

УДК 336.2

Р. С. Сорока,
С. М. Пилипенко

МІСЦЕ МАЙНОВИХ ПОДАТКІВ У ФОРМУВАННІ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ

Доведено, що забезпечення реальної фінансової автономії органів місцевого самоврядування в межах бюджетної децентралізації передбачає пошук додаткових джерел доходів, серед яких вагоме місце займає розширення бази оподаткування податків майнової групи.

Досліджено тенденції узагальнюючих бюджетних показників функціонування місцевих бюджетів України та оцінено фіскальну роль майнових податків у формуванні доходів місцевих бюджетів України за 2015–2017 рр. Визначено основні напрями удосконалення майнового оподаткування в Україні.

Ключові слова: *майнові податки, місцеві бюджети, доходи, податкові надходження, транспортний податок, плата за землю, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.*

Постановка проблеми. Будь-яка держава для ефективного виконання функцій, і на загальнодержавному, і на місцевому рівнях, має сформувані фінансові ресурси у достатніх обсягах. Нині в Україні із врахуванням євроінтеграційного курсу держави актуальною є проблема формування фінансової бази територіальних громад. Для забезпечення матеріальної та фінансової основи органів місцевого самоврядування вагомішого значення набувають власні доходи місцевих бюджетів, тобто доходи без урахування міжбюджетних трансфертів, важливим елементом яких є майнові податки. Це і визначає таку прискіпливу увагу до функціонування та реформування системи майнового оподаткування в Україні [1], що, відповідно, і обумовлює актуальність теми дослідження.

Стан дослідження. Проблеми формування доходів місцевих бюджетів порушувало у своїх працях багато вітчизняних учених-економістів: В. Дем'янишин, М. Карлін, О. Кириленко, В. Кравченко, К. Павлюк, І. Луніна, Ю. Пасічник та ін. У їхніх наукових доробках доволі ґрунтовно досліджено теоретичні аспекти функціонування місцевих бюджетів як визначального елемента місцевих фінансів. Проте в умовах реформування бюджетної системи України, в напрямі забезпечення бюджетної автономії та фінансової самостійності місцевих бюджетів, проблема формування їх дохідної частини за рахунок майнових податків є актуальною та потребує подальшого дослідження.

Метою статті є аналіз тенденцій формування доходів місцевих бюджетів України за рахунок майнових податків.

Виклад основних положень. Майнові податки мають тривалу історію та важливе фіскально-економічне значення в країнах із ринковою економікою.

Для національної економіки податки на майно не є несподіванкою, їх справляння передбачено у складі загальнодержавних податків і зборів Законом України Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування»:

- податок на нерухоме майно (нерухомість);
- плата за землю (земельний податок, а також орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності);
- податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів [2].

Прийнятий Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. продовжив еволюцію майнових податків в Україні з урахуванням вимог науки та світового досвіду [3] і передбачив механізм справляння таких видів майнових податків:

- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- плата за землю;
- збір за першу реєстрацію транспортного засобу.

Суттєві зміни в механізмі функціонування групи майнових податків відбулися, починаючи з 2015 р., коли в кінці грудня 2014 р. у межах бюджетно-податкової реформи суттєво відкориговано норми Бюджетного і Податкового кодексів України [1; 4]. Серед позитиву податкових новацій варто виокремити, зокрема:

- перенесення плати за землю до складу місцевих податків та консолідація плати за землю з податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки у складі податку на майно;
- скасування збору за першу реєстрацію транспортного засобу як малоефективного;

– запроваджено податок на розкішні автомобілі (транспортний податок), вік яких не перевищує 5 років (об'єм двигуна дизельного або бензинового 3 тис. см³) за ставкою 25 тис. грн на рік;

– встановлено розмір неоподатованої площі податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки: 60 м² – для квартир, 120 м² – для будинків (замість 120 м² та 250 м², відповідно);

