

УДК 657.466
JEL H22, H24, H71

П. Ю. Буряк, Н. В. Савчук

Перспективи реформування місцевих податків в Україні

Оцінено роль місцевих податків і зборів у процесі формування доходів місцевих бюджетів в Україні. Розкрито недоліки місцевого оподаткування, зокрема низька їх частка у структурі доходів місцевих бюджетів, що вимагає подальшого удосконалення структури та механізму адміністрування місцевих податків і зборів. Пропонується виключити з податкової системи неефективні збори: збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір. Кардинального реформування потребують підходи до оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки. Пропонується диференціювати механізм адміністрування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки залежно від вибору бази оподаткування: загальна площа об'єктів нерухомості або ринкова (оціночна) вартість об'єктів нерухомості. Пільги при оподаткуванні нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, пропонується обмежити: звільненням від оподаткування власників квартир до 70 м² та житлових будинків до 120 м² при оподаткуванні загальної площі об'єктів нерухомості; врахуванням неоподаткованого мінімуму площі на одну фізичну особу, яка проживає у квартирі чи будинку при оподаткуванні ринкової (оціночної) вартості об'єктів нерухомості.

Ключові слова: місцеві податки і збори, реформування місцевого оподаткування, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Розвиток країни передбачає ефективне функціонування територіальних громад, здатних вирішувати питання самоврядного розвитку. Така здатність потребує відповідного фінансового забезпечення, що реалізується через формування доходів місцевих бюджетів.

Сучасний вплив різноманітних чинників на зміну економічної кон'юнктури в умовах економічної кризи зумовлює необхідність здійснення термінових економічних реформ, зокрема і реформи податкової системи на місцевому рівні [1; 2].

Про недосконалість структури та механізму місцевого оподаткування свідчить незначна питома вага місцевих податків у структурі місцевих бюджетів. При цьому переважна частина податкового навантаження від місцевих податків припадає на суб'єкти малого та середнього бізнесу, що знижує стимулюючу роль податкової системи.

Фактично посилено фіскальний тиск на суб'єкти господарювання органами Державної податкової служби України, про що, зокрема, свідчить збільшення сум штрафних санкцій за порушення податкового законодавства суб'єктами бізнесу протягом останнього року. При цьому система обліку та звітності, зокрема єдиного податку, залишається надзвичайно складною.

Недосконалість чинної системи місцевого оподаткування та низька результативність її фіскального значення в Україні зумовила актуальність теми обраного дослідження.

Можливості використання податкового регулювання на рівні територіальних громад пов'язані з умовами і результатами місцевого виробництва, рівнем розвитку економічних відносин на місцевому рівні. Так, Ю. Радіонов зазначає, що: «... при плануванні та бюджетному регулюванні важливо створити такий механізм, який давав би можливість адміністративно-

територіальним одиницям повністю використовувати власну економічну базу для наповнення місцевого бюджету, а не сподіватися на фінансову підтримку з центру. Завдяки цьому вони змогли б ефективніше планувати і використовувати існуючий потенціал для економічного зростання та соціального задоволення потреб громадян» [3].

Дослідження шляхів оптимізації податкових відносин пов'язане з аналізом та оцінкою чинної системи державних і місцевих податків, їх впливу на соціально-економічний розвиток регіонів.

Результати аналізу, проведеного О. Демківим, свідчать, що «... за останні три роки змінилася структура доходів, а саме – зменшилася частка надходжень податків і зборів у загальному обсязі доходів місцевих бюджетів, унаслідок чого підвищилася залежність місцевих органів влади щодо забезпечення фінансовим ресурсом, потрібним для здійснення повноважень, від рішень вищих органів влади» [4].

Тому підвищення ролі місцевих податків і збільшення частки доходів за їхній рахунок є головним напрямом зміцнення місцевих бюджетів, розширення їхньої фінансової автономії. Саме з цією метою створювався Податковий кодекс України (Кодекс) [5].

