

**Список використаних джерел:**

1. Журавка Ф. О. Механізм реалізації валютної політики в Україні : дис. ... док. екон. наук : спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / Ф. О. Журавка. – Суми, 2009. – 418 с.
2. Заява Кабінету Міністрів України і Національного банку України про курсову політику у 2000 році ; Заява Кабінету Міністрів України і Національного банку України від 21.02.2000 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/n0001120-00>.
3. Про вдосконалення валютного регулювання : Указ Президента України від 22.08.1994 року № 457/94. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/457/94>.
4. Про додаткові заходи щодо вдосконалення валютного регулювання : Указ Президента України від 2.11.1993 року № 502/93. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/502/93>.
5. Про систему валютного регулювання і валютного контролю : Декрет Кабінету Міністрів України від 19.02.1993 року № 15-93, зі змін. та доп. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/15-93>.
6. Рябініна Л. М. Чи є в Україні грошово-кредитна політика? / Л. М. Рябініна // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 11. – С. 205–213.
7. Sheludko S. The Principles of the Foreign Exchange Reserves of the National Bank of Ukraine and their Place in the National Economy of Ukraine / S. Sheludko // Materiały X Międzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji «Dynamika naukowych badań – 2014» Volume 1. Ekonomiczne nauki. – Przemysł : Nauka i studia, 2014. – P. 3–10.

**ЛАВРЕНІКОВА О. С.,**  
фінансовий директор  
(ТОВ «ВДС ІНВЕСТ»)

УДК 342.924:336.225.3

**АДМІНІСТРУВАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ У СФЕРІ БУДІВНИЦТВА**

У статті розкривається сутність адміністративного оподаткування у сфері будівництва. Визначено його принципи, суб'єкти і об'єкти, особливості оподаткування. Проаналізовано проблеми правового характеру в області адміністрування оподаткування у сфері будівництва та запропоновано шляхи їх подолання. На думку автора, система адміністрування оподаткування у сфері будівництва повинна бути ефективною з точки зору чільної державної мети – забезпечення необхідних податкових надходжень у бюджетну систему і одночасно зниження рівня витрат на виконання податкового законодавства, як для держави, так і для сфери будівництва, як великого платника податку.

**Ключові слова:** будівництво, адміністрування, оподаткування, податкове адміністрування.

В статье раскрывается сущность административного налогообложения в сфере строительства. Определены его принципы, субъекты и объекты, особенности налогообложения. Проанализированы проблемы правового характера в области администрирования налогообложения в сфере строительства и предложены пути их преодоления. По мнению автора, система администрирования налогообложения в сфере строительства должна быть эффективной с точки зрения главной государственной цели – обеспечения необходимых налоговых поступлений в бюджетную систему и одновременно снижения уровня затрат на выполнение налогового законодательства, как для государства, так и для сферы строительства, как крупного плательщика налога.

**Ключевые слова:** строительство, администрирование, налогообложения, налоговое администрирование.



The article reveals the essence of administrative taxation in the construction sector. Its principles, subjects and objects, features of the taxation are defined. Problems of a legal nature in the field of administration of taxation in the sphere of construction are analyzed and ways of their overcoming are suggested. According to the author, the system of administration of taxation in the construction sector should be effective from the point of view of the main state goal – ensuring the necessary tax revenues to the budget system and at the same time reducing the level of costs for the implementation of tax laws, both for the state and for the construction sector, as a large payer tax.

**Key words:** *construction, administration, taxation, tax administration.*

**Вступ.** Реалізація стратегічних цілей податкової політики забезпечується через механізм адміністрування оподаткування, який передбачає не тільки наявність інституційно встановлених правил стягнення податків і примусової мотивації до їх виконання, а й використання різних важелів, інструментів і стимулів у податковому процесі, а також методів аналізу і прогнозування податкових надходжень. Разом з тим, модернізація податкової системи України та реформування діяльності адміністраторів доходів бюджетів у сукупності з перманентним удосконаленням податкових відносин сприяли виникненню інституційних провалів у реалізації механізму адміністрування оподаткування, які потребують наукового обґрунтування форм і способів їх практичного вирішення.

