

УДК 336.221.4

Місцеве оподаткування в сучасних економічних умовах

Грапко Н.В.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри публічних, корпоративних фінансів
та фінансового посередництва

Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича

Жаворонок А.В.

асистент кафедри обліку і оподаткування
Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича

У статті визначено теоретичні основи місцевого оподаткування. Систематизовано склад податків і зборів згідно з бюджетним перерозподілом, які формують систему місцевого оподаткування в Україні. Проаналізовано питому вагу податкових надходжень бюджетів різних рівнів, виконання планових показників податкових надходжень бюджетів різних рівнів, динаміку податкових надходжень у Зведеному бюджеті України та динаміку податкових надходжень до місцевих бюджетів. На основі проведеного аналізу виокремлено напрями розвитку та вдосконалення системи місцевого оподаткування в Україні.

Ключові слова: бюджет, податок, податкові надходження, бюджетний перерозподіл, місцеве оподаткування.

Грапко Н.В., Жаворонок А.В. МЕСТНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ В СОВРЕМЕННЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЯХ

В статье определены теоретические основы местного налогообложения. Систематизирован состав налогов и сборов согласно бюджетному перераспределению, которые формируют систему местного налогообложения в Украине. Проанализированы удельный вес налоговых поступлений бюджетов различных уровней, выполнение плановых по показателям налоговых поступлений бюджетов различных уровней, динамика налоговых поступлений в Сводном бюджете Украины и динамика налоговых поступлений в местные бюджеты. На основе проведенного анализа выделены направления развития и совершенствования системы местного налогообложения в Украине.

Ключевые слова: бюджет, налог, налоговые поступления, бюджетное перераспределение, местное налогообложение.

Грапко N.V., Zhavoronok A.V. LOCAL TAXATION IN MODERN ECONOMIC CONDITIONS

The article is identified the theoretical basis of local taxation. Systematized structure of taxes and duties under budget redistribution which form a system of local taxation in Ukraine. Analyzed the proportion of revenue budgets of different levels, performance indicators scheduled on revenue budgets of different levels, dynamics of tax revenues in the Consolidated Budget of Ukraine and the dynamics of tax revenues to local budgets. Based on the analysis is identified the directions of the development and improvement of local taxation in Ukraine.

Keywords: budget, tax, taxes revenues, budget reallocation, local taxation.

Постановка проблеми у загальному вигляді. В умовах становлення демократично орієнтованого громадянського суспільства реалізація конституційних гарантій незалежності місцевого самоврядування залежить від закріплення в нормативно-правовому полі механізму забезпечення стабільними джерелами фінансування, серед яких провідне місце має належати місцевим податкам і зборам. Однак їхня роль не обмежується наповненням дохідної частини місцевих бюджетів, оскільки в зарубіжних країнах ці податки та збори призначені стимулювати підприємницьку активність, сприяти розвитку місцевого господарства та його інфраструктури.

Аналіз останніх досліджень і публіка-

цій. Одними з перших досліджень у галузі місцевого оподаткування були праці науковців дорадянського періоду: М.М. Алексєєнка, В.П. Безобразова, А.О. Ісаєва, В.О. Лебедєва, Й.М. Кулішера, М.М. Курчинського, І.Х. Озерова, М.О. Сірінова, М.І. Тургенєва, М.І. Фрідмана, М.М. Цитовича та І.І. Янжула. Навколо цих питань сконцентрована наукова полеміка в роботах радянських учених: Д.П. Боголепова, А.І. Буковецького, Л.О. Веліхова, Б.Б. Веселовського, П.П. Гензеля, Д.В. Данилова, С.А. Котляревського, М.І. Мітіліно, В.М. Твердохлебова, Г.І. Тіктіна, Л.В. Ходського й Е.Д. Чернеховського.

