

УДК 346.12

**Катерина Хрімлі,**

молодший науковий співробітник

**Олена Гостєва,**

провідний економіст Інституту економіко-правових досліджень НАН України

## ЩОДО ПИТАНЬ РОЗПОДІЛУ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ МІЖ БЮДЖЕТАМИ РІЗНИХ РІВНІВ

*У статті проаналізовано законодавство України, наукова література, тенденції розвитку законодавства у сфері розподілу податкових надходжень між бюджетами різних рівнів. Визначено основні джерела наповнення доходів державного та місцевих бюджетів України, їх роль у формуванні бюджетів територій. За результатами дослідження надано пропозиції у сфері розподілу податкових надходжень між державою і місцевими органами самоврядування, які спрямовано на зміцнення фінансової бази регіонів.*

**Ключові слова:** державний бюджет України, бюджет місцевих органів самоврядування, самостійність бюджетів, розподіл податкових надходжень, податкові надходження.

Одним з основних складових Державного бюджету України є податкові надходження, що складаються з податків і зборів, за допомогою яких держава вже безпосередньо здійснює розподіл фінансових коштів між бюджетами різних рівнів.

У той час коли в економіці країни відбуваються постійні зміни, питання розмірів податкових надходжень до Державного бюджету України все більше набуває актуальності. Після прийняття Податкового кодексу України (02.12.2010 р.) [1] у структурі наповнення Державного бюджету відбулися зміни, які торкнулися деяких податків і обов'язкових платежів, що підприємства повинні виплачувати до бюджету. Так, для загальнодержавних податків їх кількість зменшилася з 25 до 16, а для місцевих — з 18 до 5. Однак деякі податки мають незначний вплив на формування бюджетних надходжень. У зв'язку з цим питання розмежування податкових надходжень між бюджетами різних рівнів стає особливо актуальним.

Мета цієї статті полягає в аналізі перерозподілу податкових надходжень між державою та органами місцевого самоврядування.

Відносинам між державою та органами місцевого самоврядування у сфері перерозподілу податкових надходжень між державою та органами місцевого самоврядування присвячено багато робіт науковців. Серед них можна виділити та-

ких вчених, як Л. Демиденко [2], Ю. Наконечна [2], І. Г. Козинець [3], Н. В. Проць [4], В. П. Курінний [5] та ін.

Однак, незважаючи на наявність досліджень у цій сфері, ряд аспектів формування податкових надходжень місцевих бюджетів вимагають подальших досліджень, що пов'язано з прийняттям змін до Бюджетного та Податкового кодексів України.

В Україні самостійність бюджетів закріплена нормами Конституції України [6], ст. 7 Бюджетного кодексу України [7], згідно з якими Державний бюджет України та місцеві бюджети є самостійними.

У ст. 143 Конституції України вказано, що органам місцевого самоврядування законом можуть надаватися окремі повноваження органів виконавчої влади. Держава фінансує здійснення цих повноважень у повному обсязі за рахунок коштів державного бюджету України або шляхом віднесення до місцевого бюджету у встановленому законом порядку окремих загальнодержавних податків, передає органам місцевого самоврядування відповідні об'єкти державної власності [6].

До 2015 р. відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2014 рік» від 16.01.2014 р. № 719-VII [8] до Державного бюджету України зараховувалися наступні податки: податок на додану вартість (ПДВ), мито, акцизний податок, збір за користування радіочас-

тотним ресурсом України, рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів; збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності, збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, а також 100% екологічного податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензії строк, 100% екологічного податку за утилізацію знятих з експлуатації транспортних засобів. Отже, незмінним залишається бюджетний механізм розподілу двох податків: ПДВ та мита, які не розподіляються між державним та місцевим бюджетом.

Податок на прибуток, крім податку на прибуток підприємств комунальної форми власності, до 2015 р. спрямовувався тільки до Державного бюджету, крім того, несуттєвою залишається роль податку на доходи фізичних осіб у формуванні податкових надходжень Державного бюджету, у 2014 його частка складала 0,3%, або 7,960 млрд грн [2, с. 51]. Що ж стосується державного мита та плати за природні ресурси, то ці надходження є об'єктом перерозподілу податків у сфері формування доходної частини державного та місцевих бюджетів.

