

УДК 336:338:346

Стоєв В.Л.*кандидат економічних наук,
старший викладач кафедри економіки підприємства
Запорізької державної інженерної академії***ПОДАТКОВА РЕФОРМА В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ ТА ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ**

Досліджено та проаналізовано на прикладі змін до Податкового кодексу України сучасний стан реформування податкової системи з погляду досягнення цілей збільшення економічної самостійності регіонів та децентралізації. Запропоновано шляхи реформування податкової системи на сучасному етапі.

Ключові слова: фіскальна політика, податкова реформа, податковий кодекс, регіон, доходи місцевих бюджетів, децентралізація.

Стоєв В.Л. НАЛОГОВАЯ РЕФОРМА В УСЛОВИЯХ ЕВРОИНТЕГРАЦИИ И ДЕЦЕНТРАЛИЗАЦИИ

Исследовано и проанализировано на примере изменений в Налоговый кодекс Украины современное состояние реформирования налоговой системы Украины с точки зрения достижения целей увеличения экономической самостоятельности регионов и децентрализации. Предложены пути реформирования налоговой системы на современном этапе.

Ключевые слова: фискальная политика, налоговая реформа, налоговый кодекс, регион, доходы местных бюджетов, децентрализация.

Stoiev V.L. THE TAX REFORM IN THE CONTEXT OF EUROINTEGRATION AND DECENTRALIZATION

Are provided researches and analyses (on the example of changes in Tax code of Ukraine) of the situation in reforming of Ukrainian fiscal policy at regional level from the point of achievement of aims of increase of economic independence of regions and decentralization. Are offered the ways of further reformation of fiscal system on the modern stage.

Keywords: fiscal policy, tax reforms, tax code, region, incomes of regional budgets, decentralization.

Постановка проблеми. На сучасному етапі в Україні здійснюється реформування місцевого самоврядування [1], що зумовлено як внутрішніми політичними процесами, так і зобов'язаннями, які взяла на себе Україна під час підписання та ратифікації Угоди з Європейським Союзом [2], і раніше взятими зобов'язаннями під час ратифікації Європейської хартії місцевого самоврядування [3]. Основою процесу політичної децентралізації влади об'єктивно повинні стати процес децентралізації фінансового забезпечення регіону, що, своєю чергою, можливо через проведення податкової реформи.

Відповідно до ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування, фінансові системи, які є підґрунтям ресурсів місцевих властей, мають достатньо диверсифікований і підвищувальний характер і повинні забезпечувати можливість приводити наявні ресурси, наскільки це практично можливо, у відповідність до реального зростання вартості виконання завдань місцевої влади [3].

Діюча в Україні податкова система не забезпечує достатню фінансову самостійність регіонів, оскільки більшу частину надходжень місцевих бюджетів становлять надходження з державного бюджету. Цю проблему повинна була вирішити податкова реформа, яка повинна була відбутися відповідно до визначеної стратегії розвитку України [4].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання реформування фіскальної системи України досліджувалися багатьма вітчизняними вченими: В. Андрущенко, О. Василюком, А. Гальчинським, А. Даниленком, І. Луніною, В. Онищенко, В. Опаріним, В. Федосовим та ін.

Останнім часом дослідження проблем податкової децентралізації провадили в тому числі з дослідженням міжнародного досвіду, серед них: В. Пальчук, М. Тітов, І. Юркевич [5; 6].

Мета статті полягає в аналізі питання практичного впровадження податкової реформи, запропонованих законодавчих змін, які стосуються реформування фіскальної політики регіонів в Україні, та

дослідженні їх із погляду визначених на державному рівні завдань реформування фіскальної політики на регіональному рівні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сутність децентралізації влади в Україні та шляхи забезпечення процесу децентралізації на сучасному етапі було визначено в Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні, яку було схвалено Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 1 квітня 2014 р. № 333-р [7].

Відповідно до Концепції [7]:

– запорукою вирішення питання децентралізації є створення належних матеріальних, фінансових та організаційних умов для забезпечення здійснення органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень;

– фінансовою основою здійснення органами місцевого самоврядування власних повноважень повинні бути податки та збори, які пов'язані з територією відповідної адміністративно-територіальної одиниці;

– для оптимального розподілу повноважень між органами місцевого самоврядування та органами виконавчої влади на різних рівнях адміністративно-територіального устрою необхідно забезпечити достатню податкову базу, що дасть змогу забезпечити виконання органами місцевого самоврядування власних повноважень з урахуванням об'єктивних критеріїв фінансування державою делегованих повноважень;

– матеріальною основою місцевого самоврядування визначено майно, зокрема земля, що перебуває у власності територіальних громад сіл, селищ, міст (комунальній власності), об'єктів спільної власності територіальних громад сіл, селищ, міст, району, області;

– податкова реформа повинна передбачати закріплення за місцевими бюджетами частини коштів, що надходять від сплати податку на прибуток новостворених юридичних осіб, протягом п'яти років від дати інвестування в юридичну особу.

