

Оксана ТУЛАЙ,  
Анна МАРЧУК

## ПІДВИЩЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ РОЛІ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ У ФОРМУВАННІ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

---

*Досліджено сучасні тенденції наповнення місцевих бюджетів України за рахунок податкових надходжень, в тому числі місцевих податків і зборів. Обґрунтовано шляхи удосконалення вітчизняного місцевого оподаткування та підвищення фіскальної ролі місцевих податків і зборів.*

---

Сьогодні в Україні відбуваються складні широкомасштабні трансформації в усіх сферах суспільного життя. Одним із напрямків цих перетворень є реформування місцевого самоврядування. Адже питання формування якісної самоврядної політики в Україні є надзвичайно актуальним й значною мірою залежить від її матеріального та грошового забезпечення.

Фінансові ресурси місцевих органів влади складають вагомий частку у регіональних фінансових ресурсах, які поряд із геополітичними, природними, демографічними, майновими та інтелектуальними забезпечують функціонування і розвиток будь-якого регіону.

Проблематиці фінансового забезпечення місцевого самоврядування та місцевому оподаткуванню приділена значна увага у працях вітчизняних науковців. Своє втілення вона знаходить у роботах В. Андрущенко, О. Василика, В. Дем'янишина, О. Десятнюк, О. Кириленко, В. Кравченка, А. Крисоватого, І. Луніної, С. Мельник, В. Опаріна, Ю. Пасічника, В. Федосова, С. Юрія та ін.

Аналіз наукових праць підтверджує, що діюча вітчизняна система наповнення міс-

цевих бюджетів характеризується низьким рівнем частки власних доходів місцевих бюджетів, що породжує збільшення обсягів міжбюджетних трансфертів, а це робить їх абсолютно залежними від центрального апарату, що суперечить принципу самостійності місцевої влади та сутності децентралізованої моделі бюджетної системи, визначеної в Україні. У нашій державі питання забезпечення самостійності місцевих бюджетів шляхом надання їм надійних дохідних джерел залишається в площині дискусій, а отже, потребують подальшої розробки підходи до вирішення проблеми фінансової несамодостатності регіонів.

Метою статті є оцінка сучасної практики місцевого оподаткування в Україні та визначення його ролі у стимулюванні соціально-економічного розвитку регіонів.

Фінансовою основою місцевого самоврядування є місцеві бюджети. Вони виконують функції розподілу суспільного продукту, контролю за його використанням, регулювання економічних процесів та стимулювання соціально-економічного розвитку відповідної території. Місцеві бюджети здійснюють безпосередній вплив на задо-

волення різноманітних потреб населення, стан та якість надання державних послуг.

Із самого початку функціонування інституту місцевих бюджетів в Україні перед бюджетною системою держави стоїть завдання – забезпечити фінансову незалежність місцевого самоврядування шляхом підвищення стійкості його дохідної бази.

У понятті “фінансова стійкість місцевого бюджету” можна виокремити три основних аспекти:

– розвиток фінансово стійкого місцевого самоврядування повинен здійснюватись переважно за рахунок його власної дохідної бази;

– необхідність забезпечення вільного доступу до додаткової мобілізації фінансових ресурсів у місцевий бюджет відповідно до зростаючих потреб;

– здатність зберігати фінансову достатність дохідної бази бюджету при зміні внутрішніх і зовнішніх чинників, що гарантує постійну платоспроможність та інвестиційну привабливість території [1].

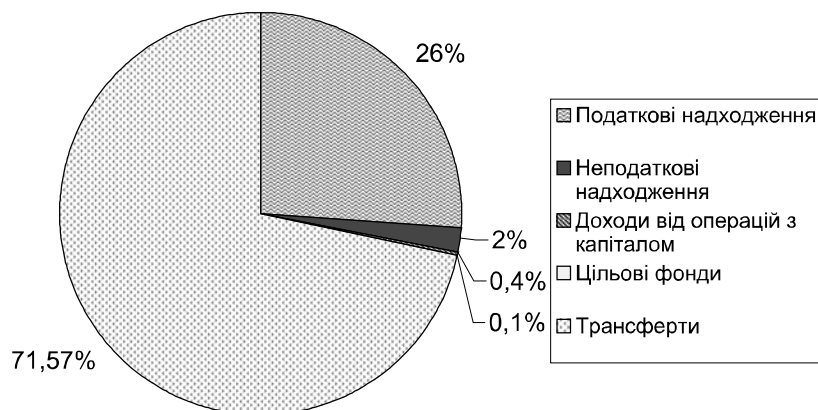
Визначальну роль у забезпеченні самостійності місцевих бюджетів відіграє наявність у розпорядженні місцевої влади податкових доходів. Будучи найбільш вагомим після трансфертів джерелом доходів, податкові надходження можуть стати необхідним резервом фінансової самодостатності регіонів.

