

РОЗДІЛ 2. РОЗВИТОК ПРОДУКТИВНИХ СИЛ
І РЕГІОНАЛЬНА ЕКОНОМІКАОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ РОЗВИТКУ
ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД У КОНТЕКСТІ
ЗМІЦНЕННЯ ІНСТИТУТУ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯORGANIZATIONAL AND ECONOMIC FOUNDATIONS
FOR THE DEVELOPMENT OF TERRITORIAL COMMUNITIES
IN THE CONTEXT OF STRENGTHENING THE LOCAL TAX INSTITUTE

У статті здійснено теоретичне узагальнення та розроблено практичні рекомендації щодо формування податкового потенціалу місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації. Для нарощення податкових надходжень місцевих бюджетів визначено потенційні зміни в системі оподаткування на місцевому рівні: удосконалення системи адміністрування місцевих податків та зборів в напрямі дотримання справедливого розподілу податкового тягаря та підвищення питомої ваги майнових податків у складі податкових надходжень місцевих бюджетів; запровадження місцевих податків із визначеним цільовим спрямуванням; оптимізація збирання податків за рахунок удосконалення податкового адміністрування. Обґрунтовано напрями імплементації ефективних практик майнового оподаткування в країнах ЄС у систему оподаткування в Україні в контексті вдосконалення процедури адміністрування податків на майно в частині реєстрації речових прав на нерухоме майно, врахування окремих чинників під час диференціації об'єктів оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, та проведення нормативної грошової оцінки земель.

Ключові слова: територіальна громада, місцеве оподаткування, майнові податки, фінансова децентралізація, місцевий бюджет.

В статье осуществлено теоретическое обобщение и разработаны практические

рекомендации по формированию налогового потенциала местных бюджетов в условиях финансовой децентрализации. С целью наращивания налоговых поступлений местных бюджетов определены потенциальные изменения в системе налогообложения на местном уровне: совершенствование системы администрирования местных налогов и сборов в направлении соблюдения справедливого распределения налогового бремени и повышение удельного веса имущественных налогов в составе налоговых поступлений местных бюджетов; введение местных налогов с определенным целевым направлением; оптимизация сбора налогов за счет совершенствования налогового администрирования. Обоснованы направления имплементации эффективных практик имущественного налогообложения в странах ЕС в системе налогообложения в Украине в контексте усовершенствования процедуры администрирования налогов на имущество в части регистрации прав на недвижимое имущество, учет отдельных факторов при дифференциации объектов налогообложения недвижимого имущества, отличного от земельного участка, и проведения нормативной денежной оценки земель.

Ключевые слова: территориальная община, местное налогообложение, имущественные налоги, финансовая децентрализация, местный бюджет.

УДК 336.225.62

DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.47-37>

Квасній О.Р.

аспірант

Дрогобицький державний університет
імені Івана Франка

Kvasnii Oksana

Drohobych State Pedagogical University
named after Ivan Franko

In the article the theoretical synthesis was made and practical recommendations for the formation of the tax potential of local budgets in the conditions of financial decentralization were developed. It is substantiated that the tax potential of local budgets varies due to the varying capacity of the territories to generate tax revenues to the corresponding budgets. The main weaknesses of the taxation system at the level of local budgets are identified, among them: low fiscal role of local taxes and fees; absence of legally defined right of local self-government bodies in the issue of introduction of own taxes and fees in the territory of the corresponding administrative-territorial unit; the lack of interconnection and dependence between the level and quality of provision of public services in the community and taxpayer's efforts of the population; undeveloped taxes that would directly reflect the tax policies of local authorities. In order to increase the tax revenues of local budgets, potential changes in the tax system at the local level have been identified: broadening the powers of local self-government in tax matters at the local level; change in the system of collecting PIT in the direction of its improvement as the main budget-forming for the territorial tax community; improvement of the system of administration of local taxes and fees in the direction of maintaining a fair distribution of the tax burden and increasing the proportion of property taxes in the composition of tax revenues of local budgets; introduction of local taxes with a specific target direction; optimization of tax collection by improving tax administration. The directions of the implementation of effective taxation practices in the EU countries in the taxation system in Ukraine in the context of improving the procedure for administering property taxes in terms of the registration of real rights to real estate, the consideration of certain factors in the differentiation of objects of taxation of immovable property, different from the land, and conducting normative monetary valuation of land.

