



ДЕРЖАВНА РЕГУЛЯТОРНА СЛУЖБА УКРАЇНИ

вул. Арсенальна, 9/11 м. Київ 01011

тел. (044) 254-56-73, факс 254-43-93
e-mail: inform@dkrp.gov.ua

Від 10.07.17 № 5394/0/20-17

**Лікарівська сільська рада
Олександрійського району
Кіровоградської області**.
вул. Кооперативна, 3-А, с. Лікарівка,
Олександрійський район,
Кіровоградська область, 28032

*Пропозиції щодо удосконалення
проекту регуляторного акта*

Державна регуляторна служба України у відповідності до статті 30 Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» (далі – Закон) та постанови Кабінету Міністрів України від 23.09.2014 № 634 «Про порядок підготовки пропозицій щодо удосконалення проектів регуляторних актів, які розробляються органами місцевого самоврядування» розглянула проект рішення Лікарівської сільської ради Олександрійського району Кіровоградської області «Про встановлення місцевих податків і зборів на 2018 рік» (далі – Проект) і документи, що надані до нього листом Лікарівської сільської ради Олександрійського району Кіровоградської області від 01.06.2017 № 106.

Проектом передбачається встановити місцеві податки і збори по Лікарівській сільській раді на 2018 рік, а саме: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортний податок; плата за землю; єдиний податок; акцизний податок з роздрібної реалізації підакцизних товарів. Перелік податків і зборів, їх ставки, обов'язкові елементи встановлюються додатком до Проекту.

За результатами проведеного аналізу проекту рішення, експертного висновку постійної комісії Лікарівської сільської ради з питань планування, бюджету та фінансів (далі – Експертна комісія) щодо його регуляторного впливу та аналізу регуляторного впливу до Проекту (далі – АРВ) на відповідність вимогам статті 4 Закону встановлено наступне.

Щодо проекту рішення в цілому

Податковий кодекс України (далі – ПКУ) регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний



перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки тощо.

Згідно з пунктом 12.3 статті 12 ПКУ сільські ради в межах своїх повноважень приймають рішення про встановлення місцевих податків та зборів. Встановлення місцевих податків та зборів здійснюється у порядку, визначеному цим Кодексом.

Підпунктом 12.3.2. пункту 12.3 статті 12 ПКУ встановлено, що при прийнятті рішення про встановлення місцевих податків та зборів обов'язково визначаються об'єкт оподаткування, платник податків і зборів, розмір ставки, податковий період та інші обов'язкові елементи, визначенні статтею 7 ПКУ, з дотриманням критеріїв, встановлених розділом XII ПКУ для відповідного місцевого податку чи збору.

Однак, не всі обов'язкові елементи, що передбачені вимогами статті 7 ПКУ, визначені у Проекті (наприклад, відсутній такий обов'язковий елемент як строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку тощо).

У зв'язку з чим, пропонуємо у Проекті визначити всі обов'язкові елементи податків та зборів або зробити посилання на конкретні положення ПКУ (абзаци, пункти, частини, статті та розділи), якими вони встановлені.

Щодо акцизного податку

Розділом III додатку до Проекту на території Лікарівської сільської ради встановлюється акцизний податок з роздрібної реалізації підакцизних товарів, визначається його ставка відповідно до вимог підпункту 215.3.10 пункту 215.3 статті 215 ПКУ.

В той же час відповідно до підпункту 9.1.4 пункту 9.1 статті 9 ПКУ акцизний податок віднесено до загальнодержавних податків та зборів.

Згідно з підпунктом 215.3.10 пункту 215.2 статті 215 ПКУ, акцизний податок для пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, реалізованих відповідно до підпункту 213.1.9 пункту 213.1 статті 213 ПКУ, становить 5 відсотків.

Згідно з вимогами частин 10.2 та 10.3 статті 10 ПКУ місцеві ради в межах повноважень, визначених ПКУ, та відповідно до його вимог, обов'язково устанавлюють єдиний податок і податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю), а також вирішують питання щодо встановлення податку на майно в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору.