Значне зацікавлення у згаданому контексті викликають праці вітчизняних науковців:

В.Л. Андрущенко, О.Д. Василюк, В.В. Зайчикової, Ю.Б. Іванова, О.П. Кириленко, В.І. Кравченка, А.І. Крисоватого, М.І. Крупки, І.О. Луніної, В.М. Мельника, Ю.В. Пасічника, А.М. Соколовської, В.М. Суторміної, Л.Л. Тарангул, В.М. Федосова, С.І. Юрія та ін. Заслужують на увагу публікації російських учених Б.Г. Болдирєва, М.В. Васильєвої, В.В. Курочкіна, І.В. Лексіна, Л.П. Окуньової, Л.П. Павлової, В.Г. Панскова, Г.Б. Поляка, Д.Г. Черніка, К.Я. Чижова, С.Д. Шаталова, Т.Ф. Юткіної. Серед сучасних західних дослідників податкових фінансів слід відзначити роботи Р. Берда, Ш. Бланкарта, Дж. Б'юкенена, Р. Масгрейва, Ю. Немеца, Д. Норта, Г. Райта, Дж. Стігліца і Х. Ціммермана.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. У переважній більшості наукових видань питання теорії місцевого оподаткування недостатньо розглянуті, що істотно ускладнює вивчення понятійного апарату, співвідношення фундаментальних знань і прикладних розробок. Натомість дослідження теоретичних, нормативно-правових та організаційних аспектів місцевого оподаткування, ґрунтовний аналіз загальносвітової практики справляння місцевих податкових платежів – важливий напрям наукових розвідок, широке застосування результатів яких дасть змогу виробити стратегічні підходи до реформування інституту місцевого оподаткування в Україні.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є обґрунтування науково-теоретичних підходів і практичних заходів щодо вдосконалення місцевого оподаткування в контексті реформування механізму фінансового забезпечення місцевого самоврядування в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Місцеве оподаткування є складовою частиною податкової системи держави і має відповідати інтересам органів місцевого самоврядування, оскільки є самостійним джерелом доходів місцевих бюджетів.

Доходи органів місцевого самоврядування (місцевих бюджетів) включають:

1) податки і збори, сформовані та закріплені на державному рівні:

- податки, встановлення і справляння яких здійснюється виключно на державному рівні, а кошти яких цілком надходять до місцевих бюджетів;

- податки, сформовані як відрахування від загальнодержавних податків і які регулюються також тільки на державному рівні;

2) податки і збори, що закріплюються на державному рівні, а сформовані на місцях органами самоврядування – власне місцеві податки і збори;

3) місцеві неподаткові доходи, що також поповнюють доходи місцевих бюджетів і відображають фіскальну функцію (пені, ліцензійні збори) [3, с. 83].

Сучасний стан вітчизняної економіки вимагає від держави значної фінансової підтримки, що об'єктивно є неможливим без наявності надійних та стабільних податкових джерел формування дохідної частини бюджетів в Україні.

Сучасна система місцевого оподаткування зображена на рис. 1.

Податкові надходження є першоосновою функціонування та стабілізації державних фінансів у нестабільному фіскальному просторі. Ефективне використання податкових форм фінансування державних потреб дає державі змогу забезпечити широкий спектр соціально-економічних відносин, у тому числі фінансування суспільних функцій та регулювання економічного розвитку.

Теорія та практика оподаткування свідчать, що за економічного зростання домінуючого фіскального впливу набувають прямі податки, а за економічного спаду, навпаки, зростає роль непрямих податків, і це дає змогу закріпити і стабілізувати базу оподаткування.

Проведемо аналіз питомої ваги податкових надходжень у бюджетах усіх рівнів (табл. 1) [5].

Аналізуючи табл. 1, варто зазначити, що в дохідній частині бюджетів усіх рівнів протягом аналізованого періоду прослідковується чітка позиція переважання частки податкових надходжень у доходах бюджетів.

