

*Спасів Н.Я.,**к.е.н., доцент,**доцент кафедри фінансів суб'єктів господарювання і страхування,  
Тернопільський національний економічний університет,  
завідувач кафедри економіки і управління виробництвом,  
Тернопільський комерційний інститут*

## ПОСИЛЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ РОЛІ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ У КОНТЕКСТІ ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

**Аноація.** Проведено теоретичний аналіз оптимізації місцевого оподаткування після внесення змін до Податкового кодексу України, висвітлено основні складові місцевих податків, проведено їх порівняння до і після прийняття даних змін, сформовано низку пропозицій щодо посилення фіскальної ролі місцевих податків і зборів в контексті формування показників місцевих бюджетів.

**Ключові слова:** місцеві податки, місцеві збори, місцевий бюджет, єдиний податок, податок на майно.

**Постановка проблеми.** Формування доходної бази місцевих бюджетів на сьогодні для України є актуальною проблемою, оскільки обраний стратегічний курс нашої країною на євроінтеграцію потребує зростання питомої ваги власних джерел надходжень в структурі доходної бази місцевих бюджетів, проте разом з тим, проблеми у сфері державних фінансів зумовлюють посилення ролі саме місцевих податків та зборів у власних доходах місцевих бюджетів. Особливої актуальності місцеві податки і збори в контексті формування міських бюджетів набувають ще й завдяки новаціям Податкового кодексу, зокрема Закону України «Про внесення змін в Податковий кодекс України та деякі законодавчі акти України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 р № 71-VIII [1].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблематика місцевого оподаткування та його оптимізації перебуває у центрі уваги визначних вітчизняних представників фінансової науки: В. Андрущенко, В. Базилевича, М. Барановського, М. Білик, С. Буковинського, О. Василика, О. Кириленко, М. Крупки, І. Луніної, В. Демянишина, К. Павлюк, О. Сунцової, Д. Полозенка, В. Федосова, І. Чугунова, Л. Шаблістої, С. Юрія та інших.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Проте, слід зауважити, що наукові праці перелічених вчених та проблематика, висвітлена у них, хоча й носять масштабний характер, проте потребують подальшого дослідження та вивчення, враховуючи реалії сьогодення та перманентні зміни вітчизняної законодавчої бази. Особливо це стосується змін в контексті місцевого оподаткування, оскільки декларування оптимізації місцевих податків і зборів, на наш погляд, є популістичним гаслом, а не реальним зменшенням податкового навантаження і в той же час каталізатором нарощування доходів місцевих бюджетів.

Враховуючи зазначене, **метою статті** є дослідження новацій місцевого оподаткування в контексті прийняття змін до Податкового кодексу України, які істотно впливають на показники місцевих бюджетів.

**Виклад основного матеріалу.** Економічна сутність системи місцевого оподаткування проявляється в тому, що вона забезпечує органи місцевої влади фінансовими ресурсами для

здійснення їх функцій. Надходження від місцевих податків і зборів забезпечують належний соціально-економічного розвитку території.

Існування місцевих податків і зборів відповідає, в першу чергу, інтересам територіальних громад, від імені яких діють органи місцевого самоврядування, оскільки такі платежі є виключно їх фінансовою базою. Виходячи з цього, метою введення місцевих податків і зборів є забезпечення місцевих органів влади коштами, необхідними для здійснення їх завдань і функцій, що перебувають у їх самостійному розпорядженні і концентруються у відповідних бюджетах.

Відповідно до Податкового кодексу України [2], місцеві податки і збори – це обов'язкові платежі, що встановлюються сільськими, селищними, міськими радами згідно законодавства, справляються в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховуються до їх бюджетів.

Забезпечення ефективного функціонування місцевих податків та зборів є досить важливим, оскільки вони виконують одну з найважливіших функцій – формування доходів місцевих бюджетів. За своїм соціально-економічним значенням місцеві податки і збори на сьогоднішній день не займають провідного місця в системі місцевих бюджетів, що в певному розумінні є прямим порушенням принципу справедливості, закріпленого в ст. 95 Конституції України, адже головна частина доходів місцевих бюджетів складається не із власних джерел, а із коштів держави та інших регіонів, які перерозподіляються через державний бюджет. Місцеві податки і збори становлять декілька відсотків від суми всіх доходів місцевих бюджетів, тоді як в розвинутих країнах Заходу ця сума складає 30–70%. Зокрема, місцеві податки утворюють близько 60% прибуткової бази місцевих органів влади в Німеччині, 48% – у Швейцарії, 38% – в Італії, 45% – в Австралії, 44% – в Норвегії [3].

Варто наголосити, що структура місцевих податків і зборів в Україні у 2015 році зазнала суттєвих змін, що було пов'язано саме з прийняттям Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» [1].

