

НАРОЩЕННЯ ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ОБ'ЄДНАНИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД У КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЇХ ФІНАНСОВОЇ СПРОМОЖНОСТІ

INCREASE OF TAX POTENTIAL OF OTG IN CONTEXT OF PROVIDING OF THEM FINANCIAL POSSIBILITY

Доведена взаємозалежність між формуванням податкових платежів та рівнем розвитку економіки відповідної адміністративно-територіальної одиниці. Обґрунтовано необхідність пошуку способів оптимізації оподаткування на рівні об'єднаних територіальних громад в контексті реформи місцевого самоврядування. Досліджено основні результати функціонування місцевих бюджетів України, Карпатського регіону і Львівської області та новосформованих ОТГ. Розглянуто фінансові аспекти формування власних доходів місцевих бюджетів. З'ясовано можливості підвищення фінансової спроможності ОТГ за рахунок оптимізації низки податків, надходження яких повністю або частково направлені до доходів місцевих бюджетів.

Ключові слова: об'єднана територіальна громада, фінансова спроможність, фінансово-економічний потенціал, податковий потенціал, податок на доходи фізичних осіб, акцизний податок з реалізації підакцизних товарів, майнові податки.

Доказана взаємозависимость между формированием налоговых платежей и уровнем развития экономики соответствующей административно-территориальной единицы. Обоснована необходимость поиска способов оптимизации налогообложения на уровне объединенных территориальных общин в контексте реформирования местного самоуправления. Исследованы основные результаты функционирования местных бюджетов Украины, Карпатского региона и Львовской области и новосфор-

мированных ОТГ. Рассмотрены финансовые аспекты формирования собственных доходов местных бюджетов. Выяснено возможности повышения финансовой состоятельности ОТГ за счет оптимизации ряда налогов, поступления которых полностью или частично направлены в доходы местных бюджетов.

Ключевые слова: объединенная территориальная община, финансовая состоятельность, финансово-экономический потенциал, налоговый потенциал, налог на доходы физических лиц, акцизный налог на реализацию подакцизных товаров, имущественные налоги.

The interdependency between forming of tax payments and the level of economy development of the relevant administrative and territorial unit is proved. The necessity of searching for ways to optimize taxation at the level of united territorial communities in the context of the reform of local self-government is substantiated. The main results of the functioning of local budgets of Ukraine, the Carpathian region and Lviv region and the newly formed OTGs are researched. The financial aspects of the formation of own revenues of local budgets are considered. The possibilities of increasing the financial capability of OTG are clarified due to the optimization of a number of taxes, the proceeds of which are wholly or partly directed to local budget revenues.

Key words: united territorial community, financial capacity, financial and economic potential, tax potential, personal income tax, excise tax on the sale of excisable goods, property taxes.

УДК 330:336.22:336.145(477)

Патицька Х.О.

аспірант, м.н.с.

Інститут регіональних досліджень

імені М.І. Долишнього

Національної академії наук України

Постановка проблеми. Формування спроможних територіальних громад як основний серед проміжних результатів децентралізації, яка, розпочавшись у 2014 році, триває і сьогодні, вимагає посиленої уваги та поглибленого дослідження показників їх розвитку та фінансової забезпеченості, а також рівня використання фінансово-економічного потенціалу громад. Враховуючи визначення та трактування об'єднаних територіальних громад (ОТГ), як фінансово спроможних, а також для нарощення фінансово-економічного потенціалу та забезпечення ефективного його використання необхідним є дослідження та удосконалення його податкової складової як, по-перше, ключового «наповнювача» бюджетів, по-друге, стимулятора (або дестимулятора) економічного розвитку громади.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження питання пошуку способів оптимізації системи оподаткування на місцевому рівні було актуальним на всіх етапах розвитку місцевого самоврядування в Україні. Особливо гостро

воно постає сьогодні, в період фінансової децентралізації та адміністративно-територіальної реформи. Свої роботи цьому питанню присвятили Жаліло Я.А., Казюк Я.М., Карлін М.І., Крисоватий А.І, Луніна І.О., Сторонянська І.З., Швабій К.І., Юрій С.І та інш. Попри це, питання реформування справляння податків та їх зарахування до бюджетів різних рівнів залишається відкритим.

Метою статті є дослідження основних аспектів формування податкових доходів бюджетів ОТГ у рамках децентралізації та пошук шляхів забезпечення стимулюючого впливу оподаткування на економічний розвиток територіальних громад.

