

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Західноукраїнський національний університет

Навчально-науковий інститут новітніх освітніх технологій

Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

**Місцеве оподаткування та його роль у
наповненні місцевих бюджетів України**

Студентки гр. ФФзм – 21

Міноцька Ірина

Науковий керівник:

к.е.н., доцент Петрушка О.В.

ТЕРНОПІЛЬ - 2023

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ.....	6
1.1. Сутність, роль та значення місцевих податків і зборів у формуванні доходів місцевого бюджету.....	6
1.2. Правова база функціонування системи місцевого оподаткування.....	12
Висновки до розділу 1.....	17
РОЗДІЛ 2. ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА НАДХОДЖЕННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ ДО МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ.....	18
2.1. Фіскальна призначення єдиного податку у системі доходів місцевих бюджетів.....	18
2.2. Податок на майно та його вплив на формування доходів місцевих бюджетів.....	27
2.3. Оцінка ролі місцевих зборів у доходах місцевого бюджету.....	37
Висновки до розділу 2.....	42
РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ.....	44
Висновки до розділу 3.....	52
ВИСНОВКИ.....	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	57

ВСТУП

Однією із стратегічних спрямувань в реалізації економічних реформ України є спрямування на децентралізацію, що передбачає докорінні зміни не тільки в організаційно-правовій сфері щодо формування об'єднаних територіальних громад, а й у їх фінансовому забезпеченні. У контексті реформування дохідної складової бюджетів місцевого самоврядування як основного джерела фінансового забезпечення виконання власних повноважень органів місцевої влади, актуальним питанням сьогодення є удосконалення механізму ефективного використання місцевих податків і зборів. Зазначене викликає прискіпливу увагу до умов функціонування та реформ системи місцевого оподаткування, що обумовлює актуальність теми нашого дослідження.

Розглядаючи питання місцевого оподаткування, зокрема щодо теоретичних основ місцевих податків і зборів, особливостей їх справляння, виявлення впливу на наповнення власної фінансової бази органів місцевого самоврядування значний науковий інтерес представляють доробки вітчизняних учених, а саме: І. Благуна, В. Дем'янишина, В. Загорського, М. Карліна, О. Кириленко, В. Кравченко, К. Павлюк, Ю. Пасічника.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних підходів до змісту місцевого оподаткування, проведення аналізу вітчизняної практики мобілізації місцевих податків і зборів до бюджетів органів місцевого самоврядування, а також визначення стратегічних напрямів удосконалення адміністрування місцевих податків і зборів з метою зміцнення доходної бази бюджетів місцевого рівня. Для реалізації цієї мети визначено такі завдання:

– розглянути економічну сутність і призначення місцевих податків і зборів у наповненні бюджетів місцевого самоврядування;

- вивчити організаційну та нормативно-правове забезпечення справляння місцевих податків і зборів;
- провести аналіз вітчизняної практики наповнення бюджетів місцевого самоврядування за рахунок місцевих податків і зборів;
- оцінити ефективність податкового контролю за справлянням місцевих податків і зборів;
- визначити і обґрунтувати напрями удосконалення справляння місцевих податків та зборів в Україні.

Об'єктом дослідження є місцеве оподаткування в системі власних надходжень місцевих бюджетів в Україні.

Предметом дослідження є економічні відносини, що виникають в процесі мобілізації місцевих податків і зборів з метою забезпечення дохідної частини місцевих бюджетів України.

Методи дослідження. У процесі написання випускної кваліфікаційної роботи використовувалися такі методи наукового пізнання: метод абстрагування, історичний метод, метод порівнянь, наукова індукція і дедукція, метод аналізу і синтезу, метод аналогії і оптимізації та інші.

Теоретико-методологічну основу написання випускної кваліфікаційної роботи складають законодавчі та нормативні акти, які регламентують питання місцевого оподаткування в Україні, монографії, підручники, посібники, статті у періодичній літературі з питань місцевого оподаткування.

Інформаційною базою є звітні дані Державної казначейської служби України, Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, аналітичні дані про виконання бюджету Тернопільської міської територіальної громади за місцевими податками і зборами, інші джерела інформації.

Наукова новизна роботи полягає у визначенні та обґрунтуванні стратегічних напрямів удосконалення місцевого оподаткування в Україні та пошуку альтернативних джерел власних доходів місцевих бюджетів.

Практична значимість отриманих результатів полягає у можливості використання практичних результатів наукового дослідження у діяльності місцевого самоврядування щодо удосконалення справляння місцевих податків та зборів, а також внесенні рекомендацій органам державної влади і управління стосовно можливості впровадження окремих видів податків і зборів місцевого значення у систему місцевого оподаткування.

Окремі результати наукового дослідження опубліковані у збірнику наукових праць кафедри фінансів ім. С. І. Юрія: *Фінансове забезпечення сталого розвитку*. ЗУНУ: 2023. Випуск 5. на тему: «Теоретичні основи формування системи місцевого оподаткування», а також апробовані на Десятій Всеукраїнській студентській Інтернет – конференції кафедри фінансів ім. С. І. Юрія: *Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди студентської молоді* (Тернопіль, 17 листопада 2023 р.), за результатами якої опубліковано тези доповіді на тему: «Фіскальна роль єдиного податку в системі місцевого оподаткування в Україні».

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і списку використаних джерел. Робота викладена на 62 сторінках машинописного тексту, містить 16 таблиць, 6 рисунків та 58 позицій у списку використаних джерел.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Сутність, роль та значення місцевих податків і зборів у формуванні доходів місцевого бюджету

Місцеві податки і збори властиві для усіх адміністративно-територіальних формувань, а тому його варто досліджувати як невід'ємну складову елементу економічної культури суспільства. Дивним видається той факт, що автори численних наукових публікацій у сфері податкових фінансів минулого і сучасності приділяють недостатньо уваги питанням теорії місцевого оподаткування. Базові проблеми щодо справляння місцевих податків і зборів завжди тісно переплетені з теоретичними аспектами загальнодержавного оподаткування, відтак, їх розглядають в єдності. Теоретичні засади місцевого оподаткування необхідно досліджувати не лише в аспекті економічного розвитку окремих територій і регіонів України, а і його впливу на соціальний розвиток територій, адже слугує одним із джерел забезпечення надання суспільних послуг на місцевому рівні.

Місцеві податки та збори виступають специфічною формою економічних взаємовідносин, які формуються на місцевому рівні. На відміну від загальнодержавних податків і зборів, вони є незначними платежами за обсягом їх надходжень до різних видів місцевих бюджетів. Місцеві податки і збори справляють за відповідний перелік наданих благ або діяльності органів місцевого самоврядування, які визначаються як відповідна «плата за надані послуги». Наголосимо, що наукова полеміка довкола цього питання була зосереджена ще на початку минулого століття в ряді фундаментальних наукових робіт ще радянських теоретиків у сфері податкових фінансів.

Зокрема, М. Сірінов у роботі «Місцеві фінанси», датованій випуску 1926 року, до специфічних особливостей місцевих податків і зборів відносив їх тісну «прив'язку» до конкретної місцевості, а також їх здатність бути технічно використаними на місцевому рівні [39]. Відтак, під місцевими податками та зборами доцільно розуміти «...податкові платежі, які впроваджують тільки за ініціативою представницьких органів місцевого самоврядування, ці ж органи визначають їх основні елементи (зокрема, базу оподаткування, граничні розміри податкових ставок, порядок обчислення та сплати, напрямки використання) й здійснюють адміністрування» [3].

Досить прагматично до визначення місцевих податків і зборів підійшов проф. Торонтського університету з Канади Річард Берд, який дав їм характеристику як «податкові платежі, що впроваджують органи місцевого самоврядування та підлягають зарахуванню до місцевих бюджетів» [1]. У схожому на попередній контексті проф. Хорст Ціммерман доповнив визначення ще однією критеріальною ознакою – «...локальні податкові платежі, які впроваджують і скасовують органи місцевого самоврядування в тому розумінні, що останні мають право податкової ініціативи на території свого муніципалітету» [55]. Відтак, зважаючи на рівень демократичної свідомості мешканців адміністративно-територіальних утворень, та на морально-етичні постулати у поведінці суспільства, законодавчо визначеними повноваженнями щодо запровадження локальних податків і зборів органи місцевого самоврядування повинні користуватися досить обережно. У протилежному випадку значне податкове навантаження може слугувати не лише об'єктивною перешкодою для розвитку підприємницької активності, а й обумовити зниження рівня життя населення.

На нашу думку, місцеві податки і збори доцільно розглядати як своєрідну плату за вигоди, які забезпечуються органами місцевого самоврядування. Дане інтерпретування їх змісту тісно пов'язане з реаліями практики щодо «голосування ногами», тобто мотивацією переїзду до тієї чи іншої територіальної одиниці, внаслідок чого відбувається перерозподіл процесів

надання суспільних послуг на місцевому рівні. Разом з цим, місцеві податки та збори виступають одними з найбільш важливих інститутів в системі місцевих фінансів нашої країни. А саме, під інститутом місцевих податків і зборів потрібно розуміти законодавчо закріплену сукупність правових норм, що регламентують порядок справляння податкових платежів міськими, селищними і сільськими радами, механізм їх сплати на території відповідних адміністративно-територіальних одиниць до місцевих бюджетів з метою виконання повноважень органів місцевого самоврядування в межах їх повноважень. Іншими словами, інститут місцевих податків і зборів є універсальною вихідною категорією, яка відображає критеріальні особливості місцевих фінансів. Зазначимо, що саме в умовах демократичних процедур формування місцевих бюджетів податкова форма вилучення частини доходів платників податків, які працюють на даній території, має стати домінуючою в частині фіскальних відносин.

Таким чином, розвиток вчення про місцеве оподаткування з позиції його специфічної форми суспільно-економічних відносин, пов'язаної з особливостями запровадження місцевих податків і зборів за ініціативою органів місцевого самоврядування, з відповідним механізмом їх справляння і зарахування до місцевих бюджетів, виступає самостійною частиною фінансової науки з власною теорією, яка прогресивно формувалася протягом багатьох років. Становлення місцевого оподаткування, його поступальний розвиток, пошук фундаментальних і прикладних ідей та досліджень чисельних науковців є процесом об'єктивної закономірності, пов'язаним з поглибленням фінансової децентралізації та становленням системи незалежних місцевих фінансів.

Розглядаючи економічний зміст місцевого оподаткування Н. Спасів, зазначає, що «економічне значення системи місцевого оподаткування закладено в тому, що вона за рахунок фіскальних надходжень забезпечує органи місцевої влади необхідними фінансовими ресурсами для виконання покладених на їх функцій» [51, с. 121]. Автор стверджує, що «надходження від місцевих податків

і зборів забезпечують належний соціально-економічного розвиток територій» [51, с. 121].

Територіальні громади, які об'єдналися, здатні виконувати покладені на них функції виключно при умові забезпечення їх достатніми фінансовими ресурсами. Такі висновки підтверджує С. Юшко і зазначає, що «самостійність і незалежність місцевих бюджетів можливі лише за умови належного забезпечення органів місцевої влади відповідними джерелами доходів, важливе місце серед яких посідають місцеві податки та збори» [58, с. 72].

За результатами дослідження Д. Деми «...саме місцеві податки та збори є одним з головних джерел доходів місцевих бюджетів» [21, с. 18], а проведені розрахунки дослідника вказують на те, що частка місцевих податків та зборів у місцевих доходах в останні роки суттєво зросла. Разом з тим, даним автором відмічено, що «місцеві податки і збори не стали основним джерелом доходів місцевих бюджетів» [21, с. 18].

Продовжуючи дослідження економічного змісту місцевого оподаткування О. Вінницька відмічає, що «місцеві податки та збори – це обов'язкові платежі, сумарне надходження яких зараховуються до місцевого бюджету, встановлюються на місцях (села, селища, міста чи територіальної громади) відповідним органом місцевого самоврядування, якщо що це не суперечить законодавству України» [15, с. 254].

