

Вважаємо, що доюрисдикційні процедури врегулювання податкових спорів мають перспективи свого розвитку і в Україні. Адже всі перелічені вище переваги такої процедури, що притаманні США та країнам Європейського Союзу, цілком мають стосунок і до нашої країни. Безумовно, не потрібно їх зовсім бездумно копіювати, але використати такий позитивний досвід було би правильним. Під час вивчення цього досвіду слід уважно проаналізувати такі питання: які типи процедур потрібно відносити до альтернативних; якою кваліфікацією повинна володіти особа для того, щоб бути спроможною врегулювати спір; хто повинен визначати цю кваліфікацію, який саме державний орган; який вид контролю необхідно застосувати за особами, що є посередниками або арбітрами у вирішенні такого роду спорів тощо.

Висновок з проведеного дослідження. Таким чином, в Україні потрібно поступово вводити інститут доюрисдикційного врегулювання податкових конфліктів, який має свої переваги над іншими засобами

вирішення податкових спорів та сприяє підвищенню ефективності відносин між платниками податків та податковими органами з приводу сплати податків або погашення податкового боргу.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Гуревич М.А. Право на иск. М.: АН СССР, 1949. 115 с.
2. Сухарева Н.В. Сущность административно-правовых споров // Юристь. № 10. 1999. 185 с.
3. Горбунова О.Н. Финансовые правоотношения, их особенности и виды // Финансовое право: Учебник / Под ред. Проф. О.Н. Горбуновой. М.: Юристь, 1996. 400 с.
4. Орахелашвили Д.Б. Понятие налоговых споров и отдельные направления их разрешения. М.: 2004. Юристь. 185 с.
5. Овсянников А.А. Совершенствование отдельных элементов налоговой системы России как фактор экономического развития хозяйствующих субъектов. М. ; Юрид. Лит. 2004. 189 с.
6. Про звернення громадян: Закон України від 05. 10. 2016 р. // Відомості Верховної Ради України. 2015. № 47. Ст. 256.
7. Податковий кодекс України станом на 1 лютого 2018 р. Харків. Право. 2018 р.

УДК 336

Підчоса Л.В.
аспірант

*Державний науково-дослідний інститут
інформатизації та моделювання економіки
Міністерства економічного розвитку і торгівлі України*

ДІЄВА МОДЕЛЬ МІЖБЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИН ЯК УМОВА ЕФЕКТИВНОГО БЮДЖЕТУВАННЯ

У сучасних умовах, функціонування економіки України значною мірою детерміновано територіальним розвитком, що характеризується трансформацією міжбюджетних відносин. У цьому контексті особливої актуальності набувають питання вдосконалення політики соціально-економічного розвитку територіальних об'єднань шляхом побудови ефективної моделі міжбюджетних відносин. Аналіз міжбюджетних відносин країн світу дасть змогу сформувати власну модель міжбюджетних відносин в Україні і сприятиме формуванню власної, поміркованої і результативної бюджетної стратегії. Дієва система міжбюджетних відносин допомагатиме підвищити ефективність використання державних коштів, сприятиме досягненню результативності політики Уряду, цільовому та ефективному використанню бюджетних коштів, соціально-економічному розвитку територіальних об'єднань, а також оптимізації структури бюджетних видатків.

Ключові слова: міжбюджетні відносини, демократизація суспільства, територіальний розвиток, бюджет, бюджетні кошти, бюджетна система.

Подчоса Л.В. ЭФФЕКТИВНАЯ МОДЕЛЬ МЕЖБЮДЖЕТНЫХ ОТНОШЕНИЙ КАК УСЛОВИЕ ЭФФЕКТИВНОГО БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В УКРАИНЕ

В современных условиях функционирование экономики Украины в значительной мере детерминировано регулированием территориального развития. На современном этапе перманентных изменений и трансформации межбюджетных отношений в Украине особую актуальность приобретают вопросы совершенствования социально-экономического развития территориальных объединений. Анализ международного опыта построения межбюджетных отношений даст возможность сформировать собственную модель межбюджетных отношений в Украине и эффективную и рациональную бюджетную стратегию. Создание эффективной системы межбюджетных отношений приведет к повышению эффективности использования государственных средств, достижению результативности политики правительства, целевому и эффективному использованию бюджетных средств, социально-экономическому развитию территориальных объединений, а также к оптимизации структуры бюджетных расходов, что является условием реструктуризации бюджетной системы и демократизации общества.

