

ПОДАТОК НА МАЙНО ЯК ДЖЕРЕЛО ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

PROPERTY TAX AS A SOURCE OF REVENUE FOR LOCAL BUDGETS

У статті визначено роль податку на майно у формуванні доходів місцевих бюджетів в умовах воєнного стану. Проаналізовано частку майнових податків у ВВП в Україні та у провідних зарубіжних країнах. Розкрито фіскальну роль податку на майно у податкових надходженнях та у доходах місцевих бюджетів за останні 5 років. Проаналізовано динаміку структурних компонентів податку на майно в період з 2018 по 2022 роки, а саме податку на майно відмінного від земельної ділянки, плати за землю та транспортного податку як джерел формування доходів місцевих бюджетів. Висвітлено наслідки змін, що були внесені до Податкового кодексу України на період воєнного стану щодо майнових податків в Україні. Виявлено проблемні аспекти та недоліки в сфері формування доходів місцевих бюджетів за рахунок податку на майно в розрізі його структурних компонентів та запропоновано напрями їх усунення.

Ключові слова: місцевий бюджет, бюджет, доходи, фінансові ресурси, податок, податок на майно, податкові домінанти.

The article defines the role of property tax in the formation of revenues of local budgets under martial law. The share of property taxes in GDP in Ukraine and in leading foreign countries is analyzed. The factors affecting the receipt of property taxes to local budgets are outlined. The fiscal role of the property tax in tax revenues and local budget revenues over the past 5 years has been revealed. The dynamics of the structural components of the property tax in the period from 2018 to 2022 were analyzed, namely the property tax other than the land plot, the land fee and the transport tax as sources of revenue generation for local budgets. The consequences of changes made to the Tax Code of Ukraine during the period of martial law regarding property taxes in Ukraine are highlighted. Problematic aspects and shortcomings in the field of revenue generation of local budgets due to property tax in terms of its structural components were identified and directions for their elimination were proposed. The directions for eliminating the identified problems are substantiated, including the following: development of a mechanism for the population to restore the car fleet in order to increase the tax base with transport tax in the future; increasing the interest of OTGs with a higher level of their own incomes in increasing revenues from real estate tax payments; timely and complete consideration of information and its entry into the State Register of Property; taking into account the territorial location of real estate for taxation purposes; granting the right to local authorities to take into account the level of income and marital status for the purposes of collecting real estate tax; not only expensive cars, but also other mass-demand vehicles should be considered tax objects; additionally use the volume of carbon dioxide emissions, etc., as the tax base for transport tax. It has been established that in order to eliminate the identified problems and deficiencies in the functioning of property taxation and increase its fiscal role in the revenues of local budgets in the war and post-war periods, it is necessary to apply a comprehensive approach to solving a number of institutional, organizational, legislative and regulatory, material and technical, personnel, process, financial, strategic and other issues.

Key words: local budget, budget, income, financial resources, tax, property tax, tax dominants.

УДК 336.02

DOI: <https://doi.org/10.32782/infrastruct73-29>

Слатвінська М.О.

д.е.н., професор,
завідувач кафедри фінансів,
Одеський національний економічний
університет

Slatvinska Maryna

Odessa National Economic University

Постановка проблеми. Умови воєнного стану спонукають до переосмислення та зміни пріоритетів соціально-економічного розвитку держави, вимагають додаткових джерел залучення фінансових ресурсів для забезпечення обороноздатності та здатності виконувати воєнні завдання. У цьому контексті вагома роль відводиться забезпеченню фінансовими ресурсами органів місцевого самоврядування для задоволення як суспільних потреб, так і потреб в обороні та реалізації військових цілей, виконанні покладених на них функцій і створенні умов для реалізації стратегій розвитку регіонів та країни загалом в умовах воєнного стану.