Обґрунтування сутності місцевих податків з позиції їх запровадження О. Шишканов визначає, як «місцеві податки – податки та збори, перелік яких устанавлюється вищим органом державної влади, набувають чинності на підставі актів відповідних представницьких органів місцевого самоврядування та діють на території відповідних територіальних громад» [57, с. 73]. Проте, не слід абсолютно погоджуватися із висновками О. Борзенкової про те, що «місцеві податки і збори забезпечують реальну фінансову незалежність органів місцевого самоврядування і органів державної влади на місцях, за рахунок значних надходжень до місцевих бюджетів» [15, с. 19]. У цих наукових дослідженнях відсутнє чітке розмежування функцій органів місцевого

самоврядування, а також функцій місцевих органів влади і управління. Поряд з тим, на особливостях місцевого оподаткування зосереджує свою увагу К. Плотнікова та зазначає, що «місцеві податки мають певні особливості, до них можна віднести: надходження виключно до місцевих бюджетів; запровадження на відповідній території» [40, с. 154], та обґрунтовує, що «ці обставини і відмежовують загальнодержавні податки і збори від місцевих» [40, с. 154].

При розгляді світового досвіду місцевого оподаткування можна частково погодитись із твердженням Т. Бондарук та І. Мельничук про те, що «сучасна міжнародна термінологія визначає місцеві податки і збори як локальні податки і приписує їм формування основної частини доходів місцевих бюджетів в більшості розвинених західних держав» [6, с. 20].

В наукових роботах І. Волохової при визначенні ролі місцевого оподаткування зазначається, що «отримані фіскальні повноваження надали спроможність місцевій владі формувати наповнення місцевих бюджетів, стимулювати місцевих підприємців та інших господарюючих суб'єктів зареєстрованих на власній території, всіляко сприяти розвитку місцевому економічному розвитку, забезпечувати ефективне використання ресурсного потенціалу місцевого значення тощо» [17, с.51].

З січня 2015 року, відповідно до положень Податкового кодексу України, визначено, що «до місцевих податків належать: податок на майно і єдиний податок, а до місцевих зборів належать: збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір» [41] (див. рис. 1.1).

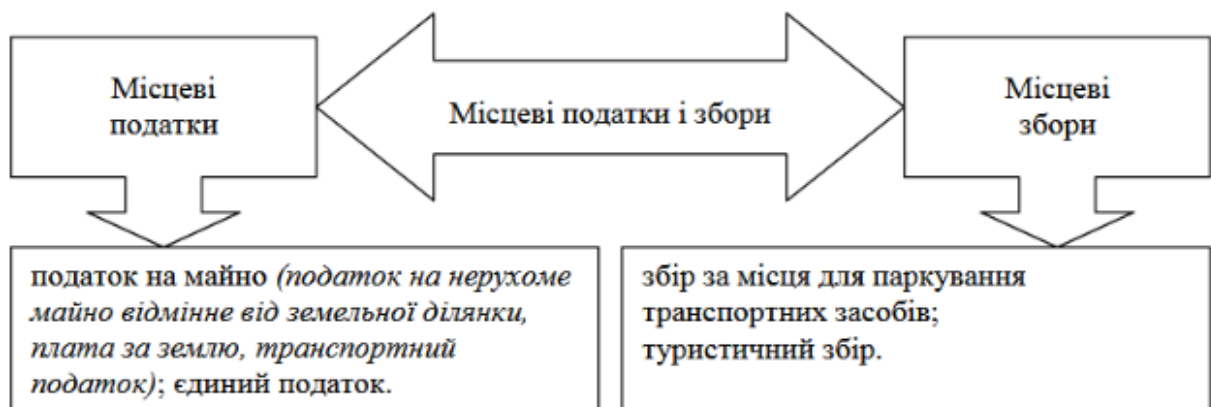


Рис. 1.1. Склад місцевих податків і зборів в Україні

Д. Дема зазначає, що «прийняття Податкового кодексу стало позитивним кроком в сторону оптимізації місцевого оподаткування», він вважає, що «зміни, що відбуваються в місцевому оподаткуванні, направлені на пошук таких податків, які були максимально зрозумілі для платників та надходження від них були б суттєві» [21, с. 14-15]. Зважаючи на те, що в нашій країні визначено лише два місцеві податки та два збори, що справляються до місцевих бюджетів, з численною кількістю функцій місцевого самоврядування, які необхідно виконувати, то цілком природно назріла проблема щодо реформування місцевого оподаткування в Україні. Наші припущення підтверджують І. Лютий та В. Іванюк, які відмічають, що «Україна наблизилася до проблеми реформування системи оподаткування місцевих податків і зборів, необхідність розв'язання якої продиктована потребою формування фінансово спроможних територіальних громад» [31, с. 58]. Такої ж позиції щодо реформування місцевого оподаткування дотримується І. Мартинюк, яка стверджує, що «місцеві податки та збори мають стати одним з важливих джерел коштів місцевих органів влади, як це відбувається в розвинених країнах – де місцеве оподаткування складає значну частину надходжень відповідних адміністративно-територіальних одиниць» [33, с. 28].

Місцевим податкам і зборам властиві окремі переваги над загальнодержавними податками і зборами (див. рис. 1.2).

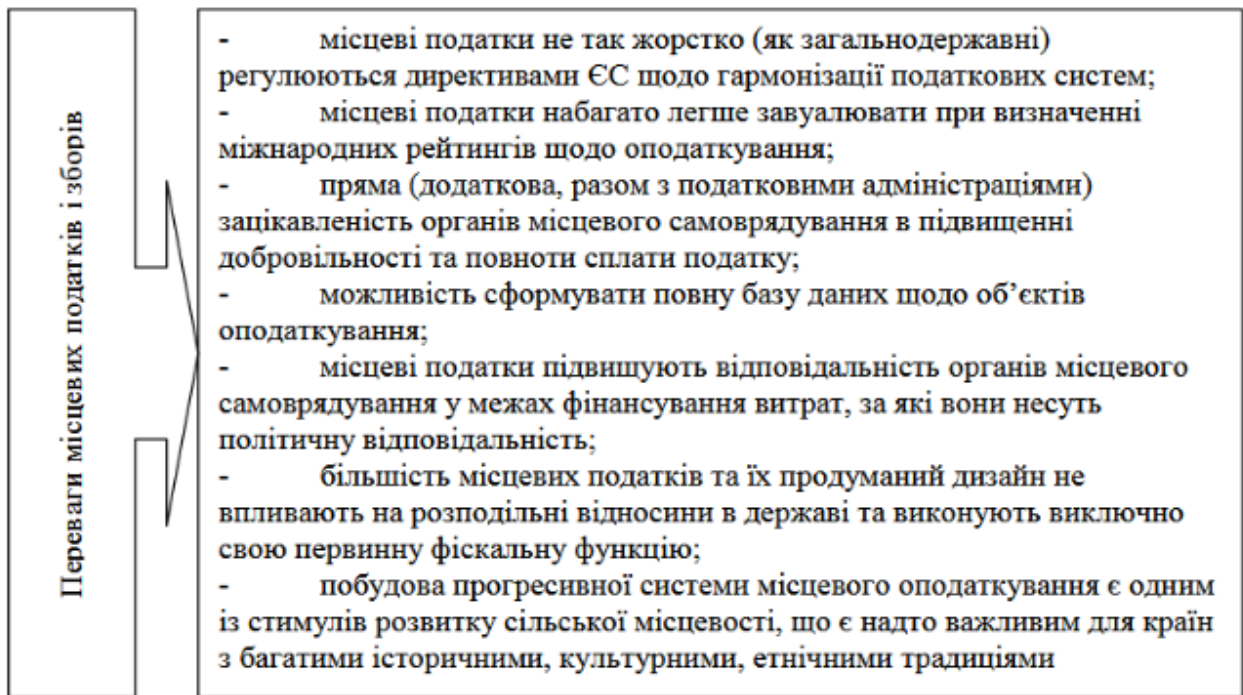


Рис. 1.2. Переваги місцевих податків і зборів над національним оподаткуванням [42]

Таким чином, підсумовуючи проведений аналіз щодо економічного змісту місцевих податків і зборів можна стверджувати, що місцеві податки і збори є визначеною вітчизняним законодавством платою, що справляється платниками податків до бюджету окремих адміністративно-територіальних одиниць, які мають право здійснювати регулювання їх розміру. Розмір місцевих податків і зборів впливає на дохідну частину місцевих бюджетів, що формуються з метою виконання функцій органами місцевої влади та місцевого самоврядування. У свою чергу, місцеві бюджети, як самостійна фінансова категорія, подає загальне уявлення про обсяг отриманих грошових коштів місцевими органами самоврядування і напрями спрямування цих грошових коштів, дозволяє забезпечити їх взаємне узгодження. Питома вага податкових надходжень місцевих бюджетів щорічно характеризується показниками зростання. Особливу увагу, окрім частини відрахувань загальнодержавних податків і зборів у наповненні місцевих бюджетів, слід приділити питанням формування дохідної частини місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів, зважаючи на те, що регіональна податкова політика виступає дієвим інструментом у досягненні стабільного економічного зростання

адміністративно-територіальних формувань. Саме удосконалення механізму справляння місцевих податків і зборів сприятиме отриманню місцевими органами влади додаткових фінансових ресурсів у своє розпорядження, що сприятиме покращенню реалізації їх повноважень.

1.2. Правова база функціонування системи місцевого оподаткування

Формування спроможних територіальних громад та ефективного місцевого самоврядування є одним із найважливіших викликів в умовах сьогодення. Функціонування демократичної держави ринкового типу передбачає наявність ефективної, злагодженої та дієвої системи місцевого самоврядування, виконання функцій якої і формування якісного життєвого середовища на конкретній території вимагає наявності у власному розпорядженні достатнього обсягу коштів, які акумулюються у місцевих бюджетах різних рівнів. Базовим джерелом доходів місцевих бюджетів повинні бути місцеві податки і збори.

Нормативно-правове забезпечення механізму справляння і мобілізації місцевих податків і зборів складається з таких законодавчих актів, як: Конституція України, Податковий кодекс України, Бюджетний кодекс України, Закон України «Про місцеве самоврядування», рішення про місцеві бюджети та інші.

Місцеві податки і збори визначені і підлягають сплаті згідно положень Податкового кодексу України та разом із загальнодержавними податками і зборами та у сукупності формують податкову систему держави.

До складу місцевих податків та зборів входять «...встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених Податковим кодексом України, рішеннями сільських, селищних, міських рад і рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, у межах їх повноважень і

є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад (п. 8.3)» [41].

Відповідно до положень Податкового кодексу України до місцевих податків відносять податок на майно і єдиний податок, а місцевими зборами визначено: збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір. Законодавцем передбачено обов'язкове встановлення «єдиного податку, а також податку на майно в частині транспортного податку та плати за землю (крім земельного податку за лісові землі)» [41]. Дане зобов'язання сільських, селищних і міських рад щодо встановлення на власній території відповідних податків і зборів є однією зі специфічних особливостей правового регулювання місцевого оподаткування.

Щодо особливостей правового регулювання справляння місцевих податків і зборів відмітимо те, що воно здійснюється одночасно як на загальнодержавному, так і на місцевому рівнях.

На загальнодержавному рівні визначено перелік обов'язкових платежів, об'єкти оподаткування, коло платників, граничні розміри ставок, пільги зі сплати податків і зборів. Зокрема, визначаються елементи податків та надаються відповідні повноваження органам місцевої влади на місцях щодо запровадження таких податків і зборів на своїй території. На місцевому рівні «...використовуються надані державою повноваження, встановлюються та вводяться в дію окремо кожний із податків і зборів і детально регламентуються механізми справляння» [15, с. 109–110]. На рис. 1.3. представлено елементи місцевих податків і зборів в Україні.



Рис. 1.3. Елементи місцевих податків і зборів в Україні [41]

Відмітимо зацікавленість органів місцевої влади і місцевого самоврядування у запровадженні і мобілізації податкових платежів в результаті місцевого оподаткування та їх безпосередній вплив на зазначені процеси. Правове регламентування процесів справляння місцевих податків і зборів органами місцевого самоврядування здійснюються шляхом розробки та затвердження положення про усі податкові надходження, які наповнюватимуть місцеві бюджети у відповідному бюджетному періоді на конкретній території. Ці «положення ухвалюються і для податків, порядок справляння яких чітко визначений нормами Податкового кодексу України і не може змінюватися органами місцевого самоврядування (зокрема, порядок справляння транспортного податку або єдиного податку для платників четвертої групи)» [52, с. 4–10].

