

УДК 336.26 **Дем'янчук Ольга Іванівна,**
кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри фінансів Національного
університету «Острозька академія»

Аналіз фіскального потенціалу місцевих бюджетів України у контексті прийняття Податкового кодексу

В статті розглянуто сутність категорії фіскального потенціалу місцевих бюджетів та проаналізовано склад основних податкових надходжень до місцевих бюджетів України, зокрема вказано на зміни у контексті прийняття Податкового кодексу. Автором у заключній частині статті вказано на основні напрямки зміцнення фіскального потенціалу місцевих бюджетів України.

Ключові слова: фіскальний потенціал місцевих бюджетів, податкові надходження місцевих бюджетів, їх складові, фіскальні пільги, місцеві податки та збори.

В статье рассмотрено сущность категории фискального потенциала местных бюджетов и проанализировано состав основных налоговых платежей в местных бюджетах Украины, в частности указано на изменения в контексте принятия Налогового кодекса. Автором в заключительной части статьи указано на основные направления укрепления фискального потенциала местных бюджетов Украины.

Ключевые слова: фискальный потенциал местных бюджетов, налоговые поступления местных бюджетов, их составляющие, фискальные льготы, местные налоги и сборы.

In this article we examined the essence of the category of fiscal capacity of local budget and analyzed the content of the major tax revenues to the local budgets of Ukraine, particularly we specify the changing context of the Tax Code. In the ending the author mentioned the most important directions of strengthening fiscal capacity of local budgets of Ukraine.

Keywords: fiscal potential of local budget, tax revenues of local budgets, their constituents, fiscal incentives, local taxes and fees.

Постановка проблеми. Протягом останнього десятиліття відслідковується чітка тенденція зменшення питомої ваги доходів місцевих бюджетів (без врахування міжбюджетних трансфертів) у ВВП, з 8,8 % у 2001 році до 6,5 % у 2011 році. Надходження місцевих бюджетів за даними Асоціації міст України та Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень вже наполовину складаються з трансфертів з державного бюджету. Планова частка трансфертів на 2011 рік в обсязі становить 51,6 %, у тому числі за загальним фондом – 54,8 % [3, с. 2].

Постійна нестача фінансових ресурсів у органів місцевого самоврядування та нестабільність їхніх доходних джерел стали проблемою загальнодержавної ваги. Тому, враховуючи те, що фінансовою основою діяльності органів самоврядування є місцеві бюджети, важливим постає питання який їх фіскальний потенціал у контексті прийняття Податкового кодексу.

Аналіз останніх досліджень. Важливість питання фінансового забезпечення та фіскального потенціалу місцевих бюджетів України підтверджується працями багатьох відомих вітчизняних та зарубіжних вчених. Функціонування систем фінансового забезпечення досліджували такі російські вчені, як В.Л. Баранчиков, В.І. Васильєв, І.І. Овчинников та ін. Серед вітчизняних вчених теорію державних фінансів та місце місцевих фінансів у фінансовій системі України розкривали у своїх працях О.Д. Василик та В.М. Федосов. Теоретичні засади організації фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування аналізували у працях В.І. Кравченко, І.О. Луніна, В.М. Опарін, О.О. Сунцова, Л.Л. Тарангул та ін. Проте, не достатньо вивченим залишилося питання фіскального потенціалу як основи фінансового забезпечення місцевих бюджетів України.

Постановка завдання. Метою дослідження є обґрунтування змісту та аналіз фіскального потенціалу місцевих бюджетів в Україні у контексті прийняття Податкового кодексу.

Виклад основного матеріалу. Фіскальний потенціал як економічну категорію у вітчизняній літературі розкривають з різних точок зору:

- як потенційну податкоспроможність регіону, тобто можливість щодо мобілізації надходжень усіх рівнів за умови залучення всіх регіональних ресурсів [5, с. 35];

- як потенційно можливий обсяг бюджетних надходжень на душу населення, який можна мобілізувати, діючи в існуючих умовах господарювання і не зазіхаючи на фінансову свободу та самостійність економічних суб'єктів [6, с. 116].

