

## ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В СИСТЕМІ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

Абрамченко Н.А.

Класичний приватний університет

Актуальність статті визначається реформуванням місцевого самоврядування та територіальної організації влади, яка потребує відповідного фінансового забезпечення. Метою статті є обґрунтування заходів щодо забезпечення відповідності конструкції податку на доходи фізичних осіб вимогам ефективної реалізації реформи децентралізації державного управління. Проаналізовано динаміку податку на доходи фізичних осіб та військового збору, а також його роль у формуванні доходів Зведеного і Державного бюджету України. Надано оцінку раціональності розподілення надходжень податку на доходи фізичних осіб між бюджетами різних рівнів. Розроблено рекомендації з удосконалення механізму зарахування коштів податку на доходи фізичних осіб в умовах формування спроможних територіальних громад.

**Ключові слова:** податок, доходи фізичних осіб, децентралізація, державне управління.

**Постановка проблеми.** В Україні триває велика кількість реформ, найважливішою з яких є децентралізація державного управління. Для створення передумов її ефективного проведення затверджено основний національний концептуальний документ у сфері реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади – Концепцію реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади [1]. На виконання завдань Концепції Верховною Радою України схвалено близько 10 законодавчих актів. Фактично зроблені дуже важливі перші кроки децентралізації – бюджетна та податкова децентралізація, результатом впровадження яких за перше півріччя 2015 р. є збільшення доходів в місцеві бюджети на 12 млрд. грн. Тому актуальним є дослідження ролі податку на доходи фізичних осіб при формуванні бюджетів різних рівнів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Податкові важелі дохідної частини бюджету за рахунок оподаткування фізичних осіб привертає увагу багатьох учених. Тофанюк О., Новікова Н., Матвішин Є., Фабрика Ю. розглянули питання впливу податкового законодавства на надходження до місцевого бюджету Харківської і Львівської областей [2; 3]. Малиновська К., Гера А. проаналізували податок на доходи фізичних осіб до прийняття Податкового кодексу та з урахуванням вступу його в дію для потреб визначення фіскальної ефективності податку [4, с. 429]. Вознюк О. робить акцент на прогнозі середньої заробітної плати і податку на доходи фізичних осіб за можливих змін соціально-економічних факторів для визначення впливу податку на формування доходів місцевих бюджетів [5, с. 179].

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Високо оцінюючи науковий доробок указаних авторів, слід указати на те, що їх праці присвячені переважно акценту на фіскальну ефективність податку на доходи фізичних осіб в частині формування місцевих бюджетів. Але бюджетна система є складною ієрархічною системою. Тому нагальною є потреба застосування системного підходу до узагальнення дії механізму податку на доходи фізичних осіб і його розподілення між бюджетами різних рівнів.

**Мета статті.** Головною метою цієї роботи є обґрунтування заходів щодо забезпечення відпо-

відності конструкції податку на доходи фізичних осіб вимогам ефективної реалізації реформи децентралізації державного управління.

**Виклад основного матеріалу.** Протягом 2012-2014 рр. спостерігається стійка тенденція до зростання надходжень податку та збору на доходи фізичних осіб із 68092,4 до 75202,9 млн. грн. (табл. 1).

Таблиця 1  
**Динаміка доходів Зведеного бюджету України, податку та збору на доходи фізичних осіб, а також структури податкових надходжень (побудовано за даними [6; 7])**

Показник	2012	2013	2014	I-III кв. 2015
Сума податкових надходжень, млн. грн.				
Податкові надходження, у т.ч.	360567,2	353968,1	367511,9	467937,2
податок та збір на доходи фізичних осіб, з них:	68092,4	72151,1	75202,9	70115,3
військовий збір			2534,7	6390,4
Структура податкових надходжень, %				
Податкові надходження, у т.ч.	100	100	100	100
податок та збір на доходи фізичних осіб, з них:	15,3	16,3	16,5	15,0
військовий збір			0,6	1,4

У 2014 р. було запроваджено військовий збір, надходження якого склали 2534,7 млн. грн. Податкові надходження до Зведеного бюджету України за I-III квартал 2014 р. склали 333415,1 млн. грн., за аналогічний період поточного року – 467937,2 млн. грн., темпи росту склали 140,3%. Що стосується податку та збору на доходи фізичних осіб, то відповідні цифри становлять 52777,0 млн. грн. та 70 115,3 млн. грн., темпи росту 132,9%. Протягом аналізованого періоду питома вага податку на доходи фізичних осіб коливалася на рівні 15-16%.

