

19. Про Положення про Міністерство інфраструктури України : Постанова Кабінету Міністрів України від 30 червня 2015 р. № 460 // Урядовий кур'єр. – 2015 – № 131.
20. Про затвердження Положення про Міністерство екології та природних ресурсів України : Указ Президента України від 21.01.2015 № 32 // Урядовий кур'єр. – 2015. – 05 лютого 2015. – № 21.
21. Про Міністерство аграрної політики та продовольства України : Указ Президента України від 23.04.2011 № 500/2011 // Офіц. вісн. України. – 2011. – № 31. – Ст. 1326.
22. Про Антитерористичний центр : Указ Президента України від 11.12.1998 № 1343/98 // Офіц. вісн. України. – 2010. – № 7. – Ст. 300.
23. Про Положення про Антитерористичний центр та його координаційні групи при регіональних органах Служби безпеки України : Указ Президента України від 14.04.1999 № 379/99 // Офіц. вісн. України. – 2010. – № 7. – Ст. 302.
24. Про Раду національної безпеки і оборони України : Закон України від 05.03.1998 // Відом. Верхов. Ради України. – 1998. – № 35. – ст.237.

УДК 347.73:336.27

МАЙНОВИЙ ПОДАТОК – ТРАНСПОРТНИЙ ПОДАТОК ЯК ОСНОВА ФУНКЦІОНУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ

Нестеренко А.С.,
д.ю.н., професор кафедри
адміністративного та фінансового права
Національний університет «Одеська юридична академія»

Оподаткування майна, яке нині представлене транспортним податком, є важливим каналом надходжень до місцевих бюджетів та характеризується перспективністю. Відсутність чіткого механізму оподаткування транспортного податку обумовлює актуальність і складність наукових досліджень майнового оподаткування в Україні. У статті проводиться науково-правовий аналіз майнового податку в Україні – транспортного податку на сучасному етапі розвитку податкової системи України та визначення позитивних результатів, змін, які відбулися останнім часом.

Ключові слова: майнові податки, система оподаткування, транспортний податок, місцеві бюджети.

Nesterenko A.S. / ИМУЩЕСТВЕННЫЙ НАЛОГ – ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ КАК ОСНОВА ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ МЕСТНЫХ БЮДЖЕТОВ В УКРАИНЕ / Национальный университет «Одесская юридическая академия», Украина

Налогообложение имущества, которое сейчас представлено транспортным налогом, является важным каналом поступлений в местные бюджеты и характеризуется перспективностью. Отсутствие четкого механизма взимания транспортного налога обуславливает актуальность и сложность научных исследований имущественного налогообложения в Украине. В статье проводится научно-правовой анализ имущественного налога в Украине – транспортного налога на современном этапе развития налоговой системы Украины и определения положительных результатов, изменений, которые произошли в последнее время.

Ключевые слова: имущественные налоги, система налогообложения, транспортный налог, местные бюджеты.

Nesterenko A.S. / PROPERTY TAX – MOTOR VEHICLE TAX AS A BASIS FOR THE FUNCTIONING OF LOCAL BUDGETS IN UKRAINE / National University «Odessa Law Academy», Ukraine

Taxation of property, which is now represented by the transport tax is an important channel for local revenues and is characterized by sustainability. The absence of a clear mechanism for tax vehicle tax makes the urgency and complexity of research of property taxation in Ukraine. Uncontested, the appearance of the property tax as vehicle tax in the tax system of Ukraine, raises many questions and clarifications. Since, the end is not clear to the purpose of the legislator, filling revenues of local budgets or it's all the same «luxury tax»? Or is it the vehicle owners incentives to purchase cars with the least impact on the environment or road surface? This fact is obvious application of the tax on the principle of social justice. In the article the scientific and legal analysis of property tax in Ukraine – vehicle tax at the current stage of development of Ukraine's tax system and the definition of positive results, changes have taken place recently.

Key words: property taxes, taxation, vehicle tax, local budgets.