Так, у Зведеному бюджеті України питома вага податкових надходжень у звітному періоді становить 77,86%, що на 2,04% та 2,64% менше за аналогічні періоди 2013–2014 рр. відповідно. У структурі Державного бюджету протягом досліджуваного періоду даний показник мав незначну спадну динаміку і коливався в межах від 77,4% у 2013 р. до 77,1% у 2015 р. Щодо місцевих бюджетів, то тут динаміка теж дещо спадна, а саме в 2013 р. частка податкових надходжень становила 86,7%, а в 2015 р. вона знизилася на 10,1 п. п. і сягала вже 76,6%. Дані коливання питомої ваги податкових надходжень у доходах бюджетів протягом 2013–2015 рр. спричинені, насамперед, економічною нестабільністю в країні, спадом виробництва та іншими вагомими макроекономічними факторами.

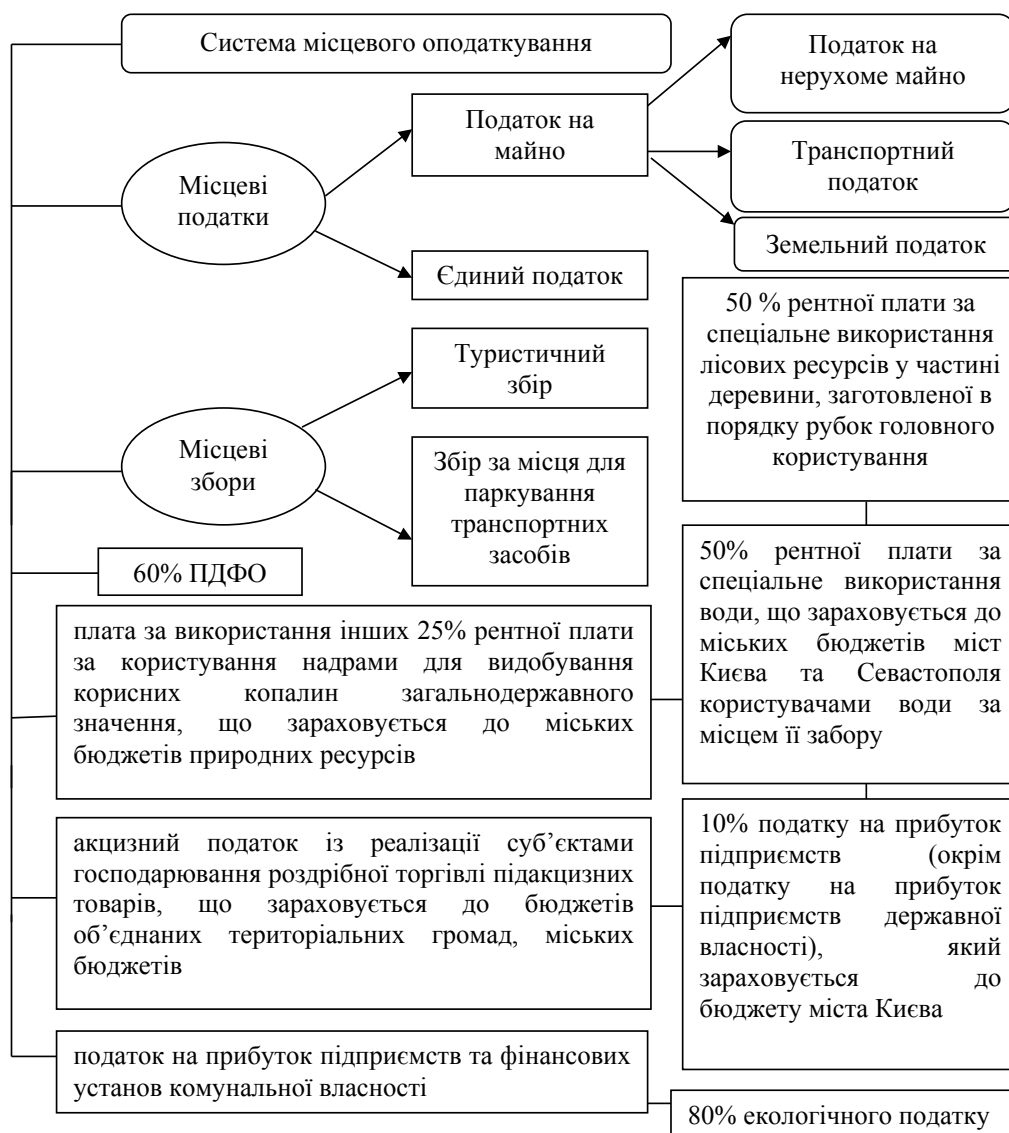


Рис. 1. Сучасна система місцевого оподаткування в Україні

Таблиця 1

Аналіз питомої ваги податкових надходжень бюджетів різних рівнів за 2013–2015 рр.

Найменування	2013 р.	2014 р.	2015 р.
Зведений бюджет України			
Податкові надходження, млн. грн.	353968,1	367511,9	507635,9
Всього доходів, млн. грн.	442 788,7	456067,3	651966,3
Питома вага податкових надходжень у доходах бюджету, %	79,9	80,5	77,86
Державний бюджет України			
Податкові надходження, млн. грн.	262777,1	280178,3	409417,5
Всього доходів, млн. грн.	339226,9	357084,2	531504,6
Питома вага податкових надходжень у доходах бюджету, %	77,4	78,4	77,1
Місцеві бюджети			
Податкові надходження, млн. грн.	91191,1	87333,7	98218,4
Всього доходів, млн. грн.	105171,1	101101,1	120461,7
Питома вага податкових надходжень у доходах бюджетів, %	86,7	86,4	76,6

Загалом податки встановлюють рівень державної централізації ВВП, який коливається в різних країнах у межах 30–50%, і пропорції розподілу та перерозподілу доходів юридичних і фізичних осіб. В Україні податкові надходження мають домінуюче значення під час формування доходів бюджету. Крім того, їхня питома вага у бюджетних доходах значно зросла з уведенням у дію Податкового кодексу України [2]. Проте ефективність їх адміністрування передусім залежить від виконання планових показників (табл. 2) [5].