Встановлення місцевих податків та зборів, не передбачених цим Кодексом, забороняється.

Таким чином, встановлення рішенням сільської ради акцизного податку, що є загальнодержавним податком та встановлюється ПКУ не відповідає вимогам статей 10 та 12 ПКУ.

Отже, пропонуємо виключити з Проекту розділ III додатку до Проекту «Акцизний податок з роздрібної реалізації підакцизних товарів», усунувши дублювання норм ПКУ.

Щодо податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Підпунктом 1.1 пункту 1 додатку до у встановлюється податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Підпунктом 1.1.5. цього пункту визначається, що ставка податку встановлюється відповідно до підпункту 266.5 ст.266 Кодексу.

Проте, вказаний підпункт одночасно містить положення щодо встановлення ставок податку для об'єктів житлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, відповідно до таблиці 1 (підпункт 1.1.5.1.) та встановлення ставок податку для об'єктів нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних, осіб, згідно з таблицею 2 (підпункт 1.1.5.2.).

Таблиці 1 та 2 містять фіксовані ставки податку, встановлені залежно від типів об'єктів нерухомості.

При цьому, нормами, викладеними в підпункті 266.5 статті 266 ПКУ встановлюються вимоги (критерії) до визначення органами місцевого самоврядування ставок податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб *(залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 1,5 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування).*

Таким чином, проект рішення одночасно містить як посилання на норми ПКУ, так і фіксовані розміри ставок податку, що неоднозначним для розуміння особами, які повинні впроваджувати або виконувати вимоги цього регуляторного акта.

Щодо плати за землю

Підпунктом 1.3 пункту 1 додатку до Проекту встановлюється плата за землю.

1. Відповідно до підпункту 14.1.147. пункту 14.1. статті 14 ПКУ плата за землю – обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Враховуючи, що підпунктом 1.3 пункту 1 додатку до Проекту не встановлюються питання орендної плати (згідно з вимогами пункту 288.4 статті 288 ПКУ розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем) пропонуємо викласти назву підпункту 1.3 пункту 1 додатку до Проекту у наступній редакції: «Земельний податок».

2. Підпунктом 1.3.1 підпункту 1.3 пункту 1 додатку до Проекту встановлюється, що ставка земельного податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено (незалежно від місцезнаходження), визначається відповідно до статті 274 ПКУ. Проте, вказаний підпункт одночасно містить як положення щодо ставок податку за

земельні ділянки, нормативно грошову оцінку яких проведено, (підпункт 1.3.1.1), так і щодо ставок податку за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, нормативно грошову оцінку яких не проведено (підпункт 1.3.1.2) – що не узгоджується із змістом підпункту 1.3.1.

Отже, вказаний підпункт 1.3.1 потребує редакційного коригування.

3. Положенням підпункту 1.3.1.1 підпункту 1.3.1 пункту 1.3 передбачено встановити ставку податку за земельні ділянки, нормативно грошову оцінку яких проведено, у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, для земель загального користування – не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка та не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки.

Зазначена норма викладена у пункті 274.1 статті 274 ПКУ, якою встановлюються вимоги (критерії) до визначення органами місцевого самоврядування ставок земельного податку.

В свою чергу, в таблицях 1, 2 цього підпункту зазначені фіксовані розміри ставок земельного податку залежно від категорії земельних ділянок.

Таким чином, проект рішення одночасно містить як межі ставок, визначені ПКУ, так і фіксовані їх розміри, що не узгоджується з вимогами ПКУ та є неоднозначним для розуміння особами, які повинні впроваджувати або виконувати вимоги цього регуляторного акта.

Аналогічні (неконкретні) норми містять й інші пункти (підпункти) проекту рішення (наприклад, підпункти 1.3.1.2, 1.3.1.3).

Отже, зазначені вище норми пропонуємо виключити з проекту рішення («не більше», «не менше» тощо) з одночасним визначенням конкретних ставок податку, які будуть діяти на території Лікарівської сільської ради.