Ключевые слова. Межбюджетные отношения, демократизация общества, территориальное развитие, бюджет, бюджетные средства, бюджетная система.

Pidchosa L.V. EFFICIENT INTERGOVERNMENTAL FISCAL RELATIONS STANDARD AS A CONDITION FOR EFFECTIVE BUDGETING

The functioning of Ukrainian economy determined by regulation of spatial development. Issues of improvement of the socio-economic development have become one of the topical discussion at the present stage of development of the country. The analysis of the intergovernmental fiscal relations countries across the globe will allow to build own model of intergovernmental fiscal relations in Ukraine and also can lead to formulate an effective budget strategy. As an efficient intergovernmental fiscal relations lead to increase the efficiency of public funds' use, achieve government policy effectiveness, use budget funds properly and efficiently, to increase socio – economic development and optimize the structure of budget expenditure, which is the important condition for restructuring the budget system and democratization of the society.

Keywords intergovernmental fiscal relations, democratization of the society, spatial development, budget, budget funds, budget system.

Постановка проблеми. Сьогодні в Україні активно обговорюються шляхи реформування міжбюджетних відносин у зв'язку з такими викликами, як: чітке слідування високим європейським стандартам; нецільове витрачання бюджетних коштів; неефективне проведення бюджетної децентралізації та ін. Вирішення зазначених проблем стає можливим за допомогою створення ефективної, дієвої моделі міжбюджетних відносин та ефективного державного фінансового контролю.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Актуальність обраної теми та визначення основних проблемних питань, що розглядаються в цій статті, було доведено та розглянуто такими відомими науковцями та провідними у всесвітньо відомими економістами, як Б. Порртер, Д. Даймонд, Дж. Стігліц, М. Давісон, О. Росс та ін.

Постановка завдання. На основі викладеного можна сформулювати мету дослідження, яка полягає в побудові власної ефективної моделі міжбюджетних відносин в Україні.

Виклад основного результату дослідження. Детонатором необхідності вдосконалення системи відносин між бюджетами різних рівнів влади країн світу стало акцентування уваги на певних визначених поняттях, таких як бюджетна політика, міжбюджетні відносини і бюджетна децентралізація; систематизація їх провідних функцій і властивостей; а також їх вплив на роботу всіх механізмів бюджетної системи країни.

Безсумнівно, кожна країна має власну модель міжбюджетних відносин, формування якої базується на процесі реструктуризації бюджетної системи завдяки реконфігурації стратегій та механізму взаємодії міжбюджетних відносин на регіональному та місцевому рівнях (табл. 1). Її провідною метою було і залишається досягнення макрофінансової стабільності.

Досліджуючи систему міжбюджетних відносин країн світу, можна дійти висновку, що вона характеризується чітко визначеними відносинами між регіональними та місцевими органами влади і функціонує за рахунок результативного державного фінансового контролю [11].

Загалом модель міжбюджетних відносин базується на таких елементах, як: законодавство; моніторинг; фінансова підтримка; економія бюджетних коштів; стабілізаційний бюджет; програма збору податків; використання ресурсів; контроль; управління видатками; затвердження бюджетів; позикові кошти [11].

Так, важливим аспектом функціонування системи міжбюджетних відносин є законодавство. На території кожного територіального об'єднання Німеччини є власне територіальне законодавство, що не суперечить конституційним принципам (фінансова самодостатність під час вирішення власних внутрішніх проблем). Бюджети місцевих адміністрацій затверджуються після схвалення адміністрації кожного окремого територіального об'єднання, основним критерієм якого є дотримання балансу бюджету. Якщо адміністрація територіального об'єднання вважає місцевий бюджет незбалансованим або передбачає зростання рівня заборгованості, то вона має право відмовити у прийнятті такого бюджету. Контроль більшою мірою сфокусовано на формальних/правових аспектах, ніж на матеріальних (наприклад, таких, як економічне обґрунтування капіталовкладень) [9].

Важливим виявляється той факт, що адміністрації територіальних об'єднань можуть запроваджувати фінансові санкції щодо місцевих адміністрацій в тому разі, якщо внесені вищою адміністрацією правки до бюджету не прийнято.

Що стосується моніторингу, то Уряд не має права контролювати чи здійснювати моніторинг стану регіональних фінансів, оскільки, згідно з Конституцією Німеччини, територіальні об'єднання є незалежними [9]. У зв'язку з цим у Німеччині централізований моніторинг/аудит стану регіональних фінансів не здійснюється, проте контроль за станом регіональних фінансів по кожному територіальному об'єднанню здійснюється Рахунковою палатою.

