

**Пелехатий А.О.**  
науковий співробітник  
**Патицька Х.О.**  
аспірант

ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М. І. Долішнього НАН України»

## **ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ТА ЇХ СПРЯМУВАННЯ НА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИДАТКІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В КОНТЕКСТІ РЕФОРМУВАННЯ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ**

Основною тенденцією адміністративно-територіального реформування в Україні є формування спроможних локальних адміністративно-територіальних одиниць, здатних ефективно здійснювати місцеве самоврядування, розширення їх економічного потенціалу для виконання покладених на них функцій, а також «виховання» та укріплення місцевої демократії. В результаті реформування громада стає повноцінним господарем своєї території, тому для виконання своїх повноважень та забезпечення розвитку території вона повинна мати відповідні фінансові ресурси, тобто діяти на основі принципу фінансової самостійності [1]. Суми податкових платежів, як основне джерело наповнення локальних бюджетів, формуються відповідно до рівня розвитку території суб'єктами економіки і населенням.

Основними податковими надходженнями, які надходять до Державного та місцевих бюджетів в нашій державі, є податок на додану вартість (36,24% всіх податкових надходжень до бюджету), податок на доходи фізичних осіб (20,39%), податок на прибуток підприємств (15,54%). З них лише 25% податку на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств, які знаходяться у комунальній власності, до внесення змін в Бюджетний та Податковий кодекси залишалися в місцевих бюджетах. Щодо останнього, податок на прибуток підприємств, які знаходяться у комунальній власності – це менше 1,5% податку на прибуток підприємств, тобто на місцях залишилася сота частка податку на прибуток.

Податок на доходи фізичних осіб займає провідне місце у питанні формування фінансового ресурсу місцевих бюджетів, відповідно, від його обсягу перш за все залежить спроможність територіальної громади виконувати покладені на неї функції. Відповідно до реформи, станом на 2015 рік в обласні бюджети надходить 15% податку на доходи фізичних осіб, в бюджети об'єднаних територіальних громад, міст обласного значення, та райони – 60%, до державного бюджету – 25%, а в сільські, селищні та бюджети міст районного значення зарахування частки надходжень від даного податку законодавством не передбачено. Таким способом – наданням об'єднаним громадам потужного дохідного джерела та відсутність його у решти громад – влада намагається мотивувати громади приєднатися до реалізації адміністративно-територіальної реформи та об'єднуватися з метою формування адміністративно-територіальних одиниць з спроможними та самодостатніми громадами.

На мобілізацію надходжень від оподаткування даним податком впливають такі фактори: передусім кількість та можливості розвитку суб'єктів господарської діяльності, зареєстрованих/розташованих на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці; рівень тіньового сектору економіки – поширення проблеми виплати заробітної плати «в конвертах», прихованої зайнятості населення та рівня безробіття; а також інвестиційна привабливість відповідної території та підприємницьких структур, розташованих в межах адміністративно-територіальної одиниці.

Відповідно до ст. 64 Бюджетного кодексу України податок на доходи фізичних осіб, який сплачується податковим агентом – юридичною особою (її філією, відділенням, іншим відокремленим підрозділом) чи представництвом нерезидента –

юридичної особи, зараховується до відповідного місцевого бюджету за її місцезнаходженням (розташуванням) в обсягах податку, нарахованого на доходи, що сплачуються фізичній особі. Згідно із пп. 168.4.3 п. 168.4 ст. 168 Кодексу суми податку на доходи, нараховані відокремленим підрозділом на користь фізичних осіб, за звітний період перераховуються до місцевого бюджету за місцезнаходженням такого відокремленого підрозділу. Як бачимо, чинне законодавство передбачає сплату податку до бюджетів залежно від місця розташування підрозділів незважаючи на їх статус. Натомість, часто юридичні особи сплачують податок за усіх працівників до бюджету за місцем реєстрації (розташування) головного підприємства (центрального офісу). В даному випадку порушується принцип соціальної справедливості, оскільки працівники цих підрозділів проживають і користуються усіма соціальними благами здебільшого на зазначеній території. Тому, виникає запитання: чи не ефективніше та правильніше було б зараховувати податок на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів залежно від місця проживання (реєстрації) платника-фізичної особи, а не залежно від місцезнаходження податкового агента-юридичної особи?

