

ТЕРНОПЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

На правах рукопису

ПИСЬМЕННИЙ Віталій Валерійович

УДК 336.22:352

**МІСЦЕВЕ ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ
ДЕМОКРАТИЧНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ**

Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

**Дисертація
на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук**

НАУКОВИЙ КЕРІВНИК:
доктор економічних наук, професор
**АНДРУЩЕНКО Володимир
Леонідович**

ТЕРНОПЛЬ – 2008

ЗМІСТ

ВСТУП	4
Розділ 1. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ	11
1.1. Теоретичні засади місцевого оподаткування	11
1.2. Фінансове забезпечення місцевого самоврядування як передумова демократичних трансформацій	29
1.3. Генезис нормативно-правового забезпечення місцевого оподаткування в Україні	45
Висновки до першого розділу	63
Розділ 2. ІНСТИТУТ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ У ФОРМУВАННІ ФІНАНСОВОЇ БАЗИ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ В УКРАЇНІ	66
2.1. Організація адміністрування місцевих податків і зборів	66
2.2. Функціональні механізми місцевого оподаткування	84
2.3. Ефективність справляння місцевих податків і зборів	105
Висновки до другого розділу	125
Розділ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ДЕМОКРАТИЧНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ	128
3.1. Адаптація до практики України зарубіжного досвіду локального оподаткування	128
3.2. Стратегія реформування інституту місцевих податків і зборів	146
3.3. Моделювання місцевого оподаткування в Україні	164
Висновки до третього розділу	183
ВИСНОВКИ	186
ДОДАТКИ	191
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	281

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

АР Крим	– Автономна Республіка Крим;
ВРУ	– Верховна Рада України;
ВЦВК	– Всеросійський центральний виконавчий комітет;
ГДПІ України	– Головна державна податкова інспекція України;
ДКУ	– Державне казначейство України;
ДПА України	– Державна податкова адміністрація України;
ДПІ	– державна податкова інспекція;
ДПС	– державна податкова служба;
ЄДРПОУ	– єдиний державний реєстр підприємств та організацій України;
ЄС	– Європейський союз;
ЗМІ	– засоби масової інформації;
КМУ	– Кабінет Міністрів України;
МДПІ	– міжрайонна державна податкова інспекція;
Мзп	– мінімальна заробітна плата;
Мінюст	– Міністерство юстиції України;
НБУ	– Національний банк України;
Нмдг	– неоподатковуваний мінімум доходів громадян;
ОДПІ	– об'єднана державна податкова інспекція;
Р-н	– район;
РНК	– Рада народних комісарів;
СДПІ	– спеціалізована державна податкова інспекція.

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах становлення демократично орієнтованого громадянського суспільства реалізація конституційних гарантій незалежності місцевого самоврядування залежить від закріплення в нормативно-правовому полі механізму забезпечення стабільними джерелами фінансування, серед яких провідне місце має належати місцевим податкам і зборам. Однак їх роль не обмежується наповненням дохідної частини місцевих бюджетів, оскільки в зарубіжних країнах ці податки та збори призначені стимулювати підприємницьку активність, сприяти розвитку місцевого господарства та його інфраструктури.

В Україні місцеве оподаткування перебуває на початковому етапі розвитку. Не будучи пристосованим до ринкових умов господарювання, воно не забезпечує достатнього обсягу надходжень місцевих податків і зборів. Його сучасний стан не відповідає принципам економічної ефективності, соціальної справедливості, адміністративної простоти, стабільності та гнучкості. Іншими словами, місцеві податки і збори відіграють допоміжну роль щодо загальнодержавних податкових платежів. Натомість місцеве оподаткування має стати регулятором економічних процесів у регіонах, у його межах необхідно забезпечити реалізацію всіх критеріальних вимог, притаманних загальносвітовій податковій політиці.

Одними з перших досліджень у галузі місцевого оподаткування були праці науковців дорадянського періоду М. М. Алексеєнка, В. П. Безобразова, А. О. Ісаєва, В. О. Лебедєва, Й. М. Кулішера, М. М. Курчинського, І. Х. Озерова, М. О. Сірінова, М. І. Тургенєва, М. І. Фрідмана, М. М. Цитовича та І. І. Янжула. Навколо цих питань сконцентрована наукова полеміка в роботах радянських учених Д. П. Боголєпова, А. І. Буковецького, Л. О. Веліхова, Б. Б. Веселовського, П. П. Гензеля, Д. В. Данілова, С. А. Котляревського, М. І. Мітіліно, В. М. Твердохлєбова, Г. І. Тіктіна, Л. В. Ходського й Е. Д. Чернеховського.

Значне зацікавлення у згаданому контексті викликають праці вітчизняних науковців В. Л. Андрущенка, О. Д. Василика, В. В. Зайчикової, Ю. Б. Іванова, О. П. Кириленко, В. І. Кравченка, А. І. Крисоватого, М. І. Крупки, І. О. Луніної,

В. М. Мельника, Ю. В. Пасічника, А. М. Соколовської, В. М. Суторміної, Л. Л. Тарангул, В. М. Федосова, С. І. Юрія та інших авторів. Заслужують на увагу публікації російських учених Б. Г. Болдирєва, М. В. Васильєвої, В. В. Курочкіна, І. В. Лексіна, Л. П. Окуньової, Л. П. Павлової, В. Г. Панскова, Г. Б. Поляка, Д. Г. Черніка, К. Я. Чижова, С. Д. Шаталова, Т. Ф. Юткіної. Серед сучасних західних дослідників податкових фінансів слід відзначити роботи Р. Берда, Ш. Бланкарта, Дж. Б'юкенена, Р. Масгрейва, Ю. Немеца, Д. Норта, Г. Райта, Дж. Стігліца і Х. Ціммермана.

Водночас у переважній більшості наукових видань питання теорії місцевого оподаткування недостатньо розглянуті, що істотно ускладнює вивчення понятійного апарату, співвідношення фундаментальних знань і прикладних розробок. Натомість дослідження теоретичних, нормативно-правових й організаційних аспектів місцевого оподаткування, ґрунтовний аналіз загальносвітової практики справляння місцевих податкових платежів – важливий напрямок наукових розвідок, широке застосування результатів яких дасть змогу виробити стратегічні підходи до реформування інституту місцевих податків і зборів в Україні. У зв'язку з цим тему дисертації слід вважати актуальною та своєчасною.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація є складовою частиною науково-дослідних робіт, що виконувалися колективами кафедр фінансів і казначейської справи Тернопільського національного економічного університету на теми „Зміцнення фінансових основ місцевого самоврядування в Україні” (державний реєстраційний номер 0106U000530) та „Фінансова політика в стратегії соціально-економічного розвитку України” (державний реєстраційний номер 0105U000861), у межах яких запропоновано комплекс заходів щодо вдосконалення організації адміністрування та механізму справляння місцевих податків і зборів.

Мета і завдання дослідження. *Метою* дисертації є обґрунтування науково-теоретичних підходів і практичних заходів щодо вдосконалення місцевого оподаткування у контексті реформування механізму фінансового забезпечення місцевого самоврядування в Україні.

Досягнення мети зумовило необхідність виконання наступних *завдань*:

- узагальнити концептуальні основи місцевого оподаткування, з'ясувати його об'єктивну необхідність і роль у податковій системі держави;
- проаналізувати нормативно-правове забезпечення місцевого оподаткування;
- проаналізувати структуру та динаміку надходжень місцевих податків і зборів;
- оцінити роботу податкового апарату держави під час справляння місцевих податків і зборів;
- виявити можливості адаптації зарубіжного досвіду місцевого оподаткування до вітчизняної практики;
- обґрунтувати стратегічні підходи до реформування інституту місцевих податків і зборів в Україні;
- розробити економіко-математичну модель прогнозування фінансових результатів впровадження податку на нерухомість фізичних осіб.

Об'єктом дослідження є процес впровадження та справляння місцевих податків і зборів.

Предмет дослідження – місцеве оподаткування та його структура в умовах демократичних перетворень.

Методи дослідження. У процесі написання дисертації використано методи наукового дослідження теоретичного й емпіричного рівнів, а саме: наукової абстракції і аналогії (для вивчення понятійного апарату теорії оподаткування); історичний (для визначення етапів становлення місцевого оподаткування); статистико-економічний (для аналізу факторів, що впливають на структуру та динаміку надходжень місцевих податків і зборів); формальної та діалектичної логіки (для виявлення можливості адаптації зарубіжного досвіду місцевого оподаткування до вітчизняної практики й обґрунтування стратегічних підходів до реформування інституту місцевих податків і зборів в Україні); економіко-математичний (для прогнозування фінансових результатів впровадження податку на нерухомість фізичних осіб).

Інформаційно-нормативною базою дисертації є нормативно-правові акти України, матеріали Міністерства фінансів України, Державної податкової адміністрації України, Державного казначейства України та Державного комітету статистики України, публікації вітчизняних і зарубіжних науковців із проблематики місцевого оподаткування, науково-методична література, матеріали періодичних видань.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні науково-теоретичних положень і розробленні практичних заходів щодо вдосконалення місцевого оподаткування. До найважливіших результатів, які розкривають наукову новизну дисертації, належать наступні:

вперше:

– обґрунтовано наукові підходи до прогнозування фінансових результатів впровадження податку на нерухомість фізичних осіб на основі побудови економіко-математичної моделі, що враховує доходи платників податків і податкові зобов'язання зі сплати згаданого платежу, оптимальний рівень неоподатковуваної площі й граничні розміри податкових ставок, які відповідають кількості квартир та приватних будинків, а також їх середній загальній площі. На основі цих підходів розраховано прогнозні обсяги доходів місцевих бюджетів після введення оподаткування нерухомості житлового фонду;

удосконалено:

– механізм справляння податку з реклами і комунального податку, зборів за припаркування автотранспорту, за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, за видачу ордера на квартиру, за право використання місцевої символіки, курортного і ринкового зборів у частині розширенні бази оподаткування згаданих платежів, підвищенні граничних розмірів їх податкових ставок, скасування податкових пільг тим платникам, котрі не належать до соціально незахищених верств населення. Це дасть змогу оптимізувати структуру дохідної частини місцевих бюджетів і забезпечити стабільний обсяг податкових надходжень;

– засади самооподаткування мешканців територіальних громад. Зокрема, обґрунтовано алгоритм справляння платежів із самооподаткування як форми за-

лучення на добровільній основі коштів громадян для фінансування разових цільових соціально-побутових заходів. Впровадження даної форми мобілізації фінансових ресурсів за умови посилення контролю органів місцевого самоврядування сприятиме залученню додаткових коштів на благоустрій території і соціально-культурний розвиток населених пунктів;

отримали подальший розвиток:

– економічний зміст поняття “місцеві податки і збори” як обов’язкові платежі у формі відчуження грошових коштів юридичних та фізичних осіб до місцевих бюджетів, що є джерелом фінансового забезпечення надання суспільних послуг на місцевому рівні; ці податки і збори мають цільове призначення, їх впроваджують на відшкодування витрат територіальних громад, вводять як плату за надання прав або видачу дозволів. Такий підхід акцентує увагу на тому, що місцеві податки і збори – важлива складова власних доходів місцевого самоврядування, вони призначені сприяти місцевому економічному розвитку;

– тлумачення сутності підсистеми місцевого оподаткування як сфери відносин між платниками і суспільством із приводу виконання громадянами конституційного обов’язку сплачувати, а органами місцевого самоврядування – впроваджувати та визначати порядок сплати місцевих податків і зборів, вводити пільгові податкові ставки, звільняти від сплати певні категорії платників податків, надавати відстрочення зі сплати. Запропоноване визначення поглиблює понятійний апарат теорії оподаткування й обґрунтовує необхідність виділення підсистеми місцевого оподаткування в системі оподаткування держави.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що їх використовували органи державної влади і місцевого самоврядування для вдосконалення організації адміністрування та механізму справляння місцевих податків і зборів.

Запропоновану в дисертації систему аналітичних показників оцінювання ефективності справляння місцевих податків і зборів, що базована на використанні макроекономічних статистичних даних, застосовувало управління фінансів та бю-

джету Тернопільської міської ради при плануванні доходів бюджету м. Тернополя (довідка № 652 від 9 листопада 2006 р.).

Пропозиції щодо вдосконалення процесів приймання й опрацювання податкової звітності шляхом створення зручних умов для подання звітних документів, поліпшення якості обслуговування платників податків, зменшення вартості послуг, оптимального використання фінансових ресурсів, враховані у практичній роботі Тернопільської об'єднаної державної податкової інспекції (довідка № 73853/7/04-00 від 9 листопада 2006 р.).

Результати дослідження використовувало фінансове управління Чернівецької міської ради при вдосконаленні методики прогнозування обсягу надходження збору на фінансування робіт з благоустрою та впорядкування міських кладовищ, впровадженого на засадах добровільного самооподаткування громадян у м. Чернівцях (довідка № 1-28/738 від 26 лютого 2007 р.).

Окремі положення дисертації використовують у навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету при розробленні навчально-методичного забезпечення та викладанні дисциплін: „Місцеві фінанси”, „Місцеві фінанси зарубіжних країн”, „Фінансові ресурси місцевого самоврядування” (довідка № 126-33/385 від 14 березня 2007 р.); „Фінанси”, „Фінанси держави загального добробуту”, „Державні фінанси та управління ними”, „Державні фінанси в умовах демократії”, „Бюджетна система” (довідка № 126-33/397 від 16 березня 2007 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є одноосібно виконаною науковою роботою, в якій досліджено теоретичні, нормативно-правові й організаційні аспекти місцевого оподаткування, проаналізовано загальносвітову практику справляння місцевих податкових платежів, обґрунтовано стратегічні підходи до реформування інституту місцевих податків і зборів в Україні. Науково-теоретичні положення, прикладні розробки та висновки належать автору, а відтак є його науковим доробком. Особистий внесок дисертанта в наукових працях, опублікованих у співавторстві, зазначено у списку публікацій.

Апробація результатів дисертації. Основні теоретичні положення та практичні результати дисертації обговорювалися на науково-методичних семінарах кафедри фінансів, а також пройшли апробацію на п'яти міжнародних („Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації” (Тернопіль, 2005 р., 2006 р., 2007 р.), „Стан і проблеми трансформації фінансів та економіки регіонів у перехідний період” (Хмельницький, 2005 р.), „Соціально-економічні, політичні та культурні оцінки і прогнози на рубежі двох тисячоліть” (Тернопіль, 2006 р.)), чотирьох всеукраїнських („Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації” (Тернопіль, 2004 р.), „Місьцеве самоврядування та самоорганізація населення в м. Києві: стан, проблеми та ризики розвитку” (Київ, 2006 р.), „Роль інноваційних моделей розвитку у підвищенні конкурентноздатності товарів та послуг” (Донецьк, 2006 р.), „Інтеграційні процеси та розвиток фінансової системи України” (Харків, 2006 р.)), міжрегіональній („Оподаткування у промисловому регіоні: теорія, практика та перспективи розвитку” (Донецьк, 2005 р.)) і двох внутрівузівських („Проблеми фінансової теорії та практики в постстабілізаційний період” (Тернопіль, 2006 р., 2007 р.)) науково-практичних конференціях.

Публікації. За темою дисертації опубліковано 21 роботу, в т. ч. 8 – у наукових фахових виданнях обсягом 4,2 д. а., 1 – у науковому журналі обсягом 0,5 д. а., в т. ч. авторський внесок 0,2 д. а., 12 – у збірниках тез доповідей обсягом 2,0 д. а. Загальний обсяг публікацій – 6,7 д. а., з яких особисто дисертантові належить 6,4 д. а.

Структура й обсяг роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 197 найменувань на 17 сторінках і 36 додатків на 89 сторінках, містить 40 рисунків на 38 сторінках та 20 таблиць на 16 сторінках. Загальний обсяг роботи – 297 сторінок. Основний зміст дисертації викладено на 187 сторінках.

Розділ 1

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Теоретичні засади місцевого оподаткування

Місцеве оподаткування властиве для практично всіх територіальних утворень, тому його варто досліджувати як невід'ємний складовий елемент економічної культури людства. Парадоксально, але автори численних публікацій із податкових фінансів минулого та сучасності питанням теорії локальних¹ податкових платежів приділяли недостатньо уваги. Ключові проблеми справляння місцевих податків і зборів завжди були тісно переплетені з концептуальними основами загальнодержавного оподаткування, тому перші не розглядалися без других. Це, безперечно, потребує звернення уваги на теоретичні підвалини місцевого оподаткування, оскільки воно двояко впливає на економічний і соціальний розвиток територіальних громад, будучи невіддільним компонентом їх співіснування й одним із джерел забезпечення суспільних послуг на локальному рівні. Таким чином, можна стверджувати, що конструювання фундаментальної науково-теоретичної бази про місцеві податки та збори є відображенням оптимальної симетрії побудови ринкових відносин і демократичних перетворень у громадянському суспільстві.

Наукова полеміка у сфері місцевого оподаткування зародилася, безперечно, не в абсолютному вакуумі знань. Протягом тисячоліть уявлення про сутність локальних податкових платежів, їх місце та роль у податковій системі держави кардинально змінювалися. Автентичне походження самої ідеї податку тісно пов'язане з примусом (як механічним, так і психологічним), тобто позбавленням громадян доходу або права власності на користь уряду. Тому достатньо тривалий проміжок часу податкові платежі вважали великим злом; до них доводилося

¹ Примітка. Від лат. *localis* – місцевий, який не виходить за визначені межі [152, с. 327].

привертати увагу тимчасово, за наявності особливих умов або коли альтернативних способів покриття видатків не було. Зокрема, на початку XIX ст. проф. Бернського університету (Швейцарія) Карл-Людвіг Галлер (1768–1854 рр.), який у своїх наукових доробках не визнавав існування податків, критично підкреслив, що саме пан має годувати слуг, а не слуги пана. Чимало інших корифеїв фінансової науки того часу заявляли про конфронтацію податкових платежів із фундаментальними першоосновами буття держави.

Загалом же, вивчаючи низку наукових праць із податкових фінансів першої половини XX ст. [75, с. 61; 108, с. 230; 149, с. 7; 192, с. 200], можна констатувати той факт, що в еволюційному процесі податки пройшли сім ступенів розвитку (див. рис. 1.1).



Рис. 1.1. Етимологія терміну “податок”.

Примітка. Побудовано самостійно.

Варто відзначити, що в ранніх феодальних державах податкові платежі розглядали як дар або подарунок. Невипадково у Великобританії ці поняття були синонімами і на теоретичному рівні їх позначали одним словом – “gift”. Як засвідчував радянський економіст, історик і педагог Йосип Михайлович Кулішер

(1878–1933 pp.), “добровільний дар” (від франц. “don gratuits”)² – допомога державі у невідкладних (екстрених) випадках перетворилася на постійні збори, що справляли у певний термін і з певною метою [75, с. 61]. Суверенітет англійської нації будували у гострій боротьбі за право стягувати податки. Хоча в окремих випадках британські монархи могли впроваджувати власні (локальні) податкові платежі, однак, найімовірніше, це було винятком, а не правилом. Адже і майнові податки, й акцизи, що виникли наприкінці XVII ст., зі згоди уряду вводили на визначений термін: до закінчення війни або сплати боргів, що були породжені зтяжними військовими діями. Про це, зокрема, писав представник фінансової науки Росії першої половини XX ст. Володимир Миколайович Твердохлебов (1876–1954 pp.) у книзі „Новітні фінансові проблеми” (1923 р.) [169, с. 38].

Надалі податки почали розглядати як допомогу державі з боку суспільства (логічно припустити, що “aids” – у Великобританії, “aide” – у Франції та “steuer” – у Німеччині, – все це означало допомогу). При цьому вони були тимчасовими, надзвичайними, добровільними і, як наголосив проф. Й. М. Кулішер у книзі „Нариси фінансової науки” (1919 р.), у Західній Європі в епоху Середньовіччя їх стягували з трьох причин: при викупі з полону сюзерена³, посвяченні в лицарі його сина або заміжжі дочки [75, с. 60]. Тільки від XVIII ст. податки стали юридичним обов’язком громадян перед державою. Зокрема, в англійському лексиконі податкові платежі дотепер називають “duty”, тобто борг або обов’язок. У схожому контексті розуміння їх сутності збереглося до наших днів (наприклад, у російській й українській мовах спільнокореневі утворення “податі” та “податки” трактують як примусові платежі, іншими словами – “подати” або “віддати державі”).

Таким чином, етимологія податків демонструє їх різний генезис. Із одного боку, вони зародилися з контрибуції або данини, тобто їх стягували з чужоземців і

² Примітка. В епоху Середньовіччя у Франції податок, з вимогою сплати якого король через своїх чиновників звертався до провінцій.

³ Примітка. Від франц. suzerain – у Західній Європі в епоху Середньовіччя – верхній сеньйор території (король, герцог, князь).

пригноблених верств суспільства. Щоправда, з іншого – їх впроваджували тільки після тривалих переговорів урядових осіб. Аналогічно, процес еволюції місцевого оподаткування як специфічної форми фіскальних взаємин на локальному рівні в історичній ретроспективі пройшов низку етапів (див. табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Етапи розвитку місцевого оподаткування

Період	Характеристика місцевого оподаткування	Роль місцевих податків і зборів
1	2	3
Рабовласницьке суспільство	Виникнення держави як унікального інструменту регулювання суспільних відносин і захисту права власності стало безпосередньою причиною існування податкових платежів. При цьому місцеві податки та збори ще остаточно не відокремилися від приватно правових форм державних доходів	Мобілізація фінансових ресурсів
Феодальне суспільство	Особливість епохи раннього Середньовіччя полягає в натуральності місцевих податків і зборів. Відтак їх основними платниками було сільське населення, що пов'язано зі специфікою тогочасних земельних відносин У період пізнього Відродження характерними були процеси централізації державної влади, що викликало як концентрацію локальних фінансових ресурсів у руках монархів, так і право впроваджувати місцеві податки та збори	Мобілізація та перерозподіл фінансових ресурсів, регулювання економічних і соціальних процесів на локальному рівні
Буржуазне суспільство	Формується сучасна підсистема місцевого оподаткування. Оскільки провідною верствою суспільства в цей проміжок часу була буржуазія, то вона встановлювала нові критерії справляння локальних податкових платежів	Мобілізація та перерозподіл фінансових ресурсів, інструмент макро- і мікроекономічного регулювання
Капіталістичне суспільство	У результаті позитивних надбань демократії сформувався інститут місцевого самоврядування епохи капіталізму, а також відбулося законодавче розмежування доходів між державним та місцевими бюджетами. Поширилася тенденція до зростання ролі місцевих податків і зборів як постійного джерела доходів місцевих бюджетів	Мобілізація та перерозподіл фінансових ресурсів, коригування екстерналій, інструмент макро- і мікроекономічного регулювання
Сучасне суспільство	Місцеві податки та збори стають не просто звичайним явищем суспільно-економічного життя, а перетворюються на одне з основних джерел доходів місцевих бюджетів у більшості розвинутих країн. Підсистеми місцевого оподаткування, що склалися в цей період часу, є досить розгалуженими й охоплюють наступні різновиди локальних податкових платежів: на нерухомість і передачу власності, з доходів та продажів	Мобілізація та перерозподіл фінансових ресурсів для забезпечення локальних благ, коригування екстерналій, інструмент макро-, мезо- і мікроекономічного регулювання

Примітка. Побудовано самостійно.

Водночас із побудовою фундаментальних засад місцевого оподаткування під безпосередньою дією економічного та соціального розвитку формувалися різнобічні наукові теорії податкових фінансів (див. рис. 1.2 і додаток А).

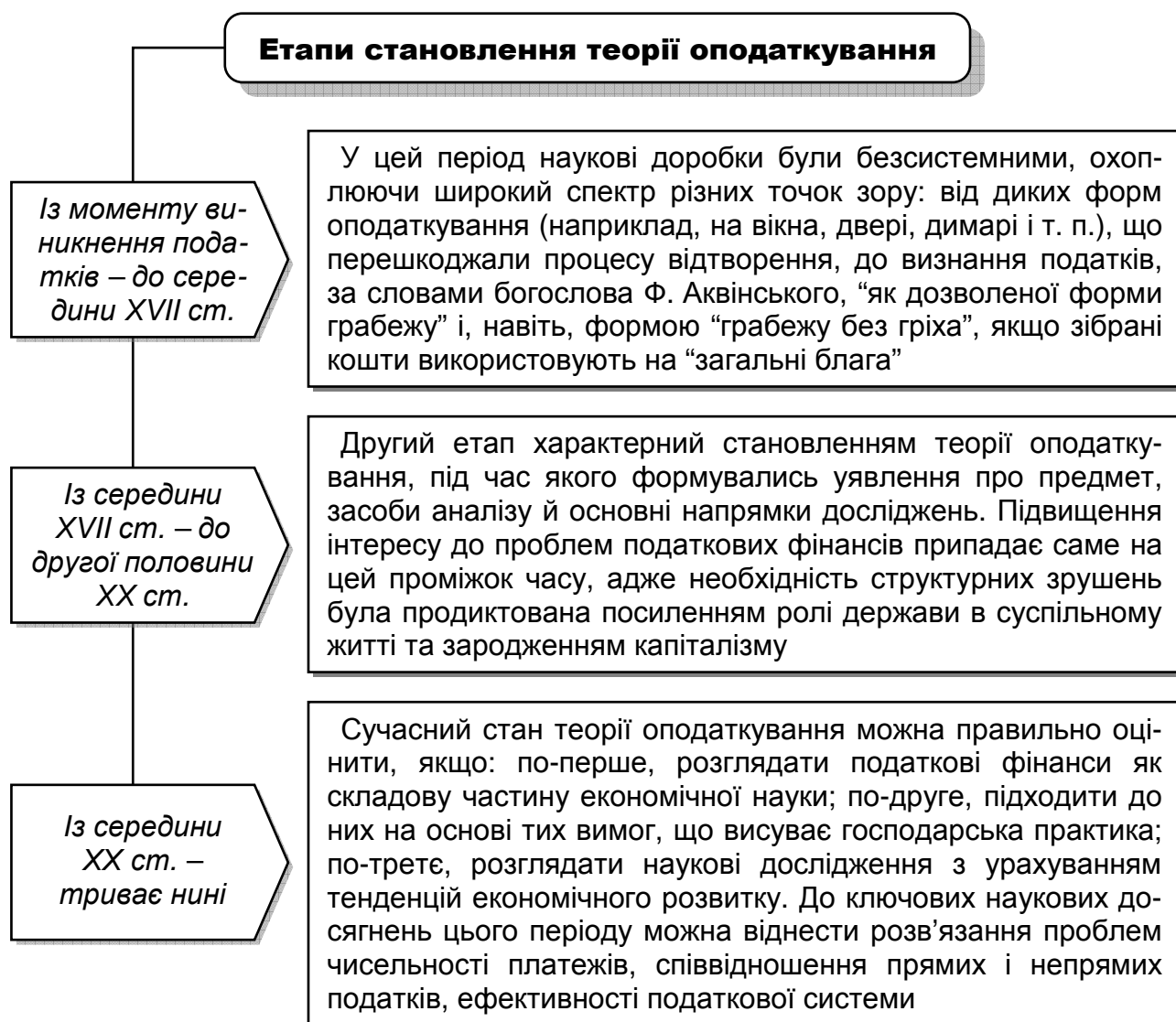


Рис. 1.2. Етапи становлення теорії оподаткування.