Так, відбулося скорочення місцевих податків та зборів з 5 до 4, серед яких 2 місцевих податки [1]:

- податок на майно;
- єдиний податок;
- і 2 місцевих збори:
- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір.

Стосовно місцевих зборів варто зазначити, що перелік їх зменшили до двох, залишивши тільки два вищезазначені збори, що в цілому є виправданою практикою, зважаючи на обсяги адміністрування та пов'язані з цим витратами на їх стягнення.

У свою чергу, податок на майно акумулює в собі три податкові платежі – плату за землю, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, що зводить нанівещь декларативні заяви Уряду щодо зменшення кількості податків в контексті зниження податкового навантаження.

Згідно зі змінами, внесеними Законом від 28.12.2014 р. № 71-VIII до Податкового кодексу [1], плата за землю тепер є складовою податку на майно (поряд з податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та транспортним податком). Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3% (раніше – 1%) від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не більше 1% від їх нормативної грошової оцінки.

Зазначено також, що ставка податку встановлюється у розмірі не більше 12 % від їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форми власності).

Згідно з пп. 284.1 ст. 284 Кодексу органи місцевого самоврядування встановлюють ставки плати за землю та пільги щодо земельного податку, що сплачується на відповідній території. Якщо органи місцевого самоврядування не оприлюднили та не надали у встановлені чинним законодавством терміни відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки рішень щодо ставок земельного податку та наданих пільг зі сплати земельного податку юридичним та/або фізичним особам, плата за землю в 2015 році справляється відповідно до вимог пп. 12.3.5 п. 12.3 ст. 12 Кодексу із застосуванням ставок земельного податку 2014 року з урахуванням коефіцієнта індексації – 1,249 [1].

Для окремих категорій землекористувачів нормами Кодексу визначено умови, за яких вони можуть бути платниками плати за землю. Зокрема, при переході права власності на будівлі земельний податок за земельні ділянки, на яких розташовані такі будівлі, сплачується на загальних підставах з дати державної реєстрації права власності на земельну ділянку (до 1 січня 2015 року – з дати реєстрації права власності на нерухоме майно). Підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки, оформлений та зареєстрований відповідно до законодавства [1].

Так, ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не більше 1 відсотка їх нормативної грошової оцінки (п. 274.1 ст. 274 Кодексу). Ставка податку встановлюється у розмірі не більше 12 відсотків їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форм власності) [1].

Крім того, у статті 277 Кодексу визначено ставки земельного податку за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено, – не більше 5 відсотків нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по області.

Також відповідно до п. 271.2 ст. 271 Кодексу рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів, офіційно оприлюднюються відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передє бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель

або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом [1].

Обов'язковість проведення нормативної грошової оцінки земель передбачено ст. 13 Закону України «Про оцінку земель», а періодичність проведення – статтею 18 цього Закону: не рідше ніж один раз на 5-7 років.

Закон № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» [1], що набрав чинності 1 січня 2015 року, встановлює нові правила оподаткування нерухомості.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, так само, як транспортний податок і плата за землю, є складовими податку на майно.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки сплачується за місцем розташування нерухомості; справляється з квартир площею понад 60 кв. м, будинків – понад 120 кв. м; і у 2015 році не перевищуватиме 24,36 грн.

Як і раніше, базою оподаткування є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, у тому числі його частин. База оподаткування обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно у тому числі документів на право власності.

Зазначимо, що змінено перелік об'єктів, які не підлягають оподаткуванню. З переліку виключено садові й дачні будинки та включено будівлі промисловості; будівлі, споруди сільгосптоваровиробників, призначені для використання безпосередньо у сільгоспдіяльності; об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, що перебувають у власності громадських організацій інвалідів та їх підприємств.

База оподаткування об'єктів житлової нерухомості, у тому числі їх частин, що перебувають у власності фізосіб, зменшується у 2015 р. порівняно із 2014 р.:

а) для квартири/квартир незалежно від їх кількості – на 60 кв. метрів;

б) для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості – на 120 кв. метрів;

в) для різних типів об'єктів житлової нерухомості, у тому числі їх частин (у разі одночасного перебування у власності платника податків квартири/квартир і житлового будинку/будинків, у тому числі їх частин), – на 180 кв. метрів.

Сільські, селищні, міські ради можуть збільшувати граничну площу, на яку зменшується база оподаткування. Ставки податку встановлюються за рішенням сільської, селищної або міської ради залежно від місця розташування (зональності) і типів таких об'єктів нерухомості в розмірі, що не перевищує 2% розміру мінімальної зарплати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр. Відповідно до Закону про Держбюджет-2015 розмір мінімальної заробітної плати на 1 січня становить 1218 грн., тобто максимальний податок, що може бути встановлений за 1 кв. м – 24,36 грн., а з 1 вересня її розмір збільшено до 1378 грн., і, відповідно, сума податку також зростає до 27,56 грн. за 1 кв. м.