Фіскальна децентралізація, сприяла збільшенню надходжень місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів, проте воєнний стан створює нові проблеми щодо формування доходів місцевих бюджетів за рахунок майнових податків, які є одним із основних джерел власних фінансових ресурсів цих бюджетів. Це актуалізує необхідність дослідження їхньої фіскальної ролі в умовах воєнного стану.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика формування доходів місцевих бюджетів за рахунок податкових надходжень та безпосередньо майнових податків була об'єктом досліджень багатьох українських науковців, серед яких: Баранова В.Г., Богдан Т., Ярема Я., Гнатенко О., Патицька Х., Сорока Р., Пилипенко С. та інші. Однак, період їхнього наукового пошуку не дозволяє виявити проблеми сучасності в сфері майнового оподаткування, а з огляду на воєнний стан та зміну пріоритетів ця проблематика актуалізується й потребує поглибленого дослідження.

Постановка завдання. Мета статті полягає у дослідженні фіскальної ролі податку на майно у доходах місцевих бюджетів України, виявленні проблем і недоліків у цій сфері та розробці пропозицій щодо напрямів їх усунення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Майнові податки відіграють важливу роль у фінансових системах провідних країн світу. І чим більш розвиненою є країна, тим вагоміша роль відводиться саме майновому оподаткуванню як джерелу формування доходів бюджетів різних рівнів.

В Люксембурзі та Канаді майнові податки у 2021 році склали 4% від ВВП країни, у Франції та Великобританії 3,8% від ВВП, Ізраїлі та Бельгії 3,6% від ВВП, США та Греції 3% від ВВП, в Австралії 2,9%, в Іспанії 2,7% від ВВП, в Японії 2,6% від ВВП, в Італії 2,5%, у Швейцарії 2,2% від ВВП тощо. [1]

В Україні у 2021 році (до повномасштабного вторгнення росії) частка майнових податків у ВВП країни становила 2,6%, а у 2022 році знизилася до 1,7% від ВВП. Враховуючи втрати країни, які експертами оцінюються на рівні 29,2% реального ВВП у 2022 році та «пошкодження від війни в Україні в період з 24 лютого 2022 р. до 24 лютого 2023 р. в сумі 134,7 млрд доларів, а потреби у відновленні – 410,6 млрд. доларів» [2], очевидно, що можна прогнозувати й подальше зниження надходжень від податку на майно в Україні, особливо враховуючи специфіку структурних компонент цього податку. Це свідчить про значні потенційні втрати місцевих бюджетів від податкових надходжень за рахунок майнового оподаткування. Адже воєнний стан в Україні накладає свій відбиток на функціонування цього податку і виступає чинником, який провокує низку поточних і стратегічних запитів, у тому числі щодо обсягів та можливості виконання ним своєї фіскальної функції як одного з джерел наповнення місцевих бюджетів.

Ситуація обтяжується тим, що для провідних країн світу практика формування податкових доходів бюджетів різних рівнів в умовах військового стану відсутня. Це ускладнює надання дієвих рекомендацій та прийняття ефективних управлінських рішень для вирішення нагальних проблем в сфері податкових джерел формування місцевих бюджетів в Україні та потребує аналізу поточної ситуації й діагностики надходження майнових податків у ретроспективі для раціонального планування їх потенційних надходжень. З огляду на те, що в умовах воєнного стану застосування податків на майно на місцевому рівні виступає як чинник зміцнення спроможності органів місцевого

самоврядування, виконання покладених на них функцій та джерело підтримки функціонування територій і сприяння їх розвитку.

Фіскальна роль податку на майно у податкових надходженнях та у доходах місцевих бюджетів має тенденцію до зниження протягом останніх 5 років (рис. 1).

Аналіз структури податкових надходжень місцевих бюджетів свідчить про зростання частки податку на майно до 2019 року до рівня 14%, що пояснюється збільшенням індексації нормативної грошової оцінки земель, а з 2020 року починається скорочення частки цього податку і в 2022 році вона склала 9,35%. Водночас частка податку на майно в доходах місцевих бюджетів коливалася в межах від 5,56% у 2018 році до 6,6% у 2022 році. Найбільшого значення вона сягала у 2020 році, що пов'язано з розширенням бази даних щодо розрахунку податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки та зі збільшення розміру мінімальної заробітної плати, яка зросла відповідно до законодавства України.

