

УДК. 351.713:336.1

Я. М. КАЗЮК

## **СУЧАСНИЙ СТАН БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА В УКРАЇНІ**

*Розглянуто досягнення бюджетно-податкового законодавства в Україні, зокрема у зміцненні податкової бази місцевих бюджетів. Висвітлено важливі моменти прийнятого оновленого Бюджетного та ухваленого Податкового кодексів України. Визначено проблемні питання, які існують в сьогоденні у сфері бюджетно-податкової політики на місцевому рівні.*

**Ключові слова:** бюджет, податкова система, доходи місцевих бюджетів, місцеві податки і збори, бюджетно-податкове законодавство, бюджетна політика.

*In the article achievement is considered budgetary-tax legislations in Ukraine, in particular in strengthening of tax base of local budgets. Important moments are reflected accepted renewed Budgetary and accepted Tax codes of Ukraine. Certainly problem questions which exist in segodenni in a sphere budgetary-tax politicians at local level.*

**Key words :** budget, tax system, profits of local budgets, community charges and collections, budgetary-tax legislation, fiscal policy.

Зміни в економіці України, що відбулися на початку 1990-х рр., призвели до нерівномірного розвитку регіонів, а непослідовні та невиважені реформи – до соціально-економічної кризи. Нестабільність податкової системи підриває основу бюджетної моделі країни, провокує її незбалансованість і соціальну напругу. Досягнення будь-якою державою головної мети – стійкого економічного зростання та забезпечення рівня соціальної справедливості – можливе лише за умови формування в країні ефективної податкової політики, створення надійної фінансової бази, забезпечення стабільного, вчасного та повного надходження платежів до бюджетів усіх рівнів.

Сутність бюджету та міжбюджетних відносин, проблеми формування доходної бази місцевих бюджетів і питання реформування бюджетного процесу в Україні постійно перебувають в центрі уваги науковців і практиків, таких як С. Буковинський, В. Базилевич, О. Василик, В. Зайчикова, А. Дегтяр, О. Кириленко, В. Кравченко, І. Луїна, В. Мамонова, В. Опарін, Ц. Огонь, К. Павлюк, Ю. Пасічник, Д. Полозенко, І. Розпугенко, С. Слухай, Л. Тарангул, В. Федосов, В. Швець, С. Юрій та ін. Проте значущість і багатогранність проблем, що постали, потребують продовження наукових досліджень у цій сфері.

Сьгодні в країні важливе місце приділяється побудові національного бюджетного та податкового законодавства, підходам до формування правових засад організації бюджетного процесу, зміцненню податкової бази місцевих бюджетів та здійсненню прогресивних бюджетних відносин між усіма його учасниками.

Метою статті є висвітлення сучасних досягнень бюджетно-податкового законодавства та проблемних питань, які існують в сьогоденні.

Бюджетно-податкове законодавство має вирішити актуальні завдання: побудова соціально орієнтованої, конкурентноспроможної ринкової економіки, стимулювання інноваційних процесів і сприяння інтеграції України в європейське співтовариство.

Останніми роками державу охопила “хвиля” реформ. Першим вагомим кроком у системі реформ стало ухвалення 8 липня 2010 р. оновленого Бюджетного кодексу України, який набув чинності 1 січня 2011 р. та врахував тенденції сучасного розвитку бюджетної системи і передбачив законодавче регулювання найактуальніших бюджетних проблем.

Наступним важливим кроком у проведенні економічних реформ стало реформування податкової системи та прийняття довгоочікуваного Податкового кодексу України. Податковий кодекс має значну кількість новацій, які формують прозорість податкової системи, спрощують адміністрування податків, зменшують податкові навантаження, гармонізують податкову складову в системі державних фінансів.

Особливу увагу необхідно звернути на те, що зазнав значних змін механізм розподілу податків і податкових надходжень до бюджетів різних рівнів за новим Бюджетним кодексом України. Так, посилено фінансову основу місцевих бюджетів шляхом розширення дохідної бази місцевих бюджетів через віднесення деяких доходів державного бюджету до місцевих бюджетів, розширення джерел формування доходів, які враховуються та не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, збільшення нормативів зарахувань до бюджетів місцевого самоврядування окремих зборів.