Зважаючи на важливість факторів зовнішнього управління, в Італії за неспроможності регіональних та місцевих органів влади виконувати свої зобов'язання (далі – режим «діссесто») Міністерство внутрішніх справ здійснює фінансову підтримку. Зазначений процес відбувається в декілька етапів, а саме:

Етап 1. Режим «діссесто» може бути визнаний тільки щодо територіальних об'єднань за їх неспроможності надавати базові бюджетні послуги.

Етап 2. Може бути визначено, що територіальне об'єднання знаходиться в ситуації структурного дефіциту. Для визначення такої ситуації застосовується система індикаторів, що розраховуються за допомогою наданих регіональними та місцевими органами влади даних у вигляді спеціальної таблиці за останній фінансовий рік.

Таблиця 1

Межі визначення та застосування концепції бюджетної децентралізації

	Опис	Детальне розроблення
Хто	Описує, хто буде відповідальним за децентралізацію та на кого це вплине.	Фокусуються різні групи, організації або сегменти суспільства з різними рівнями підзвітності і структурою управління, на які вплине децентралізація.
Що	Описує, що має бути децентралізованим. Це може бути організаційна одиниця, функція, процес, послуга громадськості.	Бюджетна децентралізація широко визначає, «що».
Коли	Описується час, коли планується децентралізація, реалізується та скільки часу на це потрібно.	Може бути довготривалим процесом.
Де	Описує географічні чи просторові аспекти децентралізації.	Наприклад, просторова децентралізація з погляду децентралізації до місцевого та нижчого рівня влади.
Чому	Описує «велику причину» децентралізації.	Внутрішні та зовнішні чинники, що змушують Уряд чи суспільство проводити децентралізацію. «Чому» — вказується мета або об'єктивність, результат, вплив, довгострокові результати.
Як	Описує механічні, технічні та методологічні засоби децентралізації.	Засоби, за допомогою яких здійснюється децентралізація.

Джерело: таблицю складено особисто автором за допомогою [4]

Етап 3. Міністерство внутрішніх справ до кінця вересня наступного року визначає параметри бюджету, які повинні бути досягнуті регіональними та місцевими органами влади задля покращення свого фінансового стану. Встановлені показники розраховуються на основі даних за минулі три роки.

Етап 4. Після цього Міністерство внутрішніх справ відстежує такі параметри:

- відповідність продуктивності праці працівників адміністрації їх заробітній платі;

- ефективність управління витратами та послугами.

Слід зауважити, що є наслідки впровадження режиму «діссесто» для територіальних об'єднань, а саме:

- працівники, що відповідають за надання бюджетних послуг, усуваються від управління фінансами на наступні 5 років. Усі рахунки, борги, боргові виплати заморожуються;

- впроваджуються обмеження на нові запозичення (за винятком запозичень що надаються державою або регіоном);

- комісія з надзвичайних справ збільшує податкові ставки до максимального законодавчо дозволеного рівня;

- комісія з надзвичайних справ сплачує борги частинами від імені регіональних та місцевих органів влади через державне казначейство на протязі 20 років.

Ми вважаємо за доцільне навести приклад політики економії бюджетних коштів. Згідно із законодавством, розподіл доходів між територіальними об'єднаннями відбувається тільки після проведення спеціальних процедур розгляду у Парламенті та Парламенті провінцій. Для цього було створено Фонд розвитку провінцій [2].

У США (середина 80-х років) було сформовано стабілізаційний бюджетний фонд. Спочатку відбулося зниження податкових надходжень [11]. Наслідком цього стало значне скорочення видаткових програм, що привело до створення стабілізаційного бюджетного фонду. Необхідно наголосити, що для формування резервів відповідності до встановленої методології використовувалося довготривале планування з метою бюджетування та прогнозування (п'ятирічний інвестиційний план; план субсидій; моделювання змін у податкових надходженнях залежно від коригування податкових ставок) [11]. Таким чином, ця концепція сприяла визначенню фінансового стану на протязі року, зокрема розмір грошових потоків та потреб територіальних об'єднань у різноманітні періоди економічного циклу.

Програми збору податків розробляються регіональними та місцевими органами влади. Це дозволяє територіальним об'єднанням порівнювати дані стосовно руху грошових коштів за податковими рахунками з аналогічними даними.