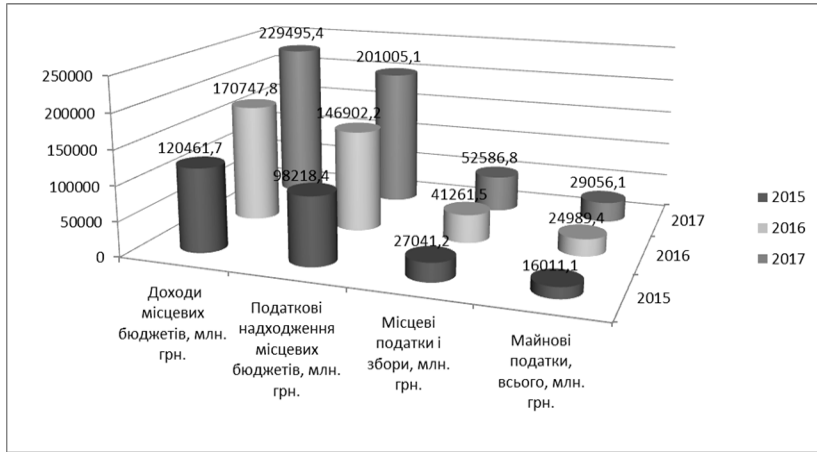
– запроваджено оподаткування комерційної (нежитлової) нерухомості (будівлі готельні, офісні, торговельні, гаражі, будівлі підприємств і склади) за ставкою податку в розмірі не більше 2% (окрім будівель сільськогосподарського призначення, промисловості, МАФів і ринків).

Із врахуванням того, що операції з продажу, успадкування та дарування об'єктів рухомого і нерухомого майна фізичними особами й операції з продажу основних засобів юридичними особами оподатковуються, відповідно, податком на доходи фізичних осіб та податком на прибуток підприємств (тобто вони віднесені до групи дохідно-прибуткових податків, а не майнових) нині в Україні група майнових податків представлена відповідно до норм Податкового кодексу в складі місцевих податків і зборів лише податком на майно, який охоплює транспортний податок, плату за землю та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Варто відмітити, що місцеві ради обов'язково устанавлюють транспортний податок та плату за землю, а в межах повноважень, визначених Податковим кодексом України, вирішують питання щодо встановлення окремих елементів податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки в частині визначення ставки податку та пільг щодо його сплати.

Оскільки, відповідно до чинного податкового законодавства майновий податок віднесено до місцевих податків і зборів, то всі надходження від його сплати зараховуються до бюджетів територіальних громад. Із огляду на це основний акцент аналізу зробимо саме на доходах місцевих бюджетів, що дасть змогу визначити фіскальне значення майнових податків у формуванні централізованих фінансових ресурсів держави на локальному рівні (рис. 1).

Виконання дохідної частини місцевих бюджетів України в 2015–2017 рр. відбувалося в суперечливих умовах, адже з одного боку економічна криза та ескалація військового конфлікту на сході країни об'єктивно зумовлює сповільнення темпів зростання доходів, а з іншого – проголошений курс на бюджетну децентралізацію спричинив розширення складу доходів місцевих бюджетів, і, відповідно, зумовив прискорення темпів зростання доходів.



*Рис. 1. Динаміка доходів, податкових надходжень, місцевих податків і зборів та майнових податків місцевих бюджетів України за 2015–2017 рр.**

* Розраховано та складено авторами на основі [5].

Зважаючи на це, загальний обсяг власних доходів місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів) протягом 2015–2017 рр. збільшився на 109,03 млрд грн, або на 90,51% і становив за підсумками 2017 р. 229 495,4 млн грн.

Аналогічні тенденції відмічені і в динаміці головних узагальнюючих бюджетних показників на місцевому рівні:

– збільшення обсягу податкових надходжень протягом досліджуваного періоду на 102,79 млрд грн, або на 104,65% дозволило сформувати за рахунок цього методу 2017 р. 87,59% сукупних доходів місцевих бюджетів;

– протягом 2015–2017 рр. сукупний обсяг майнових податків збільшився на 13,05 млрд грн, або на 81,47% і становив за підсумками 2017 р. 29 056,1 млн грн, що є позитивним явищем.