Сутність зазначеного питання неможливо уявити без глибокого розуміння сутності адміністрування податків загалом, і тому науковці часто вибирають означене питання як предмет своїх досліджень. Зазначене питання розкрили в своїх працях Е. Капустян, В. Мельник, О. Мірошніченко, М. Партидзе-Вишинська, Е. Проскура, В. Хомутенко та багато інших науковців.

**Постановка завдання.** Поряд з тим, здійснений аналіз наукових джерел дозволяє стверджувати, що питання теорії, методології та методичного забезпечення процедур адміністрування оподаткування у сфері будівництва й досі залишається недостатньо розкритим. Саме тому метою нашої статті є висвітлення теоретичних положень адміністрування оподаткування у сфері будівництва в Україні.

**Результати дослідження.** Проведені дослідження засвідчують, що сутність поняття «адміністрування оподаткування» досить докладно описана у науковій літературі, тому не дивно, що основне її розуміння пов'язане з етимологією цього терміну.

В енциклопедичному словнику з державного управління визначено, що «адміністрування – стиль управління, за якого діяльність фокусується на процедурах і контролі правильного виконання розпоряджень» [1, с. 27]. Виходячи з цього, адмініструванням оподаткування буде певна управлінська діяльність у сфері податків. Так, наприклад, В. Мельник вважає, що адмініструванням оподаткування є «управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, яка пов'язана з організацією процесу оподаткування, засновується на державних законодавчих і нормативних актах та використовує соціально зумовлені «сприйняті правила» у певній сфері [2, с. 41]. Е. Проскура визначає адміністрування оподаткування як «нормативно регламентовану організаційно-розпорядчу діяльність повноважних державних органів у сфері управління процесами оподаткування з метою забезпечення виконання вимог податкового законодавства учасниками податкових відносин [3, с.199].

Як і будь-який процес, адміністрування оподаткування у сфері будівництва ґрунтується на принципах, відповідно до яких він здійснюється. Науковці виділяють три групи принципів податкового адміністрування: науково-методологічні, правові та організаційні (рис. 1).

Варто зазначити, що процес адміністрування оподаткування у сфері будівництва реалізується внаслідок функціонування особливого механізму, який на практиці передбачає виконання певних регламентованих нормами права процедур (операцій), які у свою чергу ґрунтуються на виконанні норм податкового права, що регулюють порядок взаємодії податкових органів і платників податків, а також визначають їхні права й обов'язки.

Однією з важливих проблем методологічних засад адміністрування оподаткування у сфері будівництва є визначення кола суб'єктів та об'єктів податкового адміністрування, оскільки від цього залежить розуміння специфіки взаємодії учасників відповідних відносин, а отже, і предмет дослідження динаміки ефективності адміністрування.

Треба думати, що платником податку, або суб'єктом оподаткування у сфері будівництва є будь-яка юридична або фізична особа, яка здійснює підприємницьку діяльність, володіє майном, або за інших обставин, за наявності яких виникає відповідне податкове зобов'язання. Одним з істотних елементів податку є об'єкт оподаткування. Кожен окремий податок повинен мати свій, що не збігається з іншими податками, об'єкт оподаткування. Наразі об'єктами оподаткування є: майно, прибуток, дохід, вартість реалізованих будівельних робіт (наданих послуг, товарів) або інший об'єкт, що має вартісну, кількісну чи фізичну характеристику.

Проведені дослідження показали, що питання оподаткування у будівництві сьогодні є одним з найгостріших. Його актуальність підтверджується цілою низкою проблем, пов'язаних зі специфікою



будівельного процесу. Адже типовою є ситуація, коли об'єкт оподаткування з'являється раніше, ніж розпочинається саме будівництво, яке продовжується тривалий період, і сама будівельна продукція з'являється набагато пізніше, ніж перші «податкові проблеми» у забудовників.

Для кращого розуміння сучасного стану адміністрування оподаткування у сфері будівництва та оцінки можливих напрямків його подальшого розвитку вважаємо необхідним провести дослідження становлення оподаткування у сфері будівництва в Україні.

Теоретичні розрахунки свідчать, що побудова системи оподаткування сфери будівництва відбувалася в умовах постійного зростання рівня інфляції, безробіття, відсутності законодавчої бази з питань оподаткування, недосконалості державного менеджменту, невідповідності податкових механізмів новим формам господарських відносин, що базувалися на приватній власності.