Мета статті полягає у розкритті наявних недоліків системи місцевого оподаткування та пошуку напрямів реформування механізму адміністрування місцевих податків для підвищення доходності місцевих бюджетів.

Одним із завдань щодо запровадження змін у податковому законодавстві є підвищення ефективності адміністрування податків, що передбачає необхідність проведення інформаційно-аналітичного спектра робіт з обґрунтування ефективності управлінських рішень в органах фінансової та фіскальної сфер [6], а Т. Єфименко зазначає, що витрати на адміністрування нових податків мають бути мінімізовані [7].

Удосконалення системи податкових відносин у сфері місцевого оподаткування може відбуватися за двома напрямками: з одного боку, скасування малоефективних податків і зборів, з іншого, – запровадження нових, ефективніших податків і зборів, що дадуть можливість максимально використовувати потенціал того чи іншого регіону та оптимально наповнювати місцеві бюджети.

У цьому контексті розроблялися положення Податкового кодексу України, відповідно до яких структура місцевих податків і зборів зазнала суттєвих змін. Так, відбулося скорочення кількості місцевих податків і зборів з 14 до 5, серед яких – податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (запроваджено з 1 січня 2013 р.), єдиний податок і три збори: збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності, збір за місця для паркування автотранспортних засобів, туристичний збір. Однак на практиці виявилось, що через недосконалість механізму адміністрування не всі податкові інструменти у структурі місцевого оподаткування є ефективними.

Динаміка надходжень від місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів та динаміка питомої ваги місцевого оподаткування у доходах місцевих бюджетів (без врахування міжбюджетних трансфертів) в Україні упродовж останніх восьми років наведена на рис. 1. Як бачимо з цього рисунку, обсяги надходжень місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів після прийняття Кодексу мають позитивну динаміку.

Причому динаміка ця доволі суттєва. Так, у 2013 р. від місцевого оподаткування надійшло понад 7,3 млрд грн, що у 1,34 разу більше за аналогічний показник 2012 р. (табл. 1).

З аналітичної табл. 1 випливає, що єдиним збором з негативною динамікою є туристичний збір; загальний приріст надходжень від місцевих податків і зборів у 2013 р. фактично відбувся завдяки приросту надходжень від єдиного податку, що становить понад 90% у структурі місцевого оподаткування (рис. 2).



Рис. 1. Динаміка надходжень місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів і питомої ваги місцевого оподаткування у доходах місцевих бюджетів за 2006-2013 рр., млн грн, %

Таблиця 1

Аналіз динаміки надходжень місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів в Україні за 2012-2013 рр., млн грн

Податки	Виконано за 2012 р.	Виконано за 2013 р.	Абсолютна зміна	Відносна зміна, %
Місцеві податки і збори	5455,0	7316,2	1861,2	134,1
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	0,1	22,5	22,4	-
Збір за місяця для паркування транспортних засобів	68,4	64,5	-3,9	94,3
Туристичний збір	38,4	41,7	3,3	108,6
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	532,5	546,9	14,4	102,7
Єдиний податок	4815,6	6640,5	1824,9	137,9

Складено авторами на основі [8].

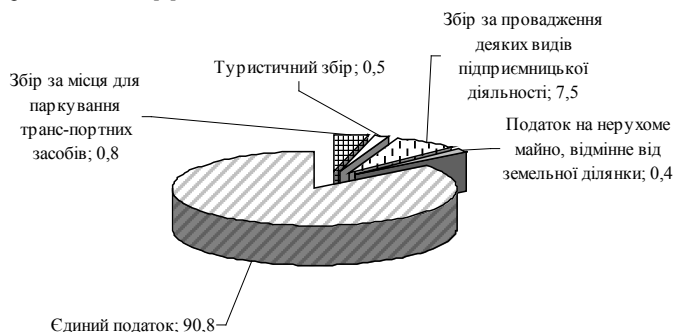


Рис. 2. Структура доходів місцевих податків і зборів у 2013 році, %.