Таблиця 2

**Динаміка податку на доходи фізичних осіб та його розподілення між державним і місцевим бюджетом (побудовано за даними [6; 7])**

Показник	Доходи, млн. грн.					
	2010	2011	2012	2013	2014	I–III кв. 2015
Податок та збір на доходи фізичних осіб, млн. грн.						
Всього	51029,3	60224,5	68092,4	72151,1	75202,9	70115,3
до державного бюджету	-	6159,5	7026,4	7565,0	12645,8	31915,1
до місцевих бюджетів	51029,3	54065,1	61066,0	64586,0	62557,2	38200,2
Розподілення питомої ваги податку та збору на доходи фізичних осіб між бюджетами різних рівнів, %						
Всього	100	100	100	100	100	100
до державного бюджету	-	10,2	10,3	10,5	16,8	45,5
до місцевих бюджетів	100	89,8	89,7	89,5	83,2	54,5

До 2011 р. податок на доходи фізичних осіб розглядався як ресурс виключно місцевих бюджетів і зараховувався до них у розмірі 100% (табл. 2).

Практика формування бюджетів місцевого самоврядування за рахунок надходжень податку на доходи фізичних осіб наявна в багатьох європейських країнах – в такий спосіб місцеві громади зацікавлені у стимулюванні підприємницької активності на своїй території. Статтею 19 Закону України «Про столицю України – місто-герой Київ» було передбачено, що 100% податку на доходи фізичних осіб залишалися у бюджеті міста Києва [8].

Проте, 23 грудня 2010 року за поданням Кабінету Міністрів Верховною Радою України приймається Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України», яким норма щодо залишення у бюджеті міста Києва 100% податку на доходи фізичних осіб скасовується та передбачається, що до бюджету міста Києва зараховується тільки 50% податку на доходи фізичних осіб, а решта 50% зараховується, відповідно до пункту першого частини другої статті 29, до доходів загального фонду Державного бюджету України [9]. Враховуючи високий потенціал податку на доходи фізичних осіб у м. Києві, протягом 2011-2014 рр. частка його надходжень до Державного бюджету України зростає з 10,2% до 16,8%.

Закон України від 28.12.2014 № 79-VIII було внесено зміни до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин [10]. Стаття 29 Бюджетного Кодексу України визначає, що до доходів загального фонду Державного бюджету України належать: податок на доходи фізичних осіб (крім податку, визначеного пунктом 1-1 цієї частини статті), що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України у розмірі 25 відсотків на відповідній території України (крім території міст Києва та Севастополя) та у розмірі 60 відсотків – на території міста Києва. Внаслідок цього надходження до Загального фонду Державного бюджету України за I–III квартал 2014-2015 років за рахунок податку на доходи фізичних осіб зросли з 7167,4 до 31915,1 млн. грн., або в 4,45 разів (табл. 3), а частка надходжень податку до Державного бюджету збільшилася до 45,5%.

Одним із завдань децентралізації державного управління є формування спроможних територіальних громад – це територіальні громади сіл (селищ, міст), які в результаті добровільного об'єднання здатні самостійно або через відповід-

ні органи місцевого самоврядування забезпечити належний рівень надання послуг, зокрема у сфері освіти, культури, охорони здоров'я, соціального захисту, житлово-комунального господарства, з урахуванням кадрових ресурсів, фінансового забезпечення та розвитку інфраструктури відповідної адміністративно-територіальної одиниці [11]. Основна частка податку на доходи фізичних осіб в Україні надходить до республіканського, обласних, міських (міст Києва та Севастополя) бюджетів (табл. 4).

Таблиця 3

**Показники виконання Загального фонду Державного бюджету України за I–III квартал 2014-2015 рр. (побудовано за даними [7])**

Показник	I–III квартал 2014, млн. грн.	I–III квартал 2015, млн. грн.	Темпи росту у порівнянні з відповідним періодом минулого року, у %
Доходи	228713,9	361312,3	158,0
Податок та збір на доходи фізичних осіб, у т.ч.:			
військовий збір	813,2	6390,4	785,8
податок на доходи фізичних осіб із доходу у вигляді процентів	564,8	6105,7	1081,0

Протягом 2012-2014 рр. вона скоротилася із 35,7% до 33,1%. Питома вага податку на доходи фізичних осіб також є значною у бюджетах міст республіканського (АРК), обласного підпорядкування, яка скоротилася з 36,0% до 32,4%. За рахунок податку на доходи фізичних осіб формується більше 60% доходів указаних бюджетів. Утім до районних бюджетів надходить близько 11,7% податку, за рахунок якого формується більше 83% їх доходів. До міст районного підпорядкування надходить лише 1,7% сум податку на доходи фізичних осіб, які формують близько 44% податкових надходжень їх бюджетів.

