

УДК 336.143.2

Г. В. Даудова,

к.держ.упр.,

доцент кафедри політології та філософії ХарПІ НАДУ,

м. Харків

**БЮДЖЕТОУТВОРЮЮЧІ ПОДАТКИ
МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ
У КОНТЕКСТІ БЮДЖЕТНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ**

Проведено аналіз нововведених податків, які у процесі фінансової децентралізації визначено бюджетоутворюючими для місцевих бюджетів. Сформульовано пропозиції щодо вдосконалення системи їхнього адміністрування та збільшення фінансового ресурсу органів місцевого самоврядування.

Ключові слова: забезпечення місцевих бюджетів, фінансова децентралізація, реформування системи оподаткування, адміністрування податків, ефективність нововведених податків.

В умовах упровадження фінансової децентралізації питання самодостатності місцевих органів влади вимагає структурної перебудови фінансових ресурсів, що покликана забезпечити самостійність місцевих бюджетів. Система адміністрування податків та зборів, що існує, не відповідає реальному соціально-економічному стану та не здатна забезпечити принципи збалансованості, самостійності та субсидіарності бюджетної системи України. Деякі нововведені податки виявилися недостатньо регуляторними та ефективними, надмірно фіскальними й такими, що стримують ділову інвестиційну активність. Перерозподіл бюджетоутворюючих податків, що забезпечують найбільші надходження до місцевих бюджетів, стримують створення найсприятливіших умов для розвитку бізнес-клімату. З цих обставин обґрунтування перспектив подальшого справляння податків, запроваджених у процесі реформування бюджетного та податкового законодавства, є важливим при використанні потенціалу територіальної громади. Вирішення цієї проблеми актуалізує подальше теоретичне та практичне дослідження системи оподаткування у процесі децентралізації.

Проблемі реформування системи фінансових ресурсів та забезпечення автономності органів місцевого самоврядування приділяється значної уваги. У працях науковців та напрацюваннях практиків окреслено різні аспекти підвищення фінансової самодостатності та ефективності місцевого самоврядування, включаючи сферу справляння податків та зборів. Питанням формування місцевих бюджетів у контексті децентралізації фінансових ресурсів присвячено праці Р. Демчак, Т. Молодченко, Ю. Набатової, Н. Проць, Н. Шевченко та інших науковців, які звертають увагу на переваги, недоліки та ризики, що пов'язані зі змінами податкового та бюджетного законодавства.

Проте реформування системи оподаткування та оптимізація міжбюджетних трансфертів, зумовлених введенням нових податків і субвенцій, а також перерозподілом доходів і видатків державного і місцевих бюджетів, потребує подальшого дослідження податкових надходжень до місцевих бюджетів.

Напрями реформування системи місцевого самоврядування в Україні

Метою статті є аналіз окремих нововведених податків, що визначені бюджетоутворюючими для місцевих бюджетів, а також обґрунтування перспектив необхідності впровадження інноваційних підходів їхнього справляння.

Упровадження засад бюджетної децентралізації кардинально змінило якість фінансового забезпечення місцевих бюджетів. Зміни до бюджетного та податкового законодавства визначили нові підходи до формування дохідної частини місцевих бюджетів, унаслідок чого власні ресурси територіальних громад збільшилися. Зростання фінансового ресурсу пов'язано:

– з уведенням нових податків, що зараховуються до місцевих бюджетів (акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизними товарами; транспортного податку з фізичних та юридичних осіб; податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплаченого фізичними та юридичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості);

– перерозподілом доходів державного та місцевих бюджетів (державного мита за видачу закордонних паспортів та плати за надання інших адміністративних послуг);

– оптимізацією системи міжбюджетних трансфертів (встановленням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості для розрахунку медичної й освітньої субвенцій).

Аналіз справляння місцевих податків в умовах впровадження фінансової децентралізації дозволяє стверджувати про потенційний вплив запропонованої податкової моделі на місцеві бюджети.

На позитивну динаміку наповнення дохідної частини місцевих бюджетів вплинуло реформування спрощеної системи оподаткування в частині платників єдиного податку (кількість груп платників зменшено з шести до чотирьох) та його ставок (для платників першої-другої груп встановлено фіксовані ставки у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, для третьої групи – у відсотках до доходу, для четвертої групи (сільгоспвиробників) – з 1 га сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежно від категорії (типу) земель та їхнього розташування).

