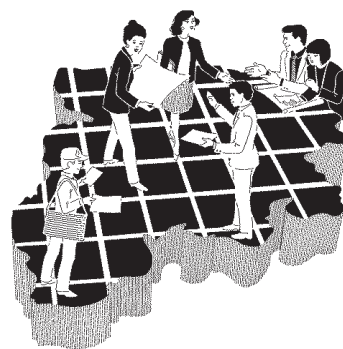


ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ



Л.Н. ПОПОВА

РОЛЬ И ЗНАЧЕНИЕ МЕСТНЫХ НАЛОГОВ И СБОРОВ

В современных условиях рыночной экономики большую актуальность приобретает вопрос постоянного и стабильного финансового обеспечения местных бюджетов. Предоставление органам местного самоуправления достаточных финансовых ресурсов имеет большое значение, поскольку местная власть является не только распорядителем расходной части местных бюджетов, но и влияет на его доходную часть. Особое внимание при этом отводится местным налогам и сборам как одному из источников доходов местных бюджетов. Но в последние годы местные налоги и сборы составляли незначительную долю в формировании местных бюджетов, что породило целый ряд дискуссий ученых и специалистов по этому поводу и требовало пересмотра состава, сроков уплаты и плательщиков местных налогов и сборов. Поэтому в современных условиях с принятием Налогового кодекса Украины большую актуальность приобретает вопрос роли и значения местных налогов и сборов в формировании доходной части местных бюджетов.

Вопросы формирования финансовых ресурсов местных бюджетов, а также роли и значения местных налогов и сборов находятся в центре внимания многих украинских ученых, таких как Ю.А. Бартчук, М. Буряченко, О.Д. Василик, А. Гапонюк, А.А. Ерошкина, Я. Индюхова, Т.Н. Корниенко, И. Лунина, А.Н. Николаева, А.С. Семенов, а также зарубежных исследователей — Б. Аллан, Ш. Бланкарт, М. Роберт, Дж.Э. Стиглиц и др. Ученые в своих трудах исследуют назначения того или иного местного налога и сбора, роль местных налогов и сборов в социально-экономическом развитии общества, преимущества и недостатки местного налогообложения в Украине, освещают зарубежный опыт касательно его перспектив в будущем.

Исследование практики местного налогообложения (до принятия Налогового кодекса Украины) показало, что законодательно установленные местные налоги и сборы были недостаточными и невесомыми в составе доходов местных бюджетов [1, 87—93]. Препятствием на пути развития местного налогообложения стали политическая нестабильность, изменения в законодательстве, несогласованность и противоречивость действий органов власти.

Лилия Николаевна ПОПОВА, доцент кафедры финансов и кредита Харьковского национального университета строительства и архитектуры.

Следует напомнить, что местные бюджеты, сформированные в соответствии с административно-территориальным делением, составляют финансовую основу местного самоуправления в Украине. Доходная часть местных бюджетов формируется из трех источников: переданных общегосударственных доходов, местных налогов и сборов, межбюджетных трансфертов.

В доходах местных бюджетов определяющее значение имеют общегосударственные источники поступлений, которые пропорционально распределяются по разным уровням местных бюджетов. Доля переданных общегосударственных доходов колеблется на уровне 55–60 %, среди них наибольшую долю занимают налог с доходов физических лиц и плата за землю. Удельный вес местных налогов и сборов является низким, их доля в структуре доходов местных бюджетов за период с 2006 по 2010 г. составляла не более 2 %. Доля трансфертов составляет 42–45 % [2, 112].

До принятия Налогового кодекса Украины [3] перечень и механизмы взимания местных налогов и сборов регулировались Декретом Кабинета Министров Украины от 20.05.1993 г., № 56-93 «О местных налогах и сборах» [4] и Законом Украины «О системе налогообложения» от 25.06.1991 г., № 1251-XII [5]. Однако представители научных кругов, экономисты-практики, общественные деятели определили ряд причин, сдерживающих развитие местного налогообложения, в частности:

- многообразие местных налогов и сборов с неоднородной базой налогообложения крупных по объемам (а не мелких и второстепенных);
- наличие местных налогов и сборов, расходы на администрирование, размеры которых значительно превышают их поступления в местные бюджеты;
- невысокий уровень добровольности уплаты местных налогов и сборов, вызванный ограниченным правовым сознанием налогоплательщиков;
- отсутствие законодательно установленного механизма внедрения на местном уровне ряда эксклюзивных платежей;
- неразвитость самообложения населения как формы привлечения на добровольной основе по решению местного референдума или общего собрания граждан средств для финансирования разовых целевых социально-бытовых мероприятий [1, 87–93].