Правове регулювання місцевих податків і зборів як правової інституції визначає їх особливе місце з метою забезпечення сталого соціально-економічного розвитку території, задоволення інтересів населення на даних територіях. Сьогодні відсутній взаємозв'язок між рівнем надання суспільних послуг на конкретній території з податковим навантаженням на платників

податків. Ще однією негативною специфічною особливістю податкового законодавства є те, що органи місцевого самоврядування на місцях не мають права встановлювати свої податки та збори, актуальні для їх території.

У науковій літературі зазначається неефективність ряду податкових ставок місцевих податків і зборів, що не дозволяє забезпечити стабільні надходження місцевих бюджетів. Кожен із місцевих податків і зборів має низку власних специфічних особливостей, для прикладу, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як майновий податок, забезпечує стабільність наповнення відповідного рівня місцевих бюджетів. Даний податок виступає одним з основних податкових платежів у складі податкових систем значної кількості розвинених країн світу.

Іншим прикладом специфічної особливості місцевого оподаткування є відсутність законодавчо визначеного об'єкта оподаткування туристичним збором та одночасне закріплення бази справляння цього збору.

Правове забезпечення механізму справляння місцевих податків і зборів, зокрема щодо спрощеної системи оподаткування, а саме, правовий механізм справляння єдиного податку в Україні, що стосується групи платників податку, ставок податку, податкового звітного періоду, порядку нарахування та строків сплати цього податку, ведення обліку і формування звітності має свою специфіку державного регулювання. Спрощена система оподаткування є «...особливим механізмом справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності» [35, с. 45]. Так, група дослідників зауважують, що «активне використання спрощеної системи оподаткування в Україні має ряд суттєвих переваг, зокрема:

- стабільність і зрозумілість системи оподаткування: зменшення податкового тиску з урахуванням інтересів держави та суб'єктів оподаткування;

- збільшення надходжень до місцевих бюджетів єдиного податку;

- перехід на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності збиткових підприємств;
- можливість платника завчасно визначити суму податкових платежів на плановий період;
- сприяння зайнятості населення України, а відтак зменшення кількості безробітних;
- спрощення процедури і порядку реєстрації платника єдиного податку, а також форм податкової звітності по податках і зборах, які заміщуються єдиним податком, заповнення однієї форми і подання до податкового органу один раз на квартал;
- відсутність обов'язку здійснювати контроль щодо строків сплати податків і зборів, платником якого перестає бути суб'єкт малого підприємництва;
- спрощення ведення поточного бухгалтерського обліку та форм фінансової звітності, що передбачено Національними стандартами бухгалтерського обліку» [14, с. 4–5].

Висновки до розділу 1

Таким чином, формування системи місцевого оподаткування повинно відбуватися так, щоб не лише забезпечувати потреби органів місцевого самоврядування у достатньому обсязі фінансових ресурсів, а й враховувати рівень платоспроможності платників податків та зборів. Зазначене доцільно враховувати при встановленні таких елементів місцевих податків і зборів, як розмір ставок чи пільгові умови нарахування податкових платежів.

Специфічною особливістю системи місцевого оподаткування в Україні є її мінливий характер, обумовлений нестабільністю діючого податкового законодавства. Зазначене слід враховувати при встановленні місцевих податків

та зборів із застосуванням максимальної мобільності та гнучкості. Враховуючи таку особливість правового регулювання місцевих податків і зборів, органи місцевої влади і управління мають зосередити свої зусилля на підвищення ефективності фіскального планування бюджету шляхом обґрунтованого та зваженого визначення місцевих податків і зборів на території конкретної територіальної громади. Вони повинні бути зацікавлені у пошуку резервів зростання податкового потенціалу своєї території.

Місцеві податки і збори виступають одним із дієвих механізмів формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування та джерелом соціально-економічного розвитку території. Зважаючи на те, що до безпосередньої компетенції органів місцевого самоврядування належить встановлення місцевих податків і зборів та розміру їх ставок, вони володіють реальними можливостями впливу на обсяги надходжень цих платежів до відповідних видів місцевих бюджетів. Відтак, необхідно наростити частку місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів.

РОЗДІЛ 2.

ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА НАДХОДЖЕННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ ДО МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

2.1. Фіскальне призначення єдиного податку у системі доходів місцевих бюджетів

Процеси фіскальної децентралізації в нашій країні передбачають врегулювання важливих питань щодо фінансового забезпечення діяльності місцевого самоврядування достатніми обсягами власних фінансових ресурсів для виконання ними завдань економічного, соціального та економічного характеру.

Розглянемо динаміку та складові доходів місцевих бюджетів, а також параметри мобілізації місцевих податків і зборів в них (див. табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка, склад і структура місцевих податків і зборів та їх питома вага у доходах місцевих бюджетів України за період 2018-2022 років
(млрд. грн.)

показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Зміни показників 2022 р. до 2018 р.
Доходи місцевих бюджетів, всього, в тому числі:	562,4	560,5	471,5	580,7	555,1	-7,3
Податкові надходження, з них:	232,5	270,5	285,6	346,7	393,5	161,0
місцеві податки і збори	61,0	73,6	75,7	89,9	84,3	23,3
питома вага місцевих податків і зборів - у доходах місцевих бюджетів, %	11,45	13,13	16,05	15,48	15,19	3,74
- у податкових надходженнях, %	26,2	27,21	26,51	25,93	21,42	-4,78

Примітка. Складено автором за даними джерела [26]

Динаміка доходів місцевих бюджетів за період 2018-2022 рр. має нестійку тенденцію, що характеризується періодами їх нарощення та скорочення. Так, у 2018-2020 роках доходи місцевих бюджетів скоротилися з 562,4 млрд. грн. до 471,5 млрд. грн., або на 90,9 млрд. грн., що було обумовлено впливом пандемії COVID-19, карантинними заходами на господарську діяльність суб'єктів підприємництва, а також зменшенням поступлень від офіційних трансфертів з державного бюджету. У 2021 році відбулося суттєве нарощення дохідної бази місцевих бюджетів до показника 580,7 млрд. грн., або на 109,2 млрд. грн. в основному за рахунок податкових надходжень. У 2022 році доходи місцевих бюджетів знову скоротилися до рівня 555,1 млрд. грн., або на 25,6 млрд. грн., що обумовлено початком російсько-української війни з лютого 2022 року, окупацією значної території країни та скороченням підприємницької діяльності.

Динаміка податкових надходжень до місцевих бюджетів відображає сталу тенденцію до зростання значень за аналізований період 2018-2022 років на 161 млрд. грн. (з 232,5 млрд. грн. до 393,5 млрд. грн.). Місцеві податки і збори у структурі доходів місцевих бюджетів за останні п'ять років займають від 11,45 % до 16,05 %. За період 2018-2022 роки їх частка зросла на 3,74 відсоткових пункти. Динаміка абсолютних значень мобілізації місцевих податків і зборів вказує на їх стійке зростання з 61 млрд. грн. до 84,3 млрд. грн. з незначним скороченням у 2022 році проти 2021 року, коли вони становили 89,9 млрд. грн. Питома вага місцевих податків і зборів у податкових надходженнях скоротилася на 4,78 % і у 2022 році становила лише 21,42 % проти його максимального значення за період, що аналізується у 2019 році у розмірі 27,21 %.

У таблиці 2.2 представлено динаміку, склад і структуру місцевих податків і зборів в Україні за період 2018-2022 років. За даними, представленими у таблиці, відбулося зростання абсолютних показників місцевих податків і зборів. Серед місцевих податків і зборів 99,66 % складають місцеві податки (податок на майно – 43,65 %, єдиний податок – 56,01 %) і тільки 0,44 % припадає на місцеві збори (див. рис. 2.1). Динаміка показників єдиного податку до місцевих бюджетів за період 2018-2022 років вказує на його зростання на 17,66 млрд. грн. (з 29,56 млрд. грн. до 47,2 млрд. грн.).

Таблиця 2.2

**Динаміка, склад і структура місцевих податків і зборів в Україні
за період 2018-2022 років (млрд. грн.)**

показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Зміни показників 2022 р. до 2018 р.
Місцеві податки і збори, всього, в тому числі:	61,02	73,57	75,68	89,9	84,3	23,28
Єдиний податок	29,56	35,27	38,03	46,28	47,2	17,66
<i>питома вага єдиного податку у структурі місцевих податків і зборів, %</i>	48,45	47,98	50,25	51,48	56,01	7,56
Податок на майно	31,27	37,99	37,43	43,24	36,8	5,53
<i>питома вага податку на майно у структурі місцевих податків і зборів, %</i>	51,26	51,68	49,46	48,09	43,65	-7,61
Збір за паркування транспортних засобів	0,1	0,1	0,09	0,13	0,10	-
<i>питома вага збору за паркування транспортних засобів у структурі місцевих податків і зборів, %</i>	0,15	0,15	0,12	0,14	0,12	-0,03
Туристичний збір	0,09	0,21	0,13	0,24	0,18	0,09
<i>питома вага туристичного збору у структурі місцевих податків і зборів, %</i>	0,14	0,25	0,17	0,27	0,21	0,07

Примітка. Складено автором за даними джерела [26]

Надходження податку на майно також характеризується тенденцією до зростання показників на 11,97 млрд. грн. (з 31,27 млрд. грн. у 2018 році до 43,24 млрд. грн. у 2021 році), лише у 2022 році відбулось скорочення надходжень цього податку на 4,44 млрд. грн. до рівня 36,8 млрд. грн., що пов'язано із запровадженням пільг по сплаті цього податку для суб'єктів підприємництва в умовах війни. Питома вага податку на майно у структурі місцевих податків і зборів щорічно скорочується і у 2022 році становила 43,65 % проти 51,26 % у 2018 році, скорочення частки податку на майно за аналізований період становило 7,61 %.

На відміну від податку на майно частка єдиного податку зросла за цей період на 7,56 %.

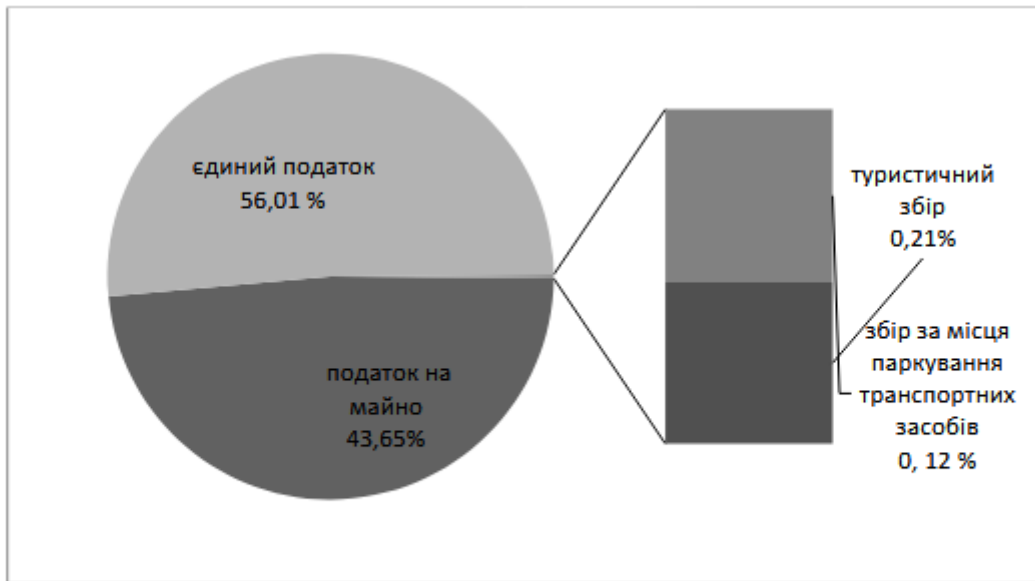


Рис. 2.1. Структура місцевих податків і зборів У країни у 2022 році

Дані таблиці 2.3 зображають динаміку доходів, податкові надходження та місцеві податки і збори до бюджету Тернопільської міської територіальної громади за період 2019-2022 роки.

Таблиця 2.3

Динаміка, склад і структура місцевих податків і зборів та їх питома вага у доходах бюджету Тернопільської МТГ за період 2019-2022 років (в млн. грн.)

показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	зростання 2022 р. до 2019 р.
Доходи бюджету, всього, з урахуванням трансфертів в тому числі:	2613,76	2441,9	3670,6	3141,8	528,04
Податкові надходження, з них:	1386,4	1589,2	1993,5	2435,3	1048,9
місцеві податки і збори	391,3	414,1	509,5	540,0	148,7
питома вага місцевих податків і зборів - у доходах місцевих бюджетів, з урахуванням трансферту %	14,97	16,87	13,88	17,18	2,21
- у податкових надходженнях, %	28,22	25,92	25,55	22,17	-6,05

Примітка. Складено автором за даними джерела [8]

Доходи бюджету Тернопільської міської територіальної громади (далі МТГ) за період 2019-2022 років зросли на 528,04 млн. грн. (з 2613,76 млн. грн. до 3141,8 млн. грн.). Проте, за окремими роками спостерігається зменшення обсягу їх надходжень. Зокрема, у динаміці 2019-2021 років доходи міської

громади зросли на 1056,84 млн. грн., то у наступному 2022 році ці значення скоротилися на 528,8 млн. грн. і становили 3141,8 млн. грн., тобто за період 2019-2021 роки і у 2022 році проти 2021 рік обсяг доходів місцевих бюджетів скоротився на практично однакову величину.

Податкові надходження місцевих бюджетів демонструють стійке зростання за аналізований період 2019-2022 років з 1386,4 млн. грн. до 2435,3 млн. грн., або на 1048,9 млн. грн. Відповідно зріс обсяг мобілізації місцевих податків і зборів – на 148,7 млн. грн. (з 391,3 млн. грн. до 540 млн. грн.) Питома вага місцевих податків і зборів у структурі доходів бюджету Тернопільської МТГ у 2022 році становила 17,18 %, а у структурі податкових надходжень вона становила 22,17 %. Слід відмітити, що якщо частка місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів за даний період характеризується зростаючими у часі показниками, то частка цих податків і зборів у податкових надходженнях має тенденцію до зменшення на 6,05 відсоткових пункти (з 28,22 % у 2019 році до 22,17 % у 2022 році).

Таблиця 2.4

Динаміка, склад і структура місцевих податків і зборів у доходах бюджету Тернопільської МТГ за період 2019-2022 років (млн. грн.)

показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Зміни показників 2022 р. до 2019 р.
Місцеві податки і збори, всього, в тому числі:	391,3	414,1	509,5	540,0	148,7
Єдиний податок	242,4	266,3	337,7	368,9	126,5
<i>питома вага єдиного податку у структурі місцевих податків і зборів, %</i>	61,94	64,31	66,28	68,31	6,37
Податок на майно	145,9	145,6	168,5	166,3	20,4
<i>питома вага податку на майно у структурі місцевих податків і зборів, %</i>	37,29	35,16	33,07	30,79	-6,5
Туристичний збір	0,46	0,29	0,52	0,78	0,32
Збір за місця паркування транспортних засобів	2,4	1,7	2,9	3,9	1,5
<i>питома вага місцевих зборів у структурі усіх місцевих податків і зборів, %</i>	0,73	0,48	0,67	0,87	0,14

Примітка. Складено автором за даними джерела [8]

Дані таблиці 2.4 зображають динаміку та склад місцевих податків і зборів до бюджету Тернопільської МТГ за період 2019-2022 років. Відмітимо, що місцеві збори на відміну від місцевих податків, які займають 99,1 % складають лише 0,9 % усіх місцевих податків і зборів.

Платниками єдиного податку виступають юридичні і фізичні особи, які знаходять на спрощеній системі оподаткування, яка включає «... особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності» [41].

Ставки «єдиного податку встановлюються міськими, сільськими та селищними радами для суб'єктів підприємницької діяльності (СПД), які проводять господарську діяльність» [41]. Дані таблиці 2.5 зображають динаміку, склад і структуру надходжень від єдиного податку за період 2018-2022 років в Україні загалом.

Показники мобілізації єдиного податку до місцевих бюджетів в Україні мають тенденцію до зростання з 29,56 млрд. грн. у 2018 році до 47,22 млрд. грн. у 2022 році, зростання склало 17,66 млрд. грн. До складу єдиного податку відповідно до бюджетної класифікації включено податок, сплачений юридичними і фізичним особами, а також «...сільськогосподарськими товаровиробниками, у яких питома вага с/г товаровиробництва за попередній період дорівнює або перевищує 75 %» [44].

Найбільшу частку єдиного податку складають надходження від фізичних осіб – 69,63 %, абсолютні показники єдиного податку з фізичних осіб в динаміці 2018-2021 років зросли на 13,01 млрд. грн. (з 19,87 млрд. грн. до 34,81 млрд. грн.), лише у 2022 році відмічено їх скорочення на 1,93 млрд. грн. до 32,88 млрд. грн., що обумовлено пільговими умовами оподаткування у період воєнного стану в Україні.

Таблиця 2.5

Динаміка, склад і структура єдиного податку у складі місцевих бюджетів України за період 2018-2022 років (млрд. грн.)

показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Зміна показників 2022 р. до 2018 р.
Єдиний податок	29,56	35,27	38,03	46,28	47,22	17,66
<i>питома вага єдиного податку у структурі місцевих податків і зборів, %</i>	48,45	47,98	50,25	51,48	56,01	7,56
Єдиний податок з юридичних осіб	4,41	5,04	5,07	6,18	9,84	5,43
<i>питома вага єдиного податку з юридичних осіб у структурі єдиного податку загалом, %</i>	14,9	14,3	13,2	13,35	20,84	5,94
Єдиний податок з фізичних осіб	19,87	24,95	27,62	34,81	32,88	13,01
<i>питома вага єдиного податку з фізичних осіб у структурі єдиного податку загалом, %</i>	67,3	70,9	72,63	75,22	69,63	2,33
Єдиний податок з с/г товаровиробників, у яких частка с/г товаровир-ва за попередній період дорівнює або перевищує 75%	5,27	5,27	5,39	5,29	4,49	-0,78
<i>питома вага єдиного податку з с/г товаровиробників у структурі єдиного податку загалом, %</i>	17,8	14,9	14,17	11,43	9,5	-8,3

Примітка. Складено автором за даними джерела [26]

Частка єдиного податку з юридичних осіб становить 20,84 % у 2022 році і даний показник характеризується зростанням на 5,94 % при аналогічному зростанні його абсолютних значень. Так, за період 2018-2022 років обсяг сплаченого єдиного податку юридичними особами зріс з 4,41 млрд. грн. до 9,84 млрд. грн., або на 5,43 млрд. грн.

Питома вага єдиного податку з сільськогосподарських товаровиробників за період 2018-2022 років зменшилася на 8,3 % (з 17,8 % до 9,5 %) при

аналогічному скороченні абсолютних показників на 0,78 % (з 5,27 млрд. грн. до 4,49 млрд. грн.).

Фінансова спроможність місцевих бюджетів залежить від активної діяльності суб'єктів підприємництва, що дозволяє використовувати єдиний податок у якості інструменту органами місцевого самоврядування з метою стимулювання і підтримки їх діяльності на конкретній території ведення бізнесу.

Співвідношення частки єдиного податку, сплаченого юридичними і фізичними особами за період 2018-2022 років дозволяє зробити висновок про те, що частка надходжень єдиного податку фізичними особами суттєво переважає частку цього податку, сплаченого юридичними особами. Зокрема, дане співвідношення за результатами виконання місцевих бюджетів у 2022 році становила 69,63 % проти 20,84 %. Характерним є те, що ці частки зазнали змін саме у 2022 році, а саме відбулося її зростання внаслідок сплаченого єдиного податку юридичними особами на 7,5 %, а частка сплаченого єдиного податку фізичними особами скоротилася на 5,59 % (див. рис. 2.2). Як відмічає О. Шишканов, «...незважаючи на приріст надходжень єдиного податку, скорочення частки його сплати юридичними особами можна пояснити приховуванням частини їх доходів від оподаткування, зменшенням податкової бази шляхом проведення ефективної податкової політики» [57, с. 72].

Дані таблиці 2.6 зображають динаміку, склад і структуру єдиного податку до бюджету Тернопільської МТГ за період 2019-2022 років. Динаміка єдиного податку до бюджету ТМТГ вказує на зростання показників з 242,38 млн. грн. у 2018 році до 368,9 млн. грн. у 2022 році, зростання становило 126,52 млн. грн. Частка єдиного податку в структурі місцевих податків і зборів складає більше 68 %, і має тенденцію до зростання на 6,36 % у 2022 році у порівнянні з 2019 роком. У складі єдиного податку більше 79 % становить єдиний податок, сплачений фізичними особами, 20,71 % займає єдиний податок, сплачений юридичними особами і лише 0,17 % – єдиний податок, сплачений сільськогосподарськими товаровиробниками.

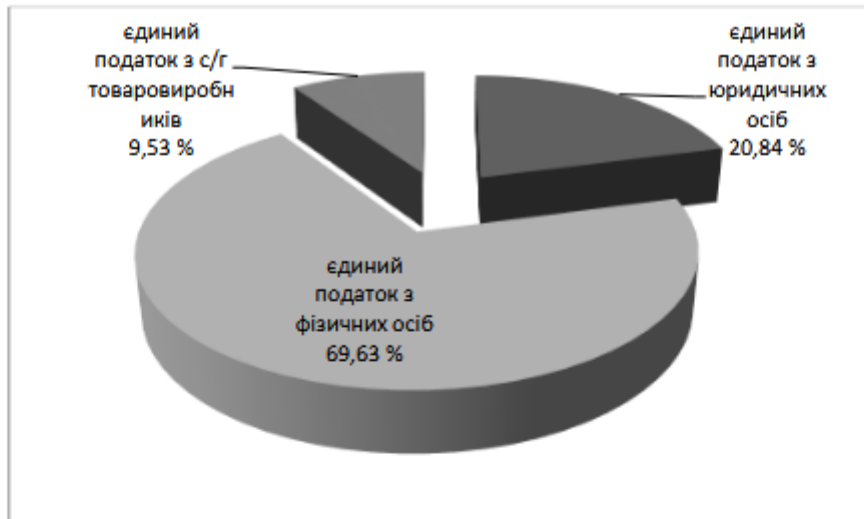


Рис. 2.2. Структура єдиного податку, сплаченого юридичними і фізичними особами до місцевих бюджетів України у 2022 році

Примітка. Складено автором за даними джерела [26]

Таблиця 2.6

Динаміка, склад і структура єдиного податку у доходах бюджету Тернопільської МТГ, мобілізованого за період 2019-2022 років

Показники (млн. грн.)	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Зміна показників 2022 р. до 2019 р.
Єдиний податок	242,38	266,32	337,68	368,9	126,52
<i>питома вага єдиного податку у структурі місцевих податків і зборів, %</i>	61,94	64,31	66,28	68,3	6,36
Єдиний податок з юридичних осіб	53,95	62,24	74,75	76,46	22,45
<i>питома вага єдиного податку з юридичних осіб у структурі єдиного податку загалом, %</i>	22,26	23,37	22,14	20,71	1,55
Єдиний податок з фізичних осіб	187,58	203,14	261,83	291,87	104,25
<i>питома вага єдиного податку з фізичних осіб у структурі єдиного податку загалом, %</i>	77,39	76,28	77,54	79,09	1,7
Єдиний податок з с/г товаровиробників, у яких частка с/г товаровиробництва за попередній період дорівнює або перевищує 75 %	0,85	0,94	1,10	0,63	-0,22
<i>питома вага єдиного податку з с/г товаровиробників у структурі єдиного податку загалом, %</i>	0,35	0,35	0,32	0,17	-0,18

Примітка. Складено автором за даними джерела [8]

Зважаючи на доволі високий обсяг надходжень від єдиного податку до місцевих бюджетів України та окремих регіонів можна стверджувати, що він має високий фіскальний потенціал та є бюджетоформуючим податком у системі місцевого оподаткування.

2.2. Податок на майно та його вплив на формування доходів місцевих бюджетів

Ефективність системи місцевого оподаткування суттєво впливає на наповнення дохідної частини місцевих бюджетів та передбачає забезпечення потреб мешканців територіальних утворень у необхідному наборі благ і послуг, які надаються органами місцевого самоврядування, адже слугують основним джерелом фінансування діяльності органів місцевої влади і управління.