Аналіз виконання бюджету Тернопільського району дозволяє на реальному прикладі дослідити сучасний незадовільний стан забезпеченості місцевих бюджетів податковими надходженнями, негативні аспекти якого знаходять свій прояв по всій території України.

Фактичні надходження дохідної частини бюджету Тернопільського району станом на 1.01.2013 р. становили 211160,2 тис. грн., що на 10,6% більше ніж у попередньому році, та на 69,8% більше аналогічного показника у 2009 р. Виконання плану становить 102% від розрахункових показників. У 2012 р. Міністерство фінансів доведено план першого кошика у розмірі 39961,8 тис. грн., а фактично виконано – 42220,5 тис. грн., тобто виконання становить 105,7%. План II кошика затверджено Мінфіном в сумі 6046,6 тис. грн., фактично виконано – 6893 тис. грн., тобто 114,0% від планових сум.

Спеціальному фонду доведено за планом на 2012 р. 6578,1 тис. грн., фактичне виконання склало 10916,8 тис. грн., тобто планові показники виконано на 166,0%. Станом на 1.01.2013 р. по району налічується недоїмка на суму 1267,9 тис. грн.

Структура доходів досліджуваного місцевого бюджету порівняно з попередніми роками не зазнала суттєвих змін (рис. 1).



**Рис. 1. Структура дохідної частини бюджету Тернопільського району у 2012 р.\***

\* Побудовано авторами на основі [2].

Як видно з рис. 1, основним джерелом доходів бюджету Тернопільського району у 2012 р. є трансферти. Їх питома вага склала 71,6% усіх надходжень, що на 3,3% менше, ніж у 2011 році. Неподаткові надходження становлять 4223,7 тис. грн. (2%) доходів бюджету Тернопільського району у 2012 р. За цим показником також спостерігається позитивна динаміка – порівняно із 2009 р. неподаткові надходження зросли на 8,19%.

Найменшу частку (0,4%) у доходах бюджету Тернопільського району займають доходи від операцій з капіталом. У 2012 р. їх надійшло на суму 840,1 тис. грн. За цим показником спостерігається найбільше перевиконання плану у відносному виразі – 119,9%.

Податкові надходження у 2012 р. забезпечили 26% доходів відповідного бюджету і склали 54953,8 тис. грн., що на 84,6% перевищує аналогічний показник 2009 року. Питома вага податкових надходжень досліджуваного бюджету є нижчою за середній показник по Україні на 12,11%.

Така ситуація пояснюється переважно аграрною спрямованістю господарського комплексу району та відсутністю на його території великих платників податків. Концентрація промислових підприємств у Тернопільській області є нижчою за середній показник по Україні. Великі промислові об'єкти, наприклад, цукровий завод “Поділля” та м'ясокомбінат “Тернопільський”, збанкрутували та припинили свою діяльність. Такий стан економіки району призвів до його надмірної дотаційності та високої залежності від трансфертів, що і забезпечило цьому джерелу доходів критично високу питому вагу у доходах бюджету, автоматично відсуваючи податкові надходження на другий план.

Більш ніж 87,5% податкових доходів надійшло до загального фонду бюджету Тернопільського району, у складі якого дане джерело становить 24,3%. До спеціального

фонду у 2012 р. надійшло 12,4% податкових платежів, що забезпечило спеціальному фонду бюджету району 53,1% його доходів. Темп приросту питомої ваги податкових надходжень становить 16%. Позитивною є динаміка виконання планових показників за цим видом доходів. У 2012 р. перевиконання плану склало 8,4%, що на 3,5% перевищує показник попереднього року та на 9% випереджає загальний показник по Україні.

Основним джерелом наповнення досліджуваного місцевого бюджету є податок на доходи фізичних осіб, питома вага якого становить 20% до загальної суми доходів та 76,8% податкових надходжень (табл. 1). У 2012 р. по даному платежу до бюджету Тернопільського району надійшло 42196,4 тис. грн., що на 23,5% випереджає показник 2011 р. План податку виконаний на 101,6%, перевиконання становить 666,6 тис. грн. Однак відсоток виконання запланованого показника на 1,7% нижчий від аналогічного у 2011 р. Зменшилася також питома вага даного платежу у складі податкових надходжень – на 3,23% порівняно із попереднім роком.