На виконання вимог податкової реформи урядом України було внесено до парламенту проект закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу та інших законів України (відносно податкової реформи)», зареєстрованій 15.09.2014 за № 5079 [8].

Незважаючи на те що цей законопроект було відхилено парламентом, він визначив напрями змін щодо фінансового забезпечення територіальних громад. Законопроект передбачав такі зміни щодо структури загальнодержавних та місцевих податків (табл. 1).

Подальшими змінами до Податкового кодексу перелік місцевих зборів було розширено додаванням до них збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору.

Як свідчать дані, наведені в таблиці, положення законопроекту передбачали суттєве скорочення переліку податків. Але слід зазначити, що зазначене скорочення відбулося, головним чином, через об'єднання декількох податків в одну назву.

Так, новий акцизний податок став включати чотири попередні податки: акцизний податок, збір за першу реєстрацію транспортного засобу, екологічний податок (з палива), збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію.

Новий екологічний податок став включати збір за спеціальне використання лісових ресурсів та екологічний податок (окрім палива).

Рентна плата стала включати плату за користування надрами, збір за користування радіочастотним ресурсом України та збір за спеціальне використання води.

Податок на нерухоме майно став включати плату за землю та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Новий єдиний податок став включати безпосередньо єдиний податок та фіксований сільськогосподарський податок.

Звісно, безпосередньо об'єднання податків в один не зможе збільшити надходження до місцевих бюджетів. До складу місцевих податків було переведено податок на землю (у складі податку на нерухоме майно) та фіксований сільськогосподарський податок (у складі єдиного податку). Але ці податки, відповідно до попередніх редакцій Бюджетного кодексу України, і раніше підлягали зарахуванню до доходів місцевих бюджетів, хоча й були визначені як загальнодержавні.

Серед перспективних напрямів податкових надходжень можна було зазначити, що, відповідно до проекту закону [8], до повноважень сільських, селищних, міських рад щодо податків додано встановлення ставок акцизного податку з реалізованих через роздрібну торговельну мережу пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, товарів, зазначених у пп. 215.3.4 п. 215.3 ст. 215 цього Кодексу в межах, визначених законодавчими актами. Ця норма в разі її розвитку в Бюджетному кодексі повинна була забезпечити надходження до місцевих бюджетів окремих видів акцизного збору.

Проект закону [8] передбачав підвищення ставок податку з доходів фізичних осіб із пасивних доходів (табл. 2), які на цей час оподатковуються за ставкою 5% або 15%.

Таблиця 1

Перелік податків та зборів згідно з діючими положеннями Податкового кодексу [11] та положеннями законопроекту [8]

Зміст положення (норми) чинного Податкового кодексу	Зміст відповідного положення (норми) проекту
Стаття 9. Загальнодержавні податки та збори	Стаття 9. Загальнодержавні податки та збори
9.1. До загальнодержавних належать такі податки та збори: 9.1.1. податок на прибуток підприємств; 9.1.2. податок на доходи фізичних осіб; 9.1.3. податок на додану вартість; 9.1.4. акцизний податок; 9.1.5. збір за першу реєстрацію транспортного засобу; 9.1.6. екологічний податок; 9.1.7. рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України; 9.1.8. виключено; 9.1.9. плата за користування надрами; 9.1.10. плата за землю; 9.1.11. збір за користування радіочастотним ресурсом України; 9.1.12. збір за спеціальне використання води; 9.1.13. збір за спеціальне використання лісових ресурсів; 9.1.14. фіксований сільськогосподарський податок; 9.1.15. збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства; 9.1.16. мито; 9.1.17. збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками; 9.1.18. збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	9.1. До загальнодержавних належать такі податки та збори: 9.1.1. податок на прибуток підприємств; 9.1.2. податок на доходи фізичних осіб; 9.1.3. податок на додану вартість; 9.1.4. акцизний податок; 9.1.5. екологічний податок; 9.1.6. рентна плата; 9.1.7. мито
Стаття 10. Місцеві податки та збори	Стаття 10. Місцеві податки
10.1. До місцевих податків належать: 10.1.1. податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; 10.1.2. єдиний податок.	10.1. До місцевих податків належать: 10.1.1. податок на нерухоме майно; 10.1.2. єдиний податок
10.2. До місцевих зборів належать: 10.2.1. збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; 10.2.2. збір за місця для паркування транспортних засобів; 10.2.3. туристичний збір.	Виключити