Податок на майно формується за рахунок трьох податкових платежів: плати за землю; податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортного податку.

Таблиця 2.7

Динаміка, склад і структура податку на майно у доходах місцевих бюджетів України за період 2018-2022 років (млрд. грн.)

показники	2018р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Зміна показників 2022 р. до 2018 р.
Податок на майно, в тому числі:	31,27	36,87	37,43	43,24	36,79	5,52
<i>питома вага податку на майно у структурі місцевих податків і зборів, %</i>	51,26	50,08	49,46	48,09	43,64	-7,62
Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки	3,64	4,52	5,76	7,82	7,11	3,47
<i>питома вага податку на нерухоме майно у структурі податку на майно, %</i>	11,62	12,28	15,4	18,08	19,32	7,7
Транспортний податок	0,31	0,25	0,20	0,16	0,11	-0,2
<i>питома вага транспортного податку у структурі податку на майно, %</i>	1,01	0,68	0,54	0,37	0,30	-0,71
Плата за землю	27,32	29,85	31,47	35,27	29,56	2,24
<i>питома вага плати за землю у структурі податку на майно, %</i>	87,37	81,11	84,07	81,57	80,38	-6,99

Примітка. Складено автором за даними джерела [26]

Дані таблиці 2.7 зображають динаміку, склад і структуру податку на майно, мобілізованого до місцевих бюджетів України за період 2018-2022 років в розрізі окремих видів податкових платежів. Динаміка надходжень податку на майно характеризується зростаючими у часі показниками з 31,27 млрд. грн. у 2018 році до 43,24 млрд. грн. у 2021 році, ріст становив 14,18 млрд. грн. Проте, у 2022 році відбулося скорочення надходжень цього податку на 6,45 млрд. грн. (43,24 млрд. грн. проти 36,79 млрд. грн.). Частка податку на майно у структурі місцевих податків і зборів у період 2018-2022 років скоротилася на 7,62 % і у 2022 році становила 43,64 %, проти 51,26 % у 2018 році.

Основу податку на майно становить плата за землю або земельний податок, який включає орендну плату.

Динаміка надходження плати за землю у період 2018-2021 років характеризується поступово зростаючими показниками з 27,32 млрд. грн. до 35,27 млрд. грн., або на 7,95 млрд. грн. Проте, у 2022 році обсяг надходження плати за землю скоротився до 29,56 млрд. грн., або на 5,71 млрд. грн. у порівнянні з 2021 роком, що обумовлено бойовими діями на території України та пільговим оподаткуванням цим податком з березня 2022 року. Питома вага плати за землю у загальній структурі податку на майно має тенденцію до зменшення з 87,37 % у 2018 році до 80,38 % у 2022 році, або на 6,99 % (див рис. 2.3).

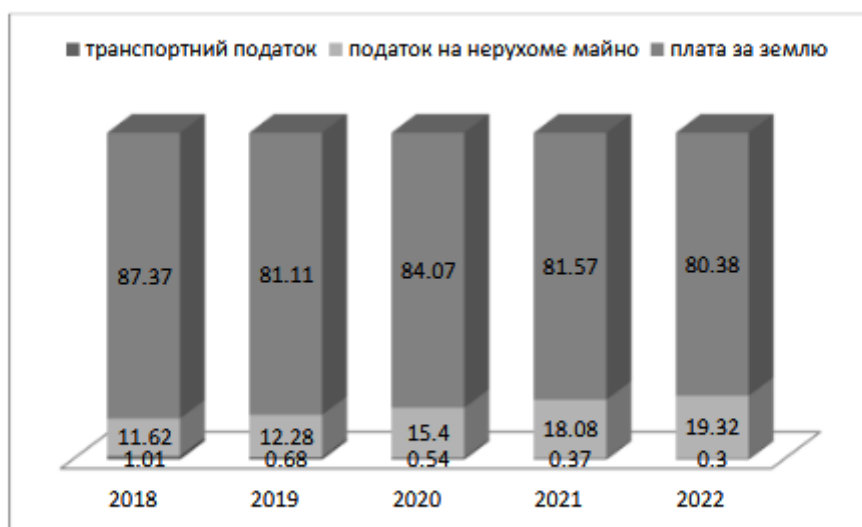


Рис. 2.3. Структура податку на майно за період 2018-2022 років (%)

У розрізі плати за землю юридичними і фізичними особами, то більше 80 % займає плата юридичних осіб, основу якої формує орендна плата.

Динаміка надходжень податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки до місцевих бюджетів України за період 2018-2022 років, то слід відмітити є зростання за усіма роками з 3,64 млрд. грн. до 7,11 млрд. грн., ріст склав 3,47 млрд. грн. Відповідно, частка цього податку також зросла з 11,62 % до 19,32 %, або на 7,7 відсоткових пункти. Незначними є обсяги мобілізації транспортного податку, за аналізованими роками ці надходження скоротилися на 0,2 млрд. грн. (з 0,31 млрд. грн. до 0,11 млрд. грн.), що становить до 1 % у структурі податку на майно.

Розглянемо динаміку та склад податку на майно, який наповнює бюджет Тернопільської МТГ (див. табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Динаміка, склад і структура податку на майно у складі бюджету

Тернопільської МТГ за період 2019-2022 років (млн. грн.)

показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	зростання 2022 р. до 2019 р.
Податок на майно, в тому числі:	145,99	145,69	168,49	166,3	20,31
<i>питома вага податку на майно у структурі місцевих податків і зборів, %</i>	37,29	35,16	33,07	30,79	-6,5
Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки	54,03	59,78	77,11	76,9	22,87
<i>питома вага податку на нерухоме майно у структурі податку на майно, %</i>	37,01	41,03	45,76	46,24	9,23
Транспортний податок	1,82	1,14	1,09	0,79	-1,03
<i>питома вага транспортного податку у структурі податку на майно, %</i>	1,24	0,78	0,64	0,47	-0,77
Плата за землю	90,14	84,77	90,29	88,6	-1,54
<i>питома вага плати за землю у структурі податку на майно, %</i>	61,74	58,19	53,59	53,28	-8,46

Примітка. Складено автором за даними джерела [8]

Динаміка надходження податку на майно зображає тенденцію до зростання з 145,99 млн. грн. у 2018 році до 166,3 млн. грн. у 2022 році, ріст склав 20,31 млн. грн. Частка податку на майно складає більше 30 % у структурі місцевих податків і зборів до бюджету Тернопільської МТГ, яка в динаміці

років має тенденцію до зменшення. Так, якщо у 2018 році ця частка становила 37,29 %, то у 2022 році – 30,79 %.

Таблиця 2.9

Динаміка, склад і структура податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки до місцевих бюджетів України за період 2018-2022 років (млрд. грн.)

показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Зміна показників 2022 р. до 2018 р.
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, всього, в тому числі:	3,64	4,52	5,76	7,82	7,11	3,47
податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	0,12	0,14	0,17	0,19	0,18	0,06
<i>питома вага податку у структурі податку на нерухоме майно загалом, %</i>	3,16	3,00	2,94	2,43	2,53	-0,63
податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	0,39	0,49	0,68	0,84	0,45	0,06
<i>питома вага податку у структурі податку на нерухоме майно загалом, %</i>	10,77	11,03	11,81	10,74	6,33	-4,44
податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	0,41	0,56	0,89	1,11	0,79	0,38
<i>питома вага податку у структурі податку на нерухоме майно загалом, %</i>	11,2	12,29	15,45	14,19	11,11	0,19
податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	2,72	3,33	4,01	5,68	5,69	2,97
<i>питома вага податку у структурі податку на нерухоме майно загалом, %</i>	74,86	73,65	69,44	72,63	80,02	5,16

Примітка. Складено автором за даними джерела [26]

Оснoву податку на майно формує плата за землю, частка якої у структурі податку на майно займає більше 50 %.

У таблиці 2.9 представлено динаміку та склад податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, мобілізованого до місцевих бюджетів України за період 2018-2022 років. За цей період відмічено зростання надходжень податку на нерухоме майно, яке склало 3,47 млрд. грн. (з 3,64 млрд. грн. до 7,11 млрд. грн.), з незначним його скороченням у 2022 році проти 2021 року на 0,71 млрд. грн. Найбільшу питому вагу у структурі цього джерела надходжень займає податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками нежитлової нерухомості. Його питома вага у структурі податку на нерухоме майно складає більше 70 %, а у 2022 році склала 80,02 %. При цьому обсяг надходження цієї плати зріс з 2,72 млрд. грн. до 5,69 млрд. грн., або на 2,97 млрд. грн.

Аналіз динаміки надходження податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки, сплаченого фізичними особами з об'єктів житлової і нежитлової нерухомості, то їх питома у загальній структурі даного податку коливається в межах 6-11 % і вона має тенденцію до скорочення показника.

У таблиці 2.10 зображено склад і структуру податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, який надійшов до бюджету Тернопільської МТГ за період 2019-2022 років.

Надходження податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки до бюджету Тернопільської МТГ відмічається зростаючими в часі показниками з 54,03 млн. грн. у 2019 році до 76,9 млн. грн. у 2022 році, зростання відбулось на 22,87 млн. грн. В цілому тенденція щодо мобілізації цього податку є такою ж як і по місцевих бюджетах України загалом. Перевага у надходженнях цього податку належить юридичним особам, які виступають власниками об'єктів нежитлової нерухомості, його частка складає – 62,37 % за підсумками виконання бюджету ТМТГ у 2022 році.

Таблиця 2.10

Динаміка, склад і структура податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки до бюджету Тернопільської МТГ за період 2019-2022 рр. (млн. грн.)

показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	зростання 2022 р. до 2019 р.
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, всього, <i>в тому числі:</i>	54,03	59,78	77,11	76,9	22,87
податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	0,38	0,45	0,62	0,58	0,2
<i>питома вага податку у структурі податку на нерухоме майно загалом, %</i>	0,7	0,75	0,8	0,75	0,05
податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	11,84	12,83	14,00	13,82	1,98
<i>питома вага податку у структурі податку на нерухоме майно загалом, %</i>	21,91	21,46	18,16	17,97	-3,94
податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	12,14	13,59	14,89	14,54	2,4
<i>питома вага податку у структурі податку на нерухоме майно загалом, %</i>	22,47	22,73	19,31	18,91	-3,56
податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	29,67	32,91	47,60	47,96	18,29
<i>питома вага податку у структурі податку на нерухоме майно загалом, %</i>	54,91	55,05	61,73	62,37	7,46

Примітка. Складено автором за даними джерела [8]

Динаміка абсолютних показників цього платежу також характеризуються зростанням на 18,29 млн. грн. (з 29,67 млн. грн. до 47,96 млн. грн.).

Ще одним податком, який входить до складу податку на майно є транспортний податок (див. табл. 2.11).

Таблиця 2.11

**Динаміка, склад і структура транспортного податку як складової
податку на майно у доходах місцевих бюджетів України
у період 2018-2022 рр. (млрд. грн.)**

показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	зростання 2022 р. до 2018 р.
Транспортний податок, всього, в тому числі:	0,31	0,25	0,20	0,16	0,11	-0,2
транспортний податок з фізичних осіб	0,17	0,14	0,09	0,06	0,03	-0,14
питома вага податку у структурі транспортного податку загалом, %	53,78	55,89	45,0	37,5	27,27	-26,51
транспортний податок з юридичних осіб	0,14	0,11	0,11	0,10	0,07	-0,07
питома вага податку у структурі транспортного податку загалом, %	46,22	44,11	55,0	62,5	72,73	26,51

Примітка. Складено автором за даними джерела [26]

У 2022 році до місцевих бюджетів України надійшло лише 0,11 млрд. грн. від транспортного податку і цей показник характеризується скороченням на 0,2 млрд. грн. за останні п'ять років (з 0,31 млрд. грн. до 0,11 млрд. грн.). Його питома вага у структурі податку на майно становить лише 0,47% у 2022 році і скоротилася на 0,77 % з 2018 року.

До складу транспортного податку входить податок, сплачений фізичними особами та юридичними особами. Частка транспортного податку, сплаченого фізичними особами у 2022 році склала 27,27 %, що вдвічі менше, ніж у 2018 році. Водночас, питома вага транспортного податку, сплаченого юридичними особами зросла у 2022 році до 72,73 %, а за останні п'ять років – на 26,51 %.