Зниження частки податку на майно у 2022 році є наслідком змін, що були внесені до Податкового кодексу України на період воєнного стану [4]. Мова йде, відповідно до п.п. 69.22 п. 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, про не нарахування та не сплату податку на майно (в частині його окремих структурних компонент). [5] А саме щодо тих об'єктів нерухомості, які розташовані на територіях активних бойових дій чи на тимчасово окупованих російською федерацією територіях України; знищених об'єктів житлової чи нежитлової нерухомості, що постраждали внаслідок диверсій, бойових дій, терористичних актів спричинених збройною агресією російської федерації проти України (згідно з даними відповідного Державного реєстру майна); пошкоджених об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості (таких, що потребують реконструкції чи реставрації, капітального ремонту, через бойові дії, терористичні акти, диверсії, які були спричинені

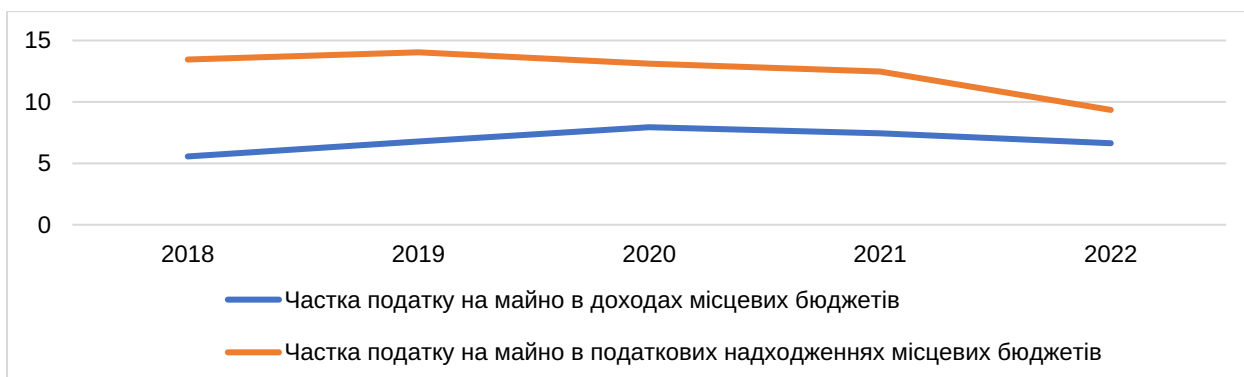


Рис. 1. Динаміка частки податку на майно в доходах місцевих бюджетів за 2018–2022 роки, %

Джерело: [3]

збройною агресією росії проти України) згідно з даними відповідного Державного реєстру майна.

Значні втрати надходжень податку на майно внаслідок військових дій на території України підтверджуються при аналізі структури надходжень цього податку до дохідної частини місцевих бюджетів за його основними компонентами (рис. 2).

В абсолютній величині за останні п'ять років надходження від податку на майно відмінне від земельної ділянки, плати за землю, транспортного податку знизилися і у 2022 році склали 7,1 млрд грн, 29,6 млрд грн, 0,1 млрд грн. відповідно. Хоча в період з 2018 року до 2021 року

відмічалось їхнє зростання (обумовлене розширенням бази оподаткування та збільшенням розміру мінімальної заробітної плати). Така динаміка, в умовах військового стану, є наслідками вимушеного політичного рішення у фінансній сфері щодо відміни сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за об'єкти житлової нерухомості, в тому числі їх частки, які перебувають у власності фізичних осіб, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії з метою здійснення регуляторного впливу на соціально-економічний стан в країні (табл. 1).