Наприклад, підпункти 1.3.1.1, 1.3.1.2 підпункту 1.3.1 пункту 1.3 проекту рішення пропонуємо викласти у наступній редакції:

«1.3.1. Ставки земельного податку

1.3.1.1. Ставки земельного податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у відсотках від їх нормативної грошової оцінки для земель загального користування згідно з таблицею 1, для сільськогосподарських угідь – згідно з таблицею 2.

1.3.1.2. Ставки земельного податку за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено, встановлюється у відсотках від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Кіровоградській області згідно з таблицею 3».

4. Відповідно до підпункту 14.1.130 пункту 14.1 статті 14 ПКУ одиниця площі оподаткованої земельної ділянки:

- у межах населеного пункту - 1 (один) метр квадратний (кв. метр);
- за межами населеного пункту - 1 (один) гектар (га).

У зв'язку з чим, пропонуємо у проекті рішення зазначити одиницю виміру оподаткованої площі земельної ділянки в залежності від її місцезнаходження.

5. Рядком 3 таблиці 1 вказаного вище підпункту 1.3.1.1 встановлюється ставка податку за землі комерційного призначення.

Частиною першою статті 19 Земельного кодексу України визначено наступні категорії земель:

- а) землі сільськогосподарського призначення;
- б) землі житлової та громадської забудови;
- в) землі природно-заповідного та іншого природоохоронного призначення;
- г) землі оздоровчого призначення;
- г) землі рекреаційного призначення;
- д) землі історико-культурного призначення;
- е) землі лісгосподарського призначення;
- є) землі водного фонду;
- ж) землі промисловості, транспорту, зв'язку, енергетики, оборони та іншого призначення.

Отже, категорія земель «комерційного призначення» Земельним кодексом України не визначено.

При цьому, звертаємо увагу на норму пункту 274.2 статті 274 ПКУ, а саме, за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форми власності) ставка податку встановлюється у розмірі не більше 12 відсотків від їх нормативної грошової оцінки.

6. Таблицею 1 підпункту 1.3.1.1 пункту 1.3 додатку до Проекту ставка податку визначається відповідно до категорії земельної ділянки та оформлення документів на право власності. При цьому ставки податку для тих, хто оформив документи на право власності, і тих, хто не оформив такі документи, є різними.

Частиною 9 статті 79¹ Земельного кодексу України встановлено, що земельна ділянка може бути об'єктом цивільних прав виключно з моменту її формування (крім випадків суборенди, сервітуту щодо частин земельних ділянок) та державної реєстрації права власності на неї.

Одним з принципів податкового законодавства України (стаття 4 ПКУ) є рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації - забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу.

Крім того, ПКУ не регулюються розміри ставок земельного податку залежно від оформлення документів на земельні ділянки.

Таким чином, проект рішення потребує доопрацювання з метою приведення його у відповідність до вимог Земельного та Податкового кодексів України.

Враховуючи вищевикладене, проект рішення не узгоджується з вимогами статті 4 Закону, зокрема з принципом адекватності – відповідність

форм та рівня державного регулювання господарських відносин потребі у вирішенні існуючої проблеми та ринковим вимогам з урахуванням усіх прийнятних альтернатив.

Щодо аналізу регуляторного впливу до Проекту (далі – АРВ)

При підготовці АРВ розробником не в повній мірі враховано вимоги Методики проведення аналізу впливу регуляторного акта, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 11.03.2014 № 308 «Про затвердження методик проведення аналізу впливу та відстеження результативності регуляторного акта» зі змінами, внесеними постановою Кабінету Міністрів України від 16.12.2015 № 1151 (далі – Методика).

Так, у розділі I АРВ «Визначення проблеми» (у розрізі податків, що передбачається встановити проектом рішення) згідно з вимогами Методики розробник повинен чітко визначити проблему, яку пропонується розв'язати шляхом державного регулювання, визначити причини її виникнення, оцінити важливість зазначеної проблеми, зокрема навести дані у кількісному (грошовому) вимірі, що доводять факт існування проблеми і характеризують її масштаб, визначити основні групи, на які вона справляє вплив.