Що ж стосується податків — податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб (спочатку він називався прибутковий податок з громадян), ПДВ та акцизів — то, як констатують Л. Демиденко та Ю. Наконечна, до 2001 р. вони були спільними для державного та місцевого бюджетів. Але ж після прийняття Бюджетного кодексу України вказану систему перерозподілу податків між бюджетами було змінено [2, с. 50].

Відбулися суттєві зміни майнового оподаткування на місцевому рівні. До місцевих податків і зборів тепер включають: податок на майно (складається з: податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортного податку; плати за землю); єдиний податок; туристичний збір, збір за місце для паркування транспортних засобів.

Отже, незмінним залишається бюджетний механізм розподілу двох податків:

ПДВ та мита, які не розподіляються між державним та місцевим бюджетом. Податок на прибуток, крім податку на прибуток підприємств комунальної форми власності, до 2015 р. спрямовувався тільки до Державного бюджету, крім того, несуттєвою залишається роль податку на доходи фізичних осіб у формуванні податкових надходжень Державного бюджету, у 2014 його частка складає 0,3%, або 7,960 млрд грн [8].

Згідно з ч. 3 ст. 7 Бюджетного кодексу України бюджетна система України ґрунтується на принципі самостійності, тобто Державний бюджет України та місцеві бюджети є самостійними [7]. Основна частина фінансових надходжень, одночасно з цим, накопичується у Державному бюджеті України. Виходячи з цього, доходна частина місцевих бюджетів формується за рахунок власних та закріплених податків і зборів. Власні та закріплені доходи — це кошти, що належать суб'єкту бюджетного права. Основу таких доходів складають місцеві податки і збори, відрахування від загальнодержавних податків і доходів, що передаються в місцеві бюджети постійно у повному обсязі або фіксованій частці.

Доходи бюджетів як державного, так і місцевого рівня мають чітку класифікацію, яка закріплена в Бюджетному кодексі. У ст. 9 Бюджетного кодексу від 08.07.2010 р. № 2456-VI [7] вказано класифікацію доходів бюджету України. Відповідно до цієї статті доходи бюджету класифікуються за такими розділами: 1) податкові надходження; 2) неподаткові надходження; 3) доходи від операцій з капіталом; 4) трансферти. Згідно з п. 2 ст. 9 Бюджетного кодексу України податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі).

Неподаткові надходження — це доходи від власності, підприємницької діяльності, адміністративні збори, платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу, надходження від штрафів, фінансових санкцій та інші неподаткові надходження.

Статтею 9 Податкового кодексу України [1] закріплено перелік загальнодержавних податків та зборів. Пункт 9.1 цієї статті визначає, що до загальнодер-

жавних податків належать такі: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата; державне мито.

До основних джерел доходів місцевих бюджетів належать податкові надходження (загальнодержавні податки, які згідно із законодавством закріплені за місцевими бюджетами, місцеві податки та збори, а також відрахування від загальнодержавних податків), кошти, отримані від власних засобів муніципального утворення, які створюються за рахунок діяльності підприємств та організацій, що знаходяться у власності територіальних громад, та оплата за послуги, які надають органи місцевого самоврядування, а також місцеві позики. Співвідношення цих основних джерел у структурі місцевих фінансів визначає ступінь самостійності місцевих бюджетів [3, с. 112].

Податкові надходження, що включають в себе загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі), та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі) є основним джерелом, яке забезпечує мобілізацію доходів місцевих бюджетів та вплив органів місцевого самоврядування на розвиток територій та фінансування регіональних програм [4, с. 222].

Н. В. Проць вважає, що «кожен орган влади повинен володіти своїми фінансовими джерелами, достатніми для вирішення соціально-економічних завдань регіону» [4, с. 221].

Так, згідно з п. 4 ст. 61 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» № 280/97-ВР від 21.05.1997 р., самостійність місцевих бюджетів гарантується власними та закріпленими за ними на стабільній основі законом загальнодержавними доходами, а також правом самостійно визначати напрями використання коштів місцевих бюджетів відповідно до закону [9].