Key words: territorial community, local taxation, property taxes, financial decentralization, local budget.

Постановка проблеми. Реформа місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні спрямована на забезпечення спроможності органів місцевого самоврядування базо-

вого рівня до виконання власних повноважень та надання населенню якісних соціальних послуг. У цьому контексті на передові позиції виступає питання використання наданих на місцевий рівень

повноважень для забезпечення соціально-економічного розвитку території. Оскільки фінансовою основою спроможності територіальної громади є доходна частина місцевих бюджетів, саме питання ефективного залучення надходжень до бюджету є ключовим та вимагає особливої уваги. При цьому, зважаючи на напрям дослідження, слід зауважити, що найширші повноваження у сфері залучення доходів до місцевих бюджетів органи самоврядування мають стосовно місцевих податків і зборів, основу яких становлять майнові податки. Отже, дослідження проводитиметься саме стосовно справляння цих податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питанням дослідження теоретичних аспектів і практичних напрямів розвитку територіальних громад присвячено праці українських та зарубіжних учених, серед них: І. Благун, А. Вагнер, О. Василик, М. Васильєва, Н. Власюк, М. Гапонюк, Т. Гринько, О. Кириленко, Д. Ковалевич, В. Кравченко, Т. Мединська, І. Озеров, В. Опарін, І. Сазонець, В. Хомутенко, І. Янжул, В. Яцюта та ін. Вивченням проблеми формування інституту місцевого оподаткування займаються такі вчені: Н. Бикадорова, Н. Горський, С. Каламбет, Н. Кашина, Н. Клімова, А. Коломієць, А. Мельник, М. Маламед, Х. Патицька, О. Сидорець, Л. Тарангул та ін. Попри це, у вітчизняній науковій літературі недостатньо дослідженими є питання, пов'язані з розвитком місцевого оподаткування на рівні територіальних громад в умовах фінансової децентралізації та системних змін в економіці та сфері державного управління.

Постановка завдання. Метою дослідження є визначення організаційно-економічних засад розвитку місцевого оподаткування на рівні територіальних громад та визначення ролі органів місцевого самоврядування в забезпеченні ефективності справляння місцевих податків до бюджетів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Акцентуючи саме на напрямках активізації форму-

вання податкового потенціалу місцевого бюджету, слід звернути увагу на роль майнових податків як складника місцевих податків та зборів. Відповідно до класифікації Міжнародного валютного фонду, до складу податків на майно віднесено податки, які підлягають сплаті за використання, володіння або передачу майна, стягуються через рівні проміжки часу або лише один раз, або у разі зміни права власності [4]. Зважаючи на особливості розподілу надходжень майнових податків між бюджетами різних рівнів (рис. 1), помітною є переважна передача доходів від майнового оподаткування на рівень територіальних громад, передусім у податкових системах країн Східної Європи.

Доцільність зарахування майнових податків до місцевих бюджетів полягає у двох аспектах. По-перше, механізм цього податку буде ефективним лише у разі безпосередньої взаємодії платника та органів місцевого самоврядування, оскільки на місцевому рівні є можливим контроль його сплати до бюджету. По-друге, цей податок характеризується на рівні науковців та економістів як прогресивний, оскільки прийнято вважати, що земельні ділянки та будівлі перебувають здебільшого у власності багатих осіб, що забезпечує ефективний розподіл податкового навантаження. Проте для окремих країн (країн Східної Європи та України зокрема) в силу відповідної економічної культури таке твердження не відповідає дійсності [1, 2; 4; 5], тому податковий тягар лягає на плечі незахищених верств населення, у результаті чого відбувається нерівномірний та несправедливий розподіл навантаження щодо сплати податку. У цьому контексті саме на рівні органів місцевого самоврядування дана проблема може бути вирішена, оскільки за безпосередньої взаємодії управлінської ланки з населенням можливе уникнення зазначених ризиків.

