

УДК 347.336.22(477)

АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ В КОНТЕКСТІ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

Франкевич Петро,аспірант (Львівський університет
бізнесу і права, м. Львів, Україна)

У статті на основі аналізу наукових поглядів учених та норм чинного законодавства України досліджено адміністрування податків в Україні в контексті децентралізації, що значно впливає на податкову систему державу, особливо в питанні адміністрування податків. З'ясовано, що основним пріоритетом фіскальної децентралізації є розширення фінансових можливостей місцевих бюджетів шляхом підвищення кількості та якості джерел наповнення. У цьому контексті адміністрування податків відіграє основну роль, адже саме від ефективності приведення цього інституту до життя залежить те, який обсяг ресурсів отримає місцевий бюджет. Визначено, що результатом проведення фіскальної децентралізації та відповідних змін у системі оподаткування повинно стати підвищення зацікавленості органів місцевого самоврядування у збільшенні надходжень до місцевих бюджетів, пошуку резервів наповнення, покращення ефективності адміністрування податків і зборів. Установлено, що децентралізація – це атрибут суспільного управління, сутність якого уособлюється в адміністративній владі, яка не концентрується у єдиній точці, а розпорошується між окремими осередками. Акцентовано увагу, що, незважаючи на численні позитивні моменти, децентралізація є новим для України явищем, диктованим вимогами сучасних світових тенденцій, тому її вплив на внутрішньодержавні суспільні відносини, особливо у сфері адміністрування податків, не позбавлений недоліків. Зроблено висновок, що інститут адміністрування податків змінює свою дію у напрямі забезпечення максимальної кількості надходжень не тільки до державного, але й до місцевих бюджетів, зважаючи на що посилюється значення органів місцевого самоврядування в системі управління місцевими податками, вдосконалюються форми та напрями взаємодії між органами місцевого самоврядування та фіскальними органами, відбувається поступове розгалуження структури фіскальних органів.

Ключові слова: децентралізація, фіскальна децентралізація, податки, адміністрування податків, правовідносини.

TAX ADMINISTRATION IN UKRAINE IN THE CONTEXT OF DECENTRALIZATION

Frankevych Petro,Postgraduate Student (Lviv University
of Business and Law, Lviv, Ukraine)

The article analyzes the tax administration in Ukraine in the context of decentralization, which has a significant impact on the tax system of the state, especially on the issue of tax administration, on the basis of the analysis of scientific views of scientists and the norms of the current legislation of Ukraine. It is revealed that the main priority of fiscal decentralization is to expand the financial capacity of local budgets by increasing the quantity and quality of sources of their filling. In this context, tax administration plays a major role, since it depends on the efficiency of bringing this institution to life, depending on the amount of resources

received by the local budget. It is determined that the result of fiscal decentralization and the corresponding changes in the taxation system should be increased interest of local governments in increasing revenues to local budgets, finding reserves for their filling, improving the efficiency of administration of taxes and fees. It has been established that decentralization is, first and foremost, an attribute of social governance, the essence of which is embodied in administrative power, which does not concentrate in a single point, but is sprayed between separate cells. Attention is drawn to the fact that, despite numerous positive moments, decentralization is a new phenomenon for Ukraine, dictated by the requirements of contemporary world tendencies; therefore, its influence on internal state social relations, especially in the sphere of tax administration, is not without deficiencies. It is concluded that the Institute of Tax Administration changes its direction in order to ensure the maximum amount of revenues not only to the state but also to local budgets, in this connection: the importance of local self-government in the system of management of local taxes increases, forms and directions of interaction are improved. between local governments and fiscal authorities, there is a gradual branching of the structure of fiscal authorities.

Key words: decentralization, fiscal decentralization, taxes, tax administration, legal relations.

Постановка проблеми. На межі тисячоліть українська держава отримала довгоочікувану незалежність, яка ознаменувала новий етап демократичного еволюції нашої країни. Протягом наступних років в Україні владні інститути розвивались під впливом міжнародних стандартів та загальноприйнятих тенденцій з орієнтиром на забезпечення соціального сектора – добробуту звичайних громадян. Поступові зміни викликали численні позитивні зрушення у частині внутрішньодержавних фінансів, політиці, правовій галузі тощо та призвели до визначення нашої держави на міжнародній арені, що дало можливість приєднатися до європейської спільноти. Однак активна євроінтеграція зумовила нову хвилю реформаційних процесів, одним із яких стала децентралізація – принципово нова, незвична для національних реалій модель державного управління, яка вплинула майже на всі сфери суспільного життя в країні, зокрема адміністрування податків.