Отже, чільне місце в системі власних доходів місцевих бюджетів України займають податкові надходження, в складі яких вагоме місце займають місцеві податки і збори.

Динаміка важливості майнових податків у формуванні доходів місцевих бюджетів постійно змінюється, що наочно відображено в табл. 1 і рис. 2.

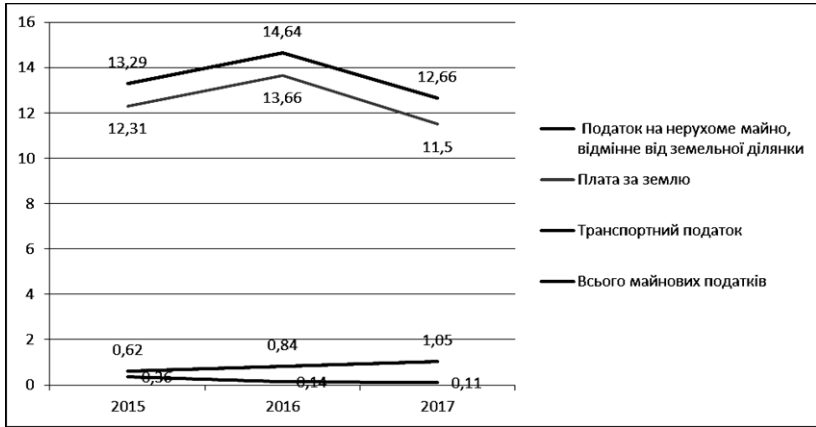


Рис. 2. Роль майнових податків у формуванні доходів місцевих бюджетів України за 2015–2017 роки *

* Розраховано та складено авторами на основі [5].

Таблиця 1

Склад і структура майнових податків у доходах місцевих бюджетів України за 2015–2017 роки

Доходи	2015 рік		2016 рік		2017 рік		Відхилення (+; -)			
	сума, млн грн	у % до підсумку	сума, млн грн	у % до підсумку	сума, млн грн	у % до підсумку	2017 р. від 2015 р.		2017 р. від 2016 р.	
							в сумі	у %	в сумі	у %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, всього, зокрема:	745,6	0,62	1418,9	0,83	2425,7	1,05	1680,1	225,34	1006,8	70,96
1.1. Сплатений юридичними особами	694,1	0,58	1209,1	0,71	1981	0,86	1286,9	185,41	771,9	63,84
1.2. Сплатений фізичними особами	51,5	0,04	209,8	0,12	444,7	0,19	393,2	763,50	234,9	111,96

<i>Продовження таблиці 1</i>										
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2. Плата за землю, всього, зокрема:	14831,5	12,31	23323,7	13,67	26384,5	11,50	11553	77,90	3060,8	13,12
2.1. Сплатена юридичними особами	12972,7	10,77	20412,5	11,96	22963,9	10,01	9991,2	77,02	2551,4	12,50
2.2. Сплатена фізичними особами	1858,8	1,54	2911,2	1,71	3420,6	1,49	1561,8	84,02	509,4	17,50
3. Транспортний податок, всього, зокрема:	434	0,36	246,8	0,14	245,9	0,11	-188,1	-43,34	-0,9	-0,36
3.1. Сплатений юридичними особами	85,5	0,07	86,9	0,05	113,7	0,05	28,2	32,98	26,8	30,84
3.2. Сплатений фізичними особами	348,5	0,29	159,9	0,09	132,2	0,06	-216,3	-62,07	-27,7	-17,32
Всього майнових податків	16011,1	13,29	24989,4	14,64	29056,1	12,66	13045	81,47	4066,7	16,27
Разом доходів	120461,7	100	170748	100	229495,4	100	109034	90,51	58747,6	34,41

Розраховано та складено авторами на основі [5].

