

Попко Ольга Ігорівна

студентка гр. ФФм-11, ФФО, ЗУНУ, м. Тернопіль
Науковий керівник: к. е. н., доцент Булавинець В. М.

ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ ВІД ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ

Завершення реформи децентралізації поставило перед органами місцевого самоврядування складне завдання формування такого обсягу доходів місцевих бюджетів, який є достатнім для належного виконання закріплених за ними повноважень. Реформа місцевого самоврядування супроводжувалась розширенням функцій територіальних громад стосовно фінансування низки важливих для суспільства благ, а також закріпленням на місцевими бюджетами додаткових дохідних джерел.

Якщо звернути увагу на склад доходів місцевих бюджетів, то провідну роль у ньому відіграють надходження від застосування податкового методу. На відміну від державного бюджету, за змістом та походженням доходи місцевих бюджетів від податків та зборів можливо розмежувати на дві групи, а саме надходження від загальнодержавних фіскальних платежів, а також від місцевих податків та зборів. Принципова різниця між цими дохідними джерелами у тому, який вплив органи місцевого самоврядування мають на визначення параметрів їхнього встановлення та сплати. Загальнодержавні податки та збори лише наповнюють місцеві бюджети в рамках системи бюджетного федералізму, а органи місцевого самоврядування в Україні не мають повноважень визначати ні їхній склад, ні елементи окремих платежів. Натомість, місцеві податки та збори, хоча й обов'язкові для введення на усій території України (тобто присутнє обмеження права щодо введення цих фіскальних платежів), є об'єктом компетенції місцевого самоврядування щодо встановлення їхніх параметрів (бази оподаткування, ставок, пільг та ін.).

У складі загальнодержавних податків та зборів, які надходять до місцевих бюджетів, впродовж останніх десятиліть провідну роль відіграють податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості, представлені податком на доходи фізичних осіб та податком на прибуток. Більш того, перший із цих фіскальних платежів продовжує залишатись найважливішим у фіскальному значенні джерелом закріплених доходів місцевих бюджетів України.

Вітчизняна практика формування доходів бюджетів від оподаткування особистих та корпоративних доходів відрізняється від зарубіжної. У багатьох розвинених державах ці фіскальні платежі формують доходи бюджету вищого рівня (державного чи федерального), натомість за місцевим самоврядуванням зазвичай закріплені майнові податки. В окремих країнах місцеві органи влади мають право встановлювати надбавки до загальнодержавних податків на доходи (Німеччина), або власні місцеві прибуткові податки (Японія). На відміну від зарубіжної практики, понад половину сплаченого в Україні податку на доходи фізичних осіб надходить до місцевих бюджетів. Більш того, якщо розглянути ситуацію, коли з розрахунку виключити м. Київ (для якого згідно

законодавства встановлені відмінні від загальної практики пропорції розподілу надходжень між державним і місцевим бюджетом), то питома вага зарахування податку на доходи фізичних осіб до доходів місцевих бюджетів була б ще вищою.

Динаміка податкових надходжень місцевих бюджетів України загалом впродовж останніх років мала висхідний характер, навіть у 2020 році, який був позначений новітніми викликами глобального масштабу, обумовленими епідемією коронавірусу. Разом з тим, за підсумками року до місцевих бюджетів надійшло 285,6 млрд грн податкових надходжень, що на 15,0 млрд грн більше, ніж у 2019 році. Всього за останнє чотириріччя доходи місцевих бюджетів від оподаткування зросли майже вдвічі – з 191,9 до 285,6 млрд грн, а на 2021 рік визначені на рівні 303,4 млрд грн. Якщо звернути увагу безпосередньо на групу надходжень від оподаткування особистих і корпоративних доходів, то вона в цілому повторює траєкторію зміни податкових надходжень загалом. У 2020 році за цією групою було мобілізовано 187,6 млрд грн доходів місцевих бюджетів, що в 1,7 рази більше показників 2017 року. На 2021 рік у зв'язку із поліпшенням ситуації в економіці країни через вжиті заходи з подолання епідемії коронавірусу і програми економічного стимулювання, заплановане подальше зростання цих надходжень до 203,2 млрд грн (табл. 1).