Одним з основних «замінників» фінансових надходжень від податку на доходи фізичних осіб пропонується закріплення за місцевими бюджетами частки податку на прибуток підприємств. Реформуванням податково-бюджетної системи України в 2014 році передбачено зарахуванням 10% податку на прибуток підприємств до бюджету АРК та обласних бюджетів. Дане нововведення характеризується як можливість стимулювання відповідних органів місцевого самоврядування та територіальних громад ефективно експлуатувати розташовані на території адміністративно-територіальної одиниці виробничі об'єкти та інші приватні підприємства та сприяти їх розвитку, а також створювати умови для залучення інвесторів та підприємців, оскільки саме від рівня розвитку виробничих потужностей та наявності суб'єктів господарювання на відповідній території залежать суми надходжень до місцевого бюджету від податку на прибуток підприємств. Проте, ефективнішим та більш мотивуючим було б зарахування частини доходів від оподаткування податком на прибуток підприємств безпосередньо в місцеві бюджети сіл, селищ та міст. Саме така зміна системи оподаткування стала б справжнім стимулом для громад найнижчого рівня управління до залучення інвесторів та розвитку бізнесу на території відповідної адміністративної одиниці.

Окрім того, вирішення проблеми розширення та диверсифікації джерел наповнення місцевих бюджетів пропонується за рахунок передачі з державного бюджету таких доходів: запровадження акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів (пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та нафтопродуктів) за ставкою 5% від вартості реалізованого товару; розширення бази оподаткування на майно, а саме щодо комерційної (нежитлової) нерухомості та легкових автомобілів з великим об'ємом двигуна; 25% плати за надра; збільшення відсотку зарахування екологічного податку з 35% до 80%: 55% з визначеної суми направлятимуться до обласних бюджетів, 25% – до районних бюджетів, бюджетів міст обласного значення, об'єднаних територіальних громад. Щодо останнього податку, можливості використання надходжень від екологічного податку є доволі дискусійним, оскільки імовірність наповнення бюджетів за його рахунок в адміністративно-територіальних одиницях, де немає промислових об'єктів доволі низька. Проте, щодо акцизного податку: у випадках, коли мова йде про наповнення бюджетів сіл, селищ, міст, об'єднаних територіальних громад, де розташовані автозаправні станції, даний податок може стати важливим і стабільним джерелом наповнення бюджету. Це ж стосується розвитку торгівлі на території адміністративно-територіальної одиниці, оскільки саме підприємства торгівлі, АЗС є платниками даного податку.

Варто звернути увагу також на потребу підняття престижу місцевих податків та зборів та збільшення їх частки в доходах місцевих бюджетів. Так, в перспективі

важливим місцевим податком має стати податок на майно, який (згідно статті 265 Податкового кодексу України) включає в себе три окремі види податкових надходжень, а саме: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортний податок; плата за землю.

Щодо податку на нерухоме майно, його базу внаслідок реформування Податкового та Бюджетного кодексів, розширюють за рахунок зміни ставок оподаткування, площі нерухомості, яка підлягає оподаткуванню, та залучення в оподаткування комерційного майна. Так, на сьогодні даний податок, який, як і транспортний податок, характеризувався як «податок для багатих», втратив цей статус у зв'язку зі зміною та розширенням бази оподаткування. Так, на даний час оподаткуванню підлягають квартири площею понад 60 кв. м. та приватні будинки площею понад 120 кв. м. Окрім того, місцевим органам влади надано можливість самостійно визначати ставку оподаткування в межах 0-2% та встановлювати пільги з податку, що сплачується на відповідній території, а також збільшувати граничну межу житлової нерухомості, на яку зменшується база оподаткування. Проте, варто зауважити: порядок нарахування та справляння податку на нерухоме майно не відповідає практиці розвинених країн, де розмір податку обчислюється відповідно до вартості об'єкта нерухомості, а не від житлової площі, як це визначено чинним законодавством України [2]. Крім того, «викликає сумніви можливість значних надходжень для місцевих потреб від запровадження податку на нерухомість для сільської місцевості. Оскільки, в умовах економічної кризи та стрімкого зубожіння селян такі ініціативи заздалегідь приречені на провал» [2].

До майнових податків належить також і плата за землю. З проведенням реформи 2014 року, а саме прийняттям Закон України від 28.12.2014 № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо податкової реформи» [3], даний податок було віднесено до місцевих податків і зборів. Локальним органам управління надано право визначення особливостей оподаткування платою за землю, а саме: Верховна Рада Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування встановлюють ставки плати за землю та пільги щодо земельного податку, що сплачується на відповідній території. Так, Законом № 71 не лише надано право органам місцевого самоврядування встановлювати ставки земельного податку в межах граничного розміру, а й підвищено верхню межу ставок податку для всіх категорій земель, крім сільськогосподарських угідь, в три рази. Окрім цього, скасовано ряд спеціальних ставок податку, які були встановлені для окремих категорій земель, – земель сільськогосподарського призначення, житлового фонду, садівницьких товариств, земельних ділянок під господарськими будівлями і спорудами сільськогосподарських та водогосподарських підприємств, земель залізниць та гірничодобувних підприємств тощо [4, 6]. Враховуючи те, що до проведення реформи, плата за землю становила близько 12% усіх доходів місцевих бюджетів України і була другим за обсягом джерелом надходжень після податку на доходи фізичних осіб [5], зарахування його до місцевих податків підвищує роль даного сегменту податкових платежів, забезпечуючи органам місцевого самоврядування можливість ведення самостійної податкової політики та, що не менш важливо, постійним стабільним та вагомим фінансовим ресурсом для виконання покладених на останніх функцій.