Таблиця 2

Ставки податку з доходів фізичних осіб з оподаткування пасивних доходів згідно з діючими положеннями Податкового кодексу [11] та положеннями законопроекту [8]

Зміст положення (норми) чинного Податкового кодексу	Зміст відповідного положення (норми) проекту
Стаття 167. Ставки податку	Стаття 167. Ставки податку
167.5. Ставка податку може становити інший розмір, визначений відповідними нормами цього розділу	167.5. Ставки податку до пасивних доходів встановлюються у відсотках бази оподаткування у таких розмірах: 167.5.1. для пасивних доходів (окрім зазначених у підпункті 167.5.2 цього пункту) незалежно від країни походження: 15% – для доходів, загальна сума яких за звітний податковий рік не перевищує 500 тис. грн.; 20% – для доходів, загальна сума яких за звітний податковий рік перевищує 500 тис. грн., але не перевищує 1 млн. грн., у частині такого перевищення; 25% – для доходів, загальна сума яких за звітний податковий рік перевищує 1 млн. грн., у частині такого перевищення; 167.5.2. 5% – для доходів у вигляді дивідендів

Таблиця 3

Норми щодо ставок податку з нерухомості згідно з діючими положеннями Податкового кодексу [11] та положеннями законопроекту [8]

Зміст положення (норми) чинного Податкового кодексу	Зміст відповідного положення (норми) проекту
Стаття 265. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	Стаття 266. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки
265.4. Пільги із сплати податку	266.4. Пільги із сплати податку
265.4.1. База оподаткування об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності фізичної особи – платника податку, зменшується: а) для квартири/квартир незалежно від їх кількості – на 120 кв. м; б) для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості – на 250 кв. м; в) для різних видів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток), – на 370 кв. м.	/виключено/
265.5. Ставка податку	266.5. Ставка податку
265.5.1. Ставки податку встановлюються за рішенням сільської, селищної або міської ради у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. м бази оподаткування.	266.5.1. Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної або міської ради в залежності від місця розташування (зональності) та категорії таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 2% розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. м бази оподаткування
265.5.2. Ставки податку для фізичних осіб встановлюються в таких розмірах: а) не більше 1% – для квартири/квартир, загальна площа яких не перевищує 240 кв. м, або житлового будинку/будинків, загальна площа яких не перевищує 500 кв. м /.../	

Крім того, законопроект передбачав посилення контрольних механізмів щодо сплати податку з доходів фізичних осіб. Проектом передбачалося введення додаткових методів контролю над витратами та доходами платників податків – фізичних осіб під час визначення зобов'язань щодо податку на доходи фізичних осіб та порядок його застосування.

Законопроект передбачав відміну пільг щодо сплати та підвищення базової ставки податку на нерухомість (табл. 3).

Також законопроект передбачав підвищення розміру плати за землю (табл. 4).

При цьому законопроект передбачав незначне зниження деяких ставок єдиного податку.

Щодо підтримки інноваційної діяльності в регіонах у законопроекті було передбачено надання пільг з 1 січня 2015 р. по 1 січня 2017 р. у вигляді несплати до державного або місцевого бюджету податку на прибуток підприємств, нарахованого від бази оподаткування з діяльності: оборонно-промислового комплексу, машинобудування для агропромислового комплексу, виробництва програмної продукції, літакобудування, видобутку та реалізації нафти, газу. Право на застосування цієї пільги нада-

валося суб'єктам інвестиційної діяльності за поданням обласних та міських державних адміністрацій.

Наведений аналіз практичних кроків щодо провадження податкової реформи свідчить про те, що питання децентралізації у фінансній сфері планувалося вирішити шляхом збільшення ставок (податку з доходів фізичних осіб, податку на землю) та бази (податок із нерухомого майна) оподаткування за тими податками, які й до проведення реформи підлягали зарахуванню до місцевих бюджетів.

