

*Славкова А.А.*

ст. викладач кафедри фінансів  
ДВНЗ „Київського національного  
економічного університету  
імені Вадима Гетьмана”

## **ПОДАТОК З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В СИСТЕМІ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ БАЗИ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ**

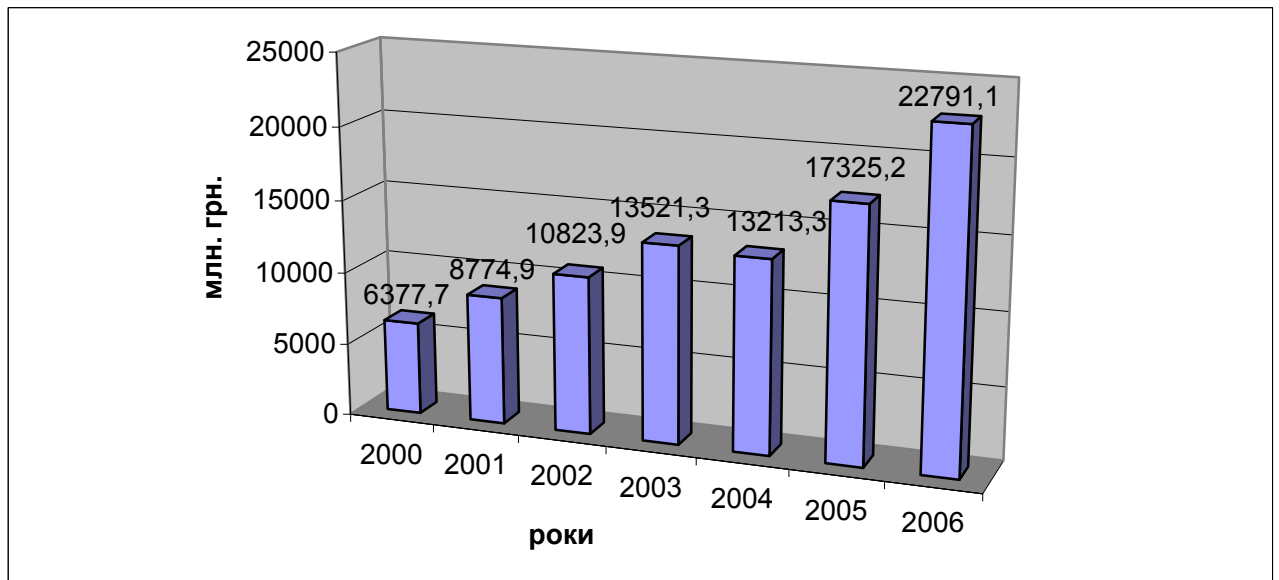
Пріоритетним і домінуючим завданням фіскальної політики держави є наповнення і зміцнення дохідної бази бюджету. Від рівня його наповнення залежать соціально-економічний розвиток адміністративно-територіальних одиниць, добробут населення і стан економіки в цілому. Важливим моментом у фіскальній політиці держави є забезпечення достатніми фінансовими ресурсами потреб розвитку соціально-економічної інфраструктури саме регіонів. В цьому контексті слід підкреслити, що сьогодні дохідна частина місцевих бюджетів залежить в основному від перерозподілу фінансових ресурсів через Державний бюджет.

Вагомим інструментом такого перерозподілу виступає загальнодержавний податок з доходів фізичних осіб, який набуває все більшого значення в доходах бюджетів всіх рівнів. У результаті цього, з одного боку, реалізується економічна доктрина щодо рівня добробуту різних верств населення, а з іншого – формується фінансова база держави.

Дослідженнями в галузі особистого прибуткового оподаткування займається досить широке коло науковців. Серед вітчизняних – Крисоватий А.І., Мандибур В., Соколовська А.М., Федосов В.М., Яроцька Т.Р. та інші. Серед зарубіжних – Бланкарт Ш., Масгрейв Р., Мікесель Дж., Ф Неймарк, Пігу А., Селигмен Е., В.Танзі та інші. Дані вчені розглядали окремі питання стягнення і ставок податку, його перекладання і податкового тягаря.