Останні тенденції розвитку податкової системи свідчать про значне посилення напрямку майнового оподаткування в Україні. Повністю вкладаються в цю тенденцію законодавчі зміни, які відбулися 28 грудня 2014 року, що «оформили» останню податкову реформу. Так, значно розширена база оподаткування нерухомого майна за рахунок нежитлової нерухомості та трансформовано збір за першу реєстрацію транспортних засобів у класичний майновий податок – транспортний. Майнове оподаткування має ряд переваг відносно оподаткування доходів чи операцій. Звичайно, оскільки майнові податки на сьогодні віднесені до місцевих, то частково подолання прогалів чи колізій правового регулювання буде залежати від якості рішень місцевих рад про їх встановлення на відповідній території. Оподаткування майна, яке нині представлене податком на землю, податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та транспортним податком є важливим каналом надходжень до місцевих бюджетів та характеризуються перспективністю. Відсутність практики оподаткування новим транспортним податком обумовлює

актуальність і складність наукових досліджень майнового оподаткування в Україні. На теоретичному рівні відсутній єдиний підхід до використання понятійного апарату щодо оподаткування транспортних засобів. Комплексних праць, присвячених аналізу правового механізму транспортного податку, який нещодавно з'явився в податковій системі України, на рівні окремих монографічних досліджень також поки що немає.

Податок на майно та його справляння на території України в сучасних умовах є досить актуальною та недостатньо дослідженою темою. Дослідженню окремих питань майнового оподаткування присвячені праці таких вітчизняних та зарубіжних вчених як О. О. Багрій, Ж. С. Берегова, Г. М. Білецька, Г. В. Долга, О. О. Коваль, А. С. Кравчун, І. Є. Криницький, М. П. Кучерявенко, А. Ю. Мацкевич, В. М. Мельник, Е. Б. Павленко, О. В. Покатаєва, Л. А. Рябуш, М. М. Трещев та інші.

Метою статті є у науково-правовий аналіз майнового податку в Україні – транспортного податку на сучасному етапі розвитку податкової системи України та визначення

позитивних результатів, змін, які відбулися останнім часом.

В умовах ринкових відносин проблеми розвитку податкового законодавства мають суттєве значення. Важливе місце при цьому займає закріплення принципів та підстав оподаткування. Це відноситься до всіх об'єктів оподаткування, але найбільш перспективним є підсилення ролі оподаткування майна. Особливий інтерес оподаткування майна становить у зв'язку із прийняттям 28 грудня 2014 року Закону України № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи», яким було внесено зміни до Податкового кодексу України (далі – ПК України), внаслідок чого нововведенням є транспортний податок, а тому практика його справляння в Україні відсутня. Законодавець досить лаконічно врегулював даний податок, а тому існує достатня кількість неврегульованих питань. Також, як вже зазначалось, відсутні науки дослідження цього питання. У сучасних умовах розвитку суспільства в Україні значними темпами зростає кількість транспортних засобів, тому необхідною умовою для нормального функціонування вітчизняної податкової системи є оподаткування таких транспортних засобів.