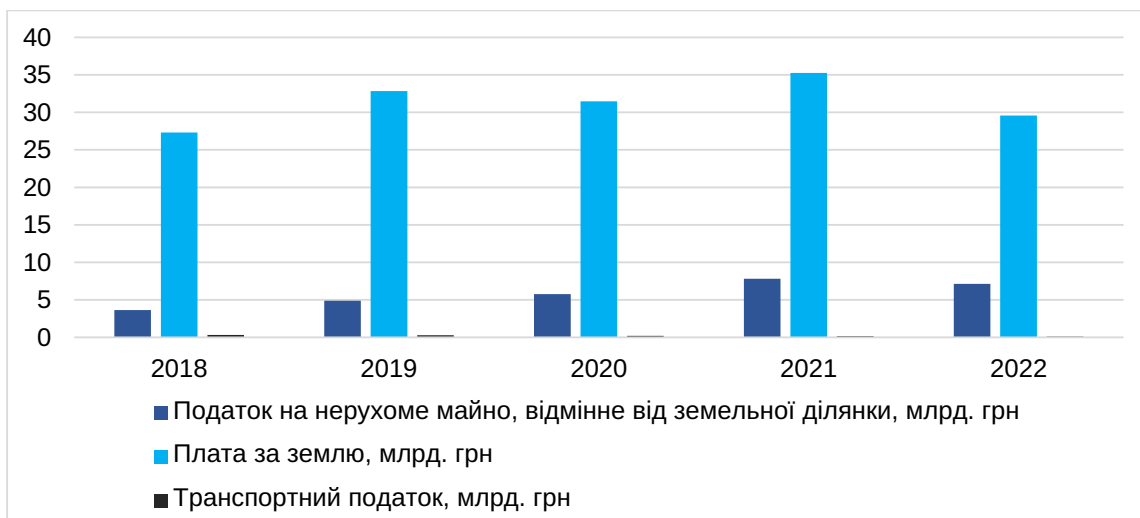


Рис. 2. Динаміка надходжень податку на майно за його структурними компонентами в період з 2018 по 2022 роки, млрд. грн

Джерело: [3]

Таблиця 1

Структура податку на майно в період з 2018 по 2022 роки

Роки / Показники	2018	2019	2020	2021	2022
Податок на майно, млрд грн у т. ч:	31,27	38	37,43	43,24	36,79
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, млрд. грн у т.ч.:	3,64	4,88	5,76	7,82	7,12
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юр. особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	0,12	0,14	0,17	0,19	0,19
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фіз. особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	0,39	0,55	0,68	0,84	0,45
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фіз. особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	0,41	0,65	0,89	1,11	0,8
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юр. особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	2,72	3,54	4,01	5,68	5,69
Плата за землю, млрд грн у т.ч:	27,32	32,84	31,47	35,26	29,57
Земельний податок з юридичних осіб	8,24	11,49	10,83	11,82	9,69
Орендна плата з юридичних осіб	15,29	17,19	16,37	18,88	16,61
Земельний податок з фізичних осіб	1,63	1,86	1,98	2,03	1,43
Орендна плата з фізичних осіб	2,16	2,29	2,29	2,53	1,83
Транспортний податок, млрд грн у т. ч:	0,31	0,28	0,20	0,16	0,10
Транспортний податок з фізичних осіб	0,18	0,15	0,09	0,06	0,03
Транспортний податок з юридичних осіб	0,14	0,12	0,11	0,1	0,08

Джерело: [3]

Зміни в законодавчо-нормативній площині під час воєнного стану відобразилися на динаміці надходжень податку на майно в основному на надходженнях від податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплаченого фізичними особами, які є власниками об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, а також земельного податку з фізичних осіб, орендної плати з фізичних осіб та транспортного податку.

Річний план щодо виконання надходжень податку на майно до бюджету у попередні роки з 2018 до 2021 рр. перевиконувався щороку, однак у 2022 році його було виконано лише на 86,76% [3]. Це свідчить про наявність дестабілізуючих чинників, які важко врахувати при плануванні податкових надходжень від податку на майно, а також про необхідність своєчасного та повного врахування інформації та її внесення до Державного реєстру майна. Однак в умовах воєнного стану ці дані не є стабільними, що є проблемою та ускладнює процес планування.

Сорока Р. та Пилипенко С. акцентують увагу на необхідності «поліпшення адміністрування майнових податків, що діють в Україні, та розширенні бази оподаткування транспортного податку» [6].

Однією з проблем у сфері майнового оподаткування науковці називають проблему щодо «нереєстрації й нерозмитнення автомобілів із закордону» [7], однак в умовах воєнного стану вона трансформується. За період війни в Україні втрачено значну кількість автомобілів (від 90 тисяч до півмільйона) і ця цифра щодня зростає. З огляду на зазначене окреслюється нова проблема, а саме проблема доступного розмитнення автомобілів, яка потребує комплексного підходу та якнайшвидшого вирішення, розробки механізму відновлення автопарку населенням для нарощення бази оподаткування транспортним податком в перспективі.