Водночас, при визначенні проблеми, яку передбачається розв'язати шляхом державного регулювання, розробник обмежився лише словесним описом, при цьому не наведено жодних даних у числовій формі, які б обґрунтовували наявність проблеми, її масштаб та важливість, також не охарактеризовано та не оцінено сфери, на яких проблема має найбільший негативний вплив, що не відповідає принципу доцільності – обґрунтована необхідність державного регулювання господарських відносин з метою вирішення існуючої проблеми.

У пункті 3.1 розділу III АРВ «Визначення та оцінка альтернативних способів досягнення цілей» в описі альтернативи 1 «Відсутність регулювання» зазначено, що у разі не встановлення рішенням органу місцевого самоврядування місцевих податків і зборів, передбачених пунктом 10.3 статті 10 ПКУ, такі податки і збори сплачуються платниками у порядку, встановленому ПКУ за мінімальними ставками.

Відповідно до підпункту 12.3.5 пункту 12.3 статті 12 ПКУ у разі якщо сільська, селищна, міська рада або рада об'єднаних територіальних громад, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, не прийняла рішення про встановлення відповідних місцевих податків і зборів, що є обов'язковими згідно з нормами ПКУ, такі податки до прийняття рішення справляються виходячи з норм ПКУ із застосуванням їх мінімальних ставок, а плата за землю справляється із застосуванням ставок, які діяли до 31 грудня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування плати за землю.

Таким чином, розробником не враховану усі складові цієї альтернативи.

Крім того, у розділі III АРВ розробником не наведено жодних витрат суб'єктів господарювання, яких вони зазнають як внаслідок впровадження проекту рішення, тобто, сплати податків та зборів за ставками,

запропонованими проектом рішення, так і внаслідок застосування альтернативних способів досягнення цілей, що підтверджували б економічну доцільність обраного способу.

При оцінці впливу на сферу інтересів суб'єктів господарювання у розділі III АРВ вказано, що зазначене регулювання поширюється на 24 суб'єкти господарювання, в тому числі: 6 малих та 18 мікропідприємств.

Зазначаємо, що при наведені значень кількості суб'єктів господарювання у розрізі суб'єктів великого, середнього, малого та мікропідприємництва, які підпадають під дію регулювання, доцільно навести посилання на джерело отримання цих даних.

Окрім зазначеного, відсутні обґрунтування запропонованих Проектом розмірів ставок податків (наприклад з врахуванням платоспроможності суб'єктів господарювання), а також алгоритм їх визначення.

У зв'язку з відсутністю в АРВ всіх необхідних числових даних та розрахунків витрат, які понесуть суб'єкти господарювання в результаті прийняття проекту регуляторного акту, розробником **не обґрунтовано, що запропоновані розміри ставок, які пропонується затвердити Проектом, є найбільш оптимальними для досягнення встановлених цілей.**

Беручи до уваги те, що розробка проекту рішення спрямована на збільшення обсягу надходжень до місцевого бюджету, а встановлення, зокрема, ставок єдиного податку передбачено на максимальному рівні, відсутність належних розрахунків витрат суб'єктів господарювання також не дозволяє зробити висновок щодо забезпечення балансу інтересів суб'єктів господарювання, громадян та держави, а також об'єктивно оцінити, наскільки обраний розробником спосіб державного втручання відповідає проблемі, що потребує врегулювання, та наскільки його застосування буде ефективним для її вирішення.

Таким чином, у зв'язку з неналежним опрацюванням вказаних розділів розробником не доведено вибір оптимального альтернативного способу, як передбачено вимогами розділу IV АРВ «Вибір найбільш оптимального альтернативного способу досягнення цілей» додатку 1 до Методики.

Вищезазначене не узгоджується з вимогами статті 4 Закону, зокрема, з принципами збалансованості – забезпечення у регуляторній діяльності балансу інтересів суб'єктів господарювання, громадян та держави, та ефективності – забезпечення досягнення внаслідок дії регуляторного акта максимально можливих позитивних результатів за рахунок мінімально необхідних витрат ресурсів.