Втім, прийняття Закону України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 № 1251-ХІІ (втрапив чинність 01.01.2011 р.) [5] можна розглядати як початок становлення податкової системи взагалі й оподаткування діяльності будівельних підприємств зокрема. Цей закон визначав основні принципи побудови системи оподаткування як діяльності будівельних підприємств, так і підприємницьких структур усіх галузей економіки. Його принципи значною мірою обумовили податкову політику держави у цей період. На жаль, на той час, система оподаткування сфери будівництва, як і вся податкова система України, виявилася неефективною.

Наступні п'ять років ознаменувалися глобальними процесами роздержавлення та приватизації, появою значної кількості підприємств, заснованих на приватній власності, відсутністю власного досвіду побудови податкових відносин і наявністю кризових явищ в економіці. У цей період діяли значні обмеження витрат при визначенні бази оподаткування та часто змінювався об'єкт оподаткування податку на прибуток. У 1992 р. податок на прибуток справлявся з доходу, у першому кварталі 1993 р. – з доходу, з другого кварталу 1993 р. та до 1994 р. – з прибутку, у 1994 р. – з доходу, у 1995 – 1997 рр. – з прибутку [6].

На фоні цього характерним стало прийняття Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 № 2181-ІІІ (втрапив чинність 01.01.2011 р.) [7], який передбачав можливість розв'язання конфліктів, які виникають між контрольним органом і платниками податків.



Рис. 1. Принципи організації адміністрування оподаткування у сфері будівництва [4, с. 19]

Наступним кроком стало прийняття Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 24.12.2002 р. [8], в якому було здійснено ефективні заходи, спрямовані на вдосконалення оподаткування прибутку підприємств (у 2004 р. ставку податку на прибуток було зменшено з 30% до 25%) та згодом Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 01.07.2004 № 1957-IV (втратив чинність 01.01.2013) [9].

Разом з тим слід зазначити, що у період до 2006 року щорічно змінювалися законодавчі норми щодо визнання витрат, нарахування податку на прибуток, що значно ускладнювало діяльність підприємств усіх галузей економіки, у сфері будівництва у тому числі [10].

Головною подією наступного етапу, який характеризувався низкою заходів, що сприяли послідовному вдосконаленню системи оподаткування сфери будівництва стало прийняття Податкового кодексу України. У Податковому кодексі України (далі – ПКУ) вперше на законодавчому рівні безпосередньо застосована широко вживана у сучасній науці термінологія «адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)» [11].

Слід звернути увагу, що у сфері будівництва, як і в інших сферах діяльності, є ряд особливостей з питань оподаткування, а саме:

1. Згідно з Законом України «Про планування і забудову територій» місцевими правилами забудови встановлюються порядок рішення питань розташування, надання дозволу на будівництво об'єктів містобудування, надання дозволу на виконання будівельних робіт, введення цих об'єктів в експлуатацію, а також порядок здійснення контролю за містобудівною діяльністю. Відповідно до Закону визначено, що фізичні і юридичні особи, що мають намір здійснити будівництво об'єктів містобудування на земельних ділянках, що належать їм на праві власності або користування, зобов'язані отримати від виконавських органів дозвіл на будівництво об'єкту містобудування.

2. Цивільним кодексом України визначено, що предметом договору купівлі-продажу може бути товар, який є у продавця – будівельної організації на момент укладення договору або буде збудований продавцем у майбутньому. Предметом договору купівлі-продажу можуть бути майнові права на забудову. До договору купівлі-продажу майнових прав застосовуються загальні положення про купівлю-продаж, якщо інше не випливає зі змісту або характеру цих прав.

3. Законом України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» встановлено загальні принципи, правові та організаційні засади залучення коштів фізичних і юридичних осіб в управління з метою фінансування будівництва житла та особливості управління цими коштами. Фінансування будівництва таких об'єктів може здійснюватися виключно через фонди фінансування будівництва, фонди операцій з нерухомістю, інститути спільного інвестування, недержавні пенсійні фонди, які створені та діють відповідно до законодавства, а також через випуск безпроцентних (цільових) облігацій, за якими базовим товаром виступає одиниця такої нерухомості.