Метою даної статті є визначення місця і ролі податку з доходів фізичних осіб у формуванні фінансової бази місцевого самоврядування, зокрема м. Києва, та окреслення напрямів і шляхів його вдосконалення.

Податок з доходів фізичних осіб має відносно незначну питому вагу в податкових надходженнях зведеного бюджету. В країнах із розвинутою ринковою економікою, навпаки, суттєва частка доходів бюджету належить саме особистому прибутковому податку. За останні роки в Україні надходження від податку з доходів фізичних осіб були нерівномірними (рис.1).



*Рис.1. Динаміка надходжень до Зведеного бюджету України податку з доходів фізичних осіб у 2000-2006 роках*

Так, надходження податку з доходів фізичних осіб у доходах Зведеного бюджету України зростали з 6377,7 млн. грн. у 2000 році до 13521,9 млн. грн. у 2003 році, або з 13,0% до 17,9% відповідно. В 2004 році відбулося деяке зменшення надходжень до 1321,3 млн. грн. (14,4%) за рахунок зміни ставки оподаткування прийнятої у 2003 році. В 2005 році зазначені надходження склали 17325,2 млн. грн. (12,9%), а в 2006 – 22791,1 млн. грн. (13,3%). Досить значне зростання надходжень від податку з доходів фізичних осіб з 2005 року пояснюється розширенням бази оподаткування даного податку та частковою легалізацією доходів громадян у зв'язку з прийняттям Закону України „Про податок з доходів фізичних осіб”.

В той же час слід підкреслити позитивну тенденцію збільшення обсягів даного податку у доходах Зведеного та місцевих бюджетів. В цілому за аналізуємий період

прибутковий податок зріс майже у 3,6 разів в доходах Зведеного бюджету, в той час як доходи цього бюджету зросли у 3,5 рази, а доходи місцевих бюджетів за 2000-2006 роки зросли тільки у 2,9 разів. Отже темпи зростання податку з доходів фізичних осіб випереджують темпи зростання доходів Зведеного та місцевих бюджетів (табл.1).

Таблиця 1.

Питома вага податку з доходів фізичних осіб  
у доходах місцевих бюджетів України\*

	млрд. грн..						
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Доходи місцевих бюджетів України	14,3	17,7	19,4	22,6	22,7	30,3	39,9
Податок з доходів фізичних осіб (прибутковий податок з громадян)	6,4	8,8	10,8	13,5	12,6	16,5	22,8
Питома вага ПДФО у доходах місцевих бюджетів, %	44,8	49,7	55,7	59,7	55,5	54,5	57,1

\* Розраховано за даними Державного комітету статистики України

Питома вага прибуткового податку в доходах місцевих бюджетів в останні роки складає досить значну величину і коливається в межах від 44 до 57%, що потенційно створює можливості для вагомого впливу на розвиток адміністративно-територіальних одиниць України.

Місце прибуткового оподаткування у формуванні доходів бюджету різниться залежно від виду бюджету. У Зведеному бюджеті України питома вага податку з доходів фізичних осіб складає майже 15%, в той час як, наприклад, в бюджеті міста Києва за рахунок прибуткового оподаткування формується 80% доходів. Це суттєво відрізняється від питомої ваги даного податку у інших місцевих бюджетах. Отже, податок з доходів фізичних осіб на сьогоднішній день є одним із важливих бюджетоутворюючих податків місцевого бюджету м. Києва (табл.2).

Таблиця 2.

Питома вага податку з доходів фізичних осіб  
у доходах місцевого бюджету м.Києва за 2000-2006 роки\*

(тис.грн.)

Показники	Р о к и						
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Податкові надходження до місцевого бюджету м.Києва	6717607	6824949	8115755	9469298	11227621	18207384	27803957
питома вага, %	100	100	100	100	100	100	100
в тому числі:							
— податок з доходів фізичних осіб** (прибутковий податок з громадян)	1227084	1653654	2040204	2565085	2137280	2963610	4797404
питома вага, %	36,6	38,6	55,3	77,7	71,4	73,7	80,0

\* Розраховано за даними державної податкової адміністрація по м.Києву

\*\* без єдиного податку з фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності.