Згідно з Бюджетним кодексом України бюджет району отримує у своє розпорядження 75% надходжень податку на доходи фізичних осіб (50% – до районного і 25% до бюджетів сіл та селищ відповідно). За даними 2012 р. середньооблікова кількість штатних працівників підприємств, установ та організацій становила 12428 осіб. Середньомісячна номінальна заробітна плата по району склала 2151 грн., що майже удвічі перевищує мінімальну. Проте через загальну суму заборгованості з виплати заробітної плати у розмірі 1634,3 тис. грн. вчасно не отримали заробітну плату 221 особа. Кожному із зазначених працівників не виплачено в середньому 7495 грн. За нашими підрахунками, це стало причиною недоотримання бюджетом району

**Структура податкових надходжень бюджету  
Тернопільського району у 2012 р.\***

(тис. грн.)

Показник	Фактично виконано	Виконання плану, %	Питома вага, %		Темп приросту, %	Відхилення від плану
			у складі податкових надходжень	у доходах бюджету		
Податкові надходження, у т. ч.:	54953,81	108,47	100	26,02	28,69	1,44
податок на доходи фізичних осіб	42196,44	101,61	76,79	19,98	23,49	3,52
податок на прибуток підприємств	93,66	78,05	0,17	0,04	-21,44	-1,69
збір за першу реєстрацію транспортного засобу	367,40	420,47	0,67	0,17	287,59	-25,62
плата за землю	5192,54	102,36	9,45	2,46	24,86	260,96
місцеві податки і збори	6409,16	185,98	11,66	3,04	112,92	10,74
екологічний податок	403,23	256,50	0,73	0,19	-30,48	87,12
фіксований с/г податок	211,80	90,49	0,39	0,10	-3,55	-258,80

\* Розраховано на основі [2].

близько 248,5 тис. грн. податку на доходи фізичних осіб.

Зважаючи на те, що податок на доходи фізичних осіб є найпотужнішим дохідним джерелом, особливо відчутним стає вплив рівня середньої заробітної плати на податкові доходи відповідної території. Питома вага згаданого податку у складі доходів бюджету Тернопільського району приблизно на 7,8% нижча від середньої його частки по Україні – 20%, проти 27,8% у 2012 р. Як уже зазначалось, середня заробітна плата у Тернопільському районі у звітному році становила 2151 тис. грн., що є найвищим показником в області. Проте, згідно з даними Державної служби статистики України, Тернопільська область посідає останнє місце серед регіонів за рівнем заробітної плати із сумою у 2091 грн. проти 3000 грн. у середньому по Україні [3].

Другим за вагомістю дохідним джерелом бюджету Тернопільського району є плата за землю. Згідно з Податковим кодексом вона охоплює дві складові – земельний податок та орендну плату за зе-

мельні ділянки державної та комунальної власності. Платниками визначаються власники, користувачі та орендарі земельних ділянок. Базою оподаткування є нормативна грошова оцінка, а у разі, якщо її не проведено, – площа земельної ділянки [4].

У 2012 р. виконання по цьому показнику становило 102,36% (уточнений план – 5072,6 тис. грн., фактично виконано – 5192,5 тис. грн.), що на 7,64% випереджає показник попереднього року. Питома вага даного платежу у складі податкових надходжень у 2012 р. становить 9,45%, а загалом у доходах бюджету частка надходжень від плати за землю склала 2,46%. Цей показник є значно нижчим за середній по Україні.

Згідно з новим Бюджетним кодексом з 1 січня 2011 р. плата за землю у повному обсязі зараховується до другого кошика бюджетів сільських та селищних рад, раніше бюджет району отримував 75% (з них 15% – у загальний фонд районного бюджету) [5]. Це суттєвий додаток, враховуючи, що набула чинності нова грошова оцінка землі.

Податку на прибуток надійшло до бюджету Тернопільського району у сумі 93,6 тис. грн., а це лише 0,04% від усіх доходів та 0,17% податкових надходжень. Слід зазначити, що даний податок справляється з підприємств комунальної власності, і серед цих коштів 90,2 тис. грн. надійшло від Бюро технічної інвентаризації, решта – від редакції газети “Подільське слово” та комунальних підприємств, а назвати їх прибутковими ми не можемо ані за напрямком, ані за фінансовими результатами діяльності. Фіскальна роль даного податку є недостатньою. На території району діє 20 промислових підприємств, від яких місцеве самоврядування, по суті, не отримує нічого, при тому, що за останні два роки ТОВ “Се Борднетце–Україна”, ТОВ “Тернопільський автоцентр “КАМАЗ”, ВАТ “Тернопільвтормет”, ВАТ “Комбінат “Будіндустрія” збільшили обсяг виробництва більше ніж на 48% кожне, ВАТ “Комбінат по виробництву ШБМ” та ВАТ “Будівельні матеріали” – більше ніж на 60%, а ТОВ “Завод газового обладнання “Альфа-газпромкомплект” та ДП “Укрспирт “Мишковицьке МПД” збільшили обсяги виробництва на 134,8% та 151,1% відповідно.

