

УДК 347(73)

**МОДЕРНІЗАЦІЯ ПРАВОВІДНОСИН МІСЦЕВОГО
ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ**

**MODERNIZATION PROCESSES IN THE MODERN LEGAL
RELATIONSHIPS OF LOCAL TAXATION IN UKRAINE**

Хатнюк Н.С.,
*кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри фінансового права
юридичного факультету
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»*

Стаття присвячена дослідженню модернізаційних процесів у сучасних правовідносинах місцевого оподаткування в Україні та з'ясуванню тенденцій розвитку системи місцевих податків і зборів в умовах децентралізації управління місцевими бюджетами. Проаналізовано структуру місцевих податків і зборів в Україні та правовідносини, що виникають під час їх справляння, а також розкрито основні теоретично-правові засади формування дохідної частини місцевих бюджетів. Виявлено проблеми та недоліки системи місцевого оподаткування в умовах інтеграції України в європейський простір і запропоновано шляхи їх вирішення, які вплинуть на модернізацію правовідносин місцевого оподаткування в Україні.

Ключові слова: місцевий бюджет, місцеві податки та збори, система місцевого оподаткування, податок на майно, єдиний податок, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плата за землю, транспортний податок.

Статья посвящена исследованию модернизационных процессов в современных правоотношениях местного налогообложения в Украине и выяснению тенденций развития системы местных налогов и сборов в условиях децентрализации управления местными бюджетами. Проанализированы структура действующих местных налогов и сборов в Украине и правоотношения, которые возникают во время их взимания, а также раскрыты основные теоретически-правовые принципы формирования доходной части местных бюджетов. Обнаружены проблемы и недостатки системы местного налогообложения в условиях интеграции Украины в европейское пространство и предложены пути их решения, которые повлияют на модернизацию правоотношений местного налогообложения в Украине.

Ключевые слова: местный бюджет, местные налоги и сборы, система местного налогообложения, налог на имущество, единый налог, налог на недвижимое имущество, отличающееся от земельного участка, плата за землю, транспортный налог.

КОНСТИТУЦІЙНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ
ТА ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ ТА МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

The article is devoted to research of modernization processes in the modern legal relationships of local taxation in Ukraine and findings out of progress trends of the system of community charges and collections trends in the conditions of decentralization of management local budgets. The structure of operating community charges and collections in Ukraine and legal relationships which arise up during their production is analyzed, and also the basic are exposed in theory legal principles of forming of profitable part of local budgets. Found out problems and lacks of the system of local taxation in the conditions of integration of Ukraine in European space and ways, their decisions which will influence on modernization of legal relationships of local taxation in Ukraine.

Keywords: local budgets, community charges and collections, system of local taxation, tax on property, united tax, tax on the real estate, different from lot land, paying for earth, transport tax.

Дослідження сучасного стану місцевої системи оподаткування та останніх законодавчих змін, а також пошук перспективних напрямів посилення фіскального значення місцевих податків і зборів набувають особливої актуальності в умовах розвитку євроінтеграційних процесів, пов'язаних із запровадженням в Україні європейських вимог щодо системи податкових правовідносин.

У силу прогресу євроінтеграційних процесів у нашій державі модернізація системи правовідносин у сфері місцевого оподаткування характеризується високою динамічністю, шляхом удосконалення системи місцевого оподаткування реалізується загальна концепція розвитку сучасної податкової системи. Фіксуються незавершеність процесів модернізації системи місцевого оподаткування в Україні, відсутність ефективного механізму її функціонування в умовах податкової децентралізації та, як наслідок, не вирішеність фінансових проблем місцевого самоврядування.

Проблеми формування доходів місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів досліджувались багатьма науковцями. Вивченню питань функціонування системи місцевого оподаткування та

правового регулювання місцевого оподаткування в Україні присвячені праці таких вітчизняних науковців: А.В. Бризгаліна, А.С. Бурдакова, Л.К. Воронової, І.Б. Заврухи, О.П. Кириленко, В.І. Кравченко, М.П. Кучерявенко, І.О. Луніної, О.А. Музики, О.П. Орлюк, П.С. Пацурківського, В.І. Потапова, Н.В. Пономарьова, І.В. Проніна та інших. Більшість проведених досліджень мають здебільшого теоретичне спрямування та залишають недостатньо розкритими питання правового регулювання місцевих податків і зборів та сучасні тенденції удосконалення системи місцевого оподаткування. Однак існує об'єктивна необхідність подальшого вивчення шляхів модернізації місцевих податкових правовідносин та удосконалення законодавства щодо системи місцевих податків та зборів, що обумовлює актуальність статті.