З таблиці видно, що з 2000 року роль податку з доходів фізичних осіб у формуванні доходів місцевого бюджету м. Києва поступово зростає. За аналізований період частка цього податку збільшилась більше ніж у 2 рази. У 2000-2003 та 2006 роках 100% даного податку зараховувалось до місцевого бюджету. 2004 та 2005 роках його питома вага була нижчою за рахунок відрахувань із загальної суми надходжень податку з доходів фізичних осіб до Державного бюджету, що було визначено Законами України „Про державний бюджет” на 2004 та 2005 роки та змінами у ст.64, 65 Бюджетного Кодексу України, а саме:

- у 2004 році до Державного бюджету перераховуються наступні надходження:  
(1) податок з доходів фізичних осіб, що отримується з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу (в т.ч. відрядженими до органів виконавчої влади та інших цивільних установ) органів внутрішніх справ, органів і установ виконання покарань, податкової міліції у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби; (2) податок з доходів фізичних, що утримується з фонду оплати праці в іноземній

валюти працівників закордонних дипломатичних установ Україні під час їх перебування у довготерміновому закордонному відрядженні;

- у 2005 році до Державного бюджету перераховується податок з доходів фізичних осіб, що отримується з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу (в т.ч. відрядженими до органів виконавчої влади та інших цивільних установ) у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби за рахунок відповідних бюджетних асигнувань установ, що утримуються із державного бюджету, які є джерелом доходів цих осіб.

Сума вищевказаних відрахувань до Державного бюджету становить 7,1% у 2004 році та 5,6% у 2005 році. Саме за їх рахунок в указані роки питома вага податку з доходів фізичних осіб у податкових надходженнях м. Києва зменшилась.

Отже податок з доходів фізичних осіб відіграє вирішальну роль у формуванні доходів місцевого бюджету м. Києва, але в цілому по Україні в регіональному розрізі він розподіляється нерівномірно враховуючи фактор міграції робочої сили і рівень середньої заробітної плати, який є різним по регіонах України. За рахунок цих показників м. Київ, як столиця України, виграє на фоні всіх інших адміністративно-територіальних одиниць.

Податкові надходження від податку з доходів фізичних осіб є одними з найбільш прогнозованих і стабільних. Важливими чинниками, що впливають на обсяги надходжень бюджету та мають враховуватись при прогнозуванні надходжень до місцевих бюджетів, є: (1) кількість працюючих і (2) рівень заробітної плати та своєчасність її виплати.

Таблиця 3.

Динаміка середньомісячної заробітної плати  
по регіонах України у 2000-2006 роках\*

(в розрахунку на одного штатного працівника, грн.)

Регіон, область	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
<b>Україна</b>	<b>230</b>	<b>311</b>	<b>376</b>	<b>462</b>	<b>590</b>	<b>806</b>	<b>1041</b>
м.Київ	405	549	643	761	967	1314	1729
Донецька	292	383	452	550	712	962	1202
Дніпропетровська	273	370	438	526	667	913	1139
Запорізька	289	379	445	541	671	860	1091

Київська	241	317	378	470	592	811	1058
Луганська	232	320	393	474	596	805	1022
м.Севастополь	251	325	391	486	594	803	1005
Харківська	230	310	370	455	569	759	974
Одеська	236	306	379	454	566	768	966
Полтавська	220	292	354	437	560	758	961
Миколаївська	227	327	398	470	565	744	955
Автономна Республіка Крим	225	301	358	433	543	730	952
Івано-Франківська	188	259	318	402	510	718	923
Львівська	196	272	339	419	523	713	923
Рівненська	173	245	312	390	506	685	888
Закарпатська	172	238	295	379	479	665	868
Сумська	194	259	307	379	473	663	857
Черкаська	175	229	276	350	465	642	846
Кіровоградська	170	231	282	353	455	624	819
Чернівецька	157	218	271	344	441	621	819
Херсонська	173	233	289	356	451	625	800
Вінницька	159	215	265	334	435	597	793
Житомирська	164	220	268	334	434	602	793
Хмельницька	156	211	258	323	419	584	792
Чернігівська	177	235	277	342	438	602	790
Волинська	150	201	253	319	412	591	773
Тернопільська	135	190	237	304	388	553	727

*\* За даними Державного комітету статистики України.*

За даними таблиці 3, рівень середньої заробітної плати різниться по регіонах України. Аналізуючи максимальне і мінімальне значення середньої заробітної плати у країні, можна зробити висновок, що найбільша середня заробітна плата по регіонам України саме у м. Києві (1729 грн.), що в 2,4 рази вище за найменший показник середньої заробітної плати у Тернопільській області (727 грн.). Причому розрив між ними складає 270 грн. у 2000 році та 1002 грн. у 2006 році. Рівень середньої заробітної плати у м. Києві в 1,7 рази вище середнього показника по Україні (рис.2).

