

УДК 336.225

М. В. ГОНЧАРЕНКО

ВПЛИВ НОВОГО ПОДАТКОВО-БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА НА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Проаналізовано вплив нового податково-бюджетного законодавства на основні джерела формування власних доходів місцевих бюджетів; запропоновано шляхи вдосконалення системи місцевого оподаткування.

Ключові слова: місцеві бюджети, доходи, місцеві податки і збори, плата за землю, єдиний податок, податок на нерухомість.

The paper analyzes the impact of the new fiscal legislation for major sources of own revenues of local budgets and suggested ways to improve the system of local taxation.

Key words: local budgets, income tax, local taxes and fees, payment for land, single tax, real estate tax.

Зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування є одним з найголовніших завдань на шляху до перетворення місцевих бюджетів у ефективний інструмент соціально-економічного розвитку територій.

Упродовж останніх років спостерігається зниження частки доходів місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів. Водночас, збільшується кількість місцевих проблем, які потребують негайного вирішення і на які не передбачено інших коштів, ніж власні доходи місцевих бюджетів. Отже, з метою забезпечення фінансовими ресурсами місцевих органів влади для здійснення їхніх повноважень необхідно розширити перелік власних доходів місцевих бюджетів і підвищити ефективність існуючих. Особливої актуальності набуває подальше вдосконалення системи місцевих податків і зборів.

Проблемі формування місцевих бюджетів присвятили свої дослідження М. Бадида, В. Іваненко, О. Кириленко, Н. Мицак, С. Роман, О. Чуприна, О. Шевченко та ін. Деякі проблеми в цій сфері знайшли своє вирішення у нещодавно прийнятому Податковому кодексі та новій редакції Бюджетного кодексу. Проте фінансові проблеми місцевого самоврядування і надалі є гострими та потребують розробки методичних підходів до їх вирішення.

Метою статті є аналіз переваг і недоліків сучасних механізмів формування доходної частини місцевих бюджетів і розробка пропозицій щодо посилення фінансової спроможності місцевого самоврядування.

У 2011 р. набуло чинності нове податково-бюджетне законодавство – Податковий кодекс України та нова редакція Бюджетного кодексу України, які внесли значні зміни у формування доходів місцевих бюджетів. Особливо це стосується так званого “другого кошика” доходів – доходів, що не враховуються

при визначенні міжбюджетних трансфертів, і є реальною фінансовою базою для виконання власних повноважень місцевого самоврядування.

У новій редакції Бюджетного кодексу, порівняно з попередньою, значно розширено перелік власних доходів місцевого самоврядування. Доходами другого кошика, крім існуючих раніше (зокрема, плати за землю), стали фіксований податок на доходи від підприємницької діяльності, а також передані з першого кошика штрафні санкції, адміністративні штрафи та інші надходження [2].

Оскільки встановлення розміру ставок плати за торговий патент, фіксованого податку на доходи фізичних осіб від підприємницької діяльності та єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва – фізичних осіб – згідно із законодавством покладено на органи місцевого самоврядування й вони мають можливість впливати на надходження цих платежів до бюджету як податків малого бізнесу, вони були включені до доходів місцевих бюджетів, які не враховуються при визначенні трансфертів. Це є цілком виправданим, оскільки в більшості країн світу податки з малого бізнесу надходять до місцевих бюджетів і, мабуть, найкраще задовольняють вимоги, що висувуються до місцевих бюджетів, а саме: не мають значних регіональних відмінностей, не надто чутливі до кон'юнктурних коливань, дія податків обмежена відповідною територією.

Утім, не можна не погодитись з О. Шевченко, яка в своїй аналітичній записці серед системних проблем, які супроводжують реформування бюджетно-податкової сфери і які вирішальним чином впливають на стабільний регіональний розвиток, називає зменшення фіскального потенціалу місцевих податків та зборів і відсутність значущого фіскального ефекту від розширення доходних джерел другого кошика, неповне використання потенціалів оподаткування [7].

Незважаючи на зростання обсягу доходів другого кошика в 2009-2010 рр. на 37,9 % (до 3,2 млрд грн), таке збільшення відбулося в основному (на 78,5 %) за рахунок збільшення обсягів плати за землю, а вплив інших нових надходжень є незначним. Зазначимо, що у структурі плати за землю динамічно зростає обсяг орендної плати (на противагу земельному податку) і відповідно його частка. Співвідношення орендної плати та земельного податку змінювалися таким: 67,8 : 32,2 у січні – березні 2010 р. та 69,4 : 30,6 у січні – березні 2011 р. [Там же]. Очікується, що у зв'язку із запровадженням ринку землі вигідніше стане орендувати, а не купувати землю, що має призвести до ще більшого зростання обсягів орендної плати і відповідно – плати за землю в доходах місцевих бюджетів.