Патицька Х. серед проблемних аспектів формування доходів місцевих бюджетів за рахунок податку на майно називає наявність такої з них як «відсутність зацікавленості в ОТГ з вищим рівнем власних доходів у нарощенні надходжень від справляння податку на нерухомість, що спричиняє і нівелювання органами місцевого самоврядування можливості ефективного встановлення правил справляння податку та збільшення його надходжень» [8, с. 134]. І дійсно така проблема має місце та потребує врегулювання.

Враховуючи необхідність посилення фіскальної функції податку на майно в умовах воєнного стану як одного з джерел наповнення доходів місцевих бюджетів варто усунути такі недоліки та проблеми в цій сфері, які не втратили своєї актуальності і донині, а саме: переглянути доцільність застосування пільгового підходу до власників

кількох об'єктів нерухомості; закладення ринкової вартості нерухомості в механізм розрахунку податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, замість чинної нині площі об'єкта нерухомого майна [9, с. 116].

Окрім зазначених вище недоліків, варто також акцентувати увагу на необхідності врахування територіального розташування нерухомості для цілей оподаткування; надання права місцевим органам влади враховувати рівень доходів і сімейний стан для цілей стягнення податку на нерухомість; до об'єктів оподаткування відносити не лише дорогі автомобілі, а й інші транспортні засоби масового попиту; як базу оподаткування транспортного податку додатково використовувати об'єм викиду вуглекислого газу та інше.

Висновки з проведеного дослідження. Проведене дослідження ролі податку на майно у формуванні доходів місцевих бюджетів дозволило виявити низку проблемних аспектів, які потребують усунення шляхом: розробки механізму для відновлення населенням автопарку з метою нарощення бази оподаткування транспортним податком в перспективі; підвищення зацікавленості ОТГ з вищим рівнем власних доходів у нарощенні надходжень від справляння податку на нерухомість; своєчасного та повного врахування інформації та її внесення до Державного реєстру майна; враховувати територіальне розташування нерухомості для цілей оподаткування; надати права місцевим органам влади враховувати рівень доходів і сімейний стан для цілей стягнення податку на нерухомість; до об'єктів оподаткування відносити не лише дорогі автомобілі, а й інші транспортні засоби масового попиту; як базу оподаткування транспортного податку додатково використовувати об'єм викиду вуглекислого газу та інше.

Враховуючи сучасні виклики воєнного стану в Україні має бути розроблено організаційно-інституційний механізм, налагоджено інформаційно-комунікаційні зв'язки та сформовано систему, що дозволить своєчасно оновлювати інформацію в Державному реєстрі нерухомості, транспортних засобів тощо. Це сприятиме зміцненню фінансової спроможності територій, ефективному плануванню, достатності джерел наповнення бюджету.

Для вирішення виявлених проблем і недоліків функціонування майнового оподаткування та підвищення його фіскальної ролі у воєнний і поствоєнний періоди необхідне застосування комплексного підходу до вирішення низки інституційних, організаційних, законодавчо-нормативних, матеріально-технічних, кадрових, процесних, фінансових, стратегічних та інших питань. На їх дослідженні і буде акцентовано у вагу в подальших наукових розробках.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Taxes on property, GDP %. URL: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-2522770x.htm> (дата звернення: 28.06.2023).
2. Богдан Т. Фінансово-економічні наслідки війни. 31 березня 2023. URL: https://lb.ua/blog/tetiana_bohdan/550614_finansovoeconomichni_naslidki.html (дата звернення: 20.06.2023).
3. Державний веб-портал для громадян України. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 20.06.2023).
4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) База даних «Законодавство України». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 20.06.2023).
5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо звільнення від сплати екологічного податку, плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за знищене чи пошкоджене нерухоме майно від 11 квітня 2023 року № 3050-IX. *Верховна рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3050-20#Text> (дата звернення: 20.06.2023).
6. Сорока Р. Пилипенко С. Місце майнових податків у формуванні доходів місцевих бюджетів України. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2018. Вип. 2. С. 192–202 URL: <https://dspace.lvduvs.edu.ua/bitstream/1234567890/2573/1/2018-2-22-.pdf> (дата звернення: 28.06.2023).
7. Ярема Я. Гнатенко О. Проблеми майнового оподаткування в Україні «*Молодий вчений*». 2019. № 11(75). С. 664–667. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2019/11/141.pdf> (дата звернення: 28.06.2023).
8. Патицька Х. Закономірності розвитку системи майнового оподаткування в Україні в контексті підвищення фінансової спроможності територіальних громад. *Бізнес-Інформ*. 2020. № 5. С. 129–135 URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2020-5_0-pages-129_135.pdf (дата звернення: 28.06.2023).
9. Слатвінська М.О., Баранова В.Г. Дієвість майнового оподаткування в Україні. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Випуск 26. Ч. 2. С. 113–116. URL: http://bses.in.ua/journals/2018/26_2_2018/25.pdf (дата звернення: 27.06.2023).