Мета статті полягає в розкритті шляхів модернізації системи місцевого оподаткування в Україні та основних теоретичних позицій формування дохідної частини місцевих бюджетів, розкриття правової природи місцевих податків і зборів, а також аналіз змісту останніх законодавчих змін у системі місцевого опо-

даткування та їх впливу на посилення фінансової самодостатності місцевого самоврядування.

Система місцевих податкових правовідносин є складовою частиною загальнодержавної системи податкових правовідносин. Система місцевих податкових правовідносин охоплює не лише відносини щодо правового регулювання та формування місцевої системи податків і зборів, а й відносини щодо трансформування та внесення змін до окремих елементів місцевих податків та зборів, зниження податкового навантаження та забезпечення раціональної й справедливої загальнодержавної системи оподаткування. Основною метою місцевої системи податків та зборів є формування дохідної частини місцевого бюджету для забезпечення фінансування діяльності органів місцевого самоврядування та виконання ними своїх функцій та повноважень. Структура системи місцевих податкових правовідносин покликана відповідати інтересам територіальної громади.

Особливою актуальністю вирізняється питання формування дохідної частини місцевих бюджетів та забезпечення повної їх самостійності, оскільки обраний Україною стратегічний курс на євроінтеграцію потребує зростання питомої ваги власних джерел надходжень у структурі дохідної бази місцевих бюджетів, проте разом із тим проблеми у сфері державних фінансів зумовлюють посилення значення саме місцевих податків і зборів у власних доходах місцевих бюджетів.

Місцеві податки і збори є одним із головних фінансових інструментів державного регулювання та важливим джерелом доходів місцевих бюджетів в Україні. Існування місцевих податків і зборів відповідає передусім інтересам територіальних громад, від імені яких діють органи

місцевого самоврядування, оскільки такі платежі є виключно їх фінансовим фундаментом. Таким чином, метою введення місцевих податків і зборів є забезпечення місцевих органів влади коштами, необхідними для здійснення їхніх завдань та функцій, що перебувають у їх самостійному розпорядженні та концентруються у відповідних бюджетах [1, с. 35]. Надходження від місцевих податків і зборів забезпечують проведення необхідної соціальної політики для покращення соціально-економічного розвитку територіальних громад [2, с. 43].

У світовій економічній і правовій думці місцеве оподаткування характеризується як структурна ланка в державному управлінні фінансами країни або ж як природне право територіальних громад тощо. За такої системи часто не враховуються регіональні особливості та втрачаються певні фіскальні можливості. Наприклад, на місцях завжди є свої особливі об'єкти оподаткування, які можуть відчутно поповнити доходи місцевих бюджетів, що дасть змогу спрямувати додаткові кошти на вирішення економічних і соціальних проблем територіальних громад [3, с. 19].

Місцеві бюджети згідно з Бюджетним кодексом України містять надходження та витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування, які в обов'язковому порядку, спираючись на основні принципи бюджетної системи України, повинні бути збалансованими [4; 5, с. 589-590]. Це означає, що повноваження на здійснення витрат бюджету повинні відповідати обсягу його надходжень відповідній територіальній громаді. Доходи місцевих бюджетів повинні бути

надійною та стабільною фінансовою основою органів місцевого самоврядування.

Відповідно до Податкового кодексу України, місцеві податки та збори – це обов’язкові платежі, що встановлюються сільськими, селищними, міськими радами згідно із законодавством, справляються в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховуються до їхніх бюджетів [6].

Вивчення наукових праць щодо формування доходів місцевих бюджетів дало можливість оцінити теоретичний і практичний рівень розробки проблем правового регулювання дохідної частини місцевих бюджетів України. Як правило, у більшості джерел особлива увага акцентується на теоретичних аспектах сутності та структури доходів місцевих бюджетів і недооцінюється роль їх законодавчого забезпечення.

Після ухвалення Податкового та Бюджетного кодексу України [6; 4] система місцевого оподаткування була кардинально трансформована та децентралізована, внесені зміни до переліку та структури місцевих податків і зборів, кількість місцевих податків і зборів різко зменшилась шляхом скасування податків і зборів із вкрай низькою або взагалі відсутньою фіскальною віддачею. Це привело до суттєвих змін складової частини доходів місцевих бюджетів, оскільки було ліквідовано окремі місцеві податки та збори, що становили 90% доходів до місцевих бюджетів (комунальний податок, ринковий збір, податок на рекламу тощо), і запроваджено за своєю правовою та економічною природою нові – податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок, збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності, збір за місця для

паркування транспортних засобів та туристичний збір.