Зокрема, відбулося розширення складу доходів місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, шляхом включення – по 50 % збору за спеціальне використання водних ресурсів загальнодержавного значення, збору за користування надрами загальнодержавного значення, збору за спеціальне використання лісових ресурсів державного значення, а також у повному обсязі плати за видачу окремих видів ліцензій та сертифікатів, за державну реєстрацію, за використання інших природних ресурсів, за надані в оренду ставки, що знаходяться в басейнах річок загальнодержавного значення [1].

Указані надходження спрямовуються до першого кошика, обсяг якого впливає на розмір міжбюджетних трансфертів, тому в разі ефективної мобілізації надходжень за цими податками зменшується фіскальне навантаження на державний бюджет в аспекті необхідності передання трансфертів для місцевих бюджетів.

Доходи місцевих бюджетів повинні бути стабільною основою фінансової бази органів місцевого самоврядування. Саме такими мають бути доходи, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, так звані власні доходи. Вони територіально локалізовані, безпосередньо залежать від діяльності місцевої влади і спрямовуються на фінансування власних повноважень місцевого самоврядування.

Протягом багатьох років місцеві бюджети відчувають гостру нестачу власних доходів, питома вага яких постійно скорочується. Водночас збільшується кількість

об'єктів житлово-комунального господарства, благоустрою та доріг, які потребують невідкладного ремонту (значна частина з них перебуває в аварійному стані), значних фінансових вкладень потребує сільськогосподарська галузь.

З метою компенсації втрат і забезпечення фінансовими ресурсами місцевих органів влади для здійснення власних повноважень новим Бюджетним кодексом розширено перелік власних доходів місцевих бюджетів за рахунок зарахування в повному обсязі плати за землю, єдиного податку, плати за торговий патент на здійснення деяких видів підприємницької діяльності, надходжень від реалізації безхазяйного майна, надходжень адміністративних штрафів, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки [5].

Особливої уваги потребує розгляд такого податку як плата за землю. Починаючи з 2011 р., змінено норматив і принцип його зарахування до місцевих бюджетів. Плата за землю зараховується в повному обсязі до доходів бюджетів місцевого самоврядування, що не враховується при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів (другого кошика).

Місцеві органи влади мають можливість впливати на обсяг надходжень цього податку шляхом перегляду укладених угод на оренду землі та розміру орендної плати, збільшення орендної плати в результаті оформлення права постійного володіння і користування земельною ділянкою підприємств й організацій державної та комунальної форми власності, проведення інвентаризації земельних ділянок, наданих у користування та оренду, своєчасного оновлення нормативної грошової оцінки земель.

Одним із важливих моментів Податкового кодексу України стало встановлення п'яти місцевих податків і зборів (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок, збір за впровадження деяких видів підприємницької діяльності, збір за місця паркування транспортних засобів, туристичний збір), замість чотирнадцяти [2]. У минулі роки витрати на адміністрування деяких місцевих податків і зборів перевищували надходження від їх сплати. Вони формували до 2 % дохідної частини місцевих бюджетів, тоді як у країнах Європейського Союзу їхня частка сягає 30 % (в основному завдяки податку на нерухомість).

Доцільність адміністрування (зарахування) податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, винятково до бюджетів місцевого самоврядування не викликає сумніву. Надходження мають зміцнити дохідну базу міст, селищ, сіл, які в переважній більшості є дотаційними і не мають достатньо вагомих джерел оподаткування.

У більшості країн Європейського Союзу давно застосовується податок на нерухомість, зокрема: у Великобританії (база оподаткування – річна орендна плата); у Данії (окружний податок на нерухомість, база – вартість тільки землі; будинки, інша нерухомість включаються до бази при використанні в інших цілях – 0,6 – 2,4 %); у Франції (база – вартість майна, включаючи цінні папери); на Кіпрі (база залежить від оподаткованого доходу громадян); в Італії (база – нерухоме майно, сільськогосподарські та будівельні ділянки); у Литві (база ін.:– ринкова вартість нерухомості, яка базується на масовій оцінці нерухомості – це процес оцінки групи одиниць власності, визначених на конкретну дату з використанням стандартних

методів, загальних даних та статистичного тестування). Зазначений податок справляється і в Російській Федерації, де базою оподаткування є ринкова вартість будинків, квартир, гаражів, споруд [8].