В результате удельный вес местных налогов и сборов в структуре доходов местных бюджетов не превышает 2 %.

Анализ зарубежной системы местного налогообложения показал, что за счет местных налогов в США формируется 65 % доходов местных бюджетов, во Франции — 60, ФРГ — 45, Великобритании — 36, Японии — 33 %. Численность местных налогов и сборов в большинстве зарубежных стран составляет от 20 до 100. Налоговое давление распределено между всеми плательщиками, а не ложится только на плечи малых и средних предпринимателей [6, 40–42].

Порядок взимания местных налогов и сборов в Украине является составляющей системы налогообложения, основы становления, развития и реформирования которой условно можно разделить на два основных этапа:

- 1-й этап — до принятия Налогового кодекса Украины (1991–2010 гг.);
- 2-й этап — после принятия Налогового кодекса Украины (2011 г. — настоящее время).

Перечень нормативно-правовых документов, определяющих порядок местного налогообложения в Украине, приведен ниже.

Нормативно-правовые документы, определяющие порядок местного налогообложения в Украине

| <i>Название документа</i> | <i>Дата принятия</i> |
|---|----------------------|
| <i>1-й этап (1991 – 2010)</i> | |
| Закон Украины «О системе налогообложения» | 25.06.1991 г. |
| Декрет КМУ «О местных налогах и сборах» | 20.05.1993 г. |
| Конституция Украины | 28.06.1996 г. |
| Закон Украины «О местном самоуправлении в Украине» | 21.05.1997 г. |
| Закон Украины «О внесении изменений в Закон Украины «О системе налогообложения» | 18.02.1997 г. |
| Указ Президента Украины «О местных налогах и сборах» | 25.05.1999 г. |
| Указ Президента Украины «Об упорядочении механизма уплаты рыночного сбора» | 28.06.1999 г. |
| Закон Украины «Об охране культурного наследия» | 08.06. 2000 г. |
| Бюджетный кодекс Украины | 21.06.2001 г. |
| Постановление КМУ «Об утверждении правил парковки транспортных средств» | 03.12.2009 г. |
| <i>2-й этап (2011 г. — настоящее время)</i> | |
| Налоговый кодекс Украины | 02.12.2010 г. |
| Бюджетный кодекс Украины | 02.12.2010 г. |

С принятием Налогового кодекса Украины в 2010 г. состав местных налогов и сборов изменился кардинально: вместо 14 налогов и сборов установлены 2 налога и 3 сбора (см. перечень).

Сравнительный анализ изменений законодательства по местному налогообложению

| <i>1-й этап (1991 – 2010)</i> | <i>2-й этап (2011 г. — настоящее время)</i> |
|---|---|
| <i>Местные налоги</i> | |
| Налог с рекламы | Единый налог (до внесения изменений в разд. XIV НК действует по правилам, установленным Указом № 727) |
| Коммунальный налог | |
| | <i>Местные сборы</i> |
| Сбор за парковку автотранспорта | Сбор за места для парковки транспортных средств |
| Рыночный сбор | Туристический сбор |
| Сбор за выдачу ордера на квартиру | |
| Курортный сбор | |
| Сбор за участие в бегах на ипподроме | |
| Сбор за выигрыш на бегах | |
| Сбор за участие в игре на тотализаторе на ипподроме | |
| Сбор за право использования местной символики | |
| Сбор за право проведения кино- и телесъемок | |
| Сбор за проведение местного аукциона, конкурсной распродажи и лотерей | |
| Сбор за выдачу разрешения на размещение объектов торговли | |
| Сбор с владельцев собак | Сбор за осуществление некоторых видов предпринимательской деятельности (плата за торговый патент) |

Следует отметить, что 08.07. 2010 г. еще до принятия Налогового кодекса Украины был введен налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка. Насчитывалось 15 местных налогов и сборов. По мнению специалистов, этого было недостаточно для улучшения ситуации с взиманием местных налогов и сборов, поэтому кардинальные изменения их количества и состава не заставили себя долго ждать.