Дані таблиці 2.12 представлено динаміку та структуру показників надходження транспортного податку до бюджету Тернопільської МТГ за період 2019-2022 років.

Таблиця 2.12

Динаміка, склад і структура транспортного податку у складі місцевих податків і зборів до бюджету Тернопільської МТГ у період 2019-2022 рр. (млн. грн.)

показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	зростання 2022 р. до 2019 р.
Транспортний податок, всього, <i>в тому числі:</i>	1,82	1,14	1,09	0,79	-1,03
транспортний податок з фізичних осіб	1,12	0,62	0,38	0,38	-0,74
<i>питома вага податку у структурі транспортного податку загалом, %</i>	61,54	54,39	34,86	48,1	-13,44
транспортний податок з юридичних осіб	0,70	0,52	0,71	0,48	-0,29
<i>питома вага податку у структурі транспортного податку загалом, %</i>	38,46	45,61	65,14	51,9	13,44

Примітка. Складено автором за даними джерела [8]

Мобілізація транспортного податку за останні п'ять років до бюджету Тернопільської МТГ характеризується скороченням надходжень на 1,03 млн. грн. (з 1,82 млн. грн. у 2019 році до 0,79 млн. грн. у 2022 році). Слід зазначити, що у структурі транспортного податку у 2019 році переважали платежі з фізичних осіб, вони становили 61,54 % усіх надходжень цього податку, то у 2022 році більшу частку складав податок, сплачений юридичними особами – 51,9 %. Зазначені процеси відбулися внаслідок зміни чинного законодавства.

Дані таблиці 2.13 представляють динаміку та склад плати за землю та її надходження до місцевих бюджетів України.

У динаміці 2018-2022 років надходження плати за землю зросли на 2,24 млрд. грн. (з 27,32 млрд. грн. до 29,56 млрд. грн.). Позитивна тенденція щодо зростання показників мобілізації плати за землю вказує на проведені системні реформи у сфері оподаткування земельних ділянок, ефективне ведення реєстру орендарів земельних ділянок та їх власників та відображення відомостей у земельному кадастрі. У складі плати за землю відмічено щорічне зростання показників орендної плати. Зокрема, питома вага орендної плати у структурі плати за землю у 2022 році складала 62,38 %, водночас питома вага земельного податку складала 32,78 %. Динаміка абсолютних показників орендної плати за

період 2018-2022 років характеризується зростанням з 17,45 млрд. грн. до 18,44 млрд. грн., або на 1 млрд. грн.

Таблиця 2.13

**Динаміка, склад і структура плати за землю у місцевих бюджетах
України за період 2018-2022 рр. (млрд. грн.)**

показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	зростання 2022 р. до 2018 р.
Плата за землю, всього, в тому числі:	27,32	29,85	31,47	35,27	29,56	2,24
земельний податок, зокрема:	9,87	12,85	12,81	13,85	9,69	-0,18
<i>питома вага земельного податку у структурі плати за землю загалом, %</i>	36,13	43,04	40,71	39,27	32,78	-3,35
земельний податок з фізичних осіб	1,63	1,79	1,98	2,03	1,43	-0,2
земельний податок з юридичних осіб	8,24	11,06	10,83	11,82	8,26	0,02
орендна плата за землю	17,45	19,24	18,66	21,42	18,44	0,99
<i>питома вага орендної плати за землю у структурі плати за землю загалом, %</i>	63,87	64,46	59,29	60,73	62,38	-1,49 -0,33
орендна плата за землю з фізичних осіб	2,16	2,24	16,37	2,53	1,83	1,32
орендна плата за землю з юридичних осіб	15,29	17,0	2,29	18,89	16,61	4,19

Примітка. Складено автором за даними джерела [26]

В розрізі платників податку найбільша частка податку припадає на юридичні особи. Частка сплаченої юридичними особами плати за землю становить більше 85 %.

Динаміка мобілізації плати за землю до бюджету Тернопільської МТГ за період 2019-2022 років характеризується показниками скорочення надходжень з 90,14 млн. грн. до 88,6 млн. грн. на 1,54 млн. грн. У структурі даної плати найбільшу питому вагу становить орендна плата –70,42 % (див. табл. 2.14).

Таблиця 2.14

**Динаміка, склад і структура плати за землю у бюджеті
Тернопільської МТГ у період 2019-2022 рр. (тис. грн.)**

показники	2019 р.	2020р.	2021 р.	2022 р.	зростання 2022 р. до 2019 р.
Плата за землю, всього, <i>в тому числі:</i>	90,14	84,77	90,29	88,6	-1,54
земельний податок, зокрема:	27,02	26,99	26,91	26,21	-0,81
<i>питома вага земельного податку у структурі плати за землю загалом, %</i>	29,97	31,84	29,80	29,58	-0,39
земельний податок з фізичних осіб	3,65	3,23	3,53	2,88	-0,77
земельний податок з юридичних осіб	23,37	23,76	23,38	23,33	-0,04
орендна плата за землю	63,12	57,78	63,38	62,39	-0,73
<i>питома вага орендної плати за землю у структурі плати за землю загалом, %</i>	70,02	68,16	70,19	70,42	0,4
орендна плата за землю з фізичних осіб	11,98	11,56	12,34	11,93	-0,05
орендна плата за землю з юридичних осіб	51,14	46,22	51,04	50,46	-0,68

Примітка. Складено автором за даними джерела [8]

Орендна плата за землю з юридичних осіб становить більше 70 % усіх надходжень від орендної плати за землю. Слід відмітити зменшення обсягів надходження від орендної плати за період 2019-2022 роки на 0,73 млн. грн. (з 63,12 млн. грн. до 62,39 млн. грн.). Земельний податок у складі плати за землю складав 29,58 % у 2022 році, найбільшими платниками цього податку є юридичні особи, частка сплаченого ними податку складає 89 %.

Таким чином, забезпечити зростання обсягів надходження податку на майно можна шляхом удосконалення механізму справляння окремих складових цього податку в частині плати за землю, транспортного податку і податку на нерухоме майно здійснюючи перегляд діючих пільг на предмет їх ефективності і доцільності.

2.3. Оцінка ролі місцевих зборів у доходах місцевих бюджетів

Склад місцевих податків і зборів визначено з урахуванням наявності податкової бази адміністративно-територіальних одиниць. Відтак, окрім єдиного податку і податку на майно до складу місцевих податків і зборів

відносять два місцевих збори: готельний збір та збір за місця паркування транспортних засобів. Ставки цих «...встановлюються міською, селищною і сільською, радами або радою територіальних громад створених відповідно до законодавства та перспективного плану формування окремих територій. Сплачується зазначений збір щоквартально за місцезнаходженням об'єкта оподаткування. Податкові агенти справляють готельний збір в процесі надання послуг з тимчасового проживання із зазначенням суми сплаченого збору у квитанції на проживання» [41] .

Попередником туристичного збору був курортний збір, основними проблемними аспектами якого була відсутність об'єктів оподаткування, бази нарахування збору та незначний обсяг його надходжень до місцевих бюджетів. Кошти туристичного збору сьогодні зараховуються до складу місцевих бюджетів і спрямовуються на фінансове забезпечення розвитку туристичної та курортної інфраструктури в адміністративно-територіальних утвореннях.

Базою нарахування туристичного збору є «вартість проживання у закладах обслуговування готельного типу, санаторно-курортних закладах, квартирах, будинках, які є власністю фізичних осіб за вирахуванням ПДВ» [41]. Ставки туристичного збору становлять до 1 % ціни за проживання в таких закладах. Найвищим рівнем ставка туристичного збору є у місті Києві та Одеській, Миколаївській, Дніпропетровській, Харківській та Тернопільській областях, що становить 1 % вартості 1 доби проживання у відповідних закладах готельного чи курортного типу.

Дані таблиці 2.15 подають динаміку і склад зборів за місця паркування транспортних засобів та туристичного до місцевих бюджетів України за період 2018-2022 років.

Таблиця 2.15

Динаміка, склад і структура збору за місця паркування транспортних засобів та туристичного збору у доходах місцевих бюджетів України за період 2018-2022 рр. (млн. грн.)

показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	зростання 2022 р. до 2018 р.
Місцеві збори, всього, млн. грн. <i>в тому числі:</i>	190,5	311,09	221,82	371,0	288,2	97,7
Збір за місця паркування транспортних засобів, зокрема:	99,8	114,89	91,19	127,03	101,8	2,0
<i>питома вага збору за місця паркування транспортних засобів у структурі місцевих зборів, %</i>	52,4	36,93	41,11	34,24	27,44	-24,96
збір за місця паркування транспортних засобів з фізичних осіб	12,9	15,96	14,93	20,22	16,27	3,37
збір за місця паркування транспортних засобів з юридичних осіб	86,9	98,92	76,26	106,81	85,50	-1,4
Туристичний збір, зокрема	90,7	196,2	130,63	243,97	186,4	95,7
<i>питома вага туристичного збору у структурі місцевих зборів, %</i>	47,6	63,07	58,89	65,76	64,68	17,08
туристичний збір з фізичних осіб	31,4	66,46	50,76	89,78	68,21	36,84
туристичний збір з юридичних осіб	59,3	129,74	79,87	154,19	118,21	58,91

Примітка. Складено автором за даними джерела [26]

За аналізований період надходження від місцевих зборів до місцевих бюджетів України зросли на 97,7 млн. грн. (з 190,5 млн. грн. до 288,2 млн. грн.). Найбільшу питому вагу у структурі місцевих зборів займає туристичний збір, частка якого за останні п'ять років зросла з 47,6 % до 64,76 %, або на 17,08 %. Динаміка абсолютних значень туристичного збору за даний період зображає їх зростання на 95,7 млрд. грн. (з 90,7 млн. грн. у 2018 році до 186,4 млн. грн. у 2022 році). В розрізі платників туристичного збору левову частку займають юридичні особи – 63,42 %.

За період 2018 – 2022 років спостерігалось поступове підвищення показників збору податку за місця для паркування транспортних засобів.

Зокрема, за ці роки відбулося зростання цього збору на 2 млн. грн. (з 99,8 млн. грн. до 101,8 млн. грн.).

У структурі місцевих зборів питома вага збору за місця паркування транспортних засобів за аналізований період скоротилася з 52,4 % до 27,44 % або на 24,96 %. У складі збору за місця паркування транспортних засобів найбільшу частку займає збір, сплачений юридичними особами, що становить більше 83 %, на частку збору, сплаченого фізичними особами припадає лише 17 %.

До складу основних проблемних аспектів адміністрування збору за місця паркування транспортних засобів відносять:

- «проблеми у проведенні контрольних заходів місцевим самоврядуванням за рівнем сплати збору;
- недосконалий облік земельних ділянок для паркування транспортних засобів;
- фрагментарні процедури проведення моніторингу з виконання укладених угод із суб'єктами підприємництва» [53].

Зазначені проблеми можна вирішити шляхом визначення комплексу завдань щодо створення паркувального простору в частині розширення мережі доступних паркувальних місць, що відносяться до комунальної власності, подолання корупції у цій сфері, зокрема що стосується відмови від готівкових розрахунків по сплаті цього збору паркувальниками.

Дані таблиці 2.16 представляють динаміку та склад туристичного збору та збору за місця паркування транспортних засобів, які надходять до бюджету Тернопільської МТГ.

Динаміка мобілізації місцевих зборів до бюджету Тернопільської МТГ вказує на їх зростання з 2,87 млн. грн. у 2019 році до 4,68 млн. грн. у 2022 році, зростання становило 1,81 млн. грн.

Серед місцевих зборів до бюджету Тернопільської МТГ більше 83 % займає на збір за місця паркування транспортних засобів. Динаміка абсолютних показників надходження цього збору за останні чотири роки має нестійку

тенденцією, що обумовлено рішеннями, прийнятими міською радою у 2020 році пов'язаних із пандемією короно вірусної інфекції в Україні.

В розрізі платників збору за місця паркування транспортних засобів більший обсяг збору припадає на фізичні особи, питома вага якого у 2022 році становила 54,1 %.

Таблиця 2.16

Динаміка, склад і структура туристичного збору та збору за місця паркування транспортних засобів у бюджеті Тернопільської МТГ за період 2019-2022 рр. (млн. грн.)

