

УДК: 336.43

ТЕНДЕНЦІЇ ТРАНСФОРМАЦІЇ ПРОПОРЦІЙ РОЗПОДІЛУ НАДХОДЖЕНЬ ПДФО МІЖ РІВНЯМИ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ

В. П. Горин,

*Західноукраїнський національний університет,
v.horyn@ukr.net*

М. І. Войцеховська,

*Західноукраїнський національний університет,
mariavo@gmail.com*

Започаткування реформи місцевого самоврядування спричинило зміну статусу податку на доходи фізичних осіб, який перетворився на найважливіше джерело формування власних доходів місцевих бюджетів та важливий елемент міжбюджетних відносин. Однією із важливих норм реформи децентралізації було закріплення стабільних пропорцій розподілу надходжень від ПДФО між бюджетами різного рівня. Це дало можливість територіальним громадам більш оперативно планувати власні бюджети, сприяло підвищенню рівня їх фінансової самостійності.

ПДФО був обраний як найважливіший фіскальний стимул територіальних громад в процесі реалізації реформи децентралізації не випадково. На відміну від зарубіжної практики, де надходження від персонального оподаткування доходів зараховуються зазвичай до державного бюджету, в Україні він відіграє роль бюджетоформуючого джерела при наповненні місцевих бюджетів. Надходження від сплати цього податку тісно кореспондують із показниками розвитку громади, а саме з рівнем доходів її мешканців від трудової зайнятості, підприємництва та інших форм економічної активності. Формуючи доходи місцевого бюджету від ПДФО, органи місцевого самоврядування найперше зацікавлені у розвитку місцевої економіки та підвищенні рівня добробуту населення, адже від цього також залежить їх фінансова спроможність реалізувати власні повноваження.

Незважаючи на те, що ПДФО є загальнодержавним податком, до 2011 року майже усі надходження від його сплати зосереджувались у місцевих бюджетах. Проте, надалі при вдосконаленні вітчизняної моделі бюджетного федералізму частину надходжень від його сплати було закріплено за державним бюджетом. У такому рішенні є раціональне підґрунтя, яке

полягає у значних відмінностях у податковому потенціалі регіонів. У м. Києві концентруються найбільші компанії – платники податків, а тому повне зарахування надходжень від ПДФО до його бюджету забезпечило б значний розрив між фінансовою спроможністю столиці та інших регіонів країни. Тому на теперішній час чверть усіх надходжень від ПДФО з різних видів доходів фізичних осіб закріплені за державним бюджетом, а для м. Києва цей показник встановлений на рівні 40%. Показник для бюджету м. Севастополя визначений на рівні 100%, тобто усі надходження від сплати ПДФО мають поповнювати місцевий бюджет. Проте, у зв'язку з тимчасовою окупацією цієї адміністративно-територіальної одиниці України, ці норми поки не знаходять практичного застосування.

Значних змін в процесі реформи децентралізації зазнали також пропорції розподілу надходжень ПДФО між самими місцевими бюджетами. До 2015 року бюджети територіальних громад (низової ланки місцевого самоврядування) отримували всього 25% від сплаченого на їх території ПДФО, ще 25% надходили до обласного бюджету, а половину всіх надходжень формули доходи районного бюджету. Цей бюджет перебував у віданні районних державних адміністрацій – органів виконавчої влади, підпорядкованих уряду. Отож, система місцевого самоврядування в Україні була неповноцінною, оскільки представницькі органи влади (місцеві ради) мали достатньо обмежені можливості визначати пріоритети бюджетної політики на власній території. Натомість, у прийнятті управлінських рішень місцеві державні адміністрації більш зважали на приписи вищих органів виконавчої влади, а не місцевих рад. Реформа децентралізації усунула таку колізію системи владних органів, оскільки призвела до усунення районних державних адміністрацій з владної вертикалі. Відповідно, значення районних бюджетів у складі бюджетної системи радикально знизилось. Усі повноваження органів виконавчої влади на місцях перебрали виконавчі органи місцевих рад.

На сьогодні згідно норм Бюджетного кодексу України, 60% надходжень від сплати ПДФО мають зараховуватись до бюджетів місцевого самоврядування (міських, селищних та сільських рад). Однак, для підтримки територіальних громад України у складний період державного будівництва, у 2022-2023 рр. при ухваленні Закону України «Про Державний бюджет» на відповідний рік, було переглянуто пропорції зарахування надходжень від ПДФО до місцевих бюджетів до 64%, ще додатково 15% поступлень формують доходи обласних бюджетів. Отож, за державним бюджетом було закріплено всього 21% від сукупних обсягів сплаченого ПДФО (рис. 1).

Зазначені пропорції розподілу надходжень від ПДФО стосуються тільки фіскальних наслідків від оподаткування трудових та підприємницьких доходів населення, доходів від корисного використання майна та деяких інших видів доходів.