Примітка. Побудовано на основі [183, с. 35–36].

Від ознаки фіскального насильства традиційні уявлення про місцеві податки та збори поетапно еволюціонували до усвідомленого поняття взаємовигідного обміну в системі взаємодії економіки, держави, суспільства й особистості [1, с. 149]. Відбулася певна трансформація від розуміння їх сутності як загальнообов’язкових платежів до бачення як принципової необхідності. У цьому контексті проблема фіскального вибору – своєрідна економічна теорія демократії,

де є згода населення оплачувати вибір державотворення, який воно зробило. За цих обставин необхідно віднайти рівновагу, з одного боку, між неминучим фіскальним примусом і самооподаткуванням, а з іншого – між реальним податковим навантаженням та конкретними вигодами від сплати податків [69, с. 37].

Зауважимо, що у більшості випадків місцеві податки та збори мають відповідати базовій домінанті місцевого оподаткування “послуги – оплата” (в інтерпретації проф. В. І. Кравченка – теорія поворотної послуги, що визначає місцеві податки та збори як плату за послуги, котрі органи місцевого самоврядування надають членам територіального колективу [65, с. 160]). Витоки цієї теорії можна найяскравіше простежити в наступних податкових концепціях:

1. Фіскальні інструменти коригування доходів і витрат бюджету були вперше теоретично узагальнені в теорії обміну. Зокрема, піонери її ідеї – англійський державний діяч Томас Гоббс (1588–1671 рр.) та французький мислитель Оноре Габріель Рікетті Мірабо (1749–1791 рр.) концептуально визначили сутність податків як результат договору між населенням і державою, відповідно до якого піддані вносять останній грошові кошти за підтримку правопорядку й інші суспільно значимі послуги. При цьому ніхто не може відмовитися як від їх сплати, так і від користування тими благами, що надає держава. Натомість такий обмін вигідний, оскільки уряд дешевше і краще охороняє громадян, ніж якби кожний із них робив це самостійно. Іншими словами, податкові платежі служать своєрідною “ціною” суспільства за злагоду та мир.

2. Органічним продовженням попередньої концепції стала атомістична теорія, яка зародилася в епоху Просвітництва (XVII–XVIII ст.). Зокрема, у ній маршал Франції Себаст’єн ле Претр де Вобан (1633–1707 рр.) і французький письменник, правознавець та філософ Шарль Луї Монтеск’є (1689–1755 рр.) розглядали податки як плату, що вносить суспільство за охорону їх особистої або майнової безпеки. Насправді ж ніякого зв’язку між сплатою податкових платежів й отримуваною від держави вигодою нема. Адже, з одного боку, в даному

контексті фактично відсутня будь-яка сутність добровільної згоди, що має місце у випадку купівлі-продажу товарів. Утім, з іншого – вочевидь нереально провести паралель між сумою сплачених податків і тією користю, яку платники податків отримують від діяльності або бездіяльності уряду.

3. Прикладом побудови засадничих постулатів оподаткування є численні наукові доробки англійських економістів Адама Сміта (1723–1790 рр.) і Давида Рікардо (1772–1823 рр.). Так, наукова полеміка британських учених-класиків кінця XVIII – початку XIX ст. була сконцентрована на економічній природі податків як одного з видів доходів бюджету, що мають покривати витрати на забезпечення суспільних послуг. При цьому будь-яку іншу роль (наприклад, регулювання економіки) їм принципово не відводили, тому мито та збори навіть не розглядали як податкові платежі. Ґрунтовне вивчення багатогранної творчості ортодоксів податкових фінансів дає змогу виокремити базову домінуючу еквівалентності оподаткування, яка демонструє схожість із тезою про добровільність сплати податків західноєвропейського мислителя гуманістичного напрямку Т. Гоббса.

4. Наприкінці XIX ст. у своїх нормативно-податкових максимах один із лідерів італійського лібералізму Франческо Саверіо Нітті (1868–1953 рр.) виокремлював поняття “суспільно неподільних послуг”, платою за які є податки. У даному випадку він виводив суто концептуальну дефініцію податкового платежу – тієї частини багатства, яку громадяни віддають державі для задоволення колективних потреб (інакше кажучи, на відміну від індивідуальних, є різноманітні суспільні послуги, що можуть бути забезпечені тільки шляхом сплати податків). Вважаємо за доцільне наголосити, що ця теорія об’єктивно відображала реалії тієї епохи, які були обумовлені різким зростанням бюджетних витрат і необхідністю теоретичного обґрунтування збільшення податкового навантаження.

5. Найтотожнішою до фіскального обміну “послуги – оплата” на прийнятих для суспільства і близьких до загальної згоди засадах є концепція справедливості оподаткування, відповідно до якої податкове навантаження має визначатися

певним ступенем еквівалентності сплачених податкових платежів окремими громадянами зі зустрічними послугами з боку держави або органів місцевого самоврядування. Зокрема, одним із перших це відзначив шведський учений-економіст Кнут Вікселль (1851–1926 рр.) у монографії „Дослідження з теорії фінансів” (1896 р.). На його думку, інституційна симетрія, за якої користувачів суспільних послуг, носіїв рішень і платників податків урівнюють [9, с. 204], та принцип однакості в прийнятті політичних рішень мають запобігати виникненню ситуації, коли громадяни сплачують більше, ніж повинні зробити це насправді. Наприкінці ХХ ст. проф. Берлінського Гумбольдт-університету (Німеччина) Шарль Бланкарт й американський економіст Джеймс М. Б'юкенен надали цій ідеї сучасного бачення в теорії суспільного вибору.

Проте зазначені теоретичні положення піддали нищівній критиці російські дослідники податкових фінансів, особливо проф. Василь Олександрович Лебедев (1833–1909 рр.), який у книзі „Місцеві податки. Досвід дослідження теорії і практики місцевого оподаткування” (1886 р.) писав, що порівнювати послуги з оплатою можна тоді, коли вартість послуг наближається до суми зібраних податків; ця вимога загальна для як державного, так і місцевого господарства [79, с. 66]. Таким чином, принцип “послуги – оплата” не може бути покладений тільки в основу місцевого оподаткування, адже певним чином пов'язаний із функціональними механізмами справляння загальнодержавних податкових платежів.

Всеосяжна руйнація вітчизняних податкових традицій, які передбачали помірність і доцільність оподаткування, розпочалася наприкінці ХІХ – у першій половині ХХ ст. Відтак чимало вчених-економістів даний період часу ототожнювали з атиповим занепадом науково-теоретичних розробок у сфері місцевого оподаткування. Наприклад, проф. Михайло Ізидорович Фрідман (1875–1921 рр.) у передмові до книги „Етюди з теорії оподаткування” (1908 р.) американського науковця Едвіна Селігмана (1861–1939 рр.) і французького вченого-економіста Рене Стурма (1837–1917 рр.) переконливо акцентував увагу на тому, що фінансова наука небагата оригінальними працями, особливо в області

теорії оподаткування [149, с. 3]. Доцільно наголосити на хибності останньої тези, адже саме в цю епоху був закладений всебічний базис наукового вчення про локальні податкові платежі (зокрема, у додатку Б подано перелік основних робіт українських і російських дослідників місцевого оподаткування протягом XIX–XX ст.).

Слід відзначити, що фінансові праці першої половини XIX ст. були системно спрямовані на історичну тематику. Взагалі, історія фінансів того часу представлена набагато краще та повніше, ніж теорія місцевого оподаткування. Скажімо, до ранніх робіт можна віднести наукові доробки директора канцелярії міністерства фінансів Росії Юлія Андрійовича Гагемейстера (1806–1878 рр.) „Дослідження фінансів стародавньої Росії” (1833 р.), державного діяча Дмитра Андрійовича Толстого (1823–1889 рр.) „Історія фінансових установ Росії” (1848 р.), проф. фінансового права Євграфа Григоровича Осокіна (1819–1880 рр.) „Внутрішні митні збори в Росії” (1850 р.) і „Декілька спірних питань про історію російських фінансів” (1855 р.). Значну роль у становленні фундаментальних засад місцевого оподаткування минулого відіграли бібліографічні джерела проф. Харківського університету Михайла Мартиновича Алексєєнка (1847–1917 рр.), російського акад. Володимира Павловича Безобразова (1828–1889 рр.), проф. Санкт-Петербурзького університету Андрія Олексійовича Ісаєва (1851–1924 рр.) та їх послідовників.

Таким чином, на початку минулого століття у фінансовій науці сформувалася дорадянська школа, підґрунтям якої стали течії загальносвітової фінансової думки, у т. ч. теорія місцевого оподаткування. Тому науково правильно виокремити в історії економічних вчень російський напрям податкових фінансів. Наприклад, у цей проміжок часу акад. Іван Іванович Янжул (1846–1914 рр.) у книзі „Основні початки фінансової науки” (1904 р.) виклав власне бачення економічної сутності податку, яке й сьогодні не втратило актуальності. Зокрема, під ним він розумів такі однобічні економічні пожертвування, які держава або інші суспільні групи стягують легальним шляхом і законним способом для задоволення суспільно необхідних потреб [192, с. 196].

Із точки зору російського науковця, фіскальні амбіції органів місцевого самоврядування мають не вступати в конфронтацію з податкоспроможністю населення, не знижуючи їх життєвого рівня та не зменшуючи можливості розширеного відтворення.

Зазначимо, що в цей самий час інтенсивно розвивалася теорія місцевого оподаткування у фундаментальних працях радянських дослідників податкових фінансів – Павла Петровича Гензеля (1887–1949 рр.), Михайла Васильовича Іславіна (1864–1942 рр.) і Володимира Миколайовича Твердохлебова (1876–1954 рр.). На думку останнього, механізм справляння локальних податкових платежів слід будувати на комбінації різного роду прибуткових і реальних податків. При цьому перші з них належить справляти на кшталт обмежених законодавчими актами надбавок, а решту – надавати органам місцевого самоврядування в самостійній формі, оскільки це дасть змогу пристосувати податки до різноманітних особливостей економічного та соціального життя регіонів. Наперекір об'єктивним запереченням вітчизняних учених-економістів першої половини ХХ ст., які вказували на нерівномірність реального оподаткування, достатню мобільність бази оподаткування та високу вартість податкового адміністрування, передача на локальний рівень реальних податкових платежів значною мірою виправдовувала надії того часу, тому, в принципі, доцільна.

У свою чергу, проф. П. П. Гензель вбачав таку конфігурацію системи місцевого оподаткування, за якої власні доходи територіальних громад мають бути тісно пов'язані з їх видатковими повноваженнями, тобто відповідати тій чи іншій категорії локальних витрат (див. рис. 1.3). При цьому обов'язкові витрати необхідно покривати за рахунок особистих податків (наприклад, майнових і прибуткових). Оскільки населення залежно від рівня його податкоспроможності зобов'язане брати участь у коригуванні згаданих витрат, тому тільки особисті податкові платежі здатні сповна враховувати цей факт. Витрати локального значення, в яких можна зважити персональну вигоду певних соціальних груп, необхідно покривати за рахунок сплати мита та спеціальних акцизів. Витрати, в

яких важко врахувати кількісні параметри індивідуальної вигоди, доцільно покривати за рахунок реальних податків (наприклад, земельного та промислового). Тобто, при збільшенні вартості нерухомості та пожвавленні торговельно-промислового обороту вони повертаються платникам у сумі реально стягнених із них податкових платежів. На нашу думку, проти такої схеми місцевого оподаткування важко заперечувати, оскільки вона давала достатньо мотивоване розв'язання суспільно значимих проблем у межах тогочасного соціально-економічного ладу.



Рис. 1.3. Структура місцевого оподаткування.

Примітка. Побудовано самостійно.

Із точки зору акад. І. І. Янжула, до власних джерел доходів місцевих бюджетів мають належати локальні податкові платежі на розкіш, які сплачують заможні верстви населення [192, с. 351], а саме: податки на екіпажі, автомобілі, велосипеди, яхти; збори з більярдів, реклами, театральних квитків, музичних інструментів. Парадоксальність цих поглядів небезпідставно змушує нас не погодитися з попередньою тезою, адже вони відігравали незначну роль у фінансуванні територіальних громад того часу. Проте уряд охоче надавав їх для впровадження органам місцевого самоврядування, оскільки попри відносну

дріб'язковість фіскального результату і вагомих адміністративних витратах, їх конструювання в системі державних фінансів було нераціональним. Наведені теоретичні положення проф. В. О. Лебедев у книзі „Місцеві податки. Досвід дослідження теорії і практики місцевого оподаткування” (1886 р.) пояснив тим, що, користуючись перевагою, держава ревниво охороняє своє, а місцеве самоврядування змушене задовольнятися мізерними залишками [79, с. 54].

Серед місцевих податків і зборів російські теоретики податкових фінансів також виокремлювали податок із будівель, яким оподатковували житлові будинки, фабрики, заводи, склади, торговельно-промислові приміщення, театри і т. п. Доцільно зазначити, що цей різновид локальних податкових платежів стягували в розмірі однієї четвертої відсотка матеріальної вартості об'єктів нерухомості, а механізм його справляння регулювали законодавчим актом від 30 червня 1924 р. Однак не зовсім транспарентні схеми його адміністрування викликали критику з боку як науковців, так і платників податків. Зокрема, проф. П. П. Гензель відзначив низький граничний розмір ставки даного платежу, адже за межею бази оподаткування перебувала значна частина вартості нерухомості. Відстоюючи діаметрально протилежну точку зору, інші вчені-економісти того часу вважали матеріальну вартість будівель не вдосталь умотивованим об'єктом для оподаткування. Оскільки податок із будівель має відповідати тим доходам або натуральним вигодам, що отримує її власник [96, с. 252], то при застосуванні класового принципу матеріальна вартість не може бути показником справжньої прибутковості.

Поміж цим, широкого розголосу набуло спеціальне оподаткування у вигляді справляння податку на незаслужений приріст цінності. Так, у книзі „Короткий курс фінансової науки” (1925 р.) незаслуженим приростом цінності назване таке підвищення вартості нерухомого майна, яке не залежить від зусилля та волі його власника [10, с. 206]. Іншими словами, це пряме перенесення тих локальних витрат, які дають вигоду певним групам мешканців міст за їх же рахунок. Якщо, наприклад, міська влада фінансує прокладання бруківки на вулиці, будівництво водопроводу або каналізації, то, тим самим, безпосередньо збільшується вартість

прилеглих земельних ділянок. Власники відповідної землі (інколи навіть не забудованої) збагачуються абсолютно без жодних зусиль, ризику та витрат. Тому перенесення на них певної частини видатків органів місцевого самоврядування є цілком доречним, а головне – відповідає принципу справедливості оподаткування.

У науковій полеміці зарубіжні науковці неодноразово вказували на те, що без широкого застосування спеціального оподаткування були б нереальними швидке зростання американських міст, а також вражаючий розвиток їх благоустрою. У деяких штатах спеціальні збори на локальне впорядкування стягували добровільно, а іноді – у примусовому порядку з відстроченням на кілька років. Відтак граничні розміри їх ставок були диференційованими. За аналітичними підрахунками, справляння даних платежів зазвичай покладали на власників прилеглих ділянок: 100% муніципальних витрат на прокладення нових вулиць; 90% – на благоустрій тротуарів; 60% – на заощення тротуарів; 50% – на проведення освітлення вулиць [19]. У тому чи іншому вигляді (наприклад, за прибирання сміття або очищення димарів) спеціальні збори стягували у великих містах майже всіх капіталістичних країн світу. І хоча за економічною сутністю вони були схожими на загальнодержавні податкові платежі, повноваження щодо їх адміністрування здебільшого передавали на локальний рівень.

Окрім перерахованих місцевих податків і зборів, у селах могли впроваджувати податкові платежі у формі самооподаткування, які стягували за різних обставин і нерідко були курйозними. Так, поряд із податком з вечірок, справляли збір із неодружених, оподатковували небіжчиків і т. п. У книзі „Низовий бюджет і громадське господарство села” (1929 р.) відзначено, що в сільських населених пунктах “податкотворчість” була розвинута достатньо інтенсивно, а при впровадженні платежів із самооподаткування органи місцевого самоврядування проявляли велику винахідливість і різні хитрощі [103, с. 84]. Слід також наголосити на масовості та різноманітності даних платежів, які справляли на мешканців сільських населених пунктів значне податкове навантаження. Тому основними завданнями органів державної влади було обмежити негативні риси їх впровадження, а також спрямувати процес самооподаткування в законне русло.

У низці з вказаною систематикою місцевого оподаткування є чимало інших, різнобарвніших інтерпретацій. Для прикладу, проф. Колумбійського університету (США) Е. Селігман розрізняв п'ять схем: розкладальну, надбавки, роздільні джерела, відрахування та державні субсидії. Приват-доцент Санкт-Петербурзького університету (Росія) М. О. Сірінов поділяв власні доходи місцевих бюджетів на повне розділення і змішану систему, а субсидії та відрахування об'єднував у єдиний механізм. Російський державний діяч М. І. Іславін виокремлював наступні підтипи місцевого оподаткування: англійський (цільове оподаткування, яке склалося історично), французький (штучно побудоване оподаткування, яке вирізнялося державним централізмом), пруський (розмежування дохідних джерел при комунально-фінансовій незалежності). Цікаву конфігурацію інституту місцевих податків і зборів будував радянський учений-економіст Д. В. Данілов, акцентуючи увагу на чотирьох її елементах, а саме: відрахуваннях від загальнодержавних податків, надбавках до них, самостійних локальних податкових платежах і доходах від ренти з міської землі.

Звертає на себе увагу той факт, що теорія оподаткування не має в розпорядженні загальноприйнятих визначень понять “податок” та “місцеві податки і збори”, що є свідченням недостатнього вивчення цих економічних явищ. Відсутність одностайної точки зору можна пояснити серйозними теоретичними прогалинами в наукових доробках дослідників податкових фінансів минулого та сучасності. Поміж цим, наявність таких дефініцій істотно допомогла б утвердити роль і значення податкових платежів у процесі суспільного відтворення та полегшити наукові розвідки в цій сфері. За словами російського науковця В. М. Пушкарьової, знання генезису категорії “податок” в історії фінансової науки дасть змогу відмовитися від стереотипів у фінансовій науці, осмислити нагромаджений зарубіжний та вітчизняний досвід, зробити результативними дослідження про природу податку і принципи оподаткування [145, с. 33]. Тому ефективне розв'язання наболілих проблем теорії та практики

оподаткування потребує напрацювання якісного рівня категорійно-понятійного апарату.

Безсумнівно, податок є одним із основних понять фінансової науки. Складність розуміння його сутності обумовлена тим, що це одночасно економічне, господарське та правове явище суспільного життя. У багатьох випадках як теоретики, так і практики-фінансисти не можуть пояснити економічний зміст податку за допомогою тих методів, які мають у розпорядженні. Тому, досліджуючи категоріальність даного поняття, вони зазнають значних труднощів у його трактуванні саме як економічної категорії. Невипадково в численних працях зарубіжних та вітчизняних науковців є низка дефініцій, частину з яких узагальнено у додатку В. Наведені визначення свідчать про те, що автори переважно одностайні в розумінні сутності податку: по-перше, однотипність проявляється у безперечному стягненні до бюджету як економічної основи держави; по-друге, згадані визначення говорять про те, що справляння податкових платежів не залежить від суспільного устрою в країні; по-третє, переважна більшість атрибутів податку мають, насамперед, правове значення.

Загалом же, на думку вітчизняного науковця В. В. Буряковського, поняття “податок” використовують в економічних, філософських і правових джерелах для позначення обов’язкових платежів, впроваджених вищими органами державної виконавчої влади, які фізичні та юридичні особи сплачують до бюджету в розмірах і терміни, передбачені законом [13, с. 4]. У семантичному аспекті це означає, що податок належить до будь-якого платежу, який надходить до того чи іншого бюджету. Це трактування не є переконливим навіть тому, що не всі податкові платежі можуть бути віднесені до категорії податків. Якщо ж трактувати сутність податку в демократичній державі, то він є добровільними внеском у інтересах громадян-виборців, а за формою прояву (через сферу публічно-правового регулювання) – незалежним від бажання індивідів одностороннім, безвідплатним і безеквівалентним платежем. Із точки зору проф. В. Л. Андрущенка, податок у суспільстві сучасного типу – ані чисто добровільний, ані суто обов’язковий платіж [3, с. 43]. Відтак, його природа є

неоднорідною, відображаючи, з одного боку, суперечливі імперативи антифіскальної поведінки населення, а з іншого – рівень правової свідомості громадянського суспільства.

Слід відзначити, що для місцевих податків і зборів характерні здебільшого ті самі принципи побудови, що й для загальнодержавних податкових платежів, проте вони мають деякі особливості. Зокрема, розмежування в теорії оподаткування понять “податок” та “місцеві податки і збори” відображено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Розмежування понять “податок” і “місцеві податки та збори”

Ознаки	Податок	Місцеві податки і збори
1	2	3
За адресністю	Надходять до державного та місцевих бюджетів	Надходять тільки до місцевих бюджетів
За роллю у формуванні бюджетів	Формують основну частину доходів державного та місцевих бюджетів	Питома вага в структурі доходів місцевих бюджетів порівняно незначна
За періодичністю сплати	Сплата є періодичною	Сплата може бути періодичною або одноразовою
За цільовим спрямуванням	Не мають чітко вираженого цільового спрямування	Можуть мати цільове призначення, бути впровадженими на відшкодування витрат територіальних громад, введеними як плата за надання прав або видачу дозволів

Примітка. Побудовано на основі [57, с. 25].

Найтипівіші тлумачення поняття “місцеві податки і збори” в інтерпретації зарубіжних та вітчизняних учених-економістів узагальнено в додатку Д. Звертає на себе увагу той факт, що практично жодна із згаданих дефініцій не адекватна як вимогам бюджетно-податкового законодавства, так і траєкторії розвитку тих демократичних перетворень, які сьогодні відбуваються в нашій державі.

Логічно припустити, що місцеві податки та збори є специфічною формою суспільно-економічних відносин на локальному рівні. На відміну від загальнодержавних аналогів, вони незначні за обсягом надходжень до місцевих бюджетів платежами. Згідно з іншими переконаннями, місцеві податки та збори справляють за будь-які надані блага або дії органів місцевого самоврядування, які

можуть бути інтерпретовані як “плата за послуги”. Вважаємо за доцільне наголосити, що наукова полеміка навколо цього питання була сконцентрована ще на початку минулого століття в низці фундаментальних робіт радянських теоретиків податкових фінансів. Зокрема, М. О. Сірінов у книзі „Місцеві фінанси” (1926 р.) до особливостей місцевих податків і зборів відніс їх тісну “прив’язку” до певної місцевості, а також здатність бути технічно використаними в локальному масштабі [151, с. 79]. Відтак в ідеальному варіанті під місцевими податками та зборами слід розуміти податкові платежі, які впроваджують тільки за ініціативою виборних (представницьких) органів місцевого самоврядування, ці ж органи визначають їх основні елементи (зокрема, базу оподаткування, граничні розміри податкових ставок, порядок обчислення та сплати, напрямки використання) і здійснюють адміністрування.

Доволі прагматично до тлумачення місцевих податків і зборів підійшов проф. Торонтського університету (Канада) Річард Берд, котрий охарактеризував їх як податкові платежі, що впроваджують органи місцевого самоврядування та підлягають зарахуванню до місцевих бюджетів [194, с. 59]. У схожому контексті проф. Хорст Ціммерман додав ще одну критеріальну ознаку – локальні податкові платежі, які впроваджують і скасовують органи місцевого самоврядування в тому розумінні, що останні мають право податкової ініціативи на території свого муніципалітету [182, с. 158]. Тому, зважаючи як на рівень демократичної свідомості населення, так і на морально-етичні імперативи поведінки громадянського суспільства, законодавчо закріпленими повноваженнями щодо впровадження локальних податкових платежів органи місцевого самоврядування мають користуватися дуже обачно. У протилежному випадку високе податкове навантаження може стати не тільки об’єктивною перешкодою для розвитку підприємницької ініціативи, а й навіть призвести до зниження рівня життя.

На наш погляд, місцеві податки і збори необхідно розглядати як своєрідну плату за вигоди, що забезпечують органи місцевого самоврядування. Таке трактування їх сутності тісно пов’язане з реаліями практики “голосування ногами” (тобто мотивацією переїзду до тієї чи іншої юрисдикції), унаслідок чого

відбувається раціональний перерозподіл суспільних послуг на локальному рівні. Поміж цим, місцеві податки та збори є одними з найважливіших інститутів⁴ у системі місцевих фінансів нашої держави. Зокрема, під інститутом місцевих податків і зборів ми розуміємо законодавчо закріплену групу правових норм, що регламентує порядок впровадження податкових платежів (міськими, селищними та сільськими радами), механізм їх справляння (у межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць) і зарахування до місцевих бюджетів для виконання повноважень у межах власної компетенції органів місцевого самоврядування [130, с. 426]. Інакше кажучи, це універсальна і, разом із тим, вихідна категорія, яка виражає критеріальні властивості місцевих фінансів. Цілком очевидно, що саме в умовах демократичних перетворень податкова форма має стати домінуючою у загальній сфері фіскальних взаємин.

Таким чином, вчення про місцеве оподаткування як специфічну форму суспільно-економічних відносин, пов'язану з порядком впровадження за ініціативи представницьких органів місцевого самоврядування, механізмом справляння і зарахування місцевих податків та зборів до місцевих бюджетів, є самостійною галуззю фінансової науки з властивою тільки їй, чітко вираженою теорією, яка прогресивно формувалася протягом кількох останніх сторіч. Його становлення, розвиток, пошук фундаментальних ідей і прикладні дослідження учених-економістів є об'єктивною закономірністю, пов'язаною з процесами фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади, формуванням системи незалежних місцевих фінансів.

⁴ Примітка. У вітчизняних літературних джерелах інститути в системі місцевих фінансів, з одного боку, розглянуті як сукупність норм права, звичаїв і традицій, а з іншого – як сукупність організаційних структур, що забезпечують функціонування місцевих фінансових систем [65, с. 51].

1.2 Фінансове забезпечення місцевого самоврядування як передумова демократичних трансформацій

Наближення України до європейської спільноти, реорганізація її адміністративно-територіального устрою, посилення ролі інститутів публічної влади та громадянського суспільства потребують наявності політично стійкого і фінансово незалежного місцевого самоврядування, яке на локальному рівні є органічним поєднанням форм представницької та безпосередньої демократії. За цих обставин ключовим чинником у налагодженні економічного та соціального життя в регіонах має стати ефективне формування системи місцевих фінансів, здатної перетворити територіальні громади із дотаційних на суб'єкти, які зможуть самостійно забезпечити суспільний добробут їх мешканців. У цьому контексті показовий приклад розвинутих країн світу, де муніципальні утворення, що опираються на власні фінансові ресурси, є стабілізатором суспільно-політичного ладу в державі. Тому достатнє фінансове забезпечення місцевого самоврядування є найбільш прагматичним кроком на шляху до матеріалізації конституційних гарантій суверенітету, побудови гнучкої демократичної системи влади, комплексної реалізації державної податкової політики.