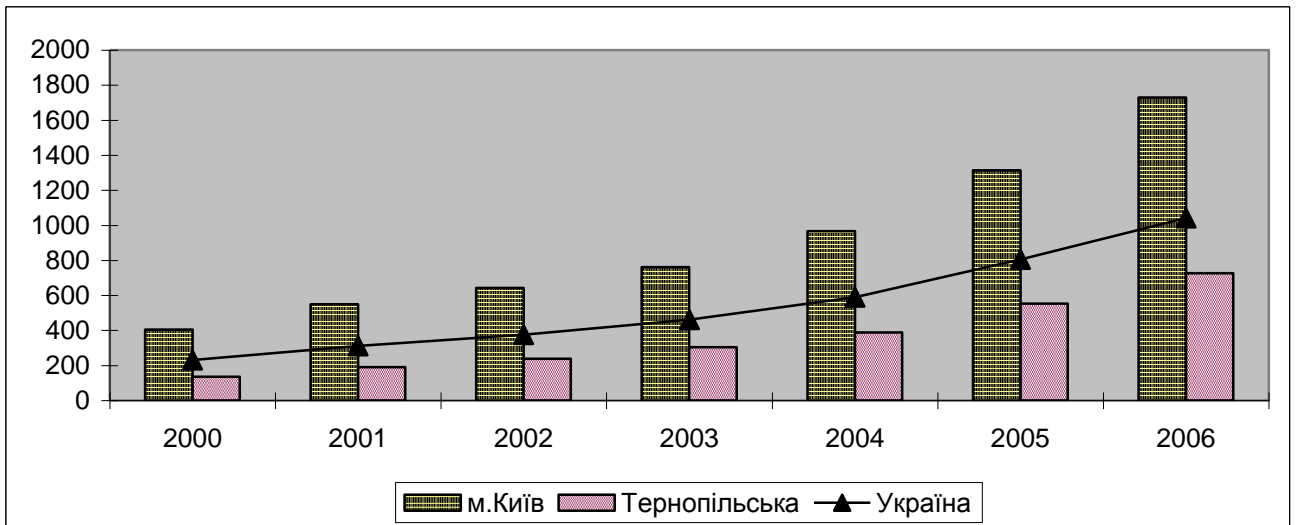


Рис.2 Співвідношення максимальної та мінімальної середньої заробітної плати по Україні

Зазначимо, що найбільші суми надходжень до Зведеного бюджету України забезпечуються Дніпропетровською, Донецькою, Запорізькою, Харківською областями та містом Київ. Разом вони дають більше 50% надходжень по податку з доходів фізичних осіб. Найменші надходження поступають з Чернівецької, Тернопільської, Волинської та ряду інших областей. Така нерівномірність пояснюється рядом причин, в тому числі неоднаковим рівнем розвитку адміністративно-територіальних одиниць України та рівнем середньої заробітної плати населення в даних регіонах.

Слід додати, що темпи зростання середньої заробітної плати по м. Києву є більшими, ніж по Україні в цілому (рис.3).