Місцеві податки і збори є складовою частиною податкової системи держави і покликані відповідати інтересам органів місцевого самоврядування, оскільки є самостійним джерелом доходів місцевих бюджетів. Утім, місцеві податки та збори, що є основою доходної бази місцевих бюджетів, поки що не виконують функції щодо надання їм фінансової автономії. Багаторічна практика місцевого оподаткування в нашій країні приводить до висновку, що система місцевих податків і зборів виконує ніби допоміжну роль щодо державного оподаткування.

Однією із проблем існуючої системи оподаткування є низька частка надходжень від місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України. Протягом останніх років відповідно до статистичних досліджень номінальна сума надходжень від місцевих податків і зборів зростає, але їхня частка в загальній структурі доходів місцевих бюджетів зменшується. Таким чином, у 2004 р. частка місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів становила 1,77 % (0,5 млрд грн), а в 2010 – 0,61 % (0,8 млрд грн), тобто номінально сума зросла в 1,6 рази, тоді як відносно загальної суми доходів місцевих бюджетів зменшилася майже в три рази [3]. Таке номінальне зростання відбувалося, в першу чергу, за рахунок інфляційних процесів.

Більше того, у бюджетів місцевого самоврядування було забрано такі вагомі джерела надходжень, як ринковий збір, комунальний податок та податок з реклами, що складали в 2010 р. до 90 % (відповідно 63, 18 і 7 %) у структурі місцевих податків та зборів [3]. Такі зміни призвели до зменшення надходжень загалом до місцевих бюджетів на 16,0 % (до 154,7 млн грн) і до ще більшого зменшення їх частки у структурі доходів місцевих бюджетів – з 1,3 до 1,0 %, відповідно у січні – березні 2011 р. (порівняно із січнем – березнем 2010 р.) [7].

Однак скорочення кількості місцевих податків і зборів має певні підстави, оскільки більшість місцевих податків і зборів, які існували в Україні до введення в дію Податкового кодексу, практично не виконували фіскальної функції і мали низьку економічну ефективність, тобто витрати на їх адміністрування досить часто перевищували надходження від них. Питома вага надходжень від зборів за видачу ордеру на квартиру, з власників собак, за участь у бігах на іподромі, за виграш на бігах на іподромі, за право проведення кіно- і телезйомок, за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей, збору з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі, у загальній сумі надходжень від місцевих податків і зборів (обов'язкових платежів) становила у 2010 р. 0,1 %, в доходах місцевих бюджетів від податкових надходжень – 0,001 % [3].

Скорочення переліку місцевих податків і зборів у Податковому кодексу України дозволяє частково підвищити регулюючий потенціал податкової системи, але варто зауважити, що більшість передбачених у Кодексі місцевих податків і зборів дублюють або об'єднують дію тих, які існували раніше. Так, наприклад, туристичний збір є об'єднанням готельного (справлявся до 1 січня 2004 р.) та курортного зборів, а у зборі за місця для паркування транспортних засобів змінено елементи оподаткування.

Єдиний податок для суб'єктів підприємницької діяльності, який перейшов із розряду загальнодержавних у розряд місцевих, на сьогодні є реальним доходом для бюджету розвитку. Так, у 2010 р. він формував 2,8 % доходів місцевих бюджетів [Там же]. Утім, цей вид надходжень ще не вичерпав свого потенціалу. Верхня межа ставки податку, починаючи з моменту його впровадження Указом Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва” у 1999 р. підвищилася лише на 20 грн, і до 2011 р. складала 200 грн. Законом “Про внесення змін до Податкового кодексу України та

деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності” від 20 жовтня 2011 р. № 8521 платників податку було поділено на чотири групи (три групи фізичних осіб і група юридичних осіб) та для кожної групи встановлено ставки єдиного податку у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (далі у цій главі – мінімальна заробітна плата), та у відсотках до доходу (відсоткові ставки). Так, для першої групи – фізичні особи-підприємці з оборотом до 150 тис. грн на рік – встановлена ставка від 1 до 10 % розміру мінімальної зарплати, встановленої на початок рік на місяць. Тобто, враховуючи що мінімальна заробітна плата на 1 січня 2012 р. складала 1073 грн, верхня межа податку не перевищила 107 грн. Для другої групи – фізичні особи-підприємці з оборотом до 1 млн грн в рік – верхня межа складає 20 % мінімальної заробітної плати, тобто близько 215 грн. Отже, розмір ставки єдиного податку практично не зазнав змін, хоча, зважаючи на постійну тенденцію переходу платників на спрощену систему, а також істотні макроекономічні зміни й інфляційні процеси в Україні, є підстави для збільшення верхньої межі цієї ставки.