Проблеми забезпечення фінансовими ресурсами різноманітних потреб місцевого самоврядування постійно привертають увагу вчених, економістів-практиків, політиків і громадськості. Дослідження яскраво свідчать, що практична діяльність у цій сфері не завжди сприяє позитивному вирішенню тих чи інших економічних та соціальних питань. Адже є чимало прогалин і суперечностей у нормативно-правовому полі, нема критеріальних вимог до вирівнювання структури доходів та видатків місцевих бюджетів, триває практика адміністративного втручання в роботу податкового апарату держави. І хоча кожен без винятку уряд молодшої української держави відносив проблеми фінансового забезпечення місцевого самоврядування до найпріоритетніших напрямків своїх функціональних повноважень, насправді їм рідко коли приділяли належну увагу. Зважаючи на історичний досвід становлення та національні традиції

функціонування, територіальні громади сьогодні перебувають на зародковому етапі пошуку оптимальної симетрії їх співіснування.

Реальний стан фінансування видатків органів місцевого самоврядування на виконання функцій і завдань у межах власної компетенції, а також реалізації делегованих (доручених) центральною владою повноважень є надзвичайно складним, а нинішню структуру наповнення місцевих бюджетів у нашій державі не можна вважати досконалою. Зокрема, аналіз статистичних даних підтверджує, що найбільша питома вага належить надходженням від загальнодержавних податкових платежів, які фактично не пов'язані з власною діяльністю територіальних громад. Натомість частка місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів – у межах 1–2%. Це неабиякою мірою суперечить принципам формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування, задекларованих в Європейській хартії місцевого самоврядування (1985 р.). Тому видається логічним, а відтак цілком відповідатиме згаданій домінімі той факт, що основою фінансової бази місцевого самоврядування мають бути надходження з власних джерел. Тільки за цієї передумови їх функціонування відповідатиме демократичним механізмам ринкової економіки.

Перш ніж перейти до з'ясування питання фінансового забезпечення місцевого самоврядування, належить дослідити його економічну сутність, а також визначити ті принципи побудови, які відповідають демократичним трансформаціям в українському суспільстві. Зокрема, не слід ідентифікувати зміст поняття “фінансове забезпечення місцевого самоврядування” з будь-якими іншим його аналогом. Адже коли йдеться про фінансове забезпечення, то аж ніяк не маємо на увазі утримання територіальних громад, оскільки це суперечить самій ідеї їх існування. Тому, як зазначила вітчизняний науковець Г. П. Антоньєва, це поняття необхідно розглядати як систему фінансування органами місцевого самоврядування завдань у процесі розподілу функцій і сфер відповідальності між центральними органами виконавчої влади й органами місцевого самоврядування [5, с. 220]. На нашу думку, визначення “фінансове забезпечення місцевого самоврядування” потрібно ототожнювати зі створенням найзручніших умов для

життєдіяльності мешканців територіальних громад, які сприяють нормальному протіканню економічних процесів на локальному рівні, підтриманню стабільного функціонування та розвитку соціальної сфери, її об'єктів й інфраструктури.

Основоположні принципи формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування концептуально окреслені в ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування (див. рис. 1.4). Приймаючи їх, кожна держава бере зобов'язання забезпечити умови для достатнього фінансування власних і делегованих повноважень органів місцевого самоврядування. На жаль, більшість із них в Україні виявляються декларативними та рекомендаційними, оскільки їх не завжди дотримуються на практиці.



Рис. 1.4. Принципи формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування.

Примітка. Побудовано на основі [45].

При формуванні фінансових ресурсів місцевого самоврядування в низці зарубіжних країн перевагу надають принципам бюджетної еквівалентності й національної солідарності. В основі першого з них – ідея податкової справедливості, яка безпосередньо стосується платників місцевих податків і зборів. Відповідно до цього принципу фінансові ресурси на локальному рівні мають відповідати тому податковому навантаженню, яке несуть мешканці територіальних громад, а можливості отримання ними суспільно значимих благ і послуг повинні зростати відповідно до збільшення обсягу податкових надходжень. В основі другого принципу можна простежити не тільки абстрактні міркування щодо національної солідарності, а й інші аргументи, згідно з якими держава повинна вирівнювати фінансові можливості депресивних регіонів [39]. Із одного боку, вона зобов'язана гарантувати надання населенню суспільних послуг, щоправда, з іншого – низький рівень економічного та соціального розвитку адміністративно-територіальних одиниць може призвести до неефективного переміщення капіталу, трудових ресурсів, виробничих факторів і т. п.

Чимало вітчизняних науковців як у процесі фінансового забезпечення місцевого самоврядування, так і при реформуванні міжбюджетних відносин виокремлюють принцип субсидійності. Його сутність полягає в наближенні до безпосереднього споживача тих суспільних послуг, які надають мешканцям територіальних громад при розмежуванні видатків між різними ланками бюджетної системи. Реалізація цього принципу в Україні стане можливою тільки за умови встановлення механізму, за якого окремі видатки зберігатимуть за органами місцевого самоврядування в разі їх оперативного виконання. Тобто, його впровадження на практиці передбачатиме здійснення низки заходів у сфері деконцентрації державної влади з тим, щоб наділити органи місцевого самоврядування необхідними важелями впливу, які забезпечать спроможність регіонів до розвитку. Відтак встановлення рівноваги між обсягом наданих повноважень (зокрема, щодо здійснення видатків) і масштабами отримуваних фінансових ресурсів може стати запорукою ефективного виконання територіальними громадами покладених на них функцій. Остання теза дає змогу

твердити про забезпечення міжнародно-правових гарантій фінансової незалежності місцевого самоврядування.

Із нашої точки зору, вирішальним при формуванні фінансових ресурсів місцевого самоврядування має бути принцип фінансової децентралізації, який зводиться до делегування частини компетенцій і відповідальності від центральних органів державного управління на користь органів місцевого самоврядування. Іншими словами, його зміст проявляється у спроможності останніх незалежно від інших вирішувати, яким способом надавати ті чи інші суспільно значимі блага та послуги, впроваджувати місцеві податки і збори, розміщувати довготермінові облігаційні позики, отримувати банківські кредити та запускати вексельні програми з метою фінансування інвестиційних проєктів. Власне, рівень фінансової децентралізації визначає роль і значення місцевого самоврядування як інституту публічної влади та громадянського суспільства. У разі встановлення жорстких бюджетних обмежень ключовим наслідком розширення фінансової незалежності місцевого самоврядування має стати підвищення ефективності механізму надання суспільних послуг. Інші гіпотези на користь фінансової децентралізації полягають у можливості стимулювання та розвитку інновацій, зростанні конкурентоспроможності держави тощо.

Таким чином, складовими елементами функціонування органів місцевого самоврядування в країнах із демократичними орієнтирами розвитку суспільства є правова компетенція, легітимність і достатні фінансові ресурси [175]. Тобто, вони повинні, по-перше, мати беззаперечне право на введення в дію законодавчих актів (критеріями правової компетенції, при цьому є чітке нормативно-правове поле, його обґрунтоване та справедливе застосування), по-друге, сприйматись як провідний інститут для забезпечення загальновизнаних суспільством норм і цінностей (критеріями легітимності в даному випадку є те, що оцінка власної діяльності органів місцевого самоврядування повинна збігатися з оцінками тих, на кого її спрямовують), по-третє, мати змогу нагромаджувати кошти зі своїх джерел для забезпечення суспільного добробуту на локальному рівні. Сутність останнього критерію полягає в збалансуванні оптимальним чином дохідної та

видаткової частин місцевих бюджетів для виконання органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень. Однак цих теоретичних положень не завжди дотримуються на практиці, тому дефіцитність фінансових ресурсів є достатньо звичним явищем сьогодення.

Слід відзначити, що зв'язок між підходами до розподілу та принципами закріплення дохідних джерел за органами місцевого самоврядування найяскравіше простежується в теорії суспільного вибору, яка сформувалася ще в 1950–1960 рр. (див. табл. 1.3).

Таблиця 1.3

**Підходи до розподілу та принципи закріплення дохідних джерел
за органами місцевого самоврядування**

Традиційні міркування	Теорія суспільного вибору
1	2
I. Підходи до розподілу дохідних джерел	
Доходи місцевих бюджетів зазвичай менші видаткових повноважень органів місцевого самоврядування, а вертикальний дисбаланс компенсують за допомогою трансфертів	Дохідна база органів місцевого самоврядування має відповідати їх видатковим повноваженням на забезпечення суспільно значимих благ і послуг на локальному рівні
II. Принципи закріплення дохідних джерел	
1. На загальнодержавному рівні необхідно оподатковувати об'єкти з нерівно розподіленою базою оподаткування 2. Стабілізаційні податки мають справляти на загальнодержавному рівні, натомість податки, що стійкі до циклічних коливань, – на локальному рівні 3. Формування доходів за рахунок надходження цільових зборів можливе на всіх рівнях бюджетної системи 4. Органи місцевого самоврядування мають володіти повноваженнями щодо оподаткування найменш мобільної бази оподаткування	1. Політичну децентралізацію держави потрібно супроводжувати розмежуванням видаткових і дохідних повноважень органів місцевого самоврядування 2. Для забезпечення міжтериторіальної конкуренції та підвищення ефективності місцевого оподаткування локальні податкові платежі необхідно опирати на немобільну базу оподаткування 3. Мешканці територіальних громад мають нести податкове навантаження тією мірою, якою вони отримують вигоди від наданих суспільних послуг на локальному рівні

Примітка. Побудовано самостійно.

Зокрема, до виходу книги американських економістів Джеймса М. Б'юкенена та Гордона Таллока „Обчислення згоди: логічні засади конституційної демократії” (1962 р.) було прийнято вважати, що втручання держави в ринкову економіку базоване на переконанні про політичні рішення, спрямовані на

досягнення найбільшої користі для всіх членів суспільства [22]. Однак із точки зору авторів згаданої книги реальнішою є гіпотеза про політичні рішення, які формуються за принципом максимального зиску для самих політиків. Тобто, приймаючи рішення щодо впровадження тих чи інших місцевих податків і зборів, розміщення довготермінових облігаційних позик, отримання банківських кредитів, запуску вексельних програм для фінансування суспільних послуг органи місцевого самоврядування мають свої інтереси, що не завжди відповідають інтересам мешканців територіальних громад.

Поміж цим, на думку зарубіжних науковців, теорія суспільного вибору, як колективне вироблення та прийняття рішень щодо створення, розподілу, обміну і споживання суспільних послуг на локальному рівні, допомагає визначити принципи побудови такої фіскальної системи, з котрою могли б погодитися всі громадяни [37, с. 86]. Відтак її перевагою є те, що в семантичному аспекті вона доповнює теорію як видатків, так і оподаткування. При цьому локальні податкові платежі та бюджетні асигнування розглядають як дві складові процесу обміну “послуги – оплата”, що здійснюється між органами місцевого самоврядування, з одного боку, й отримувачами суспільних послуг, тобто пересічними платниками податків, – із іншого. Підтвердженням цьому може стати наступна цитата з книги американських економістів Джеймса М. Б'юкенена та Річарда А. Масгрейва (1910–2007 рр.) „Суспільні фінанси і суспільний вибір” (1999 р.): „Оскільки доступності суспільних благ для кожного індивіда залежать від внеску інших, це означає, що рішення щодо витратної і податкової сторін бюджету мають бути узгодженими” [18, с. 36].

Сучасний стан фінансового забезпечення місцевого самоврядування в Україні диктує нагальність отримання неупередженої, а відтак звільненої від заідеологізованих нашарувань відповіді на питання про те, де варто шукати джерела формування місцевих фінансів та якими насправді вони повинні бути. Зазначимо, що сьогодні є низка різноманітних джерел, звідки територіальні громади мобілізують необхідні їм фінансові ресурси для виконання власних і делегованих повноважень (див. рис. 1.5).

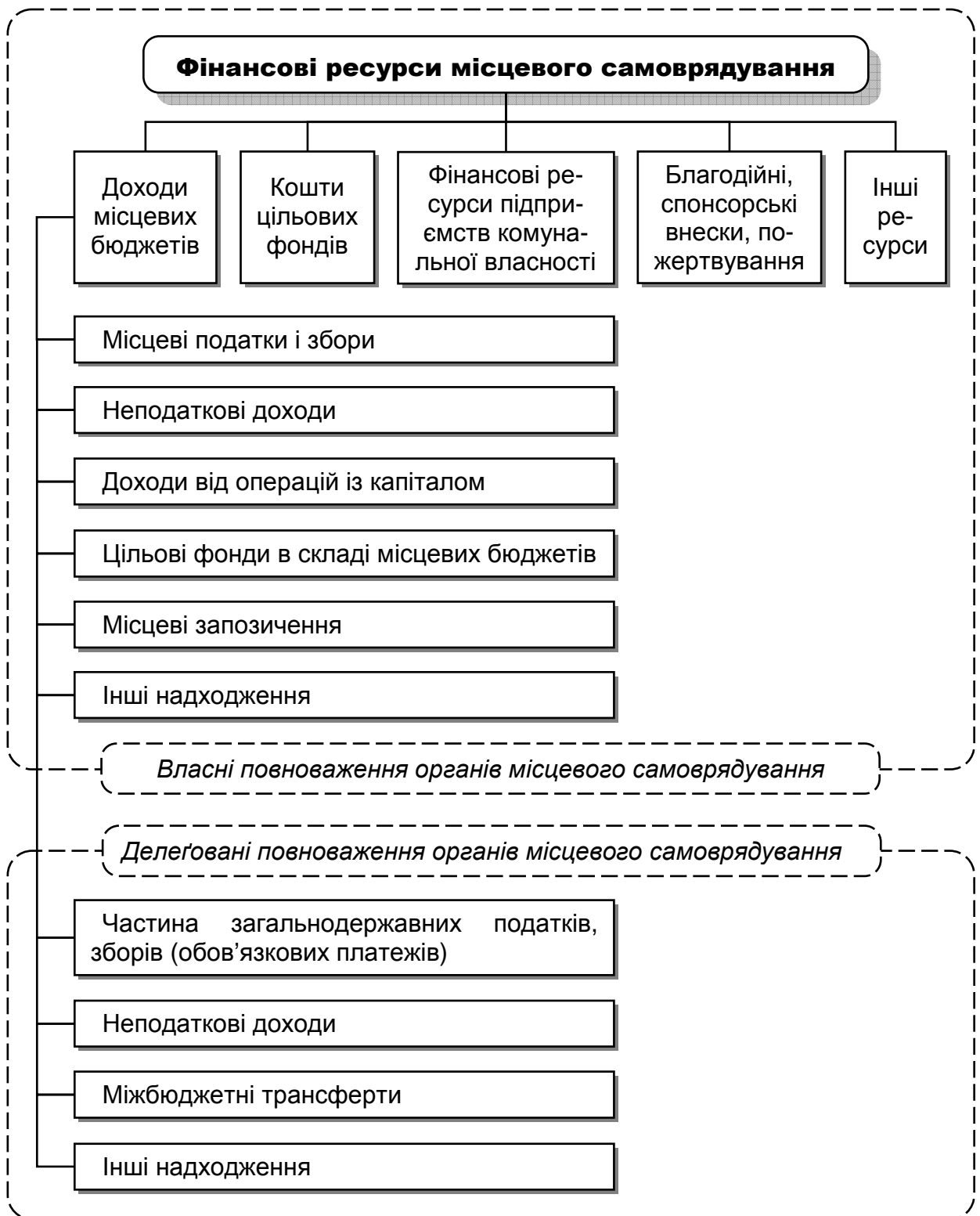


Рис. 1.5. Склад фінансових ресурсів місцевого самоврядування.

Примітка. Побудовано самостійно.

За умов, коли є реальна загроза недоотримання суспільних послуг на локальному рівні, єдиний і найраціональніший спосіб розв'язання цієї проблеми

полягає у виробленні процедури, що зобов'язала б громадян брати участь в їх виробництві на добровільній основі через призму місцевого оподаткування. Відтак сьогодні органи місцевого самоврядування володіють широким спектром податкових повноважень, які зводяться до можливості самостійно впроваджувати та визначати порядок сплати місцевих податків і зборів (відповідно до переліку та в межах граничних розмірів податкових ставок), вводити пільгові податкові ставки, звільняти від сплати певні категорії платників податків, надавати відстрочення зі сплати. Поміж цим, право податкової ініціативи органів місцевого самоврядування має бути тісно пов'язане з їх відповідальністю у сфері прийняття рішень щодо надання суспільних послуг. Тобто, право впроваджувати місцеві податки та збори, а також витратити фінансові ресурси слід закріпити за одним рівнем влади, оскільки воно допускає необхідність звітування перед населенням.

У загальносвітовій практиці локального оподаткування причиною розширення податкових повноважень органів місцевого самоврядування є, насамперед, намагання найповніше врахувати особливості економічного та соціального розвитку окремих регіонів, що в умовах централізованої системи державного управління доволі непросте завдання. Натомість фіскальна практика постсоціалістичних держав свідчить, що надання територіальним громадам компетенції та відповідальності у сфері регулювання локальних податкових надходжень може призвести до негативних наслідків. Наприклад, в середині 1990 рр. у Російській Федерації органи місцевого самоврядування мали право впроваджувати додатково до закріплених на федеральному рівні регіональні та місцеві податки. Це створило сприятливі передумови до утворення сепаратизму в податковій сфері, оскільки, ухвалюючи рішення про побудову оптимальної структури підсистеми місцевого оподаткування, вони нерідко керувалися суто політичними вигодами, не приділяючи належної уваги фінансовим результатам вирішення цих питань.

У цілому ж є обширний перелік місцевих податків і зборів, які справляють на локальному рівні (див. додаток Е). Ствердні або заперечні рішення про необхідність їх впровадження мають опиратися на результати оцінки низки

критеріїв, що зазвичай розцінюють як бажані ознаки для будь-якого місцевого податку або місцевого збору (див. рис. 1.6). На нашу думку, оптимальна симетрія їх побудови аж ніяк не може бути одноваріантною, а відтак відкривати можливості для поєднання різноманітних форм і методів функціональних механізмів місцевого оподаткування залежно від найприйнятніших для органів місцевого самоврядування принципів фіскальної достатності, економічної ефективності, соціальної справедливості, адміністративної простоти, стабільності та гнучкості.



Рис. 1.6. Критерії, яким має відповідати процес впровадження місцевих податків і зборів.

Примітка. Побудовано самостійно.

Таким чином, важливою ознакою фінансової незалежності місцевого самоврядування в країнах із демократичними орієнтирами розвитку суспільства є можливість останніх впроваджувати та визначати порядок сплати місцевих податків і зборів, впливати на визначення їх бази оподаткування, встановлювати граничні розміри податкових ставок і звільняти від сплати певні категорії платників податків. Аналіз рис. 1.6 дає змогу зробити наступні висновки:

– по-перше, оскільки діяльність органів місцевого самоврядування пов'язана зі значними видатками на забезпечення суспільного добробуту на локальному рівні, важливою умовою її ефективності є отримання частини доходів у вигляді надходжень місцевих податків і зборів. При цьому необхідно, щоб витрати податкового апарату держави на їх адміністрування були якомога меншими, а сплата цих платежів – не впливала на заощадження й інвестиції платників податків;

– по-друге, справляння місцевих податків і зборів не має впливати на соціальну поведінку населення, переміщення бази оподаткування з одних адміністративно-територіальних одиниць до інших (тобто граничні розміри їх податкових ставок мають не розходитися між собою). Якщо ставки згаданих платежів тісно пов'язані з наданими суспільними послугами, то населення зазвичай готове сплачувати більше, щоби користуватися даними послугами високої якості;

– по-третє, для забезпечення відповідності між обсягом надходжень місцевих податків і зборів, а також видатками місцевих бюджетів на забезпечення суспільного добробуту органи місцевого самоврядування мають відповідним чином підвищувати граничні розміри їх ставок. Однак платники податків можуть розглядати таке збільшення як зростання податкового навантаження у сфері місцевого оподаткування, що є основою для звинувачення в неефективному використанні фінансових ресурсів.

Необхідність органів місцевого самоврядування в залученні додаткових коштів на фінансування видатків для реалізації завдань у межах власної компетенції, а також виконання повноважень, що делегувала центральна влада, визначається постійною невідповідністю між величиною наявних фінансових ресурсів та їх реальними потребами. На відміну від місцевого оподаткування, правовідносини, що виникають при здійсненні місцевих запозичень, є кредитними, тому формуються з позикових засобів на умовах поворотності, терміновості та платності. У зарубіжних країнах результатом розвитку ринку муніципальних позик є посилення ролі органів місцевого самоврядування, але не

як безпосередніх учасників кредитних відносин, а як гарантів реалізації соціальних програм на локальному рівні. Відтак економічна передумова існування інституту місцевих позик в умовах утвердження в нашій державі демократичних принципів суспільного життя – встановлення особливого процесу перерозподілу доходів усередині суспільства. При цьому збільшення тією чи іншою мірою обсягу фінансування інвестиційних проектів за рахунок використання бюджетних асигнувань можна розглядати як негативне для ринкової економіки явище, що певним чином впливає на міжтериторіальну конкуренцію та розклад демократичних сил.

Немає єдності думки в тлумаченні поняття “місцеві позики”, яке автори економічної літератури інтерпретують достатньо однобічно та вживають як синонім терміну “муніципальна облігаційна позика”. При цьому в зарубіжній практиці використовують поняття, що означають конкретніші інструменти запозичень. У вітчизняних бібліографічних джерелах трапляється термін “облігація”, що об’єднує будь-які форми боргових зобов’язань на локальному рівні. Зазначимо, що наприкінці 1990 рр. у нашій державі переважна більшість муніципальних облігаційних позик була випущена терміном до року, відображаючи нецільовий характер розвитку грошово-кредитного ринку. Відтак через короткотерміновий період обігу та неінвестиційну природу місцевих запозичень більшість їх аналогів не слід відносити до інструментів ринку капіталів. Обслуговуючи економічні та соціальні потреби муніципалітетів, згідно із західною термінологією вони є казначейськими зобов’язаннями залежно від того, застосовують як засіб платежу в розрахунках із емітентами чи ні.

На жаль, сьогодні в Україні процес отримання органами місцевого самоврядування банківських кредитів доволі складний, механізм розміщення довготермінових облігаційних позик не реальний через короткотерміновий період існування ринку місцевих запозичень, порядок запуску вексельних програм із метою фінансування суспільних послуг неможливий у зв’язку з нестабільністю та мінливістю нормативно-правового забезпечення місцевого оподаткування. Відповідно до таких передумов, за усього різноманіття класифікаційних ознак і

конкретних цілей, за рахунок здійснення місцевих запозичень територіальні громади в нашій державі не вирішують таких складних завдань, як муніципалітети за кордоном. Тому, незважаючи на те, що основним їх призначенням є опосередкування кредитних відносин на локальному рівні, вони намагаються використовувати місцеві позики як засіб поточних розрахунків, нагнітаючи й без того складну ситуацію в сфері фінансового забезпечення місцевого самоврядування.

Із приводу інших джерел здійснення місцевих запозичень, то, крім міжбюджетних позик, вони не отримали значного поширення в Україні. Зокрема, відсутність належної практики залучення органами місцевого самоврядування банківських кредитів можна пояснити високими відсотковими ставками, сплата яких значно перевищує навантаження на місцеві бюджети. Кредитні спілки й агенції регіонального розвитку тільки розпочинають створюватися в нашій державі, а обсяг кредитів, які вони надали, є поки що надто низький [39]. А загалом, наперекір точці зору вітчизняних учених, економістів-практиків, політиків і громадськості, вслід за фінансовою кризою, а також невдалим досвідом випуску облігацій муніципальних позик, активізація потенційно впливового ринку місцевих запозичень на початку третього тисячоліття можлива тільки за умови внесення відповідних змін і доповнень у нормативно-правове поле нашої держави.

Специфічною формою перерозподілу фінансових ресурсів на локальному рівні є кошти цільових фондів у місцевих бюджетах. Вони мають здебільшого чітко визначене спрямування, оскільки їх витрачають на забезпечення різноманітних потреб економічного та соціального розвитку територіальних громад. До прийняття Бюджетного кодексу України дискусійні питання діяльності цих фондів не були юридично врегульовані. Зокрема, надання органам місцевого самоврядування компетенції щодо їх створення було зумовлене прагматичною ідеєю розширення дохідної бази місцевих бюджетів. Таке функціонування цільових фондів у деяких адміністративно-територіальних одиницях стало чи не єдиним можливим засобом переведення мезаекономічної

політики на здорову основу. Водночас складний механізм формування та використання коштів фондів виявився непрозорим, що створило додаткові перешкоди для ефективного здійснення видаткових повноважень органів місцевого самоврядування:

- виконуючи функції головного розпорядника бюджетних коштів, керівництво цільових фондів не було підконтрольним у свої діях інститутам публічної влади та громадянського суспільства;

- фінансові ресурси цих фондів залучали, як правило, на “добровільно-примусових” засадах у вигляді здійснення різного роду відрахувань від частини доходів або прибутків суб’єктів господарювання;

- значного поширення набула негативна практика використання коштів цільових фондів не на фінансування суспільних послуг, а на приватні інтереси органів місцевого самоврядування.

Проблеми, що сьогодні виникають у комунальному⁵ секторі економіки, притаманні практично всім державам постсоціалістичного табору. Особливої ваги вони набувають для України, де через неефективну систему менеджменту підприємства комунальної форми власності перебувають у незадовільному фінансовому стані. Це позначається, насамперед, на неналежному задоволенні низки соціально-побутових потреб мешканців територіальних громад, не кажучи про те, що саме об’єкти комунальної форми власності мають створювати передумови до розвитку адміністративно-територіальних одиниць. Не менш важливим є і той факт, що в багатьох зарубіжних країнах комунальний сектор економіки забезпечує місцеві бюджети достатніми фінансовими ресурсами. Наприклад, у Греції надходження від муніципальних підприємств формують близько 22% доходів місцевих бюджетів, в Іспанії та Німеччині даний показник становить 16% [39].

На жаль, у нашій державі положення окремих нормативно-правових документів у сфері управління фінансами комунального сектору економіки

⁵ Примітка. Від лат. *communis* – спільний і франц. *commune* – община. Термін “комунальний” вживають як загальноприйнятий поряд із терміном “муніципальний” у багатьох зарубіжних країнах із розвинутими традиціями місцевого самоврядування [65, с. 185].

виконують тільки декларативно, а відтак стають рекомендаційними. З точки зору вітчизняних науковців, це пов'язано зі значними юридичними колізіями, а також небажанням інститутів публічної влади та громадянського суспільства встановлювати ринкові засади господарювання. Водночас багато питань досі залишаються неврегульованими. Зокрема, відсутність окремого законодавчого акта про комунальну власність призводить до виникнення численних конфліктів у сфері приналежності комунальних підприємств до тієї чи іншої форми власності. Крім цього, нормативно-правового уточнення потребує статус об'єктів обласної і районної комунальної власності, перелік підприємств, що не можуть бути відчужені, приватизовані та корпоратизовані, механізм спільного розпорядження й управління комунальним майном і т. ін. [129, с. 149].