4. У деяких випадках інвестування будівництва житлової нерухомості відбувається за допомогою придбання цільових облігацій фізичними особами.

5. Згідно з Законом України «Про іноземні інвестиції» будівельні підприємства з іноземними інвестиціями сплачують податки, встановлені чинними на території України законами, за винятками, встановленими цим Законом.

Таким чином, велика кількість нормативних актів, якими керуються сфера будівництва при обкладанні податком свого прибутку, не завжди сприяє на користь розвитку сфери будівництва. У цілому податкова система України не стимулює ділову активність, адже через постійний процес зростання фіскального тиску відбувається скорочення обсягів власних коштів у сфері будівництва, а отже, і потенціалу їх фінансово-економічного розвитку, зберігається нерівномірність розподілу оподаткування між галузями та підприємствами.

Складність та недоопрацьованість Податкового кодексу, недосконалість законодавства про сферу будівництва посилює правову невизначеність діючих підприємств, а отже, поглиблення негативних процесів приховування доходів суб'єктами господарювання, оптимізації податкових платежів, ухилення від сплати податків, недотримання норм законодавства у сфері оподаткування, лобювання податкових преференцій, посилення тіньової складової бізнесу та втечу капіталів [12, с. 18].

Дослідження показали, що податкові умови знаходяться у тісному кореляційному взаємозв'язку з економічною злочинністю, економічною свободою, торговельними умовами, платоспроможністю попиту та макроекономічною стабільністю і впливають на ці важливі макроекономічні та інституційні складові формування бізнес-середовища у сфері будівництва [12, с. 19].

Складність вітчизняної податкової системи, недостатність координації ключових складових податкової політики, відсутність продуктивного діалогу та конкретних механізмів гармонізації взаємовідносин між платниками податків і податковими органами, неефективність адміністрування окре-



мих податків, поглиблення корупційних проявів<sup>1</sup>, ріст податкового тягаря зумовлюють чимало можливостей для зловживань як зі сторони податкових органів, так і зі сторони платників податків, що у підсумку знижує позиції України у міжнародних рейтингах.

Існування вказаних проблем вимагає формування нового інституційного середовища оподаткування у сфері будівництва, сприятливого для реалізації принципу рівності платників податків перед законом, підвищення ефективності оподаткування внаслідок недопущення податкової дискримінації, мінімізації тягаря податкового контролю на бізнес тощо. Тому, основними детермінантами реформування вітчизняної системи адміністрування оподаткування у сфері будівництва та удосконалення податкової політики мають стати ефективне поєднання фіскальної, регулюючої та стимулюючої функцій податків, створення рівних конкурентних умов ведення бізнесу задля стимулювання ефективного підприємництва та продуктивної зайнятості, закладення основ для інноваційно-інвестиційної моделі розвитку суспільства, у тому числі, шляхом підвищення ефективності податкового контролю та налагодження партнерських відносин між бізнесом та податковими органами.

При цьому значні витрати виконання податкового законодавства (як для держави, так і для платників податків) внаслідок неефективності сформованого механізму податкового адміністрування завдають прямої шкоди суспільним інтересам, сприяючи поширенню криміналізованих форм ведення бізнесу у сфері будівництва, гальмування інноваційно-інвестиційних процесів, зниження ділової активності і, як наслідок, скорочення бюджетних доходів. У свою чергу, максимізація суспільного добробуту і забезпечення стійких темпів економічного зростання багато у чому залежать від того, наскільки адекватні інституційні зміни податкових відносин і механізми їх реалізації потребам суспільства.

Саме тому процес удосконалення адміністрування оподаткування у сфері будівництва являє собою одне з першочергових завдань податкової політики держави на сучасному етапі і на середньострокову перспективу. Якість адміністрування оподаткування у сфері будівництва визначає ефективність податкової системи країни, її фіскальну віддачу.

Аналіз проблем правового характеру в області адміністрування оподаткування у сфері будівництва дозволяє зробити наступні висновки:

Адміністрування оподаткування у сфері будівництва, насамперед націлене на дотримання податкового законодавства всіма учасниками податкового процесу, але проблема тут криється у тому, що податкове законодавство у нашій державі, по-перше, дуже нестійке; по-друге, заплутане і суперечить у певній частині економічним реаліям; по-третє, податкове законодавство, а точніше, зміни, що вносяться до нього, часто схильні до суб'єктивних причин. Прийняття кожного податкового закону супроводжується серйозною закулісною боротьбою і лобюванням інтересів окремих галузевих комплексів і соціальних груп. Крім того, податкове законодавство містить кілька нерегульованих моментів, які призводять до створення нових та використання вже добре відомих і податковим органам, і всім платникам податків корупційних податкових схем.