Ця проблема і можливі ризики, які вона про-вокує, є характерними сьогодні для України в контексті справляння податку на нерухоме майно,

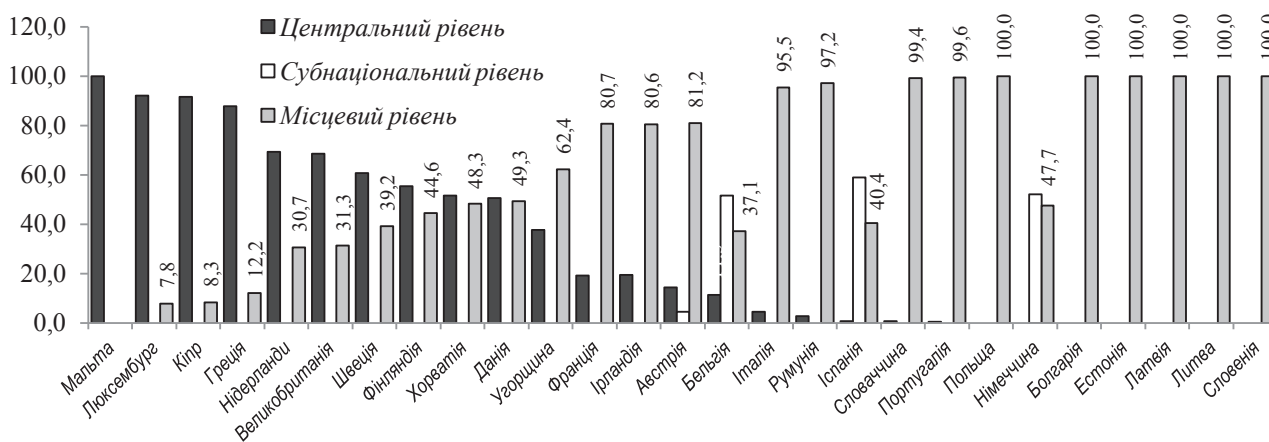


Рис. 1. Перерозподіл надходження майнових податків між бюджетами різних рівнів у країнах ЄС, 2017 р.

Джерело: складено за [3]

відмінного від земельної ділянки. Запровадження даного податку розглядалося спочатку з позиції забезпечення податкового навантаження на платників, які володіють або орендують приміщення, площа яких суттєво більша за середньоукраїнський показник, що давало змогу оподатковувати заможних власників нерухомості та мало сприяти ефективному використанню майна, що спричинило б пошкваллення на ринку нерухомості.

Попри це, змінами до Податкового кодексу від 28.12.2014 податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, обкладаються квартири площею понад 60 кв. м, та житлові будинки площею понад 120 кв. м, а також об'єкти нежитлової нерухомості. Отже, під оподаткування, відповідно до законодавства, підпадають усі верстви населення. Це вимагає особливої уваги з боку органів місцевого самоврядування під час установа правил сплати податку на території відповідної громади, адже таке право визначене законодавцем за органами управління місцевого рівня. Так, відповідно до п. 266.4.2 Податкового кодексу, сільські, селищні, міські ради та ради об'єднаних територіальних громад установають пільги з податку, що сплачується на відповідній території. Визначення пільг для фізичних осіб має здійснюватися виходячи з їх майнового стану та рівня доходів; з об'єктів нежитлової нерухомості – залежно від майна, яке є об'єктом оподаткування. Разом із тим на рівні територіальних громад такі законодавчо обґрунтовані інструменти вирівнювання податкового навантаження та одночасної максимізації надходження податку на нерухомість, що сприятиме не лише акумулюванню додаткового фінансового ресурсу до бюджету, а й формуванню позитивного іміджу органів місцевого самоврядування серед мешканців громади та досягненню соціальної справедливості під час розподілу податкового навантаження, не використовуються повною мірою.