Майже на 156% перевиконано план щодо надходження до бюджету екологічного податку. У звітному році його надійшло у сумі 403,2 тис. грн, що становить лише 0,73% податкових доходів бюджету Тернопільського району. За цим платежем надійшло коштів на 30,4% менше ніж попереднього року. Фіксований сільськогосподарський податок був зарахований до бюджету у сумі 211,8 тис. грн., що становить 96% від аналогічних надходжень 2011 р.

Незначна частка податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів є одним із каталізаторів нарощування дисбалансу бюджетних можливостей. Закон України “Про місцеве самоврядування в Україні” містить перелік із 70 власних самоврядних

функцій при тому, що делегованих державою повноважень нараховується 78 [6]. Така ситуація демонструє, що місцева влада, у збиток своєму основному та природному призначенню, більшою мірою займається забезпеченням державних пріоритетів. При цьому делеговані фінансові повноваження покриваються державою лише на 70% [7].

Згідно з європейською практикою місцеві податки і збори становлять домінуючу частку власних доходів місцевих бюджетів розвинутих країн та близько 40–60% усіх надходжень відповідних територій, на відміну від постсоціалістичних держав, де за роки централізованого управління частка власних надходжень місцевих бюджетів традиційно залишається мінімальною.

За переконанням науковців, місцеві податки і збори у нашій державі практично не виконують ані фіскальної, ані регулюючої функції, оскільки місцеві ради, насамперед сільські і селищні, що становлять 91% від загальної кількості місцевих рад, не мають жодного більш-менш вагомому об’єкта оподаткування. Це свідчить про необхідність реформи системи місцевого оподаткування, що повинна бути націлена, насамперед, на підвищення фінансової спроможності місцевих бюджетів за власними доходами [8].

Україна як держава, що вийшла на шлях європейських реформ, об’єктивно повинна була б подбати про вагомість місцевих обов’язкових платежів, що, у свою чергу, значно підвищило б самодостатність вітчизняних місцевих бюджетів, адже згідно з Бюджетним кодексом місцеві податки і збори підлягають зарахуванню до другого кошика доходів.

Для визначення залежності між часткою місцевих податків і зборів та вагомістю доходів, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, проведемо кореляційно-регресійний аналіз на прикладі бюджету Тернопільського району.

Показники місцевого бюджету Тернопільського району у 2008–2012 рр.\*

Показники	Роки				
	2008	2009	2010	2011	2012
Частка місцевих податків і зборів у доходах бюджету Тернопільського району, %	0,8009	0,8083	0,6429	6,293	10,676
Частка кошика II у доходах бюджету Тернопільського району, %	8,4315	9,5007	8,5239	12,1067	12,4825

\* Розраховано на основі [2].

На основі показників табл. 2 знайдемо середні значення ( $X_c$  та  $Y_c$ ) частки місцевих податків і зборів ( $X_i$ ) та частки кошика II у доходах бюджету Тернопільського району ( $Y_i$ ) за аналізований період:

$$\begin{aligned} \sum X_i &= 19,2211; & X_c &= 3,8442\%; \\ \sum Y_i &= 51,0453; & Y_c &= 10,2091\%. \end{aligned}$$

Формула коефіцієнта кореляції має вигляд:

$$R = \frac{(X_i - Y_c)(Y_i - Y_c)}{\sqrt{\sum (X_i - X_c)^2 \sum (Y_i - Y_c)^2}}. \quad (1)$$

Підставивши у формулу розраховані показники бюджету Тернопільського району, отримуємо значення  $R=0,93$ . Оскільки значення коефіцієнта кореляції позитивне, зв'язок між показниками прямий. Припустивши, що він лінійний ( $y=a_0+a_1 \cdot x$ ), побудуємо рівняння регресії, яке охарактеризує зв'язок між досліджуваними показниками.

Для цього розв'яжемо систему таких рівнянь:

$$\begin{cases} na_0 + a_1 \sum X_i = \sum Y_i \\ a_0 \sum X_i + a_1 \sum X_i^2 = \sum X_i Y_i \end{cases}, \quad (2)$$

де:  $n$  – кількість одиниць у сукупності;

$i$  – порядковий номер елемента сукупності;

$a_0, a_1$  – параметри рівняння регресії.