Критерієм визначення першої-третьої груп суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, виступає обсяг доходу, на підставі якого:

– до першої групи віднесено фізичних осіб – підприємців, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність із надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 300 000,0 грн (раніше – 150 000,0 грн);

– до другої групи – фізичні особи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність із надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року вони відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб; а обсяг доходу не перевищує 1 500 000,0 грн (раніше – 1 000 000,0 грн);

– до третьої групи – фізичні особи – підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена, та юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 20 000 000,0 грн.

При цьому платники єдиного податку третьої – шостої груп, які раніше перебували на обліку, віднесені до платників єдиного податку третьої групи.

Платниками податків четвертої групи визначено сільськогосподарських товаровиробників, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 % (раніше ці суб'єкти господарювання сплачували фіксований сільськогосподарський податок).

Оптимізація функціонування спеціального режиму оподаткування є прогресивним кроком податкового регулювання діяльності суб'єктів господарювання, який переконливо продемонстрував мотиваційний механізм зменшення ставок єдиного податку для платників, віднесених до третьої-четвертої груп. За оптимістичними прогнозами, удосконалення системи оподаткування єдиним податком забезпечить надходження до бюджету міста Харкова на рівні 8,5 %.

Компенсатором втрат доходів місцевих бюджетів унаслідок зменшення відсотків зарахування до них податку на доходи фізичних осіб, відміни низки податкових платежів і скасування субвенції на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності виступає новий місцевий акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів (алкогольних напоїв, тютюнових виробів, нафтопродуктів). Зазначений податок є суттєвим джерелом наповнення місцевих бюджетів (обсяг надходжень до загального фонду бюджету міста Харкова складає понад 10 %).

Поряд з цим місцевий акциз виступає інструментом стимулювання до інтенсифікації місцевого економічного розвитку та налагодження максимальної співпраці між бізнесом та місцевою владою.

Враховуючи, що нововведений податок забезпечує стабільні надходження до бюджету, останнім часом у Верховній Раді України активно лобіюється законодавча ініціатива щодо його перерозподілу між бюджетами всіх рівнів. Наразі зареєстровано законопроект про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо порядку зарахування акцизного податку у 2015 р. (№ 2549 від 3 квітня 2015 р.). Зазначеним проектом пропонується до 31 грудня 2015 р. здійснювати зарахування 60 % акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизнихми товарами до загального фонду обласних бюджетів [5].

Також на розгляді Верховної Ради України знаходиться законопроект про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо створення Державного дорожнього фонду (№ 2725 від 24 квітня 2015 р.), який передбачає зарахування 50 % акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю нафтопродуктами, скрапленням газом, речовинами, що використовуються як компоненти моторних палив, паливом моторним альтернативним, до державного бюджету [6].

Проте жодна з законодавчих ініціатив не пропонує компенсаторів втрат місцевих бюджетів від позбавлення їх частини місцевого акцизу, що суперечить ст. 142 Конституції України, вимогам бюджетного та податкового законодавства.

Реалізація цих ініціатив призведе до розбалансування бюджетів міст, селищ, сіл та об'єднаних територіальних громад, унаслідок чого виникнуть проблеми з фінансуванням заходів та програм, що є життєво важливими для територіальних громад.

Наступним джерелом формування фінансового ресурсу місцевих бюджетів виступає оновлене оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, яке передбачає введення податку на нежитлове нерухомість, що перебуває у власності юридичних та фізичних осіб.

Напрями реформування системи місцевого самоврядування в Україні

Кардинальні зміни щодо оподаткування всіх видів нерухомості значно розширили коло потенційних платників податків. Нововведенням стало оподаткування комерційної нерухомості, садових і дачних будинків, споруд у приватному секторі (сараїв, альтанок, гаражів, літніх кухонь тощо).

Механізм справляння податку на нерухоме нежитлове майно, відмінне від земельних ділянок, передбачає визначення фіксованої ставки податку на нерухомість у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати.

Проте ефективність нововведеного податку низька (у бюджеті міста Харкова очікувані надходження складають близько 1,5 %), що не відповідає принципам економічності оподаткування та фіскальної достатності [3].