Основною умовою ефективного адміністрування податків на майно є вірне визначення бази оподаткування. Правильним із погляду максимально ефективного розподілу податкового навантаження є визначення бази оподаткування відповідно до розрахованої ринкової вартості майна. Проте використання даного механізму можливе лише за умови відповідного рівня розвитку ринку нерухомості, оскільки методи оцінки вартості майна будуються, передусім, на основі порівняння вартості різних об'єктів, їх місця розташування тощо. Саме тому в країнах Західної Європи визначення бази оподаткування майновими податками на основі оцінки ринкової вартості майна є широко поширеним, проте у країнах Східної Європи, як і в Україні, де ринок нерухомості почав розвиватися порівняно недавно і не є достатньо розвиненим, процес оцінки не побудований на основі визначення ринкової вартості майна.

У цих країнах і в Україні база оподаткування нерухомого майна визначається за площею будівлі. Разом із тим для дотримання принципу соціальної справедливості в різних країнах використовується низка коефіцієнтів для диференціації сум податку, який мають сплачувати платники, залежно від чинників впливу. Наприклад, уваги заслуговує механізм визначення бази оподаткування нерухомого майна в Румунії та Болгарії (табл. 1).

Урахування такої чисельності коефіцієнтів значно ускладнює систему та сам процес адміністрування податку, проте дає змогу за відсутності можливості розрахунку бази оподаткування на основі визначення ринкової вартості об'єкта забезпечити певне наближення сум сплати за кожним конкретним об'єктом до такої вартості. Слід зауважити, що в даному разі здійснюється врахування чинників, які забезпечують комплексну оцінку нерухомості, а саме: типу будівлі, її площі, віку, приєднання до комунікацій та типу поселення. Таким чином, на центральному рівні забезпечується справедливий розподіл податкового навантаження.

В Україні, як уже зазначалося, повноваження з визначення бази оподаткування та диференціації податкових ставок передано на рівень територіальної громади. Органами місцевого самоврядування в Україні переважно виділяються три чинники впливу під час установа податкових ставок на нерухоме майно, а саме: зонування в межах поселення; платник податку; тип будівлі. Оскільки визначення особливостей установа податку передано на місцевий рівень, чинники впливу не характеризуються однорідністю та не встановлюються по всіх громадах, що здебільшого нівелює їхню роль як забезпечення принципу соціальної справедливості під час оподаткування майна.

Таким чином, доцільним є акцентування уваги з боку органів державної влади на забезпеченні проведення консультування та роз'яснювальної роботи з представниками органів місцевого самоврядування з приводу використання наявних інструментів для нарощення податкового потенціалу місцевих бюджетів у частині справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Варто рекомендувати органам місцевого самоврядування диференціювати об'єкти, які підлягають оподаткуванню, за такими чинниками: 1. Тип поселення, в якому знаходиться будівля, за такими критеріями: видом поселення (місто/село); віддаленістю від центрів економічного розвитку – обласних центрів, міст обласного значення, районних центрів; виділення зон у межах міст. 2. Платник податку. 3. Тип будівлі. 4. Амортизаційні характеристики будівлі: вік; будівельні характеристики; фізичний стан об'єкта оподаткування. 5. Підключення до комунікацій.

Суттєвою проблемою під час оподаткування нерухомості в Україні є рівень охопленості об'єктів

Особливості врахування чинників впливу під час визначення бази оподаткування нерухомого майна в Румунії та Болгарії