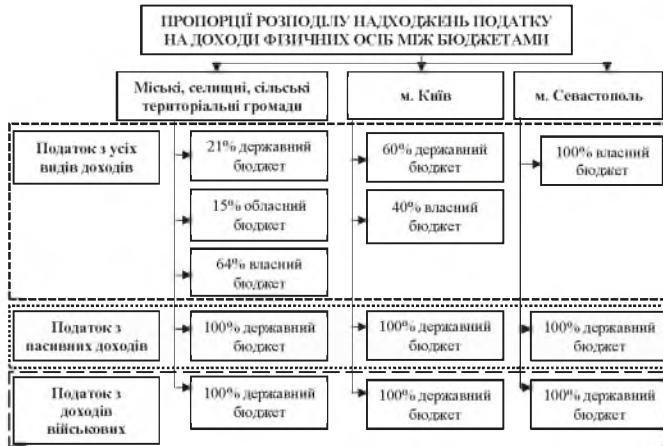


Рис. 1. Пропорції розподілу надходжень ПДФО до бюджетів різного рівня в Україні (згідно Бюджетного кодексу)

Джерело: складено на основі [1]

Однак, вони не поширюються на окремі види доходів фізичних осіб, а саме на пасивні доходи («доходи у вигляді процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок, процентів на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці» [5]), які в повному обсязі надходять до доходної частини державного бюджету. Ідентичні показники визначені для тієї частини надходжень ПДФО, яка є результатом одноразового декларування населенням своїх доходів за підсумками року.

Оподаткування пасивних доходів було впроваджене у 2016 році у зв'язку з необхідністю збалансування доходів і видатків державного бюджету в умовах загрози фінансового банкрутства держави. Після Революції Гідності державний бюджет виявився вкрай незбалансованим, що могло спричинити дефолт уряду за внутрішніми зобов'язаннями перед суспільством. Для відвернення цієї ситуації уряд вирішив задіяти наявні резерви нарощування бюджетних доходів, в тому числі за рахунок впровадження оподаткування пасивних доходів. До цього часу вони фактично не оподатковувались [6]. Поширення на пасивні доходи норм щодо їх оподаткування ПДФО було продиктоване також запитом суспільства на справедливість в оподаткуванні. Переважну частину пасивних доходів отримали заможні верстви населення, які накопичили значні пакети цінних паперів або депозитних рахунків, інших фінансових активів. Натомість, переважна більшість мешканців

України визнають, що взагалі не мають заощаджень і не мають змоги їх формувати. Тому звільнення від оподаткування пасивних доходів заможних верств у сприйнятті суспільства виглядало як чергове підтвердження націленості фіскальної політики на захист інтересів багатих.

Внаслідок цих виключень із загальних правил розподілу надходжень від сплати ПДФО, фактичні пропорції зарахування сплаченого податку до бюджетів різного рівня виглядають дещо по-іншому. Зокрема, частка місцевих бюджетів у розподілі сукупних надходжень ПДФО впродовж 2015-2016 рр. перебувала на рівні 61-62%, а з 2017 року до початку повномасштабної війни коливалась в межах 65-66%. Однак, у перший рік масштабної агресії проти України показник збільшився до 70,3%, що пов'язане із різними причинами (рис. 2).

Перерозподіл надходжень від ПДФО на користь бюджетів місцевого самоврядування в рамках реформи децентралізації став вагомим стимулом для об'єднання територіальних громад і активізації зусиль з нарощування податкової бази. Місцеві бюджети тих органів місцевого самоврядування, які не утворили об'єднану громаду, були практично позаблені надходжень. Після завершення адміністративно-територіальної реформи в Україні і створення мережі фінансово спроможних територіальних громад ПДФО є головним джерелом формування їх власних доходів. Відповідно, закріплення цього загальнодержавного податку за бюджетами місцевого самоврядування мотивує органи місцевої влади дбати про зростання рівня зайнятості та кількості робочих місць, про збільшення рівня заробітної плати, розвиток підприємництва, адже від цього залежить не тільки добробут мешканців громади, але й фінансова спроможність місцевого бюджету.

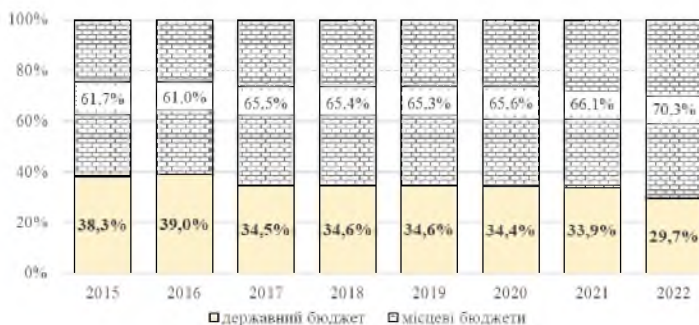


Рис. 2. Фактичні пропорції розподілу надходжень ПДФО між державним та місцевими бюджетами України у 2015-2022 рр., %

Джерело: складено на основі [2]