Відповідно до п. 10.1 ст. 10 Податкового кодексу до місцевих податків належать: податок на майно; єдиний податок; до місцевих зборів належать: збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір (п. 10.2). Місцеві ради обов'язково встановлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю). Місцеві ради в межах повноважень вирішують питання відповідно до вимог

Податкового кодексу щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору (п. 10.3 Податкового кодексу України) [1].

Необхідно зазначити, що через постійну нестачу фінансових ресурсів місцеві бюджети України надзвичайно залежні від трансфертів з державного бюджету. Про це свідчить збільшення частки міжбюджетних трансфертів у структурі доходів місцевих бюджетів. Надходження місцевих бюджетів наполовину складаються з трансфертів із державного бюджету, через що органи місцевого самоврядування втрачають реальну здатність здійснювати управління соціально-економічним розвитком територій [10]. «Більшу частину міжбюджетних трансфертів з Державного бюджету становить дотація вирівнювання. Термін «дотація» означає суму коштів, яка безповоротно та безвідсотково виділяється з бюджету вищого рівня для збалансування бюджету нижчого рівня у разі перевищення його видатків над доходами. Дотація є важливим інструментом бюджетного регулювання, оскільки дає можливість забезпечувати стійкість бюджету протягом бюджетного року — строк дії права на отримання дотації. Дотація за своєю природою є тим ресурсом, насамперед для місцевих бюджетів, який регулює їх доходну і видаткову частини, забезпечуючи вирівнювання доходів та фінансування видатків, що не покриваються за рахунок власних і закріплених доходів» [10, с. 152].

Упродовж 2010—2013 рр. спостерігалася стійка тенденція до зростання питомої ваги міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів України: від 44,5% у 2010 р. до 49,7% у 2013 р. [10].

У зв'язку з тим, що постійно зростають трансферти та загальнодержавні податки у складі місцевих бюджетів, це ставить органи місцевого самоврядування в залежність від дій та рішень центрального уряду. Це знижує ініціативність місцевих органів влади у пошуку власних резервів наповнення місцевих бюджетів [3, с. 112].

На думку О. Д. Сафонові, органи місцевого самоврядування не мають достатніх ресурсів для виконання своїх функцій, а діюча модель міжбюджетних

відносин характеризується надмірною централізацією фінансових ресурсів. Це зумовлено, насамперед, тим, що більша частина доходів місцевих бюджетів — це державні трансферти, власні ж ресурси, які місцеві органи влади можуть використати за власними пріоритетами, складають лише 1% від ВВП [11].

Так, згідно з даними О. Д. Сафонові, місцеві податки та збори формують до 2% доходної частини місцевих бюджетів, тоді як у ЄС їхня частка сягає 30% (переважно завдяки податку на нерухомість) [11].

Як вважають Л. Ф. Кондусова, І. І. Нескородаєва, практика застосування місцевих податків в Україні показала, що вони не мають суттєвого значення при формуванні місцевих бюджетів. У зв'язку з цим значна кількість місцевих органів влади навіть не використовує повною мірою свої повноваження щодо введення таких податків і зборів. Як і раніше, надходження від загальнодержавних податків розподіляються між центральними і місцевими органами влади [12, с. 26].

Згідно з даними Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД) місцеві податки та збори (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок; збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір) у 2013 р. склали у доходах місцевих бюджетів тільки 3,5% [10].

За даними Н. О. Булій, податок на доходи фізичних осіб у місцевих бюджетах складає до 70% (проте він є загальнодержавним податком). На його думку, «податок на доходи фізичних осіб, як місцевий податок, не відповідає принципу справедливості оподаткування та використання надходжень, оскільки місце сплати податку може не відповідати місцю проживання громадянина і, відповідно, надходження збільшуються на користь тих адміністративно-територіальних одиниць, де більший рівень зайнятості (в основному, міста чи великі села), проте не завжди вищий рівень потреб». На підставі вищевикладеного автор робить висновок, що значна економічна база формується у тих сферах, де зосереджено більше платників податку на доходи фізичних осіб [13].

Щодо податку на доходи фізичних осіб, то, як вважають С. В. Слухай та Н. Я. Здерка, цей податок «не має всіх характеристик, які б робили його придатним для ролі місцевого податку, однак на практиці часто виявляється, що закріплені за місцевою владою джерела доходу є недостатніми для фінансового забезпечення їхнього функціонування, отже, з метою покриття вертикального дисбалансу держава може передавати частину або всі надходження від цього податку до місцевих бюджетів» [14, с. 18].