Аналіз складових місцевих податків і зборів у структурі податкових надходжень і загальних доходів місцевих бюджетів у 2013 р. доводить неефективність місцевого оподаткування в Україні.

Як бачимо (рис. 2), Кодексом не забезпечено оптимальної структури місцевого оподаткування, адже туристичний збір, збір за місяця для

Таблиця 2

Питома вага місцевих податків і зборів у структурі податкових надходжень і загальних доходів місцевих бюджетів у 2013 р., %

Показники	Питома вага місцевого податку або збору в структурі:		
	Податкових надходжень місцевих бюджетів	Усіх доходів місцевих бюджетів	Системи місцевого оподаткування
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	0,02	0,01	0,4
Збір за місця для паркування транспортних засобів	0,07	0,03	0,8
Туристичний збір	0,05	0,02	0,5
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	0,6	0,2	7,5
Єдиний податок	7,3	3,0	90,8
Місцеві податки і збори	8,02	3,3	100

Складено авторами на основі [8].

паркування транспортних засобів і податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, не дотягують і 1% у структурі місцевих податків і зборів 2013 р.

Тобто система місцевого оподаткування не відповідає вимогам, що покладалися на неї через низьку фіскальну значимість податкових інструментів (табл. 2).

Така ситуація пояснює відсутність достатніх бюджетних ресурсів у регіонах України, адже в закордонних країнах ситуація протилежна [9].

Загалом податок на нерухоме майно існує приблизно в 130 країнах світу, забезпечуючи більшість надходжень до місцевих бюджетів. У європейських країнах з високорозвиненою економікою значну роль відіграють майнові податки, а саме: податки на нерухоме майно фізичних і юридичних осіб і податок на землю. Наприклад, частка майнових податків у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів становить від 30-40% у Франції та Іспанії до 99,5% у Великобританії [10].

Ставка найчастіше розраховується на основі кадастрової вартості, яка дещо менша за ринкову вартість. У більшості країн Євросоюзу мінімальна ставка не перевищує 1%, а в середньому власники європейської нерухомості платять 300-400 євро на рік [11].

В Україні існує доволі ліберальний підхід до адміністрування податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки, насамперед через застосуванням пільг для власників квартир площею до 120 м² і житлових будинків площею до 250 м². Такий підхід нівелює значення податку і мінімізує надходження до місцевих бюджетів. Крім цього, обчислення бази оподаткування проводиться органами доходів і зборів на підставі Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надається органами державної реєстрації прав на нерухоме майно. Але при поданні цієї інформації виникають проблеми, пов'язані з неточностями у визначенні площі нерухомості, адже надалі відбуваються зміни щодо її обчислення.

Враховуючи недоліки, пропонується диференціювати механізм адміністрування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, залежно від вибору бази оподаткування (табл. 3).

При цьому слід визнати, що в Україні можливості реформування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, ускладнюється слабким розвитком ринку нерухомості, відсутністю необхідних інформаційних систем, що

Таблиця 3

Варіанти удосконалення основних елементів оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки

Елементи оподаткування	Перший варіант	Другий варіант
Платник податку	Фізичні та юридичні особи	
Об'єкт оподаткування	Житлова нерухомість, садові та дачні будинки	Об'єкти нерухомості фізичних і юридичних осіб
Не є об'єктом оподаткування	<ol style="list-style-type: none"> 1. Об'єкти житлової нерухомості, що перебувають у власності держави або територіальних громад. 2. Об'єкти житлової нерухомості, що розташовані в зонах відчуження та безумовного відселення. 3. Дитячі будинки сімейного типу. 4. Об'єкти житлової нерухомості, що належать багатодітним сім'ям. 5. Гуртожитки. 	
База оподаткування	Загальна площа об'єктів нерухомості	Ринкова (оціночна) вартість об'єктів нерухомості
Ставка податку	Прогресивна шкала з врахуванням коригуючих коефіцієнтів (залежно від площі об'єкту нерухомості, розміщення тощо)	Диференційований підхід залежно від вартості майна
Пільги	Звільнені від оподаткування: а) квартири – до 70 м ² ; б) житловий будинок – до 120 м ²	Врахування неоподаткованого мінімуму площі на одну фізичну особу, яка проживає у квартирі чи будинку
Базовий податковий період	Календарний рік	

Складено авторами.