З першого рівняння наведеної вище системи рівнянь визначимо  $a_0$ :

$$a_0 = 10,2091 - 3,8442 a_1;$$

Підставивши значення  $a_0$  в друге рівняння, розрахуємо  $a_1$ :

$$a_1 = 0,4071;$$

Звідси  $a_0 = 8,6441$ , тобто рівняння регресії матиме наступний вигляд:

$$Y_i = 8,6441 + 0,4071 x.$$

Перевірка:

$$Y_c = 8,6441 + 0,4071 \times X_c;$$

$$8,6441 + 0,4071 \times 3,8442 = 10,2091.$$

Оцінюючи отримані результати, можемо прийти до висновку, що зв'язок між часткою місцевих податків та зборів у бюджеті Тернопільського району та часткою так званого другого кошика у доходах відповідного бюджету є дуже значимим та практично лінійним, а його щільність – дуже високою. Додатне значення коефіцієнта кореляції ( $R = 0,93$ ) демонструє, що зв'язок між показниками є прямим.

Отже, надання більш вагомих повноважень органам місцевого самоврядування неухильно сприятиме зростанню питомої ваги коштів, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів. А це, на нашу думку, є чи не найдієвішим алгоритмом формування у місцевої влади зацікавленості у підвищенні результатів своєї діяльності.

Прийняття нового Податкового кодексу значно змінило структуру місцевих податкових надходжень, що дало досить відчутний кількісний ефект. Якщо у 2009 р. до бюджету Тернопільського району місцевих податків надійшло у сумі 276,05 тис. грн., то після по-

даткової реформи ці надходження зросли у 23,2 раза і склали 6409,2 тис. грн. у 2012 р.

Туристичний збір у 2012 р. надійшов до бюджету Тернопільського району у сумі 23,3 тис. грн., план недовиконано на 37%, хоча і за таких умов приріст надходжень за даним джерелом порівняно з 2011 р. становить 5,6%.

Від збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності за звітний рік отримано 449,3 тис. грн., що на 15,85% більше ніж попереднього року. Перевиконання плану складає 9,6%, що, однак, на 42% менше аніж у 2011 р.

Сьогодні частка місцевих платежів у доходах бюджету району становить лише 3%, що, однак, значно перевищує показник 2009 р., коли місцеві платежі наповнювали відповідний бюджет лише на 0,19%. Зауважимо, що таке значне зростання відбулось практично повністю за рахунок віднесення єдиного податку до переліку місцевих платежів. У 2012 р. за його рахунок надійшло 5936,5 тис. грн., що забезпечило 92,6% доходів від місцевих податків та зборів та 10,8% усіх податкових надходжень бюджету району. Слід відмітити, що згідно з новою редакцією Бюджетного кодексу усі ці кошти повністю зараховуються до бюджету

розвитку району. Плановий показник щодо надходження єдиного податку до відповідного бюджету виконано на 197,93%, що є більшим за попередній період на 87%.

Упродовж останніх років спостерігається позитивна тенденція до зростання частки місцевих податків і зборів у податкових доходах місцевих бюджетів, при чому у бюджеті Тернопільського району починаючи із 2011 р., це зростання відбувається випереджаючими темпами, порівняно з загальними тенденціями по Україні. Якщо у 2008 р. місцеві податки і збори забезпечували 1,38% та 0,92% податкових доходів місцевих бюджетів України та бюджету Тернопільського району відповідно, то у 2012 р. питома вага змінилась до 6,35% і 11,65% відповідно (табл. 3).

Для з'ясування фіскальної ролі нових місцевих податків та зборів, можна порівняти їхні надходження до бюджету у 2012 р. із відповідними надходженнями базового періоду. А це 472,6 тис. грн. порівняно із 276,05 тис. грн. у 2009 р. Як бачимо, заміна попереднього складу платежів новими дала свій ефект – збір за місця для паркування транспортних засобів, збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності та туристичний збір принесли

Таблиця 3

**Місцеві податки і збори у складі податкових доходів місцевих бюджетів у 2008–2012 рр.\***

Показник	2008 р.		2009 р.		2010 р.		2011 р.		2012 р.	
	Виконано, млн. грн.	Питома вага, %	Виконано, млн. грн.	Питома вага, %	Виконано, млн. грн.	Питома вага, %	Виконано, млн. грн.	Питома вага, %	Виконано, млн. грн.	Питома вага, %
Надходження місцевих податків і зборів:										
– до місцевих бюджетів України	819,96	1,38	808,61	1,37	819,44	1,21	2504,11	3,43	5455,02	6,35
– до бюджету Тернопільського району	0,25	0,92	0,27	0,91	0,26	0,73	3,01	7,05	6,40	11,65

\* Розраховано на основі [2; 9].

разом у 1,7 раза більше коштів до бюджету. Проте і досі ці кошти залишаються незначними у масштабах району.