Постановка проблеми. Проблема адміністрування податків в Україні розглядалась у наукових працях чималої кількості науковців. Зокрема їй приділяли увагу А.О. Селіванов, Т.О. Проценко, Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізима, В.Я. Князькова, Л.К. Сергієнко, В.П. Хомутенко, І.С. Луценко, А.В. Хомутенко, О.М. Бандурка, В.Д. Понікаров, С.М. Попова та багато інших. Незважаючи на чималу кількість наукових розробок, у науковій літературі відсутнє комплексне дослідження, присвячене адмініструванню податків саме в контексті децентралізації.

Мета статті – дослідити проблему адміністрування податків в Україні в контексті децентралізації.

Виклад основного матеріалу. Починати дослідження слід із розбору змісту явища фіскальної децентралізації та визначення його адміністративно-правової природи. Загалом, децентралізація – це атрибут суспільного управління, сутність якого уособлюється в адміністративній владі, яка не концентрується в єдиній точці, а розпорошується між окремими осередками. У межах держави децентралізація є перерозподілом влади від центральних органів до органів місцевих, що суттєво розширює функції та повноваження останніх у певних сферах. При цьому децентралізація є явищем комплексним та не стосується лише питання співвідношення компетенції органів місцевого самоврядування та центральних органів державної влади, хоча органічно вміщує його. У цьому контексті доречними будуть слова американського політолога О. Джонса, на

переконання якого перехід до децентралізації – це «глобальний зсув влади», що звільняє індивіда від державної опіки та дає можливість будувати демократію знизу догори. Демократія передбачає наявність зворотного зв'язку між владою і громадянином, тобто люди повинні бути поінформовані про всі дії та рішення влади, а влада – про реальні потреби конкретних громадян, адже тільки тоді її кроки будуть визначатися інтересами як громадян, так і соціальних груп, а також вона зможе адекватно реагувати на їхні запити [1, с. 170]. Щодо того ж висловлювався В. Жіскар д'Естен, який зазначав, що через надмірну централізацію очевидно є гіпертрофія столиці, атонія провінцій, зайва регламентація і відсутність належної відповідальності на місцях [2, с. 163]. Таким чином, децентралізація – це заснований на системі нормативних положень та відповідний суспільним потребам напрям державної політики країни, що передбачає розподіл державної влади між органами на місцях шляхом розширення повноважень та підвищення значення цих органів у сфері управління тими чи іншими відносинами.

Комплексний характер децентралізації передбачає те, що вона викликає зміну в різних секторах державного буття, тому виділяють політичну, адміністративну та фінансову децентралізації. Остання, на думку польського професора Є. Рушковського, є наявністю власних фінансових та матеріальних засобів і означає здійснення правочинностей щодо володіння, користування і розпорядження фінансовими ресурсами, які перебувають у власності громад [3, с. 11]. Тобто фінансова децентралізація змінює процес роботи з фінансовими ресурсами на місцях, що стосується організації наповнюваності бюджетів, а тому впливає на адміністрування податків. Зазначимо, що основоположником теорії фінансової децентралізації є англійський економіст Ч. Тібу, яким було визначено, що саме фінансова децентралізація підвищує рівень конкуренції між органами місцевої влади, зважаючи на що, значно обмежується обсяг суспільного сектора. Крім того, децентралізація підвищує ефективність, адже, на відміну від центральної влади, місцева має більш повну інформацію щодо потреб представників територіальної громади [4, с. 93].

Найбільш місткий та ґрунтовний підхід до визначення сутності фінансової децентралізації окреслено Р. Масгрейвом та П. Масгрейвом, які характеризують фінансову децентралізацію як найефективнішу систему розміщення фінансових ресурсів. Політика органів місцевої влади передбачає диференціацію рішень у фінансовій сфері з метою найкращого відображення преференцій своїх резидентів [5, с. 60–98]. Англійський учений-економіст В. Оутс у своїх дослідженнях визначає фінансову децентралізацію правом місцевих органів влади самостійно вирішувати фінансові питання і питання щодо управління територією [6, с. 63].