Питома вага податку на доходи фізичних осіб, яка надходить до селищних бюджетів, протягом аналізованого періоду скоротилася з 1,5% до 1,4%, а його роль у формуванні доходної частини бюджету зросла із 36,6% до 40,1%. Частка по-

**Динаміка податку на доходи фізичних осіб та його розподілення між бюджетами різних рівнів  
(побудовано за даними [6])**

Види бюджетів	Рвдений бюджет	у тому числі:						
		Державний бюджет	республіканський, обласні, міські (міст Києва та Севастополя)	міст республіканського (АРК), обласного підпорядкування	районні	міст районного підпорядкування	селищні	сільські
Сума податку та збору на доходи фізичних осіб, млн. грн.								
2012	68092,4	7026,4	24339,6	24541,7	7907,8	1189,6	1026,9	2060,3
2013	72151,1	7565,0	25879,4	25743,9	8423,4	1237,6	1085,7	2216,1
2014	75202,9	12645,8	24888,0	24388,0	8692,1	1248,7	1023,9	2316,5
Розподілення суми податку та збору на доходи фізичних осіб між бюджетами різних рівнів, %								
2012	100	10,3	35,7	36,0	11,6	1,7	1,5	3,0
2013	100	10,5	35,9	35,7	11,7	1,7	1,5	3,1
2014	100	16,8	33,1	32,4	11,6	1,7	1,4	3,1
Питома вага суми податку та збору на доходи фізичних у доходах Зведеного бюджету України за видами бюджетів, %								
2012	15,3	2,0	63,4	60,4	83,8	43,7	36,6	30,3
2013	16,3	2,2	65,3	60,0	85,0	43,6	37,9	31,6
2014	16,5	3,6	64,9	60,6	87,3	44,0	40,1	32,4

датку на доходи фізичних осіб, яка надходить до сільських бюджетів, трохи більше 3%, але формує майже третину їх доходів.

**Висновки і пропозиції.** 1. Принцип справедливості в оподаткуванні передбачає сплату податку на доходи фізичних осіб виключно за місцем здійснення діяльності працівника, податок на доходи якого сплачується. За своєю економічною суттю податок на доходи фізичних осіб є формою їх плати за суспільні послуги, що надаються органами місцевого самоврядування, на відповідній території.

2. Податок на доходи фізичних осіб є основним фінансовим ресурсом місцевого самоврядування. У поточний час фінансові можливості бюджетів базових адміністративно-територіальних утворень зменшені за рахунок встановлення обов'язкових відрахувань до загального фонду

Державного бюджету України. В цьому контексті виникає певний парадокс, коли децентралізація державного управління економікою супроводжується централізацією бюджетних ресурсів від податку на доходи фізичних осіб.

3. Найбільша частка податку на доходи фізичних осіб надходить до обласних бюджетів та міст обласного підпорядкування. У найгіршому становищі знаходяться бюджети сіл, селищ та міст районного підпорядкування, які фактично позбавлені будь-якої самостійності і поставлені у повну залежність від трансфертів із районних бюджетів. Ця ситуація потребує виправлення в умовах формування об'єднаних територіальних громад.

Перспективами подальших досліджень є розробка рекомендацій із прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних осіб.