Таким чином, фіскальний потенціал місцевих бюджетів – це можливий обсяг всіх видів податкових надходжень від юридичних та фізичних осіб, який є фінансовою основою формування достатніх фінансових ресурсів загального та спеціального фондів відповідного рівня місцевого бюджету.

Як зазначалось вище, щороку частка доходів зведеного та місцевих бюджетів України у ВВП зменшується (табл. 1). Хоча, у 2010 р. порівняно з 2009 р. частка доходів зведеного та місцевого бюджету (з врахуванням міжбюджетних трансфертів) частково зросла, проте частка доходів місцевих бюджетів (без

Таблиця 1

**Зміна частки доходів зведеного та місцевих бюджетів у ВВП України
протягом 2005-2010 рр.**

Показники	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010* р.
Частка доходів Зведеного бюджету України	30,40	31,57	30,52	31,42	31,62	32,83
Частка доходів місцевих бюджетів України (з врахуванням міжбюджетних трансфертів)	12,16	13,95	14,85	14,50	14,74	15,06
Частка доходів місцевих бюджетів України (без врахування міжбюджетних трансфертів)	6,87	7,67	8,66	8,26	7,93	7,40

* прогноз

Джерело: дані звітів Міністерства фінансів України

врахування міжбюджетних трансфертів) ще на 0,53 % зменшилась у порівнянні з попереднім роком, що свідчить про зменшення власної дохідності місцевих бюджетів.

Важливим показником фінансової забезпеченості місцевих бюджетів є частка їх доходів у доходах Зведеного бюджету України. Аналізуючи дані динаміки цього показника, що зображено у таблиці 2, ми можемо зробити наступні висновки.

Таблиця 2

Динаміка питомої ваги доходів місцевих бюджетів України у доходах Зведеного бюджету України за 2005-2010 роки

Показники	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.
Доходи Зведеного бюджету України, млн. грн.	134183,2	171812,0	219937,0	297845,0	288580,0	359365,5
Доходи місцевих бюджетів України, млн. грн.	53677,3	75895,2	107051,0	137443,0	134552,0	164861,5
Доходи місцевих бюджетів України (без врахування міжбюджетних трансфертів), млн. грн.	30316,2	41744,4	62394,6	78330,6	72372,3	81054,4
Частка місцевих бюджетів України у Зведеному бюджеті, %	40,00	44,17	48,67	46,15	46,63	45,8
Частка місцевих бюджетів України (без врахування міжбюджетних трансфертів) у Зведеному бюджеті, %	22,59	24,30	28,37	26,30	25,08	22,5
Темп приросту частки місцевих бюджетів у Зведеному бюджеті, %	-	10,43	10,19	-5,19	1,04	-1,72
Темп приросту частки місцевих бюджетів у Зведеному бюджеті, %	-	7,54	16,76	-7,30	-4,64	-10,28

В абсолютному розмірі спостерігається зростання суми доходів Зведеного та місцевих бюджетів України впродовж 2005-2008 рр., в кризовий 2009 рік відбулося зменшення суми доходів обох бюджетів і знову зростання у 2010 році. Проте, якщо аналізувати динаміку частки доходів місцевих бюджетів (з врахуванням та без врахування міжбюджетних трансфертів), то тут ми спостерігаємо постійне зменшення показника, що відображає негативну тенденцію втрати фінансової самостійності наших місцевих бюджетів та домінуючу централізацію фінансових ресурсів у бюджетній системі країни.

Згідно чинного законодавства основним податковим надходженням місцевих бюджетів України є закріплена частина за відповідним рівнем місцевого бюджету загальнодержавного податку з доходу фізичних осіб. Який впродовж 2005-2010 рр. є фактично одним стабільним джерелом доходів місцевих бюджетів та займає вагому частку у податкових надходженнях місцевих бюджетів України та в цілому у їх доходах (табл. 3).