У 2014 р. вступить у дію довгоочікуваний податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, який, на нашу думку, відповідає принципам регіональної ефективності та при подальшому доопрацюванні міг би стати надійним джерелом надходжень до спеціального фонду місцевих бюджетів. Усі члени територіальних громад є власниками чи орендарями нерухомості, що розташована на даній території. По цьому факту можна виокремити низку позитивних рис на користь податку на нерухоме майно.

По-перше, цьому платежу притаманна рівномірність розподілу бази оподаткування, що сприяє забезпеченню принципу широкого розподілу податкового навантаження та залучення максимальної кількості громадян до формування доходів місцевого бюджету.

По-друге, нерухомість є об'єктом неомобільним, що дає змогу уникнути негативного впливу міграційних процесів, коли кошти надходять до бюджету тієї адміністративно-територіальної одиниці, де платник отримує дохід, а це не завжди є місцем його проживання та одержання суспільних благ. Отже, у цьому аспекті надходження від податку на нерухомість мають бути значно стабільнішими.

По-третє, цей платіж відносимо до тих, що мають низьку еластичність до проявів циклічності економічного розвитку, оскільки база оподаткування не змінюється залежно від фази економічного циклу, як це відбувається, скажімо, з оподаткуванням доходів та прибутку, надходження від яких значно знижуються у кризові періоди.

По-четверте, від сплати податку досить важко ухилитись, а надходження від нього є значно прогнозованішими та надійнішими.

Науковці погоджуються, що на шляху до підвищення фіскальної ролі місцевих податків і зборів запровадження податку на не-

рухомість є найбільш ефективним нововведенням Податкового кодексу України. Слід зазначити, що даний податок є винятково місцевим у всіх країнах ЄС, хоч його ставки й встановлюють на центральному рівні. Податок на нерухоме майно є основним місцевим податком у Великобританії та забезпечує більш ніж 95% доходів місцевих бюджетів у Нідерландах, 81% – у Канаді, 52% – у Франції та від 10 до 70% у США [10].

Оподаткування нерухомості у тому чи іншому вигляді здійснюється практично в усіх розвинутих країнах. Проте в Україні, на відміну від усіх без винятку держав, де впроваджений даний платіж, базою оподаткування визначена не звичайна, ринкова, реєстраційна чи будь-яка інша економічна вартість, а квадратний метр. Одразу ж варто зазначити, що ціна квадратного метра у межах навіть одного району значно варіює, тому не надто адекватним вважаємо стягування однакової плати з власника елітного помешкання у центрі міста і такої ж за метражем квартири на окраїні.

Більше того – оподаткуванню підлягає лише житлова площа, а це може стати зручним полем для ухилень. Державний реєстр речових прав на нерухоме майно як джерело інформації про об'єкти оподаткування впроваджено зовсім недавно, й інформація, що міститься в ньому, не достатньо ретельно опрацьована. Крім того, вона достеменно може не відповідати тим визначенням об'єктів житлової нерухомості, які містяться в Податковому кодексі. Наприклад, згідно з п. 14.1.129, дачний будинок – житловий будинок для використання впродовж року для замського відпочинку [4]. Цей об'єкт звільняється від оподаткування. Оформлення майже будь-якого об'єкта будівництва як дачного будинку зараз не викликає труднощів. Крім того, добування чи незареєстрована у Бюро технічної інвентаризації новобудова на місці знесеного будинку також дозволяє її власнику



ухилитись від сплати, адже оподаткування здійснюється лише на основі реєстру, відповідна інформація у який поки не внесена.

Кодекс визначає, що квартири площею до 120 м<sup>2</sup> та житлові будинки до 250 м<sup>2</sup> оподатковуватись не будуть. Отже, оскільки протягом 2012 р. у Тернопільському районі введено в експлуатацію 192 індивідуальних житлових будинки загальною площею 64 376 м<sup>2</sup>, перевищення “дозволеного мінімуму” становить 16 736 м<sup>2</sup>, власників яких держава зможе оподаткувати лише на 1–2,7% мінімальної заробітної плати. Розмір мінімальної заробітної плати станом на 1 січня 2013 р. в Україні становить 1147,0 грн. Відповідно 1% від неї складає 11,47 грн., 2,7% – 30,97 грн. А отже, якщо фізична особа володіє квартирою житловою площею, до прикладу, 160 м<sup>2</sup>, то за 40 м<sup>2</sup> вона сплачуватиме 458,8 грн.

За розрахунками органів місцевого самоврядування, платників такого податку по Україні буде не більше, ніж 3% мешканців, кожен з яких в середньому сплатить біля 500 грн. податку в рік, що є нікчемною сумою для громадян, що можуть дозволити собі утримувати такі апартаменти та будинки [11]. Фінансовий ефект від упровадження такого податку є незначним – надходження навряд чи перевищуватимуть затрати на його адміністрування, однак соціальний ефект буде дуже негативним.