Виклад основного матеріалу дослідження. Реформування місцевого самоврядування та децентралізація покликані забезпечити формування фінансово спроможних адміністративно-територіальних утворень базового рівня. Тому в табл. 1 подано порівняння власних доходів місцевих бюджетів України, Карпатського регіону, Львівської області та відповідних ОТГ на одну особу у 2015-2016 рр., що дозволить проаналізу-

вати рівень виконання основних завдань децентралізації.

У середньому за місцевими бюджетами України власні доходи становлять станом на 1 січня 2017 року 3435,5 грн на одну особу, в ОТГ – 2339,9 грн на особу, що становить лише 68,1% власних доходів за місцевими бюджетами України. Щодо Карпатського регіону, тут ці показники значно нижчі: за місцевими бюджетами – 2607,0 грн на особу, в ОТГ – 1267,2 грн, тобто 48,6% показника місцевих бюджетів. За бюджетами Львівської області: 3460,6 та 1375,0 грн на особу відповідно. Таким чином, власні доходи ОТГ на особу становлять 39,7% власних доходів місцевих бюджетів загалом.

Причин суттєвої різниці власних доходів на одного жителя при порівнянні місцевих бюджетів та бюджетів ОТГ є дві. По-перше, до складу ОТГ практично не входять великі міста, більшість громад утворені шляхом об'єднання сіл, селищ та невеликих міст. Серед 159 ОТГ лише три сформовані навколо міст обласного значення – Лиманська ОТГ Донецької області, Балтська та Біляївська ОТГ Одеської області (при тому, що в Україні налічується 187 міст обласного значення). Це суттєво впливає на показники власних доходів та бюджетної забезпеченості загалом. По-друге, суттєвий вплив на низький рівень власних доходів на особу в ОТГ у порівнянні з місцевими бюджетами має географічний фактор. Найбільшу кількість

Таблиця 1

Динаміка власних доходів місцевих бюджетів та бюджетів ОТГ на одну особу у 2015-2016 рр.

(грн. на особу)

Показники	Місцеві бюджети			Бюджети ОТГ		
	2015	2016	Темп приросту, %	2015	2016	Темп приросту, %
Україна						
Власні доходи	2287,9	3435,5	150,2	696,7	2339,9	335,9
ПДФО	1279,3	1846,8	144,4	76,3	1254,9	-
Акцизний податок	179,0	271,9	151,9	157,8	264,5	167,6
Плата за землю	345,5	545,4	157,9	254,5	401,1	157,6
Єдиний податок	255,7	401,5	157,0	204,5	321,6	157,3
Інші податкові надходження	228,4	369,8	161,9	77,1	94,4	122,4
Карпатський регіон						
Власні доходи	1714,9	2607,0	152,0	436,9	1267,2	290,0
ПДФО	959,0	1435,5	149,7	-	592,8	-
Акцизний податок	206,8	332,1	160,6	156,8	247,4	157,8
Плата за землю	180,1	286,0	158,8	120,9	196,0	162,1
Єдиний податок	195,0	302,4	155,1	105,5	163,4	154,9
Інші податкові надходження	174,0	251,0	144,2	53,7	67,2	125,1
Львівська область						
Власні доходи	2105,0	3460,6	164,4	470,9	1375,0	292,0
ПДФО	1164,5	1824,4	156,7	-	594,9	-
Акцизний податок	209,5	330,5	157,7	144,2	262,6	182,1
Плата за землю	211,9	331,9	156,6	229,7	355,8	154,9
Єдиний податок	243,6	395,3	162,3	73,7	127,3	172,7
Інші податкові надходження	242,4	578,4	238,6	23,3	34,3	147,2

Джерело: на основі даних Державної казначейської служби України, Головного управління Державної служби статистики України у Львівській області [1]

ОТГ з аналізованих 159-ти сформовано на заході України – у Тернопільській (26), Хмельницькій (22) та Львівській (15), тобто майже 40% усіх ОТГ. При цьому, об'єднані громади на заході характеризуються високим рівнем залежності від надання дотацій з Державного бюджету, що відповідно також має вплив на зниження показників бюджетної забезпеченості сформованих громад.

Попри це темпи приросту власних доходів на одну особу в ОТГ значно вищі, ніж в середньому за місцевими бюджетами. Власні доходи бюджетів 159 ОТГ зросли втриє порівняно з надходженнями до бюджетів місцевих рад, що увійшли до складу таких громад. Причиною суттєвого зростання власних надходжень ОТГ є зміна структури власних надходжень ОТГ у 2016 році в порівнянні з 2015 роком – ПДФО став основним бюджетотворюючим податком і складає в середньому за бюджетами 159 ОТГ 53,7%, тобто більше $\frac{1}{2}$ всіх податкових доходів.