Проведений аналіз структури фіскальних інструментів у формуванні доходів бюджету засвідчує, що частка майнових податків у доходах місцевих бюджетів 2017 р. становила 12,66% та, незважаючи на приріст сукупного їх обсягу протягом досліджуваного періоду на 13 045,0 млн грн, скоротилася порівняно з 2015 р. на 0,63 в.п., що зумовлено випереджувальним зростанням обсягу доходів місцевих бюджетів (90,51%) над обсягом майнових податків (81,47%).

Загалом потрібно наголосити, що на виконання плану наповнення місцевих бюджетів 2017 р. суттєво вплинули зміни до податкового законодавства, серед яких у частині групи майнових податків варто відзначити:

- зменшення в 2 рази ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки з 3 до 1,5% розміру мінімальної заробітної плати за 1 кв. метр площі об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості;

- зменшення в 2 рази критерії середньоринкової вартості автомобілів для цілей оподаткування транспортним податком із 750 до 375 мінімальних заробітних плат;

– встановлення мінімального розміру ставки земельного податку для земель сільськогосподарських угідь – не менше 0,3% від нормативної грошової оцінки землі;

– відміну пільги зі сплати земельного податку національним і державним дендрологічним паркам, що відносяться до закладів науки;

– встановлено, що максимальний річний розмір орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності для пасовищ у населених пунктах, яким надано статус гірських, не може перевищувати розміру земельного податку;

– встановлено, що індекс споживчих цін за 2016 рік, що використовується для визначення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель, застосовується зі значенням – для сільськогосподарських угідь (ріллі, багаторічних насаджень, сіножатей, пасовищ і перелогів) – 100%, а для земель несільськогосподарського призначення – 106% [6].

Найбільшим джерелом доходів місцевих бюджетів у складі групи майнових податків є плата за землю (90,8%), яка складається зі земельного податку й орендної плати за землю (див. табл. 1 і рис. 2).

Як свідчать дані наведені в табл. 1 і рис. 2 надходження земельного податку і орендної плати до загального фонду місцевих бюджетів 2017 р. становлять 26 384,5 млн грн, а динаміка їх надходжень протягом 2015–2017 рр. в абсолютних показниках має прогресивний характер (зростання становило 11,6 млрд грн), водночас простежується зниження її частки як бюджетоутворювального джерела (з 12,31% 2015 р. до 11,5% 2017 р.). Порівняно з 2016 р. надходження плати за землю збільшилися на 3060,8 млн грн, або на 13,1%.

У 2017 році надходження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки до місцевих бюджетів України становили 2425,7 млн грн, що на 1680,1 млн грн, або на 225,34% більше відповідного показника 2015 року. Суттєве зростання обсягу надходжень від цього інструменту фіску зумовлений поступовим усвідомленням органів місцевої влади про важливість формування власних доходів місцевих бюджетів самостійно в межах наданої їм компетенції, бюджетної децентралізації та про їх відповідальність у цих питаннях – так, все більше місцевих рад приймають рішення про надання пільги при сплаті цього податку в межах, передбачених нормами Податкового кодексу України (60 кв. метрів для квартир та 120 кв. метрів для житлових будинків), а в не підвищених розмірах як було в попередні роки. Як наслідок, частка податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки як складової доходів місцевих бюджетів зросла з 0,62% 2015 р. до 1,05% за підсумками 2017 р.

Єдиним податком серед групи майнових податків, який продемонстрував негативну динаміку є транспортний податок, сукупний обсяг надходжень від якого протягом досліджуваного періоду скоротився на 188,1 млн грн, або на 43,34%. У 2017 р. до місцевих бюджетів мобілізовано лише 245,9 млн грн транспортного податку, що становило 0,11% від власних доходів місцевих бюджетів проти 0,36% 2015 р. Скорочення частки транспортного податку протягом 2015–2017 рр. на 0,25 відсоткових пункти пояснюється значним зниженням купівельної спроможності населення, адже купувати дорогі автомобілі (об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня) в сучасних умовах може все менше осіб.