На думку вітчизняних науковців, фінансова децентралізація – це процес делегування повноважень місцевому самоврядуванню щодо ухвалення рішень у сфері бюджетного регулювання соціально-економічного розвитку регіонів, що виявляється у фінансній незалежності органів місцевого самоврядування ухвалювати рішення щодо формування бази оподаткування, визначення ставок відповідних місцевих податків та зборів, введення податкових стимулів для галузей економіки на регіональному рівні, а також формування структури видатків для надання суспільних благ населенню. До найбільш позитивних моментів фінансової децентралізації можна віднести такі: забезпечує більш ефективне розміщення ресурсів у громадському секторі, сприяє росту підзвітності органів державної влади в питаннях витрачання бюджетних коштів, заохочує розвиток регіональних і місцевих економік, стимулює до скорочення необґрунтованих витрат у суспільному секторі [7].

Безпосередньо у податковій сфері, як зазначає Осипенко С.О., фінансова децентралізація викликала, по-перше, зміцнення інституту місцевого оподаткування та поси-

лення його значення у формуванні доходів місцевих бюджетів, а по-друге, перерозподіл та закріплення за місцевими бюджетами частки загальнодержавних податків [8].

Яким чином ці два аспекти втілюються у життя? Кміть В.М. щодо цього зазначає, що, по-перше, було відмінено скасування десяти таких неефективних місцевих зборів, як комунальний податок, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, збір за право використання місцевої символіки, збір із власників собак, збір за видачу ордера на квартиру, збір за участь у бігах на іподромі, збір за виграш на бігах на іподромі тощо; по-друге, відбулась ліквідація фіксованих ставок збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (плати за торговий патент) шляхом установлення ставок до розміру мінімальної заробітної плати, визначеної законодавством на 1 січня звітного року; по-третє, здійснено перехід на нову базу оподаткування збором за місце для паркування транспортних засобів (замість години паркування застосовувалася площа паркування), що запобігатиме ухиленню від сплати збору; по-четверте, запроваджено туристичного збір, який справлятиметься на всій території держави (замість курортного збору, який має обмежене застосування) [9, с. 657–658]. Крім того, до системи місцевої податкової бази було також уміщено податок на майно (складається з: податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку; плати за землю), єдиний податок, туристичний збір, збір за місце для паркування транспортних засобів [10, с. 75].

Результатом проведення фіскальної децентралізації та відповідних змін у системі оподаткування стало підвищення зацікавленості органів місцевого самоврядування у збільшенні надходжень до місцевих бюджетів, пошуку резервів наповнення, покращення ефективності адміністрування податків і зборів. Об'єднані громади показують високі і динамічні темпи приросту власних доходів. У частині використання коштів увага акцентується на необхідності формування найбільш оптимальної структури бюджетних видатків, створенні ефективного не надто чисельного управлінського апарату, здійсненні постійного аналізу витрачання бюджетних коштів і упередженні випадків нераціонального витрачання [11].

Виходячи з вищенаведеного, основним пріоритетом фіскальної децентралізації є розширення фінансової можливостей місцевих бюджетів шляхом підвищення кількості та якості джерел наповнення. У цьому контексті адміністрування податків відіграє основну роль, адже саме від ефективності приведення цього інституту до життя залежить те, яку кількість ресурсів отримає місцевий бюджет.

Незважаючи на той факт, що фіскальна децентралізація та децентралізація загалом є своєрідною новелою у правовій системі нашої держави, позитивні зрушення щодо роботи за її умов податково-правового інституту адміністрування податків сьогодні вже відомі. Так, наприклад, окремі повноваження у цьому аспекті відведено органам місцевого самоврядування. Відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», ці органи уповноважені встановлювати ставки місцевих податків та зборів. Під час ухвалення рішення про встановлення ставок місцевих податків та зборів обов'язково визначаються: об'єкт оподаткування, платник податків і зборів, розмір ставки, податковий період та інші обов'язкові елементи [12].

Децентралізація також внесла корективи в порядок адміністрування податків фіскальними органами та структуру. Так, нарівні з територіальними органами Державної фіскальної служби України (далі – ДФС) – центрального органу виконавчої влади, який реалізує державну податкову політику та політику у сфері державної митної справи, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України «Про реформування територіальних органів Державної фіскальної служби» від 28.03.2018 р. № 296, утворюють спеціальні управління на права відокремлених підрозділів, у складі яких

діють податкові інспекції [13]. Перелік та повноваження останніх затверджуються окремими наказами ДФС безпосередньо. Основними завданнями таких управлінь є здійснення сервісного обслуговування платників податків, виконання інших функцій сервісного обслуговування платників податків, визначених законом, забезпечення реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства тощо [14; 15].