Румунія	Болгарія
Тип будівлі	
1) житлова будівля з бетонними сталевими каркасами або із зовнішніми стінами з обпаленої цегли або інших матеріалів, які отримані внаслідок термічної чи хімічної обробки; 2) житлова будівля з дерев'яними зовнішніми стінами, з натурального каменю або інших матеріалів, які не піддаються термічній обробці 3) нежитлові споруди з бетонними сталевими каркасами або із зовнішніми стінами з обпаленої цегли або інших матеріалів, які піддаються термічній хімічній обробці; 4) нежитлові споруди з дерев'яними стінами, натурального каменю або інших матеріалів, які не піддаються термічній хімічній обробці	1) житлова будівля: - квартира; - будинок; 2) нежитлова будівля 1) кількість поверхів у будівлі, у разі квартири – поверху, на якому вона розташована; 2) фізичний стан будівлі; 3) наявність окремих поліпшень: індивідуального опалювального обладнання, системи кондиціонування, поліпшених віконних систем, шумо- та теплоізоляції, особливостей покрівельних матеріалів, зовнішнього і внутрішнього декору під час визначення бази оподаткування для будівель, які використовуються у виробництві і сільському господарстві, враховується висота від підлоги до стелі приміщень; коефіцієнт застосовується, коли висота більша чотирьох метрів
Наявність комунікацій	
Стан підключення до: водопостачання, водовідведення, мережі електроенергії, теплопостачання	Стан підключення до: водопостачання, водовідведення, мережі електроенергії, теплопостачання, телефонної лінії, вулично-дорожньої мережі
Вік будівлі	
1) База оподаткування знижується на 20%, якщо будівлі більше 50 років 2) База оподаткування знижується на 10% для будівель, побудованих 30–50 років тому	Ураховується річний відсоток амортизації будівлі на основі визначених особливостей її будівництва
Площа будівлі	
Для житлових приміщень площею понад 150 кв. м, база оподаткування зростає на 5% на кожні додаткові 50 кв. м	База оподаткування розраховується на основі площі будівлі, проте жодних коефіцієнтів та знижень не передбачено
Тип поселення	
Визначено 5 типів поселень та 4 зони в межах самих поселень	Визначено коефіцієнти місця розташування будівлі залежно від типу поселення та зони в його межах

Джерело: складено за [6; 7]

оподаткування. Згідно з Податковим кодексом, база оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно та/або на підставі оригіналів відповідних документів платника податків, зокрема документів на право власності. У контексті зазначеного з позиції повноти справляння податку на нерухоме майно можна виділити дві основні проблеми: по-перше, Державний реєстр речових прав на нерухоме майно не містить повної інформації стосовно переліку нерухомості, що підлягає оподаткуванню, оскільки його база даних формується на основі наявних документів у фізичних осіб про право власності на нерухоме майно; по-друге, в Україні немає законодавчо визначеної відповідальності фактичних власників житлових будинків за відсутність у них документів на право власності на будинок чи квартиру.

У результаті в нашій державі, зокрема в селах, близько ½ житлових будинків, які знаходяться у приватній власності, є такими, у власників яких

відсутні юридичні документи про право на власність, а отже, вони не сплачують податку на нерухомість до місцевого бюджету. Для вирішення зазначеної проблеми доцільно розширити перелік тих юридичних документів, на основі яких формується база оподаткування майна. Такими документами слід визнати технічний паспорт або книгу погосподарського обліку. Разом із тим це доволі спірне питання, оскільки саме документи про право власності дають змогу де-юре визнати об'єкт майном особи. Проте з позиції забезпечення максимізації справляння податку на нерухоме майно розширення документів дасть змогу швидко й ефективно подолати проблему.

Стосовно іншого майнового податку – плати за землю існують основні чинники, які визначають особливості функціонування механізму його справляння. До них віднесено податкову базу, проведеної її оцінки та встановлення ставок під час справляння податків.

В Україні під час визначення бази оподаткування платою за землю застосовується нормативна грошова оцінка землі. Відповідно до Податкового кодексу, вона визначається як капіталізований рентний дохід із земельної ділянки, визначений,

відповідно до законодавства, центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин. Проведення нормативної грошової оцінки затверджується згідно з рішенням органу виконавчої влади чи органу місцевого самоврядування, а також відповідно до договору. Розрахунок здійснюють землевпорядні компанії, які й розробляють технічну документацію з проведення нормативної оцінки.

Станом на початок 2018 р. в нашій державі здійснюється масова нормативна грошова оцінка земель. Проте такий метод проведення оцінки характеризується суттєвими недоліками. Так, Методикою нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення, Методикою нормативної грошової оцінки земель населених пунктів визначено проведення розрахунку вартості землі на основі таких підходів: для земель, які знаходяться в межах населених пунктів, – на основі обсягів витрат коштів на забезпечення освоєння й облаштування території; для земель, які знаходяться за межами населених пунктів сформовано чіткі нормативи рентного доходу для визначених категорій земель; для земель сільськогосподарського призначення – на основі врахування підходів до природно-сільськогосподарського районування і бонітування ґрунтів.