Щодо запровадження новацій відносно порядку застосування спрощеної системи оподаткування та виключення єдиного податку з кошику доходів, що враховується при розрахунку міжбюджетних трансфертів, то вони мають позитивно вплинути на зацікавленість місцевих органів влади в розвитку малого бізнесу. Ефект такого заходу підвищуватиметься у міру зростання фіскальної важливості цього податку та через підвищення й індексацію ставок податку. До позитивних рис цієї системи можна віднести такі: більш глибока диференціація платників єдиного податку; зменшення податкового навантаження на платників за рахунок застосування знижених ставок єдиного податку; перехід від оподаткування виручки до оподаткування доходу; уніфікація порядку і строків подання податкової звітності та сплати єдиного податку; врегулювання порядку оподаткування платників у випадку порушення ними законодавчо встановлених обмежень щодо застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності [6].

Ще одним важливим моментом є встановлення ставок для фізичних осіб у відсотках до мінімальної заробітної плати, які є своєрідним автоматичним компенсатором місцевим бюджетам втрат, понесених від інфляційних процесів внаслідок щорічного перегляду державних соціальних стандартів в Законі України про Державний бюджет на відповідний рік.

Проте не вирішеним залишається питання щодо скасування норми, якою забороняється враховувати при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств витрати, понесені платником цього податку у зв'язку із придбанням товарів, робіт та послуг у фізичних осіб-підприємців, які є платниками єдиного податку.

Беручи до уваги, що встановлення розміру ставок плати за місцеві податки і збори покладено на органи місцевого самоврядування, то вони мають реальні можливості впливати на обсяг надходжень зазначених податків до відповідних бюджетів.

Також позитивним моментом є те, що статтею 69 Бюджетного кодексу на постійній основі визначено перелік доходів спеціального фонду, який щорічно визначався Законом про Державний бюджет України.

Упорядковано надходження до спеціального фонду місцевих бюджетів, зокрема шляхом установлення нормативів зарахування до відповідних бюджетів податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, збору за забруднення навколишнього природного середовища та грошових стягнень за шкоду від порушення законодавства про охорону навколишнього природного середовища, коштів від відшкодування втрат сільськогосподарського та лісгосподарського виробництва.

При цьому на користь бюджетів сіл, селищ, міст змінено норматив зарахування збору за забруднення навколишнього природного середовища та грошових стягнень за шкоду від порушення законодавства про охорону навколишнього природного середовища з 20 % до 50 %. Хоча це і зміцнює дохідну

базу бюджетів місцевого самоврядування, проте вважаємо, що кошти екологічного податку та грошових стягнень за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності, необхідно акумулювати на рівні районних та міських (міст обласного значення) бюджетів, що сприятиме їх ефективному використанню та запобіганню розпорошенню.

До дохідної частини спеціального фонду місцевих бюджетів новим Бюджетним і Податковим кодексами України передбачено справляння зборів, кошти яких спрямовуються на проведення робіт з будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг.

Джерелами фінансування цих робіт визначено:

– збір за першу реєстрацію транспортного засобу замість податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, який сьогодні справляється при проходженні техогляду. Збір розподіляється таким чином: 30 % – до обласного бюджету та 70 % – до бюджетів міст – обласних центрів у разі реєстрації транспортних засобів на відповідній території, 50 % – до обласного бюджету та 50 % – до міських, селищних і сільських бюджетів у разі реєстрації транспортних засобів на відповідній території;

– збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності в частині торгівельної діяльності нафтопродуктами, скрапленням та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах. Цей збір сплачується за місцезнаходженням пунктів продажу товарів, тобто до бюджетів громад, на території яких вони знаходяться на відміну від плати за придбання торгових патентів пунктами продажу нафтопродуктів (автозаправними станціями, заправними пунктами), яка надходила у повному обсязі до обласного бюджету.

Крім того, в рамках децентралізації управління бюджетними коштами та наближення суспільних послуг до їх безпосереднього споживача, вперше на 2012 р. передбачено окремо для обласних, районних і міських (міст обласного значення) бюджетів субвенцію з державного бюджету на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах. Розподіляється вона між рівнями бюджетів на підставі Формул, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 7 вересня 2011 р. № 972 “Деякі питання розподілу обсягу субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності в населених пунктах”, які враховують обсяги доходів відповідних місцевих бюджетів за 2010 р. від податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, кількість населення та інші показники.

Розподіл обсягу субвенції між районними бюджетами та бюджетами територіальних громад сіл, селищ та міст, адміністративно підпорядкованих відповідному району, здійснюється за аналогічною формулою.