Управління витратами. В цьому контексті доцільно розглянути досвід Франції. Основна увага в цьому аспекті приділяється контролю за вартістю послуг. Французьке законодавство вимагає, щоб усі регіональні та місцеві органи влади приймали довгострокові капітальні програми (Autorisation de Programme), які розподілені на індивідуальні проекти. Загальна вартість кожного з проектів обмежена певним рівнем фінансування, що затверджено урядом. Проекти фінансуються на протязі декількох років. Щорічний бюджет містить максимальний обсяг засобів, які можуть бути надані для фінансування кожного окремого проекту на протязі року

(Credit de Paiement). Це дає змогу регіональним та місцевим органам влади щорічно розглядати довгострокові капітальні програми, додаючи нові проекти та ліквідуючи реалізовані. Необхідно зауважити, що спеціальних правил із моніторингу витрат бюджету немає, проте кожен французький регіональний та місцевий орган влади веде щотижневу і щомісячну звітність. Здебільшого зазначені звіти включають у себе функціональну (або відомчу) та економічну класифікацію [3]. Також контроль за вартістю послуг здійснюється за допомогою моніторингу витрат бюджетотримувачів, таких як транспортні/комунальні/житлові компанії і приватні та громадські асоціації, що пропонують соціальні послуги. У цьому контексті важливим є той факт, що урядом встановлено ефективний контроль за діяльністю бюджетних організацій, які отримують бюджетні субсидії. Як наслідок, є прозорість фінансової діяльності. Необхідно підкреслити, що департамент моніторингу діяльності державних підприємств і асоціацій співпрацює з представниками громадськості і приватного сектору, що підсилює розвиток демократизації суспільства.

Що стосується питання використання ресурсів, то регіональні та місцеві органи влади можуть використовувати як внутрішні, так і зовнішні ресурси (в першому разі – податкові доходи, збори, разові доходи та інші; в іншому – кошти, залучені на фінансових ринках та фінансових інститутах) для фінансування своїх повноважень. Обмеження на обсяги запозичень можуть встановлюватися вищими органами влади або регіональними та місцевими органами влади самостійно у зв'язку із задіянням бюджетної децентралізації шляхом:

1. Прямих обмежень:

- рівня заборгованості і дотримання встановлених показників боргового навантаження;

- витрат на обслуговування боргу або відсоткової ставки.

2. Непрямих обмежень:

- обсягів бюджетного дефіциту і затвердження бюджету вищими органами влади;

- на використання/цільове призначення позикових коштів.

Інколи регіональні органи влади мають право самостійно встановлювати обмеження на обсяг власного боргу [11]. Ми вважаємо за доцільне наголосити, що обмеження встановлюються в регіональних Конституціях, наприклад, у Швейцарії та США. У Німеччині територіальні об'єднання не встановлюють самообмежень на обсяг запозичень, а уряд і територіальні об'єднання в Австрії і в Бельгії підписують Угоду, яка стосується розмірів дефіциту і зменшення боргового навантаження (Пакт про стабільність). В Італії і Франції уряд встановлює прямі та непрямі обмеження на обсяги боргу органів влади інших рівнів.

Затвердження бюджетів територіальних об'єднань. У Норвегії та Італії регіональним та місцевим органам влади необхідно підтримувати поточний профіцит, який повинен покривати витрати на обслуговування і погашення боргу. Водночас урядом Норвегії встановлено «чорний список» [8] місцевих органів влади, дії яких суперечили законодавству і стали об'єктом ретельного спостереження губернатора регіону. Цей метод обмежує самостійність місцевих органів влади, оскільки необхідно отримувати спеціальний дозвіл на здійснення запозичень. У Франції законодавчих обмежень на обсяг боргу як частки доходів бюджету немає. Проте законодавством вста-

новлені обмеження на розмір щорічного дефіциту (під час обліку за методом нарахування), що непрямим чином обмежує обсяг залучення [8].

Також ми вважаємо необхідним акцентувати увагу на тому, що законодавство вимагає дотримання регіональними та місцевими органами влади певних *встановлених вимог під час підготовки та затвердження бюджету*, серед яких [8]:

– погашення боргу повинно проводитися за рахунок власних доходів (без рефінансування);

– позикові кошти можуть використовуватися тільки для фінансування капітальних витрат, а не для фінансування поточного дефіциту.