Поміж цим, в Україні процес передачі об'єктів державної власності в комунальну форму спричинив як розширення фінансової бази місцевого самоврядування, так і посилення навантаження на місцеві бюджети (зазначимо, що переважна більшість об'єктів комунальної форми власності була передана на безоплатній основі). Це призвело до значного зменшення ефективності господарювання та звуження можливості органів місцевого самоврядування виконувати конституційно закріплені за ними функції. Однак без власності такого роду неможливо досягнути високого рівня економічного та соціального розвитку регіонів. Тому основним правилом її формування в майбутньому має стати те, що комунальна власність територіальних громад має бути обмежена тільки тими об'єктами, які дадуть змогу забезпечити суспільний добробут на локальному рівні. На наш погляд, передумовою до створення фінансово стійких комунальних підприємств є вирішення низки проблемних питань шляхом:

- збільшення кількості об'єктів комунальної форми власності за рахунок підприємств, які необхідні для функціонування конкретного регіону або мають важливе значення для забезпечення побутових потреб населення;
- інтенсифікації процесів передачі комунальних підприємств суб'єктам малого та середнього бізнесу з відповідним розмежуванням функцій володіння, розпорядження і користування;

– удосконалення органами місцевого самоврядування принципів організації та роботи з управління комунальними об'єктами соціальної інфраструктури.

Таким чином, незважаючи на досягнутий за роки незалежності України прогрес у забезпеченні місцевого самоврядування достатніми фінансовими ресурсами для виконання функцій і завдань у межах власної компетенції, а також реалізації повноважень, що делегувала центральна влада, у багатьох адміністративно-територіальних одиницях вони все ще залишаються вкрай обмеженими. Можна виокремити низку причин, які на практиці підтверджують зазначене. По-перше, малий обсяг надходжень місцевих податків і зборів не дає реальних можливостей органам місцевого самоврядування бути фінансово незалежними, а відтак суттєво впливати на економічні та соціальні процеси в регіонах. По-друге, доступ на внутрішні та зовнішні ринки капіталів стримується через високі відсоткові ставки, сплата яких значно перевищує навантаження на місцеві бюджети [39]. По-третє, нерозвиненість цільових фондів на локальному рівні призводить до зменшення прозорості дій органів місцевого самоврядування при їх формуванні та відходу від засадничих принципів побудови європейської моделі фінансового забезпечення муніципалітетів. По-четверте, надходження від підприємств комунальної форми власності не завжди покривають витрати на утримання їх інфраструктури і задоволення низки соціально-побутових потреб населення.

Відтак сьогодні принципової ваги набуває пошук нових (альтернативних) джерел для забезпечення фінансової дієздатності територіальних громад. Для вдосконалення системи фінансового забезпечення місцевого самоврядування в Україні потрібно насамперед:

– збільшити фінансові нормативи бюджетної забезпеченості адміністративно-територіальних одиниць відповідно до зростання рівня ВВП у країні й обсягу доходів державного та місцевих бюджетів;

– розробити регіональні стандарти з надання суспільних послуг (зокрема, перелік безоплатних послуг соціально незахищеним верствам населення);

– паспортизувати об'єкти комунальної форми власності та встановити фактичні витрати на їх утримання для кожної адміністративно-територіальної одиниці [179, с. 6];

– активно використовувати місцеві позики як одного з найдемократичніших джерел у структурі доходів місцевих бюджетів, а також важливого інструменту економічного розвитку територіальних громад;

– поліпшити нинішній паритет між загальнодержавними та місцевими податками і зборами за рахунок впровадження (й віднесення до переліку останніх) податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб;

– впровадити самооподаткування як форми залучення на добровільній основі коштів мешканців населених пунктів для фінансування разових цільових соціально-побутових заходів;

– розпочати створення механізму забезпечення адекватного впливу інститутів публічної влади та громадянського суспільства на прийняття рішень у сфері фінансового забезпечення місцевого самоврядування.

1.3. Генезис нормативно-правового забезпечення місцевого оподаткування в Україні

Демократичні перетворення, що відбуваються сьогодні в українському суспільстві, і, як результат, суміжні їм процеси формування ринкового економічного середовища, визначають закономірність існування підсистеми місцевого оподаткування як невід'ємної складової частини податкової системи держави. Однак її повноцінне функціонування неможливе без наявності апробованих у часі й уніфікованих відповідно до законодавства зарубіжних країн нормативно-правових засад інституту місцевих податків і зборів, що регламентують не тільки механізм справляння, а й порядок впровадження органами місцевого самоврядування тих чи інших податкових платежів.

Небезпідставно актуалізує проблему той факт, що сьогодні в податковій сфері діють більше тисячі законодавчих актів, в яких є чимало організаційно-технічних прогалин. З одного боку, вони зумовлюють моделювання численних схем ухилення від оподаткування, а з іншого – призводять до побудови нетранспарентних комбінацій мінімізації податкових зобов'язань платників податків.

Причиною цього є вплив низки чинників, що проявляється в нечіткому лексичному формулюванні положень окремих законодавчих актів, наявності нормативно-правових документів, не зареєстрованих у Міністерстві юстиції України, вільному трактуванні законів у підзаконних актах, нелогічному, з юридичної точки зору, коригуванні нормативно-правової бази, відсутності інформаційної системи забезпечення платників податків про зміни в бюджетно-податковому законодавстві. Нестабільність і мінливість нормативно-правового поля в сфері місцевого оподаткування сприяє виникненню економічних і фінансових злочинів, зловживанням та корупційним діям працівників податкових органів, атрофує морально-етичні імперативи поведінки платників податків й унеможливує спроможність органів місцевого самоврядування виконувати конституційно закріплені за ними функції.

Як і вся підсистема місцевого оподаткування, правові джерела про місцеві податки та збори пройшли складний шлях становлення та розвитку, беручи початок із періоду формування Київської держави – Русі (VIII–XII ст.). Зокрема, у книзі проф. В. І. Кравченка „Місцеві фінанси” (1999 р.) читаємо: „Міські громади Київської Русі, як і інших середньовічних європейських держав, встановлювали збори з населення, котрі можна вважати прообразом місцевих податків і які спрямовувалися на розв'язання найважливіших громадських проблем у містах” [65, с. 161]. Досліджуючи в історичній ретроспективі механізм їх справляння, можна виявити найхарактерніші особливості локальної податкової системи того часу, а саме: неврегульованість граничних розмірів і періодичності стягнення місцевих податків та зборів, їх велику кількість і різноманітність, збирання особами, зацікавленими у власній наживі. Будучи багатофункціональними, ці збори

протягом кількох століть поспіль були основою фіску на локальному рівні, хоча в багатьох історіографічних джерелах минулого та сучасності нема однозначної точки зору про їх місце і роль у підсистемі місцевого оподаткування нашої держави.

Інші науковці вважають, що першопочатковим кроком на шляху до становлення нормативно-правового забезпечення місцевого оподаткування стало утвердження інституту місцевого самоврядування після земської реформи (1864 р.). Так, у другій половині XIX ст. на території сучасної України були утворені земства⁶, які отримали широкий спектр податкових повноважень у сфері впровадження місцевих податків і зборів. Відповідно, нагляд за їх справлянням було передано “мировим посередникам”. У книзі „Основи фінансової науки” (1914 р.) російський учений Іван Христофорович Озеров (1869–1942/1946 рр.) відзначив, що “мировий посередник” міг наказати сільському начальникові нікого не звільняти зі села і не поновляти паспорти селянам; звільнити посадових осіб та призначати інших за своїм уподобанням; описати рухоме майно селян, за винятком того, що перебуває в селянському господарстві [108, с. 88]. При цьому прийняття того чи іншого рішення залежало від суб’єктивних поглядів “мирового посередника”.

У наступні роки порядок впровадження та механізм справляння місцевих податків і зборів були базовані на основі Положення „Про земські установи” від 1 січня 1864 р., що передбачало створення губернських та повітових зібрань (управ). На них було покладено, зокрема, загальне управління місцевим справами, впровадження грошових і натуральних повинностей. Тимчасові правила для земських органів надавали їм право податкової ініціативи: держава визначала тільки об’єкти оподаткування, а процес адміністрування місцевих податків і зборів було доручено земствам. Перелік земських повинностей розробляли відповідні управи й затверджували зібрання, тому їх справляння з визначених на

⁶ Примітка. Поняття “земство” у вітчизняних літературних джерелах розглядають по-різному. З одного боку, як сукупність мешканців територіальних громад, а з іншого – як зібрання уповноважених осіб, котрих населення певної території обрало для управління місцевими справами [65, с. 26].

загальнодержавному рівні об'єктів оподаткування було більше правом, ніж обов'язком земств. Необхідно підкреслити, що всі перераховані нормативно-правові документи надавали переваги в основному заможним верствам населення, тому урядова опіка над інститутами публічної влади та громадянського суспільства (здавна характерна для Російської імперії) залишалася в умовах земського самоврядування.

На початку ХХ ст. українська державність зароджувалася в умовах революційних подій 1917 р. Прихід до влади більшовиків позначився не тільки на суспільно-політичних процесах у країні, суттєві зрушення відбулися в сфері нормативно-правового забезпечення місцевого оподаткування. Так, серед перших законодавчих актів тієї доби було прийняття Положення „Про грошові засоби та витрати місцевих Рад” від 3 грудня 1918 р., а також відповідного Декрету ВЦВК і РНК від 9 грудня 1918 р., які передбачали право органів місцевого самоврядування впроваджувати двадцять чотири види податкових платежів (п'ятнадцять із яких могли бути впроваджені тільки в міських населених пунктах). У той же час були скасовані ті місцеві податки та збори, які не відповідали названим законодавчим актам або не влаштовували систему органів публічної влади з економічних або політичних причин (наприклад, у зв'язку з націоналізацією землі скасували земельний податок та різноманітні земські збори). При цьому в основу організації влади було покладено принцип єдиної системи рад як органів державної влади, а місцеве самоврядування заперечували.

Наслідком непродуманої податкової політики радянської держави стало впровадження надзвичайного революційного податку з міських та сільських мешканців (окрім наповнення місцевих бюджетів фінансовими ресурсами, його вважали засобом боротьби зі заможними верствами населення). Зауважимо, що цей платіж був квотним або окладним, а його загальну суму розподіляли між містами, повітами та волостями. Коментуючи у книзі „Система податків у Радянській Росії” (1924 р.) такий стан речей, проф. П. П. Гензель наголосив, що надзвичайний революційний податок не дав очікуваних фіскальних результатів, адже його впровадження мало не фінансову мету (тобто спрямовану на отримання

доходу), а соціально-політичні завдання [24, с. 5]. Звідси належить констатувати про безрезультатність Декрету „Про порядок стягнення місцевих контрибуцій”, який РНК видала наступного дня після прийняття 28 жовтня 1918 р. постанови ВЦВК та РНК „Про одноразовий надзвичайний десятимільярдний революційний податок”.

У зв’язку з натуралізацією господарських відносин і знеціненням грошової маси справляння місцевих податків та зборів було фактично згорнуто. Гострий продовольчий брак підштовхував шукати нові джерела наповнення продовольчих запасів. Відтак урядові довелося перейти до збирання різного роду натуральних повинностей. Зокрема, Декретом ВЦВК „Про оподаткування сільських господарств натуральним податком” від 30 жовтня 1918 р. було впроваджено натуральний податок у вигляді відрахування від частини сільськогосподарської продукції. Механізм його справляння побудували за так званою прогресивною шкалою залежно від площі посіву, чисельності худоби, а також з урахуванням кількості осіб у сім’ї. Щодо справляння податкових платежів із куркульських господарств, то було встановлено специфічну систему індивідуального оподаткування, за якої органи місцевого самоврядування могли залучати їх до сплати за підвищеними граничними нормами або відносити до вищих розрядів за рівнем забезпеченості посівами. Слід відзначити, що за весь період політики “розкуркулення” з території України депортували близько 850 тис. селян, 350 тис. селян переїхали зі сіл до міст, а 550 тис. селян перехувалися на території інших населених пунктів.

Подальшим кроком на шляху до вдосконалення нормативно-правового забезпечення місцевого оподаткування стало прийняття Декрету РНК „Про місцеві грошові засоби” від 22 серпня 1921 р. і Тимчасового положення „Про місцеві фінанси” від 12 листопада 1923 р., якими було передбачено справляння двадцяти двох видів податкових платежів. Проте, відповідно до прийнятих змін, їх кількість було зменшено до сімнадцяти, а якщо взяти до уваги впроваджені окремими законодавчими актами цільовий квартирний податок і податок на золотопромислові підприємства – до дев’ятнадцяти [31, с. 5]. Положення „Про

місцеві фінанси СРСР” від 25 квітня 1926 р. визначало механізм справляння чотирьох видів місцевих податків і зборів, до того ж, союзним республікам було надано право податкової ініціативи щодо їх впровадження з об’єктів, які не оподатковували на загальних підставах. Прийнята після цього постанова ВЦВК „Про місцеві фінанси УРСР” (уведена в дію з 1 жовтня 1926 р.) додатково передбачала впровадження чотирнадцяти видів податкових платежів. Серед низки інших нормативно-правових документів того часу належить виокремити прийняту радянським урядом у січні 1928 р. постанову про введення самооподаткування сільського населення на громадські потреби села в сумі 30 млн. крб., а також законодавчі акти про заміну самостійного місцевого податку з біржових операцій і надбавок до промислового податку відповідними зборами.

На початку 1930 рр. було розпочато згортання фінансової незалежності місцевого самоврядування або, як відзначив проф. В. І. Кравченко, процес “демонтажу місцевих фінансів” [65, с. 28]. Відтак у ході податкової реформи нормативно-правова база інституту місцевих податків і зборів кардинально змінилась. Її результатом стало звуження податкових повноважень органів місцевого самоврядування та скорочення переліку податкових платежів, які вони мали право впроваджувати за наявності об’єктів оподаткування. Упродовж Великої Вітчизняної війни (1941–1945 рр.) система місцевого оподаткування була зорієнтована на мобілізацію фінансових ресурсів для забезпечення постійно зростаючих військових потреб Радянського Союзу. У післявоєнний період в умовах жорсткого соціально-економічного становища порядок впровадження та механізм справляння місцевих податків і зборів значно ускладнилися (на практиці зазначені тези проявилися в множинності податкових платежів і диференціації граничних розмірів їх ставок). У наступні роки законодавство про місцеве оподаткування було фактично знівельоване, що пояснюється антагоністичною політикою уряду СРСР у податковій сфері.

У 1980 рр. законодавче регламентування інституту місцевих податків і зборів зазнало істотних змін. Так, згідно з Указом Президії Верховної Ради СРСР „Про місцеві податки і збори” від 26 січня 1981 р. було впроваджено три місцевих

податки (земельний, з власників будівель та з власників транспортних засобів). Відповідно, повноваження органів місцевого самоврядування щодо їх впровадження передали союзним республікам. Зокрема, вони отримали право впроваджувати місцеві збори з громадян за надання послуг, пов'язаних з організацією туризму, відпочинку, екскурсій, рибальства, мисливства і т. п. Поміж цим, на підставі Указу Президії Верховної Ради СРСР „Про місцеві податки і збори” від 26 січня 1981 р. було затверджено Положення „Про місцеві податки і збори”, на основі якого прийнято низку інших нормативно-правових документів із питань місцевого оподаткування, а саме:

- постанову Ради Міністрів УРСР „Про курортний збір з громадян, які прибувають на відпочинок до курортних місцевостей УРСР без путівок чи курсівок” від 22 вересня 1983 р., яким було визначено розміри курортного збору з осіб, котрі самостійно прибувають до курортної місцевості;

- Указ Президії Верховної Ради УРСР „Про самооподаткування сільського населення” від 23 квітня 1984 р., яким було встановлено механізм самооподаткування сільського населення.

Сучасний період нормативно-правового забезпечення місцевого оподаткування в Україні розпочався на початковому етапі розбудови народовладдя. Однак неадекватні методи регулювання ринкових відносин, проблемні спроби здійснення демократичних перетворень, негативні наслідки реалізації державної податкової політики диктували несприятливі передумови. Анахронічна законодавча база, що залишилась у спадщину від податкової системи колишнього СРСР, об'єктивно не могла забезпечити постійно зростаючі потреби органів місцевого самоврядування в цілком інших умовах економічного та соціального розвитку українського суспільства. Відтак на початку 1990 рр. законодавча та виконавча гілки влади вжили безпрецедентних на той час поступів на шляху до реформування нормативно-правового поля місцевого оподаткування. Зокрема, на рис. 1.7 і в додатку Ж подано базові законодавчі акти, що регламентують порядок впровадження та механізм справляння місцевих податків і зборів у нашій державі.

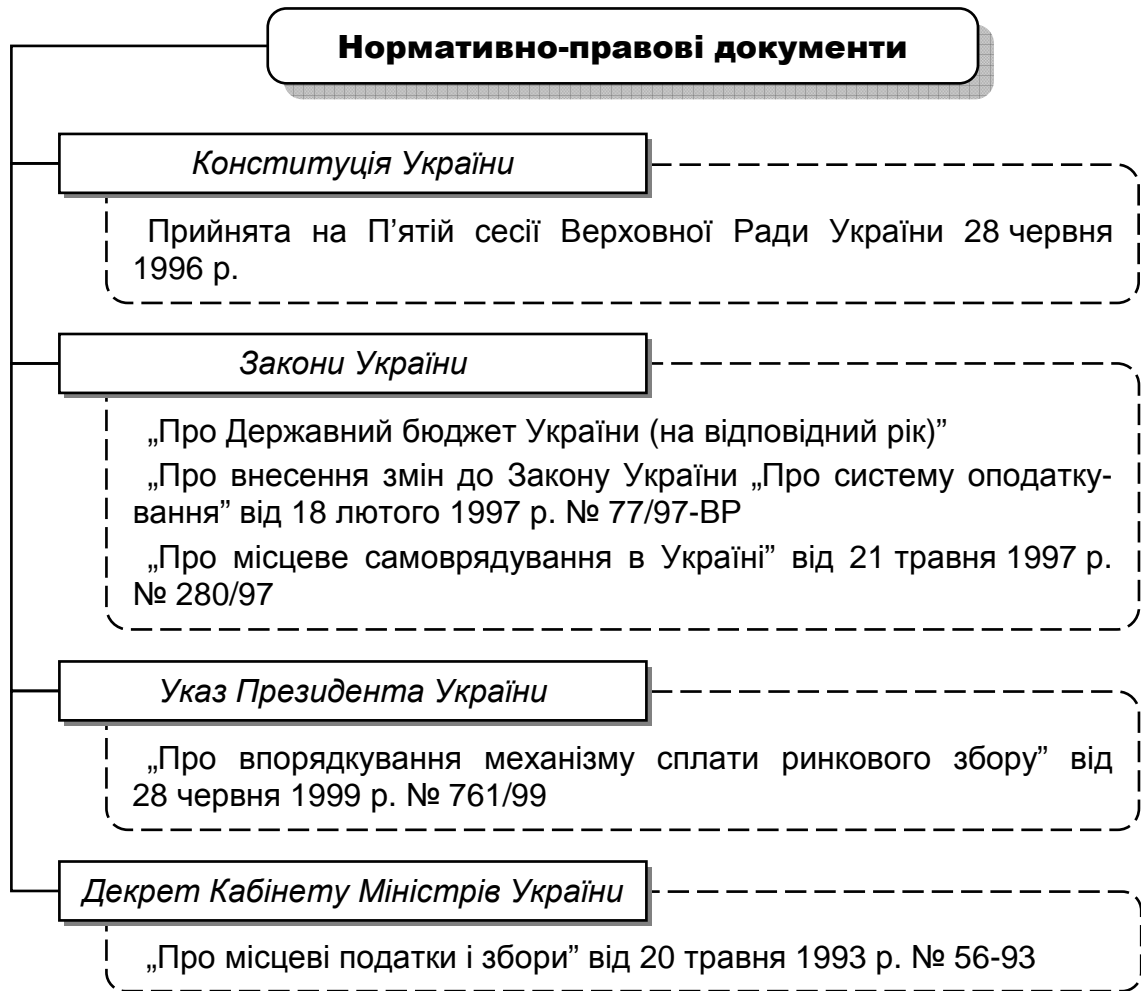


Рис. 1.7. Нормативно-правові документи, що регламентують місцеве оподаткування в Україні.

Примітка. Побудовано самостійно.

Відправною точкою на шляху до становлення вихідних нормативно-правових засад місцевого оподаткування стало прийняття Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” № 56-93 від 20 травня 1993 р. (далі – Декрет № 56-93). У ньому, зокрема, законодавчо закріплено податкові повноваження органів місцевого самоврядування, визначено податкові платежі, що вони мали право впроваджувати за наявності об’єктів оподаткування, граничні розміри їх ставок, об’єкти оподаткування, джерела сплати, порядок надання податкових пільг і т. ін. Відповідно, на локальному рівні було впроваджено три місцеві податки (комунальний, з реклами та продажу імпортованих товарів) і чотирнадцять місцевих зборів (готельний, ринковий, курортний, з власників

собак, з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі, за парковку автомобілів, за видачу ордера на квартиру, за участь у бігах на іподромі, за виграш на бігах, за право використання місцевої символіки, за право проведення кіно- і телезйомок, за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей, за проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон, за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі) [32, с. 783]. Практично всіх їх справляли протягом терміну дії Декрету № 56-93, хоча наразі їх кількісний склад певною мірою змінився в бік до зменшення.

Важливим кроком на шляху до поліпшення ситуації у сфері нормативно-правового забезпечення місцевого оподаткування стало виведення місцевих податків і зборів із переліку загальнодержавних доходів. У подальшому їх почали розглядати як власні доходи місцевих бюджетів, а з прийняттям Бюджетного кодексу України – як доходи бюджетів місцевого самоврядування, котрі не враховують при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів. Так, ще в Законі України „Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування” від 7 грудня 1990 р. № 533-ХІІ було передбачене право місцевих рад впроваджувати власні податкові платежі. Однак у 1993 р. практика їх справляння була пов'язана з неодноразовими конфліктами між органами місцевого самоврядування різних адміністративно-територіальних одиниць, зумовлений неврегульованістю цих питань у низці законодавчих актів того часу.

Результатом подальшої нормотворчої діяльності Верховної Ради України стало прийняття Конституції України від 28 червня 1996 р., Закону України „Про внесення змін до Закону України „Про систему оподаткування” від 18 лютого 1997 р. № 77/97-ВР (далі – Закон № 77/97-ВР) і Закону України „Про місцеве самоврядування в Україні” від 21 травня 1997 р. № 280/97 (далі – Закон № 280/97). У них концептуально окреслено принципи побудови місцевого оподаткування, сформульовано поняття “місцеві податки та збори”, визначено об'єкти оподаткування, платників податків, податкові пільги, відповідальність за порушення бюджетно-податкового законодавства, а також уведено в дію положення ст. 67 Конституції України про обов'язок громадян сплачувати

податкові платежі. Поміж цим, до найважливіших змін у підсистемі місцевого оподаткування нашої держави, що відбулися після прийняття цих нормативно-правових документів, варто віднести:

- по-перше, зміну фіскальної спрямованості інституту місцевих податків і зборів на регулюючу. Логічно, за такого реформування підсистеми місцевого оподаткування її ключовим принципом побудови мало стати стимулювання підприємницької діяльності й інвестиційної активності;

- по-друге, визначення права органів місцевого самоврядування на власні фінансові ресурси для забезпечення економічного та соціального розвитку регіонів. При цьому частина з них мали формувати за рахунок надходжень місцевих податків і зборів;

- по-третє, впровадження порядку прийняття або введення в дію законодавчих актів про місцеві податки та збори протягом бюджетного року, а також заборона практики внесення змін до нормативно-правових документів щорічними законами про державний бюджет;

- по-четверте, введення самооподаткування як однієї з форм залучення на добровільній основі за рішенням загальних зборів (сходу) громадян коштів населення відповідної території для фінансування разових цільових соціально-побутових заходів;

- по-п'яте, встановлення вичерпного переліку місцевих податків і зборів, які органи місцевого самоврядування зобов'язувалися впроваджувати за наявності об'єктів оподаткування або умов, з якими пов'язане їх впровадження.

На початку XXI ст. у нашій державі була низка безуспішних спроб переглянути ідеологію місцевого оподаткування. У цей проміжок часу, не маючи під собою глибокого науково-теоретичного обґрунтування, розроблено чимало проектів нормативно-правових документів, пов'язаних із побудовою інституту місцевих податків і зборів. Переважна більшість із них залишалася декларативною, у зв'язку з чим бюджетно-податкове законодавство перебувало в стані правової невизначеності. Відтак виникла нагальна необхідність у прийнятті Податкового кодексу України як правової основи податкової системи держави

[119, с. 121]. Зокрема, його проектом було передбачено зменшення кількості місцевих податків і зборів із одночасним впровадженням нових (альтернативних) податкових платежів, необхідних для стабілізації економіки регіонів, розвитку соціальної сфери, її об'єктів й інфраструктури на локальному рівні (див. рис. 1.8).