показники	2019 р.	2020р.	2021 р.	2022 р.	зростання 2022 р. до 2019 р.
Місцеві збори, всього, з них:	2,87	2,07	3,38	4,68	1,81
Туристичний збір, всього, в тому числі:	0,46	0,29	0,52	0,78	0,32
туристичний збір з юридичних осіб	0,25	0,16	0,25	0,48	0,13
туристичний збір з фізичних осіб	0,21	0,13	0,27	0,3	0,09
питома вага туристичного збору у структурі місцевих зборів, %	16,03	14,01	15,38	16,67	0,64
Збір за місця паркування транспортних засобів, всього, в тому числі:	2,41	1,78	2,86	3,9	1,49
збір за місця паркування транспортних засобів з фізичних осіб	1,40	1,18	1,65	2,11	0,71
збір за місця паркування транспортних засобів з юридичних осіб	1,01	0,6	1,21	1,79	0,78
питома вага збору за паркування транспортних засобів у структурі місцевих зборів, %	83,97	85,99	84,61	83,33	-0,64

Примітка. Складено автором за даними джерела [8]

Динаміка абсолютних значень туристичного збору до бюджету ТМТГ також має нестійкий характер. Так, у 2019 році обсяги надходження цього збору становили 0,46 млн. грн., а у 2020 році скоротилися до 0,29 млн. грн., у наступному 2021 році знову відбулося зростання надходжень до 0,52 млн. грн. У 2022 році також продовжилось зростання надходжень туристичного збору до рівня 0,78 млн. грн. Питома вага цього збору у структурі місцевих зборів становить 16,67 % у 2022 році.

Основними проблемами діючої практики функціонування місцевого оподаткування, на думку ряду науковців і практиків, є:

– «...невеликий перелік місцевих податків та 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 забезпечити стабільних надходжень до місцевих бюджетів;
- незначну фіскальну роль місцевих податків та зборів у зведеному бюджеті України» [49, с. 90].

На нашу думку, необхідно більше уваги приділяти у системі місцевого оподаткування територіальній специфіці шляхом пошуку додаткових об'єктів оподаткування на тій чи іншій території, адміністративно-територіальній одиниці.

Суттєвою проблемою місцевого оподаткування в Україні можна виділити системне надання пільг по оплаті місцевих податків і зборів. З однієї сторони, ці пільги необхідні для залучення додаткових фінансових ресурсів до даної території, а з іншої сторони – такі заходи не позбавлені корупційної складової. В Україні «...сільські та селищні ради становлять 91% місцевих рад, проте майже ніхто з них не має серйозних об'єктів оподаткування. Зважаючи на це, деякі вчені дотримуються думки, що місцеві податки і збори не виконують свої функції належним чином» [44]. Усе вище зазначене вказує на необхідність удосконалення діючої системи місцевого оподаткування в контексті забезпечення найбільш повного наповнення місцевих бюджетів з метою забезпечення виконання повноважень органами місцевого самоврядування. В даному контексті першочерговими заходами повинні стати податкові реформи в частині децентралізації фінансових ресурсів на рівні територіальних громад. Успішність цих заходів з фінансової децентралізації залежить від ефективності та послідовності перерозподілу доходів місцевих бюджетів, які стимулюватимуть місцеві органи влади і управління та створюватимуть

додаткові фінансові можливості для соціально-економічного розвитку окремих територій.

Висновок до розділу 2

В практичній площині особливості справляння місцевих податків і зборів нами розглянуто по усіх місцевих бюджетах України, а також по бюджету Тернопільської міської територіальної громади за період 2018-2022 років.

Динаміка надходжень місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України за період 2018-2022 років характеризується зростанням на 23,3 млрд. грн. (з 61 млрд. грн. до 84,3 млрд. грн.). Даний період доцільно розділити на 2 частини: 2018-2021 роки та окремо 2022 рік, як рік початку повномасштабної війни на території України, що призвело до значних дисбалансів у наповненні дохідної частини місцевих бюджетів, в тому числі за рахунок місцевих податків і зборів. Зокрема, якщо за період 2018-2021 роки обсяг місцевих податків і зборів зріс на 28,9 млрд. грн., то у 2022 році відбулося зменшення надходжень на 5,6 млрд. грн. Питома вага місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів у 2022 році становила 15,19 %, а у структурі податкових надходжень – 21,42 %, що значно менше у порівнянні з 2021 роком.

Найбільшим за обсягом надходжень до місцевих бюджетів є єдиний податок, який займає близько 56 % місцевих податків і зборів. Динаміка абсолютних показників єдиного податку за останні 5 років вказує на його зростання у розмірі 17,66 млрд. грн. (з 29,56 млрд. грн. до 47,2 млрд. грн.). Складі єдиного податку більше як на 69 % формує податок, сплачений фізичними особами. Податок на майно складається з таких видів податкових платежів, як: плати за землю, транспортного податку та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Питома вага цього податку займає 43,65 % усієї сукупності місцевих податків і зборів. Динаміка надходження податку на майно до місцевих бюджетів України вказує на зростання показників з 31,27 млрд. грн. до 36,8 млрд. грн., ріст склав 5,53 млрд. грн. Найбільшою

складовою податку на майно є плата за землю, яка займає більше 80 %. Що стосується місцевих зборів, то серед них перевага у надходженнях надається туристичному збору, який у 2022 році становив більше 64 % усіх надходжень від місцевих зборів, основу якого формують надходження від юридичних осіб. Динаміка абсолютних значень туристичного збору вказують на їх зростання за період 2018-2022 років на 95,7 млн. грн., і у 2022 році обсяг надходжень від туристичного збору становив 186,4 млн. грн., що майже вдвічі більше за обсяги мобілізації збору за місця паркування транспортних засобів (101,8 млн. грн.).

РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Актуальним питанням щодо забезпечення необхідними фінансовими ресурсами місцевих органів влади та управління є ефективне застосування місцевого оподаткування. Світовий досвід наглядно демонструє наповнення місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів, що виступає яскравим прикладом для вітчизняної практики. Відтак, реформування системи місцевого оподаткування є першочерговим завданням, адже чинний на сьогодні механізм справляння місцевих податків і зборів не забезпечує очікуваної ефективності від місцевого оподаткування у сфері самостійності та самодостатності органів місцевого самоврядування.

Самостійність місцевого самоврядування, як правило, визначається спроможністю забезпечувати надходження до місцевих бюджетів за рахунок податкових надходжень, зокрема місцевого оподаткування. При цьому вагомою ознакою децентралізації фінансових ресурсів є здатність органів місцевого самоврядування ефективно користуватися цими коштами.

До переліку податкових надходжень місцевих бюджетів включено податки і збори, які формуються на державному рівні та виступають закріпленими платежами за окремими видами місцевих бюджетів, а також податки і збори, ставки яких і особливості сплати регулюються органами місцевого самоврядування в межах їх компетенцій. Використання місцевим самоврядуванням можливостей регулювати надходження від місцевих податків і зборів зміцнює фінансову достатність бюджетів територіальних утворень. Законодавчі повноваження органів місцевого самоврядування в частині встановлення ставок і пільг, особливостей справляння місцевих податків та зборів дозволяє місцевій владі ефективно використовувати наявний потенціал території.

Відповідно до положень Конституції України «...органи місцевого самоврядування встановлюють місцеві податки та збори» [41], а у Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» відмічено, що «місцеві бюджети мають бути достатніми щодо здійснення органами місцевого самоврядування наданих їм законом повноважень для забезпечення мешканців відповідних громад якісними публічними послугами» [45].

Місцеві органи влади наділені повноваженнями щодо встановлення ставок і пільг по сплаті єдиного податку і податку на майно (а саме, в частині транспортного податку і земельного податку). Нині чинне податкове законодавство передбачає надання прав місцевому самоврядуванню у сфері формування власної місцевої фіскальної політики шляхом встановлення відповідного переліку податків та зборів на власній території.

Зважаючи на те, що запровадження і встановлення рівня ставок місцевих податків і зборів, а також податкових пільг по сплаті цих податків в межах норм Податкового кодексу відноситься до компетенції місцевого самоврядування, ці органи здатні в повній мірі впливати на показники надходжень місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів.

У червні 2023 року асоціація малих міст України представила проект USAID «ГОВЕРЛА» «Фіскальна децентралізація як інструмент розвитку громад», що стосується реформи фіскальної децентралізації, тобто передача органам місцевого самоврядування функцій з адміністрування майнових податків [54].

Головною метою даного проекту є створення належної фінансової бази територіальних громад та забезпечення відповідних умов для ефективного післявоєнного відновлення територій України. Основною проблематикою у цій сфері на сьогодні є:

– значне навантаження на органи податкової служби та обмежена чисельність їх персоналу через постійні процеси з реорганізації та оптимізації служби;

- суттєві державні витрати, пов'язані з адмініструванням майнових податків і зборів;

- розпорошеність функцій з адміністрування майнових податків між органами Державної податкової служби України та органами місцевого самоврядування;

- недостатня наповненість бази даних, які слугують основою для нарахування майнових податків;

- низький рівень частки майнових податків у загальній структурі доходів бюджетів територіальних громад та висока залежність цих доходів від трансфертів з державного бюджету.

Органи місцевого самоврядування виступають найбільш зацікавленою інституцією у формуванні самодостатньої системи місцевих фінансів на рівні окремих територіальних утворень.

За підсумками опитування громад у січні-лютому 2023 року щодо проблематики майнових податків та реформу фіскальної децентралізації:

- «65,8 % громад готові прийняти активну участь у розробці реформи фіскальної децентралізації;

- 42,7% громад вже зараз готові взяти на себе функції адміністрування майнових податків;

- 29,4% громад які перебували у зоні активних бойових дій – зацікавлені у взятті функцій адміністрування майнових податків» [54].

Серед основних тенденцій щодо проведення даної реформи виділяють те, що про найбільшу готовність до виконання функцій з адміністрування майнових податків заявляють селищні громади, частка котрих складає 78,4% опитаних, про готовність міських громад заявило 58,1 % респондентів, а сільських громад – 61,5%. Слід відмітити, що чим вища частка надходжень майнових податків у структурі доходів бюджету територіальної громади, тим більша зацікавленість виникає у органів місцевого самоврядування щодо їх адміністрування. Поряд з тим, територіальні громади, які оцінюють власну

взаємодію з органами Державної податкової служби України як неефективну, є більш зацікавлені у виконанні функцій з адміністрування майнових податків.

За оцінкою можливих втрат бюджетів територіальних громад за діючої системи адміністрування майнових податків визначено, що вони обумовлені:

- низьким рівнем наповнюваності державних реєстрів баз даних та податкових баз інформації;
- необхідністю оновлення НГО землі;
- значним обсягом тінізації земельних активів;
- встановленням державою податкових пільг по сплаті майнових податків без відповідної компенсації територіальним громадам відповідних коштів.

Таким чином, зазначені основні причини недоотримання бюджетами територіальних громад коштів від майнових податків за підсумками 2021 року становили 15 млрд. грн.

У цьому проекті також розраховано втрати коштів державного бюджету на виконання функцій з адміністрування майнових податків. Ними визнано такі, як:

- витрати на заробітну плату працівників державної податкової служби, задіяних в адмініструванні цих податків, які за індикативними розрахунками становлять 600 млн. грн.;
- щорічні витрати державної податкової служби на надсилання податкових повідомлень-рішень (ППР) у сумі 200-300 млн. грн.

З метою збільшення наповнюваності бюджетів територіальних громад і зниження державних витрат доцільно передати функції з адміністрування майновими податками на місцевий рівень.

Адміністрування місцевих майнових податків передбачає проходження таких етапів:

- «формування кадастрового майна, вартість якого підлягає оподаткуванню;
- визначення вартісної оцінки майна, яке підлягає оподаткуванню;
- ведення обліку платників податків;

- справляння податків;
- здійснення контролю за сплатою податків» [46].

Одним із найбільш дорогих та складних етапів в процесі адміністрування майнових податків є регулярне проведення грошової оцінки майна і створення її електронної бази. У великій кількості країн ОЕСР при оподаткуванні майна застосовується його ринкова вартість, яка підлягає постійному оновленню.