Надходження ПДФО до бюджетів ОТГ повністю залежать від рівня їх економічного розвитку, зокрема, розташування на території громади підприємницьких структур. Джерелом надходження ПДФО до громад з низьким рівнем економічного розвитку є оподаткування працівників бюджетних установ (закладів освіти, охорони здоров'я, культури та органів управління). Враховуючи анонсовану оптимізацію шкіл та медичних установ, яка передбачає зменшення їх кількості, можна прогнозувати зниження надходження ПДФО на особу в таких громадах, що сприятиме зростанню їх фінансової залежності від державного бюджету.

Попри це, європейський досвід справляння та зарахування ПДФО засвідчує, що цей податок виступає інструментом забезпечення фіскальної самостійності місцевих бюджетів та індикатором ефективності розвитку підприємницької діяльності та залучення інвестиційних ресурсів на відповідній території, зокрема, є вагомим показником ефективності ринку праці. При цьому, справедливість в оподаткуванні цим податковим платежем оцінюється не через оцінку сплати податку – «хто скільки сплатив», а через оцінку вірності розподілу податкового навантаження на платників – «скільки коштів залишається у платника податку після його сплати». Тобто на перше місце висувається сприйняття ПДФО, як інструмента підвищення фінансово-економічного потенціалу території, що є особливо важливим для забезпечення фінансової спроможності територіальних громад в Україні.

Відтак, можна виокремити такі проблеми та напрями оптимізації справляння ПДФО до місцевих бюджетів:

1. В Україні за оподаткування ПДФО передбачене однакове податкове навантаження як на соціально незахищені верстви населення, так і на громадян з доходами, вищими за середні, що не

відповідає принципу соціальної справедливості та є неефективним з позиції характеристики ПДФО, як засобу стимулювання розвитку фінансово-економічного потенціалу території. Натомість у більшості розвинених країн використовується прогресивна шкала оподаткування ПДФО з використанням різних ставок для населення з різними рівнями доходів. При визначенні ставки ПДФО враховується сімейний стан платника, кількість працюючих у його сім'ї, наявність дітей та осіб, яких необхідно утримувати [4; 5; 9].

Такий крок – можливість стимулювання соціально-економічного розвитку територіальних громад, оскільки є запорукою зменшення тих, хто ухиляється від сплати податків та працюють у тіншовому секторі економіки, а також можливістю забезпечення соціальної справедливості та зниження податкового тягаря, врахування індивідуальних характеристик життєдіяльності кожного платника ПДФО. При цьому використання прогресивної шкали оподаткування ПДФО є особливо ефективним для розвитку економіки, адже вилучаючи фінансові ресурси у забезпеченого населення та залишаючи їх у малозабезпечених, держава перерозподіляє їх на користь останніх, стимулюючи таким чином використання коштів для споживання та заощадження, а відтак і розвитку економіки.

2. Важливою є проблема з вірністю зарахування ПДФО до бюджету територіальної громади, на території якої фактично розташовано структурний підрозділ суб'єкта господарювання, чи за місцем реєстрації головного офісу. Для прикладу, у Львівській області одним з основних завдань є зарахування податку з доходів фізичних осіб, який сплачується автозаправними станціями ПАТ «Укрнафта» та ТЗОВ «ЮСК Україна», зареєстрованими у м. Києві, до бюджету області. Аналогічна ситуація і щодо найбільших підприємств Львівщини (Львівгаззбут, ТЗОВ «Овація», ТЗОВ «Галичина»), відокремлені підрозділи яких розміщені в одних населених пунктах, а ПДФО сплачують за місцем реєстрації підприємств [7].

Відповідно до ст. 95 Цивільного кодексу України, відокремленим підрозділом визначено філії та представництва, відомості про які підлягають обов'язковій реєстрації – включенню до ЄДРПОУ. Розташування підрозділу підприємства на іншій території не є причиною до внесення такого підрозділу до ЄДРПОУ, визначення, як відокремленого, і взяття на облік як самостійного платника податків. Відтак, законодавством не обмежується права підприємства на самостійне визначення підрозділу структурним чи відокремленим. А ст. 168 Податкового кодексу України стосується виключно відокремлених підрозділів юридичних осіб, відомості про яких є внесеними до ЄДРПОУ та які визначені самостійними платниками податків.