Перш ніж почати аналізувати чинні зміни у податковому законодавстві, слід звернути увагу на те, що законодавець відмежовує ці податки в окрему групу «майнових податків», які є місцевими та прямими. У розрізі об'єктів оподаткування з притаманними їм джерелами сплати важливим є поділ податків на доходно-прибуткові, на споживання, на майно та на капітал. Не зосереджуючи увагу на всіх об'єктах, визначимо лише майно. Оподаткування власників транспортних засобів за часів незалежності в Україні зазнавало кількох радикальних змін. Так, до прийняття ПК України тривалий час справлявся податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів [3]. Із прийняттям ПК України податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів як майновий податок було скасовано й уведено в дію інший платіж – збір за першу реєстрацію транспортних засобів. До 2015 року Розділ VII ПК України встановлював єдиний загальнодержавний платіж із власників транспортних засобів – збір за першу реєстрацію транспортного засобу, яка здійснювалась відповідно до ст. 34 Закону України «Про дорожній рух» [9]. Оскільки однією із ознак майнового податку є періодичність, що передбачає його сплату протягом усього періоду перебування об'єкта оподаткування у власності платника податку, а значеной збір сплачувався одноразово юридичними та фізичними особами, які здійснювали першу реєстрацію в Україні транспортних засобів, виникла потреба подальшого реформування даного виду збору. Змінами, внесеними Законом України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» до ПК України запроваджено місцевий податок на майно, який складається з транспортного податку, плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Справляння транспортного податку відтепер передбачено ст. 267 ПК України. Транспортний податок – це податок, який є новим податком для громадян України з точки зору «податку на розкіш», що не є новим для європейської практики. Так, у європейській практиці оподаткування транспортних засобів є певні тенденції, у яких відображається прагнення законодавця реалізувати принцип соціальної справедливості майнового оподаткування та вдалого поєднання фіскальної й стимулювальної функцій майнових податків. Головна ідея – стимулювати власників транспортних засобів придбавати автомобілі з найменшим впливом на навколишнє середовище або дорожнє покриття, у зв'язку із чим як база оподаткування використовуються такі параметри транспортного засобу,

як обсяг викидів вуглекислого газу, об'єм або потужність двигуна, маса [4, с. 46; 5, с. 203]. Українське законодавство також базується на принципі соціальної справедливості, під якою визначають установлення податків і зборів відповідно до платоспроможності платників податків [7]. Поняття справедливості в оподаткуванні не стабільне, зазнає змін у зв'язку зі змінами в соціально-політичних процесах. Дискусійність проблеми справедливості оподаткування зумовлена крайньою суб'єктивністю ідеї справедливості загалом, а також різним розумінням її заможними та незаможними верствами населення. Історія оподаткування й теорії податків свідчить, що поняття податкової справедливості мало зовсім різний зміст на різних стадіях розвитку суспільства [6, с. 192]. Принцип справедливості напряму пов'язано з платником податку. Щодо платників транспортного податку то ними є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, які використовувались до 5 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 куб. см. Таким чином, платниками є саме власники автомобілів, а не орендарі та ті, хто використовує авто на підставі генеральної довіреності. Отже законодавець не дає приводу для підвищення вартості послуг за надання автомобіля в оренду. Також законодавець стимулює власника нести відповідальність за свою власність і, тим самим, даним податком стимулює до переоформлення продажу автомобіля належним чином, що, в свою чергу, веде до отримання державою додаткових грошових коштів при переоформленні автомобіля. Другим елементом правового механізму податку є об'єкт оподаткування, оскільки саме об'єкт оподаткування, пов'язаний із платником податку або його діяльністю, вимагає реалізації всіх складових податкового обов'язку. Законодавець прив'язує об'єкт оподаткування транспортним податком до часу використання автомобіля, а не до року його випуску, що здається не зовсім логічним. Адаже такий спосіб є більш складним для обчислення. До того ж фізична особа, яка купує відносно новий автомобіль, зможе дізнатися час його експлуатації лише зі слів попереднього власника чи даних технічного паспорта. Водночас керуватися потрібно часом реєстрації автомобіля, а не роком його випуску. Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування транспортного податку. Дана норма розповсюджується на кожен автомобіль, який знаходиться у власності фізичної особи. Таким чином, особа, яка володіє декількома автомобілями, що підлягають оподаткуванню, повинна платити транспортний податок за кожен автомобіль. На нашу думку, така ставка не зовсім відповідає принципам справедливості та пропорційності оподаткування, оскільки різні об'єкти оподаткування транспортним податком мають різну ціну, що, на наш погляд, слід враховувати.