Крім того, регіональні та місцеві органи влади встановлюють власні обмеження на обсяг боргу (відношення до поточних доходів та/або кількість років, протягом яких борг може бути повністю погашений за збереження профіциту поточного року на тому самому рівні). З іншого боку, як індикатор для обмеження боргу використовуються витрати на обслуговування боргу (як частка від поточних доходів).

Позикові кошти. Що стосується напряду використання позикових коштів, то у світовій практиці позикові кошти *можуть використовуватися тільки для здійснення капіталовкладень та рефінансування наявної заборгованості*. Інколи позикові кошти можуть використовуватися для фінансування поточних витрат, але тільки в обмежених обсягах. Так, делегування видаткових повноважень територіальним об'єднанням в Італії привело до дисбалансу коштів, переданих з національного бюджету на певні встановлені цілі, та додаткових витрат місцевих бюджетів. Уряд дозволив місцевим органам влади здійснювати запозичення на покриття дефіциту, викликаного збільшенням поточних витрат.

Висновки з проведеного дослідження. Проведений аналіз світового досвіду міжбюджетних відносин у контексті реструктуризації бюджетної системи, показав, що у світовій практиці функціонує певна модель міжбюджетних відносин, яка базується на певних визначених факторах, таких як законодавство, моніторинг, фінансова підтримка, економія бюджетних коштів, стабілізаційний бюджет, програма збору податків, використання ресурсів, контроль, управління видатками, затвердження бюджетів, позикові кошти [7]. Ця модель коригується залежно від кожної окремої країни, політики уряду, а також від потреб суспільства.

Починаючи з 2014 року Урядом України було прийнято рішення про початок проведення реформи з децентралізації влади та створення добровіль-

них територіальних об'єднань, а отже, було розпочато процес трансформації міжбюджетних відносин. Проте не було сформовано чіткої моделі, що привело до таких наслідків: замкнутості контролю за рівнями бюджетної системи України; відсутності розвинених механізмів взаємодії та координації міжбюджетних відносин; нецільового розподілу бюджетних коштів та відсутності дієвого фінансового контролю. Подальше дослідження та аналіз світового досвіду міжбюджетних відносин та формування на цій базі власної бюджетної стратегії і механізму бюджетної децентралізації має сприяти досягненню макрофінансової стабільності в державі і подальшому розвитку демократизації суспільства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Поттер Б., Даймонд Д. Общие принципы управления государственными расходами //Международный валютный фонд. 1999. URL:<http://www.imf.org/external/pubs/ft/expend/index.htm>.
2. Cincera M., Estache A., Wolf A. Decentralization and sectoral expenditures in Europe //Applied Economics Letters. 2017. С. 1–5. URL:<http://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/13504851.2017.1307926>.
3. Holtmann E., Rademacher C. Decentralization of Power and of Decision-Making An Institutional Driver for Systems Change to Democracy //Historical Social Research/Historische Sozialforschung. 2016. С. 281–298.
4. Kuhlmann S. Performance Measurement in European local governments: a comparative analysis of reform experiences in Great Britain, France, Sweden and Germany //International Review of Administrative Sciences. 2010. Т. 76. №. 2. С. 331–345. URL:<http://journals.sagepub.com/doi/abs/10.1177/0020852310372050>.
5. Lessons from Australian and British Reforms in Results-oriented Financial Management. URL: https://www.researchgate.net/profile/Geert_Bouckaert/publication/227461817_Lessons_from_Australian_and_British_Reforms_in_Results_oriented_Financial_Management/links/00463536387a1c5d88000000.pdf.
6. Local-regions principles. URL: <http://www.local-regions.dtlr.gov.uk/consult/principles/annexa.htm>
7. Municipal Performance Measurement Program. URL: www.mah.gov.on.ca/business/mpmp.
8. Regjeringen.no. URL:<http://odin.dep.no/krd/engelsk/p10002454/p10002455/index-b-n-a.html>.
9. Reichard C. Local public management reforms in Germany // Public administration. 2003. Т. 81. №. 2. С. 345–363. URL: <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/1467-9299.00350/full>.
10. Rondinelli D. A., McCullough J. S., Johnson R. W. Analysing decentralization policies in developing countries: a political-economy framework //Development and change. 1989. Т. 20. №. 1. С. 57–87. URL: http://www.dess.fmp.ueh.edu.ht/pdf/colloque2012_Rondinelli_analyse_decentralisation_economie_politique.pdf.
11. Serving the American Public: Best Practices in Performance Measurements. URL: <http://govinfo.library.unt.edu/npr/library/papers/benchmrk/nprbook.html>.