б характеризували об'єкт оподаткування. Тому використання другого варіанта залежатиме від можливості визначення ринкової (оціночної) вартості майна.

Підсумовуючи викладене, зазначимо, що в Україні за рахунок місцевого оподаткування формується незначна частка доходів місцевих бюджетів, що передбачає подальше удосконалення структури та механізму адміністрування місцевих податків і зборів. У структурі місцевого оподаткування повноцінно працюють лише єдиний податок і збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності. Щодо інших податкових інструментів, то механізм їх адміністрування не відповідає потребам сьогодення.

Виходячи з необхідності підвищення ролі місцевого оподаткування нами пропонується низка заходів. Передовсім необхідно виключити з податкової системи неефективні збори: збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір.

Враховуючи, що майно є найперспективнішим об'єктом для розвитку місцевого оподаткування, то основна увага має бути зосереджена на реформуванні механізму адміністрування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. У цьому контексті пропонуються варіанти застосування механізму адміністрування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, залежно від вибору бази оподаткування. Пільги при справлянні податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, пропонується обмежити: звільненням від оподаткування власників квартир до 70 м² і житлових будинків до 120 м² при оподаткуванні загальної площі об'єктів нерухомості; врахуванням неоподаткованого мінімуму площі на одну фізичну особу, яка проживає у квартирі чи будинку при оподаткуванні ринкової (оціночної) вартості об'єктів нерухомості.

Перспективи подальших досліджень полягають в удосконаленні механізму адміністрування податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки,

з використанням у ролі бази оподаткування ринкову (оціночну) вартість об'єкта нерухомості. Такий підхід при оподаткуванні забезпечить принцип соціальної справедливості та оптимізує податкове навантаження на платників.

Список використаних джерел

1. Буряк П. Ю. Механізми забезпечення стійкості фінансової системи регіону : монографія / П. Ю. Буряк, І. З. Сторонянська, О. Р. Західна та ін. – Львів : Ліга-Прес, 2011. – 190 с.
2. Касперович Ю. В. Фіскальна трансмісія та її наслідки на формування доходів бюджету / Ю. В. Касперович // Економіка та держава. – 2012. – № 3. – С. 69-73.
3. Радіонов Ю. Причини і наслідки неефективного використання міжбюджетних трансфертів / Ю. Радіонов // Економіка України. – 2012. – № 3. – С. 59-69.
4. Демків О. І. Вплив фінансової кризи на бюджети органів місцевого самоврядування / О. І. Демків // Фінанси України. – 2011. – № 8. – С. 76-89.
5. Податковий кодекс України від 08.11.2014 р. №2755-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
6. Плєскач В. Л. Концептуальні засади інформаційно-аналітичного забезпечення модельних досліджень у сфері оподаткування / В. Л. Плєскач, І. Р. Ковальов // Фінанси України. – 2011. – № 5. – С. 21-27.
7. Єфименко Т. І. Антикризове податкове регулювання фінансового сектора / Т. І. Єфименко // Фінанси України. – 2011. – № 11. – С. 3-21.
8. Інформація про виконання місцевих бюджетів України за 2013 рік [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – 2014. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=292741
9. Покатаєва О. В. Роль місцевих податків і зборів у формуванні доходної частини місцевих бюджетів в Україні / О. В. Покатаєва, П. С. Покатаєв // Право та державне управління : зб. наук. пр. – Запоріжжя : Класичний приватний університет, 2012. – Вип. 2. – С. 206-212.
10. Щегельська М. Децентралізація місцевих бюджетів – спосіб збільшення їх доходної бази? (Або як наповнити місцевий бюджет?) [Електронний ресурс] / М. Щегельська // Cyberbrains. – 2014. – 30.01. – Режим доступу : <http://cyberbrains.org.ua/uk/decentralisatsia-mistsevyh-budgetiv-sposib-zbilshennya-dohodi/>
11. Ямпольський В. Податок на нерухомість – 2014 [Електронний ресурс] / В. Ямпольський // ЛІГАБізнесІнформ. – 2014. – 20.01. – Режим доступу: <http://blog.liga.net/user/vyampolskyu/article/13293.aspx>