Слід також звернути увагу і на обчислення суми податку з об'єкта оподаткування фізичних осіб, яке здійснюється контролюючим органом за місцем реєстрації платника податку. Податкове повідомлення-рішення про сплату суми/сум податку та відповідні платіжні реквізити надсилаються платнику податку контролюючим органом за місцем його реєстрації до 1 липня року базового податкового (звітного) періоду (року). Цікавим є момент – виходячи з трактовки закону, фізичні особи сплачують транспортний податок передплатою за звітний рік. Тому у випадку продажу автомобіля після сплати транспортного податку, він не перераховується і поверненню не підлягає. Таким чином новий власник автомобіля повторно сплатить транспортний податок з моменту придбання автомобіля. Щодо платника податку – юридичної особи, то вона самостійно обчислює суму податку станом на 1 січня звітного року і до 20 лютого цього ж року подає контролюючому органу за місцем реєстрації об'єкта оподаткування деклара-

цію за формою, встановленою у порядку, передбаченою ст. 46 ПК України, з розбивкою річної суми рівними частками поквартально. Відповідно до роз'яснення Державної фіскальної служби України від 28 січня 2015 року № 2444/7/99-99-17-04-01-17 [8] до затвердження форми податкової звітності юридичним особам – платникам податку пропонується до 20 лютого 2015 року задекларувати об'єкти оподаткування, використовуючи Розрахунок суми збору за першу реєстрацію транспортних засобів, затверджений Наказом Міністерства доходів і зборів України від 05 грудня 2013 року № 767 «Про затвердження форми Розрахунку суми збору за першу реєстрацію транспортних засобів» [10, с. 47].

Жодних пільг зі сплати транспортного податку законодавством не передбачено. Однак, зважаючи на значну вартість автомобілів, які підлягають оподаткуванню транспортним податком, не вважаємо за доцільне введення будь-яких пільг. Дана норма стосується лише 17 300 автомобілів в Україні за загальної кількості зареєстрованих авто в країні понад 1,3 млн. Тобто оподаткування авто-транспортних засобів торкнеться лише 1,3 % автомобілів. Однак, незважаючи на незначну кількість транспортних засобів, що підлягають оподаткуванню, його справляння є економічно доцільним для місцевих бюджетів з огляду на ставку податку, яка становить 25 000 грн. Слід звернути увагу на об'єктивні аргументи, які вказують на несправедливість його введення у систему оподаткування, а саме: по-перше, значна частина автомобілів преміум-класу мають двигуни меншого об'єму, ніж 3000 куб. см. завдяки новітнім технологіям, але вони вважаються елітними, адже коштують дуже дорого. Серед таких автомобілів можна назвати BMW X5, Mercedes-Benz ML, Porsche Macan, Cayenne, Panamera, Range Rover Sport; по-друге, якщо податок є кроком до оподаткування «розкоші», то незрозумілим є, чому такі яхти, ані приватні літаки не обкладаються транспортним податком? У світовій практиці саме з метою забезпечення дохідної частини місцевих бюджетів оподаткування забезпечується за рахунок товарів немасового попиту, зареєстрованих на території певної адміністративно-територіальної одиниці, – літаків, вертольотів, яхт, катерів, легкових автомобілів представницького класу. Власниками вищезазначеного майна є саме представники заможних верств населення.

Сучасні науковці, аналізуючи характеристику правового механізму транспортного податку, намагаються розібратися з тими питаннями, які виникли при встановленні даного податку, а саме пропонується використовувати різні бази оподаткування (залежно від виду об'єкта оподаткування): щодо наземних транспортних засобів, що мають двигуни внутрішнього згорання, – обсяг циліндрів двигуна; щодо транспортних засобів з електродвигунами, з гібридними двигунами, а також яхт, суден вітрильних, моторних човнів і катерів, водних мотоциклів – потуж-

ність двигуна; щодо водних транспортних засобів у разі відсутності двигуна – довжина корпусу [6, с. 194]. Березовська С. В. пропонує змінити ставку транспортного податку та його об'єкт оподаткування (наприклад, шляхом встановлення об'єктом оподаткування не вік та об'єм циліндру двигуна легкового автомобілю, а його вартість) для того, щоб збільшити коло платників цього податку, і, як результат, – збільшити обсяг надходжень від нього до бюджетів місцевого самоврядування [1, с. 90]. Інші науковці вважають за доцільне використовувати міжнародний досвід, а саме пропонують покласти тягар оподаткування транспортних засобів на власників дорогих автомобілів (включаючи яхти, літаки) шляхом запровадження прогресивної шкали оподаткування [2, с. 704]. Такі думки заслуговують на увагу та можуть бути використані у подальшому реформуванні даного місцевого податку.