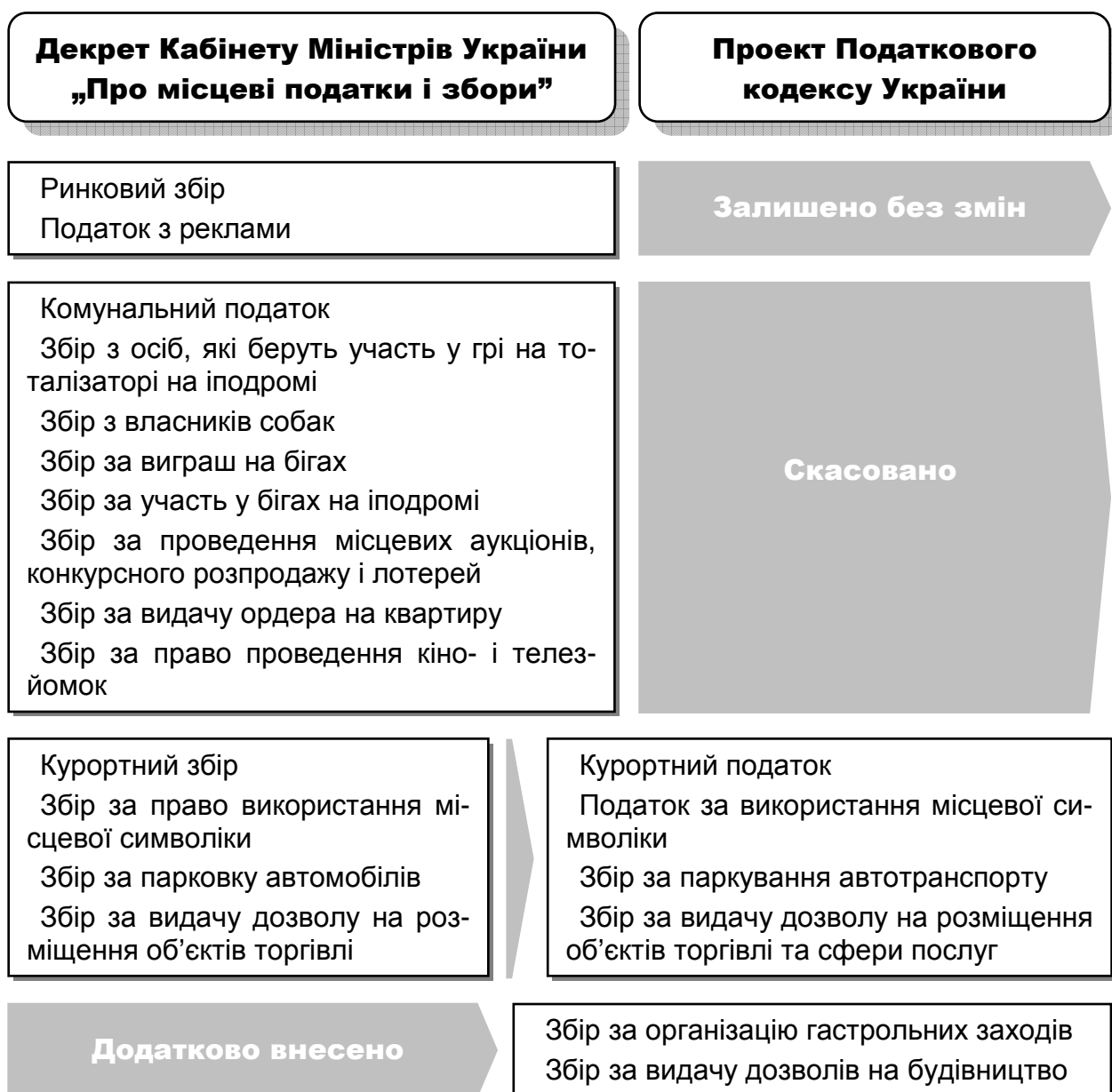


Рис. 1.8. Склад місцевих податків і зборів у чинному законодавстві та в проекті Податкового кодексу України.

Примітка. Побудовано на основі [32, с. 783; 119, с. 122; 142].

Отож, склад місцевих податків і зборів, визначений у проекті Податкового кодексу України (далі – проект кодексу), кількісно змінився до зменшення. Так, із чотирнадцяти, а враховуючи впроваджені на час експерименту збори на розвиток

рекреаційного комплексу в АР Крим і на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим, – шістнадцяти їх різновидів, у проекті кодексу залишилося тільки шість: ринковий збір; податок з реклами; курортний податок (у редакції Декрету № 56-93 – курортний збір); податок за використання місцевої символіки (у редакції Декрету № 56-93 – збір за право використання місцевої символіки); збір за паркування автотранспорту (у редакції Декрету № 56-93 – збір за парковку автомобілів або збір за парковку автотранспорту); збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг (у редакції Декрету № 56-93 – збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі). Варто також наголосити на введенні в проекті кодексу зборів за видачу дозволів на будівництво у населених пунктах об'єктів виробничого та невиробничого призначення, індивідуального житлового, дачного будівництва, будівництва садових будинків і гаражів (далі – збір за видачу дозволів на будівництво) та за організацію гастрольних заходів, справляння яких мало залучити додаткові фінансові ресурси органам місцевого самоврядування для забезпечення економічних і соціальних потреб регіонів [119, с. 121].

Поміж цим, планували, що прийняття Податкового кодексу України забезпечить:

- об'єднання в одному нормативно-правовому документі масиву законодавчих актів, що регулюють податкові відносини на локальному рівні;
- урегулювання спірних питань, пов'язаних із порядком ведення податкового обліку, забезпечення виконання податкових зобов'язань, умов настання відповідальності за порушення законодавства;
- установлення чіткого переліку місцевих податків і зборів, основних засад визначення суб'єктів податкових правовідносин, їх прав та обов'язків, бази оподаткування, розмірів податкових ставок;
- гармонізацію бюджетно-податкового законодавства зі законодавством зарубіжних країн й уніфікацію принципів місцевого оподаткування відповідно до міжнародних вимог;

- визначення єдиних правил і норм функціонування підсистеми місцевого оподаткування для як платників податків, так і податкового апарату держави;
- уникнення колізій і прогалин у нормативно-правовому полі, тобто різного тлумачення норм, що регулюють відносини в бюджетно-податковій сфері [119, с. 126].

Натомість у проекті Концепції реформування податкової системи України (2005 р.) до ключових напрямків реформування інституту місцевих податків і зборів віднесено прийняття Закону України „Про місцеве оподаткування”, що, на думку більшості вітчизняних науковців і політиків, має докорінно змінити ідеологію державної податкової політики на локальному рівні. Зазначимо, що до цього часу була розроблена низка проектів нормативно-правових документів, пов’язаних із оптимізацією процесу впровадження та механізму справляння місцевих податків і зборів (див. табл. 1.4).

Таблиця 1.4

**Хронологія прийняття проектів законодавчих актів
про місцеве оподаткування в Україні**

Дата	Назва проекту закону	Комітет	Останній етап
1	2	3	4
21 травня 1998 р.	Про місцеві податки і збори	Комітет з питань фінансів і банківської діяльності	Проект відкликано 24 грудня 1999 р.
14 червня 1999 р.	Про місцеві податки і збори	Комітет з питань фінансів і банківської діяльності	Проект Президент України визначив як невідкладний 5 вересня 2000 р.
29 вересня 1998 р.	Про місцеві податки і збори	Комітет з питань фінансів і банківської діяльності	Проект введено в таблицю поправок 17 червня 1999 р.
26 травня 1999 р.	Про місцеві податки і збори	Комітет з питань фінансів і банківської діяльності	Проект відхилено 18 червня 1999 р.
14 травня 2002 р.	Про місцеві податки і збори	Комітет з питань фінансів і банківської діяльності	Проект знято з розгляду 16 березня 2006 р.
23 листопада 2006 р.	Про місцеві податки і збори	Комітет з питань фінансів і банківської діяльності	Проект вручено на заміну 28 листопада 2006 р.

Примітка. Побудовано самостійно.

Із середини 1990 рр. у Верховній Раді України відбувалися численні парламентські слухання щодо внесення змін і доповнень до бюджетно-податкового законодавства нашої держави. За їх підсумками прийнято низку рекомендацій у сфері розширення податкових повноважень органів місцевого самоврядування, оптимізації кількісного складу місцевих податків і зборів, удосконалення механізму їх справляння. Подані Кабінетом Міністрів України проекти законодавчих актів „Про місцеві податки і збори”, в яких розглядали найважливіші на той час питання місцевого оподаткування (наприклад, визначення бази оподаткування місцевих податків і зборів, граничних розмірів їх ставок, відповідальності платників податків за ухилення від оподаткування і т. ін.), відхилили окремі політичні сили. На жаль, останні події ще більше ускладнили нормативно-правове забезпечення місцевого оподаткування.

Наприкінці 2006 р. розроблено новий проект Закону України „Про місцеві податки і збори” (суб’єкт законодавчої ініціативи – народний депутат Верховної Ради України В. Ю. Хомутич). Основною метою його підготовки стало врегулювання в нормативно-правовому полі спірних питань, пов’язаних із розширенням бази оподаткування місцевих податків і зборів, встановленням справедливих податкових ставок, удосконаленням принципів надання податкових пільг. Поміж цим, у проекті було запропоновано:

- забезпечити єдиний підхід щодо впровадження органами місцевого самоврядування місцевих податків і зборів, чіткої реалізації бюджетно-податкового законодавства та відповідних рішень, які приймають на локальному рівні, скасування рішень міських, селищних та сільських рад, згідно з якими були впроваджені платежі, що не належать до переліку місцевих податків і зборів, визначеного в ст. 15 Закону № 77/97-ВР, проте їх справляють до місцевих бюджетів;

- скасувати збори, витрати на адміністрування яких перевищують їх надходження до місцевих бюджетів, а саме: з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі, за участь у бігах на іподромі, за виграш на бігах на іподромі, за видачу ордера на квартиру, за право проведення кіно- і телезйомок, за

право на проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей (наприклад, у 2006 р. їх питома вага становила 0,08% від загального обсягу надходжень місцевих податків і зборів, або 528,7 тис. грн.);

– удосконалити механізм справляння найзначиміших для дохідної частини місцевих бюджетів податкових платежів, а саме: комунального податку, податку з реклами (надавши йому статус збору), збору за право використання місцевої символіки (надавши йому статус податку), збору за розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, збору з власників собак (наприклад, у 2006 р. їх питома вага становила 33,6% від загального обсягу надходжень місцевих податків і зборів, або 215,7 млн. грн.);

– впровадити податок за спеціально відведені місця для паркування транспортних засобів (на заміну збору за припаркування автотранспорту), податок за спеціально відведені місця для ринку (на заміну ринкового збору), туристичний збір (на заміну курортного збору та збору на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим), збори за видачу дозволу на розміщення об'єктів грального бізнесу, за видачу дозволу на стаціонарне розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, за видачу дозволу на тимчасове розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг (на заміну збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг), будівельний збір.

Таким чином, з урахуванням не скасованих, тих, що змінюються, та нових платежів у проекті Закону України „Про місцеві податки і збори” було запропоновано впровадити чотири місцевих податки та сім місцевих зборів (див. рис. 1.9). Запропоновані зміни в порядку їх обчислення і механізмі сплати покликані збільшити податкові надходження до місцевих бюджетів, що в кінцевому випадку сприятиме розв'язанню проблем економічного та соціального розвитку регіонів. Так, за прогнозними підрахунками надходження згаданих платежів становитимуть орієнтовно 1 млрд. грн. (зазначимо, що в 2006 р. до місцевих бюджетів близько 642,3 млн. грн. місцевих податків і зборів, а без урахування зборів, які згідно з експериментом надійшли до бюджетів АР Крим, – 636,9 млн. грн.).

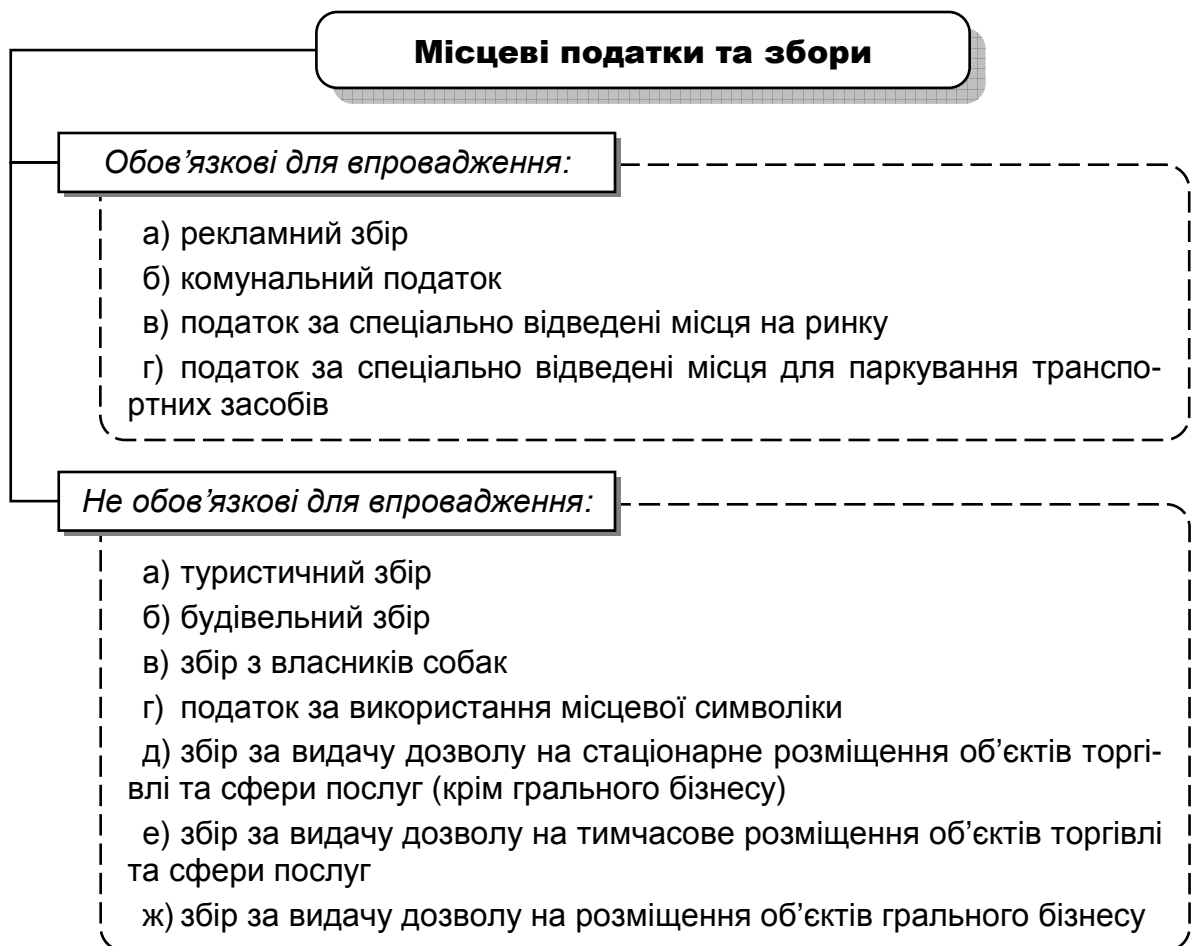


Рис. 1.9. Склад місцевих податків і зборів відповідно до проекту Закону України „Про місцеві податки і збори”.

Примітка. Побудовано самостійно.

Загальновідомим є той факт, що євроінтеграційні питання неоднозначно сприймають учені, економісти-практики, політики та громадськість, адже є багато протилежних думок щодо доцільності процесу об'єднання України з Європейським союзом. Проте внаслідок вдалого географічного розташування нашої держави в центрі Європи національні інтереси потребують її утвердження як повноправного члена ЄС. Для досягнення такого статусу стратегія інтеграції до європейського співтовариства має забезпечити одночасне входження України до економічного, політичного, інформаційного і правового простору. Остання вимога передбачає процес гармонізації вітчизняного нормативно-правового поля до законодавства ЄС. Відповідно до ст. 51 Угоди про партнерство і співробітництво

між Україною та Європейським союзом⁷ наша держава взяла зобов'язання вживати у цій сфері адекватних заходів [47]. Зокрема, на рис. 1.10 відображено ключові завдання законодавчої та виконавчої гілок влади щодо пристосування національного бюджетно-податкового законодавства до законодавства ЄС. При цьому більшість положень стосуються механізму адаптації бюджетоутворюючих податкових платежів (наприклад, ПДВ, податку з доходів фізичних осіб, специфічних акцизів і т. п.), натомість практично не приділено уваги законодавчому врегулюванні питань місцевого оподаткування.

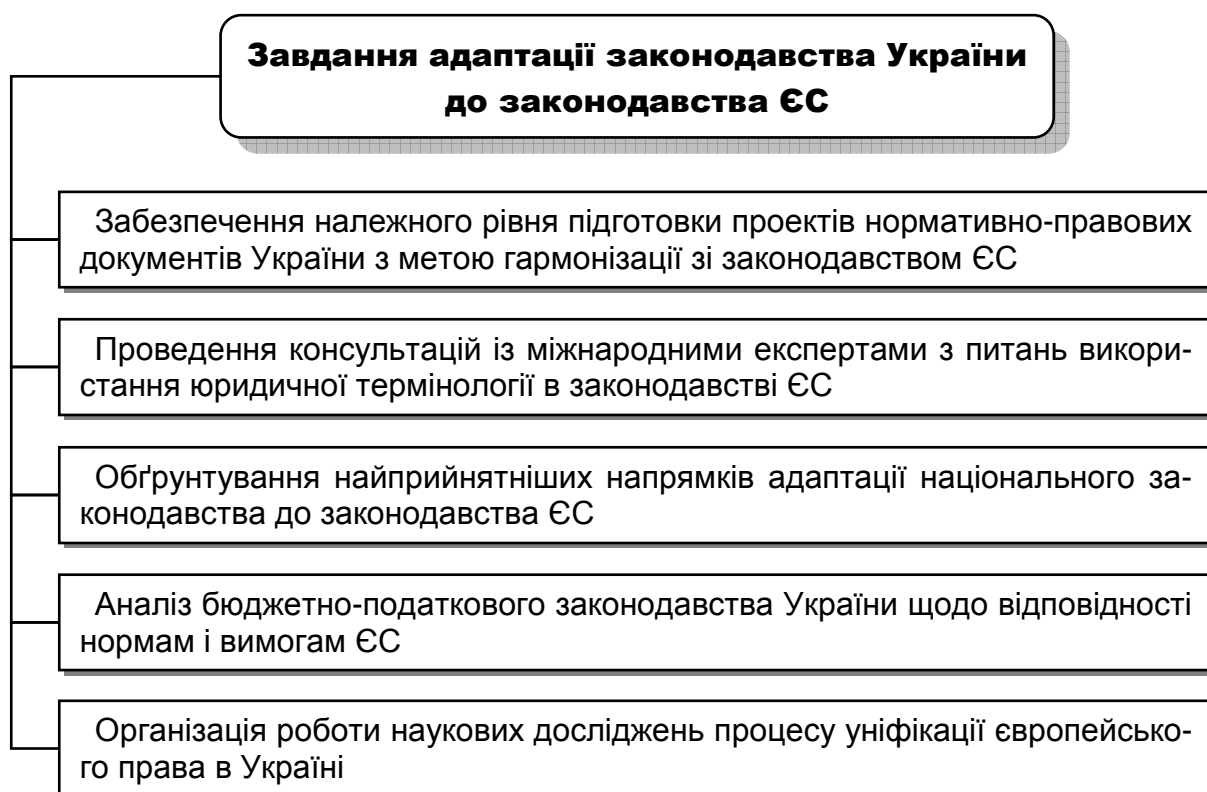


Рис. 1.10. Основні завдання адаптації законодавства України до законодавства ЄС.

Примітка. Побудовано на основі [47].

Таким чином, адаптація законодавства України до законодавства ЄС полягає в його зближенні зі сучасною європейською системою права, що забезпечить економічний розвиток держави, сприятиме зростанню суспільного добробуту та приведення до рівня, який склався в зарубіжних країнах. Зазначені

⁷ Примітка. Ця угода була підписана від імені України 14 червня 1994 р., проте набула чинності тільки в березні 1998 р.

тези передбачають окремі етапи планомірного процесу, на кожному з яких необхідно досягати певного ступеня відповідності нормативно-правового поля нашої держави його аналогам за кордоном. Так, на першому етапі (що триває нині) перевагу варто надати розвитку правової системи, яка сприяє досягненню стабільності в суспільстві, гарантує верховенство права, забезпечує функціонування ринкової економіки та розвитку демократичних перетворень. На наступному етапі процес адаптації має зосереджувати в собі перегляд чинного законодавства у сфері місцевого оподаткування з метою забезпечення його первинної відповідності. Останній етап залежатиме від укладення угоди про асоційоване членство нашої держави в ЄС, відтак охоплюватиме період підготовки розширеної програми гармонізації нормативно-правових документів із метою забезпечення інтеграції України до спільного ринку.

Підсумовуючи дослідження генезису нормативно-правового забезпечення місцевого оподаткування в Україні, необхідно зазначити, що вирішальною передумовою до його реформування є уніфікація законодавчих актів, що, безперечно, має позитивно вплинути на як вдосконалення податкової системи в цілому, так і інституту місцевих податків та зборів зокрема. При цьому юридично закріплені положення необхідно спрямовувати на розширення бази оподаткування місцевих податків і зборів, зменшення витрат на податкове адміністрування, коригування оптимального рівня податкового навантаження на локальному рівні. Відтак розв'язання в інституційних межах усіх сьогоденних проблем місцевого оподаткування значно полегшить роботу працівників органів місцевого самоврядування та податкового апарату держави, забезпечить їх плідну співпрацю з платниками податків, дасть змогу без надмірного бюрократизму наповнювати місцеві бюджети достатніми фінансовими ресурсами.

Висновки до першого розділу

У результаті дослідження теоретичних, економічних і нормативно-правових аспектів місцевого оподаткування сформульовано наступні висновки:

1. Враховуючи те, що система оподаткування як сукупність податкових платежів, форм і методів їх побудови й організації адміністрування є обширним поняттям, у дисертації виокремлено підсистему місцевого оподаткування як її складову частину. При цьому останнє поняття відображає сферу суспільно-економічних відносин із приводу виконання платниками конституційно закріпленого обов'язку сплачувати, а органами місцевого самоврядування – впроваджувати та визначати порядок сплати місцевих податків і зборів, вводити пільгові податкові ставки, звільняти від оподаткування, надавати відстрочення зі сплати.

2. Теоретично обґрунтовано взаємозалежні, проте неоднозначні за економічною сутністю поняття “місцеві податки” та “місцеві збори”. Зокрема, під місцевими податками варто розуміти впроваджені органами місцевого самоврядування податкові платежі, які перерозподіляються через місцеві бюджети для надання суспільних послуг. Натомість місцеві збори у формі відчуження грошових коштів юридичних і фізичних осіб можуть мати цільове призначення, бути впровадженими на відшкодування витрат територіальних громад, введеними як плата за надання прав або видачу дозволів. Тобто, будучи еквівалентними, згадані платежі служать своєрідною передумовою до реалізації в інтересах мешканців населених пунктів дій, пов'язаних із наданням органами місцевого самоврядування суспільних послуг на локальному рівні.

3. Результати дослідження показали, що становлення підсистеми місцевого оподаткування тісно пов'язане з податковою децентралізацією, яка характерна для практично всіх країн із демократичними орієнтирами розвитку суспільства. Її існування в нашій державі зумовлене необхідністю забезпечення органів місцевого самоврядування достатніми фінансовими ресурсами для виконання функцій і завдань у межах власної компетенції, а також реалізації делегованих

центральною владою повноважень. Встановлено, що ключовим аспектом податкової децентралізації є наділення органів місцевого самоврядування правом впроваджувати та визначати порядок сплати місцевих податків і зборів, вводити пільгові податкові ставки, звільняти від сплати певні категорії платників податків, надавати відстрочення зі сплати, що дає їм змогу варіювати кількісні параметри суспільного добробуту відповідно до потреб мешканців населених пунктів.

4. У роботі наголошено, що для місцевого оподаткування характерні ті самі принципи побудови, що й для системи оподаткування держави. Проте місцеві податки та збори мають особливості, які відрізняють їх від загальнодержавних податкових платежів:

- органи місцевого самоврядування наділені повноваженнями у сфері впровадження місцевих податків і зборів, введення пільгових податкових ставок, звільнення від оподаткування, надання відстрочення зі сплати;

- для місцевого оподаткування характерна множинність податкових платежів (зокрема, в нашій державі справляють два місцевих податки, дванадцять місцевих зборів і два місцевих збори, впроваджених як експеримент в АР Крим);

- на відміну від загальнодержавних податкових платежів, надходження яких перерозподіляють між різними ланками бюджетної системи, місцеві податки та збори зараховують тільки до місцевих бюджетів, а відтак спрямовують для надання суспільних послуг;

- місцеве оподаткування є регресивним, оскільки питома вага місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів зменшується відповідно до зростання сукупного розміру надходжень у вигляді трансфертів й інших платежів.

5. Аналіз нормативно-правового забезпечення місцевого оподаткування в Україні підтвердив необхідність розроблення законодавчого акта „Про місцеве оподаткування”, в основу якого слід покласти новітню ідеологію справляння місцевих податків і зборів з урахуванням позитивних здобутків зарубіжного досвіду, а також тих демократичних перетворень, які сьогодні відбуваються в українському суспільстві. Його прийняття дасть змогу, з одного боку, врегулювати спірні питання, пов’язані з розширенням бази оподаткування

місцевих податків і зборів, встановленням справедливих податкових ставок, удосконаленням принципів надання податкових пільг, а з іншого – стабілізувати фінансове забезпечення місцевого самоврядування, обмежити політичний вплив центральних органів державного управління, поліпшити процес надання суспільних послуг. Тим часом вирішальною передумовою вдосконалення нормативно-правового поля у сфері місцевого оподаткування є уніфікація законодавчих актів, яка має позитивно вплинути на як реформування податкової системи в цілому, так і інституту місцевих податків і зборів зокрема.

Основні науково-теоретичні положення і практичні результати першого розділу дисертації опубліковані в наукових працях [113; 119; 121; 125; 126; 129; 130].

Розділ 2

ІНСТИТУТ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ У ФОРМУВАННІ ФІНАНСОВОЇ БАЗИ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1. Організація адміністрування місцевих податків і зборів

Із огляду на особливий фіскально-політичний статус податкових органів процес реформування дохідної частини місцевих бюджетів неможливий без удосконалення організаційного забезпечення адміністрування місцевих податків і зборів. Отже, якщо не вживати адекватних заходів для поліпшення форм та методів податкового адміністрування, то ДПА України протягом найближчого часу може стати неспроможною виконувати своє основне завдання – наповнювати місцеві бюджети достатніми фінансовими ресурсами [187]. Це потребує фундаментальних і прикладних досліджень, які мають позитивно позначитися на функціонуванні державного податкового менеджменту, гармонізації відносин між податковою службою й усіма інститутами громадянського суспільства. Тому адміністрування місцевих податків і зборів необхідно організувати так, щоби платникам податків було зручно та вигідно сплачувати податкові платежі, що впровадили органи місцевого самоврядування.

Дослідження теоретичних підвалин поняття “адміністрування”⁸ свідчить про його багатовекторність. Зокрема, автори „Словника іншомовних слів” (2000 р.) розглядають цей термін як бюрократичний метод керування шляхом наказів і розпоряджень [153, с. 31]. У дещо схожому контексті в „Економічній енциклопедії” (2000 р.) проф. Степан Васильович Мочерний (1943–2005 рр.) поняття “адміністрування” витлумачив із точки зору управлінської діяльності керівників й органів управління, що здійснюють здебільшого за допомогою

⁸ Примітка. Від лат. *administro* – прислужую, допомагаю [153, с. 31].

наказів і розпоряджень замість конкретного керівництва [40, с. 25]. Натомість автори „Економічного словника-довідника” (2002 р.) інтерпретують цей термін, із одного боку, як організаційно-розпорядчу роботу менеджерів, спеціалістів та органів управління, а з іншого – як виконання управлінських функцій, їх розподіл, узгодження та координацію, іншими словами, аналог поняття “управління” у вужчому розумінні [43, с. 8].

За останнє десятиріччя в теорії і на практиці місцевого оподаткування міцно вкоренилося поняття “фіскальне (податкове) адміністрування”, що запозичене зі зарубіжного досвіду, а відтак його часто вживають як синонім виразу “організаційна та контрольна-економічна робота податкових органів”. При цьому у вітчизняних бібліографічних джерелах цей термін найчастіше розглядають: по-перше, як галузь фінансового права; по-друге, як невід’ємну складову податкової доктрини держави; по-третє, як діяльність контролюючих органів у сфері мобілізації податкових надходжень [184, с. 6]. Вважаємо за доцільне наголосити, що поняття “фіскальне (податкове) адміністрування” на категоріальному рівні проф. В. Л. Андрущенко пов’язує з політикою, наукою та мистецтвом (див. рис. 2.1).