Позитивним вважаємо приклад Чеської Республіки, де ставки аналогічного податку коригуються на коефіцієнти, що залежать від величини населеного пункту: від 0,3 у найменших адміністративно-територіальних одиницях до 4,5 у столиці держави м. Празі [12, 181]. Оцінку майна, визначення податкової бази, ставок та коефіцієнтів тут відносяться до компетенції центрального уряду. В Україні на урядовому рівні доцільно було б запровадити встановлення подібних коефіцієнтів, проте разом з тим і надати місцевим органам влади право на самостійне визначення

та встановлення додаткових коефіцієнтів залежно від місця розташування об'єкта у межах населеного пункту (за критерієм наближеності до центру, до рекреаційних зон тощо).

Так, керуючись досвідом Болгарії, де податок на нерухомість становить 0,25% від її балансової вартості, маємо змогу порівняти ефект від можливого впровадження зарубіжного досвіду. Застосовуючи фіксовану ставку оподаткування у розмірі 0,25% від ринкової вартості, до прикладу, помешкання в одному із престижних районів Києва площею 613 м<sup>2</sup> та орієнтованою ринковою вартістю 13390,00 тис. грн. принесло б до місцевого бюджету даного податку на суму більш ніж 33474 грн. при тому, що за сучасних умов його власник сплачуватиме до бюджету 13300 грн. За нашими підрахунками, запровадження розглянутої фіксованої ставки оподаткування дозволило б збільшити надходження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, більш ніж у 2,5 раза.

У Франції існує три види місцевих податків на нерухомість: податок на майно – забудовані і незабудовані ділянки, і податок на житло. Податок на житло сплачується щорічно та обчислюється шляхом множення умовної орендної плати за місцевим земельним реєстром на відповідні коефіцієнти, що встановлюються на місцевому рівні. Місцева влада уповноважена також надавати за даним платежем пільги залежно від сімейного й матеріального становища платника.

У Німеччині податок на нерухомість накладається не залежно від призначення об'єкта оподаткування. Він справляється за загальною федеральною ставкою, проте множиться на місцевий коефіцієнт, що може становити від 280 до 600%, внаслідок чого кінцева ставка податку становить 1–2,1% вартості майна.

У Данії оподаткуванню підлягає й нерухомість, що використовується як готелі, офіси, заводи тощо. Податкова ставка тут становить 0,6–2,4%. В Іспанії базою оподаткуван-

ня слугує кадастрова вартість, що підлягає переоцінці кожних вісім років із посиланням на ринкову вартість землі та споруд. Податкові ставки в середньому становлять 0,4% для нерухомості у місті та 0,3% – у сільській місцевості. Схожою є практика справляння податку на нерухомість і у США – розмір сплачуваної суми залежить від стану будинку, місця його розташування та від того, проживає у ньому власник чи ні. Ставки можуть суттєво варіювати залежно від міста [13].

У контексті наведеного зарубіжного досвіду щодо оподаткування нерухомості вважаємо за доцільне запропонувати наступне:

- об'єктами оподаткування визначити як житлову, так і не житлову нерухомість;
- базою оподаткування визначити загальну площу об'єкта, а не лише житлову;
- на урядовому рівні запровадити встановлення коригуючих коефіцієнтів до ставок податку залежно від соціально-економічного становища регіону;
- надати право місцевій владі встановлювати додаткові коефіцієнти залежно від місця розташування об'єкта у межах населеного пункту та його технічного стану;
- визначити базою оподаткування ринкову (балансову) вартість об'єкта нерухомості у національній грошовій одиниці.

Вказані заходи дозволять збільшити надходження до місцевих бюджетів, справедливіше розподілити податкове навантаження (мешканці спальних районів сплачуватимуть менше, аніж власники престижної нерухомості), уникнути зловживань із Державним реєстром речових прав на нерухоме майно та оподаткувати тіньові доходи [13].

Одним із проблематичних аспектів місцевого оподаткування вважаємо те, що перелік обов'язкових платежів затверджується на державному рівні, без врахування інтересів місцевої влади та територіально-економічних відмінностей регіонів. Місцева влада має значно ширший доступ до

інформації про усі специфічні види діяльності на підвідомчій їй території, проте до її компетенції за сучасних умов не належить запровадження хоча би одного специфічного виду податків.

З огляду на зарубіжну практику забезпечення самостійності місцевих бюджетів, вважаємо за необхідне переглянути законодавче визначення межі податкової ініціативи місцевого самоврядування в Україні. Доцільним буде запровадження поряд із обов'язковими місцевими платежами також і факультативних податків і зборів – залежно від специфічних видів діяльності, що здійснюються на тій чи іншій території.