Впродовж досліджуваного періоду надходження від податку з доходу фізичних осіб зростали за виключенням 2009 року. Частка їх у податкових надходженнях місцевих бюджетів України коливались в межах від 74,6 % до 80,1 %, що засвідчує їх фінансову основу. Проте, варто зазначити, що їх частка у кризовий період 2008-09 рр. зменшилась у порівнянні з 2007 роком на 3,5 в. п. і вже у 2010 році становить 74,6 %, що ще є на 2 в. п. менше у порівнянні з попереднім роком. Основною причиною такої ситуації є те, що податок з доходу фізичних осіб належить у чітко встановленій частині до суми першого кошика місцевих бюджетів. Доходи ж першого кошика розраховуються на базі індексу відносної податкоспроможності, який залежить від фактичного обсягу доходів і переглядається кожного року, що не зацікавлює органи місцевого самоврядування у їх нарощуванні, оскільки збільшення надходжень автоматично збільшує вилучення і зменшує дотацію. У такому випадку не завжди позитивно спрацьовує фіскальний механізм регулювання надходжень від податку з доходу фізичних осіб.

За січень-серпень 2011 року частка цього податку у більшості місцевих бюджетах складає 93,2 % першого кошика доходів проти 88,8 % у 2010 році, а по

Таблиця 3

**Зміна складу та структури податкових надходжень до місцевих бюджетів України
у 2005-2009 роках**

Показники	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.
Податок з доходів фізичних осіб, млн. грн.	17807,43	24424,8 2	38183,24	49376,0 9	46179,1 7	50532,8
Частка у податкових надходження , %	75,5	75,4	80,1	78,5	76,6	74,6
Частка у доходах місцевих бюджетів, %	33,2	32,2	35,6	35,9	34,3	30,7
Єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва, млн. грн.	1084,96	1360,53	1573,09	1886,98	1688,01	1895,2
Частка у податкових надходження , %	4,6	4,2	3,3	2,9	2,8	2,8
Частка у доходах місцевих бюджетів, %	2,0	1,7	1,5	1,4	1,3	1,1
Збори за спеціальне використання природних ресурсів, млн. грн.	2099,15	2753,46	3718,22	6918,94	7354,91	10254,0
Частка у податкових надходження, %	8,9	8,5	7,8	10,9	12,2	15,1
Частка у доходах місцевих бюджетів, %	3,9	3,6	3,5	5,0	5,4	6,2
Місцеві податки та збори, млн. грн.	424,55	485,90	572,03	691,89	602,86	824,3
Частка у податкових надходження, %	1,8	1,5	1,2	1,1	1,0	1,2
Частка у доходах місцевих бюджетів, %	0,8	0,6	0,5	0,5	0,4	0,5
Податок з власників транспортних засобів, млн. грн.	306,62	388,72	619,70	754,79	1989,44	1380,7
Частка у податкових надходження, %	1,3	1,2	1,3	1,2	3,3	2,0
Частка у доходах місцевих бюджетів, %	0,6	0,5	0,6	0,5	1,5	0,8
Інші податкові надходження, млн. грн.	1863,29	2980,22	3003,18	3270,77	2471,73	2842,3
Частка у податкових надходження, %	7,8	9,2	6,3	5,1	4,1	4,2
Частка у доходах місцевих бюджетів, %	3,5	3,9	2,8	2,4	1,8	1,7
Всього податкових надходжень у місцевих бюджетах, млн. грн.	23586,00	32393,6 5	47669,46	62899,4 6	60286,1 2	67729,30
Всього доходів місцевих бюджетів, млн. грн.	53677,30	75895,2 0	107051,0	137443, 0	134552, 0	164861,5 0

окремих бюджетах 99 %, тобто виконання обсягу доходів першого кошика повністю залежить від надходжень від податку з доходу фізичної особи [1].