Податок на нерухоме майно на разі залишається лише гіпотетичним джерелом поповнення доходів місцевих бюджетів, хоча він ефективно функціонує в інших країнах. Так, значною є частка майнових податків в доходах місцевих бюджетів Канади (до 40 %), Франції (до 20 %), Румунії (до 19 %), Польщі (14 %), Великобританії і Латвії (13 %), Литви (11 %). Зазначений податок справляється і в Російській Федерації, де базою оподаткування є ринкова вартість будинків, квартир, гаражів, споруд. Надходження цього податку формують близько 9 % бюджету Російської Федерації [4].

Згідно з Податковим кодексом, об'єктом оподаткування податку на нерухомість є житлова площа об'єкта нерухомості. Утім, раніше Концепцією реформування податкової системи України було передбачено, що базою оподаткування може бути оціночна вартість нерухомості; ставки податку встановлюватимуться на мінімальному рівні з поступовим їх підвищенням. Також визначено, що запровадження податку на основі оціночної вартості майна потребує підготовчого етапу для створення належних баз даних з оцінки кожної одиниці нерухомості. На нашу думку, для спрощення і зниження затратності адміністративних процедур слід запровадити податок на нерухоме майно на основі не оціночної вартості, а площі нерухомості, але з урахуванням місця розташування й мети її використання.

Запровадження податку на нерухомість планувалося 1 січня 2012 р., утім його введення в дію було відкладено. Поки що важко сказати, наскільки суттєвим буде його вклад у зміцнення фінансової автономії місцевих бюджетів. Прогнозується, що після введення його в дію з 01.01.2013 р. можна сподіватися на збільшення обсягів місцевих податків і зборів. За оцінками експертів Асоціації міст України, такі надходження становитимуть 170 млн грн на рік [7]. Тобто, введення в дію податку на майно (нерухомість) може стати важливим засобом зміцнення бази власних доходів місцевих бюджетів усіх рівнів.

Згідно з Податковим кодексом, податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки, єдиний податок і збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності є обов'язковими для встановлення місцевими радами. Щодо збору за місця для паркування транспортних засобів і туристичного збору, то місцевим радам надано право самостійно вирішувати питання щодо їхнього встановлення. Установлення місцевих податків і зборів, не передбачених Податковим кодексом, забороняється [6]. Порядок зарахування податків і зборів до відповідних місцевих бюджетів визначається Бюджетним кодексом.

Податковий кодекс України значно ускладнив процедуру справляння збору за місця для паркування транспортних засобів. Місцеві ради не повністю використовують резерви від цього збору через відсутність дієвого контролю за наявністю договорів оренди на землю під парковки, меж і розміток парковок, приборів фіксації в'їзду автотранспорту на парковку.

Оскільки справляння нових місцевих податків і зборів почалося лише в 2011 р., статистичні дані щодо їх фіскального значення наразі відсутні. Це не дає змоги в повній мірі оцінити їх внесок у становлення фінансової автономії місцевого самоврядування, але, враховуючи попередні прогнози, можна констатувати, що система місцевих податків і зборів, затверджена Податковим Кодексом України, далека від ідеалу і має багато недоліків. Найсуттєвішими з них є:

- надто вузький перелік цих податків і зборів порівняно з іншими країнами;
- органи місцевого самоврядування позбавлені права самостійно запроваджувати власні податки і збори на своїй території;
- відсутня зацікавленість місцевих органів влади додатково залучати кошти від справляння місцевих податків і зборів;
- відсутня взаємозалежність між рівнем суспільних послуг, які надаються на певній території, і податковими зусиллями населення;
- місцеві податки і збори мають незначну фіскальну роль, їх частка в доходах місцевих бюджетів і ВВП залишається низькою;
- нерозвиненість податків, які відображають політику місцевих органів влади (екологічні податки, плата за певні послуги місцевих органів влади).

Невміння місцевих органів влади реалізовувати прихований податковий потенціал та ефективно регулювати економічну діяльність на місцях, непрозорість в адмініструванні окремих податків призводять до недовикористання наявних можливостей оподаткування. Унаслідок значного обсягу тіньової діяльності та зайнятості поза увагою фіскальних органів залишаються персональні доходи громадян, підприємницька діяльність незареєстрованих суб'єктів господарювання малого та середнього бізнесу. Зокрема, йдеться про втрати бюджету від недоотриманого збору за запровадження окремих видів підприємницької діяльності, плати за землю та єдиного податку; невикористання туристичного потенціалу, що знаходиться у тіньовому секторі економіки – туристичного збору.

Реформування системи місцевого оподаткування має змінити роль місцевих податків і зборів з другорядної на основну у формуванні фінансових рес-урсів місцевого самоврядування. До місцевих податків потрібно віднести деякі загальнодержавні податки, що традиційно надходять до місцевих бюджетів: плата за землю, податок з власників транспортних засобів, податок на прибуток підприємств, податок з доходів фізичних осіб.