Такий підхід у цілому не можна визнати таким, що відповідає Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні [7] та запропонованої Президентом стратегії реформи [4].

Слід зазначити, що експерти Українського союзу промисловців та підприємців серед недоліків такого напрямку реформування податкової системи визначили перекладення податкового тягаря на населення (розширена база оподаткування акцизами, податком на нерухомість, орендної плати на землю) та надмірне посилення адміністрування доходів громадян [12].

Альтернативою цьому підходу доцільно було припустити вдосконалення адміністрування загаль-

Таблиця 4

Норми щодо ставок податку на землю згідно з діючими положеннями Податкового кодексу [11] та положеннями законопроекту [8]

Зміст положення (норми) чинного Податкового кодексу	Зміст відповідного положення (норми) проекту
274.1. Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі 1% від їх нормативної грошової оцінки, за винятком земельних ділянок, зазначених у статтях 272, 273, 276 цього Кодексу	274.1. Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3% від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не більше 1% від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі /.../

нодержавних податків. Але подальша реформа відбувалася саме у напрямку, який було визначено в аналізованому законопроекті. У результаті сучасний стан бюджетного та фіскального регулювання по відношенню до місцевих громад не можна визначити як такий, що відповідає вимогам Європейської хартії місцевого самоврядування щодо фінансової самостійності місцевих громад. Як і в попередніх роках, найбільшу частку в надходженнях до місцевих бюджетів займають трансферти з державного бюджету.

З урахуванням вищевикладеного, на нашу думку, у подальших кроках із податкової реформи необхідно більшої уваги приділити стимулюванню економічного розвитку, у тому числі через запровадження механізмів розвитку інноваційних проєктів на місцевому рівні.

Висновки. Концепція реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні [7] передбачає суттєве збільшення повноважень місцевого самоврядування. Таке збільшення повноважень неможливе без виконання вимог Європейської хартії місцевого самоврядування щодо побудови належного фінансового підґрунтя ресурсів місцевих влад, яке повинно мати достатньо диверсифікований і підвищувальний характер.

Практичні кроки уряду щодо реалізації положень концепції, які було втілено в проєкті податкової реформи, потребують подальшого розвитку для досягнення визначених цілей щодо надання органам місцевої влади більшої фінансової самостійності.

Такого розвитку можна було б досягти в тому числі й через закріплення за місцевими бюджетами частки з прямого надходження основних податків та зборів, які стягуються до державного бюджету (ПДВ, податок на прибуток, акцизний збір тощо) та мають походження з відповідної місцевості.

Особливої уваги в дослідженнях та практичній реалізації потребують питання забезпечення економічного розвитку регіонів та економіки України у цілому.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 22 вересня 2016 р. № 688-р «Деякі питання реалізації Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/688-2016-p>.
2. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами. URL: http://www.kmu.gov.ua/kmu/docs/EA/00_Ukraine-EU_Association_Agreement_%28body%29.pdf.
3. Європейська хартія місцевого самоврядування. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/994_036.
4. Президент представив «Стратегію реформ-2020». URL: <http://www.president.gov.ua/news/31289.html>.
5. Тітов М. Про деякі проблемні питання децентралізації влади в Україні. Місцеве самоврядування. 2017. № 11. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/ms/2017/november/issue-11/article-32027.html>.
6. Юркевич І. Про деякі проблемні питання децентралізації влади в Україні. Актуальні проблеми правознавства. 2017. № 3(11). С. 100–104.
7. Концепція реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/>.
8. Проєкт закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу та інших законів України (відносно податкової реформи)», зареєстрований 15.09.2014 за № 5079. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=52180.
9. Верховна Рада розпочала розгляд президентських поправок до Конституції щодо децентралізації влади. URL: <http://www.president.gov.ua/news/30659.html>.
10. Десять тезисов виступлення глави Государственной фискальной службы Игоря Билоуса на конференції «Свежий взгляд на Украину». URL: <http://biz.liga.net/all/all/stati/2874851-igor-bilous-raskryl-podrobnosti-budushchey-nalogovoy-reformy.htm>.
11. Податковий кодекс України (діюча редакція). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
12. Експерти перерахували недоліки проєкту податкової реформи та внесли пропозиції з її вдосконалення. URL: <http://uspp.ua/eksperti-pereraxovali-nedoli%D1%96ki-proektu-podatkov%D1%97-reformi-ta-vnesli-propozicz%D1%96%D1%97-z-%D1%97%D1%97-vdoskonalennya.html>.