Проте, як вказує у своєму авторефераті Шевчук І.В. співвідношення між фактичними і потенційно можливими податковими надходженнями з доходів фізичних осіб підтверджують висновок про те, що в кожному з джерел особистих доходів закладено великі потенційні фіскальні можливості, які не розкриваються у

повному обсязі. Недостатній рівень справляння податків у 2007 році був переконливим свідченням серйозних суперечностей в відносинах, які склалися між державою і платниками податків [7, с. 9]. З прийняттям Податкового кодексу ситуація з фактичними податковими надходженнями не настільки покращилась, як би цього хотілось. Оцінюючи за січень-серпень 2011 року рівень сплати податку з доходів фізичних осіб до місцевих бюджетів України, можемо стверджувати, що цей показник коливається в межах від 89 % до 92,4 % від потенційно можливого податкового надходження [1].

У формуванні спеціального фонду місцевих бюджетів, основним фіскальним потенціалом є надходження від плати за землю, які за січень-серпень 2011 року у місцевих бюджетах України коливалися в межах від 10,4 % до 12,3 %, хоча і в цьому виді фактичних надходжень є не співпадання з потенційними можливостями [1].

Доходна частина місцевих бюджетів знаходиться у тісному зв'язку із податковою політикою держави, тому внаслідок постійного зростання ролі пільгового оподаткування, несе значні втрати (табл. 4). Варто зауважити, що протягом 2005-2009 років місцеві бюджети отримали значні втрати у зв'язку із пільговим оподаткуванням, загальна сума яких становила від 269,42 млн. грн. у 2005 році до 425,53 млн. грн. у 2009 році. І саме, пільги по платі за землю впродовж всього досліджуваного періоду становили вагому частку у втратах більше 83 % від суми усіх пільг. Таким чином, система пільгового оподаткування з цього виду податку потребує більш дієвого регулювання.

Місцеві податки і збори, які мали б бути основою дохідної бази місцевих бюджетів, на сьогодні не виконують функцію щодо надання їм фінансової автономії і після прийняття Податкового кодексу не володіють значним фіскальним потенціалом. Упродовж 2005-2010 рр. постійно зменшується частка місцевих податків і зборів у складі податкових надходжень місцевих бюджетів та у складі доходів загального фонду місцевих бюджетів України (відповідно від 1,8 % та 0,8 % до у 2005 році до 1,2 % та 0,5 % у 2010 році (табл. 3). Органи самоврядування не мають реального впливу на базу оподаткування, ставки, правила адміністрування, які визначаються на центральному рівні. Хоча з прийняттям Податкового кодексу

України, на перший погляд, почала діяти спрощена система місцевого оподаткування, завдяки скасуванню дванадцяти місцевих податків та зборів. Фактично залишились три «старих» збори: за провадження деяких видів

Таблиця 4

Зміна обсягу втрат місцевих бюджетів України внаслідок пільгового оподаткування впродовж 2005-2009 рр.

Вид податку (збору), що підлягає пільговому оподаткуванню, млн. грн.	2005 р.	2006 р.	2007р.	2008 р.	2009 р.
Податок на прибуток підприємств	27,12	35,43	3,82	5,34	0,58
податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів	10,01	3,00	0,69	77,06	60,49
Збір за спеціальне використання водних ресурсів та збір за користування водами для гідроенергетики і водного транспорту	2,22	1,19	0,74	1,67	1,31
Плата за землю	226,50	218,73	219,72	359,99	355,95
Місцеві податки та збори	2,40	2,68	2,18	6,23	6,75
Державне мито	0,35	0,09	0,04	0,05	0,03
Збір за забруднення навколишнього природного середовища	0,82	0,34	0,31	0,29	0,29
Платежі за користування надрами	-	-	0,09	0,05	0,04
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду	-	-	-	-	0,08
Сума наданих пільг	269,42	261,46	227,59	450,67	425,53

підприємницької діяльності, за місця для паркування транспортних засобів та єдиний податок. Проте, саме розділ по єдиному податку вилучено із Податкового кодексу, що відображає незавершеність процесу податкового врегулювання по справляння цього податку. Якщо ж оцінювати фінансову роль єдиного податку у місцевих бюджетах, варто зауважити, згідно нового Бюджетного кодексу, з першого січня поточного року цей податок зараховується до суми другого кошика доходів і не враховується при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, тобто виконує стимулюючу функцію щодо зростання обсягу спеціального фонду місцевих бюджетів України та збільшення видатків розвитку. Проте, якщо аналізувати динаміку надходжень до місцевих бюджетів України від єдиного податку впродовж 2005-2010 рр., що відображено у таблиці 3, спостерігаємо на перший погляд позитивну динаміку, проте постійне зменшення частки у податкових надходженнях

місцевих бюджетів та у їх доходах свідчить про недостатність фіскального потенціалу від цього виду податку. Це спричинено насамперед зростанням тонізації у сфері підприємницької діяльності..