До місцевих податків згідно з Податковим кодексом України станом на 2010-2014 роки, належали: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок, а до місцевих зборів належали: збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір [6].

Останніми тенденціями в модернізації системи місцевого оподаткування було ухвалення законодавцем ряду нормативних актів, які суттєво вплинули на формування місцевих бюджетів, а саме Закону України від 4 листопада 2011 року № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності»; Закону України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи», Закону України від 28 грудня 2014 року № 76-VIII «Про внесення змін та визнання такими, що втратили чинність, деяких законодавчих актів України» та Закону України від 24.12.2015 року № 909-УІІ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» [7; 8; 9; 10].

Зміни положень податкового законодавства переважно стосуються багатьох аспектів податкової системи. Однак відповідно до Закону України від 24.12.2015 року № 909-УІІ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України

щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» [10], п. п. 24 ч. 1 ст. 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [11] та на виконання ст. ст. 10, 265, 266 ч. 1 розд. XIX Податкового Кодексу України [6] з метою забезпечення надходжень до місцевих бюджетів з 2016 року до місцевих податків належать єдиний податок та податок на майно, який складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, для об'єктів нежитлової та житлової нерухомості, транспортного податку та плати на землю; до місцевих зборів належить: туристичний збір і збір за місця для паркування транспортних засобів.

На відміну від більшості розвинених країн світу, в Україні перелік місцевих податків і зборів є досить обмеженим. Якщо в українському законодавстві визначено чотири місцевих податки та збори, то в окремих країнах Європейського Союзу їх кількість перевищує сотню. Так, у Великій Британії існує один такий податок, який стягується з нерухомого майна: землі, будівель, крамниць, установ, заводів і фабрик, причому сільськогосподарські угіддя та будівлі на них, церкви оподаткуванню не підлягають. У Японії існують три основні місцеві податки: це, зокрема, підприємницький податок, який нараховується на прибуток, корпоративний муніципальний податок та зрівняльний податок, що є фіксованою сумою, розмір якої залежить від розміру капіталу юридичної особи та чисельності працюючих. Найбільшу кількість місцевих податків запроваджено у Бельгії – 100, Італії – 70, Франції – понад 50. У США запроваджено такі місцеві податки, як податок з продажу, місцевий прибутковий податок, податки на прибуток корпорацій, на спадок, майновий податок [12, с. 121].

У світовій економічній і правовій думці місцеве оподаткування характеризується як структурна ланка в державному управлінні фінансами країни або ж як природне право територіальних громад тощо. За такої системи часто не враховуються регіональні особливості та втрачаються певні фіскальні можливості. Наприклад, на місцях завжди є свої особливі об'єкти оподаткування, які можуть відчутно поповнити доходи місцевих бюджетів, що дасть змогу спрямувати додаткові кошти на вирішення економічних і соціальних проблем територіальних громад [3, с. 19]. Проблемним також вбачається право місцевих органів влади щодо надання пільг зі сплати податків, які надходять до місцевих бюджетів. Звичайно, позитивним є те, що, створюючи особливі або пільгові режими оподаткування, місцева влада залучає додаткові інвестиції, сприяє новому будівництву, розвитку зовнішньоекономічних зв'язків, формуванню спеціальних економічних зон.

До основних проблем чинної системи місцевого оподаткування в Україні, на думку І.О. Луніної, варто віднести:

- невеликий перелік місцевих податків і зборів порівняно з іншими країнами, де їх кількість сягає 50-100;
- відсутність права органів місцевого самоврядування на встановлення власних податків і зборів на своїй території;
- відсутність зацікавленості представників місцевої влади в додатковому залученні коштів шляхом стягнення місцевих податків і зборів;
- відсутність взаємозв'язку між рівнем суспільних послуг, що надаються на певній території, з податковим навантаженням на населення;
- неефективність окремих податкових ставок, що не дає змоги забез-

печити стабільних надходжень до місцевих бюджетів;

– незначну фіскальну роль місцевих податків і зборів у зведеному бюджеті України [13, с. 17].

До позитивних надбань Податкового кодексу України слід віднести те, що більшість податків та зборів прив'язуються до прожиткового мінімуму, який змінюється декілька разів на рік відповідно до законів України про державний бюджет на поточний рік. Це, у свою чергу, дає змогу не лише збільшувати надходження від податків і зборів, але й обраховувати обсяг коштів у короткостроковому періоді та прогнозувати подальший розвиток економічної ситуації. Тобто система місцевого оподаткування в Україні не буде надто вразливою, оскільки не існуватиме тенденції неохочого зменшення запланованих надходжень від встановлених податків і зборів.