С принятием Налогового кодекса [3] в научных кругах [7, 82–84; 8, 8–10; 9; 10, 57–59] постоянно идет их анализ и возникают диспуты по различным видам начислений и удержаний налогов и сборов. Местные налоги не являются исключением, так как изменения в законодательстве [3] коренным образом трансформировали их состав и структуру, что констатировало актуальность проработки данного вопроса. Количество местных налогов и сборов сократилось, причем одни полностью отменены, другие несколько модифицированы. Так, ранее отмененный курортный сбор вернулся в виде туристического сбора, сбор за парковку автотранспорта превратился в сбор за места для парковки транспортных средств (см. таблицу).

Анализ изменений по некоторым местным налогам и сборам до и после принятия Налогового кодекса Украины

| До принятия Налогового кодекса | | После принятия Налогового кодекса | |
|-----------------------------------|--|---|---|
| Местный сбор | Содержание | Местный сбор | Содержание |
| Курортный сбор | Плательщики: граждане, которые находятся в курортной местности. Ставка: не более 10 % необлагаемого минимума граждан | Туристический сбор | Плательщики: граждане Украины, иностранцы, а также лица без гражданства, пребывающие на территории административно-территориальной единицы, на которой действует решение городского совета об установлении туристического сбора. Ставка: 0,5 % к базе взимания сбора |
| Сбор за парковку и автотранспорта | Плательщик: юридические лица и граждане, которые паркуют автомобили в специально оборудованных или отведенных для этого местах. Ставка: за один час парковки ее предельный размер не должен превышать 3 % необлагаемого минимума доходов граждан в специально оборудованных местах и 1 % – в отведенных местах | Сбор за места для парковки транспортных средств | Плательщик: юридические лица, их филиалы, физические лица-предприниматели. Ставки: за каждый день осуществления деятельности по обеспечению парковки транспортных средств в гривнах за 1 м ² площади земельного участка в размере от 0,03 до 0,15 % минимальной заработной платы |

Исходя из данных таблицы, туристический сбор распространяется уже не только на курортные, а на все местности страны, и не только на туристов, но и на всех прибывших, проживающих в гостиницах, в том числе и командированных. Изменилась ставка сбора за места для парковки транспортных средств. Это, безусловно, даст некоторые дополнительные поступления в местные бюджеты, однако эффективность новации в широком смысле в случае ее воплощения покажет время, ведь часть дополнительных затрат при этом ложится не только на граждан и на предпринимательские структуры, но и на государственный и местные бюджеты.

Вместе с тем коммунальный налог и налог с рекламы были полностью отменены, как и многие другие сборы (рыночный, за использование местной символики и др.). Особого внимания заслуживает перевод единого налога из ранга общегосударственных в местные, а также направление его на формирование специального фонда местных бюджетов.

Согласно Налоговому кодексу от 02.12.10 г., внесены изменения в состав местных налогов, а также методики их определения. Только 2 налога и 1 сбор местного значения были дополнительно введены согласно указанному нормативному акту (см. перечень).

Местные налоги и сборы, которые дополнительно закреплены в Налоговом кодексе Украины

| <i>Местный налог/сбор</i> | <i>Закреплено в Налоговом кодексе</i> |
|--|--|
| Единый налог | Плательщики: физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность и юридические лица — субъекты предпринимательской деятельности. Объект: выручка от реализации продукции. Ставка: плательщик выбирает сам 6 или 10 % суммы выручки от реализации продукции |
| Сбор за осуществление некоторых видов предпринимательской деятельности | Плательщики: юридические лица и физические лица-предприниматели. Объект: деятельность предприятия. Ставка: дифференцированная по видам хозяйствования |
| Налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка | Плательщик: физические и юридические лица. Объект: объект жилой недвижимости. Ставки: для квартир, жилая площадь которых не превышает 240 м ² , и жилых домов, жилая площадь которых не превышает 500 м ² , ставки налога не могут превышать 1 % размера минимальной заработной платы. Ставки налога для квартир, жилая площадь которых превышает 240 м ² , и жилых домов, жилая площадь которых превышает 500 м ² , ставка налога составляет 2,7 % размера минимальной заработной платы |

Введение налога на недвижимое имущество для каждого местного совета является обязательным, что предусмотрено Налоговым кодексом Украины (п.10.3, ст.10 разд. I). Как считают государственные служащие, решение о внедрении налога на недвижимость не должно иметь негативных последствий, поскольку будет обеспечиваться социальная защита низкооплачиваемых слоев населения и соблюдаться принцип справедливого налогообложения путем налогообложения элитного жилья (лицо, имеющее в собственности один объект недвижимости, жилая площадь которого не превышает 120 м² (для квартиры) и 250 м² (для дома) соответственно не будет нести налоговой нагрузки при сохранении данной льготы). Кроме того, это положительно отразится на доходах местных бюджетов территориальных общин и приведет к повышению социально-экономического развития административно-территориальных единиц [11].