З прийняттям Податкового кодексу також введено «нові» місцеві податки: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та туристичний збір (що є єдиним збором, який є не обов'язковим і вводитьься на регіональному рівні за рішенням органу місцевого самоврядування). Значна кількість вітчизняних вчених та практиків покладали вагомні надії на фіскальну цінність податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки, зокрема, Садовенко М.М. вказувала, що введення цього податку забезпечить найбільш стабільні доходи для місцевих бюджетів, які не враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів [4]. Проте, фахівці Київської міської державної адміністрації стверджують, що введення податку на нерухомість торкнеться невеликої кількості киян, його будуть платити одиниці. При цьому, столична влада ще не підрахувала, скільки отримає міський бюджет після введення нового податку. На думку Наталії Новак (Блок Віталія Кличка), на істотні надходження від введення податку на нерухомість чекати не варто. "На поповнення бюджету можна було б очікувати, якби податок розраховувався залежно від кількості осіб, які проживають у квартирі або ж нараховувався на кожен метр житлоплощі", - вважає вона. Податок на нерухомість будуть платити близько 20% киян", - сказав у коментарі член бюджетної комісії міськради Сергій Мельник (БЮТ) [2]. Більшість фахівців фінансових управлінь міських та районних адміністрацій також відмічають, що до бюджетів їх рівнів у 2012 році від цього виду податку, вони не очікують ніяких надходжень, тому що на їх територіальному рівні відсутні платники, які не потрапляють під пільгу на базу оподаткування.

Висновки. Зміцнення фіскального потенціалу місцевих бюджетів України потребує введення додаткових положень до діючого податкового законодавства з врахуванням зарубіжного досвіду, зокрема:

- створення стабільної законодавчої бази місцевого оподаткування, за можливості ввести нові місцеві податки та збори: корпоративний (Португалія,

Іспанія, Люксембург), збори за надання послуг місцевими органами влади (Німеччина, Франція);

- поширення спрощеної системи оподаткування виключно на фізичних осіб-підприємців;

- запровадження для юридичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності замість єдиного податку системи компенсаторних механізмів, поширених у країнах ЄС;

- активізація роботи з підвищення податкової культури платників податків.

Література:

1. Матеріали експрес-випусків Державного комітету статистики України за 209-2011 рр. [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. За нерухомість заплатять деякі / за матеріалами Экономические Известия 24.06.2011 [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://ukrgr.net/ru/articles/8256.htm>
3. Пітцик М.В. Шляхи зміцнення дохідної бази міст України / матеріали сьомого фінансово-економічного форуму «Зміцнення фінансового потенціалу місцевого розвитку» 31.03.2011 р.. - Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень. – К.: 2011. – 46 с.
4. Садовенко М.М., Денисенко К.В. Реформування місцевого оподаткування в контексті Податкового кодексу України / матеріали конференції 28.04.2011 [Електронний ресурс] — Режим доступу: http://www.economy-confer.com.ua/fuii_article/950/
5. Тарангул Л.Л. Теоретичні основи регіональної податкової політики / Л.Л. Тарангул // Науковий вісник Національної академії ДПС України. – 2001. - № 3(17). – С.33-42.
6. Таранов І.М. Економічні передумови податкових деліктів / І.М. Таранов // Фінанси України. – 2000. - № 4. – С. 114-121.
7. Шевчук І.В. Механізм оподаткування доходів фізичних осіб в ринкових умовах: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси, кредит» / Національний науковий центр „Інститут аграрної економіки” Української академії аграрних наук. – К., 2008. – 21 с.