І. Г. Козинець зазначає, що для забезпечення збільшення доходів бюджету від податку з доходів фізичних осіб потрібно збільшити рівень заробітної плати, ліквідувати заборгованості із заробітної плати, зменшити або ліквідувати тінізацію доходів, що потребує дій від центральних органів виконавчої влади. Цей автор також розглядає плату за землю як вагомий джерело надходжень до місцевих бюджетів. Він вказує, що у 2013 р. цей податок був суттєвим для місцевих бюджетів. «Щодо доходів від земельного податку, то їх збільшення залежить від діяльності органів місцевої влади з переоцінювання (індексації) грошової вартості земель. Індексацію грошової оцінки земель потрібно здійснювати регулярно. Недостатність наповнення місцевих бюджетів земельним податком зумовлений заниженою грошовою оцінкою вартості земель», — зауважує І. Г. Козинець. Таким чином, робить висновок автор, «саме податок на доходи фізичних осіб та плата за землю є найбільш реалістичними джерелами збільшення доходної бази місцевих бюджетів в Україні» [3, с. 113].

Вивчаючи практичні аспекти формування податкових надходжень місцевих бюджетів, можна акцентувати увагу на тому, що з 01.01.2013 р. в Україні було введено в дію новий податок на нерухомість — податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Цей податок має сприяти розширенню бази оподаткування на місцевому рівні та стати важливим джерелом доходів місцевих бюджетів.

На думку С. Мельник і С. Криниці, до доходів місцевих бюджетів необхідно зарахувати податок на додану вартість. Цей податок «рівномірно розподіляється по території країни, є менш чутливим до коливань кон'юнктури, а його надхо-

дження прямо пов'язане з рівнем розвитку та результатами економічної діяльності в регіонах» [15, с. 19].

Очікується, що місцеві ради отримають фінансові важелі (встановлення ставок, пільг) реального впливу на рівень надходжень від місцевого оподаткування, як і у попередніх роках, податок на доходи фізичних осіб (включаючи військовий збір), акцизний податок та екологічний податок є бюджетоутворюючими у формуванні державного та місцевих бюджетів. ПДВ і мито — доходи державної казни, місцеві податки і збори є джерелом доходів бюджетів органів місцевого самоврядування. Новим стало те, що податок на прибуток підприємств у розмірі 10% залишатиметься в місцевих бюджетах [5].

Виходячи з вищевикладеного можна зробити висновки, що процес перерозподілу податкових надходжень між державою та місцевими органами самоврядування має низку недоліків. До них необхідно віднести дуже часті зміни видів податків, що зараховуються до місцевих бюджетів, відсутність єдиних підходів щодо ув'язки доходів місцевих бюджетів і регіональних податкових надходжень, та також чіткої методики перерозподілу доходів між регіонами, зростання частки трансфертів у складі місцевих бюджетів, що робить дуже

складним процес самостійного забезпечення розвитку областей і районів.

*Підбиваючи підсумок аналізу питань у сфері перерозподілу податкових надходжень між державою та місцевими органами самоврядування, можна запропонувати наступні заходи та пропозиції у цій сфері.*

1. На законодавчому рівні необхідно чітко розподілити компетенції між місцевими органами влади та органами державної влади у сфері перерозподілу податкових надходжень.

2. Необхідне віднесення деяких загальнодержавних податків до місцевих бюджетів, таких як податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, що може забезпечити розвиток деяких депресивних регіонів власними фінансовими ресурсами.

3. Для того щоб місцеві органи влади мали можливість самостійно знаходити резерви для забезпечення фінансово залежних територій, необхідно знизити частку трансфертів у доходах місцевих бюджетів та підвищити гарантії щодо оподаткування органів місцевого самоврядування. Це сприятиме вирівнюванню територіальних диспропорцій.

4. Підвищити роль податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, що дасть можливість розглядати цей податок як важливе джерело місцевих доходів.

#### ПРИМІТКИ

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. — 2011. — №№ 13; 13—14; 15—16; 17. — Ст. 112.