В Україні система майнового оподаткування не пов'язана із ринковою вартістю майна. Базою оподаткування податку на нерухоме майно в Україні є не його вартість, а площа майна. Інформація «...про власників та опис об'єкта нерухомості, включаючи його площу, містяться у Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно, зміни до якого вносять органи державної реєстрації прав на нерухоме майно» [48]. Згідно з положеннями Закону України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» функції «...державної реєстрації можуть виконувати посадові особи органів місцевого самоврядування, адміністратори центрів надання адміністративних послуг та нотаріуси» [32].

В контексті визначення розміру сплати податку на майно застосовується нормативно-грошова оцінка (НГО), яка не передбачає відображення її ринкової вартості, а лише можливий накопичений рентний дохід відповідної земельної ділянки. При даному підході завдання щодо проведення фіскального кадастру земельних ділянок значно спрощується, адже не потребує витрат на постійне оновлення такої оцінки. Визначення НГО майна та ведення земельного кадастру є компетенцією Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру.

Державний земельний кадастр створює базу оподаткування майновими податками на підставі кадастрової вартості майнових об'єктів. Державна податкова служба використовує зазначену базу даних для формування власної податкової бази. Нарахування суми податків майно фізичних осіб проводяться органами податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки чи об'єкта такої нерухомості за даними Державного земельного кадастру, а також

Державного реєстру речових прав на нерухоме майно. Відповідно до даного підходу оподаткування податком за землю, питання визначення бази нарахування податку не є проблемним питанням.

У практиці оподаткування майна доволі популярними є такі підходи з визначення бази нарахування цими податками, а саме «...використання показника площі (area-based assessment) або ринкової вартості (market-based assessment) для визначення бази оподаткування» [44]. Застосування ринкової вартості майна при визначенні бази його оподаткування є більш справедливим, тому що відображає переваги в частині місця розміщення нерухомого майна та його потребу для власника. Проте, даний підхід є складнішим і потребує більше витрат при адмініструванні, а тому, «...щоб оцінити виправданість запровадження вартісно-орієнтованого оподаткування нерухомості в умовах України насамперед необхідно впорядкувати питання реєстрів майна та обліку платників податків» [37].

Відтак, першочерговими завданнями з удосконалення справляння місцевих податків і зборів є покращення процедур з їх: збору, обліку платників та контролю за сплатою. При відборі відповідальних осіб за реалізацію кожного етапу адміністрування місцевих податків і зборів, «...важливо зважати на особливості балансу між технічними можливостями та стимулами до виконання таких функцій» [36].

Світова практика вказує на активне використання спільного чи кооперативного справляння місцевих майнових податків, що передбачає включення до співпраці відповідних служб. Базові функції з «...податкового адміністрування – реєстрація платників податків, декларування або оцінювання, облік доходів і платників податків, контроль за правопорушеннями, аудит, примусове виконання, а також оскарження для певного податку можуть бути розподілені між податковими органами відповідно до технічної компетенції і спроможності їх виконувати, а деякі функції можуть виконуватися навіть декількома органами» [32].

Кооперативний розподіл функцій передбачає місцеву автономію і достатній обсяг відомостей про відповідні території з їх технічними можливостями. У випадку з майновими податками загальнодержавний підхід до оцінки майна та ведення майнових кадастрів повинен доповнюватися місцевою інформацією про таке майно на території громади. Зокрема, «..така співпраця центрального та місцевого рівнів відмічається у Великобританії, Німеччині, Австрії, Данії, Туреччині та інших країнах» [6].

Податки на нерухоме майно здатні акумулювати значні суми до місцевих бюджетів, а місцеве самоврядування буде мати стимули для «...інвестицій до місцевого податкового управління, якщо вони відповідають за збирання надходжень від таких податків. Існують підстави вважати, що місцева автономія та місцевий контроль посилюються, якщо адміністрування податку також є місцевим» [12].

В Україні актуальними є питання щодо можливого розширення функціональних повноважень органів місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів. Нова вітчизняна реальність, при якій партнерство на державному та місцевому рівнях є надзвичайно важливими в частині досягнення спільних цілей у становленні та розвитку країни в цілому. Органи місцевого самоврядування щоденно доводять свою здатність протистояти викликам і нести відповідальність за ефективність використання податкового потенціалу на даній території.

Позитивний досвід ряду європейських країн вказує на те, що кооперація органів податкової служби та органів місцевого самоврядування є ефективною при виконанні функцій щодо реєстрів майна та обліку платників податків, проведення аудиту, примусового виконання, а також оскарження результатів. Ще одним практичним досвідом співпраці місцевого самоврядування та державної податкової служби є «...реалізація Програм підвищення якості обслуговування платників та створення їм сприятливих умов в державних податкових інспекціях на території окремих громад за рахунок коштів місцевого бюджету» [14].

Таким чином, враховуючи мотивацію місцевого самоврядування щодо збільшення власних надходжень за рахунок місцевих податків і зборів, видається доволі виправданим завдання щодо надання функцій контролю місцевому самоврядуванню по адмініструванню місцевих податків і зборів, зокрема щодо:

- організації і проведення контролю за сплатою місцевих податків і зборів;
- ведення обліку податків і зборів, забезпечення своєчасності та повноти зарахування необхідних обсягів податків до місцевих бюджетів;

Необхідно відмітити, що обов'язковою умовою виконання органами місцевого самоврядування функцій з адміністрування місцевих податків і зборів повинно бути прийняте відповідне рішення місцевою радою.

Висновки до розділу 3

Проведене дослідження з питань удосконалення справляння і адміністрування місцевих податків і зборів лежить в площині:

– підвищення ефективності мобілізації місцевих податків і зборів, зокрема серед першочергових завдань є формування кадастру нерухомого майна, яке виступає об'єктом оподаткування;

– в частині відповідності принципу соціальної справедливості щодо майнового оподаткування потрібно удосконалити процедуру визначення об'єкта оподаткування як ринкову вартість нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, а не її площі;

– співпраці органів державної податкової служби та органів місцевого самоврядування в контексті надання якісних послуг з адміністрування місцевих податків та зборів, зокрема в частині виявлення фактичних об'єктів оподаткування, які не внесені до бази даних з податкового обліку;

– активізації інформаційно-просвітницьку роботу органів місцевого самоврядування з платниками місцевих податків і зборів щодо необхідності внесення необлікованого майна до податкової бази даних;

- активізувати роботу із корегування нормативної грошової оцінки землі та оновлення бази даних Державного земельного кадастру;
- надати органам місцевого самоврядування доступу до ІТС «Податковий блок» та / або розробити окремий програмний продукт для адміністрування майнових податків;
- сприяти підвищенню рівня кваліфікації співробітників органів місцевого самоврядування щодо користування програмними продуктами по адмініструванню місцевих податків і зборів.

ВИСНОВКИ

Місцеві податки і збори виступають одним із дієвих механізмів формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування та джерелом соціально-економічного розвитку території. Зважаючи на те, що до безпосередньої компетенції органів місцевого самоврядування належить встановлення місцевих податків і зборів та розміру їх ставок, вони володіють реальними можливостями впливу на обсяги надходжень цих платежів до відповідних видів місцевих бюджетів. Відтак, необхідно наростити частку місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів.

Специфічною особливістю системи місцевого оподаткування в Україні є її мінливий характер, обумовлений нестабільністю діючого податкового законодавства. Зазначене слід враховувати при встановленні місцевих податків та зборів із застосуванням максимальної мобільності та гнучкості. Враховуючи таку особливість правового регулювання місцевих податків і зборів, органи місцевої влади і управління мають зосередити свої зусилля на підвищення ефективності фіскального планування бюджету шляхом обґрунтованого та зваженого визначення місцевих податків і зборів на території конкретної територіальної громади. Вони повинні бути зацікавлені у пошуку резервів зростання податкового потенціалу своєї території.

Таким чином, формування системи місцевого оподаткування повинно відбуватися так, щоб не лише забезпечувати потреби органів місцевого самоврядування у достатньому обсязі фінансових ресурсів, а й враховувати рівень платоспроможності платників податків та зборів. Зазначене доцільно враховувати при встановленні таких елементів місцевих податків і зборів, як розмір ставок чи пільгові умови нарахування податкових платежів.

Динаміка надходжень місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України за період 2018-2022 років характеризується зростанням на 23,3 млрд. грн. (з 61 млрд. грн. до 84,3 млрд. грн.). Даний період доцільно розділити на 2 частини: 2018-2021 роки та окремо 2022 рік, як рік початку повномасштабної війни на території України, що призвело до значних дисбалансів у наповненні дохідної частини місцевих бюджетів, в тому числі за рахунок місцевих податків і зборів. Зокрема, якщо за період 2018-2021 роки обсяг місцевих податків і зборів зріс на 28,9 млрд. грн., то у 2022 році відбулося зменшення надходжень на 5,6 млрд. грн. Питома вага місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів у 2022 році становила 15,19 %, а у структурі податкових надходжень – 21,42 %, що значно менше у порівнянні з 2021 роком.

Найбільшим за обсягом надходжень до місцевих бюджетів є єдиний податок, який займає близько 56 % місцевих податків і зборів. Динаміка абсолютних показників єдиного податку за останні 5 років вказує на його зростання у розмірі 17,66 млрд. грн. (з 29,56 млрд. грн. до 47,2 млрд. грн.). Складі єдиного податку більше як на 69 % формує податок, сплачений фізичними особами. Податок на майно складається з таких видів податкових платежів, як: плати за землю, транспортного податку та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Питома вага цього податку займає 43,65 % усієї сукупності місцевих податків і зборів. Динаміка надходження податку на майно до місцевих бюджетів України вказує на зростання показників з 31,27 млрд. грн. до 36,8 млрд. грн., ріст склав 5,53 млрд. грн. Найбільшою складовою податку на майно є плата за землю, яка займає більше 80 %. Що стосується місцевих зборів, то серед них перевага у надходженнях надається

туристичному збору, який у 2022 році становив більше 64 % усіх надходжень від місцевих зборів, основу якого формують надходження від юридичних осіб. Динаміка абсолютних значень туристичного збору вказують на їх зростання за період 2018-2022 років на 95,7 млн. грн., і у 2022 році обсяг надходжень від туристичного збору становив 186,4 млн. грн., що майже вдвічі більше за обсяги мобілізації збору за місця паркування транспортних засобів (101,8 млн. грн.).

Розглядаючи питання мобілізації місцевих податків і зборів до бюджету Тернопільської МТГ відмітимо, що основні тенденції у сфері наповнення місцевого бюджету за видами місцевих податків і зборів зберігаються такими як і у місцевих бюджетах по Україні загалом. Надходжень місцевих податків і зборів до бюджету Тернопільської МТГ за період 2019-2022 років вказує на їх зростання на 148,7 млн. грн. (з 391,3 млн. грн. до 540 млн. грн.). У складі місцевих податків і зборів найбільшу частку займає єдиний податок, питома вага якого становить більше 68,31 %, а податку на майно – 30,79 %. Відповідно, питома вага місцевих зборів лише 0,9 %.

Проведене дослідження з питань удосконалення справляння і адміністрування місцевих податків і зборів лежить в площині:

- підвищення ефективності мобілізації місцевих податків і зборів, зокрема серед першочергових завдань є формування кадастру нерухомого майна, яке виступає об'єктом оподаткування;

- в частині відповідності принципу соціальної справедливості щодо майнового оподаткування потрібно удосконалити процедуру визначення об'єкта оподаткування як ринкову вартість нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, а не її площі;

- співпраці органів державної податкової служби та органів місцевого самоврядування в контексті надання якісних послуг з адміністрування місцевих податків та зборів, зокрема в частині виявлення фактичних об'єктів оподаткування, які не внесені до бази даних з податкового обліку;

- активізації інформаційно-просвітницьку роботу органів місцевого самоврядування з платниками місцевих податків і зборів щодо необхідності внесення необлікованого майна до податкової бази даних;
- активізувати роботу із корегування нормативної грошової оцінки землі та оновлення бази даних Державного земельного кадастру;
- надати органам місцевого самоврядування доступу до ІТС «Податковий блок» та / або розробити окремий програмний продукт для адміністрування майнових податків;
- сприяти підвищенню рівня кваліфікації співробітників органів місцевого самоврядування щодо користування програмними продуктами по адмініструванню місцевих податків і зборів.