References

1. Buryak, P. Y., Storonyanska, I. Z., Zakhidna, O. R., & et al. (2011). *Mekhanizmy zabezpechennya stiykosti finansovoyi systemy rehionu [Mechanisms of stability ensuring of the region' financial system]*. Lviv: Liga-Pres. [in Ukrainian].
2. Kasperovych, Y. V. (2012). Fiskal'na transmissiya ta iyi naslidky na formuvannya dokhodiv byudzhetu [Fiscal transmission and its effects on the formation of budget revenues]. *Ekonomika ta derzhava – Economy and State*, 3, 69-73. [in Ukrainian].
3. Radionov, Y. (2012). Prychyny i naslidky neefektyvnoho vykorystannya mizhbyudzhetnykh transfertiv [Causes and consequences of inefficient use of intergovernmental transfers]. *Ekonomika Ukrayiny – Economy of Ukraine*, 3, 59-69, [in Ukrainian].
4. Demkiv, O. I. (2011). Vplyv finansovoyi kryzy na byudzhety orhaniv mistsevoho samovryaduvannya [The impact of the financial crisis on local government budgets]. *Finansy Ukrayiny – Finance of Ukraine*, 8, 76-89. [in Ukrainian].
5. Supreme Council of Ukraine (2014). *Podatkovyy kodeks Ukrayiny [Tax Code of Ukraine]* (Adopted on 2014, November 08, 2755-17). Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17> [in Ukrainian].
6. Pleskach, V. L., & Kovalyov, I. R. (2011). Kontseptual'ni zasady informatsiyno-analitychnoho zabezpechennya model'nykh doslidzhen' u sferi opodatkuvannya [Conceptual foundations of information and analytical support of modeling studies in taxation sphere]. *Finansy Ukrayiny – Finance of Ukraine*, 5, 21-27. [in Ukrainian].
7. Yefymenko, T. I. (2011). Antykryzove podatkove rehulyuvannya finansovoho sektoru [Anti-crisis tax regulation of the financial sector]. *Finansy Ukrayiny – Finance of Ukraine*, 11, 3-21. [in Ukrainian].
8. Ministry of Finance of Ukraine (2014). Informatsiya pro vykonannya mistsevykh byudzhativ Ukrayiny za 2013 rik [Information on execution of local budget of Ukraine for 2013]. Retrieved from http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=292741 [in Ukrainian].

9. Pokatayeva, O. V., & Pokatayev, P. S. (2012). Rol' mistsevykh podatkov i zboriv u formuvanni dokhidnoyi chastyny mistsevykh byudzhetiv v Ukraini [The role of local taxes in the formation of revenues of local budgets in Ukraine]. *Pravo ta derzhavne upravlinnya [Law and Public Administration]*: Vol. 2 (pp. 206-212). Zaporizhya: Classic Private University. [in Ukrainian].
10. Shchehel's'ka, M. (2014, January 30). Detsentralizatsiya mistsevykh byudzhetiv – sposib zbil'shennya yikh dokhodnoyi bazy? (Abo yak napovnyty mistsevyy byudzhet?) [Decentralization of local budgets – a way to increase their revenue base? (Or how to fill the local budget?)]. *Cyberbrains*. Retrieved from <http://cyberbrains.org.ua/uk/decentralisatsia-mistsevykh-byudzhetiv-sposib-zbilshennya-dohodi/> [in Ukrainian].
11. Yampol's'kyi, V. (2014). Podatok na nerukhomist' – 2014: [Property Tax – 2014]. *LIGA Business Inform*. Retrieved from <http://blog.liga.net/user/vyampolskyi/article/13293.aspx>. [in Ukrainian].