Отже, з 2013 по 2015 р. спостерігалася майже чітка тенденція до збільшення виконання планових показників податкових надходжень. Так, у 2013 р. було заплановано забезпечити надходження податків до Зведеного бюджету в обсязі 378 995,7 млн. грн., фактично ж надійшло 353 968,1 млн. грн., при цьому відсоток виконання плану становив 93,4. У звітному році даний показник був на 8,8 п. п. більшим, що говорить про перевиконання з позитивною динамікою.

Щодо аналізу державного бюджету, то тут можна прослідкувати чітку позитивну динаміку в наближенні фактичних показників до планових. Так, у звітному році було заплановано отримати 409 970,9 млн. грн., фактично надійшло 409 417,5 млн. грн., а відсоток виконання становив 99,9%, що на 6,9% та на 4,1% більше за аналогічні періоди 2013–2014 рр.

Своєю чергою, із забезпечення мобілізації податкових надходжень місцевих бюджетів можемо побачити динаміку до зростання та перевиконання планових показників, оскільки

у звітному році відсоток виконання планових показників становив 113,2%, що на 18,7% та 20,9% більше за аналогічні періоди 2013–2014 рр.

Під час аналізу ефективності податкової системи країни важливу роль відіграє дослідження динаміки і структури податкових надходжень та їх адміністрування до Зведеного бюджету (табл. 3) [5].

Як свідчать наведені в табл. 3 дані, у 2014 р. спостерігається позитивна динаміка щодо зростання податкових надходжень до Зведеного бюджету України порівняно з 2013 р. за всіма податковими платежами, крім податку на прибуток, та податками на власність, надходження яких до бюджету в досліджуваному періоді зменшилися на 15 592 млн. грн. і 286,3 млн. грн. порівняно з 2012 р. та на 14 792 млн. грн. і 177,8 млн. грн. порівняно з 2013 р. відповідно. Також слід відзначити, що в аналізованому періоді відбулося зростання надходжень непрямих податків та зменшення прямих податків.