Відповідно до покладених завдань, управління, утворені на правах відокремлених підрозділів, та належні до них податкові інспекції надають адміністративні послуги платникам податків, довідкові, інформаційні, електронні та інші послуги, пов'язані з реалізацією прав та обов'язків платників; здійснюють реєстрацію та облік платників податків та єдиного внеску об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, технічних засобів фіксування проведення готівкових розрахунків; надають усні консультації з питань сплати єдиного внеску та інших питань, що належать до компетенції ДФС [14].

Варто також наголосити на тому, що велике коло важливих заходів та процедур адміністрування податків за умов децентралізації здійснюється Центрами обслуговування платників податків (далі – ЦОП), які створюються при головних управліннях ДФС в областях та державних податкових інспекціях. Основними завданнями ЦОП є надання адміністративних послуг та консультацій у найкоротший строк та за мінімальної кількості відвідувань суб'єктів звернень, приймання податкової та іншої звітності, поліпшення якості надання адміністративних послуг, інформування суб'єктів звернень про порядок надання адміністративних послуг, про впроваджені електронні сервіси ДФС [16].

Відповідно до законодавства, спектр функцій таких центрів є досить широким. Безпосередньо за напрямом адміністрування податків ЦОП здійснюють:

- 1) реєстрацію платників єдиного податку;
- 2) прийняття податкової та іншої звітності;
- 3) облік платників;
- 4) проведення звірки за письмовою заявою платників податку на майно з фізичних осіб (податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку та плати за землю;
- 5) надання платникам безкоштовного програмного забезпечення для формування та подання податкової, фінансової та іншої звітності платників в електронному вигляді;
- 6) надання консультацій [16].

Слід зазначити, що представлені аспекти пов'язані зі специфікою структури ДФС та поглибленням її розгалуження, що позитивно впливають на адміністрування податків у контексті децентралізації. Вираження цього можна простежити у декількох моментах.

По-перше, поліпшується якість та оперативність реалізації заходів адміністрування податків, тому що підвищення кількості фіскальних органів на місцях забезпечує неможливість перенавантаження у процесі виконання функцій, через що здійснення відповідних процедур адміністрування податків направляється не на швидкість виконання завдань, а на досягнення максимально позитивного результату та забезпечення інтересів суспільства.

По-друге, розгалужена система фіскальних органів дає можливість виробляти ефективні стратегії податкового адміністрування на кожній окремій території, ураховуючи характерні для останньої особливості.

По-третє, останній момент також сприяє дієвості проведення податкового контролю, адже робота уповноважених на його здійснення підрозділів ДФС за умов обме-

женості конкретною територією дозволяє проводити заходи податкового контролю ретельніше (з орієнтиром на виявлення будь-яких порушень податкового законодавства незалежно від тяжкості).

Висновок. Таким чином, активне поширення на території України численних децентралізаційних процесів значно впливає на податкову систему держави, особливо в питанні адміністрування податків. Проведений аналіз показав, що інститут адміністрування податків змінює свою дію у напрямі забезпечення максимальної кількості надходжень не тільки до державного, але й до місцевих бюджетів. У зв'язку із цим:

- посилюється значення органів місцевого самоврядування в системі управління місцевими податками (останні, наприклад, мають право самостійно встановлювати податкові ставки, на які зважають фіскальні органи в процесі стягнення);
- постійно вдосконалюються форми та напрями взаємодії між органами місцевого самоврядування та фіскальними органами, зокрема щодо взаємного інформування про стан оподаткування на місцях;
- відбувається поступове розгалуження структури фіскальних органів, поява нових підрозділів із більш глибокою територіальною визначеністю їх компетенції.

Незважаючи на численні позитивні моменти, децентралізація є новим для України явищем, диктованим вимогами сучасних світових тенденцій. Тому її вплив на внутрішньодержавні суспільні відносини, особливо у сфері адміністрування податків, не позбавлений недоліків, одним зі шляхів подолання яких є визначення та імплементація позитивного зарубіжного досвіду.

Список використаних джерел:

1. Кіщевський С. Оновлення Конституції як завершення революції. *Центр перспективних досліджень*. 2015. № 1. С. 169–170.
2. Борденюк В.І. Діалектика співвідношення самоврядування, місцевого самоврядування та державного управління. *Право України*. 2002. № 12. С. 118–122.
3. Децентралізація публічної влади: досвід європейських країн та перспективи України / Бориславська О., Заверуха І., Захарченко Е., та ін.; Швейцарсько-український проект «Підтримка децентралізації в Україні – DESPRO. Київ: ТОВ «Софія». 2012. 128 с.
4. Tiebout C. Economic Theory of Fiscal Decentralization. *Public Finances: Sources, and Utilization*. Princeton, New Jersey, 1961. p. 76–96.
5. Masgrave R.A., Masgrave P.B. *Public finance in theory and practice*. 5 th ed., McGraw-Hill, Inc., 1989. 627 p.
6. Зайчикова В.В. Місцеві фінанси України та європейських країн. Київ: НДФІ, 2007. 299 с.
7. Приходько В.П., Єгорова О.О. Децентралізація в Україні. Ужгород: Ужгородський національний університет. 2018. URL: https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/19803/1/Децентралізація_для%20сайту.pdf
8. Осипенко С.О. Наукова парадигма фінансової децентралізації. URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/3630/1/1.pdf>.
9. Кміть В.М., Вовчанський Ю.В. Оцінка механізму адміністрування та регулювання місцевих податків та зборів в Україні. *Економіка і суспільство*. 2018. № 15. С. 656–662.
10. Андрущенко О.Ю. Вплив фіскальної децентралізації на економічний розвиток держави. *Вісник Донбаської державної машинобудівної академії*. 2017. № 1 (40). С. 73–78.
11. Місцеві фінанси та бюджетна децентралізація: стаття. Державний сайт «Децентралізація дає можливості». URL: <https://decentralization.gov.ua/finance>.
12. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні»: закон від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР. *Відомості Верховної Ради України*. 1997. № 24. Ст. 170.

13. Про реформування територіальних органів Державної фіскальної служби: постанова від 28.03.2018 р. № 296. *Офіційний вісник України*. 2018. № 35. Ст. 23.

14. Положення про Головне управління ДФС у Харківській області: наказ від 01.02.2019 р. № 80. Офіційний веб-портал територіальних органів ДФС у Харківській області. URL: http://kh.sfs.gov.ua/data/material/000/008/65028/20_polozhennya_pro_GU.pdf.

15. Положення про Головне управління ДФС у Полтавській області: наказ від 27.03.2017 р. № 202. Офіційний веб-портал територіальних органів ДФС у Полтавській області. URL: http://poltava.sfs.gov.ua/data/material/000/120/174101/Polozhennya_GU_DFS_u_Poltavsk_y_oblast_.pdf.

16. Про затвердження документів, які регламентують діяльність ЦОП: наказ, положення від 16.11.2018 р. № 739. Офіційний веб-портал законодавства України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0739872-18>.

УДК 342.951:351.14

СТУПІНЬ НАУКОВОЇ РОЗРОБЛЕНOSTІ ДОСЛІДЖЕННЯ АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОКУРАТУРИ В УКРАЇНІ

Циганок Сергій Васильович,
кандидат юридичних наук, докторант
(Науково-дослідний інститут
публічного права, м. Київ, Україна)

Статтю присвячено аналізу наукових доробок у сфері адміністративного правового забезпечення діяльності прокуратури в Україні. На підставі проведеного аналізу робиться висновок про те, що, незважаючи на велику кількість досліджень у зазначеній сфері, комплексної роботи, яка б урахувала європейські стандарти та зміни внаслідок конституційної реформи у сфері правосуддя сьогодні відсутні. Наголошено на невирішених питаннях правового забезпечення діяльності прокуратури, а саме: не повне зарахування прокуратури до тієї чи іншої гілок влади, реформування контрольно-наглядових функцій прокуратури та підвищення результативності та ефективності діяльності. Розглянуто теоретичні положення та висновки щодо адміністративно-правового забезпечення діяльності прокуратури, запропоновано нові підходи до їх вирішення. У межах представництва прокурором в адміністративному судовому процесі він учиняє в адміністративному судочинстві процесуальні дії від імені та для захисту прав, свобод і законних інтересів громадян України, що через різноманітні обставини не можуть або позбавлені можливості самостійно відстоювати ці свої особисті цінності від порушень (обмежень) рішеннями, діями чи бездіяльністю суб'єктів владних повноважень – органів державної влади, місцевого самоврядування, посадових і службових осіб. Зроблено висновок, що арсенал процесуальних можливостей прокурора у провадженні у справах про адміністративні правопорушення потребує певного уточнення. Увагу приділено прокурорському нагляду у сфері адміністративної відповідальності, прокурорському нагляду за законністю розгляду та вирішення звернень громадян, забезпеченню прокурором прав і свобод громадян у разі притягнення їх до дисциплінарної відповідальності.

Ключові слова: прокуратура, адміністративно-правове забезпечення, конституційна реформа, правосуддя, євроінтеграція, наукові джерела.