Останніми кроками модернізації місцевих податків і зборів є те, що для III групи платників *єдиного податку* зменшено річний обсяг доходу з 20 млн грн до 5 млн грн, а для I та II групи платників податку річний обсяг доходу залишився без змін. Для платників III групи збільшено ставку *єдиного податку* з 2% до 3% (для платників ПДВ) і з 4% до 5% (для неплатників ПДВ). Ставки *єдиного податку* для IV групи платників (сільгосппідприємств) підвищено в 1,8 рази. Як і раніше, реєстратори розрахункових операцій не застосовуються платниками *єдиного податку* I групи та платниками II і III груп (фізичні особи – підприємці) незалежно від обраного виду діяльності, обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 1 млн грн.

Збільшено максимальну ставку *податку на нерухоме майно, відмінне*

від земельної ділянки, до 3% (раніше було 2%) від м. з. п за 1 кв. м нерухомості. Як і раніше, конкретний розмір податку встановлюють місцеві ради. Пільги, що надаються платнику на житлову нерухомість, залишаються на попередньому рівні: 60 кв. м для квартири незалежно від їх кількості; 120 кв. м для будинків незалежно від їх кількості; 180 кв. м, якщо особа володіє декількома різними типами житлової нерухомості (наприклад, квартира та будинок). Місцеві ради позбавили права встановлювати пільгові розміри для нерухомості в більшому розмірі, ніж це передбачено ПК України. Для власників квартир понад 300 кв. м та будинків понад 500 кв. м встановлено додатковий платіж у розмірі 25 тис. грн за кожен такий об'єкт (його частку).

Висновки. Аналіз динаміки надходжень місцевих податків і зборів 2015–2016 років показав, що частка місцевих податків і зборів у формуванні доходів місцевих бюджетів навіть з урахуванням останніх законодавчих змін свідчила про несамостійність місцевих бюджетів [14, с. 222].

Оскільки метою введення місцевих податків і зборів є забезпечення місцевих органів влади коштами, необхідними для здійснення їхніх завдань і функцій, що перебувають у їхньому самостійному розпорядженні, то пошук шляхів збільшення обсягу місцевих податків і зборів повинен іти, на нашу думку, наприклад, таким шляхом: податок з доходів фізичних осіб або податок на прибуток підприємств або податок на додану вартість перенести до місцевих податків, які б забезпечили адміністративні витрати регіонів, що надасть можливість загалом створити надійне джерело дохідної частини місцевих бюджетів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Кириленко О.П. Фінансова незалежність місцевого самоврядування / О.П. Кириленко // Фінанси України. – 2001. – № 1 – С. 34–39.
2. Кравченко В. Місцеві фінанси України : [навч. посіб.] / В. Кравченко. – К. : Знання, 1999. – 488 с.
3. Слухай С.В. Формування доходів місцевих бюджетів у контексті трансформації податкової системи / С.В. Слухай, Н.Я. Здерка // Фінанси України. – 2006. – № 5. – С. 12–20.
4. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI // Голос України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
5. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / М.Я. Азаров, В.А. Копилов, Л.К. Воронова та ін. ; за заг. ред. М.Я. Азарова. – К. : НДФІ, 2006 – 632 с.
6. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року №2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.
7. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : Закон України від 4 листопада 2011 року № 4014-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 24. – Ст. 248.
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2014. – № 7–9. – Ст. 55.
9. Про внесення змін та визнання такими, що втратили чинність, деяких законодавчих актів України : Закон України від 28 грудня 2014 року № 76-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2015. – № 6. – Ст. 40.
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році : Закон України від 24 грудня 2015 року № 909-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2016. – № 5. – Ст. 47.
11. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21 травня 1997 року № 280/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.
12. Величко О. Іноземний досвід реформування податкової системи / О. Величко, І. Дмитренко // Економіст. – 2009. – № 7. – С. 120–123.
13. Луніна І.О. Формування місцевих бюджетів на основі принципу еквівалентності: шлях до ефективної бюджетної системи України / І.О. Луніна // Фінанси України. – 2010. – № 9. – С. 14–19.
14. Проць Н.В. Формування податкових надходжень місцевих бюджетів в контексті бюджетної децентралізації / Н.В. Проць // Фінансовий простір. – 2015. – № 1(17). – С. 221–227.