У 2015 р. позитивна динаміка відносно 2014 р. збереглася майже по всіх видах податкових надходжень, окрім податку на прибуток підприємств та податків на власність, які скоротилися на 1 148,3 млн. грн. та 397,1 млн. грн. відповідно. Дане зменшення може бути пояснене нестабільністю в економіці України та стрімкими коливаннями курсів валют, які негативно вплинули на суб'єктів господарювання та на їхню діяльність.

Проте нинішня структура податкової системи України, на думку вітчизняних науковців та фахівців, не є повною мірою адекват-

Таблиця 2

Аналіз виконання планових показників податкових надходжень бюджетів різних рівнів за 2013–2015 рр.

Найменування	2013 р.	2014 р.	2015 р.
Зведений бюджет України			
План з урахуванням змін, млн. грн.	378995,7	387169,1	496638,3
Факт, млн. грн.	353968,1	367511,9	507635,9
Виконання, %	93,4	94,9	102,2
Державний бюджет України			
План з урахуванням змін, млн. грн.	282461,9	292588,9	409970,9
Факт, млн. грн.	262777,1	280178,3	409417,5
Виконання, %	93,0	95,8	99,9
Місцеві бюджети			
План з урахуванням змін, млн. грн.	96533,7	94580,2	86667,4
Факт, млн. грн.	91191,1	87333,7	98218,4
Виконання, %	94,5	92,3	113,2

ною ринкової економіці. Переважна частина податків сплачується юридичними особами на відміну від країн із ринковою економікою, де основними платниками податків виступають фізичні особи. Це пов'язано з тим, що принципова модель податкової системи України формувалася на базі структури доходів господарюючих суб'єктів, яка склалася в рамках економіки командно-адміністративного типу [4, с. 123].

За останні три роки (2013–2015 рр.) у структурі податкових надходжень до Зведеного бюджету України майже не відбулося суттєвих змін. Спостерігалася тенденція до поступового зменшення в податкових надходженнях пито-

мої ваги прямих податків та водночас – до зростання частки непрямих податків (переважно за рахунок зростання частки ПДВ у податкових надходженнях). Виходячи з потенціалу екосистеми країни в структурі податкових надходжень, на нашу думку, дещо низька частка рентних платежів і платежів за використання природних ресурсів, забруднення природних ресурсів, хоча вона має тенденцію до зростання.

Далі логічним продовженням дослідження є проведення аналізу податкових надходжень до місцевих бюджетів (табл. 4) [5].

Отже, проведений аналіз мобілізації податкових надходжень в Україні протягом 2013–2015 рр. дав можливість чітко осягнути зна-

Таблиця 3

**Аналіз податкових надходжень
до Зведеного бюджету України в 2013–2015 рр., млн. грн.**

Доходи	2013 р.	2014 р.	2015 р.	Відхилення (+/-) звітної періоду до	
				2013 р.	2014 р.
Всього податкових надходжень, у тому числі:	353968,1	367511,9	507635,9	153667,8	140124
прямі податки, із них:	175688,1	170779,4	218087,6	42399,5	47308,2
податок на доходи фізичних осіб	72151,1	72202,9	99983,2	27832,1	27780,3
податок на прибуток підприємств	54993,8	40201,5	39053,2	-15940,6	-1148,3
податки на власність	576,7	398,9	1,8	-574,9	-397,1
платежі за використання природних ресурсів	28863	33596,7	41958,2	13095,2	8361,5
непрямі податки, із них:	164937,5	184123,8	281863,8	116926,3	97740
ПДВ	128269,3	139024,3	178452,4	50183,1	39428,1
акцизний податок	36668,1	45099,5	63110,6	26442,5	18011,1
податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	13342,5	12608,7	40300,8	26958,3	27692,1

Таблиця 4

Аналіз податкових надходжень до місцевих бюджетів у 2013–2015 рр., млн. грн.