**Висновки.** Таким чином, пріоритетами адміністрування оподаткування у сфері будівництва повинні стати виявлення і запобігання використанню податкових схем, визначення жорстких заходів відповідальності за ухилення від сплати податків.

Ухвалені нормативно-правові акти щодо податків і зборів повинні регламентувати не тільки порядок їх обчислення, а й максимально чітко визначати всі складові адміністрування оподаткування у сфері будівництва зокрема. При цьому система адміністрування оподаткування у сфері будівництва повинна бути ефективною з точки зору чільної державної мети – забезпечення необхідних податкових надходжень у бюджетну систему і одночасно зниження рівня витрат на виконання податкового законодавства як для держави, так і для сфери будівництва, як великого платнику податку.

Розумно збалансоване та ефективне адміністрування оподаткування у сфері будівництва, що поєднує у собі інтереси і держави, і платників податків є найважливішою складовою економічних, соціальних і політичних перетворень у країні.

Виходячи з вищесказаного, подальші дослідження доцільно спрямувати на дослідження питання правового регулювання адміністрування оподаткування у сфері будівництва.

#### Список використаних джерел:

1. Енциклопедичний словник з державного управління / [уклад. : Ю. П. Сурмін, В. Д. Бакуменко, А. М. Михненко та ін.] ; за ред. Ю. В. Ковбасюка, В. П. Трощинського, Ю. П. Сурміна. – К. : НАДУ, 2010. – 820 с.

<sup>1</sup> Компанія Ernst & Young (EY) опублікувала черговий рейтинг рівня корупції у бізнесі EY EMEA Fraud Survey. Воно охоплює 41 країну у регіонах Європа, Середній Схід, Індія і Африка. Наша країна пару років тому входила у топ-10 цього рейтингу, але у цьому році піднялася на перше місце [13]



2. Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу : [монографія] / В. М. Мельник. – К. : Комп'ютерпрес, 2006. – 278 с.
3. Проскура Е. П. Методологічні засади податкового адміністрування / Е. П. Проскура, Е. М. Капустян // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – № 10 (136). – С. 195-201.
4. Адміністрування податків, зборів, платежів : [навч. посіб.] / В. П. Хомутенко, І. С. Луценко, А. В. Хомутенко ; за заг. ред. В. П. Хомутенко. – Одеса : Атлант, 2015. – 314 с.
5. Про оподаткування : Закон України від 25.06.1991 № 1251-ХІІ (втратив чинність 01.01.2011, підстава 2755-17). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>
6. Патарідзе-Вишинська М. В. Оподаткування прибутку підприємств: ретроспективний аналіз та зарубіжний досвід / М. В. Патарідзе-Вишинська // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»: Збірник наукових праць, 2012. – Випуск 9 (33). – Частина 3. – С. 32–41.
7. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами : Закон України від 21.12.2000 № 2181-ІІІ (втратив чинність 01.01.2011, підстава 2755-17). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2181-14>
8. Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» : Закон України від 24.12.2002 № 349-ІV (втратив чинність 01.01.2013, підстава 2755-17). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/349-15>
9. Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» : Закон України від 01.07.2004 № 1957-ІV (втратив чинність 01.01.2013, підстава 2755-17). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1957-15>
10. Мірошниченко О. В. Оподаткування прибутку підприємств у системі економічної безпеки України / О. В. Мірошниченко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки, 2009. – № 24. – С. 149–154.
11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (поточна редакція – Редакція від 10.09.2017, підстава 2146-19) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page6>
12. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : [монографія] / М. І. Мельник, І. В. Лещух. – Львів : ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М. І. Долинського НАН України», 2015. – 330 с.
13. Украина возглавила рейтинг ЕУ по восприятию уровня коррупции в бизнесе. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://ain.ua/2017/04/10/ukraina-vozglavila-rejting-ey>