Отже, на сьогодні в рамках чинного законодавства підприємствам дана можливість самостійно визначати напрям сплати ПДФО. Враховуючи особливості та принципи функціонування податкової системи, це неприпустимо. По-перше, існує негативний вплив на прогнозованість надходжень до бюджетів. По-друге, враховуючи тенденції до сплати податку підприємствами саме за місцем реєстрації головного офісу, якими переважно є великі міста, дана ситуація негативно впливає на фінансову спроможність сільських територіальних громад, на території яких розміщені та функціонують підрозділи підприємств. Таким чином, на законодавчому рівні має бути затверджене положення, яке точно визначає особливості визначення підрозділу підприємства, як відокремленого.

3. Попри це, ПДФО визначається, як плата за надані суспільні послуги. Тому в перспективі доцільною є передача надходжень від оподаткування цим податком до місцевих бюджетів за місцем фактичного проживання (реєстрації) осіб, доходи котрих оподатковуються.

Важливим джерелом власних доходів місцевих бюджетів стало запровадження акцизного податку з реалізації підакцизних товарів.

Досліджуючи особливості справляння акцизного податку, слід визначити його сильні та слабкі сторони. До сильних сторін оподаткування акцизним податком з реалізації підакцизних товарів належать: становлення податку, як вагомого дохідного джерела місцевих бюджетів та стабільність його надходження. До слабких сторін віднесено такі: стимулювання зростання асиметричності фінансової спроможності територіальних громад через залежність надходжень акцизного податку від територіального розташування громади (надходження податку значно вищі у приміських та прикордонних громадах, а також тих, що розташовані вздовж автошляхів міжнародного та національного значення); подвійність оподаткування товару (базою оподаткування є вартість товару з урахуванням податку на додану вартість та специфічної адвалерної компоненти акцизного податку); вплив на зниження зацікавленості органів місцевого самоврядування в ефективному використанні фінансово-економічного потенціалу території (обсяги надходження податку не вимагають розвитку соціальної та економічної ситуації території громади, оскільки в більшості залежать від розміщення на її території автозаправних станцій, у результаті чого за наявності вагомого дохідного джерела органи місцевого самоврядування втрачають стимули для розвитку території). Окрім того, через необов'язковість використання системи електронного обліку операцій з продажу підакцизних товарів, яка передбачає мінімізацію впливу людського фактору на процес формування звітності суб'єктами підприємницької діяльності,

місцеві бюджети недоотримують значних обсягів надходження від сплати акцизного податку з реалізації підакцизних товарів.

Основним недоліком запровадження акцизного податку з реалізації підакцизних товарів є нерівномірність розподілу надходжень від його справляння. Відтак, для уникнення цієї ситуації та забезпечення соціальної справедливості доцільним є забезпечити акумулювання надходжень податку на консолідованому Єдиному казначейському рахунку з наступним їх пропорційним розподілом між бюджетами базової ланки.

Розподіл надходжень акцизного податку з реалізації підакцизних товарів у розрізі бюджетів районів не сприятиме повному вирішенню проблеми (різниця між надходженням податку на одну особу в районах Львівської області коливається від 83,4 грн у Турківському районі до 885,8 грн у Пустомитівському районі), адже все ще спостерігатиметься значна диференціація. Натомість надходження податку на одну особу в розрізі областей різняться значно менше. Якщо не брати до уваги надходження акцизного податку з реалізації підакцизних товарів на одну особу у Донецькій та Луганській областях (де через окупацію та близькість фронту поширення та функціонування автозаправних станцій, супермаркетів та магазинів припинилося), співвідношення найвищого та найнижчого показника становить 2,14 рази. Таким чином, розподіл акцизного податку в розрізі місцевих бюджетів області та його пропорційний розподіл між територіальними громадами дозволить знизити рівень асиметричності фінансової спроможності останніх.

Враховуючи специфіку сплати податку (переважно податковий тягар лягає на автоводіїв при придбанні пального), доцільним є його направлення до спеціального фонду бюджетів базового рівня з чітко визначеним цільовим спрямуванням – фінансування ремонту доріг комунальної власності (оскільки податок фактично сплачується саме автоводіями, з метою дотримання принципу соціальної справедливості платник податку має отримувати відповідну вигоду (суспільну послугу) від його сплати).

Особливо важливим в умовах децентралізації та формування фінансово та економічних спроможних адміністративно-територіальних одиниць базового рівня є забезпечення ефективного справляння податків на майно. Згідно досліджень Організації економічного співробітництва та розвитку, перерозподіл податкового тягаря на користь податків на майно може забезпечити прискорення економічного зростання та сприяти ефективному використанню фінансово-економічного потенціалу територіальних громад.

