та митних платежів; з них 18 країн надали право контролювати надходження від акцизів митним, а не податковим органам.

## ФІНАНСИ, ГРОШОВИЙ ОБІГ, КРЕДИТ

Отже, можна сказати, що обраний інституційний механізм фіскального відомства або звужує сферу адміністрування податків, зборів та обов'язкових платежів або значно її розширює.

**Таблиця. Залежність адміністрування податків, зборів та обов'язкових платежів від інституційного механізму та організаційної моделі фіскального відомства\***

Країна	Інституційний механізм	Організаційна модель	Основні види податків, зборів та обов'язкових платежів, що адмініструються фіскальними відомствами						
			Персональний прибутковий податок	Внески на соціальне страхування	Корпоративний прибутковий податок	ПДВ	Акцизи	Податок на нерухомість	Інші податки на: власність (В); здоров'я (З); транспортні засоби (ТЗ).
<b>Країни, що входять до ОЕСР</b>									
Австралія	ЄНАО	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	-	-
Австрія	ОДМФ	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	-	ТЗ
Бельгія	ЧДМФ	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	-	ТЗ
Канада	ЄНАОР	Ф	+	+	+	+	+	-	н/д
Чилі	ЄНАО	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	+	В
Чехія	ЄНАО	П, Ф	+	-	+	+	-	+	В, ТЗ
Данія	ЄНАО	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	+	н/д
Естонія	ОДМФ	П, Ф, ПЛ	+	+	+	+	+	+	ТЗ
Фінляндія	ЄНАО	Ф, ПЛ	+	+	+	+	-	+	В
Франція	ОДМФ	ПЛ	+	-	+	+	-	+	В, З, ТЗ
Німеччина	Інший	Ф, ПЛ	+	-	+	+	-	+	н/д
Греція	ЧДМФ	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	+	В, З, ТЗ
Угорщина	ЄНАО	П, Ф, ПЛ	+	+	+	+	+	-	В, ТЗ
Ісландія	ЄНАО	П, Ф, ПЛ	+	+	+	+	+	-	З, ТЗ
Ірландія	ЄНАО	ПЛ	+	+	+	+	+	-	В, ТЗ
Ізраїль	ОДМФ	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	+	ТЗ
Італія	Інший	Ф	+	-	+	+	-	-	-
Японія	ЄНАО	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	-	В, ТЗ
Корея	ЄНАО	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	+	В
Люксембург	ЧДМФ	П, Ф	+	-	+	+	+	-	В, З
Мексика	ЄНАОР	Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	-	н/д
Нідерланди	ОДМФ	Ф	+	+	+	+	+	-	В, ТЗ
Нова Зеландія	ЄНАО	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	-	-	-
Норвегія	ЄНАО	П, Ф, ПЛ	+	+	+	+	-	-	В, З
Польща	ЧДМФ	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	-	-	н/д
Португалія	ОДМФ	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	+	В, З
Словаччина	ЄНАО	Ф	+	-	+	+	-	-	ТЗ
Словенія	ЄНАО	Ф, ПЛ	+	+	+	+	-	+	н/д
Іспанія	ЄНАО	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	-	н/д
Швеція	ЄНАОР	П, Ф, ПЛ	+	+	+	+	+	+	н/д
Швейцарія	ОДМФ	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	-	-	-
Туреччина	Інший	Ф	+	-	+	+	+	+	н/д
Велика Британія	ЄНАОР	П, Ф, ПЛ	+	+	+	+	+	+	В
США	ЄНАОР	ПЛ	+	+	+	-	+	-	В
<b>Країни, що не входять до ОЕСР</b>									
Аргентина	ЄНАОР	П, Ф, ПЛ	+	+	+	+	+	-	н/д
Бразилія	ЄНАО	Ф	+	+	+	-	-	+	З
Болгарія	ЄНАОР	Ф	+	+	+	+	-	-	н/д
Китай	Інший	П, Ф, ПЛ	+	+	+	+	+	+	н/д
Колумбія	ЄНАОР	Ф	+	-	+	+	-	-	В, З
Кіпр	ЧДМФ	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	+	-
Гонконг, Китай	ОДМФ	П, Ф, ПЛ	+	-	+	-	-	-	-
Індія	ЄНАО	Ф	+	-	+	-	-	-	З
Індонезія	ОДМФ	Ф	+	-	+	+	-	+	-
Латвія	ЄНАО	Ф	+	+	+	+	+	+	ТЗ
Литва	ЄНАО	Ф	+	-	+	+	+	+	н/д
Малайзія	Інший	Ф	+	-	+	-	-	+	-
Мальта	ЧДМФ	П, Ф, ПЛ	+	+	+	+	+	-	-
Румунія	ЄНАО	Ф	+	+	+	+	+	-	н/д
Росія	ЄНАО	П, Ф, ПЛ	+	-	+	+	+	+	ТЗ
Саудівська Аравія	ОДМФ	Ф	-	-	+	-	-	-	-
Сінгапур	ЄНАОР	П, Ф	+	-	+	+	-	+	В
Південна Африка	ЄНАОР	П, Ф, ПЛ	+	+	+	+	+	-	В