Доходи	2013 р.	2014 р.	2015 р.	Відхилення (+/-) звітної періоду до	
				2013 р.	2014 р.
Всього податкових надходжень, у тому числі:	91191,1	87333,7	98218,4	7027,3	10884,7
прямі податки, із них:	89832,4	87175	59198	-30634	-27977
податок на доходи фізичних осіб	64586,0	62557,2	54921,2	-9664,8	-7636
податки на власність	576,7	398,9	1,8	-574,9	-397,1
податок на прибуток підприємств	675,4	259,5	4276,8	3601,4	4017,3
платежі за використання природних ресурсів	15002,9	14560,6	2154,4	-12849	-12406
непрямі податки, із них:	1358,7	158,7	7684,6	6325,9	7525,9
акцизний податок	1358,7	158,7	7684,6	6325,9	7525,9

чення податкового складника у формуванні доходів бюджетів різних рівнів для забезпечення їх дохідності.

Так, Зведений та Державний бюджети передусім орієнтуються на забезпечення наповнення дохідної частини за рахунок податку на додану вартість, мита, акцизного податку, податку на доходи фізичних осіб, податку на прибуток, а також ресурсних платежів.

Місцеві бюджети в нашій державі є дотаційними, а тому базуються, насамперед, на отриманні офіційних трансфертів від уряду, але якщо розглядати їх дохідну частину (без урахування бюджетних трансфертів), то тут прослідковується забезпечення наповнюваності казни за рахунок податку на доходи фізичних осіб, податку на прибуток, податків на власність та ресурсних платежів.

Одним із складників місцевого оподаткування, крім перерозподілених згідно з бюджетним перерозподілом, загальнодержавних податків є місцеві податки і збори. На ефективність сплати місцевих податків і зборів впливають як величина граничних розмірів їх ставок, так і кількісні параметри бази оподаткування. Сукупність усіх чинників формує економічне середовище місцевих податків та зборів. Для того щоб виявити проблеми та перспективи розвитку місцевого оподаткування, доцільним є використання системи аналітичних показників, до таких можна віднести питому вагу місцевих податків, їхню структуру і динаміку.

Далі проведемо детальний аналіз виконання місцевих бюджетів (табл. 5) [5].

Отже, із табл. 5 бачимо, що найбільшу частку в податкових надходженнях займає податок на доходи фізичних осіб, у звітному періоді фактичне значення цього податку перевищило план на 6 261,7 млн. грн., що є позитивною тенденцією для місцевого бюджету, адже виконання плану становило 112,9%. Щодо податку на прибуток підприємства, то тут теж простежується позитивна динаміка, виконання плану становило 110,5%. Своєю чергою, виконання плану відбувалося і за платежами за використання природних ресурсів та акцизного податку.

Серед місцевих податків і зборів найбільшу частку займають податки на майно, а саме 59,2%. Щодо виконання плану надходжень по даних податках, то план перевиконано на 1,84 млрд. грн., що становить 13%.

Окрім податку на майно, значну питому вагу також займає єдиний податок, адже його частка дорівнює 40,6%. За даним податком план надходжень перевиконано на 18,2%, або на 1,69 млрд. грн.

Туристичний збір порівняно з іншими податками займає незначну частку – 1,4%. Уточненим планом передбачалося, що даного збору надійде до бюджету 0,29 млрд. грн., але протягом даного періоду спостерігається перевиконання на 27,6%, що в грошовому вимірі дорівнює 0,08 млрд. грн. Виконання в повному обсязі спостерігається і стосовно

Таблиця 5

Аналіз виконання місцевих бюджетів за 2015 р., млн. грн.