Також із 1 січня 2015 року набувають чинності поправки до Податкового кодексу, відповідно до яких запроваджується транспортний податок, новий акцизний збір на автобуси та вантажний транспорт, акциз на електродвигуни, а також поновлено акцизний збір на переобладнання автомобілів.

Згідно нововведенням, відтепер власники автомобілів з об'ємом бензинового чи дизельного двигуна понад 3 тисяч куб

см та не старше 5 років будуть зобов'язані сплачувати річний податок у розмірі 25 тисяч гривень.

Відповідно до початкового проекту закону, до числа оподатковуваних потрапляли автомобілі з об'ємом дизельного двигуна від 2,5 тисяч куб. см, але у зв'язку з громадським резонансом об'єм двигуна, що підпадає під податок, було збільшено.

Що стосується єдиного податку, то в його склад тепер входить фіксований сільськогосподарський податок і з 1 січня 2015 року внесено зміни до спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Серед змін – оптимізація груп платників єдиного податку до чотирьох із збільшенням максимального розміру доходу, який дозволяє перебувати на спрощеній системі оподаткування. Всім групам (крім колишньої п'ятої) збільшено дозволений обсяг річного доходу, а третій групі можна приймати працівників без обмежень за їх кількістю. Крім того, третій групі зменшили ставки податку.

Згідно закону щодо внесення змін до Податкового кодексу (2015 р.) єдиний податок із бюджету розвитку місцевих бюджетів передається до загального фонду місцевих бюджетів. Окрім цього, ставки єдиного податку для платників груп 1–2 встановлюються у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, установлені законом станом на 1 січня податкового (звітного) року, а для групи 3 (до якої ввійшли як фізособи, так і юрособи) – у відсотках до доходу (відсоткові ставки). Новацією є те, що сільгоспвиробники тепер мають сплачувати єдиний податок, а не фіксований сільськогосподарський податок.

Для платників єдиного податку 1 групи фіксована ставка єдиного податку встановлюється в межах до 10% від розміру мінімальної зарплати, тобто до 121,80 грн. за календарний місяць (табл. 1) [1].

Для платників єдиного податку 2 групи фіксована ставка єдиного податку встановлюється в межах до 20% розміру мінімальної зарплати, тобто до 243,60 грн. за календарний місяць.

Для платників єдиного податку 3 групи відсоткові ставки зменшилися майже вдвічі і з 01.01.2015 року становлять:

- 2% доходу – за умови окремої сплати ПДВ;
- 4% доходу – у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.

Для платників єдиного податку 4 групи (сільгоспвиробники) розмір ставок податку з 1 га сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування й становить (у відсотках бази оподаткування):

– для ріллі, сіножатей і пасовищ (окрім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах і на поліських територіях, а також ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди) – 0,45;

– для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах і на поліських територіях – 0,27;

– для багаторічних насаджень (окрім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах і на поліських територіях) – 0,27;

– для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах і на поліських територіях – 0,09;

– для земель водного фонду – 1,35;

– для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди – 3.

Отже, із прийняттям змін до Податкового кодексу до складу місцевих податків і зборів передано податки, що належали до загальнодержавних (фіксований сільськогосподарський податок у складі єдиного податку та плата за землю у складі податку на майно).

Виходячи зі змісту законопроекту, можна зробити висновок, що його прийняття та реалізація суттєво вплине на дохідну частину бюджетів органів місцевого самоврядування. З метою уникнення негативного впливу на наповнення місцевих бюджетів фінансовими ресурсами названі зміни потребують від органів місцевого самоврядування виваженого підходу до прийняття рішень стосовно запровадження зазначених платежів та застосування пільгових ставок.

За рахунок змін, які зазначені в Законі України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» [1] доходи місцевих бюджетів повинні збільшитись, тобто загальний фонд (без трансфертів) повинен додатково отримати 26,5 млрд. грн. у 2015 році.