\*Джерело: *Tax Administration 2013. Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies. – OECD Publishing, 2013. – 375 p.*

Поряд з інституційним механізмом організації фіскальних відомств значний вплив на ведення адміністрування податків та зборів має організаційна структура відомства, яка може будуватися на наступних моделях [12]:

- організаційна модель за видами податків (далі – П);

- функціональна організаційна модель (далі – Ф);
- організаційна модель за видами платників податків (далі – ПЛ).

Спочатку організаційна структура фіскальних органів формувалася за видами податків. У рамках даного підходу виділяли багатофункціональні підрозділи, що відповідали за окремі групи або види податків. Кожен підрозділ був відносно незалежним від інших, що могло супроводжуватися високою неефективністю подібної організаційної структури. Модель мала такі негативні риси:

- поділ департаментів за видами податків, що спричиняє їх багатофункціональність та відокремлює один від одного;
- дублювання функції у департаментах;
- функціонування незручної для великих платників системи адміністрування при необхідності сплачувати кілька видів податків;
- ускладнення управління податками, відокремлюючи функцію податкового контролю від стягнення податкової заборгованості.

У зв'язку з цим не було мобільності у використанні податкового персоналу, оскільки робота конкретного податківця значною мірою обмежувалася певним видом податків. Як результат організація фіскальних служб у більшості країн світу була реформована в основному відповідно до функціональної моделі, в основі якої лежить підхід з точки зору функцій адміністрування податків та зборів. Серед них розрізняються так звані нормативні функції, які зазвичай існують на загальнонаціональному рівні, і оперативні функції, до яких належать функції, безпосередньо пов'язані з податковим процесом [4].

Нормативні функції полягають в інтерпретації та визначенні порядку застосування податкового законодавства та нормативних актів. Вони здійснюються у рамках діяльності, пов'язаної із застосуванням законів та інших нормативно-правових актів, і забезпечують виконання оперативних функцій, пошук шляхів розробки та впровадження необхідних методів і адміністративних процедур, які повинні гарантувати максимізацію податкових надходжень при мінімальних витратах [10].

Оперативні функції, пов'язані з адмініструванням податків, сприяють встановленню тісної взаємодії між фіскальними органами та платниками податків. Від них залежить ступінь добровільного виконання платниками податків обов'язків по сплаті своїх податкових зобов'язань. Дані функції включають у себе облік і реєстрацію платників податків, поточний податковий контроль і податкові перевірки.

У рамках даного підходу робота фіскальних відомств стає більш стандартизованою, зростає ефективність контрольних заходів, тому у більшості країн система управління оподаткуванням будується переважно виходячи з функціонального принципу (наприклад у Болгарії, Індії, Канаді, Нідерландах, Туреччині, Литві, Латвії).

Порівняно недавно у невеликому числі розвинених країн (наприклад, Ірландія, США) реформування організаційної структури фіскальних органів здійснюється за моделлю виділення груп платників податків. Тобто у структурі фіскальних служб виділяються підрозділи, що виконують стандартний набір оперативних функцій щодо окремих груп платників податків (наприклад, фізичних осіб, малого бізнесу, великих платників податків тощо) [9].

Очевидно, що поділ функцій адміністрування податків та зборів щодо окремих груп платників податків дозволяє урахувувати їх специфіку, виробляти диференційовані (і при цьому стандартизовані) процедури обліку, реєстрації платників податків, проведення податкових перевірок і т. п. Логіка такої сегментації полягає у тому, що кожній з цих груп платників притаманні свої особливості у дотриманні податкової дисципліни, наслідком чого є різний ступінь ризику несплати податків. Для ефективного управління цими ризиками податкові органи мають систематично розробляти і впроваджувати стратегічні заходи (законодавче роз'яснення, навчання платників податків, підвищення обслуговування, цільовий контроль), які відповідали б особливостям кожної групи платників.