Фіскальна роль майнових податків у формуванні доходів місцевих бюджетів України характеризується даними табл. 2.

Таблиця 2

**Динаміка суми і частки майнових податків
у доходах, податкових надходженнях
місцевих бюджетів України та ВВП за 2015–2017 рр.**

Показники	Роки			2017 р. у % до	
	2015	2016	2017	2015	2016
1. ВВП, млн грн	1988544	2385367	2982920	150,01	125,05
2. Доходи місцевих бюджетів, млн грн	120461,7	170747,8	229495,4	190,51	134,41
3. Податкові надходження місцевих бюджетів, млн грн	98218,4	146902,2	201005,1	204,65	136,83
4. Місцеві податки і збори, млн грн	27041,2	41261,5	52586,8	194,47	127,45
5. Майнові податки, всього, млн грн, зокрема:	16011,1	24989,4	29056,1	181,47	116,27
5.1. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	745,6	1418,9	2425,7	325,34	170,96
5.2. Транспортний податок	434,0	246,8	245,9	56,66	99,64
5.3. Плата за землю	14831,5	23323,7	26384,5	177,90	113,12
6. Частка майнових податків, %, у:					
– місцевих податках і зборах	59,21	60,56	55,25	93,32	91,23
– податкових надходженнях місцевих бюджетів	16,30	17,01	14,46	88,68	84,98
– доходів місцевих бюджетів	13,29	14,64	12,66	95,26	86,51
– у ВВП	0,003	0,0025	0,0019	62,21	72,96

Розраховано та складено авторами на основі [5; 7].

Як свідчать дані таблиці 2, віднедавня частка майнових податків у ВВП, доходах і податкових надходженнях місцевих бюджетів України, незважаючи на незначне зниження є суттєвою, що й зумовлює їх фіскальне значення для формування фінансових ресурсів територіальних громад.

Так, 2017 р. за рахунок майнових податків сформовано 12,66% власних доходів місцевих бюджетів, що дало змогу забезпечити їх частку у ВВП на рівні 0,0019%. Частка майнових податків у податкових надходженнях місцевих бюджетів протягом 2015–2017 рр. скоротилася на 1,84 відсоткових пункти і становила 2017 р. 14,46%.

Заразом варто відмітити, що ступінь виконання майновими податками функції основного джерела інфраструктурного розвитку територій місцевих громад є недостатнім порівняно з досвідом європейських країн. Аналіз фіскальної ефективності майнових податків засвідчив про необхідність удосконалення механізму нарахування транспортного податку завдяки розширенню об'єкта і бази оподаткування. Механізм нарахування і сплати двох інших видів податків майнової групи (плата за землю та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) є більш усталеним і законодавчо врегульованим. Це обумовлено тим, що землі та нерухомості як об'єктам оподаткування притаманні такі риси, як візуальна наочність, постійність місцезнаходження, тривалість існування, державна реєстрація.

Серед новацій щодо розширення фіскальної ефективності транспортного податку варто зосередити увагу на нормах законопроекту № 8487, яким пропонується оподатковувати транспортні засоби старші 5 років залежно від об'єму їх двигуна [8]. За оцінками фахівців при запропонованих нормах розмір податку становитиме за середньостатистичний уживаний автомобіль не менше 10–15 тис. грн на рік, для автомобілів початку 2000-х рр. із дволітровими дизельними моторами розмір податку становитиме на 30–36 тис. грн на рік, а для старих «Волг» 77 тис. грн [9].

Тому з метою забезпечення головних принципів системи оподаткування, а саме: економічної ефективності та соціальної справедливості, вважаємо за доцільне запровадити пільгу для автомобілів радянського виробництва у вигляді звільнення від оподаткування, адже такі транспортні засоби використовуються переважно незаможними верствами населення і пенсіонерами.