Назва податку	План	Факт	Відхилення (+/-)	% виконання плану	Питома вага, %
Податкові надходження, із них:	86667,4	98218,4	11551	113,3	100
податок на доходи фізичних осіб	48659,5	54921,2	6261,7	112,9	55,9
податок на прибуток підприємств	3871	4276,8	405,8	110,5	4,4
податки на власність	0,058	1,803	1,745	3108,6	0,1
платежі за використання природних ресурсів	1927,7	2154,4	226,7	111,8	2,2
акцизний податок	6545,1	7684,6	1139,5	117,4	7,8
Місцеві податки і збори, із них:	23548,2	27041,2	3493	114,8	27,5
податок на майно	14169,9	16011,1	1841,2	112,9	59,2
єдиний податок	9289,4	10975,1	1685,7	118,1	40,6
туристичний збір	29,4	37,1	7,7	126,2	0,1
збір за місця для паркування транспортних засобів	58,8	60,2	1,4	102,4	0,1

збору за місця для паркування транспортних засобів, а також виявлено, що даний збір становить найменшу частку в структурі місцевих податків і зборів – 0,2%.

На основі проведеного аналізу можна стверджувати, що напрямами розвитку та вдосконалення системи місцевого оподаткування можуть стати:

- створення міцної фінансово-економічної бази місцевого самоврядування;
- вдосконалення законодавчої бази справляння місцевих податків і зборів;
- створення середовища оподаткування, сприятливого для активізації підприємницької діяльності;
- оптимізація податкового навантаження на місцеву галузь економіки з урахуванням збалансованості бюджетної системи;
- підвищення фіскальної ефективності обов'язкових платежів за рахунок удосконалення системи адміністрування, оптимізації податкових пільг та розширення місцевої податкової бази за рахунок зменшення масштабів ухилення від оподаткування;
- проведення роботи з підвищення правової культури населення.

Важливою умовою вирішення вищенаведених питань щодо збільшення податкових надходжень місцевих бюджетів в умовах фіскальної децентралізації є прийняття змін до Бюджетного [1] та Податкового [2] кодексів, що дасть змогу місцевим громадам самостійно формувати власні бюджети, не чекаючи формування центрального. Крім того, вирішення правових питань розширить джерела, базу адміністрування та надання права органам місцевого самоврядування регулювати ставки місцевих податків і зборів у межах, визначених Податковим кодексом. У разі реалізації зазначених заходів та врахування досвіду економічно розвинених країн

буде досягнуто певний соціально-економічний ефект у контексті зміцнення фінансових основ діяльності органів місцевого самоврядування України, що призведе до підвищення рівня соціального захисту та добробуту громадян, адже місцеві податки і збори необхідні для того, щоб місцеві органи влади мали можливість надавати послуги, рівень яких відповідає обсягу сплачених податків та асоціюється із цими податками у населення. Кошти, зібрані на місцях, використовуються більш ефективно й ощадливо, ніж виділені центральним урядом.

На жаль, сьогодні становлення системи місцевого оподаткування в Україні відбувається надто повільними темпами, що стримує розвиток регіонів. Отже, для посилення фінансової спроможності місцевих бюджетів необхідно здійснювати подальше реформування податкового законодавства в частині наповнення місцевих бюджетів та посилення їх фінансової самостійності. Потрібно створити таке податкове законодавство, яке б стимулювало виробництво, інноваційну діяльність на місцях.

Висновки з цього дослідження. Таким чином, діюча в Україні система місцевого оподаткування, як і податкова система країни у цілому, потребує постійного вдосконалення. Проблеми функціонування системи місцевого оподаткування в Україні спричинені недосконалою системою адміністрування цих податків. Пошук шляхів збільшення обсягу місцевих податків і зборів повинен йти не лише в напрямі простого збільшення платників податків та розширення бази оподаткування, а й у напрямі створення сприятливих умов для оподаткування. Реалізація та дотримання цих вимог є запорукою створення міцної, стабільної системи місцевого оподаткування в Україні.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Податковий кодекс України: від 2 грудня 2010 р. № 2755-17, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Бартчук Ю.А. Шляхи реформування системи місцевого оподаткування в Україні / Ю.А. Бартчук // Актуальні проблеми державного управління, педагогіки і психології. – 2012. – № 1. – С. 82–84.
4. Дем'янчук О.І. Фіскальний потенціал місцевих бюджетів України / О.І. Дем'янчук // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2012. – № 4(55). – С. 121–128.
5. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>