Позитивним моментом є те, що розширено напрями формування та використання коштів бюджетів розвитку спеціального фонду місцевих бюджетів, зокрема крім існуючих раніше джерел – коштів від відчуження майна, надходження

дивідендів, кошти від повернення позик, запозичення та ін. – до нього зараховуватимуться податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок, плата за надання місцевих гарантій, частина коштів від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення, кошти пайової участі у розвитку інфраструктури населеного пункту, отримані відповідно до Закону України “Про регулювання містобудівної діяльності”, капітальні трансферти (субвенції) з інших бюджетів [1]. Тим самим за допомогою бюджету розвитку органи місцевого самоврядування зможуть реалізовувати стратегічні плани та здійснювати довгострокові капіталовкладення.

Незважаючи на перелічені зміни, що позитивно впливають на формування стійкої дохідної бази місцевих бюджетів, сьогодні існує низька зацікавленість органів місцевої влади у формуванні сприятливого інвестиційного клімату в регіоні та активізації економічної діяльності. Наприклад, серед вагомих загальнодержавних податків за місцевими бюджетами закріплено податок на доходи фізичних осіб. Податок на доходи фізичних осіб є основним бюджетоутворюючим податком місцевих бюджетів, який займає найбільшу питому вагу в загальному фонді. За 2010 р. надходження цього податку склали 51029,3 млн грн, що становить 75,4 % від обсягу загального фонду місцевих бюджетів України (67645,3 млн грн).

Так, у прогностичних показниках загального фонду обласного бюджету Херсонської обл. на 2012 р. податок на доходи фізичних осіб займає понад 85 % (рисунок) [9].

Проте оскільки цей податок належить до кошику доходів, що враховується при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, то місцеві органи влади не мають стимулів для створення нових робочих місць, тому як збільшення доходів від сплати цього податку буде наслідком зменшення міжбюджетного трансферту і не вплине на розмір фінансових ресурсів відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

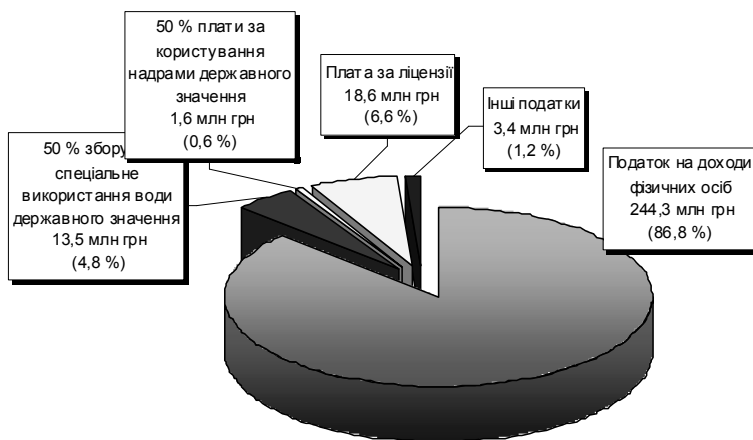


Рисунок. Прогнозні показники загального фонду обласного бюджету Херсонської області на 2012 рік, %

Ще однією з проблем сьогодення є те, що в багатьох регіонах країни існує утриманська політика. Переважна більшість місцевих бюджетів регіонів орієнтовані на отримання дотацій без вишукування і залучення додаткових джерел та резервів для забезпечення їх наповнення. Кожного року в Україні зростає кількість дотаційних бюджетів. Якщо на початку 1990-х рр. таких областей було 13 – 15, на початку 2000-х рр. – близько 20, то сьогодні такими є майже всі регіони, крім Києва. На 2012 р. дотаційними стали 641 із 692 загальної кількості місцевих бюджетів, які мають прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом (тобто 92,6 %) [9].

Відповідно до офіційних звітних даних Державної казначейської служби України, за 2010 р. питома вага дотацій з державного бюджету місцевим бюджетам в обсязі надходжень загального фонду місцевих бюджетів (без урахування цільових трансфертів) склала 39,2 %. Питома вага цільових субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам в загальному обсязі надходжень місцевих бюджетів за 2010 р. становила 21,3 %. У цілому місцеві бюджети України залежали від державного бюджету майже на 50 % [3].

Ще одним моментом, який не стимулює місцеві органи влади розвивати середній та великий бізнес на відповідній адміністративно-територіальній одиниці, можна назвати те, що доходи від сплати податку на прибуток підприємств навіть частково не спрямовується до місцевих бюджетів. З метою розширення надходжень бюджету розвитку вважаємо за доцільне включити до їх складу відрахування 10 % податку на прибуток підприємств, крім податку на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності [4].