У реформуванні доходної бази місцевих бюджетів серед європейських країн спостерігається тенденція до розширення можливостей застосування місцевих надбавок до ставки прибуткового податку. У Швейцарії та скандинавських країнах органи місцевого самоврядування додають свої власні надбавки до національної ставки прибуткового податку, адже національні ставки залишаються на досить низькому рівні, щоб дати більше простору для впливу на місцях. Не дарма саме ці місцеві органи влади, за оцінками експертів мають найвищі показники автономії. Це пояснюється тим, що прибутковий податок має набагато більший потенціал, ніж будь-який інший, що діє на місцевому рівні [14, 140].

У довгостроковому періоді на шляху до підвищення фіскальної спроможності місцевих податків і зборів в Україні, ймовірно, доведеться збільшувати їхні ставки. Це об'єктивно дозволить зменшити навантаження на бюджет та підвищити ефективність наданих послуг, проте може призвести до скорочення споживання і поглибити рецесію. Європейські уряди уже зустрічаються із цією проблемою: територіальні громади Польщі змінюють ставки податку на нерухомість залежно від фази економічного циклу; місцева влада у Данії намагається збільши-

ти надбавки до податку на доходи фізичних осіб, через що виникає її конфлікт з центральним урядом; британський уряд заморозив ставки місцевих податків.

Зрозуміло, що політика перегляду ставок у рамках сучасної економічної ситуації потребує виваженого підходу. Тому, зважаючи на значний потенціал місцевого оподаткування як каталізатора соціально-економічних зрушень у регіонах України, у разі провадження виваженої податкової політики на місцях, доцільно керуватись наступними принципами:

- достатній ступінь податкової децентралізації;
- надання можливості місцевій владі коригувати базу та ставки оподаткування у заздалегідь встановлених межах;
- обов'язковість надання компенсації за втрати доходів, спричинені рішеннями, прийнятими на державному рівні;
- забезпечення справедливого розподілу податкового тиску між платниками із різним достатком та на різних територіях;
- стабільність, економічна ефективність і максимальна нейтральність податків до соціальних, економічних та демографічних змін;
- уникнення занадто великої кількості місцевих податків, адже це підвищує витрати на їх адміністрування;
- забезпечення оптимальних умов для платників податків з метою уникнення ухилень від їх сплати.

### Література

1. Микитюк І. С. *Методичне забезпечення аналізу фінансової стійкості дохідної бази місцевого бюджету* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/evu/2012\\_19\\_1/Mykytyuk.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/evu/2012_19_1/Mykytyuk.pdf)
2. *Звіти про виконання Зведеного бюджету Тернопільського району за 2008-2012 рр.*
3. *Офіційний сайт Державної служби статистики України* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
4. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. *Бюджетний кодекс України: чинне законодавство зі змінами та доповненнями на 24.04.2013 року* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
6. *Онупрієнко А. Делегування державних повноважень органам місцевого самоврядування: проблемні питання* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://dep.kh.ua/dep/porady\\_deput/1319014751\\_9313.html](http://dep.kh.ua/dep/porady_deput/1319014751_9313.html)
7. *Кулик І. Шляхи удосконалення управління місцевими бюджетами* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kbuapa.kharkov.ua/e-book/conf/2012-2/doc/2/11.pdf>
8. *Сошка Н. Суперечності та перспективи розвитку системи місцевого оподаткування в Україні* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?operation=1&iid=783>
9. *Звіти про виконання бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя за 2007–2012 рр.*
10. *Терентьєва О. Зарубіжний досвід державного регулювання земельного оподаткування // Правовий вісник Української академії банківської справи. – 2012. – № 2 (7). – С. 42-45.*
11. *Галузевий моніторинг / В. Пархоменко, Ю. Ганущак, Я. Рабошук* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dialogueauc.org.ua/sites/dialogueauc.org.ua/files/files/mon1.pdf>
12. *Диверсифікація доходів місцевих бюджетів: Монографія / За ред. І. О. Луїної. – К.: Ін-т екон. та прогнозув. НАН України, 2010. – 320 с.*
13. *Офіційний сайт проекту “Ініціатива захисту прав та представлення інтересів місцевого самоврядування в Україні: USAID від американського народу”* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dialogueauc.org.ua/>
14. *Розвиток місцевих фінансів в Україні та інших державах-членах Ради Європи: збірник науково-аналітичних та навчально-методичних матеріалів, нормативно-правових актів з питань місцевих фінансів / Деві К., Петері Г., Росіхіна В., Толкованов В. – К., 2011. – 240 с.*