Надання статусу місцевого податку платі за землю є доцільним через те, що функції по його адмініструванню залишаються покладеними на центральні органи виконавчої влади. Мета земельного податку – сприяти підвищенню рівня добробуту територій населених пунктів. Крім того, він слугує економічним важелем, що сприяє підвищенню ефективності використання землі і джерелом заміщення затрат місцевих бюджетів на освоєння і облаштування територій населених пунктів.

На нашу думку, слід надати місцевим органам влади право податкової ініціативи шляхом законодавчого закріплення самооподаткування в переліку місцевих податків і зборів. В Україні здійснювалися спроби впровадити самооподаткування, зокрема, у 2000 р. у Чернівцях на місцевому референдумі було прийнято рішення про самооподаткування повнолітніх мешканців міста в розмірі 1 грн на рік на впорядкування міських кладовищ. За прогнозними розрахунками надходження на рік мали скласти 200 тис. грн. Проте, попри те, що з того часу вони не перевищували 30 % від плану, ці кошти дали змогу істотно поліпшити стан міських кладовищ [1]. Не можна не погодитись з А. Буряченко, що впровадження самооподаткування, хоч і є додатковим резервом зростання доходів бюджету, проте пов'язане з низкою труднощів : по-перше, цей вид надходжень законодавчо не закріплено; по-друге, невизначеність із елементами самооподаткування. Слід чітко окреслити правову природу самооподаткування громадян, встановити його об'єкт, розробити порядок обчислення бази оподаткування, передбачити граничні розміри тощо [Там же].

Місцеві податки і збори необхідні для того, щоб місцеві органи влади мали можливість надавати послуги, рівень яких у населення асоціюється з обсягом сплачених податків. Кошти, зібрані на місцях, використовуються більш ефективно й заощадливо, ніж виділені центральним урядом.

Отже, напрямками розвитку та вдосконалення системи місцевого оподаткування є такі:

- оновлення правового регламентування справляння місцевих податків і зборів;
- розширення переліку місцевих податків і зборів, що відображають політику органів місцевого самоврядування в галузі зайнятості, соціального захисту населення;
- забезпечення реалізації основних принципів податкової і бюджетної політики, спрямованої на створення міцної фінансово-економічної бази;
- створення середовища оподаткування, сприятливого для активізації підприємницької діяльності, забезпечення рівності усіх платників місцевих

податків і зборів перед законом та поступове формування відповідального ставлення платників до виконання своїх податкових зобов'язань;

– поетапне зниження податкового навантаження на місцеву галузь економіки з урахуванням збалансованості бюджетної системи;

– перенесення податкового навантаження з мобільних факторів виробництва (праці й капіталу) на споживання, екологічні та ресурсні платежі;

– зменшення майнової нерівності через запровадження податку на нерухоме майно;

– підвищення фіскальної ефективності обов'язкових платежів за рахунок удосконалення системи адміністрування, оптимізації податкових пільг та розширення місцевої податкової бази за рахунок зменшення масштабів ухилення від оподаткування;

– проведення роботи з підвищення правової культури населення, зокрема роз'яснення податкового законодавства, значення своєчасності й повноти сплати податків, а також відповідальності за ухилення від їхньої сплати, у відповідності до чого посилення потребує державний контроль за додержанням чинного законодавства у сфері місцевого оподаткування.

Виконання цих пропозицій є запорукою створення міцної, стабільної системи місцевого оподаткування, яка сприятиме ефективній реалізації регіональної політики та забезпечить фінансову стійкість регіонів.

Література:

1. Буряченко А. Є. Удосконалення фінансового механізму місцевих бюджетів / А. Є. Буряченко, М. П. Палій // Фінанси України. – 2003. – № 8. – С. 5.

2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI // Голос України. – 2010. – № 143. – 4 серп.

3. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2010 рік / [І. Ф. Щербина, А. Ю. Рудик, В. В. Зубенко та ін.] ; ІБСЕД ; Проект “Зміцнення місцевої фінансової ініціативи”, USAID. – К., 2011. – 142 с.

4. Кравченко В. Місцеві фінанси України : [навч. посіб.] / В. Кравченко. – К. : Знання, 1999. – 488 с.

5. Мицак Н. Т. Напрями вдосконалення вітчизняної системи місцевих податків і зборів / Н. Т. Мицак // Стратегічні орієнтири. – Режим доступу : <http://libfor.com/index.php?newsid=357>.

6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. – Х. : Одісей, 2010. – 536 с.

7. Шевченко О. В. Зміни бюджетно-податкового регулювання регіонального розвитку: перші підсумки / О. В. Шевченко // Аналітичні записки щодо проблем та подій суспільного розвитку, НІСД. – 2011. – Листопад. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/647>.

Надійшла до редколегії 12.10.2012 р.