Однако можно столкнуться с таким негативным моментом, как изменение ценовой политики, что спровоцирует недостоверность предоставления информации о наличии объекта недвижимости и нарушение сроков уплаты. Но в условиях их преодоления введение налога на недвижимое имущество позволит увеличить поступления в местные бюджеты и несколько улучшить ситуацию с социально-экономической сферой территорий.

Кроме налога на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, к общеобязательным местным налогам и сборам относятся единый налог и сбор за осуществление некоторых видов предпринимательской деятельности.

Относительно перспективы увеличения поступлений от местных налогов и сборов, в частности единого налога, сбора за осуществление некоторых видов предпринимательской деятельности, сбора за места для парковки транспортных средств и туристического сбора, можно отметить, что они не способны существенно пополнить местные бюджеты. Состав плательщиков этих налогов и сборов свидетельствует о выборочности их взимания, тогда как обязательства по взысканию налога на недвижимое имущество возможно установить практически для всех физических и юридических лиц, как это сегодня предусмотрено налоговым законодательством многих стран мира и СНГ.

В подп. 12.3.5 п. 12.3 ст. 12 Налогового кодекса введена новация по общеобязательным местным налогам и сборам, которая ранее не предусмат-

ривалась налоговым законодательством Украины. Если органы местного самоуправления (сельский, поселковый или городской Совет) в определенные законодательством сроки не принимают решения об установлении на своей территории общеобязательных местных налогов и сборов, то такие платежи считаются установленными с применением минимальной ставки, определенной в Налоговом кодексе Украины.

Решение вопроса целесообразности установления факультативных налогов и сборов на территории села, поселка или города относится к исключительной компетенции соответствующего местного Совета. Согласно п. 10.4 ст. 10 Налогового кодекса Украины, к факультативным относятся сбор за места для парковки транспортных средств, туристический сбор. Все другие местные налоги и сборы, как было сказано выше, относятся к группе общеобязательных платежей. Местные налоги и сборы, не предусмотренные ст. 10 Налогового кодекса, считаются такими, которые не установлены и уплате не подлежат [11].

Согласно статистическим данным, в структуре доходов местных бюджетов по сравнению с предыдущими годами можно отметить некоторый рост доли налоговых поступлений с одновременным уменьшением доходов от операций с капиталом и поступлений в целевые фонды (рис. 1). Налоговые поступления составляют 85,5 % доходов местных бюджетов (без учета межбюджетных трансфертов). Их объем составляет 18,6 млрд грн., что на 17,6 % больше, чем аналогичный показатель 2011 г. В структуре налоговых поступлений отмечается дальнейший рост доли местных налогов и сборов, что в основном связано с зачислением в их состав единого налога [12].

Налог на доходы физических лиц продолжает сохранять позицию весомого по объему источника доходной части местных бюджетов. Поступления этого налога составили 13,4 млрд грн., что на 16,0 % больше соответствующего показателя прошлого года.

Причиной увеличения поступлений можно считать введение прогрессивной шкалы налогообложения по налогу на доходы физических лиц в части введения ставки налога в размере 17 %, если база налогообложения не превышает десятикратного размера минимальной заработной платы [3].

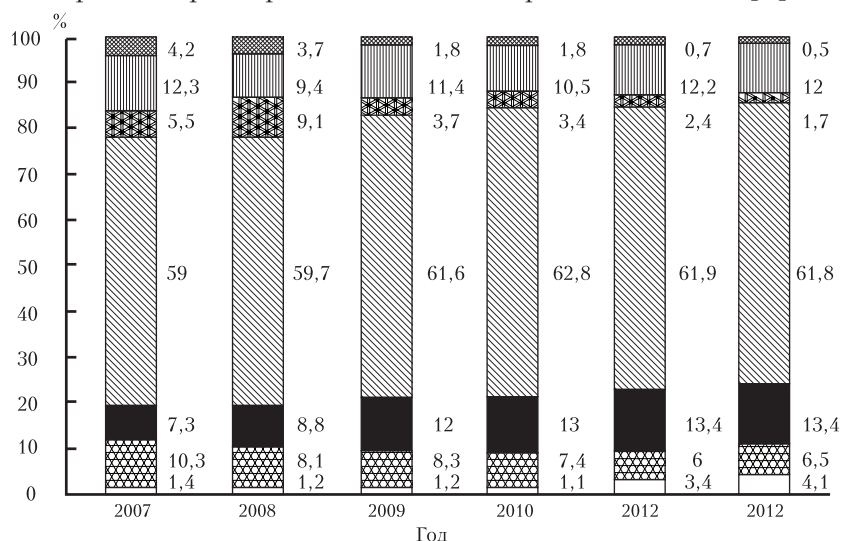


Рис. 1. Структура доходов местных бюджетов за январь — март 2007—2012 гг.:

- — целевые фонды; ▨ — неналоговые поступления; ▩ — налог от операций с капиталом; ▧ — налог на доходы физических лиц; ■ — плата за землю;
- ▦ — другие налоговые поступления; □ — местные налоги и сборы

Вторым по объему источником поступлений доходов местных бюджетов является плата за землю. Из этого источника поступило почти 2,9 млрд грн., что на 15,9 % больше соответствующего показателя прошлого года. Увеличение

поступлений от платы за землю можно объяснить повышением налоговых ставок за земельные участки, расположенные в границах населенных пунктов, нормативная денежная оценка которых не проведена, и ежегодной индексацией нормативной денежной оценки земель, при наличии такой [3].

Местных налогов и сборов в местные бюджеты по состоянию на I квартал 2012 г. поступило 886,3 млн грн., что на 39,8 % больше аналогичного показателя предыдущего года. Их доля в структуре доходов местных бюджетов возросла и составила 4,1 % (рис. 2).

Самым значимым среди местных налогов и сборов был единый налог для субъектов малого предпринимательства, который поступил в сумме 730,4 млн грн., что на 55,7 % больше объема поступлений I квартал 2011 г. Кроме того, наблюдается рост динамики поступлений единого налога с юридических лиц (с 178,5 млн грн. в январе — марте 2011 г. до 193,3 млн грн. в январе — марте 2012 г.) и физических лиц (с 290,5 млн грн. в январе — марте 2011 г. до 537,1 млн грн. в январе — марте 2012 г.) [12].

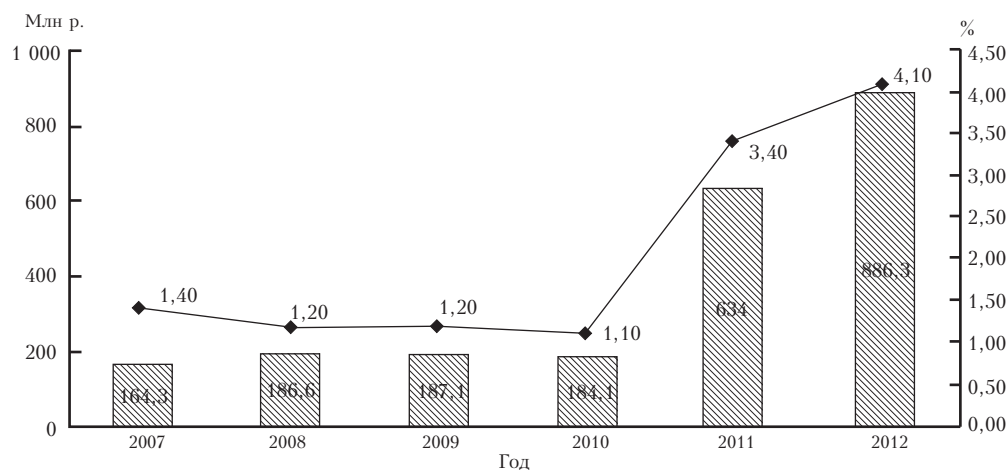


Рис. 2. Динамика поступлений местных налогов и сборов за январь — март 2007–2012 гг.: □ — местные налоги и сборы; ◆ — доля местных налогов и сборов в доходах местных бюджетов

Такой рост произошел в основном из-за изменений в Налоговом кодексе, которым введены новые ставки налогообложения. С января 2012 г. отмечается некоторый рост поступлений из этого источника. Зачисление в состав местных налогов и сборов единого налога привело к повышению их удельного веса в структуре доходов местных бюджетов.