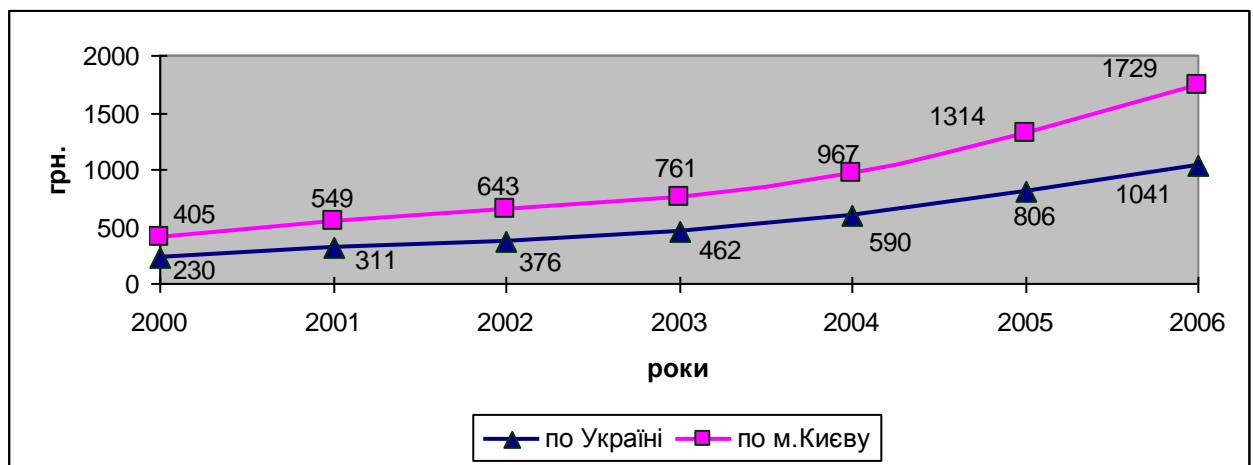


Рис.3. Динаміка зростання середньої заробітної плати по Україні та по м. Києву

Якщо у 2000 році розрив між цими показниками складав 175 грн., то вже у 2006 році він склав 688 грн. І хоча за даний період пропорції між цими двома показниками майже не змінилися – у 2000 р. середня заробітна плата по м. Києву була вище середньої заробітної плати в цілому по Україні у 1,8 рази, а у 2006 році – у 1,7 рази – з рис.3 видно, що заробітна плата по м. Києву зростає швидше. При збереженні зазначених тенденцій проблема нерівномірності у забезпеченні фінансовими ресурсами регіонів України буде загострюватись, отже вкрай важливим є розгляд питання про зміни засад розподілу податку з доходів фізичних осіб між бюджетами різних рівнів.

Що ж стосується такого фактора як кількість працюючих, подивимось на наступні дані (табл.4 і рис.4). Кількість працюючих у місті Києві змінюється за рахунок міграційного руху населення.

Таблиця 4.

Сальдо міграції населення у м.Києві  
за рахунок міграційного руху з врахуванням внутрішньої та зовнішньої міграції\*  
(осіб)

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Приріст міграції в межах України	16900	5777	-1071	21925	29291	28729	23914
Приріст зовнішньої міграції	-4000	-1977	-186	275	683	1911	2777
Загальний приріст	12900	3800	885	22200	29974	30640	26691

\*Розраховано за даними Державного комітету статистики України.

