

УДК 336.221:352

**Г. Д. Болотова**

молодший науковий співробітник  
сектору проблем реалізації господарського законодавства  
Інституту економіко-правових досліджень  
Національної академії наук України

## ЩОДО ПИТАННЯ ПРО ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ

*У статті досліджуються зміни, які відбулися в системі місцевого оподаткування в процесі впровадження першого етапу бюджетної децентралізації – реформи міжбюджетних відносин. Особлива увага приділяється змінам у частині кількості місцевих податків і зборів, повноважень органів місцевого самоврядування щодо їх стягнення, фактичним показникам їх надходжень. Визначено інші джерела, за рахунок яких була розширена податкова база місцевого самоврядування. Проаналізовано поточні проблеми, якими супроводжується процес фіскальної децентралізації. Запропоновано напрями, за якими має відбуватися подальше реформування міжбюджетних відносин і місцевого оподаткування в умовах регіоналізації.*

**Ключові слова:** місцеві податки і збори, місцеві бюджети, бюджетна децентралізація, регіоналізація, органи місцевого самоврядування.

**Постановка проблеми.** У зв'язку з перетвореннями, що проводяться в Україні на регіональному рівні, одним із актуальних питань є реформування системи місцевого оподаткування. Упровадження основ державної регіональної політики тісно пов'язане з реформуванням бюджетного та податкового законодавства. Проблема формування належної фінансової бази регіональних і місцевих бюджетів залишається однією з нагальних у фінансовому й соціально-економічному стосунку. У процесі впровадження першого етапу бюджетної децентралізації – реформи міжбюджетних відносин – був досягнутий не тільки позитивний результат, а й виявилась низка проблем. Це свідчить про актуальність подальшого вивчення цієї проблеми в напрямі визначення шляхів удосконалення місцевого оподаткування в умовах регіоналізації.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Серед наукових досліджень напрямів правового забезпечення впровадження засад регіоналізації у сферу державного управління економікою України й, зокрема, бюджетно-податкову сферу можна назвати праці В.А. Устименко, Р.А. Джабраїлова, О.Р. Зельдіної, О.Ю. Гостєвої та ін. Питання реформування місцевого оподаткування також широко розглядаються в контексті фінансової децентралізації багатьма вченими в рамках фінансово-економічної науки. Вивченню проблем, пов'язаних із функці-

онуванням системи місцевого оподаткування, та шляхів її вдосконалення присвячені праці В.М. Геєця, О.П. Кириленко, В.І. Кравченка, І.О. Луніної та багатьох ін. Однак продовження реформи міжбюджетних відносин і податкової реформи вимагає визначення подальших шляхів удосконалення місцевого оподаткування.

Як зазначається в літературі, ключовим завданням у реформуванні бюджетно-податкового законодавства потрібно визнати створення умов для формування регіонами власної необхідної й достатньої системи оподаткування [1, с. 25]. Для цього реформа міжбюджетних відносин і реформа системи місцевого оподаткування повинні бути добре прораховані, що, як показала практика, є досить складним завданням. Оскільки процес цей не завершено, необхідно й надалі здійснювати заходи, що підвищуватимуть роль місцевого оподаткування як джерела доходів бюджетів органів місцевого самоврядування.

**Мета статті** полягає в дослідженні шляхів удосконалення місцевого оподаткування в період поглиблення фіскальної децентралізації та визначенні напрямів подальшого реформування бюджетно-податкової сфери.

**Виклад основного матеріалу.** Місцеве оподаткування є складовою частиною системи оподаткування держави й самостійним джерелом доходів місцевих бюджетів. За часи незалеж-

ності України система місцевого оподаткування неодноразово зазнавала змін. Щоб краще зрозуміти стан і перспективи розвитку місцевого оподаткування, розглянемо ретроспективно зміни в частині кількості місцевих податків і зборів та повноваження щодо їх справляння.

До 2011 року чинним законодавством з оподаткування було передбачено 14 видів податків і зборів, що мали незначний вплив на формування місцевих бюджетів. Однак ефективність місцевих податків і зборів була дуже низькою. Територіальні громади існували за рахунок підтримки із загальнодержавного бюджету. Понад 90% із них були дотаційними.

