

УДК 336.2

ОСОБЛИВОСТІ СТАНОВЛЕННЯ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Кміть В.М., Климусь Р.Р.

Львівський національний університет імені Івана Франка

У статті досліджено історію становлення інституту місцевого оподаткування. Детально проаналізовано засади формування та розвитку системи місцевого оподаткування. Висвітлено сучасний стан місцевих податків та зборів в Україні. Акцентовано увагу на змінах у місцевому оподаткуванні, що впроваджені з 2016 року, та проведено порівняння умов адміністрування окремих місцевих податків у 2015 році до їх змін у 2016 році. Сформульовано пропозиції, щодо вдосконалення системи місцевого оподаткування в умовах фінансової децентралізації.

Ключові слова: місцеві податки та збори, система місцевого оподаткування, адміністрування податків, місцеві бюджети.

Постановка проблеми. Недостатнє забезпечення місцевих бюджетів необхідними фінансовими ресурсами та нестабільність їх дохідних джерел, завжди було гострою проблемою в Україні. За таких умов необхідним є реформування системи місцевого оподаткування. Адже, саме вона виступає вагомим елементом у забезпеченні місцевих бюджетів ресурсами, необхідними для виконання ними своїх функцій та повноважень. Втім, на даному етапі, місцеві податки та збори не здатні забезпечити органам

місцевого самоврядування фінансової самостійності та автономності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченню проблем, пов'язаних з функціонуванням системи місцевого оподаткування та шляхів її удосконалення, присвячені праці вітчизняних учених-економістів В.Л. Андрущенко, Ю.А. Бартчук, В.М. Геєця, В.Г. Даудової, О.П. Кириленко, В.І. Кравченка, І.О. Луніної, В.М. Опаріна, К.В. Павлюк, Ю.В. Пасічника, Н.В. Сошки, С.І. Юрія та ін. Разом з тим, варто зазначити, що

більшість досліджень мають здебільшого теоретичне спрямування і менше уваги акцентується на економічних та соціальних наслідках функціонування системи місцевого оподаткування.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Дослідження проблемних аспектів системи місцевого оподаткування, а також пошук перспективних напрямів підвищення фіскального значення місцевих податків та зборів набуває великого значення в умовах проведення процесів фіскальної децентралізації.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є дослідження історії становлення і розвитку системи місцевого оподаткування в Україні, аналіз її сучасного стану та визначення перспектив розвитку в рамках фіскальної децентралізації.

Виклад основного матеріалу. Під системою місцевого оподаткування розуміємо сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів), що справляються у встановленому законодавством України порядку і частково або повністю формують місцеві бюджети.

В умовах незалежної України початок формування інституту місцевого оподаткування був покладений разом із прийняттям 20 травня 1993 р. Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» [1], яким визначалися п'ятнадцять видів місцевих податків і зборів, а саме: збір за паркування автомобілів; ринковий збір; збір за видачу ордеру на квартиру; збір з власників собак; курортний збір; збір за участь у бігах на іподромі; збір за вигреш на бігах; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; податок з реклами; збір за право використання місцевої символіки; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей; комунальний податок; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі; податок з продажу імпортованих товарів; податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки. Також декретом визначені їхні граничні величини та порядок обчислення місцевих податків та зборів. У червні цього ж року перелік місцевих податків та зборів був доповнений ще одним – податком з продажу імпортованих товарів.

У 1997 р. склад системи оподаткування був уточнений новою редакцією Закону України «Про систему оподаткування» [3], яким встановлювалися два місцевих податки та чотирнадцять місцевих зборів. До місцевих податків було віднесено: податок з реклами; комунальний податок. До місцевих зборів включалися: готельний збір; збір за припаркування автотранспорту; ринковий збір; збір за видачу ордеру на квартиру; курортний збір; збір за участь у бігах на іподромі; збір за вигреш на бігах на іподромі; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; збір за право використання місцевої символіки; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей; збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; збір з власників собак.

Законом «Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти» [4] було

доповнено перелік місцевих зборів ще одним – збором на право використання суб'єктами підприємництва приміщень, пов'язаних із їхньою діяльністю, що знаходяться у центральній частині населеного пункту та у будинках, що є пам'ятками історії та культури. Проте 20 квітня 2000 р. був прийнятий закон, який скасував Закон від 17 вересня 1999 р.

На вимогу Закону «Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» [5], починаючи з 1 січня 2004 р. скасовані ще два місцевих збори – готельний та за проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон.

Відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2003 рік» [6] в АР Крим проводився експеримент із запровадження місцевих податків і зборів, згідно зі специфікою соціально-економічного розвитку регіону. В АРК справлялися два місцевих збори: на розвиток рекреаційного комплексу в АРК та на розвиток пасажирського електротранспорту в АРК.

Починаючи з 2004 року в Україні справлялися два місцевих податки і дванадцять видів місцевих зборів. Зокрема, до них відносились: податок з реклами та комунальний податок, і відповідно, місцеві збори: за паркування автотранспорту; ринковий; за видачу ордеру на квартиру; курортний; за участь у бігах на іподромі; за вигреш у бігах на іподромі; з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; за право використання місцевої символіки; за право проведення кіно- і телезйомок; за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей; за надання дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; із власників собак.

В Україні специфіка справляння вищезазначених податків і зборів полягала у тому, що вони сплачувались платником у сфері послуг (курортний, ринковий збори та збір за припаркування автотранспорту тощо) і нематеріального виробництва (податок з реклами, збір за проведення кіно- і телезйомок), а тому були малоєфективними з фіскального погляду через відсутність чітко визначеної бази оподаткування. Сфери послуг і нематеріального виробництва в Україні досить слабозвинені. До того ж базу оподаткування в них легко приховувати. Це також зумовлювало необхідність оптимізації переліку місцевих податків і зборів.

Погоджуємось із думкою вітчизняних вчених в тому, що існуюча в Україні до 2011 року система місцевих податків і зборів була застарілою, неефективною та потребувала докорінного реформування відповідно до вимог і потреб сучасності. Тому прийняття Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [7] було вкрай необхідним [8, с. 324].

Із прийняттям ПКУ було скорочено перелік місцевих податків і зборів, але це відбулося за рахунок скасування податків та зборів із вкрай низькою або взагалі відсутньою фіскальною віддачею. Тобто діяла спрощена структура завдяки скасуванню низки місцевих податків і зборів: ринкового збору; комунального податку; податку з реклами; дев'яти інших місцевих податків та зборів (табл. 1).

ПКУ забезпечує регулювання справляння принципово нового податку – податку на неру-

хоме майно, відмінне від земельної ділянки. До складу місцевих податків і зборів було передано податки, що належали до загальнодержавних, але згідно з Бюджетним кодексом України (далі – БКУ) [10] та законами України про Державний бюджет на відповідні роки зараховувалися до суми доходів місцевих бюджетів (єдиний податок, збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності).

Таблиця 1

**Порівняння переліків
місцевих податків і зборів**

Закон «Про систему оподаткування»	Податковий кодекс України
Податок з реклами	Скасовано
Комунальний податок	Скасовано
Збір за паркування автотранспорту	Збір за місця для паркування автотранспорту
Ринковий збір	Скасовано
Збір за видачу ордеру на квартиру	Скасовано
Курортний збір	Туристичний збір
Збір за участь у перегонах на іподромі	Скасовано
Збір за вигреш у перегонах на іподромі	Скасовано
Збір з гравців на тоталізаторі на іподромі	Скасовано
Збір за право використання місцевої символіки	Скасовано
Збір за право проведення кіно- і телезйомок	Скасовано
Збір за проведення місцевого аукціону	Скасовано
Збір за розміщення об'єктів торгівлі	Скасовано
Збір з власників собак	Скасовано
	Збір за деякі види підприємницької діяльності
	Єдиний податок
	Податок на нерухомість, відмінний від землі

Джерело: [9]

ПКУ фактично відновив сплату готельного збору (скасованого з 01.01.2004 р.), об'єднавши його з курортним збором, впровадивши справляння туристичного збору. Важливою складовою місцевих податків і зборів став земельний податок, який відповідно до БКУ зараховується до доходів місцевих бюджетів [9, с. 82].

Введення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки стало найбільш стабільним доходом для місцевих бюджетів, які не враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів. Цей податковий платіж виступає як оплата вартості суспільних товарів і послуг, що пропонуються місцевими органами влади, оскільки домовласники та підприємці обирають місце проживання, що забезпечує оптимальне співвідношення вартості майна і якості суспільних послуг. Вартість майна збільшується, якщо місцеві органи влади пропонують якісні суспільні послуги. Це сприяє підвищенню ролі місцевого оподаткування. Введення туристичного збору, який, на відміну від курортного збору, справлявся на всій

території України дозволило збільшувати об'єкт оподаткування. Такий податок можна застосувати на більшій території внаслідок більшої кількості об'єктів туризму порівняно з курортними місцями [11].