REFERENCES:

1. Taxes on property, GDP % Available at: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-2522770x.htm>
2. Bohdan T. (2023). Finansovo-ekonomichni naslidky viiny [Financial and economic consequences of the war]. Available at: [bohdan/550614_finansovoeconomichni_naslidki.html \(accessed June 20, 2023\). \(in Ukrainian\)](https://lb.ua/blog/tetiana_

</div>
<div data-bbox=)

3. Derzhavnyi veb-portal dlia hromadian Ukrainy [State web portal for citizens of Ukraine]. Available at: <https://openbudget.gov.ua/> (accessed June 20, 2023). (in Ukrainian)

4. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 2 hrudnia 2010 roku № 2755-VI (zi zminamy ta dopovnenniamy) [Tax Code of Ukraine dated December 2, 2010 No. 2755-VI (as amended)] Baza danykh «Zakonodavstvo Ukrainy». Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (accessed June 20, 2023). (in Ukrainian)

5. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo zvilnennia vid splaty ekolohichnoho podatku, platy za zemliu ta podatku na nerukhomoie maino, vidminne vid zemelnoi dilianky, za znyshchene chy poshkodzhene nerukhomoie maino vid 11 kvitnia 2023 roku № 3050-IK [On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding exemption from payment of environmental tax, land fee and tax on immovable property, other than a land plot, for destroyed or damaged immovable property dated April 11, 2023 No. 3050-IX]. *Verkhovna rada Ukrainy* [Verkhovna Rada of Ukraine]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3050-20#Text> (accessed June 20, 2023). (in Ukrainian)

6. Soroka R. Pylypenko S. (2018) Mistse mainovykh podatkov u formuvanni dokhodiv mistsevykh biudzhetyv Ukrainy [The place of property taxes in the formation of revenues of local budgets of Ukraine]. *Naukovyi visnyk Lvivskoho derzhavnogo universytetu vnutrishnikh sprav*, vol. 2, pp. 192–202. Available at: <https://dspace.lvduvs.edu.ua/bitstream/1234567890/2573/1/2018-2-22-.pdf> (accessed June 28, 2023) (in Ukrainian)

7. Iarema Ya. Hnatenko O. (2019) Problemy mainovoho opodatkovannia v Ukraini [Problems of property taxation in Ukraine]. «*Molodyi vchenyi*», vol 11(75), pp. 664–667. Available at: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2019/11/141.pdf> (accessed June 28, 2023) (in Ukrainian)

8. Patytska Kh. (2020) Zakonomirnosti rozvytku systemy mainovoho opodatkovannia v Ukraini v konteksti pidvyshchennia finansovoi spromozhnosti terytorialnykh hromad [Patterns of development of the property taxation system in Ukraine in the context of increasing the financial capacity of territorial communities]. *Biznes-Inform*, vol 5, pp. 129–135. Available at: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2020-5_0-pages-129_135.pdf (accessed June 28, 2023). (in Ukrainian)

9. Slatvinska M.O., Baranova V.H. (2018) Diievist mainovoho opodatkovannia v Ukraini [Effectiveness of property taxation in Ukraine]. *Prychornomorski ekonomichni studii*, vol 26, pp. 113–116. Available at: http://bses.in.ua/journals/2018/26_2_2018/25.pdf (accessed June 27, 2023). (in Ukrainian)