Таким чином, йдеться про використання значної кількості показників, часто застарілих даних (як у разі бонітування ґрунтів) та таких, які не відповідають дійсності. Це не лише ускладнює процес нормативної грошової оцінки земель, а й не сприяє ефективному справлянню плати за землю до місцевого бюджету.

Висновки з проведеного дослідження.

Як висновок, досліджуючи особливості справляння майнових податків в Україні та країнах ЄС, слід зауважити, що використання в нашій державі ефективних підходів до визначення бази оподаткування нерухомого майна нині неможливе. І визначення бази справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на основі введення оцінки ринкової вартості будівель, і плати за землю на основі оцінки ринкової вартості землі вимагає розвинутого ринку нерухомого майна. Разом із тим сьогодні слід говорити про вдосконалення методів оцінки, які застосовуються в нашій державі, через застосування відповідних коефіцієнтів диверсифікації вартості об'єктів оподаткування відповідно до чинників впливу на їхню реальну вартість. У цьому контексті слід звернутися до можливості імплементації досвіду країн Східної Європи, якими ефективність використання таких коефіцієнтів доведена на практиці.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Ali M., Fjeldstad O-H., Katena L. (2017) Property taxation in developing countries / Bergen: Chr. Michelsen Institute. URL: <https://www.cmi.no/publications/6167-property-taxation-in-developing-countries> (дата звернення: 06.12.2019).
2. Bahl Roy W., Linn Johannes F. (1992) Urban public finance in developing. New York: Oxford University Press. URL: <http://documents.worldbank.org/curated/en/963911468739534803/Urban-public-finance-in-developing-countries> (дата звернення: 06.12.2019).
3. European property tax guide summary. Gerald eve international. URL: https://www.geraldeve.com/pdf/European_Property_Tax_Guide_DECEMBER-2016.pdf (дата звернення: 06.12.2019).
4. International Monetary Fund: Government finance statistics manual. 2014. P. 93. URL : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/gfs.htm> (дата звернення: 06.12.2019).
5. Kenyon Daphne A., Langley Adam H., and Paquin Bethany P. (2012) Rethinking Property Tax Incentives for Business. Policy focus report. Lincoln institute of land policy. URL: <https://communitywealth.org/sites/clone.community-wealth.org/files/downloads/paper-kenyon-et-al.pdf> (дата звернення: 06.12.2019).
6. Property tax in Hungary. Angloinfo. URL: <https://www.angloinfo.com/how-to/hungary/money/hungarian-taxes/property-taxes> (дата звернення: 06.12.2019).
7. Property tax regimes in Europe. The global urban economic dialogue series. UN-HABITAT. 84 p.

REFERENCES:

1. Ali M., Fjeldstad O-H., Katena L. (2017) Property taxation in developing countries / Bergen: Chr. Michelsen Institute. Available at: <https://www.cmi.no/publications/6167-property-taxation-in-developing-countries> (accessed 6 December 2019).
2. Bahl Roy W., Linn Johannes F. (1992) Urban public finance in developing. New York: Oxford University Press. Available at: <http://documents.worldbank.org/curated/en/963911468739534803/Urban-public-finance-in-developing-countries> (accessed 6 December 2019).
3. European property tax guide summary. Gerald eve international. Available at: https://www.geraldeve.com/pdf/European_Property_Tax_Guide_DECEMBER-2016.pdf. (accessed 6 December 2019).
4. International Monetary Fund: Government finance statistics manual 2014, P. 93. Available at: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/gfs.htm> (accessed 6 December 2019).
5. Kenyon Daphne A., Langley Adam H., and Paquin Bethany P. (2012) Rethinking Property Tax Incentives for Business. Policy focus report. Lincoln institute of land policy. Available at: <https://communitywealth.org/sites/clone.community-wealth.org/files/downloads/paper-kenyon-et-al.pdf> (accessed 6 December 2019).
6. Property tax in Hungary. Angloinfo. Available at: <https://www.angloinfo.com/how-to/hungary/money/hungarian-taxes/property-taxes> (accessed 6 December 2019).
7. Property tax regimes in Europe. The global urban economic dialogue series. UN-HABITAT.