Основною перевагою майнового оподаткування є стимулювання ефективного використання

майна передовсім суб'єктами господарювання. Власник майна зобов'язаний сплатити податок в будь-якому випадку: і за отримання доходів від використання майна, і у випадку, якщо користування ним не приносить прибутків. Утримання активів, які є непродуктивними, стає не вигідним, що стимулює власника майна до його ефективного використання або продажу. Таким чином зростає ринкова пропозиція нерухомості та її доступність для новоутворених та перспективних підприємницьких структур, що є особливо корисним ефектом, оскільки сприяє розвитку підприємницького потенціалу, залученню інвестиційних ресурсів та виступає джерелом економічного зростання.

Водночас основною проблемою функціонування майнових податків залишається низька частка надходжень таких податків, що свідчить про неефективно сформовану систему їх справляння та невисокий вплив для забезпечення стимулювання ефективного використання фінансово-економічного потенціалу територій, оскільки мова йде про місцеві податки.

Зростання ролі майнових податків у зміцненні фінансової спроможності територіальних громад можливе за умови усунення низки проблем, наведених далі. 1. Нарахування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, суттєво ускладнене тим, що близько 95% нерухомого майна не зареєстровано у електронній базі реєстру прав власності на нерухоме майно. Зазначене не дозволяє охопити оподаткуванням усе нерухоме майно і отримати в повному обсязі доходи від цього податку. 2. Експлуатація житлових будинків здійснюється без уведення до експлуатації та подальшої реєстрації речових прав на нерухоме майно, що пов'язано зі складністю та високою вартістю процедури даного процесу та обумовлює недоотримання коштів до місцевих бюджетів громад. 3. Землі поза межами населених пунктів не передані у розпорядження органам місцевого самоврядування, їх основним розпорядником залишається Державна служба України з питань геодезії, картографії та кадастру. 4. Існує проблема нестачі фінансових ресурсів для проведення нормативної грошової оцінки земель та її інвентаризації.

Висновки з проведеного дослідження. З проведеного дослідження можна виокремити такі способи збільшення податкових надходжень до бюджетів ОТГ та зробити такі висновки щодо формування власних доходів громад:

- ПДФО є основним бюджетоутворюючим податком для ОТГ, тому особливо важливим є розвиток та залучення представників підприєм-

ництва на територію сформованих громад, що забезпечить збільшення надходжень ПДФО до їх бюджетів;

- акцизний податок виступає важливим джерелом фінансових надходжень до бюджетів, проте, у результаті його запровадження зростає рівень фінансово-економічної диференціації розвитку громад. Забезпечення пропорційного розподілу податку між місцевими бюджетами сприятиме вирішенню зазначених проблем, а забезпечення цільового спрямування надходжень від податку у зв'язку з особливостями його справляння дозволить встановити відповідність принципам оподаткування;

- зросла роль місцевих податків та зборів у складі власних доходів ОТГ, зокрема, податків на майно. Попри це, доцільним є усунення проблем, пов'язаних з їх адмініструванням та нарахуванням: для податку на нерухоме майно – забезпечити повну реєстрацію нерухомого майна в електронній базі реєстру прав власності на нерухоме майно та уведення до експлуатації речових прав на нерухоме майно, що дозволить охопити об'єкт оподаткування у повному обсязі та отримати до бюджету надходження від податку в повному обсязі; для плати за землю – забезпечення проведення грошової оцінки та інвентаризації земель для збільшення надходжень плати за землю до бюджетів ОТГ. Ці кроки дозволять отримати надходження місцевих податків у повному обсязі.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Децентралізація. Виконання доходів місцевих бюджетів за 2016 рік. Кабінет міністрів України. Міністерство регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України. Міністерство фінансів України. – Режим доступу: [http://decentralization.gov.ua/pics/attachments/MinReg_FEB-2017-mini_\(1\).pdf](http://decentralization.gov.ua/pics/attachments/MinReg_FEB-2017-mini_(1).pdf).
2. Духновська Л. М. Вплив ставки податку на доходи фізичних осіб на доходи громадян України / Л. М. Духновська, Р. А. Пономаренко // Проблеми та перспективи регулювання міжнародних економічних відносин: збірник наукових праць. – Дніпропетровськ, 2014. – С. 266-270.
3. Карлін М.І. Встановлення ставок основних податків в Україні на основі принципу прогресивності / Карлін М.І. // Регіональна економіка. – 2015. – № 4. – С. 102-107.
4. Звіт про роботу департаменту фінансів у 2016 році та завдання на 2017 рік. Департамент фінансів ЛОДА. – 2017.
5. Луніна І.О. Бюджетна децентралізація: цілі та напрями реформ / Луніна І.О. // Економіка України. – 2014. – № 11. – С. 61-75.