Прихильники моделі «за видами платників» доводять, що групування ключових функцій за уніфікованою структурою управління підвищить узгодженість роботи фіскальних органів на усіх рівнях [7].

Більш детально види моделей внутрішньої організаційної структури фіскальних відомств досліджуваних країн у табл. 1.

Аналізуючи результати нашого дослідження зауважимо, що вибір раціональної моделі функціонування фіскального відомства в Україні з урахуванням вітчизняних реалій здатний оптимізувати сам процес адміністрування податків і зборів та нейтралізувати негативні аспекти, що виникають за умови неузгодженості інтересів учасників податкових відносин.

**Висновки.** Отже, проаналізувавши особливості інституційного механізму функціонування фіскальних органів у 52 країнах світу, можна зробити висновок, що у більшості країн сформовані окремі фіскальні органи, основним завданням яких є адміністрування податків, зборів та обов'язкових платежів. Що стосується контролю над сплатою внесків на соціальне страхування, то у світі існує тенденція до надання такого права фіскальним відомствам. Зауважимо, що з 01.10.2013 р. в Україні також підтримали дану ініціативу і адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тепер покладено на Державну фіскальну службу України [1]. У зв'язку з цим можемо стверджувати, що реформаторські погляди уряду формуються у руслі світових тенденцій.

Що стосується організаційної структури фіскального відомства, то у досліджуваних країнах існують значні відмінності. Так, 14 країн з 52 мають функціональну організаційну структуру, в той час як 35 країн поєднують елементи різних моделей у т. ч. функцій, які застосовуються на практиці. В Україні також існує поєднання різних підходів щодо організації діяльності фіскального відомства. Однак ми вважаємо, що така розпорощеність лише ускладнює процес адміністрування податків і зборів, призводячи до виникнення непорозумінь між відомством та платниками податків, а також до значної затратності часу та людських ресурсів.

Таким чином, на сьогоднішній день в Україні створено податкову систему, яка за своїм складом та структурою подібна до податкових систем розвинених європейських країн. Закони з питань оподаткування розроблено з урахуванням норм європейського податкового законодавства, а також аспектів податкової політики ГАТТ/СОТ та інших міжнародних економічних організацій. Однак проблемне коло питань залишає потенціал для подальших наукових пошуків та конкретних дій.

#### Список використаних джерел

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи : Закон України : від 04.07.2013 р. № 404-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/404-18>
2. Положення про Державну фіскальну службу України : затв. постановою Кабінету Міністрів України : від 21.05.2014 р. № 236 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist/zakonodavstvo-pro-diyalnis/postanovi-ktm-ukraini/63237.html>
3. Концепція реформування податкової системи України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=247504310&cat\\_id=246711250](http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=247504310&cat_id=246711250)
4. Вплив структури фіскального відомства на організацію податкового контролю: зарубіжний досвід : науково-аналітична доповідь / Серебрянський Д. М., Смірнова О. М., Стадник М. В. – Ірпінь : НДІ фінансового права, 2014. – 56 с.
5. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція): монографія / Андрущенко В. Л., Тучак Т. В. – К.: Алерта, 2013. – 384 с.
6. Налоговые системы зарубежных стран : учебное пособие / Лыкова Л. Н, Букина И. С. – М. : Юрайт, 2013. – 428 с.
7. Яренко Г. Структура та організація роботи податкових органів у зарубіжних країнах / Г. Яренко // Вісник КНЕУ. – 2009. – № 2. – С. 114-126.

8. Crandall W. *Revenue Administration : Autonomy in Tax Administration and the Revenue Authority Model*. – IMF, Washington, 2010. – pp. 1–4.
9. Delay, Devas and Hubbard. *The Reform of Revenue Administration : A Study for the Department for International Development (DFID)*. – The School of Public Policy, University of Birmingham, 1998. – p. 39.
10. Jenkins G. P. *Modernization of Tax Administration : Revenue Boards and Privatization as Instruments for Change*. – International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam, 1994. – pp. 56-62.
11. Taliercio G. *Designing for Performance : The Semi-Autonomous Revenue Authority Model in Africa and South America*. – World Bank, Washington, 2013. – pp. 81-85.
12. *Annual basis require specific pre-approval by the Fund's Audit Committee Groups*. – New York, 2014 [Electronic resource]. – Mode of access : <http://www.randgoldresources.com/randgold/content/en/annual-report-2014-audit-committee-report>
13. *Tax Administration 2013. Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. – OECD Publishing, 2013. – 375 p.