Buryak P. Y., Savchuk N. V. Prospects for reforming of local taxes in Ukraine.

The paper gives an analytical evaluation of the results of administration of local taxes and fees. Research shows the ineffectiveness of the system of local taxation.

The changes introduced by the Tax Code of Ukraine is not providing a sufficient level of effectiveness of local taxation and do not solve the problem of local budgets. In Ukraine local taxes and fees currently form a small proportion of revenues, that do not even perform fiscal functions.

Role of local taxes in the formation of local budget revenues in Ukraine is reviewed. The shortcomings of local taxation, in particular their low share in revenues, which requires further improvement of the structure and mechanism of administration of local taxes and fees is exposed. Mechanisms that currently exist regarding local tax administration does not provide financial autonomy and independence of local government. This mechanism does not contribute to the financial independence of regions.

The purpose of the article is the evaluation of the impact of local taxation as part of the tax system Ukraine and find ways to reform local taxation mechanism in the context of improving the yield of local budgets.

The authors proposed to exclude from the tax system inefficient fees: the fee for parking vehicles and tourist tax. Requirement of fundamental reform approaches to taxation of real property is needed on other hand. It is proposed to differentiate the mechanism of administration of immovable property on other than land, depending on the choice of the tax base, the total area of real estate or market (estimated) value of the property. Benefits for the taxation of real property other than land are proposed to limit the exemption from taxation owners of apartments to 70 square meters. Meters and houses limit up to 120 square meters. Meters for taxation of the total area of real estate, taking into account the non-taxable minimum area per individual living in an apartment or house for taxation market (estimated) value of the property.

Prospects for further research in the context of improving the system of local taxation should primarily relate to reform the mechanism of administration of immovable property other than land.

Key words: local taxes and fees, local tax reforming, tax on real property other than land.

Буряк П. Ю., Савчук Н. В. Перспективы реформирования местных налогов в Украине.

Оценена роль местных налогов и сборов в процессе формирования доходов местных бюджетов в Украине. Раскрыто недостатки местного налогообложения, в частности низкая его доля в структуре доходов местных бюджетов, требует дальнейшего совершенствования структуры и механизма администрирования местных налогов и сборов. Предлагается исключить из налоговой системы неэффективные сборы: сбор за места для парковки транспортных средств и туристический сбор. Кардинального реформирования требуют подходы к налогообложению недвижимого имущества, отличного от земельного участка. Предлагается дифференцировать механизм администрирования налога на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, в зависимости от выбора базы: общая площадь объектов недвижимости или рыночная (оценочная) стоимость объектов недвижимости. Льготы при налогообложении недвижимого имущества, отличного от земельного участка, предлагается ограничить: освобождением от налогообложения владельцев квартир до 70 м² и жилых домов до 120 м² при налогообложении общей площади объектов недвижимости; учетом необлагаемого минимума площади на одно физическое лицо, проживающее в квартире или доме при налогообложении рыночной (оценочной) стоимости объектов недвижимости.

Ключевые слова: местные налоги и сборы, реформирование местного налогообложения, налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка.

Буряк Петро Юрійович – доктор економічних наук, професор, ректор Львівської державної фінансової академії (e-mail: acadetu@ldfa.edu.ua).

Савчук Наталія Василівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри місцевих та державних фінансів Львівської державної фінансової академії (e-mail: evolution7380@yandex.ru).

Надійшло 27.11.2014 р.