Підсумовуючи вищевикладене, можна сказати, що оскільки підвищення фіскальної ефективності як загальнодержавних податків, так і закріплених за місцевими бюджетами відчутно не впливають на доходи місцевих бюджетів, то місцеві органи влади не зацікавлені в посиленні податкового потенціалу регіону.

Крім того, спостерігається інертність місцевої влади в питаннях соціально-економічного розвитку регіону, оскільки місцева влада, що перетворена на інструмент реалізації державної політики, не маючи достатніх повноважень і фінансових ресурсів, займається лише реалізацією державних програм. З огляду на європейський досвід, якщо місцева влада є повністю відповідальною за соціально-економічний розвиток своєї адміністративно-територіальній одиниці, то це змушує її проводити активну економічну політику та залучати інвесторів [7].

Вважаємо, що надання регіонам більших можливостей у використанні фінансових ресурсів, які акумулюються на їх території, замість перерозподілу коштів через державний бюджет, сприятиме прискоренню ринкових перетворень, підвищить ефективність та оперативність руху коштів. Наприклад, можна було б здійснювати зарахування податку на додану вартість, який справляється на відповідній території сільської, селищної ради, до дохідної частини цих місцевих бюджетів, що надало б їм статусу самодостатності.

Оновлена редакція Бюджетного кодексу та ухвалений Податковий кодекс – це перший крок до створення правових умов для проведення реформ у бюджетній сфері з метою вдосконалення бюджетної системи всіх рівнів, досягнення стратегічних цілей сталого розвитку держави та регіонів.

У кожній країні податкова система є стрижнем економічної системи. Саме тому і в Україні основне завдання сьогодення – це вдосконалення її податкової системи. Система податків має бути нейтральною й справедливою, що означає недопущення проявів галузевої, регіональної та соціальної дискримінації.

Можна зазначити, що вищевказані новації дають змогу виявляти зацікавленість місцевих органів влади у збільшенні їхньої дохідної бази. Реалізація запропонованих заходів дасть змогу зміцнити дохідну базу місцевих бюджетів та активізувати роботу місцевих органів влади щодо мобілізації джерел надходжень.

Політика держави повинна сприяти посиленню зацікавленості органів місцевого самоврядування у зростанні власної ресурсної бази бюджетів усіх рівнів, які б могли стимулювати збільшення обсягів виробництва, валової доданої вартості, залучення інвестицій, збільшення рівня доходів населення, зростання соціально-економічного і культурного розвитку адміністративно-територіальних одиниць.

Оскільки визначальним принципом побудови бюджетної системи України є її цілісність та рівноправність окремих бюджетів і їх відповідальність за виконання наданих чинним законодавством повноважень, то забезпечення усіх бюджетів необхідними коштами для виконання повноважень, створення збалансованої бюджетної системи, її надійне функціонування потребує подальших наукових розробок та вдосконалення державної бюджетної та податкової політики.

#### Література:

1. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main>.
3. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 січня 2011 р. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish>.
4. *Казюк Я. М.* Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів : зб. тез II Міжнар. наук.-практ. конференції, 15-16 березня 2012 р. : в 2 ч. // Держ. подат. служба України ; Нац. унів. ДПС України. – Ірпінь, 2012. – Ч. 1. – С. 139–140.
5. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / кол. авт. [заг. ред., передм. Ф. О. Ярошенка]. – К. : Зовнішня торгівля ; УДУФМТ, 2010. – 592 с.
6. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. / кол. авт. ; [заг. ред. М. Я. Азарова]. – К. : М-во фінансів України ; Нац. унів. ДПС України, 2010. – 2389 с.
7. Нова архітектура бюджетної системи України: ризики та можливості для економічного зростання. – К. : НІДС, 2010. – 35 с.
8. *Пасічник О.* Податок на нерухоме майно (нерухомість) / О. Пасічник // Вісник податкової служби України. – 2007. – № 13. – С. 37–38.
9. Про основні положення проекту закону України “Про Державний бюджет України на 2012 рік”. – Режим доступу : <http://www.oda.kherson.ua/uk/frontend/page/21/byudzhet>.
10. Статистичний щорічник України за 2010 рік // Державна служба статистики / за ред. О. Г. Осауленка. – К. : ТОВ “АвгустТрейд”, 2011. – 560 с.

*Надійшла до редколегії 18.04.2012 р.*