Ключовим фактором, що впливає на справляння цієї податкової форми, є відсутність сформованого державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що віддзеркалює реальний стан нерухомості.

Поряд з цим практика справляння податку на нерухомість у розвинутих країнах світу (Польщі, Німеччині, Австралії, США, Канаді, Великобританії, Японії тощо) свідчить, що суттєві надходження податку на майно забезпечено встановленням ставки податку на нерухомість залежно від розміру грошової оцінки об'єкта нерухомості [1]. При цьому деякі країни запроваджують диференційований та прогресивний розмір ставки, встановлюють пільгове оподаткування новобудов із застосуванням технологій енергозбереження тощо [1].

Зарубіжний досвід справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок, що перебуває у власності юридичних та фізичних осіб, обґрунтовано доводить, що механізм справляння податку на нежитлову нерухомість в Україні потребує вдосконалення в частині перегляду бази оподаткування, а саме визначення об'єктом оподаткування вартості нерухомості.

Сучасний соціально-економічний стан України переконливо свідчить, що в контексті реалізації державної програми соціального захисту населення доцільним виступає вдосконалення системи оподаткування житлових приміщень. Податковим кодексом України передбачено пільга з плати податку для квартири/квартир незалежно від їхньої кількості – на 60 м², для житлового будинку/будинків незалежно від їхньої кількості – на 120 м², для різних типів об'єктів житлової нерухомості, у тому числі їхніх часток – на 180 м² [3]. Фактор соціальної підтримки населення у вигляді субсидій (у м. Харкові кількість сімей, які звернулися за субсидією для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг, на придбання скрапленого газу, твердого та рідкого пічного побутового палива та отримують її складає, більш ніж 50 %) демонструє низький рівень доходів громадян. У такому разі справляння цього податку без урахування матеріального стану сім'ї порушує принцип соціальної справедливості, що передбачає встановлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків [3].

Реалізація фіскальної функції податку на нерухомість можлива шляхом встановлення прогресивних ставок податку на нерухомість, розміри яких повинні зростати залежно від площі об'єктів нерухомості та їхньої кількості [2]. При цьому, якщо нерухомість не використовується для отримання доходу, доцільним уявляється звільнення від оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок, квартир з площею до 120 та житлових будинків з площею до 250 м², що і передбачала попередня редакція Податкового кодексу України [2].

Враховуючи зниження рівня реальних доходів населення унаслідок кризових явищ, які характерні для економіки нашої держави на сучасному етапі, та керуючись нормою податкового законодавства, що відносить встановлення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, виключно на розсуд місцевих рад, у м. Харкові встановлено податок для квартир площею більш 120, для житлових будинків – більш 120, для різних типів об'єктів житлової нерухомості – більш 240 м² [8].

Отже, результати справляння податків до місцевих бюджетів переконливо свідчать, що інноваційні підходи до реформування системи оподаткування й бюджетування взагалі враховують фіскальні інтереси місцевих бюджетів.

Проте обґрунтованим є подальше моделювання реформаторських дій, спрямованих на регулювання чинного законодавства в частині зміцнення матеріально-технічної бази місцевого самоврядування.

Мотиваційним фактором роботи з детінізації економіки, максимально можливого погашення заборгованості з виплати заробітної плати виступає перегляд надходжень податку на доходи фізичних осіб шляхом повернення розміру відрахувань до місцевих бюджетів до колишніх 75 %, який залишається бюджетоутворюючим (у бюджеті м. Харкова це джерело складає чверть надходжень).

Підвищити рівень фінансової забезпеченості місцевих бюджетів покликано проведення інвентаризації земельних ділянок, включаючи водний фонд, та встановлення стовідсоткового перерахування до місцевих бюджетів податку на доходи фізичних осіб – власників паїв.

Збільшенню надходжень до місцевих бюджетів сприяло б налагодження системи комплексних заходів, спрямованих на ефективне використання земель на платній основі відповідно до законодавства України, та опрацювання питання щодо припинення права користування земельними ділянками боржників, які систематично не сплачують плату за землю.

Отримати додатковий фінансовий ресурс дозволить посилення координаційної та організаційної роботи з забезпечення проведення грошової оцінки земель. Обов'язковість проведення нормативної грошової оцінки земель передбачено ст. 13 Закону України “Про оцінку земель” з періодичністю її проведення – не раніше ніж один раз на п'ять-сім років [7]. Нормативна грошова оцінка використовується для обчислення земельного податку, який встановлюється у відсотках до грошової оцінки земель.