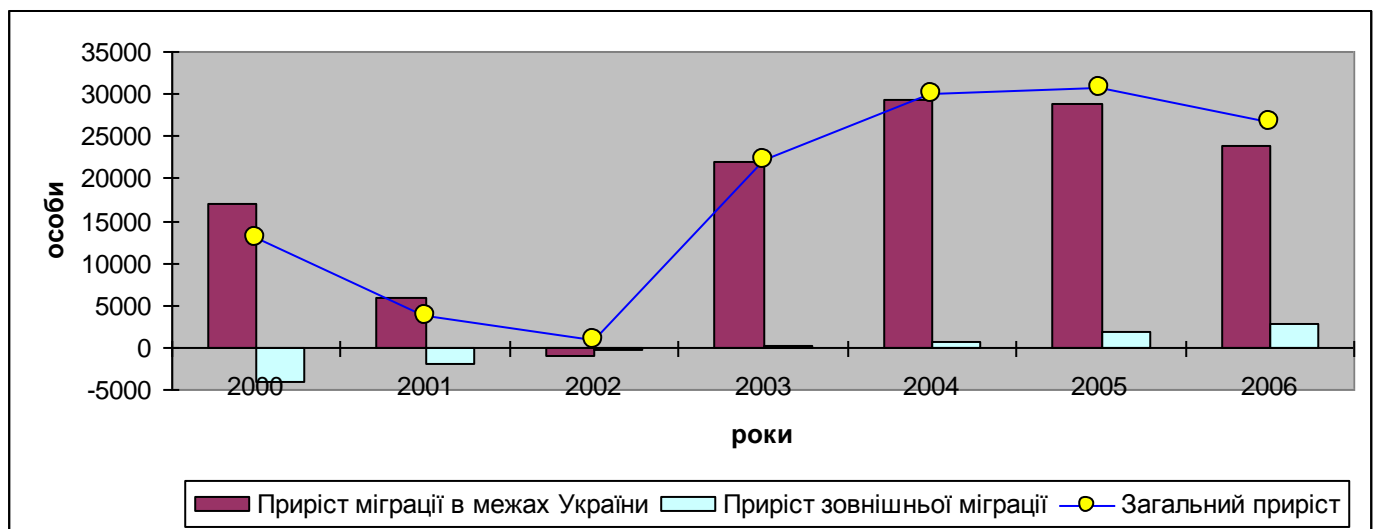


Рис.4. Динаміка міграційного приросту населення у м. Києві



Таблиця 4 та рис.4, сформовані на основі офіційних даних, наочно показують, що на протязі 2000-2006 року сальдо міграції населення було нестабільним, але значним. Якщо з 2000 до 2002 року загальний приріст міграції зменшився у 14,6 разів, то починаючи з 2003 року даний показник стрімко зростає. У 2005 році кількість осіб, що прибули у м. Київ була у 34,6 рази більша, ніж у 2002 році. Загалом в останні роки до міста Києва прибуває більше 25 тисяч осіб на рік і тільки за офіційними даними за 7 років (2000-2006) прибуло 127090 осіб. Якщо розглянути аналогічні дані по регіонам України<sup>1</sup>, то можна зробити висновок, що з 27 адміністративно-територіальних одиниць України тільки 7 мають позитивне сальдо міграції. Це – місто Київ (26691 осіб), Харківська область (4586 осіб), Автономна Республіка Крим (3847 осіб), м. Севастополь (2064 осіб), Дніпропетровська (1646 осіб), Київська (1459 осіб) та Полтавська (152 осіб) області. (рис.5). Всі інші регіони України мають від’ємне сальдо міграції населення.

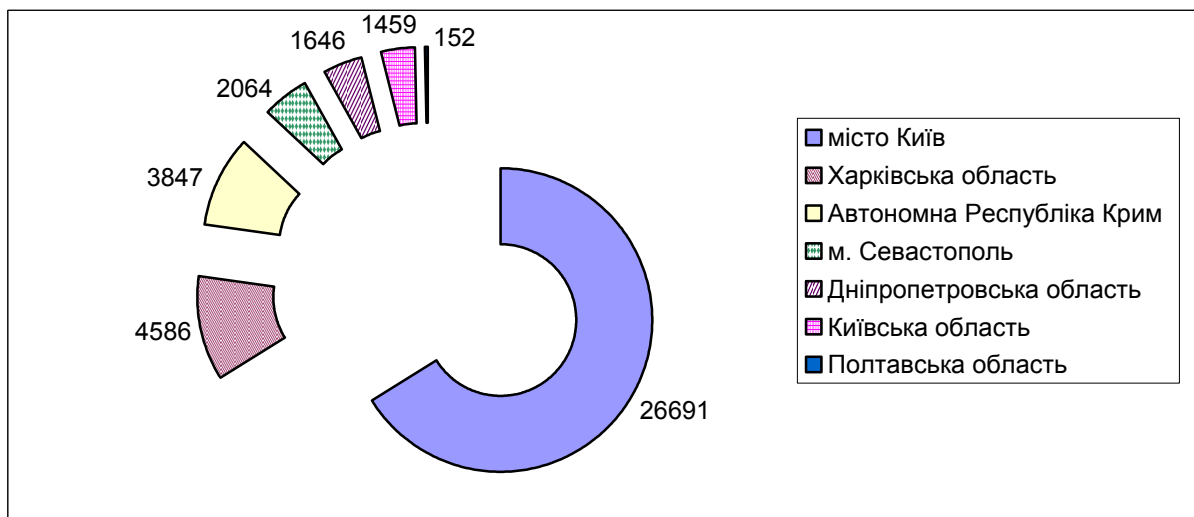


Рис. 5. Позитивне сальдо міграції в регіонах України у 2006 році

Отже заробітна плата осіб, що прибули на заробітки в зазначені регіони є об'єктом оподаткування податком з доходів фізичних осіб, який надходить до бюджету цих областей, збільшуючи тим самим фінансові ресурси даних регіонів.