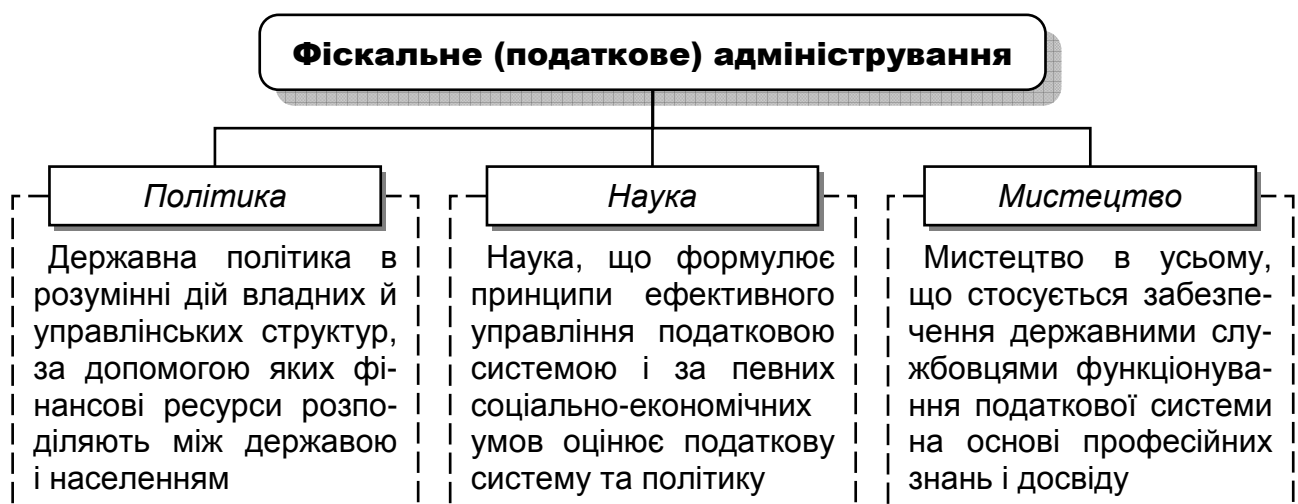


Рис. 2.1. Поняття “фіскальне (податкове) адміністрування”.

Примітка. Побудовано на основі [2, с. 28].

Ми розділяємо погляди цього вченого на тлумачення поняття “фіскальне (податкове) адміністрування” як управління людьми і подіями через ієрархічно

структуровані рішення представницьких політичних органів та дії виконавчо-владних установ [2, с. 28]. Проте не погоджуємося з визначенням, що запропонували автори „Фінансово-економічного словника” (2005 р.), котрі адміністрування місцевих податків і зборів пов’язали з ідеологією примусу, тобто анахронічною системою державного податкового менеджменту: „Це правовідносини в сфері здійснення уповноваженими державними органами (податковою адміністрацією і податковою інспекцією) та їх посадовими особами заходів, спрямованих на погашення податкового боргу платників податків, і які передбачають застосування до платника податків методів владно-примусового характеру” [178, с. 12].

Під адмініструванням місцевих податків і зборів ми розуміємо складовий елемент фіскального (податкового) адміністрування, обумовлений не тільки організаційною структурою та функціональними повноваженнями контролюючих органів у сфері регулювання податкових відносин на локальному рівні, а й базований на принципах справедливості (рівність перед законом усіх учасників податкових правовідносин), передбачуваності (адекватна та своєчасна реакція податкових органів на різні моделі поведінки платників податків) й ефективності (досягнення високих результатів за мінімальних затрат) [116, с. 64]. Адже саме податковий апарат держави в ринковій економіці, тісно взаємодіючи з платниками податків, має створити систему, яка забезпечить достатній обсяг надходжень місцевих податків і зборів для виконання функцій та завдань у межах власної компетенції органів місцевого самоврядування.

На жаль, історично склалося так, що, незважаючи на рівень суспільно-політичного розвитку країни, більшість платників не бажає сплачувати місцеві податки та збори, навіть якщо й усвідомлює їх роль і значення в забезпеченні суспільного добробуту на локальному рівні. Природно, що податкові органи стали одним із інститутів, недовіра до якого виявилася найбільшою [131, с. 351]. Це підтверджують не стільки результатами вивчення громадської думки (зазначимо, що, згідно зі статистичними даними, Україна перебуває на одній позиції з Гватемалою та Киргизією, де третина респондентів розглядають податкові органи

як додаткову перепону при сплаті локальних податкових платежів), скільки ставленням платників до організації адміністрування місцевих податків і зборів. Однак із моменту створення податкова служба утвердилася в суспільстві, що дало їй змогу забезпечити стабільний рівень податкових надходжень до місцевих бюджетів у період, коли ринкові відносини в економіці та демократичні перетворення в суспільстві ще не домінували.

Як і наша країна в цілому, податкові органи пройшли складний шлях розвитку. Перші кроки на шляху до побудови сучасного податкового апарату держави були зроблені ще на початку 1990 рр. і пов'язані зі зародженням приватної власності, розвитком підприємництва, прийняттям засадничих нормативно-правових документів у сфері місцевого оподаткування. Зокрема, на етапі становлення в Україні інституту місцевих податків і зборів:

- сформовано централізовану вертикальну структуру податкових органів із яскраво вираженою спеціалізацією за напрямками податкової роботи;
- у податкових інспекціях створювали за видами податків відділи, які паралельно виконували облікові, контрольні й інформаційні функції;
- навчання персоналу обмежували проведенням семінарів із питань змін і доповнень у бюджетно-податковому законодавстві;
- податкові технології були зорієнтовані на відсутність функціональної спеціалізації та значно перевантажені ручною працею;
- податкову звітність інспектори податкових органів приймали безпосередньо від платників податків із одночасною перевіркою правильності здійснення розрахунків й оформлення документів;
- технічна оснащеність становила в середньому одне автоматизоване робоче місце на кілька співробітників, а локальних мереж у ряді податкових інспекцій взагалі не було;
- інформування та пропаганду податкової дисципліни серед населення практично не здійснювали [127, с. 77].

Нормативно-правовим документом того часу, що визначив статус податкової служби, став Закон Української РСР „Про державну податкову службу

в Українській РСР” від 4 грудня 1990 р. № 509-ХІІ (далі – Закон № 509-ХІІ), в якому чітко визначено організаційну структуру податкових органів, вертикаль їх підпорядкування на центральному та територіальному рівнях. Враховуючи необхідність виокремлення низових ланок податкової служби, було введено назву “державна податкова інспекція”, а в основу організаційної структури покладено тенденцію її формування на трьох щаблях із “прив’язкою” до адміністративно-територіального устрою країни: ГДПІ України – керівний орган податкової служби; обласні ДПІ, ДПІ в АР Крим, ДПІ міст Києва та Севастополя – середній рівень; районні та міські ДПІ – низова ланка. При цьому безпосереднє адміністрування місцевих податків і зборів на рівні обласних, районних, міських податкових інспекцій здійснювали відповідні відділи або сектори (залежно від організаційної побудови податкових органів).

Інституційне визначення організаційної структури та функціональних повноважень податкової служби було прогресивним заходом і поступальним кроком на шляху до становлення системи органів державного контролю у сфері регулювання податкових відносин на локальному рівні. Завдання, що доручали цій структурі, ставали реально можливими для їх виконання. Проте в Законі № 509-ХІІ, а також змінах і доповненнях до нього у Законі України „Про внесення змін і доповнень до Закону України „Про державну податкову службу в Україні” від 24 грудня 1993 р. № 3813-ХІІ залишалися протиріччя, що згодом перетворилися на суттєву перешкоду при виконанні доручених податковим органам функцій. Суть цих недоліків полягала в тому, що керівний орган податкового апарату держави позбавлений правосуб’єктності, оскільки перебував у підпорядкуванні Міністерства фінансів України.

Одним із ключових напрямів подолання згаданої проблеми стало те, що Президент України 22 серпня 1996 р. підписав Указ „Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій” № 760/96, а 30 жовтня того ж року – Указ „Питання державних податкових адміністрацій” № 1013/96, за якими податкова служба набула нового організаційного та структурного визначення. Зокрема, ДПА України отримала

статус міністерства, а податкові органи низових ланок вивели із-під подвійної субординації (до того часу вони були підпорядковані, крім вищестоящим податкових інспекцій, місцевим адміністраціям). Із метою посилення державного контролю за справлянням місцевих податків та зборів, зміцнення виконавчої дисципліни на базі ГДПІ України, ДПІ в АР Крим, областях, районах, містах і районах у містах було утворено ДПА України, відповідні податкові адміністрації й інспекції, які стали їх правонаступниками. Відтак податкова служба як оновлена структура державного податкового менеджменту зайняла головний пост у системі адміністрування місцевих податків і зборів.

Сьогодні управління місцевим оподаткуванням в Україні – це єдиний централізований механізм, побудований за принципом багаторівневої ієрархічної організації, кожен рівень якої має власну специфіку та функції. До податкових органів належать: ДПА України; ДПА в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі; ДПІ в районах, містах, районах у містах й інші структурні одиниці. При цьому методологічну роботу в сфері адміністрування місцевих податків і зборів на рівні ДПА України здійснює відділ адміністрування платежів за землекористування та місцевих податків і зборів, підпорядкований департаменту податку на прибуток та інших податків і зборів (див. додаток 3). Функціональні повноваження щодо контролю за справлянням місцевих податків і зборів в обласних ДПА, міських, районних, міжрайонних, об'єднаних ДПІ покладено на відповідні відділи або сектори, які, тісно взаємодіючи з іншими структурними підрозділами податкового апарату держави, підтвердили не тільки доцільність існування, а й необхідність подальшого розвитку. У цілому ж організаційну структуру органів податкової служби та вертикаль їх підпорядкування схематично зображено на рис. 2.2.

Таким чином, за роки незалежності України податкова служба як організаційна та ресурсна основа державного податкового менеджменту зазнала істотних змін у результаті побудови нормативно-правового поля, кадрової модернізації, впровадження сучасних інформаційних технологій, форм і методів функціонування. Тим часом в її організаційній структурі є низка недоліків:

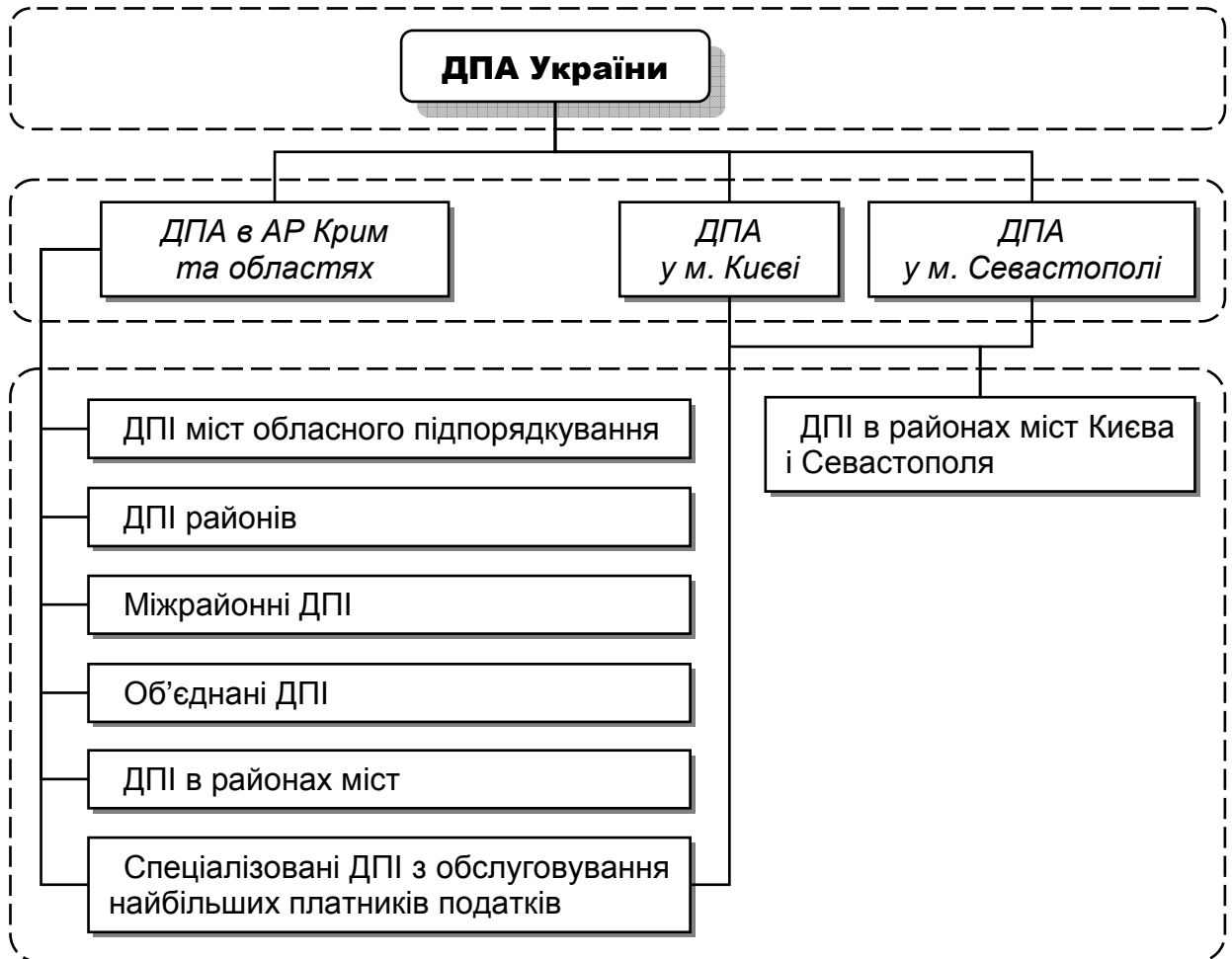


Рис. 2.2. Організаційна структура ДПС України.

Примітка. Побудовано самостійно.

– по-перше, це надто централізована служба, основними ієрархічними рівнями якої є загальнодержавний, регіональні (на рівні областей й АР Крим), районні та міські ланки управління;

– по-друге, відсутність децентралізації під час адміністрування місцевих податків та зборів призводить до виконання ДПА України функцій і завдань, властивих територіальним підрозділам;

– по-третє, є негативна практика неефективного розподілу повноважень між як структурними одиницями, так і окремими працівниками податкових органів [168, с. 14].

Ми приєднуємося до зазначених тез й аргументуємо власне розуміння проблем організаційного забезпечення адміністрування місцевих податків і

зборів. До них варто, на нашу думку, віднести недостатній рівень визначеності процедур, що мають виконувати структурні підрозділи податкових органів, нестача єдиної інформаційної бази даних, необхідної для забезпечення обміну інформацією між центральним, обласними, районними, міськими рівнями, відсутність типової організаційної структури в податкових органів низових рівнів [127, с. 78]. Зокрема, підрозділи контролю за справлянням місцевих податків і зборів в обласних ДПА, районних, міжрайонних, об'єднаних, міських ДПІ називають по-різному, або їх взагалі нема (див. рис. 2.3).

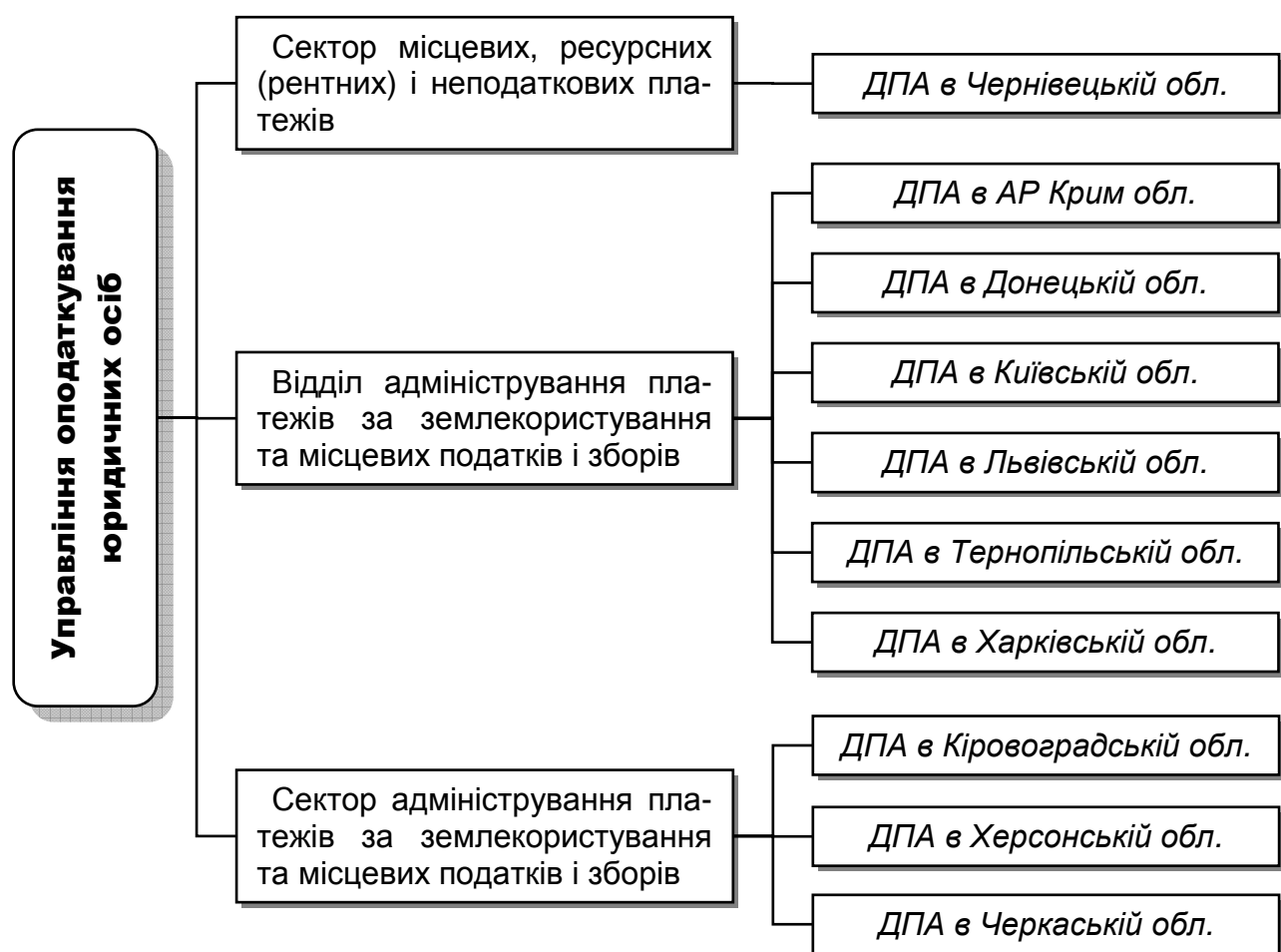


Рис. 2.3. Підрозділи контролю за справлянням місцевих податків і зборів в організаційній структурі ДПС України.

Примітка. Побудовано самостійно.

Слід відзначити, що у ДПА в АР Крим, у ДПА в Донецькій, Київській, Львівській, Тернопільській і Харківській областях функціональні повноваження в даній сфері покладено на відділи адміністрування платежів за землекористування

та місцевих податків і зборів, у ДПА в Кіровоградській, Херсонській і Черкаській областях – на відповідні сектори, у ДПА в Чернівецькій обл. – на сектор місцевих, ресурсних (рентних) і неподаткових платежів. Із одного боку, це негативно впливає на якість податкової роботи, адже податкові інспектори змушені контролювати не тільки справляння місцевих податків і зборів. Відповідно до наказу ДПА України „Про закріплення платежів за структурними підрозділами ДПА України” від 17 жовтня 2005 р. № 266 їх уповноважено організовувати та здійснювати методичне керівництво за нарахуванням, повнотою і своєчасністю сплати плати за землю, за користування надрами, за пошук та розвідку родовищ корисних копалин, зборів за користування радіочастотним ресурсом, за спеціальне водокористування, за спеціальне використання лісових ресурсів, за геологорозвідувальні роботи, а також інших податкових і неподаткових платежів. З іншого боку, обсяг надходжень місцевих податків та зборів у деяких регіонах є настільки малим (наприклад, у 2006 р. їх надходження до бюджетів Волинської, Кіровоградської, Рівненської, Сумської, Тернопільської, Черкаської, Чернігівської областей і м. Севастополя становили в середньому 10 млн. грн., тоді як у Дніпропетровській, Донецькій, Одеській та Харківській областях даний показник перевищував 45 млн. грн., а в м. Києві – 100 млн. грн.), що виділення окремих відділів або секторів у організаційній структурі податкових органів нераціональне з точки зору надмірних адміністративних витрат на їх утримання.

Хоча варто врахувати той факт, що в другій половині 1990 рр. у нашій державі було зроблено низку безуспішних спроб створити підрозділи для контролю за справлянням місцевих податків і зборів. Так, проф. В. І. Кравченко у книзі „Місцеві фінанси України” (1999 р.) запропонував надати змогу органам місцевого самоврядування створювати в структурі фінансових управлінь відповідні відділи. На думку вітчизняного науковця, це посприяло б розвантаженню податкових інспекцій, а також посиленню ролі органів місцевого самоврядування у формуванні дохідної бази місцевих бюджетів [65, с. 358]. Зауважимо, що схожі ідеї простежив у книзі есе англійський учений-економіст Джон Стюарт Міль (1806–1873 рр.): „Дуже важливо, щоб орган, який вирішує

податкові питання як на загальнодержавному, так і на місцевому рівнях, обирали тільки платники принаймні частини тих податків. Адже ті, хто не сплачує податків, розпоряджаючись через свої голоси грошима інших, мають усі шанси бути радше марнотратними, ніж ощадливими” [93, с. 242]. Проте зазначені тези не підтримала більшість його сучасників, оскільки їх вважали недостатньо вмотивованими.

Для усунення недоліків організаційного забезпечення адміністрування місцевих податків і зборів необхідно здійснити комплекс заходів щодо оптимізації внутрішньої побудови податкових органів, а також формування чіткої взаємодії між підвідомчими підрозділами. Зокрема, за останні роки кількість структурних одиниць зменшено (з 548 одиниць у 2000 р. до 522 у 2006 р.) за рахунок їх ліквідації, реорганізації й об’єднання (див. рис. 2.4 і додаток И).

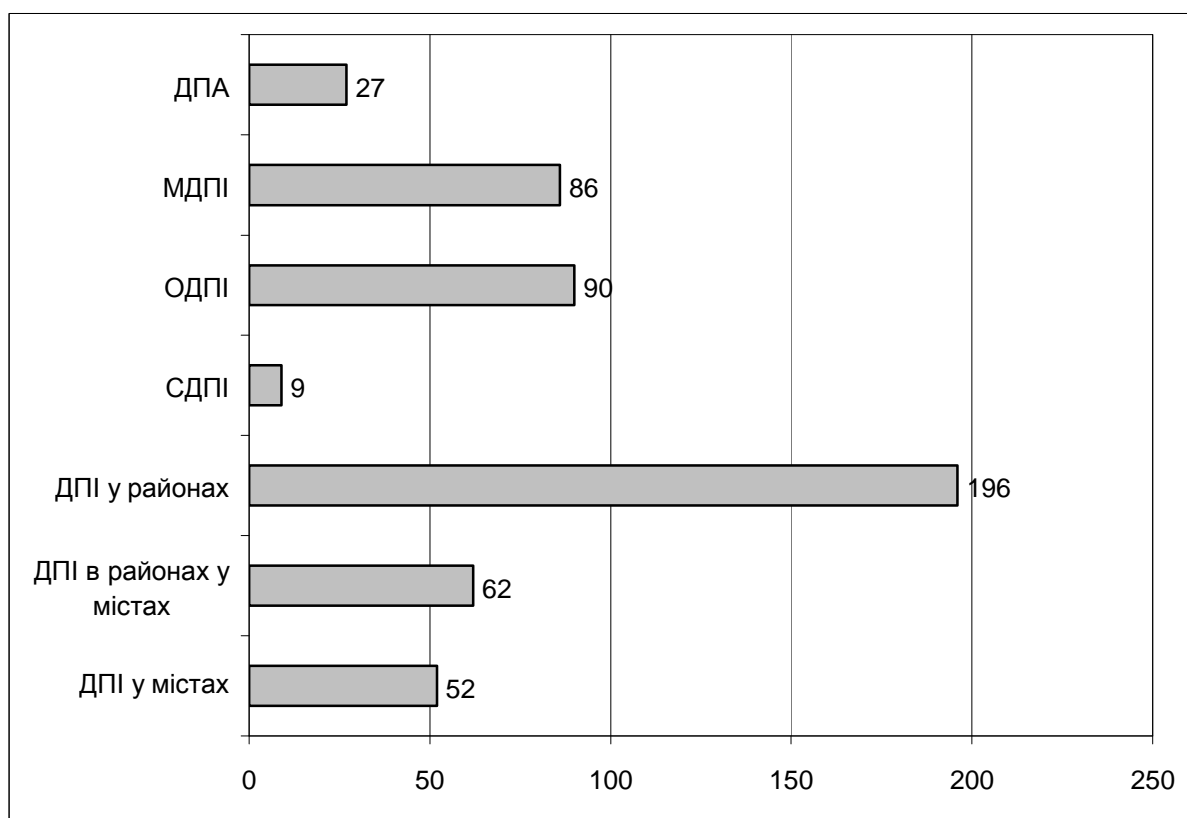


Рис. 2.4. Кількість структурних одиниць ДПС України у 2006 р., од.

Примітка. Побудовано на основі [36].

Зазначимо, що процеси ліквідації, реорганізації й об’єднання податкових органів передбачають створення податкових округів на території областей, які

географічно розташовані близько (за основу їх виділення планують використовувати систему економічного районування країни, враховувати чисельність населення, рівень економічного розвитку регіонів і т. п.). При цьому головними завданнями функціонування цих структурних одиниць має стати забезпечення оперативної підтримки податкових органів низових рівнів, посилення організаційної роботи податкового апарату держави, створення професійної структури європейського зразка. А загалом перехід від побудови податкової служби за адміністративно-територіальним принципом до створення податкових округів забезпечить трирівневу структуру, яка об'єднуватиме: ДПА України – стратегічний рівень; десять податкових округів – тактичний рівень; міжрайонні податкові інспекції, телефонний інформаційно-довідковий центр, централізований резервний центр бази даних і чотири центри опрацювання документів – виконавчий рівень.