### References

1. *Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy u zvyazku z provedennyam administratyvnoyi reformy : Zakon Ukrainy [On amendments to the Tax Code of Ukraine in connection with implementation of administrative reform : Law of Ukraine] : 04.07.2013 № 404-VII*. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/404-18>
2. *Polozhennya pro Derzhavnu fiskal'nu sluzhbu Ukrainy : zatv. postanovoyu Kabinetu Ministriv Ukrainy [The statute of the State Fiscal Service of Ukraine : The Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine] : 21.05.2014 № 236*. <http://sfs.gov.ua/diyalnist/zakonodavstvo-pro-diyalnis/postanovi-km-ukraini/63237.html>
3. *Kontsepsiya reformuvannya podatkovoyi systemy Ukrainy [Concept of reforming tax system in Ukraine]*. [http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=247504310&cat\\_id=246711250](http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=247504310&cat_id=246711250)
4. Serebryanskyj D. M., Smirnova O. M., Stadnyk M. V. *Vplyv struktury fiskal'noho vidomstva na orhanizatsiyu podatkovoho kontrolyu: zarubizhnyy dosvid : naukovo-analitychna dopovid' [Effect of the structure of the fiscal agency for the organization of tax control: international experience: scientific and analytical report]*. Irpin', 2014. 56 p.
5. *Andrushchenko V. L., Tuchak T. V. Moralno-etychni imperatyvy podatkov ta opodatkovannya (zakhidna tradytsiya) : monografiya [Moral and ethical imperatives of taxation (western tradition) : monograph]*. Kyiv : Alerta, 2013. 384 p.
6. Lykova L. N., Bukina I. S. *N alogovye systemy zarubizhnykh stran : uchebnoe posobie [The tax systems of foreign countries : textbook]*. Moskow, 2013. 428 p.
7. *Yarenko H. Struktura ta orhanizatsiya roboty podatkovykh orhaniv u zarubizhnykh krayinakh [Structure and organization of the tax agencies in foreign countries]*. Kyiv, 2009. №2. pp. 114-126.
8. Crandall W. *Revenue Administration : Autonomy in Tax Administration and the Revenue Authority Model*. IMF, Washington, 2010. pp. 1–4.
9. Delay, Devas and Hubbard. *The Reform of Revenue Administration : A Study for the Department for International Development (DFID)*. The School of Public Policy, University of Birmingham, 1998. p. 39.
10. Jenkins G. P. *Modernization of Tax Administration : Revenue Boards and Privatization as Instruments for Change*. International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam, 1994. pp. 56-62.
11. Taliercio G. *Designing for Performance : The Semi-Autonomous Revenue Authority Model in Africa and South America*. World Bank, Washington, 2013. pp. 81-85.
12. *Annual basis require specific pre-approval by the Fund's Audit Committee Groups*. New York, 2014. : <http://www.randgoldresources.com/randgold/content/en/annual-report-2014-audit-committee-report>
13. *Tax Administration 2013. Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. OECD Publishing, 2013. 375 p.

### ДАНИ ПРО АВТОРА

**Стадник Марина Вікторівна**, молодший науковий співробітник  
Науково-дослідний інститут фінансового права  
вул. К. Маркса 31, м. Ірпінь, Київська обл., 08200, Україна  
e-mail: [stadnikmv@gmail.com](mailto:stadnikmv@gmail.com)

### ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ

**Стадник Марина Викторовна**, младший научный сотрудник  
Научно-исследовательский институт финансового права  
ул. К. Маркса 31, г. Ирпень, Киевская обл., 08200, Украина  
e-mail: [stadnikmv@gmail.com](mailto:stadnikmv@gmail.com)

### DATA ABOUT THE AUTHOR

**Stadnyk Maryna Viktorivna**, Junior Research Fellow  
Research Institute of Financial Law  
31 K. Marksa street, Kiev region, 08200, Ukraine  
e-mail: [stadnikmv@gmail.com](mailto:stadnikmv@gmail.com)

УДК 336.143.2

## БЮДЖЕТИ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ ТЕРИТОРІЙ

Чугунов О.І.

*Предметом дослідження є теоретичні та практичні питання формування бюджетів місцевого самоврядування в умовах трансформації економіки.*

*Метою дослідження є розкриття сутності бюджетів місцевого самоврядування у системі соціально-економічного розвитку територій.*