### Список літератури:

1. Децентралізація – Короткий опис реформи // Національна рада реформ України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reforms.in.ua/reforms/decentralizaciya>
2. Матвішин Є. Підхід до прогнозування надходжень від податку на доходи фізичних осіб до зведеного бюджету Львівської області / Є. Матвішин, Ю. Фабрика // Аграрна економіка. – 2014. – Т. 7, № 3-4. – С. 108-113.
3. Тофанюк О. В. Розробка підходів до визначення надходжень від податку з доходів фізичних осіб в бюджет Харківського регіону з урахуванням законодавчих змін / О. В. Тофанюк, Н. Ю. Новікова // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі. – 2011. – № 2. – С. 87-99.
4. Маліновська К. О. Фіскальна ефективність податку на доходи фізичних осіб та його роль у формуванні бюджетів різних рівнів / К. О. Маліновська, А. С. Гера // Вісник Житомирського національного агроекологічного університету. – 2011. – № 2(2). – С. 427-433.
5. Вознюк О. Б. Податок на доходи фізичних осіб та його вплив на формування доходів місцевих бюджетів / О. Б. Вознюк // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.4. – С. 176-180.
6. Статистичний збірник: «Бюджет України 2014» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://195.78.68.18/minfin/file/link/428038/file/Budget%20of%20Ukraine%202014%20\(mfugovua\).pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/428038/file/Budget%20of%20Ukraine%202014%20(mfugovua).pdf)
7. Показники виконання бюджету України 2014/2015 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/pokazniki-vikonannja-bjudzhetu-ukraini-20142015-rik?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>
8. Про столицю України – місто-герой Київ: Закон України від 15.01.1999 р. № 401-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/401-14>
9. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України: Закон України від 23.12.2010 № 2856-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2856-17>
10. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин: Закон від 28.12.2014 № 79-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/79-19/paran2#n2>
11. Про затвердження Методики формування спроможних територіальних громад: Постанова Кабінету Міністрів України від 08.04.2015 № 214 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/214-2015-%D0%BF>

**Абрамченко Н.А.**

Классический приватный университет

**НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ  
В СИСТЕМЕ ДЕЦЕНТРАЛИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ****Аннотация**

Актуальность статьи определяется реформированием местного самоуправления и территориальной организации власти, которая требует соответствующего финансового обеспечения. Целью статьи является обоснование мероприятий по обеспечению соответствия конструкции налога с доходов физических лиц требованиям эффективной реализации реформы децентрализации государственного управления. Проанализирована динамика налога на доходы физических лиц и военного сбора, а также его роль в формировании доходов Сводного и Государственного бюджета Украины. Дана оценка рациональности распределения поступлений налога с доходов физических лиц между бюджетами разных уровней. Разработаны рекомендации по совершенствованию механизма зачисления средств налога с доходов физических лиц в условиях формирования способных территориальных общин.

**Ключевые слова:** налог, доходы физических лиц, децентрализация, государственное управление.

**Abramchenko N.A.**

Classic Private University

**TAX INCOME INDIVIDUALS IN DECENTRALIZATION OF PUBLIC ADMINISTRATION****Summary**

The relevance of the article is defined the reform of local self-government and territorial organization of power that requires adequate financial support. The article aims are to study measures to ensure that the design of the tax on personal income requirements of effective implementation of the decentralization reform public administration. The dynamics of income tax of individuals and military training are analyzed as well as its role in the formation of consolidated and state budget of Ukraine. The assessment rationality distributions of revenues from personal income between the budgets of different levels are given. The recommendations to improve the mechanism of crediting of the tax on personal income in the emerging wealthy communities are worked.

**Keywords:** tax, personal income, decentralization, public administration.

УДК 336

**ЕФЕКТИВНІСТЬ ВСТАНОВЛЕНИХ СТАВОК ПОДАТКУ  
ЗА ОДИНИЦЮ ЗАБРУДНЕНЬ В УКРАЇНІ І СВІТІ****Бабич А.С., Авраменко Н.Л.**

Національний університет державної податкової служби України

В статті досліджено ефективність сучасної системи екологічного оподаткування в Україні. Проаналізовано Порядок обрахунку екологічних податків та визначено його недоліки. Доведено низьку ефективність розрахунків екологічних податків в межах діючого вітчизняного законодавства. Запропоновано пропозиції по введенню науково-обґрунтованих значень ставок податку. Обґрунтована необхідність подальшого реформування вітчизняної податкової системи.

**Ключові слова:** екологічне оподаткування, екологічні податки, пільгове оподаткування, штрафи за забруднення, податкова система.

**Постановка проблеми.** Відомо, що використання екологічних податків стимулює суб'єктів господарювання до оновлення виробничо-технічної бази та впровадження безпечних технологій. Від ефективності встановленої системи платежів залежить обсяг витрат на вирішення екологічних проблем локального, регіонального і державного масштабу, тому, перш за все, потрібно звернути увагу на порядок обрахунку екологічних податків,

впевнитись у його ефективності або ж знайти методи для удосконалення.

Особливої актуальності це питання набуває для України, економіка якої характеризується високим рівнем ресурсомісткості та енергоємності галузей, зношеності обладнання, низьким рівнем упровадження інноваційних технологій.

**Аналіз останніх досліджень.** Окремі питання з екологічного оподаткування розглянуто у працях як вітчизняних, так і зарубіжних учених,