З метою збільшення надходжень до бюджету від орендної плати за землю та земельного податку рішеннями Харківської міської ради затверджено технічну документацію з нормативної грошової оцінки земель м. Харкова та Порядок її впровадження станом на 1 січня 2013 р. [9; 10], унаслідок чого очікувані надходження орендної плати та земельного податку до бюджету м. Харкова на 2015 р. складають близько 17,0 %.

Проте прогнозування місцевими органами влади економічного ефекту від застосування нормативного грошового оцінювання залежить від року її проведення.

Тому своєчасне проведення (повторної) нормативного грошового оцінювання земельних ділянок в населених пунктах України, в терміни, визначені відповідно до чинного законодавства, забезпечить додаткові надходження до місцевих бюджетів з плати за землю.

Напрями реформування системи місцевого самоврядування в Україні

Проведення податкової реформи у процесі фінансової децентралізації є ключовим елементом у формуванні фінансових ресурсів місцевих бюджетів. Результатом цього виступає економічний ефект від застосування податків, які суттєво впливають на наповнення місцевих бюджетів. Проте успішність фінансової децентралізації залежить від послідовного проведення перерозподілу джерел формування доходної частини місцевих бюджетів, які стимулюватимуть місцеві органи влади та дозволятимуть створювати додаткові можливості для соціально-економічного розвитку територіальних громад.

Подальший перегляд видаткових повноважень між рівнями влади та джерел їх фінансування посилює необхідність здійснення аналізу фінансового ресурсу місцевих бюджетів.

Література:

1. *Бережна А. Ю.* Податок на нерухомість як потенційне джерело формування місцевих бюджетів / А. Ю. Бережна // Науковий вісн. будівництва. – 2006. – № 35. – С. 327–329.
2. *Боровик П. М.* Недоліки механізму справляння в Україні податку на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок / П. М. Боровик, Б. С. Гузар, Д. В. Поліщук // Ефективна економіка : зб. наук. пр. Дніпропетр. державного аграр.-екон. ун-ту. – Вип. 2. – Режим доступу : <http://www.economy.vayka.com.ua>.
3. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/nk/>.
4. Податок на нерухомість : деталі прийнятих змін до Податкового кодексу. – Режим доступу : <http://finbalance.com.ua/news/Podatok-na-nerukhomist-detali-priynyatikh-zmin-do-Podatkovoho-kodeksu>.
5. Проект Закону про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо порядку зарахування акцизного податку у 2015 році від 3 квіт. 2015 р. № 2549. – Режим доступу : <http://w1.c1.rada.gov.ua>.
6. Проект Закону про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо створення Державного дорожнього фонду від 24 квіт. 2015 р. № 2725. – Режим доступу : <http://w1.c1.rada.gov.ua>.
7. Про оцінку земель : Закон України від 11 груд. 2003 р. № 1378-IV. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua>.
8. Рішення 36-ї сесії Харківської міської ради 6-го скликання від 21 січ. 2015 р. № 1793/15 “Про внесення змін до рішення 4-ї сесії Харківської міської ради 6-го скликання від 12.01.2011 № 126/11 “Про врегулювання питань справляння податків на території міста Харкова відповідно до норм Податкового кодексу України”.
9. Рішення 26-ї сесії Харківської міської ради 6-го скликання від 25 верес. 2013 р. № 1269/13 “Про затвердження “Порядку упровадження нормативної грошової оцінки земель міста Харкова станом на 01.01.2013”.
10. Рішення 25-ї сесії Харківської міської ради 6-го скликання від 3 лип. 2013 р. № 1209/13 “Про затвердження “Технічної документації з нормативної грошової оцінки земель міста Харкова станом на 01.01.2013”.

Daudova G. V. Budget-forming Taxes in Budget Decentralization Context.

The newly introduced taxes, which are considered to be budget-recharging in the course of financial decentralization, have been analyzed. Proposals as to improvement of tax management and increasing the financial resource of local governments have been formulated.

Key words: local budgets provision, financial decentralization, taxation system reform, tax management, efficiency of newly introduced taxes.

Надійшла до редколегії 15.09.2015 р.