2. Демиденко Л. Фіскальна децентралізація : німецький досвід та українські реалії / Л. Демиденко, Ю. Наконечна // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. ЕКОНОМІКА. 2(167)/2015. — С. 49—54.

3. Козинець І. Г. Фінансова самостійність місцевих бюджетів : проблеми забезпечення / І. Г. Козинець // Молодий вчений. — 2014. — № 6 (09). — С. 111—114.

4. Проць Н. В. Формування податкових надходжень місцевих бюджетів в контексті бюджетної децентралізації / Н. В. Проць // Фінансовий простір. — 2015. — № 1 (17). — С. 221—227.

5. Курінний В. П. Міжбюджетні відносини в системі бюджетного регулювання / В. П. Курінний // Науковий вісник Академії муніципального управління : Серія «Економіка». — 2013. — Вип. 2. — С. 149—154.

6. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 30. — Ст. 141.

7. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. // Відомості Верховної Ради України. — 2010. — № 50—51. — Ст. 572.

8. Про Державний бюджет на 2014 рік : Закон України від 16.01.2014 р. № 719-VII // Відомості Верховної Ради України. — 2014. — № 9. — Ст. 93.

9. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1997. — № 24. — Ст. 170.

10. Бюджетний моніторинг : Аналіз виконання бюджету за січень-вересень 2013 року [Електронний ресурс] / В. В. Зубенко, І. В. Самчинська, А. Ю. Рудик [та ін.] ; ІВСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ — II) впровадження», USAID. — К., 2013. — 75 с. — Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quat%202013/KV\\_\\_II\\_2013\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quat%202013/KV__II_2013_Monitoring_ukr.pdf).
11. Сафонова О. Д. Податкова система України : сучасний стан та вплив на економіку України / О. Д. Сафонова // Економіка харчової промисловості. — 2013. — № 3. — С. 14—17.
12. Кондусова Л. Ф. Управління фінансовими ресурсами місцевого бюджету : монографія / Л. Ф. Кондусова, І. І. Нескородаєва, І. І. Алексеєнко [та ін.]. — Х. : ХНЕУ, 2011. — 278 с.
13. Булій Н. О. Проблеми забезпечення фінансової самостійності місцевих бюджетів України [Електронний ресурс] / Н. О. Булій. — Режим доступу : [http://www.rusnauka.com/1\\_NIO\\_2013/Economics/13\\_124951.doc.htm](http://www.rusnauka.com/1_NIO_2013/Economics/13_124951.doc.htm).
14. Слухай С. В. Формування доходів місцевих бюджетів в контексті трансформації податкової системи / С. В. Слухай, Н. Я. Здерка // Фінанси України. — 2006. — № 5. — С. 12—21.
15. Мельник С. В. Про формування місцевих бюджетів / С. В. Мельник, С. М. Криниця // Економіка України. — 2009. — № 1. — С. 17—23.

**Хримли Катерина, Гостева Елена. Относительно вопросов распределения налоговых поступлений между бюджетами разных уровней.**

*В статье проанализировано законодательство Украины, научная литература, тенденции развития законодательства в сфере распределения налоговых поступлений между бюджетами разных уровней. Определены основные источники наполнения доходов государственного и местных бюджетов Украины, их роль в формировании бюджетов территорий. По результатам исследования даны предложения в сфере распределения налоговых поступлений между государством и местными органами самоуправления, направленные на укрепление финансовой базы регионов.*

**Ключевые слова:** государственный бюджет Украины, бюджет местных органов самоуправления, самостоятельность бюджетов, распределение налоговых поступлений, налоговые поступления.

**Khrimli Katherine, Gostieva Olena. About the question of distribution of tax revenues between the budgets of different levels.**

*The article analyzes the legislation of Ukraine, scientific literature, trends in the development of legislation in the sphere of distribution of tax revenues between the budgets of different levels. Defined the main sources of revenues filling the state and local budgets of Ukraine, their role in the formation of regional budgets. According to research following are sentences in the distribution of tax revenues between the state and local governments aimed at strengthening the financial base of the regions.*

**Key words:** state budget of Ukraine, the budget of local governments, an independent budget, the allocation of tax revenues, tax revenues.