У 2011 році система місцевого оподаткування була реорганізована шляхом прийняття Податкового кодексу України та внесення змін до переліку місцевих податків і зборів. Їх кількість скоротилася: з 14 місцевих податків і зборів залишилося лише 5. Було ліквідовано ті місцеві податки та збори, що мали незначний вплив на формування місцевих бюджетів (комунальний податок, ринковий збір, податок з реклами тощо), і запроваджено нові, а саме: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок; збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності (надалі скасований у 2015 році); збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір. Однак, незважаючи на це, створена система місцевого оподаткування все ще не забезпечувала фінансової автономії й незалежності місцевого самоврядування.

У 2014–2015 роках відбувався наступний етап реформування податкової системи загалом і системи місцевого оподаткування зокрема. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року № 71-VIII (далі – Закон № 71) були передбачені подальші зміни до прийняття місцевих бюджетів і додаткових джерел їх доходів. З метою підвищення фінансової спроможності місцевих рад Законом № 71, зокрема, було передбачено такий перелік місцевих податків і зборів: місцеві податки (податок на майно; єдиний податок); місцеві збори (збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір). Також до місцевих бюджетів став надходити запроваджений із 2015 року збір із роздрібного продажу підкацизних товарів (пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти) за ставкою 5% вартості реалізованого товару.

**1. Місцевий податок на майно** складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортного податку; плати за землю.

Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних і юридичних осіб, установлюються за рішенням сільської, селищної або міської ради залежно від місця розташування (зональності) й типів таких об'єктів нерухомості в розмірі, передбаченому законом. Із 2016 року сільські, селищні, міські ради позбавлені права збільшувати площу житлової нерухомості, на яку не поширюється база оподаткування. Однак у них залишилося право в окремих випадках установлювати пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних або юридичних осіб, тощо. Із 2015 року базу оподаткування податку на нерухомість розширено шляхом включення до оподаткування комерційного (нежитлового) майна.

**2. Плата за землю.** Місцевим радам надано право в межах повноважень приймати рішення щодо встановлення ставок плати за землю та пільг щодо земельного податку, що сплачується на відповідній території. Органи виконавчої влади й органи місцевого самоврядування повинні проводити інвентаризацію земельних ділянок і землекористувачів та організувати роботу щодо оформлення права землекористування відповідно до повноважень, визначених ст. 122 Земельного кодексу України. У 2016 р. надходження до місцевих бюджетів від плати за землю збільшилися завдяки впорядкуванню вартості оренди землі й запровадженню більш ефективного обліку з боку місцевих громад.

**3. Єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва.** У 2014–2016 роках двічі було запроваджено оптимізацію кількості груп платників єдиного податку зі зменшенням у кінцевому підсумку наявного максимального розміру доходу, який дає змогу перебувати на спрощеній системі оподаткування.

Фіксовані ставки єдиного податку для платників першої – другої груп установлюються сільськими, селищними та міськими радами для фізичних осіб-підприємців, які провадять господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності й можуть бути переглянуті. Розмір єдиного податку для платників III групи визначено імперативно.

4. **Транспортний податок.** Згідно з чинним законодавством, органи місцевого самоврядування не мають повноважень щодо встановлення транспортного податку. Контроль за його нарахуванням лежить на контролюючих органах за місцем реєстрації об'єктів оподаткування.

5. **Місцеві збори.** Порядок справляння збору за місце для паркування транспортних засобів і туристичного збору у 2016 році не зазнав змін. Тому рішення, прийняті органами місцевого самоврядування до 2015 року, залишилися чинними й обов'язкового перегляду не потребували. Водночас із 2015 року місцеві ради скасували відповідні рішення щодо збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, оскільки, відповідно до Закону № 71, такий місцевий збір було ліквідовано.