Відтак у згаданій організаційній структурі податкових органів стратегічний рівень ДПА України передбачатиме створення відповідного департаменту, який здійснюватиме методологічне супроводження процесу адміністрування місцевих податків і зборів. Тактичний рівень відповідатиме за поточне планування, організацію та контроль за як впровадженням методології, так і виконавчим рівнем податкової служби (зокрема, на базі відповідних управлінь визначатимуть організаційні та технологічні особливості діяльності структурних підрозділів податкових органів у сфері адміністрування місцевих податків і зборів). Відділи або сектори на виконавчому рівні відповідатимуть за адміністрування місцевих податків та зборів. На цьому рівні через реалізацію процедури опрацювання інформації в єдиній інформаційно-аналітичній інтегрованій системі податкові органи вищих рівнів надаватимуть відповідні висновки й рекомендації про те, як платники податків дотримуються податкової дисципліни.

У табл. 2.1 відображено зміну кількості структурних одиниць податкових органів на районному рівні.

На думку вітчизняних науковців, кількість структурних одиниць фактично не зменшиться, оскільки скорочення інспекцій на 295 одиниць (із 447 до 152)

супроводжуватиметься відповідним збільшенням на 291 одиницю кількості відділень (із 216 до 507). Тобто, в результаті так званого “широкомасштабного” реформування організаційної структури податкових органів їх чисельність на районному рівні в загальному підсумку зміниться тільки на чотири одиниці, що призведе до зростання накладних витрат на транспорт, телефонний зв’язок, передачу електронної інформації і т. п. [59, с. 100]. Натомість імовірна відсутність податкових інспекцій у районах може негативно вплинути на обсяг надходжень місцевих податків та зборів, оскільки передбачатиме відповідне скорочення кількості відділів або секторів, відповідальних за їх адміністрування.

Таблиця 2.1

Зміна кількості структурних одиниць ДПС на районному рівні

(од.)

Адміністративно-територіальні одиниці	Податкові округи	У нинішній ДПС		Після модернізації ДПС		Зміна структурних одиниць	
		Інспекції	Відділення	Інспекції	Відділення	Інспекції	Відділення
1	2	3	4	5	6	7	8
Вінницька, Хмельницька, Житомирська області	Вінницький округ	44	31	13	62	-31	31
Дніпропетровська, Запорізька області	Дніпропетровський округ	51	23	21	54	-30	31
Донецька, Луганська області	Донецький округ	68	23	22	67	-46	44
Ів.-Франківська, Закарпатська, Чернівецька, Тернопільська області	Ів.-Франківський округ	53	12	13	50	-40	38
м. Київ, Київська, Чернігівська області	Київський округ	47	16	20	41	-27	25
АР Крим, м. Севастополь	Кримський округ	19	7	7	20	-12	13
Львівська, Волинська, Рівненська області	Львівський округ	39	26	15	50	-24	24
Одеська, Миколаївська, Херсонська області	Одеський округ	56	22	15	62	-41	40
Харківська, Сумська області	Харківський округ	39	18	15	41	-24	23
Черкаська, Полтавська, Кіровоградська області	Черкаський округ	31	38	11	60	-20	22
Усього		447	216	152	507	-295	291

Примітка. Побудовано на основі [59, с 101].

У контексті реформування організаційної структури податкової служби розроблено модель діяльності податкових органів у сфері адміністрування місцевих податків і зборів (див. рис. 2.5).



Рис. 2.5. Модель діяльності ДПС України у сфері адміністрування місцевих податків і зборів

Примітка. Побудовано на основі [92, с. 28; 131, с. 354].

Велику увагу в цій моделі приділено практичному втіленню механізму самонарахування місцевих податків і зборів, який відповідає функціонуванню податкових систем демократично розвинутих країн світу. Адже державі економічно вигідніше навчити тих, хто хоче чесно сплачувати податки, ніж додатково витратити фінансові ресурси на суцільний контроль для виявлення й усунення в їх обчисленні помилок, визнаних неправильним розумінням норм

бюджетно-податкового законодавства. При цьому витрати, спрямовані на забезпечення оптимального рівня свідомості та добровільну сплату місцевих податків і зборів, будуть значно менші, ніж витрати на забезпечення примусових дій у цій сфері [112, с. 132]. Вважаємо, що для механізму самонарахування місцевих податків і зборів характерні наступні компоненти у взаємодії податкових органів із платниками податків:

- по-перше, зменшення спілкування працівників податкових органів із платниками податків перед визначенням податкових зобов'язань і складанням податкової звітності;

- по-друге, самостійне декларування платниками податків нарахованих сум місцевих податків і зборів, а також внесення їх податковими органами в систему податкових зобов'язань;

- по-третє, доброзичне середовище у взаємодії працівників податкових органів із платниками податків [115, с. 134].

Сьогодні беззаперечний той факт, що успішне функціонування будь-якої організації залежить від ефективного використання людських ресурсів як основного компонента, необхідного для досягнення стратегічних цілей. Тому вдосконалення організаційного забезпечення адміністрування місцевих податків і зборів потребує реформування підсистеми управління персоналом. Зокрема, на рис. 2.6 подано динаміку загальної чисельності працівників податкових органів за 1995–2006 рр.

Аналізуючи рис. 2.6, необхідно відзначити, що найбільша чисельність працівників податкових органів була у 1996 р. – 50 тис. осіб. А від 2000 р. загальна кількість податківців різко зменшилася (протягом 2000–2006 рр. коливалася в межах 45 тис. осіб.) і в 2001 р. опустилася до мінімального рівня – 44268 осіб. Такі зміни можна пояснити зменшенням видатків на фонд оплати праці, реформуванням організаційної структури податкової служби, реорганізацією структурних одиниць податкових органів на територіальному рівні. Втім, незважаючи на значне скорочення (на 2116 осіб.) чисельності працівників податкових органів, надходження загальнодержавних податкових

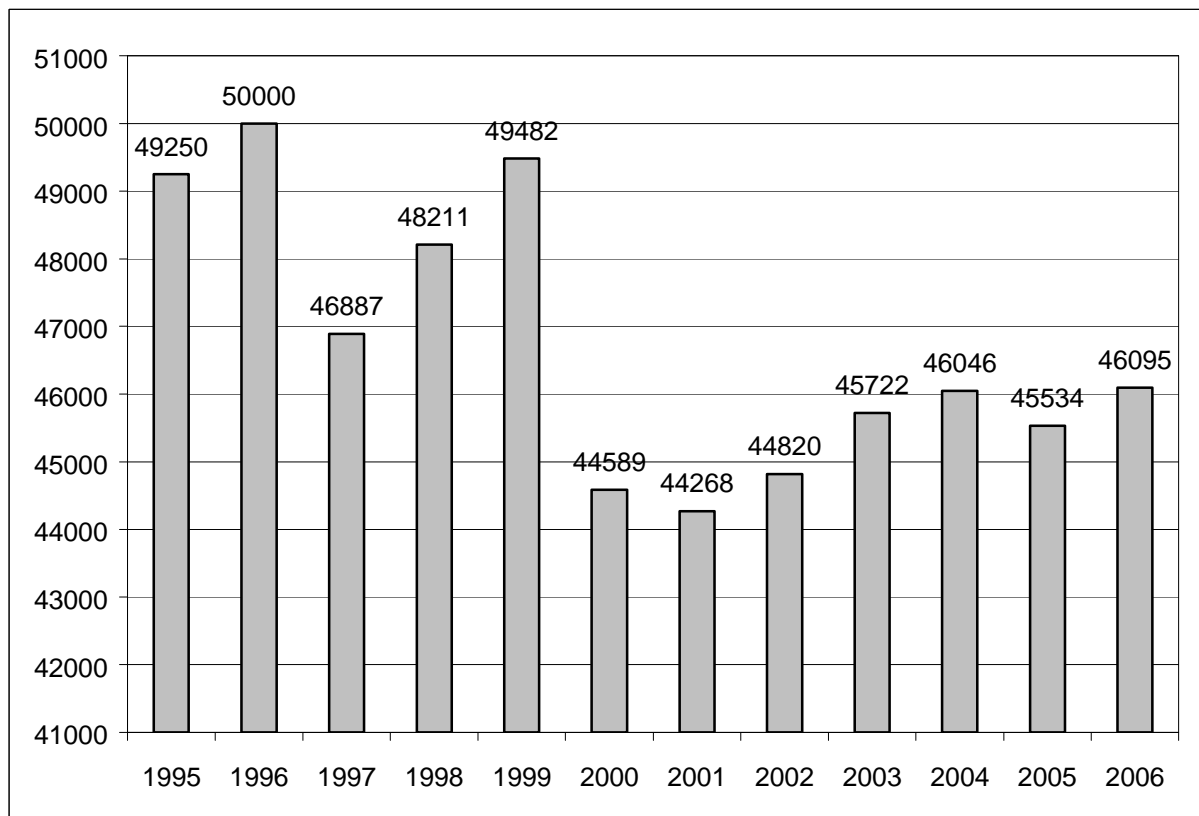


Рис. 2.6. Динаміка загальної чисельності працівників ДПС України за 1995–2006 рр., осіб.

Примітка. Побудовано на основі [34].

платежів упродовж досліджуваного періоду збільшилися на 73355,3 млн. грн. (із 21456,2 млн. грн. у 1998 р. до 94811,5 млн. грн. у 2006 р.), а місцевих податків і зборів – на 248,8 млн. грн. (із 393,5 млн. грн. у 1998 р. до 642,3 млн. грн. у 2006 р.). При цьому в 2006 р. значно зріс (більш як у п'ять разів порівняно з 1998 р.) обсяг надходжень податкових платежів у розрахунку на одного працівника податкових органів. Зокрема, цей показник становив 2,1 млн. грн./особу загальнодержавних податкових платежів і 14 тис. грн./особу місцевих податків та зборів (аналітичні розрахунки подано в табл. 2.2).

Причини зростання обсягу надходжень місцевих податків і зборів у розрахунку на одного працівника податкових органів загальновідомі. Зокрема, вітчизняні науковці пов'язують їх із удосконаленням системи бюджетно-податкового планування, обліку та контролю, зростанням організаційного і технічного оснащення податкового адміністрування. На нашу думку, саме

інтенсифікація кадрової роботи в податковому апараті держави дала змогу досягти збільшення показника збираності місцевих податків і зборів. Серед основних заходів у цій сфері необхідно виділити розроблення алгоритму визначення оптимальної чисельності працівників податкового апарату держави, широкомасштабну масово-роз'яснювальну роботу щодо шляхів реформування системи управління людськими ресурсами, переорієнтацію кадрової політики з виконання фіскальних функцій на політику комплексного надання послуг платникам податків і т. ін. [127, с. 78].

Таблиця 2.2

**Надходження податкових платежів у розрахунку на одного працівника
ДПС України за 1998–2006 рр.**

Роки	Загальнодержавні податкові платежі, млн. грн.	Місцеві податки та збори, млн. грн.	Кількість загальнодержавних податкових платежів, зібраних одним працівником ДПС, млн. грн./особу	Кількість місцевих податків і зборів, зібраних одним працівником ДПС, млн. грн./особу
1	2	3	4	5
1998	21 456,2	393,5	0,4	0,008
1999	24 688,9	441,2	0,5	0,009
2000	30 832,0	486,4	0,7	0,011
2001	36 203,1	514,0	0,8	0,012
2002	44 850,1	542,5	1,0	0,012
2003	53 728,6	592,4	1,2	0,013
2004	62 606,0	555,5	1,4	0,012
2005	74 476,4	598,2	1,6	0,013
2006	94 811,5	642,3	2,1	0,014

Примітка. Побудовано на основі [34; 159, с. 56; 160, с. 53] і даних ДПА України.

Слід відзначити, що організацію адміністрування місцевих податків і зборів в Україні доручено не тільки податковому апарату держави й органам місцевого самоврядування в сільських населених пунктах (зокрема, сільським радам). Безпосередньо на паритетних засадах цим можуть займатися суб'єкти господарювання різних форм власності та видів діяльності (див. табл. 2.3). Саме в цьому контексті проявляється особливість місцевого оподаткування, яка відрізняє організацію адміністрування місцевих податків і зборів від загальнодержавних податкових платежів.

Організація адміністрування в Україні місцевих податків і зборів

Місцеві податки та збори	Організація податкового адміністрування
1	2
I. Обов'язкові для впровадження	
Ринковий збір	Адмініструють із юридичних та фізичних осіб працівники ринку до початку реалізації продукції за кожний день торгівлі
Збір з власників собак	Адмініструють із фізичних осіб – власників собак (окрім службових) органи житлово-комунального господарства
Комунальний податок	Сплачують через установи банків юридичні особи (крім бюджетних установ й організацій, планово-дотаційних та сільськогосподарських підприємств)
Збір за видачу ордера на квартиру	Сплачують через установи банків фізичні особи – власники квартир до одержання ордера, а надходження обліковують органи з обліку та розподілу житла
Збір за припаркування автотранспорту	Адмініструють паркувальники з водіїв у спеціально обладнаних або відведених для цього місцях
Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг	Адмініструють із юридичних та фізичних осіб, котрі реалізують сільськогосподарську і промислову продукцію, уповноважені організації, яким надано таке право
II. Не обов'язкові для впровадження	
Курортний збір	Адмініструють працівники готелів під час реєстрації прибулих, а також працівники квартирно-посередницьких організацій при скеруванні осіб на поселення в квартири та будинки
Податок з реклами	Сплачують через установи банків юридичні та фізичні особи під час оплати послуг за встановлення і розміщення реклами
Збір за виграш на бігах	Адмініструють працівники іподромів із осіб, які виграли в грі на тоталізаторі на іподромі під час видачі їм виграшу
Збір за участь у бігах на іподромі	Адмініструють працівники іподромів із юридичних та фізичних осіб, які виставляють своїх коней на комерційні змагання
Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі	Адмініструють працівники іподромів із фізичних осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі
Збір за право проведення кіно- і телеорганізації	Сплачують через установи банків комерційні кіно- і телеорганізації
Збір за право використання місцевої символіки	Сплачують через установи банків юридичні та фізичні особи, які використовують місцеву символіку з комерційною метою
Збір за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	Сплачують через установи банків юридичні та фізичні особи, які мають дозвіл на проведення аукціонів, конкурсного розпродажу та лотерей

Примітка. Побудовано на основі [32, с. 783–788].

Відповідно до положень Декрету № 56-93 ринковий збір адмініструють працівники ринку до початку реалізації продукції, збір з власників собак – органи житлово-комунального господарства, збір за припаркування автотранспорту –

паркувальники на місці припаркування автотранспорту, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг – уповноважені організації, яким надано таке право, курортний збір – адміністрація готелю або квартирно-посередницькі організації, збори за виграш на бігах, за участь у бігах на іподромі та з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі – адміністрація іподромів. Через установи банків сплачують комунальний податок, податок з реклами, збори за видачу ордера на квартиру, за право проведення кіно- і телезйомок, за право використання місцевої символіки, за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей. Відтак для підвищення ролі та значення інститутів публічної влади і громадянського суспільства в здійсненні контролю за механізмом обчислення та порядком сплати місцевих податків і зборів важливо здійснити низку заходів у сфері координації діяльності податкового апарату держави, органів місцевого самоврядування та суб'єктів господарювання в напрямку до побудови між ними відносин, базованих на демократичних орієнтирах розвитку суспільства.

Виконання поставлених завдань, за умови існуючих обмежень у фінансових ресурсах і часі, потребує прийняття нестандартних рішень щодо організації роботи податкового апарату держави. Створення ефективної, високопрофесійної та підзвітної суспільству податкової служби, яка чітко реалізує державну податкову політику – кінцева мета вдосконалення організаційного забезпечення адміністрування місцевих податків і зборів. Це, з одного боку, сприятиме досягненню закладених у місцеві бюджети планових показників їх наповнення і, як результат, належному фінансуванню соціальної сфери, її об'єктів й інфраструктури, що суттєво впливатиме на рівень суспільного добробуту та ступінь довіри громадян до органів місцевого самоврядування. З іншого боку, підвищення ефективності й прозорості у функціонуванні податкових органів сприятиме поліпшенню міжнародного іміджу нашої держави, а також прискоренню її вступу до кола організацій європейського співтовариства.

В ідеалі об'єктивно визначені зміни в організаційній структурі податкових органів мають максимально задіяти потенціал адміністрування місцевих податків

і зборів, а відтак привести до побудови ефективної підсистеми місцевого оподаткування. Звичайно, не всі із запропонованих заходів можуть бути реалізовані на практиці в найближчому майбутньому. Проте рух у цьому напрямку дасть змогу сформувати нові підходи там, де необхідне дійове податкове адміністрування. Це буде беззаперечно вигідним як платникам податків (у вигляді надання високоякісних послуг і зменшення бюрократичної тяганини), так і податковим органам держави (дасть змогу своєчасно, а головне – у повному обсязі адмініструвати місцеві податки та збори, а також оптимізувати витрати на забезпечення їх надходження до місцевих бюджетів).

2.2. Функціональні механізми місцевого оподаткування

Серед причин недостатнього фінансового забезпечення місцевого самоврядування, а відтак незадовільного розв'язання гострих економічних та соціальних проблем у регіонах – недієздатність інституту місцевих податків і зборів, який не відповідає загальноєвропейським у світовій практиці принципам фіскальної достатності, економічної ефективності, соціальної справедливості, стабільності та гнучкості оподаткування. Зокрема, нині обсяг надходжень місцевих податків і зборів в Україні настільки малий (наприклад, у 2006 р. до місцевих бюджетів надійшло близько 642,3 млн. грн. згаданих платежів), що органам місцевого самоврядування вигідніше відмовитися від впровадження деяких їх різновидів, ніж витратити фінансові ресурси на організацію податкового адміністрування. З нашої точки зору, зазначені теоретичні положення тісно пов'язані з недосконалістю нормативно-правового забезпечення місцевого оподаткування й, головним чином, відсутністю чіткого механізму⁹ справляння місцевих податків і зборів.

⁹ Примітка. Від грец. μηχανή – знаряддя, пристрій. Система, що визначає порядок якогонебудь процесу та діяльності будь-яких явищ [152, с. 355].

Перш ніж перейти до розгляду функціональних механізмів місцевого оподаткування, необхідно з'ясувати сутність цього поняття. Так, не містить конкретного змісту визначення, що запропонував проф. С. В. Мочерний в „Економічній енциклопедії” (2000 р.): „Механізм справляння податків – це сукупність усіх засобів органів державної податкової служби справляння та внесення належної суми податку, збору (обов'язкового платежу) до бюджету або державного цільового фонду” [41, с. 369]. При цьому необхідно розрізняти взаємозалежні поняття-антоніми: “справляння податків”, іншими словами порядок сплати платежів до бюджету, що відповідає демократичним орієнтирам розвитку суспільства і “стягнення податків” як складовий елемент справляння, котрий передбачає застосування податковими органами різноманітних заходів примусу та можливий тільки за умови, якщо платники ухиляються від сплати податків, роблять це несвоєчасно або не в повному обсязі.

Російські економісти Б. Г. Болдирєв, Л. П. Окуньова та Л. П. Павлова поняття “податковий механізм” ототожнюють із сукупністю організаційно-правових норм і методів управління оподаткуванням [177, с. 88]. Змінюючи бюджетно-податкову політику, маніпулюючи податковим механізмом, держава, а також органи місцевого самоврядування в межах підсистеми місцевого оподаткування можуть стимулювати економічні та соціальні процеси в регіонах або їх стримувати. При цьому податковий механізм використовують для фіскального впливу на суспільне виробництво, його динаміку й структуру, стан науково-технічного прогресу і т. ін. Так, у вітчизняних бібліографічних джерелах зазначено, що податковий механізм має на меті стимулювати розвиток виробництва, ефективні дії суб'єктів господарювання, сприяти якнайшвидшому впровадженню інноваційних технологій, реалізації задумів юридичних та фізичних осіб [41, с. 369].

Автори словника-довідника „Місьцеве управління: поняття, терміни, визначення” (2004 р.) виокремлюють поняття “муніципальний податковий механізм” як сукупність організаційно-правових норм і методів управління місцевим оподаткуванням [94, с. 123]. Відтак на локальному рівні він має

забезпечити регулювання економічних та соціальних інтересів кожного громадянина й, одночасно, бути логічно обґрунтованим, прогресивним, конкретним, стабільним, а також гарантувати виконання доходної частини місцевих бюджетів. Тому під механізмом місцевого оподаткування ми розуміємо сукупність умов і правил реалізації на практиці норм бюджетно-податкового законодавства, яке регламентує процес впровадження та порядок справляння місцевих податків і зборів [132, с. 42]. При цьому ефективність його використання залежить від того, наскільки виразно органи місцевого самоврядування враховують внутрішню сутність місцевих податків та зборів або їх протиріччя.

Функціональні механізми місцевого оподаткування в нашій державі запрацювали на початку 1990 рр. і пов'язані з першопочатковими проявами демократичних трансформацій в українському суспільстві. Фундаментом їх законодавчої бази стали Закон Української РСР „Про систему оподаткування” від 25 червня 1991 р. № 1251-ХІІ (у новій редакції Закон України „Про внесення змін до Закону України „Про систему оподаткування” від 18 лютого 1997 р. № 77/97-ВР (далі – Закон № 77/97-ВР)), Декрет Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” від 20 травня 1993 р. № 56-93 (далі – Декрет № 56-93) й інші нормативно-правові документи (див. додаток Ж), які первісно визначили види місцевих податків і зборів, граничні розміри їх ставок, базу оподаткування, порядок обчислення та джерела сплати. При цьому органи місцевого самоврядування отримали право впроваджувати на своїй території місцеві податки і збори, частина з яких стала обов'язковою для справляння за наявності об'єктів оподаткування або умов, з якими пов'язане їх впровадження (див. рис. 2.7).

Незважаючи на порівняно широкий перелік місцевих податків і зборів (зокрема, у додатках К і Л відображено їх основні елементи), функціональні механізми місцевого оподаткування не є досконалими. Так, якщо в ст. 1 Декрету № 56-93 передбачено впровадження податку з продажу імпортованих товарів, то в переліку місцевих податків і зборів, що визначений у ст. 15 Закону № 77/97-ВР, його нема. Натомість ситуація, коли справляння податкових платежів залежить

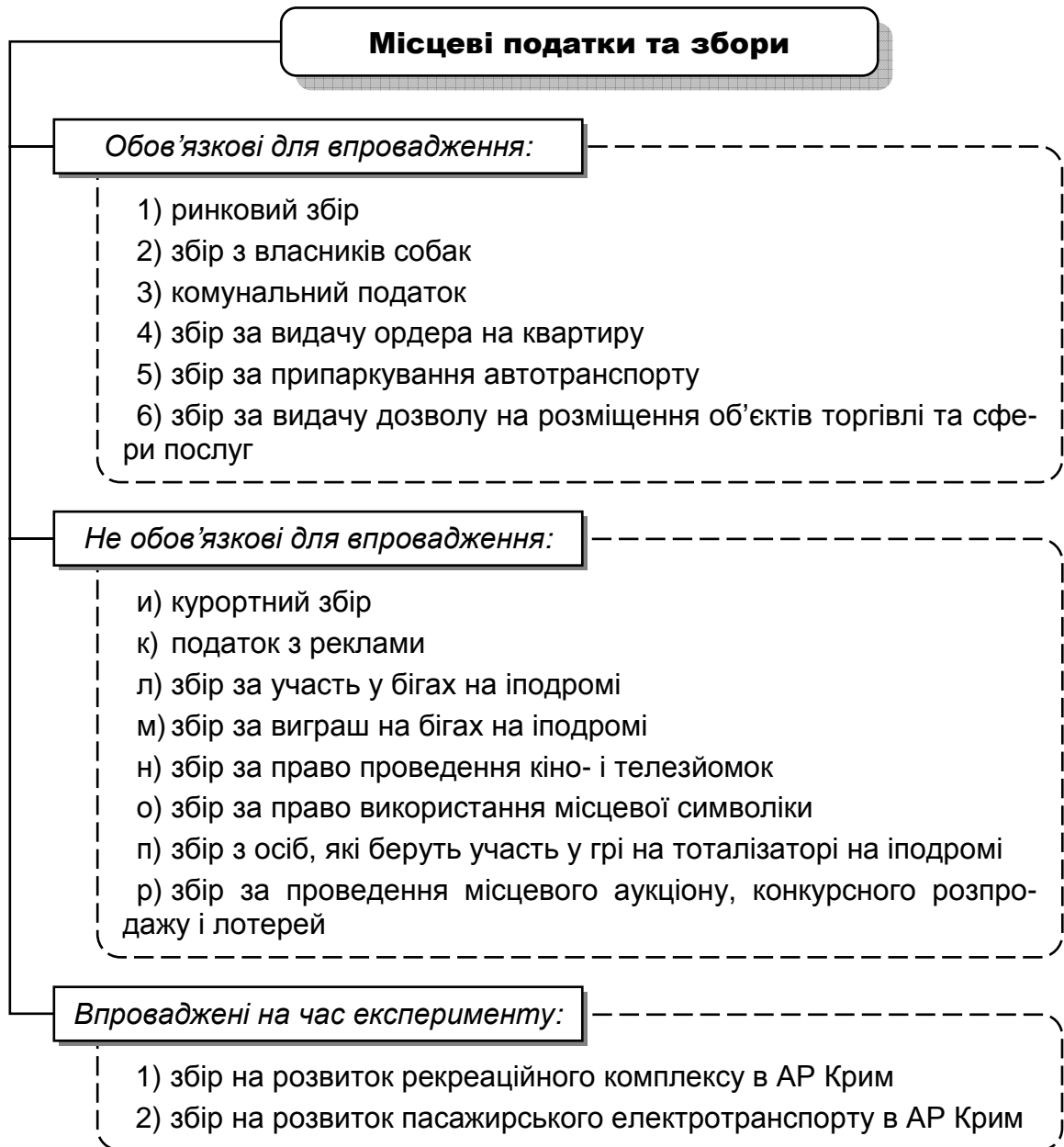


Рис. 2.7. Склад місцевих податків і зборів.

Примітка. Побудовано самостійно.

від наявності іподромів (а саме зборів за участь у бігах на іподромі, за виграш на бігах на іподромі, з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі) призвела до того, що до бюджетів тільки кількох великих міст можуть у повному обсязі надходити місцеві податки та збори. Через те, що нема об'єктів оподаткування, органи місцевого самоврядування не завжди можуть впроваджувати податок з реклами, курортний збір, збори за право проведення кіно- і телезйомок, за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і

лотерей й ін. Відтак в окремих селищах та селах кількісний склад місцевих податків і зборів не перевищує п'яти, більше того, чимало з них є збитковими, неефективними, недоцільними, а головне – складними для адміністрування [117, с. 70].

Серед змін у нормативно-правовому полі, які позитивно вплинули на функціональні механізми місцевого оподаткування, слід відзначити скасування окремих податкових платежів (див. табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Зміни в нормативно-правовому полі місцевого оподаткування

Місцеві збори	Нормативно-правові документи	
	Впроваджено	Скасовано
1	2	3
Збір за право використання суб'єктами підприємницької діяльності приміщень, пов'язаних з їх діяльністю, що знаходяться в центральній частині населеного пункту та в будинках, що є пам'ятками історії та культури	Закон України „Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти” від 17 вересня 1999 р. № 1065-XIV	Закон України „Про визнання таким, що втратив чинність Закон України „Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти” від 20 квітня 2000 р. № 1661-III
Екскурсійно-туристичний збір	Закон України „Про охорону культурної спадщини” від 8 червня 2000 р. № 1805-III	Закон України „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України” від 7 червня 2001 р. № 2515-III
Готельний збір	Декрет Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” від 20 травня 1993 р. № 56-93	Закон України „Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” від 20 березня 2003 р. № 641-IV
Збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон	Декрет Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” від 20 травня 1993 р. № 56-93	Закон України „Про внесення змін до деяких законів України” від 3 квітня 2003 р. № 703-IV

Примітка. Побудовано самостійно.