<sup>1</sup> Вибірково: за 2006 рік.

Серед таких адміністративно-територіальних одиниць м. Київ займає перше місце і за рівнем середньої заробітної плати, і за показником сальдо міграції. Відповідно це відображається і на податкових надходженнях до місцевого бюджету м. Києва.

В той же час практично всі регіони, які мають від'ємне сальдо міграції, мають і низький рівень середньої заробітної плати. Питома вага податку з доходів фізичних осіб в місцевих бюджетах цих адміністративно-територіальних одиниць значно менша. Така ситуація негативно впливає і на видатки місцевих бюджетів таких регіонів, які в свою чергу не можуть забезпечувати виконання покладених на місцеві органи влади функцій та не надають в повному обсязі громадських послуг місцевому населенню.

На основі проведеного дослідження місця і ролі податку на доходи фізичних осіб у формуванні доходів місцевих бюджетів можна зробити наступні висновки:

1. Податок з доходів фізичних осіб займає досить вагоме місце в доходах місцевих бюджетів, що потенційно створює для держави можливість досить ефективного впливу на економічний і соціальний розвиток регіонів. В той же час в регіональному розрізі податок на доходи фізичних осіб розподіляється нерівномірно, враховуючи, перш за все, фактор міграції робочої сили і рівень середньої заробітної плати, який є різним по регіонах. На сьогоднішній день дохідна частина місцевих бюджетів залежить в основному від перерозподілу фінансових ресурсів через Державний бюджет.
2. Місто Київ, як столиця України, має: (1) найбільшу питому вагу податку з доходів фізичних осіб – 80% податкових надходжень до місцевого бюджету; (2) найбільший рівень середньої заробітної плати – 1729 грн. та (3) максимальне сальдо міграції робочої сили – 26691 осіб. Крім того, ці показники вище середніх показників по країні в цілому. В той же час переважаюча частина регіонів України (20 із 27) з від'ємним сальдо міграції і низьким рівнем середньої заробітної плати мають питому вагу податку з доходів фізичних осіб в місцевих бюджетах своїх адміністративно-територіальних одиниць значно меншу. Така ситуація негативно

впливає і на видатки місцевих бюджетів цих регіонів, які в свою чергу не надають в повному обсязі громадських послуг місцевому населенню.

3. При збереженні зазначених тенденцій проблема нерівномірності у забезпеченні фінансовими ресурсами регіонів України буде і далі загострюватись. Звідси вкрай важливим є зміна засад системи розподілу податку з доходів фізичних осіб між бюджетами різних рівнів. Нова система повинна формуватись, виходячи з світового досвіду, на засадах фіскального федералізму, спрямовуватись на те, щоб регіони активно прагнули самодостатності, розраховували на свої сили, нарощували фінансово-економічний потенціал. У випадку надання трансфертів місцевим бюджетам необхідно зазначити зобов'язання сторін, основні з яких на регіональному рівні – це направлення коштів на поліпшення соціально-економічного стану адміністративно-територіальної одиниці, якій надається фінансова допомога, та економії витрачання бюджетних коштів.
4. На нашу думку, необхідно оптимізувати структуру ВВП – збільшити питому вагу оплати праці. Зробити це можна, перш за все, за допомогою ефективної політики доходів, спрямованої на забезпечення високого рівня індивідуальних доходів населення, що сприятиме підвищенню частки оплати праці в структурі ВВП і збільшенню податкових надходжень.

Література:

1. Закон України „Про податок з доходів фізичних осіб” від 22.05.2003 р. № 889-IV зі змінами.
2. Бюджетний кодекс України, від 21.06.2001 № 2542-III зі змінами.
3. Статистичні дані: Державного комітету статистики України; Головного управління статистики у м. Києві; Державної податкової адміністрації у м. Києві.