Щодо використання надходжень від оподаткування кожним з вищенаведених податків, увагу варто звернути на те, що всі вони надходять до загального фонду відповідних бюджетів. Таким чином, говорити про обов'язковість цільового використання даних коштів немає сенсу. Все залежить передусім від видаткової політики органів місцевого самоврядування. Звичайно, логічним було б використання, наприклад, надходжень від справляння туристичного збору на розвиток інфраструктури адміністративно-територіальної одиниці з метою залучення нових туристів-платників даного податку. Проте, дефіцитний характер місцевих бюджетів не сприяє цьому – усі

надходження використовуються на забезпечення першочергових потреб громади. Аналогічна ситуація спостерігається і щодо інших податків, окрім екологічного. Так, Законом України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо цільового спрямування екологічного податку» від 24.12.2015 р. [7], надходження від екологічного податку зараховуються до спеціального фонду відповідного бюджету та використовуватимуться виключно на екологічну модернізацію підприємств, які знаходяться на території адміністративно-територіальної одиниці.

Як висновок, при характеристиці сучасної практики формування доходів місцевих бюджетів варто зауважити недостатній рівень податкових надходжень в фінансових ресурсах органів місцевого самоврядування. Як зауважують більшість економістів, податок на доходи фізичних осіб є основним бюджетоутворюючим податком (протягом останніх років надходження від справляння даного податку становили більше 60% доходів місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів та плати за землю [2]). Тому часткове виведення його з доходів місцевих бюджетів і зарахування чверті всіх надходжень від справляння даного виду податку до державного бюджету викликає ряд запитань. Адже бюджетна децентралізація як сегмент фінансової децентралізації спрямована на розширення та диверсифікацію джерел наповнення місцевих бюджетів, надання органам місцевого самоврядування права самостійно регулювати розміри податків та зборів. Натомість, законодавчі нововведення не спроможні забезпечити обіцяну децентралізацію, оскільки разом з сукупністю нових доходів за громадами закріплюється також ряд нових видатків. Проте, разом з реформуванням, громади отримали стимули в нарощенні податкоспроможності території через розвиток економічного потенціалу території, а відтак – залученню до місцевого бюджету більших сум податкових платежів для їх ефективного використання. Такий кругообіг взаємозалежних один від одного елементів передбачає розвиток відповідної території за умови ефективної участі спочатку громади, а вже потім – державних органів влади. Тому, як зазначає Н.В. Проць [2], питання децентралізації залишається відкритим.

1. Б. Данилишин. *Как децентрализовать управление в Украине?* / Б. Данилишин // *Українська правда. Економіческая правда.* – 2015. – 13 липня. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/rus/columns/2015/07/13/550472>.

2. Проць Н. В. *Формування податкових надходжень місцевих бюджетів в контексті бюджетної децентралізації* / Н. В. Проць // *Фінансовий простір.* – 2015. – № 1. – С. 221-229. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Fin\\_pr\\_2015\\_1\\_30.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Fin_pr_2015_1_30.pdf).

3. *Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи.* Верховна Рада України; Закон від 28.12.2014 № 71-VIII.

4. *Плата за землю як місцевий податок.* ВГО Асоціація платників податків України. – 16.01.2015. – Режим доступу: <http://appri.org.ua/news/--03451>.

5. Дем'янчук О. І. *Плата за землю як важливе джерело доходів місцевих бюджетів України та недоліки його застосування* / О. І. Дем'янчук, Б. М. Струмінська // *Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія : Економіка.* – 2013. – Вип. 24. – С. 114-117. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nznuoa\\_2013\\_24\\_24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nznuoa_2013_24_24.pdf).

6. *Плата за землю.* Вісник. Офіційне видання Державної фіскальної служби України. – 30.01.2015. – № 4. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8022>.

7. *Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо цільового спрямування екологічного податку.* Верховна Рада України; Закон від 24.12.2015 № 918-VIII. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/918-19/paran7#n7>.