Итак, по результатам анализа законодательства по местным налогам после принятия нового Налогового кодекса Украины можно сделать вывод, что причина уменьшения их количества и пересмотр структуры заключается в следующем: большинство местных налогов и сборов были неэффективными, расходы на их администрирование превышали суммы поступлений в местные бюджеты от таких платежей. Поэтому изменения в новом законодательстве обоснованы и должны расширить налоговую базу, а значит, способствовать укреплению финансирования местных органов власти.

Относительно статистических данных доля местных налогов и сборов в структуре доходов местных бюджетов выросла с 1,1 % в январе — марте 2010 г. до 4,1 % в январе — марте 2012 г. (почти вдвое), т. е. влияние местных налогов и сборов на формирование местных бюджетов усилилось, но и сейчас их доля остается незначительной в структуре доходов местных бюджетов.

Налог на доходы физических лиц и плата за землю является наиболее реалистичными источниками увеличения доходной базы местных бюджетов в Украине. Налог с доходов физических лиц относят в бюджет по месту жи-

тельства, а плату за землю — по месту расположения земельного участка, что позволяет равномерно наполнять местные бюджеты в региональном аспекте.

Что касается усиления роли местных налогов и сборов, то на сегодняшний день единственным и наиболее действенным средством увеличения финансовой основы местного самоуправления является налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, поскольку обязательство по взиманию этого налога можно установить практически для всех физических и юридических лиц. Этого нельзя сказать о других местных налогах и сборах, которые имеют избирательность взимания. Кроме того, значительная их часть во многих регионах, особенно в сельской местности, не может быть введена, поскольку нет объектов налогообложения.

Основными направлениями увеличения доходов местных бюджетов можно считать индексацию денежной стоимости земель, увеличение размера заработной платы и ликвидацию задолженности по заработной плате, ликвидацию скрываемых доходов (из теневого сектора) и т. д. Особое внимание целесообразно уделить более эффективному взиманию местных налогов и сборов за счет совершенствования налогового контроля над эффективным выполнением местных бюджетов.

Литература и электронные публикации в Интернете

1. *Николаева, О.* Напряжки модернізації місцевого оподаткування (на прикладі Донецької області) / *О. Николаева* // Схід. — 2009. — № 3 (94).
2. *Корнієнко, Т.Н.* Місцеві податки і збори в Податковому кодексі України — шлях до зміцнення фінансової бази місцевих бюджетів / *Т.Н. Корнієнко, С.А. Корнієнко* // Вісник Дніпропетровської державної фінансової академії: Економічні науки. — 2011. — № 1 (25).
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. — Дата доступу: 20.08.2013.
4. Про місцеві податки та збори: Декрет Кабінету Міністрів України від 20 травня 1993 р. № 56-93. Втратив чинність згідно з ПКУ [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/56-93>. — Дата доступу: 20.08.2013.
5. Про систему оподаткування: Закон України від 18.02.1997 р. № 77/97-ВР. Втратив чинність згідно з ПКУ [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>. — Дата доступу: 20.08.2013.
6. *Єрошкіна, О.О.* Зарубіжний досвід формування місцевих бюджетів / *О.О. Єрошкіна* // Розвиток фінансових ринків та інститутів в умовах міжнародної інтеграції: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., Полтава, 19–20 лютого 2009 р.: Тез. доп.: у 2 ч. — Ч. 2 / відп. ред. *Р.В. Шинкаренко*. — Полтава: ПолтНТУ, 2009.
7. *Бартчук, Ю.А.* Шляхи реформування системи місцевого оподаткування в Україні / *Ю.А. Бартчук* // Збірник наукових праць. — 2011. — № 1(4).
8. *Індюхова, Я.* Місцеві податки та збори в податковому кодексі / *Я. Індюхова* // Бухгалтерський тиждень. — 2011. — 14 лютого.
9. *Николаева, О.М.* Місцеві податки і збори в світлі прийняття податкового кодексу України / *О.М. Николаева* // Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. — 2012. — № 3.
10. *Семенов, А.С.* Система формування дохідної частини місцевих бюджетів за Податковим кодексом / *А.С. Семенов* // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. — 2010. — № 3 (12).
11. Стаття 10. Місцеві податки та збори / Юрисконсульт: консультационно-правовий портал [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.legalexpert.in.ua/komkodeks/nk/84-nk/2220-10.html>. — Дата доступу: 20.08.2013.
12. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за січень — березень 2012 року / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/2012/Monthly%20monitoring/Qu/!KV_1_2012_Monitoring_ukr.pdf. — Дата доступу: 20.08.2013.

*Стаття постуила
в редакцію 29.08. 2013 г.*