Успішність проведення реформи децентралізації та активна роль ПДФО у забезпеченні фінансової спроможності територіальних громад спонукали вчених та практиків досліджувати питання пошуку резервів подальшого нарощування цих надходжень. Зокрема, серед проблемних моментів вітчизняної бюджетної практики науковці вказують відсутність в органах місцевого самоврядування реальних повноважень до впливу на рівень податкового навантаження щодо оподаткування доходів фізичних осіб. Така практика суперечить досвіду інших країн, де місцева влада має можливість впливати на розміри податкової ставки при оподаткуванні особистих доходів через корегування базової ставки податку або впровадження надбавок до неї. За словами Л. Сідельникової та Н. Костіної, «у Болгарії, Естонії, Греції, Латвії, Норвегії, Румунії, на Кіпрі податок на доходи належить до місцевих податків, а в Бельгії, Данії, Фінляндії, Швеції та Швейцарії місцеve самоврядування самостійно встановлює ставки оподаткування» [7, с. 84]. Натомість, в Україні органи місцевого самоврядування не мають таких повноважень, щоб впливати на елементи ПДФО, а їхня активність може бути зосереджена виключно на протидії ухиленню від його сплати і розширенню бази оподаткування через розвиток об'єкта оподаткування – доходів населення.

Окремі науковці пропонують подальший перерозподіл надходжень від ПДФО на користь місцевих бюджетів, що продовжить курс на зміцнення їхньої фінансової спроможності. Зокрема, З. Лободіна зазначає, що з цією метою слід «розподіляти між місцевими та державним бюджетом ПДФО, сплаченого із пасивних доходів» [4, с. 142]. Н. Карпишин та О. Ніпаліді пропонували надати органам місцевого самоврядування повноваження щодо контролю за повнотою сплати ПДФО до місцевих бюджетів, а також активно залучати до цього процесу громадськість [3]. Однак, такі пропозиції мають більшою мірою концептуальний характер, оскільки детальні розрахунки їхньої практичної реалізації відсутні. Крім того, реалізація пропозиції щодо посилення контрольних повноважень місцевого самоврядування в частині податкового контролю вимагає внесення радикальних змін до податкового законодавства, що можуть зруйнувати баланс повноважень контролюючих органів і спричинити посилення податкового тиску на бізнес.

Проте, підсумки виконання бюджетів у 2023 році дали підстави ставити під сумнів однозначну позицію щодо доцільності максимізації перерозподілу бюджетних ресурсів на користь органів місцевого самоврядування. Багаторазове зростання фонду оплати праці військовослужбовців через підвищення зарплат і грошового забезпечення спричинили «вибухове» збільшення надходжень до місцевих бюджетів тих громад, де розміщені військові частини Збройних сил України. Таке неочікуване зростання бюджетних ресурсів мало несподівані негативні

наслідки, адже дало можливість органам місцевого самоврядування менше працювати над розширенням власної дохідної бази і збільшити витрати на непершочергові цілі. Воно переконливо довело, що розширення фінансових можливостей владних органів має супроводжувати посилення відповідальності за управлінські рішення, державницька позиція у реалізації бюджетної політики.

В умовах гострого дефіциту ресурсів державного бюджету на матеріальне забезпечення армії, купівлю озброєння та техніки місцева влада витратила значні бюджетні кошти на благоустрій, ремонт доріг та інші витрати, які є доречними у мирний час, але абсолютно не адекватні умовам воєнного стану. Суспільне обурення марнотратством бюджетних коштів призвело до очікуваного рішення державної влади щодо перенаправлення ПДФО з доходів військовослужбовців до державного бюджету. Це дасть можливість тільки за два останні місяці 2023 року акумулювати на купівлю дронів та іншого обладнання понад 25 млрд грн бюджетних коштів. Рішення щодо перерозподілу «військового» ПДФО вірне ще з тієї позиції, що через швидке зростання цих надходжень відбулась різка диференціація фінансової спроможності окремих територіальних громад, навіть в межах одного регіону. В окремих громадах надходження ПДФО із зарплат військових вчетверо перевищували доходи місцевого бюджету з усіх інших джерел. Натомість, громади, де немає військових об'єктів, опинились у вкрай не вигідному становищі. Зростання «військового» ПДФО ніяк не є результатом успішної діяльності органів місцевого самоврядування, а тому його вилучення на користь державного бюджету цілком обгрунтоване.

Література:

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 10.11.2023)
2. Доходи державного та місцевих бюджетів України у 2018-2023 рр. Офіційний портал відкритих даних OpenBudget.gov.ua. URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes> (дата звернення: 10.11.2023)
3. Карпшин Н. І., Ніпіаліди О. Ю. Податок на доходи фізичних осіб: практика та проблематика справляння в місцеві бюджети. Інноваційна економіка. 2019. № 5-6. URL: <http://inneco.org/index.php/innecoua/article/view/85> (дата звернення: 10.11.2023)
4. Лободіна З. М. Шляхи посилення фіскальної та регулюючої функцій податку на доходи фізичних осіб. Галицький економічний вісник. Т.: ТНТУ, 2020. Том 62. № 1. С. 142-151.
5. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 10.11.2023)

6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: Закон України від 24.12.2015 р. № 909-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/909-19#Text> (дата звернення: 10.11.2023)

7. Сідельникова Л. П., Костіна Н. М. Податкова система. Навч. посібник. Київ: Ліра-К, 2013. 604 с.