Таблиця 1

Надходження податку на доходи фізичних осіб у складі доходів місцевих бюджетів України у 2017-2021 рр., млрд грн*

Показники	2017	2018	2019	2020	2021 (план)
Податкові надходження всього, в т. ч.:					
	201,01	232,53	270,55	285,57	303,42
Податки на доходи, прибуток, податки на збільшення ринкової вартості, в т. ч.:					
	117,14	147,46	175,73	187,60	203,21
Податок та збір на доходи фізичних осіб					
	110,65	138,16	165,50	177,83	193,90
<i>із доходів платника податку у вигляді заробітної плати</i>					
	<i>93,69</i>	<i>117,33</i>	<i>139,74</i>	<i>149,62</i>	<i>165,29</i>
<i>з грошового забезпечення та інших виплат військовим</i>					
	<i>6,63</i>	<i>8,01</i>	<i>10,58</i>	<i>12,51</i>	<i>13,20</i>
<i>із доходів платника податку інших ніж заробітна плата</i>					
	<i>7,98</i>	<i>10,04</i>	<i>11,48</i>	<i>12,29</i>	<i>11,75</i>
<i>за результатами річного декларування</i>					
	<i>2,26</i>	<i>2,76</i>	<i>3,71</i>	<i>3,41</i>	<i>3,65</i>
Податок на прибуток підприємств					
	6,48	9,30	10,23	9,78	9,32

*Джерело: побудовано за даними звітності Державної казначейської служби України

Понад 9/10 усього обсягу податкових надходжень місцевих бюджетів за групою надходжень від оподаткування особистих і корпоративних доходів відіграють поступлення податку та збору на доходи фізичних осіб. Цей податок впродовж усієї «бюджетної» історії України відігравав роль найважливішого фіскального інструменту серед джерел власних доходів місцевих бюджетів,

така роль податку збереглася й дотепер. Впродовж останніх років цей податок формує понад половину власних доходів місцевих бюджетів країни, а якщо урахувати надходження від міжбюджетних трансфертів, то кожна четверта гривня у місцевих бюджетах забезпечена за рахунок сплати податку та збору на доходи фізичних осіб.

Зважаючи на характер зайнятості в Україні, де розвиток підприємництва поки не досяг значних масштабів, а доходи від фінансового інвестування у більшості громадян незначні, найважливішу роль у формуванні надходжень від податку на доходи фізичних осіб відіграє оподаткування заробітної плати. За цим підрозділом надходжень від податку на доходи фізичних осіб щорічно до місцевих бюджетів поступає від 80 до 85% сукупного обсягу, решту суми складають надходження від оподаткування грошового забезпечення військових, сплаченого податку з доходів від підприємницької діяльності, самозайнятих (осіб, які надають платні послуги без використання найманої праці).

Однак, таку структуру надходжень від ПДФО не можна вважати такою, що відображає об'єктивні реалії розвитку економіки. В Україні спостерігається високий рівень тінізації економіки, особливо значними масштаби приховування господарських операцій є в сфері відносин оренди житлової нерухомості та малого бізнесу. На малих підприємствах та в фізичних осіб-підприємців значна частина зайнятих працюють без оформлення трудових відносин або на умовах виплати частини заробітної плати у «конвертах». Не врегульованими на теперішній час є питання оподаткування доходів населення від криптовалют та фінансових спекуляцій. Відповідно, структура надходжень місцевих бюджетів від ПДФО відображає ефективність функціонування системи фіскального адміністрування, а не об'єктивні процеси формування доходів населення та їх оподаткування.

Серед усіх статей надходжень від податку на доходи фізичних осіб доцільно відзначити швидше збільшення обсягів від оподаткування грошового забезпечення військових. За останні чотири роки ці надходження зросли вдвічі – з 6,5 до 12,5 млрд грн, а на 2021 рік визначені на рівні 13,2 млрд грн. Така динаміка пояснюється прискореним зростанням розмірів заробітних плат та грошового забезпечення військовим в перші роки після початку іноземної агресії проти України. Зокрема, у 2016 році заробітна плата військових в Україні становила 160% від середньомісячної заробітної плати в економіці. Натомість, в останні роки швидке зростання рівня оплати праці в Збройних силах України припинилось (заробітна плата військових на середину 2021 року була на 27% нижчою за середню в економіці) [1], що не тільки негативно позначається на моральному становищі військових, але й спричиняє зниження ролі оподаткування відповідного виду особистих доходів населення у складі доходів місцевих бюджетів.