До позитивних надбань ПКУ слід віднести те, що більшість податків та зборів прив'язується до прожиткового мінімуму, який змінюється декілька разів на рік відповідно до Законів України про Державний бюджет на поточний рік. Це, у свою чергу, дозволяє не лише збільшувати надходження від податків та зборів, але й обраховувати обсяг коштів у короткостроковому періоді і прогнозувати подальший розвиток економічної ситуації.

З 1 січня 2015 року склад місцевих податків і зборів змінився. До місцевих податків належать податок на майно і єдиний податок. До місцевих зборів – туристичний збір і збір за місця для паркування транспортних засобів. В свою чергу, податок на майно складається з:

- 1) податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- 2) транспортного податку;
- 3) плати за землю.

Упровадження засад фіскальної 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, зокрема, з введенням нових податків, що зараховуються до місцевих бюджетів (додаткового імпортного збору; акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю 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).

Аналіз справляння місцевих податків в умовах упровадження 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) [12, с. 58].

24 грудня 2015 року Верховна Рада ухвалила зміни до ПКУ [13], які торкнулися також і системи місцевого оподаткування, і які набули чинності з 1 січня 2016 року.

Щодо спрощеної системи оподаткування, звучали пропозиції запропонувати ставку єдиного податку на рівні з податком на прибуток, тобто 20%. Проте, така пропозиція призвела б лише до масового уникнення реєстрації сотнями тисяч «спрощенців», тому зміни в спрощеній системі

оподаткування є незначними і стосуються зміни ставок для третьої та четвертої груп.

Так, для третьої групи скорочується максимальний оборот з 20 до 5 млн. гривень, а також підвищується на один процентний пункт ставка сплачуваного податку – до 3% за умови сплати ПДВ і 5%, якщо ПДВ не сплачується. Для четвертої групи також збільшено ставку – до 0,16 – 5,4% нормативно-грошової оцінки 1 га землі. Для першої та другої груп ставки єдиного податку не зміняться. Вони залишатимуться фіксованими, але при цьому застосовуватимуться до більшого розміру мінімальної зарплати (далі – МЗП) – бази оподаткування. Кількість найманих працівників не обмежується.

Зміни торкнулися також податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та податку на транспорт.

В умовах адміністрування податку на майно, відмінне від земельної ділянки скасовуються пільги щодо будівель промисловості та складських приміщень промислових підприємств, будівель, споруд сільгосптоваро-виробників. Ставка податку збільшується до 3% МЗП за 1 кв.м. площі нерухомого майна – для об'єктів житлової нерухомості, а також для об'єктів нежитлової нерухомості. Також, 25 000 грн. на рік – додатково для квартир та будинків площею понад 300 кв.м. та 500 кв.м. відповідно.

Щодо транспортного податку передбачені наступні зміни: оподатковуватимуться легкові автомобілі вартістю понад 1 млн. грн., віком не старше 5 років, незалежно від об'єму двигуна.

Перелік автомобілів затверджується Кабінетом міністрів та розміщується на сайті Мінекономрозвитку [14] (на базі методики, яка враховує марку, модель, рік випуску, тип та об'єм циліндрів двигуна, тип коробки передач, пробіг автомобіля). Загальна кількість автомобілів класу «Люкс» 2011-2013 років випуску (безвідносно до вартості таких авто) – 138 249 одиниць (Mercedes-Benz, BMW, Lexus, Audi, Porsche, Infiniti, Land Rover, Jaguar, Bentley, Maserati, Rolls-Royce, Maybach, Aston Martin, Ferrari, Lamborghini, інші.)

Висновки і пропозиції. Система місцевого оподаткування в Україні, ще від початку її створення, характеризується постійним оновленням складу місцевих податків та зборів, їх ставками та порядком справляння, розробкою нормативно-правових актів, що покликані покращувати систему місцевого оподаткування.

Сучасний стан системи місцевого оподаткування і надалі зазнає змін шляхом реалізації податкової реформи, вирішення на законодавчому рівні проблем удосконалення системи місцевого оподаткування та зміцнення дохідної бази місцевих бюджетів.

Важливо зазначити, що на сьогодні чинна система місцевого оподаткування все ще не забезпечує фінансової автономії та незалежності місцевого самоврядування. Необхідними є подальші реформаторські дії, спрямовані на регулювання чинного законодавства, задля зміцнення матеріально-технічної бази місцевого самоврядування.