6. **Акцизи.** До повноважень сільських, селищних, міських рад належить, зокрема, встановлення в межах, визначених Податковим кодексом України, ставок акцизного податку з реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів (пп. 12.4.4 п. 12.4 ст. 12 Кодексу). Водночас акцизний податок за ставкою 5% сплачується починаючи з 1 січня 2015 року, незалежно від наявності прийнятих місцевими радами рішень, оскільки Податковим кодексом України передбачена єдина ставка – 5% [2]. Зауважимо, що додатковим джерелом надходжень до місцевих бюджетів стали нові штрафи з акцизного податку, зокрема, за 1) порушення граничних термінів реєстрації акцизних накладних/розрахунків коригування до акцизних накладних у Єдиному реєстрі акцизних накладних (за такі дії буде стягуватись штраф у розмірі 2–40% від суми акцизного податку); 2) несвоєчасну реєстрацію акцизної накладної в Єдиному реєстрі акцизних накладних/розрахунку коригування (тобто більше ніж 120 календарних днів після дати, на яку платник податку зобов'язаний скласти акцизну накладну/розрахунок коригування) (за такі дії передбачено штраф у розмірі 50% від суми акцизного податку).

Зазначимо, що в результаті реформи місцевого самоврядування значна частина повноважень центрального уряду була передана на територіальні рівні. Для забезпечення їх виконання органами місцевого самоврядування на нижчий рівень, відповідно, було **передано частину дохідної бази державного бюджету**, а саме:

– передано з державного бюджету 100% плати за надання адміністративних послуг (крім

50% адміністративного збору за держреєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень і державної реєстрації юридичних осіб і фізичних осіб-підприємців), 100% державного мита;

– збільшено відсоток зарахування екологічного податку з 35 до 80%;

– закріплено за місцевими бюджетами стабільні джерела – податок на доходи фізичних осіб за новими нормативами (бюджети міст обласного значення, районів – 60%, обласні бюджети – 15%, бюджет м. Києва – 40%) і податок на прибуток підприємств приватного сектора економіки (обласні бюджети – 10%);

– закріплено за місцевими бюджетами 25% рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення, а також 50% рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів, 50% плати за спеціальне використання води тощо.

За даними бюджетного моніторингу, податок на доходи фізичних осіб є основним за обсягом джерелом дохідної частини місцевих бюджетів. Надходження цього податку в I кварталі 2016 року становили 16,1 млрд. грн., що на 45,9% більше за відповідний показник минулого року.

Другим за обсягом джерелом наповнення місцевих бюджетів за останні два роки стали податки на майно. Їх частка в структурі доходів останніх у I кварталі 2016 року становила більше ніж чверть доходів усіх доходів місцевих бюджетів, а обсяг – 9 млрд. грн. Основним джерелом місцевих податків є плата за землю. Із цього джерела надійшло 5,1 млрд. грн., що на 54% більше за відповідний показник минулого року. У 2016 році скорочувалася частка орендної плати за землю й, відповідно, збільшувалася частка земельного податку, що пов'язано з дворазовим збільшенням відрахувань земельного податку суб'єктами господарювання – юридичними особами.

Єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва є третім за обсягом серед місцевих податків і зборів. За I квартал 2016 року обсяг його надходжень становив 3,2 млрд. грн., що на 46,3% більше, порівняно з аналогічним періодом 2015 року. За даними статистики, таке збільшення відбулося в основному через збільшення кількості платників податку – фізичних осіб, що спричинило обсяги нарахування нарахувань у 1,5 рази. Зауважимо, що у 2015 році до складу єдиного податку включено податок із сільськогосподарських товаровиробників, у

яких частка с/г виробництва за попередній рік дорівнює або перевищує 75% виробництва. У 2016 році цього податку надійшло у 2,5 рази більше, ніж у попередньому році (раніше цей податок мав назву «фіксований с/г податок»).

Акцизний податок на роздрібний продаж підакцизних товарів у січні-березні 2016 року становив 2,3 млрд. грн., що вдвічі більше, ніж у 2015 році. Частка цього податку в загальних надходженнях місцевих бюджетів становить 6,5%, що робить його четвертим за обсягом податковим джерелом. На думку аналітиків, цей вид акцизу є стабільним джерелом доходів, що забезпечує місцеві бюджети рівномірними щомісячними надходженнями [3].

Отже, у 2015–2016 роках структура доходів місцевих бюджетів зазнала суттєвих змін, насамперед у частині частки податкових надходжень, через збільшення таких видів доходів, як податок на доходи фізичних осіб, місцеві податки і збори (єдиний податок, плата за землю, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та акцизний податок із реалізації в роздрібній мережі підакцизних товарів. Згідно з даними бюджетного моніторингу, за січень-березень 2016 року загалом до місцевих бюджетів надійшло 30,2 млрд. грн., що на 46,5% більше, ніж у відповідному періоді попереднього року; за січень-травень 2016 року збільшення становило 48,8%.