Безспірно, поява такого майнового податку як транспортний податок у системі оподаткування України, викликає безліч питань і роз'яснень, оскільки не зрозуміло, яку мету переслідує законодавець: наповнення дохідної частини місцевих бюджетів чи це все ж «податок на розкіш»? Або це стимулювання власників транспортних засобів до придбання автомобілів з найменшим впливом на навколишнє середовище або дорожнє покриття? При цьому очевидним залишається факт застосування даного податку з дотриманням принципу соціальної справедливості. Таким чином, слід доопрацьовувати чинне податкове законодавство щодо транспортного податку, оскільки ним не передбачено порядку перерахування та повернення надмірно сплачених коштів у разі втрати права власності на об'єкт оподаткування після сплати податку. Відповідно до ст. 267 ПК України об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, які використовувалися до 5 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 куб. см. Трактуючи положення цієї статті, можна зробити висновок, що під об'єкт оподаткування підпадають тільки ті автомобілі, об'єм циліндрів двигуна яких перевищує 3000 куб. см., а легкові автомобілі, об'єм циліндрів двигуна яких становить 3000 куб. см. – не є об'єктами оподаткування транспортним податком. Тому вважаємо за необхідне внести зміни до ст. 267 ПК України та викласти її в такій редакції: «Об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, які використовувалися до 5 років і мають об'єм циліндрів двигуна 3000 або більше куб. см.». Також слід відмітити, що поряд із розширенням податкових доходів місцевого самоврядування залишилися і недоліки, а саме: відсутність права органів місцевого самоврядування самостійно визначати ставки місцевих податків, оскільки такі ставки фіксовано визначенні ПК України, тобто фактично державою; платники, ставка транспортного податку та об'єкт оподаткування стосуються невеликого кола платників і тому надходження його до бюджетів у містах будуть незначними, а в селах та селищах – взагалі можуть бути відсутні.

ЛІТЕРАТУРА

1. Березовська С. В. Вплив змін до бюджетного та податкового кодексів України на зміцнення дохідної частини бюджетів місцевого самоврядування / С. В. Березовська // Право і суспільство. Науковий журнал. – 2015. – № 5. – Ч. 2. – С. 84–90.
2. Данилишин В. І. Транспортний податок : зарубіжний досвід та українські реалії / В. І. Данилишин, О. М. Стефанків, О. А. Ціжма // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Вип. 3. – С. 702–705.
3. Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів : Закон України від 11 грудня 1991 року // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 11. – Ст. 150.
4. Козырин А. Н. Налоговое право зарубежных стран. Вопросы теории и практики / А. Н. Козырин. – М. : Манускрипт, 1993. – 112 с.
5. Налоговые системы зарубежных стран : [учеб. метод. пособ.] / (Л. В. Попова, И. А. Дрожжина, Б. Г. Маслов). – М. : Дело и Сервис, 2008. – 368 с.
6. Овчаренко А. С. Транспортный податок в Украине : стан і перспективи / А. С. Овчаренко // Порівняльно-аналітичне право. – 2015. – № 2. – С. 191–194.
7. Податковий кодекс України : Закон України від 02 грудня 2010 року // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-17. – Ст. 112.
8. Про внесення змін до Порядку адміністрування майнових податків : Лист Державної фіскальної служби України від 28 січня 2015 року № 2444 /7/99-99-17-04-01-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DFS00367.html.
9. Про дорожній рух : Закон України від 30 червня 1993 року № 3353 – XII // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 31. – Ст. 338.
10. Про затвердження форми Розрахунку суми збору за першу реєстрацію транспортних засобів : Наказ Міністерства доходів і зборів України від 05 грудня 2013 року № 767 // Офіційний вісник України. – 2014. – № 14. – Ст. 435.