Податок на доходи фізичних осіб є бюджетотворюючим для місцевих бюджетів, тому повернення розміру відрахувань до місцевих бюджетів до 75% може значно сприяти погашенню заборгованості із виплати заробітної плати.

Підвищення рівня фінансового забезпечення місцевих бюджетів можна досягти шляхом інвентаризації земельних ділянок, включаючи водний фонд. Зростанню надходжень до місцевих бюджетів сприяло б ефективне використання земель на платній основі, відповідно до законодавства України.

На сучасному етапі становлення економіки зроблено значний крок вперед в проведенні децентралізаційної реформи. Але місцеві ради та громади виявилися не готовими до змін, особливо це стосується процесу об'єднання громад та розподілу коштів в умовах нової системи вирівнювання. Процес фіскальної децентралізації відбувається досить повільно, що зумовлено: відсутністю у місцевих органів влади податкової автономії; переважанням все більшою мірою у структурі бюджетних доходів, під час їх формування, частки трансфертів і закріплених доходів; тенденцією до зниження частки місцевих бюджетів у зведеному бюджеті країни.

У формуванні фінансових ресурсів місцевих бюджетів, ключову роль відіграє проведення податкової реформи у процесі фінансової децентралізації. Результатом проведення цієї реформи повинне бути наповнення місцевих бюджетів надходженнями від застосування податків. 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.

Список літератури:

1. Про місцеві податки і збори: Декрет Кабінету Міністрів від 20.05.1993 р. № 56-93 (втратив чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/56-93>
2. Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.1991 р. № 1251 (втратив чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>
3. Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування»: Закон України від 18.02.1997 № 77/97-ВР (втратив чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/77/97-вр>
4. Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти: Закон України від 17.09.1999 р. № 1065-XIV (втратив чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1065-14>
5. Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори»: Закон України від 20.03.2003 р. № 641-IV (втратив чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/641-15>
6. Про державний бюджет України на 2003 рік: Закон України від 06.12.2002 р. № 5515-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/5515-17>
7. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/275517>

8. Андрущенко В. Л. Податкова система [Текст]: Навчальний посібник / за заг. ред. Андрущенко В. Л. – К.: «Центр учбової літератури», 2015. – 416 с.
9. Бартчук Ю. А. Шляхи реформування системи місцевого оподаткування в Україні / Ю. А. Бартчук // Актуальні проблеми державного управління в системі соціального та економічного розвитку українського суспільства. Збірник наукових праць. – 2011. – № 1 (4). – С. 103.
10. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/245617>
11. Сошка Н. В. Суперечності та перспективи розвитку системи місцевого оподаткування в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=783>
12. Даудова В. Г. Бюджетоутворюючі податки місцевих бюджетів у контексті бюджетної децентралізації // Збірник Харківського регіонального інституту державного управління Національної академії державного управління при Президентові України. – Харків: Видавництво ХарПІ НАДУ «Магістр», 2015. – № 2. – С. 96.
13. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: Закон України від 24.12.2015 р. № 909-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/909-19>
14. Офіційний веб-сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.me.gov.ua/>

Кмить В.М., Климусь Р.Р.

Львівський національний університет імені Івана Франко

ОСОБЕННОСТИ СТАНОВЛЕНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ МЕСТНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В УКРАИНЕ

Аннотация

В статье исследована история становления института местного налогообложения. Детально проанализированы принципы формирования и развития системы местного налогообложения. Освещено современное состояние местных налогов и сборов в Украине. Акцентировано внимание на изменениях в местном налогообложении, что внедрены с 2016 года, и проведено сравнение условий администрирования отдельных местных налогов в 2015 году к их изменениям в 2016 году. Сформулированы предложения по совершенствованию системы местного налогообложения в условиях финансовой децентрализации.

Ключевые слова: местные налоги и сборы, система местного налогообложения, администрирование налогов, местные бюджеты.

Kmit V.M., Klymus R.R.

Lviv National University of Ivan Franko

FEATURES OF FORMATION AND DEVELOPMENT PROSPECTS OF LOCAL TAXATION IN UKRAINE

Summary

The article examines the history of establishment the institute of local taxation. It includes detailed analysis of local taxation formation and development principles. The article clarifies the current state of local taxes and fees in Ukraine. The attention focused on changes in local taxation that was implement in 2016 and also compared the terms of administration of some local taxes in 2015 before its changes in 2016. The offers of improving the system of local taxation in terms of financial decentralization were formulate in article.

Keywords: local taxes and fees, local tax system, administration of taxes, local budgets.