Враховуючи, що під дію акту підпадають суб'єкти малого та мікропідприємництва (далі - СМП) розробником здійснено розрахунок Тесту малого підприємництва (далі – М-тест) згідно з Додатком 4 до Методики.

Разом з тим, у таблиці розділу 3 М-тесту визначено, що «прямі» витрати складають 39,4 тис.грн. на кожного з 24 СМП, що разом становить 945,6 тис. грн. ($39,4 \times 24 = 945,6$). Однак, у рядку «Сумарно, гривень» зазначено 944,8 тис.грн.

Також, не наведено формули розрахунку суми «прямих» витрат, що понесуть суб'єкти господарювання у зв'язку зі сплатою ними податків.

У М-тесті не розраховано адміністративні витрати суб'єктів господарювання на реалізацію вимог регулювання, зокрема на здійснення процедур щодо отримання первинної інформації про вимоги регулювання (*ознайомлення суб'єктів господарювання із новими ставками податку*) та організацію виконання вимог регулювання (*внесення змін до внутрішніх процедур обліку та звітності*). При цьому, витрати часу можуть бути визначені під час проведення консультацій з суб'єктами господарювання.

Таблицею розділу VII АРВ, що визначає показники результативності регуляторного акта, встановлено, що дія акту поширюється на 24 суб'єктів господарювання, при цьому щоквартальні надходження до бюджету складають 236,2 тис.грн. або 944,8 тис.грн. на рік. Однак, податковий період, строк та порядок сплати податку різні в залежності від його виду (наприклад, кошти від сплати податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки, надходять раз на рік після бюджетного року), наведений розподіл значень цього показника за кварталами є не доцільним.

Таким чином, прогнозне значення такого показника як надходження до державного та місцевих бюджетів і державних цільових фондів визначено некоректно, що не дозволить у подальшому оцінити досягнення запланованих цілей.

В свою чергу, в таблиці цього ж розділу загальна сума надходжень від сплати податків і зборів складає 1,13 млн.грн., при цьому зазначено, що у 2018 році планується отримати єдиний податок у розмірі 390 тис.грн.

Враховуючи, під дію акта на території Лікарівської сільської ради підпадають 24 СМП (платники єдиного податку I та II груп), то кожен такий суб'єкт сплатить щомісяця до бюджету більше 1,3 тис.грн. Однак, максимальна сума податку, що можуть сплатити суб'єкти II групи на сьогоднішній день складає 640 грн в місяць (20% від мінімальної заробітної плати).

Вищенаведене ставить під сумнів точність наведених в АРВ даних та розрахунків. Отже, пропонуємо уточнити наведені в ньому дані та здійснити перерахунок з урахуванням вимог ПКУ.

Враховуючи вищезазначене АРВ потребує доопрацювання з метою приведення його у відповідність до вимог Методики.

Додатково повідомляємо, що при підготовці Експертного висновку до Проекту постійною комісією Лікарівської сільської ради з питань планування, бюджету та фінансів не зазначені дати оприлюднення повідомлення та проекту регуляторного акта, кінцева дата строку для прийняття зауважень та пропозицій, що не дає можливості визначити додержання розробником Проекту принципу прозорості та врахування громадської думки, визначено статтею 4 Закону.

Відповідно до частини 2 статті 19 Конституції України органи місцевого самоврядування та їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Підсумовуючи вищенаведене, пропонуємо привести проект рішення Лікарівської сільської ради «Про встановлення місцевих податків і зборів на 2018 рік» відповідності до вимог чинного законодавства України згідно з наданими пропозиціями, а аналіз його регуляторного впливу – у відповідності до вимог Методики проведення аналізу впливу регуляторного акта, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 11.03.2014 № 308 зі змінами, внесеними постановою Кабінету Міністрів України від 16.12.2015 № 1151, з метою всебічного обґрунтування необхідності впровадження даного регуляторного акта та відповідності його принципам державної регуляторної політики, визначеним статтею 4 Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності».

Про результати розгляду цього листа просимо проінформувати Державну регуляторну службу України у встановленому законодавством порядку.

Голова Державної регуляторної
служби України



К.М. Ляпіна