У цілому законопроект спрямований на законодавче врегулювання справляння місцевих податків і зборів в Україні, оптимізацію переліку податків і зборів, розширення об'єктів і бази оподаткування, а також на збільшення надходжень до місцевих бюджетів

Таблиця 1

Реформування єдиного податку – 2015 (порівняння із 2014 р.) [1]

Менше груп платників (було 6)	Більші доходи	Більше працівників	Менші ставки
Група	Річний дохід	Дозволена кількість працівників	Ставка
1 група: Фізичні особи	до 300 тис. грн. було 150 тис. грн.	без найманих працівників	до 10% МЗП (121.8 грн.)
2 група: Фізичні особи	до 1,5 млн. грн. було 1 млн. грн.	10	до 20% МЗП (243.6 грн.)
3 група: Фізичні та юридичні особи	до 20 млн. грн. було 3 млн. грн.	не обмежено (було 20 осіб)	2% доходу + ПДВ, або 4% доходу без ПДВ (було 3 – 5 % та 5 – 7 %)
4 група: Сільгоспвиробники	Не обмежено	не обмежено	0.03% – 1% нормативної оцінки землі, залежно від її категорії та розташування

**Висновки та перспективи подальших досліджень.**

В контексті дослідження варто зазначити, що на сучасному етапі в Україні існує низка проблем, які не дозволяють місцевим податкам та зборам брати головну участь у формуванні доходів місцевих бюджетів:

- надмірні витрати на адміністрування;
- складність процедури оподаткування;
- обмеження прав місцевої влади щодо встановлення і сплати місцевих платежів;
- нерациональний розподіл повноважень місцевих органів влади на делеговані й власні завдання та функції, які призводять до зменшення ефективності та рівня відповідальності місцевого самоврядування за використання бюджетних коштів;
- пряме втручання органів державної влади у діяльність органів місцевого самоврядування;
- нерозвиненість самооподаткування як альтернативної форми надходжень до місцевого бюджету;
- фіскальна функція місцевих податків і зборів має другорядне значення, що призводить до зменшення питомої ваги в доходах місцевих бюджетів.

На нашу думку, для підвищення ролі місцевого оподаткування у формуванні доходів місцевих бюджетів доцільно:

- покращити податковий менеджмент у сфері місцевих податків і зборів, акцентуючи увагу на посиленні фінансового контролю;
- забезпечити фінансування за рахунок власних податкових джерел органами місцевої влади 60-80% своїх потреб. У цьому разі їх залежність від рішень вищих органів влади стосовно дохідної частини місцевих бюджетів буде мінімальною. Вирішення комплексу проблем, що склалися на місцевому рівні, дасть змогу значною мірою оптимізувати бюджетні відносини в нашій країні та зміцнити економічну самостійність адміністративно-територіальних одиниць. А це, своєю чергою, призведе до зростання рівня політичної незалежності та фінансового забезпечення місцевого самоврядування, сприятиме розбудові демократичної держави.

**Література:**

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України // Відомості Верховної Ради України. – 2015. – № 7-8, № 9.

2. Податковий кодекс України. – Из змінами і доповненнями, внесеними. Законами України від 23 грудня 2010 року N 2856-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/>.

3. Організаційно-правові та фінансові основи управління розвитком міста: [Монографія] / авт. кол.: В.М. Вакуленко, Н.М. Гринчук, О.Ю.Оболенський та ін.; за ред. В.М. Вакуленка, М.К. Орлатого. – К. НАДУ. – 2009. – 180 с.

4. Спасів Н.Я. Виконання місцевих бюджетів за доходами: прагматика та проблематика в умовах перманентних кризових явищ / Н.Я. Спасів, О.В. Кнейслер / Науковий журнал Тернопільського національного університету «Світ фінансів». – Тернопіль: ТНЕУ. – 2014. – Випуск № 3. – С. 31-38.

5. Спасів Н.Я. Пріоритети використання фінансових ресурсів органами місцевого самоврядування в умовах посткризового відновлення економіки / Л.Т. Гораль, Н.Я. Спасів / Наукові записки. Серія «Економіка»: збірник наукових праць. – Острого: Видавництво Національного університету «Острозька Академія». – 2013 (грудень). – № 24. – С. 104-109.

**Спасив Н.Я. Усиление фискальной роли местных налогов и сборов в контексте формирования местных бюджетов**

**Аннотация.** Проведен теоретический анализ оптимизации местного налогообложения после внесения изменений в Налоговый кодекс Украины, освещены основные составляющие местных налогов, проведено их сравнение до и после принятия данных изменений, сформирован ряд предложений по усилению фискальной роли местных налогов и сборов в контексте формирования показателей местных бюджетов.

**Ключевые слова:** местные налоги, местные сборы, местный бюджет, единый налог, налог на имущество.

**Spasiv N.Y. Strengthening the role of fiscal local taxes and fees in the context of local budgets**

**Summary.** The theoretical analysis of local taxation optimization after amendments to the Tax Code of Ukraine highlights the main components of local taxes, conducted comparing them before and after the adoption of these changes, formed a number of proposals to strengthen fiscal role of local taxes and fees in the context of the performance of local budgets.

**Keywords:** local taxes, local fees, local budget, flat tax, property tax.