Загалом можна зробити висновок, що повноваження органів місцевого самоврядування щодо встановлення місцевих податків і зборів незначні за своїм обсягом. Уважаємо, що подальше реформування оподаткування на регіональному та місцевому рівнях потребує збільшення повноважень цих органів у частині адміністрування місцевих податків і зборів. Що стосується кількості місцевих податків і зборів, то аналіз показує, що в Україні, порівняно з іншими країнами, їх кількість мала. Можливо, у перспективі органам місцевого самоврядування варто надати право самостійно запроваджувати на своїй території власні місцеві податки та збори, враховуючи специфіку території й наявні потенційні об'єкти оподаткування. Одним зі шляхів збільшення доходів місцевих бюджетів визнається надання місцевим органам права на запровадження додаткових податкових ставок до окремих загальнодержавних податків. Сьогодні ж більшість місцевих рад, навіть маючи відповідні повноваження, не можуть собі дозволити підвищити наявні ставки місцевих

податків і зборів, оскільки це негативно вплине на малий і середній бізнес. Навпаки, сьогодні по Україні спостерігається тенденція до зниження ставок місцевих податків, оскільки йде боротьба за інвестора.

Зауважимо, що в деяких зарубіжних країнах перелік місцевих податків і зборів сягає 50 і більше. Але в скрутній фінансовій ситуації в Україні встановлення нових місцевих податків і зборів, на нашу думку, є проблематичним. Однак надалі окремі з них потрібно все ж таки запроваджувати (наприклад, це стосується збору на вивіз сміття тощо). Крім того, було б доцільним наділити місцеве самоврядування повноваженнями на встановлення зборів і податків, що не мають постійного характеру. Також законодавцю варто більш виважено підходити до питання закріплення податків за різними рівнями влади (насамперед це стосується ПДФО, акцизів, рівномірно розподілених природних ресурсів, екологічного податку тощо). Так, у Верховній Раді України зараз розглядається декілька законопроектів, якими пропонується тим чи іншим чином змінити розподіл надходжень від податку на доходи фізичних осіб (законопроекти № № 4209 від 11.03.2016, 4345 від 31.03.2016, 4366 від 01.04.2016). У літературі називаються й інші шляхи вдосконалення місцевого оподаткування.

Окремо варто вказати й на проблемні моменти формування місцевих бюджетів, хоча більшою мірою це стосується не стільки місцевого оподаткування, скільки реформи міжбюджетних відносин загалом. Запроваджені у 2016 році зміни в податковому та бюджетному законодавстві лише частково дали можливість вирішити окремі питання місцевих бюджетів. Водночас в органів місцевого самоврядування виникли нові проблеми з фінансуванням сфер, зарахованих до їхньої компетенції.

Так, хоча, як зазначалося вище, доходи місцевих бюджетів зросли, але, відповідно, зросли й витрати, за деякими даними, майже у 1,5 рази. У 2016 році на місцеву владу було покладено багато статей видатків. Однак на практиці виявилось, що чинні положення Бюджетного кодексу України не передбачають повного фінансового забезпечення об'єктів соціальної сфери, галузей культури, освіти, медичних закладів тощо. У місцевих органів влади виникли значні проблеми з фінансуванням соціально-економічних сфер, зарахованих до їх відома (наприклад, професійно-технічної освіти, перевезення пільгових категорій громадян



тощо), що викликало значний резонанс у суспільстві. На відміну від минулого року, місцеві бюджети не отримали субвенцію на підготовку робітничих кадрів. Більшість рад були вимушені розробляти компромісні рішення, які були спроможні вирішити питання лише на деякий час, і шукати альтернативні шляхи фінансування хоча б мінімальних видатків. Ішлося про те, що кошти на фінансування доведеться «витягати» з інших статей витрат, і тотальне скорочення фінансування інших важливих галузей [4], тоді як, згідно з чинним Законом України «Про професійно-технічну освіту» від 10.02.1998 № 103/98-ВР, підготовка робітничих кадрів є функцією держави та й майно таких закладів поки що знаходиться в державній власності. Це питання потребує нагального вирішення на законодавчому рівні.