Іншою складовою підгрупи податкових надходжень місцевих бюджетів від оподаткування доходів, прибутку та збільшення ринкової вартості є доходи від податку на прибуток. Однак, порівняно з ПДФО, значення цього податку як джерела наповнення місцевих бюджетів непомірно нижче, що пояснюється як особливостями його справляння, так і визначеним законодавством порядком

розщеплення цих надходжень між бюджетами різного рівня. З одного боку, в Україні звичною є практика використання суб'єктами господарювання різних легальних та нелегальних схем ухилення від оподаткування прибутку (в тому числі реєстрація компанії у низько податкових юрисдикціях з метою сплати податку за мінімальними ставками), що «розмиває» базу оподаткування податком на прибуток та негативно впливає на обсяги його надходження до бюджетів різного рівня. З іншого боку, бюджетним законодавством визначено, що до місцевих бюджетів України в повному обсязі надходить тільки податок на прибуток комунальних підприємств, але тільки 10% від сукупних обсягів сплаченого податку на прибуток від підприємств інших форм власності. Зазвичай, комунальні підприємства належать до числа збиткових або таких, що працюють на умовах самоокупності чи з мінімальним рівнем рентабельності. Зважаючи на це, очкувати від них вагомих надходжень податку на прибуток марно. Більш того, у малих територіальних громадах такі підприємства відсутні взагалі, оскільки їхнє створення недоцільне з економічного погляду.

Враховуючи ці обставини, надходження місцевих бюджетів України від податку на прибуток підприємств на порядок нижчі, ніж від оподаткування особистих доходів населення. У 2020 році від цього податку до місцевих бюджетів надійшло всього 9,8 млрд грн. Згідно затверджених показників, у 2021 році очікують продовження негативної тенденції до зменшення обсягу надходжень податку на прибуток – до 9,3 млрд грн, що майже на 0,5 млрд грн менше показників 2020 року.

Із загального обсягу надходжень податку на прибуток понад половину складають платежі приватних підприємств – від оподаткування їхнього прибутку у 2020 році надійшло 5,8 млрд грн, що на 1,1 млрд грн менше рівня 2019 року. Незважаючи на відновлення позитивної динаміки розвитку економіки у 2021 році, очікувані надходження від оподаткування прибутку приватних підприємств визначені всього на 0,1 млрд грн вище, ніж у «кризовому» 2020 році. Відповідно до звітних показників Державної казначейської служби України, в останні два роки відбувається зростання фіскального внеску від підприємств комунальної власності та фінансових установ. Зокрема, обсяги сплаченого комунальними підприємствами податку на прибуток до місцевих бюджетів у 2020 році зросли в 1,5 рази до 0,6 млрд грн, хоча в абсолютних обсягах залишались незначними. Помітне зростання (в 1,3 рази) платежів з прибутку до місцевих бюджетів забезпечили також банківські установи. Причини такої динаміки ми схильні пов'язувати з підвищенням тарифів на послуги комунальних підприємств (що дало позитивний ефект для рівня рентабельності підприємств комунального сектору), а також активізацією кредитування фізичних осіб та подоланням наслідків кризи банківської системи (зменшення частки непрацюючих кредитів, виведенням з ринку проблемних банків, фінансовою допомогою банківській системі з боку Національного банку України). Однак, через високі ризики не прогнозованої зміни економічної ситуації в країні у зв'язку із продовженням епідемії коронавірусу на 2021 рік передбачене зменшення обсягів сплаченого до місцевих бюджетів податку на прибуток від банків та комунальних підприємств падіння заплановане і щодо надходжень від оподаткування

прибутку інших платників (підприємств, які належать іноземним громадянам, приватних підприємств).

Узагальнюючи результати проведеного аналізу можемо констатувати, що в сучасних умовах податки на особисті доходи продовжують відігравати провідну роль у формуванні власних бюджетних ресурсів органів місцевого самоврядування. Натомість, вузькість податкової бази та незначні пропорції зарахування до місцевих бюджетів надходжень від оподаткування корпоративних прибутків зумовлюють їх незначне фіскальне значення як джерел фінансових ресурсів місцевого самоврядування.

Список використаних джерел:

1. Зарплата солдата на чверть менша за середню зарплату по Україні – UMP. URL: <https://www.slovoidilo.ua/2021/08/05/novyna/bezpeka/zarplata-soldata-chvert-mensha-serednyu-zarplatu-po-ukrayini-ump>.