Поряд із фіскальною ефективністю введення видозміненого транспортного податку включає ще й регульовальну функцію, насамперед щодо занадто розповсюдженого засилля автомобілів на іноземній реєстрації (так званих «євроблях»). Адже необхідність сплати до

бюджету транспортного податку з уживаних автомобілів на іноземній реєстрації автоматично вплине на зниження попиту на них і призведе до скорочення їх кількості на українських дорогах, і, як наслідок, підвищення чистоти довкілля та безпеки дорожнього руху.

Висновки. Суттєве зростання обсягу майнових податків 2015–2017 рр. підвищило їх фіскальну роль як бюджетоутворювального джерела.

Дослідження місця та значення майнових податків у системі доходів місцевих бюджетів засвідчили їх важливість у фінансуванні місцевої інфраструктури територіальних громад, що вимагає подальшого реформування таких податків у контексті активізації регулювального потенціалу та зміцнення фінансової бази місцевих самоврядних колективів у частині виконання власних бюджетних повноважень.

Для посилення фіскальної ефективності майнових податків необхідно акцентувати на поліпшенні адміністрування майнових податків, що діють в Україні, та розширенні бази оподаткування транспортного податку.

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо податкової реформи: Закон України від 28.12.2014 р. № 71-VIII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-19>

2. Про систему оподаткування: Закон України від 18.02.1997 р. № 77/97. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws>

3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

4. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин: Закон України від 28.12.2014 р. № 79-VIII. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/79-19/paran2#n2>

5. Звіти про виконання місцевих бюджетів України за 2015–2017 рр. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=489-16>

6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році: Закон України від 20.12.2016 р. № 1791-VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1791-19#n120>

7. Офіційна веб-сторінка Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

8. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів: Проект Закону від 15.06.2018 р. № 8487. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=64235

9. Новий податок для водіїв: за б/у авто доведеться платити десятки тисяч гривень. URL: <https://minfin.com.ua/ua/2018/10/05/35139308>

Soroka R. S., Pylypenko S. M. Location of property taxes in formation of income of local budgets of Ukraine

Today, in Ukraine, taking into account the European integration course, the problem of forming the financial base of territorial communities is getting more and more attention. To ensure the material and financial basis of local self-government bodies, local government budgets are increasingly gaining importance, an important element of which is property taxes.

The purpose of the article is to analyze the trends of the formation of revenues of local budgets of Ukraine at the expense of property taxes.

To date, in Ukraine, a group of property taxes is presented in accordance with the Tax Code only with a property tax, which includes transport tax, land tax and real estate tax different from land. In accordance with the applicable tax law, the property tax is attributed to local taxes and fees, and all proceeds from its payment are credited to the budgets of territorial communities.

The tendencies of generalizing budget indicators of functioning of local budgets of Ukraine are examined and the fiscal role of property taxes in the formation of incomes of local budgets of Ukraine for 2015-2017 is estimated.

The degree of execution of property taxes is the main source of infrastructural development of local communities is insufficient in comparison with the experience of European countries. The analysis of the fiscal efficiency of property taxes showed the need to improve the mechanism of charging transport tax by expanding the object and the tax base.

A significant increase in property taxes in 2015-2017 has increased their fiscal role as a budget-generating source.

The study of the place and significance of property taxes in the system of local budget revenues has shown their important role in financing local infrastructure of territorial communities, which requires further reformation of such taxes in the context of strengthening regulatory capacity and strengthening the financial base of local self-government groups in terms of fulfilling their own budgetary powers.

In order to strengthen the fiscal efficiency of property taxes, the emphasis must be placed on improving the administration of property taxes that are already in force in Ukraine and the expansion of the tax base for transport tax.

Key words: *property taxes, local budgets, incomes, tax revenues, transport tax, land tax, real estate tax different from land.*

Стаття надійшла 24 жовтня 2018 р.