З метою збереження матеріальної та фінансової основ місцевого самоврядування й подальшого розвитку місцевих бюджетів у чинному податковому та бюджетному законодавстві необхідно завчасно передбачати відповідні компенсаторні механізми. Уважаємо, що доцільно підтримати пропозиції про запровадження вищевказаних механізмів, що пропонується здійснити шляхом 1) збільшення нормативу відрахування до бюджетів міст обласного значення й об'єднаних територіальних громад податку з доходів фізичних осіб – стабільного та найбільшого джерела доходів місцевого бюджету – до 75%; 2) збільшення нормативу відрахування до бюджетів міст обласного значення екологічного податку до 50%; 3) спрямування 10% податку на прибуток підприємств незалежно від форми власності до бюджетів міст обласного значення й об'єднаних територіальних громад тощо. Запровадження вищевказаних пропозицій сприятиме подоланню загрози незбалансованості місцевих бюджетів.

**Висновки і пропозиції.** У 2014–2016 роках у результаті прийняття низки законодавчих актів сформувалася стійка тенденція до зміцнення дохідної бази органів місцевого самоврядуван-

ня, було передбачено формування нової системи міжбюджетних відносин в Україні. Відбулося розширення податкової бази для місцевих органів влади та зміщення податкових важелів на місцевий рівень. Місцеві бюджети отримали наповнення за рахунок збільшення окремих податків і зборів. Відбулися зміни в територіальних розмірах громад, районів, що сприяло збільшенню фінансових можливостей об'єднаних громад. Водночас подальше реформування оподаткування на регіональному та місцевому рівнях потребує збільшення повноважень органів місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів; подальшого врегулювання питань розподілу ресурсів між державним і місцевими бюджетами; визначення відповідних компенсаторів утрат джерел наповнення місцевих бюджетів тощо.

#### Список використаної літератури:

1. Устименко В.А. Правове забезпечення впровадження засад регіоналізації у сферу державного управління економікою / В.А. Устименко, Р.А. Джабраїлова // Регіональна економіка. – 2014. – № 4. – С. 24–30.
2. Про особливості встановлення ставок з місцевих податків та зборів : Інформаційний лист ДФС України від 16.01.2015 № 722/5/99-99-19-01-01-16 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovizmini-2015/informatsiya/63482.html>.
3. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за січень-березень 2016 року / [В.В. Зубенко, І.В. Самчинська, А.Ю. Рудик на ін.] ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи. ЗМФІ–II впровадження», USAID. – К., 2016. – 73 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter-2016/KV\\_%D0%86\\_2016\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter-2016/KV_%D0%86_2016_Monitoring_ukr.pdf).
4. Профтехосвіта як ярмо. Місцеві бюджети тріщать [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrinform.ua/rubric-society/1945412-proftechosvta-yak-yarmo-mistsevi-byudjetitrischat.html>.

**Болотова А. Д. К вопросу о путях усовершенствования налогообложения на региональном уровне**

*В статье исследуются изменения, которые произошли в системе местного налогообложения в процессе внедрения первого этапа бюджетной децентрализации – реформы межбюджетных отношений. Особое внимание уделяется изменениям в части количества местных налогов и сборов, полномочий органов местного самоуправления по их взиманию, фактическим показателям их поступлений. Определены другие источники, за счет которых была расширена налоговая база местного самоуправления. Проанализированы текущие проблемы, которыми сопровождается процесс фискальной децентрализации. Предложены направления, по которым должно происходить дальнейшее реформирование межбюджетных отношений и местного налогообложения в условиях регионализации.*

**Ключевые слова:** местные налоги и сборы, местные бюджеты, бюджетная децентрализация, регионализация, органы местного самоуправления.

**Bolotova H. D. On the question of how to improve the tax at the regional level**

*The article examines the changes that have occurred in the local tax system in the implementation of the first phase of fiscal decentralization – the reform of intergovernmental fiscal relations. Particular attention is paid to changes in terms of the amount of local taxes and fees, local government authority to which they are levied, the actual performance of their revenues. Identify other sources, due to which has been expanded tax base of local governments. We analyzed the current problems, which accompany the process of fiscal decentralization. The directions, which should be further reform of intergovernmental fiscal relations and local taxation in terms of regionalization.*

**Key words:** local taxes and fees, local budgets, fiscal decentralization, regionalization, local governments.