Зазначимо, що 17 вересня 1999 р. прийнято Закон України „Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти” від № 1065-XIV, яким внесено зміни в Декрет № 56-93 шляхом впровадження збору за право використання суб'єктами підприємницької діяльності приміщень, пов'язаних з їх діяльністю, що знаходяться в центральній частині населеного пункту та в

будинках, що є пам'ятками історії та культури. При цьому кошти, отримані від справляння податкового платежу, мали додатково залучати на погашення заборгованості з виплати заробітної плати працівникам навчальних закладів системи загальної середньої освіти та зміцнення матеріально-технічної бази згаданих закладів. Однак з юридичної точки зору механізм його справляння був незаконним, адже відповідно до ст. 1 Закону № 77/97-ВР податки, збори (обов'язкові платежі), справляння яких не передбачене зазначеним законодавчим актом, окрім визначених у Законі України „Про джерела фінансування дорожнього господарства України” від 18 вересня 1991 р. № 1562-ХІІ, сплаті не підлягають. Тому з наступного року, відповідно до Закону України „Про визнання таким, що втратив чинність Закон України „Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти” від 20 квітня 2000 р. № 1661-ІІІ, його було виведено з переліку місцевих податків і зборів.

Законом України „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України” від 7 червня 2001 р. № 2515-ІІІ скасовано екскурсійно-туристичний збір, тимчасово впроваджений із 1 січня 2000 р. відповідно до Закону України „Про охорону культурної спадщини” від 8 червня 2000 р. № 1805-ІІІ. Більшість вітчизняних науковців короткотерміновість цього податкового платежу пов'язують із наступними причинами. По-перше, такий крок мав зорієнтувати туристичну галузь на активний розвиток, особливо щодо відвідування нашої держави іноземними туристами. По-друге, через відсутність належних контрольних дій (тобто як туристи відвідують пам'ятки культури та мистецтва: туристичними групами, організованими суб'єктами туристичної діяльності або самостійно, без залучення таких суб'єктів), механізм справляння екскурсійно-туристичного збору сприяв “тінізації” організованого туризму. По-третє, при його справлянні виникали труднощі в сфері визначення об'єктів оподаткування, оскільки платниками цього платежу могли бути тільки суб'єкти туристичної діяльності, котрі сплачували податок на прибуток. Відтак платники єдиного податку не мали законних підстав сплачувати екскурсійно-туристичний збір, що призводило до ухилення від оподаткування.

Законом України „Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” від 20 березня 2003 р. № 641-IV (далі – Закон № 641-IV) скасовано готельний збір. При цьому вітчизняні науковці висували низку причин, згідно з якими податковий платіж збільшував вартість проживання в готелях, не забезпечував належного обсягу надходження, ставив у кращі фінансово-економічні умови територіальні громади з великою кількістю готельних комплексів, спричиняв економічні викривлення в регіонах і т. п. Вважали, що його відсутність у переліку місцевих податків і зборів має, з одного боку, усунути дискримінацію щодо готельно-туристичної галузі, а з іншого – зменшити можливості тіньового використанні приватного житла як альтернативної форми готельних послуг. За підрахунками Державної служби туризму і курортів України, такий крок дав змогу на 13,6% знизити вартість послуг за проживання в готелях, забезпечити збільшення кількості приїжджих на 39,0% і, як результат, зростання доходу підприємств готельного типу на 97,13% (тобто до 580,03 млн. грн.) [102]. Однак моніторинг стану виконання норм Закону № 641-IV, який здійснили протягом 2004–2005 рр. фахівці ДПА України, не підтвердив наведені аргументи. Тому цілком логічним є введення готельного збору до переліку місцевих податків і зборів, а також поширення практики його справляння на громадян, котрі орендують житловий фонд готельного типу. Зазначимо, що запропоновані зміни дадуть змогу збільшити обсяг його надходження до місцевих бюджетів на суму понад 85 млн. грн. [109].

На основі Закону України „Про внесення змін до деяких законів України” від 3 квітня 2003 р. № 703-IV з переліку місцевих податків і зборів виведено збір за проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон. По-перше, справляння згаданого платежу неадекватне точки зору практичності, оскільки компетентні органи в кожному конкретному випадку були змушені перевіряти: чи зобов’язаний власник відповідного автотранспорту сплачувати збір і чи він звільнений від сплати? По-друге, збір за проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон становив перешкоду для вільного пересування іноземних громадян. Адже

відповідно до ст. 33 Конституції України кожному, хто на законних підставах перебуває на території нашої держави, гарантовані свобода пересування, вільний вибір місця проживання і право залишати її територію [63, с. 11], тому згаданий платіж суперечив демократичним орієнтирам розвитку країни. Тим часом основну причину його відміни більшість вітчизняних науковців пов'язує з внесенням у листопаді 1999 р. до переліку загальнодержавних податкових платежів єдиного збору, який справляють у пунктах пропуску через державний кордон України.

На нашу думку, положення законодавства про місцеві податки і збори заслуговують на схвалення, оскільки вони відповідають Конституції України та Європейській хартії місцевого самоврядування. Проте у функціональних механізмах місцевого оподаткування слід виділити низку прогалин, пов'язаних із невідповідністю місцевих податків і зборів загальноновизнаним у світовій практиці фундаментальним принципам оподаткування (див. додаток М). Їх розв'язання потребує здійснення комплексу заходів, спрямованих на врегулювання змін у нормативно-правовому полі місцевого оподаткування:

1. Ринковий збір є одним із тих платежів, при справлянні якого виникає найбільше зловживань із боку адміністрацій ринків, податкових органів і платників податків, що можна пояснити відсутністю виразного лексичного формулювання положень окремих законодавчих актів. Зазначимо, що до прийняття Указу Президента України „Про впорядкування механізму сплати ринкового збору” від 28 червня 1999 р. № 761-99 (далі – Указ № 761-99) порядок обчислення цього податкового платежу був визначений ст. 4 Декрету № 56-93, відповідно до якого ринковий збір – це плата за торгові місця на ринках і павільйонах, на критих та відкритих столах, майданчиках для торгівлі з автомашин, візків, мотоциклів, ручних візків, яку справляють із юридичних та фізичних осіб, котрі реалізують сільськогосподарську й промислову продукцію [32, с. 783]. Від дати прийняття Указу № 761-99 внесено низку змін та доповнень до організації його адміністрування. Органи місцевого самоврядування в одних випадках можуть встановлювати ставки ринкового збору, визначені Декретом № 56-93, а в інших – граничний розмір, запропонований в Указі № 761/99.

Іншим недоліком механізму справляння ринкового збору є відсутність чітко прописаних норм щодо застосування штрафних санкцій за порушення порядку його сплати. Так, відповідно до ст. 5 Указу № 761/99, якщо працівники податкових органів виявлять на ринку торговців без касових чеків, які засвідчують сплату цього платежу, з адміністрації ринку стягують штраф у розмірі десяти нмдг. При цьому не передбачено обчислення суми штрафу на основі кількості виявлених під час контрольної перевірки торговців без касових чеків. Натомість у листі ДПА України „Про окремі питання застосування штрафних санкцій за порушення порядку сплати ринкового збору” від 8 лютого 2003 р. № 2135/7/11-1317 є роз’яснення про застосування одного штрафу в розмірі десяти нмдг громадян незалежно від кількості виявлених торговців без касових чеків [83]. Із нашої точки зору, штраф за виявлення в торговців не належним чином оформлених із вини адміністрації ринку касових чеків необхідно застосовувати за кожний конкретний випадок порушення (з одночасним зменшенням розміру штрафних санкцій до одного нмдг), оскільки це деякою мірою стимулюватиме сплату згаданого платежу.

Основні елементи ринкового збору відповідно до бюджетно-податкового законодавства і запропонованих змін відображено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Елементи ринкового збору відповідно до бюджетно-податкового законодавства і запропонованих змін

Елементи	Відповідно до Декрету № 56-93	Відповідно до Указу № 761/99	Відповідно до запропонованих змін
1	2	3	4
Платники податків	Юридичні особи і громадяни, які реалізують сільськогосподарську і промислову продукцію й інші товари	Юридичні особи, їх філіали, відділення, представництва й інші відокремлені підрозділи, а також фізичні особи	Юридичні та фізичні особи, які реалізують сільськогосподарську і промислову продукцію на ринках
Об’єкт оподаткування	Торгові місця на ринках	Місця для торгівлі на ринках усіх форм власності	Місця для торгівлі на ринках, у павільйонах, на майданчиках тощо
Податкові ставки	20% мзп для громадян 3 мзп для юридичних осіб	Від 0,05 до 0,15 нмдг для фізичних осіб. Від 0,2 до 2 нмдг для юридичних осіб	Від 0,5 до 1 нмдг для фізичних осіб. Від 2 до 3 нмдг для юридичних осіб

1	2	3	4
Термін сплати та перерахування до бюджету	Справляють до початку реалізації продукції на ринках. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Справляють до початку реалізації продукції на ринках. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Справляють до початку реалізації продукції на ринках. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування

Примітка. Побудовано самостійно.

2. Серед прогалин механізму справляння комунального податку є та, що підприємства сплачують його за місцем знаходження, а об'єкт оподаткування (тобто чисельність працівників) може перебувати на певній території тільки тимчасово. Відтак адміністративно-територіальні одиниці, де мешкають працівники підприємств (наприклад, райони міст, які мають достатньо розгалужену соціальну інфраструктуру), не отримують надходження цього платежу, проте змушені нести витрати, пов'язані з розв'язанням різноманітних соціально-побутових проблем. Відповідно до загальновизнаних у світовій практиці фундаментальних принципів оподаткування, місцеві податки та збори необхідно накладати на базу оподаткування, що пов'язана з географічним розташуванням територіальних громад [119, с. 122]. Тому цілком логічним є те, що сплату комунального податку необхідно пов'язати з місцем проживання громадян або отримання ними суспільних послуг на локальному рівні.

Іншою проблемою, яка безпосередньо стосується механізму справляння комунального податку, є "прив'язка" його бази оподаткування до нормативної кількості робочих місць на підприємстві. Цілком очевидно, що такий підхід не дуже гармонує з державною політикою зайнятості населення, оскільки сприяє приховуванню реальної чисельності працівників. Інакше кажучи, перспектива сплачувати більший податковий платіж унаслідок створення нових робочих місць не є логічною. Тому вітчизняні вчені, економісти-практики, політики та громадськість пропонують замінити комунальний податок муніципальним платежем, платниками якого мають бути мешканці територіальних громад, а граничний розмір його ставки встановити однаковим для всіх повнолітніх жителів

за принципом “один виборчий голос – один платник” (при цьому список платників податків практично збігатиметься зі списком виборців) [23].

Основні елементи комунального податку відповідно до бюджетно-податкового законодавства і запропонованих змін відображено в додатку Н (див. табл. Н.1).

3. Основною прогалиною механізму справляння збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг є та, що в бюджетно-податковому законодавстві не передбачено терміну дії такого дозволу [111, с. 52]. Відтак відповідно до ст. 18 Декрету № 56-93 органи місцевого самоврядування самостійно визначають порядок обчислення та механізм сплати податкового платежу шляхом затвердження відповідного положення (зазначимо, що в більшості регіонів термін дії дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг встановлюють у межах одного року). Тим часом ст. 17 Декрету № 56-93 не визначено: видають дозвіл на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг юридичній особі один на всі торгові місця чи на кожне окремо? Державний комітет України з питань регуляторної політики та підприємництва має наступне тлумачення даного положення, викладене в листі „Про місцеві податки і збори” від 23 січня 2003 р. № 1-222/416: „Якщо суб'єкт підприємницької діяльності здійснює торгівлю постійно в одному й тому ж спеціально відведеному для цього місці, то він повинен сплатити збір та одержати дозвіл на весь час торгівлі у спеціально відведеному для цього місці до того часу, поки він буде вважати за потрібне здійснювати торгівлю в цьому місці, або поки це місце не буде ліквідоване в установленому законом порядку. Термін “постійно” не обмежений відрізками часу і означає весь час існування події чи факту” [82]. Таким чином, із позиції згаданого комітету збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг необхідно сплачувати один раз – під час надання такого дозволу органами місцевого самоврядування та без обмеження терміна його дії.

Основні елементи збору видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг відповідно до бюджетно-податкового законодавства, а також запропонованих змін відображено в додатку Н (див. табл. Н.2).

4. Ст. 11 Декрету № 56-93 у частині трактування платників податку з реклами не узгоджена з поняттям “рекламодавець”, визначеним у Законі України „Про рекламу” від 3 липня 1996 р. № 270/96-ВР (далі – Закон № 270/96-ВР), а також не передбачає механізму сплати цього платежу через рекламні агентства й інші установи, що призводить до ускладнення порядку його обчислення. Відтак більшість вітчизняних науковців пропонує використовувати таку термінологію, як у Законі № 270/96-ВР. Тим часом удосконалення механізму справляння податку з реклами потребує здійснення комплексу організаційно-правових заходів. Для цього необхідно:

- по-перше, передбачити розподіл об’єктів оподаткування залежно від виробництва, розповсюдження та розміщення реклами;

- по-друге, визначати базу оподаткування на основі сум, що рекламодавець сплатив за надані послуги, або вартості фактичних витрат на виробництво рекламної продукції власними силами;

- по-третє, встановити підвищувальні (для рекламування алкогольних напоїв і тютюнових виробів) та понижувальні (для рекламування продукції вітчизняних товаровиробників) коефіцієнти до ставок податку.

Основні елементи податку з реклами відповідно до бюджетно-податкового законодавства і запропонованих змін відображено в додатку Н (див. табл. Н.3).

5. Щодо збору за припаркування автотранспорту слід відзначити наступне:

- у бюджетно-податковому законодавстві нема чіткого формулювання назви збору за припаркування автотранспорту. Так, якщо в ст. 15 Закону № 77/97-ВР цей платіж зафіксовано як “збір за припаркування автотранспорту”, то в ст. 1 Декрету № 56-93 його найменовано “збором за парковку автомобілів”, а в ст. 3 того ж нормативно-правового документа – “збором за парковку автотранспорту”, що є лексичним недоліком. Із нашої точки зору, податковий платіж доцільно вживати в редакції “збір за паркування транспортних засобів”, оскільки механізм його справляння передбачає паркування всіх видів транспортних засобів;

- враховуючи низький обсяг надходження збору за припаркування автотранспорту (наприклад, у 2006 р. до місцевих бюджетів надійшло

15,7 млн. грн. цього платежу, а його питома вага становила 2,4%), слід розробити чіткий механізм справляння згаданого збору. Це пов'язано зі значними втратами готівкових грошей при їх проходженні за не зовсім прозорою схемою “платник – паркувальник – організація – місцевий бюджет”. Відтак у багатьох регіонах нашої держави доцільно ввести спеціальні пристрої для паркування транспортних засобів (наприклад, паркувальні банкомати), що унеможливить порушення з боку паркувальників і дасть змогу зменшити кількість водіїв, котрі ухиляються від оподаткування;

– граничний розмір ставки збору за припаркування автотранспорту надто низький. Адже протягом восьми годин на день сплата податкового платежу може “поглинути” не більше чверті неоподаткованого мінімуму доходів громадян (від 1,36 грн. до 4,08 грн.). Враховуючи те, що транспортні засоби володіють групи осіб із переважно високими доходами, доцільно встановити підвищувальні коефіцієнти залежно від виду населеного пункту, габаритів транспортних засобів, наявності місць паркування поблизу торговельних установ і розважальних закладів. Натомість встановлення порядку сплати цього платежу за неповну годину паркування автомобілів забезпечить адекватність його розміру часовим параметрам фактичного використання місць паркування;

– в Україні нема законодавчих норм, що врегульовують організаційно-технічні питання паркування транспортних засобів, у т.ч. не передбачено відповідальності як за недотримання правил паркування автомобілів у спеціально відведених місцях, так і за порушення прав здійснення діяльності, пов'язаної з паркуванням транспортних засобів. Відтак чимало вітчизняних науковців пропонують встановити у цій сфері адміністративну відповідальність й одночасно внести відповідні зміни та доповнення в нормативно-правове поле нашої держави [128, с. 141].

Основні елементи збору за припаркування автотранспорту відповідно до бюджетно-податкового законодавства і запропонованих змін відображено в додатку Н (див. табл. Н.4).

6. Впровадження курортного збору може бути обґрунтованим тільки за умови рівної ціни та якості наданих сервісних послуг, а також за однакової тривалості перебування громадян у курортній місцевості. Зокрема, Лоренс Шродер висловив наступні зауваження до механізму справляння цього платежу: „Із застосуванням ставки оподаткування, прив’язаної до неоподатковуваного мінімуму доходів громадян, сім’я, яка проводить на курорті два дні, сплатила б ту саму суму, що й сім’я, яка відпочиває місяць” [189]. Аналогічно на низькоякісному курорті громадяни сплачують стільки ж, скільки на курорті з високою якістю наданих сервісних послуг, що не відповідає принципу соціальної справедливості. Тому до ставок курортного збору слід застосовувати підвищувальні коефіцієнти залежно від якості наданих сервісних послуг і природно-кліматичних умов регіонів. Тим часом податковий платіж доцільно впроваджувати не тільки в населених пунктах, які Кабінет Міністрів України відніс до курортних (наприклад, гірські та передгірні райони Закарпатської, Львівської, Івано-Франківської та Чернівецької областей, АР Крим, Чорноморське узбережжя Миколаївської, Одеської і Херсонської областей, узбережжя Азовського моря), а й в інших адміністративно-територіальних одиницях, де розвивається “зелений туризм”, розміщені пам’ятки архітектури та мистецтва.

Основні елементи курортного збору відповідно до бюджетно-податкового законодавства і запропонованих змін відображено в додатку Н (див. табл. Н.5).

7. Зважаючи на низку прогалин, проблематичним є механізм справляння збору за видачу ордера на квартиру, який відповідно до ст. 5 Декрету № 56-93 сплачують за послуги, пов’язані з видачею документа, що дає право на заселення квартири [32, с. 783]. Не маючи визначення, що таке об’єкт оподаткування, складно усвідомити економічний ефект і результативність податкового платежу щодо принципу соціальної справедливості [189]. Так, якщо сьогодні практично всі ордери на квартиру “коштують” однаково (зауважимо, що відповідно до ст. 5 Декрету № 56-93 його граничний розмір має не перевищувати суму, еквівалентну 5,1 грн.), то застосування податкових ставок, прив’язаних до неоподатковуваного мінімуму доходів громадян, не є виправданим. Тому для забезпечення

рівномірного розподілу податкового навантаження доцільне прогресивне підвищення граничного розміру ставки збору за видачу ордера на квартиру, що пов'язує податкові ставки з ринковою вартістю нерухомості. Тим часом при його справлянні належить врахувати й інші об'єкти нерухомого майна (наприклад, приватні будинки житлового фонду), змінити термін сплати (після отримання ордера) і, зважаючи на наведені аргументи, відредагувати назву податкового платежу.

Основні елементи збору за видачу ордера на квартиру відповідно до бюджетно-податкового законодавства і запропонованих змін відображено в додатку Н (див. табл. Н.6).

8. Удосконалення механізму справляння збору за право використання місцевої символіки потребує чіткішого лексичного формулювання бази оподаткування, яку відповідно до ст. 12 Декрету № 56-93 визначають на основі вартості виробленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг із використанням місцевої символіки. Однак на практиці термінологію “вартість виробленої продукції” трактують по-різному як платники податків, так і працівники податкових органів (маємо на увазі вартість реалізованої або готової продукції на складі). Через це необхідно законодавчо закріпити визначення бази оподаткування на основі доходу, отриманого від продажу виробленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг із використанням місцевої символіки за вирахуванням суми ПДВ. Зважаючи на те, що база оподаткування деякою мірою звужиться, необхідно збільшити граничний розмір ставки податкового платежу.

Інша проблема, що безпосередньо пов'язана з організацією адміністрування збору за право використання місцевої символіки – відсутність юридично обґрунтованої норми щодо порядку встановлення органами місцевого самоврядування місцевої символіки. Через те, що нема окремого законодавчого акта, який регулював би процедурні питання у цій сфері, більшість вітчизняних науковців пропонують закріпити право самостійно встановлювати зміст, опис і порядок використання місцевої символіки за сільськими, селищними та міськими радами, а також внести відповідні зміни до бюджетно-податкового законодавства

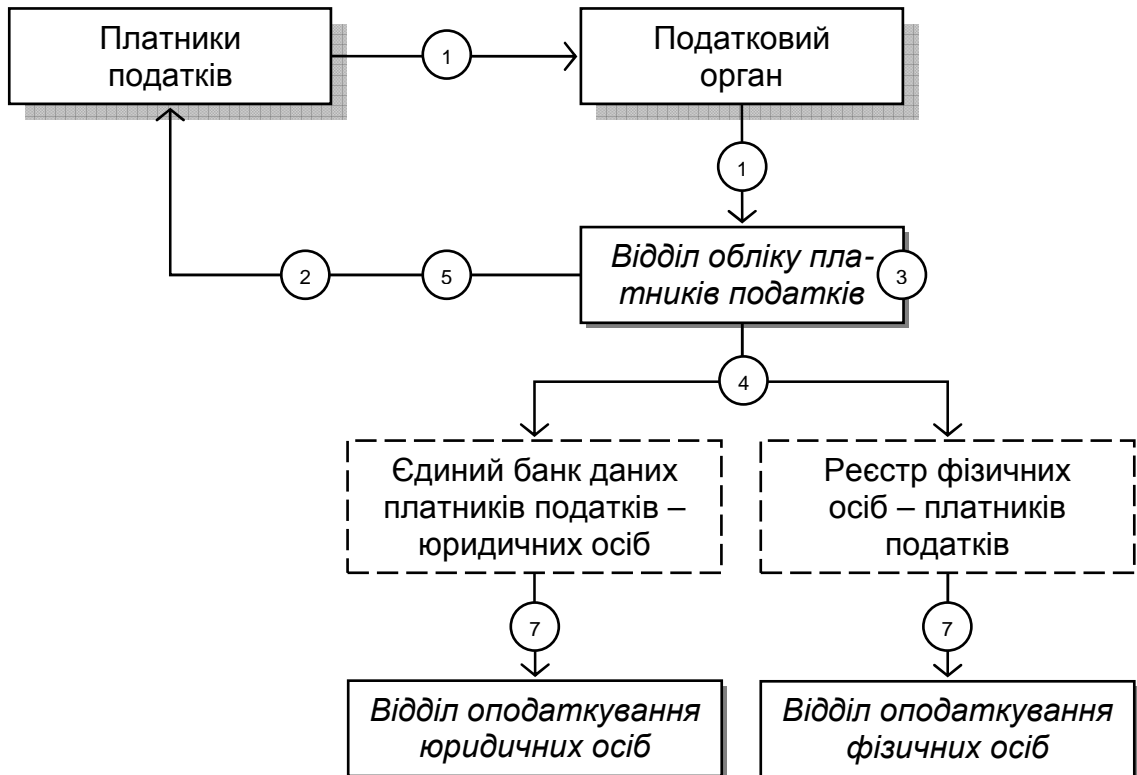
нашої держави. Це дасть змогу уникнути тих розбіжностей і прогалин у нормативно-правовому полі, що виникають при механізмі справляння податкового платежу.

Основні елементи збору за право використання місцевої символіки відповідно до бюджетно-податкового законодавства і запропонованих змін відображено в додатку Н (див. табл. Н.7).

Функціональні механізми місцевого оподаткування передбачають не тільки адміністрування місцевих податків і зборів, що безпосередньо здійснюють відповідні відділи або сектори, а й об'єднують контрольну роботу податкового апарату держави. Зокрема, облік платників податків є однією з основних функцій податкових органів, що створює передумови для контролю за правильністю обчислення, повнотою та своєчасністю сплати місцевих податків і зборів. Порядок взяття платників податків на податковий облік визначено у наказі ДПА України „Про затвердження Порядку обліку платників податків, зборів (обов'язкових платежів)” від 19 лютого 1998 р. № 80 і наказі ДПА України „Про удосконалення процедур взяття на облік платників податків в органах державної податкової служби” від 2 березня 2005 р. № 93, що не відповідають вимогам організації обліково-інформаційних технологій.

Алгоритм взяття платників податків на податковий облік схематично зображено на рис. 2.8.

Відповідно до норм бюджетно-податкового законодавства юридичні та фізичні особи після державної реєстрації у виконавчому комітеті міської ради міста обласного значення (у районній, районній у містах Києві та Севастополі державних адміністраціях) зобов'язані звернутися до податкових органів за своїм місцем розташування або місцем проживання для взяття на податковий облік. Прийняті заяви фіксують у реєстраційному журналі й заносять до Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб або Реєстру фізичних осіб – платників податків. При невідповідності пакета документів законодавчо встановленим вимогам заявникам відмовляють у взятті на податковий облік із обов'язковим обґрунтуванням причини такої відмови. Тим часом в облікових



1. Подання документів для взяття на податковий облік.
2. Повернення документів, якщо вони не відповідають вимогам.
3. Реєстрація документів у журналі реєстрації заяв і повідомлень.
4. Занесення інформації про взяття на облік платників податків.
5. Видання довідки про взяття на облік платників податків.
6. Передання списку платників податків, взятих на облік.

Рис. 2.8. Схема взяття платників податків на податковий облік.

Примітка. Побудовано самостійно.

процедурах слід виділити низку організаційно-технічних недоліків, які негативно впливають на функціональні механізми місцевого оподаткування та створюють передумови незацікавленості в координації зусиль щодо встановлення партнерських відносин податкових органів з платниками податків, а саме:

- у переважній більшості податкових інспекцій нема інформаційних стендів із переліком необхідних документів для взяття на податковий облік;
- у разі відмови щодо взяття на податковий облік не вказують причини повернення документів і не надають письмових обґрунтувань причини відмови;

– платники податків не мають змоги безкоштовно отримувати інформаційні матеріали про порядок взяття на податковий облік;

– платників податків приймають у приміщеннях, не пристосованих для облікових процедур.

Проте навіть в умовах конфліктності податковий апарат держави намагається створювати сприятливі умови для того, щоби платники податків подавали податкову звітність (див. рис. 2.9 і додаток Л). Зокрема, для її приймання в податкових інспекціях низових рівнів створено спеціалізовані підрозділи – сектори приймання та опрацювання податкової звітності. Залежно від кількості суб'єктів господарювання, які перебувають на податковому обліку, вони можуть мати самостійний статус або належати до галузевих управлінь (відділів) оподаткування.

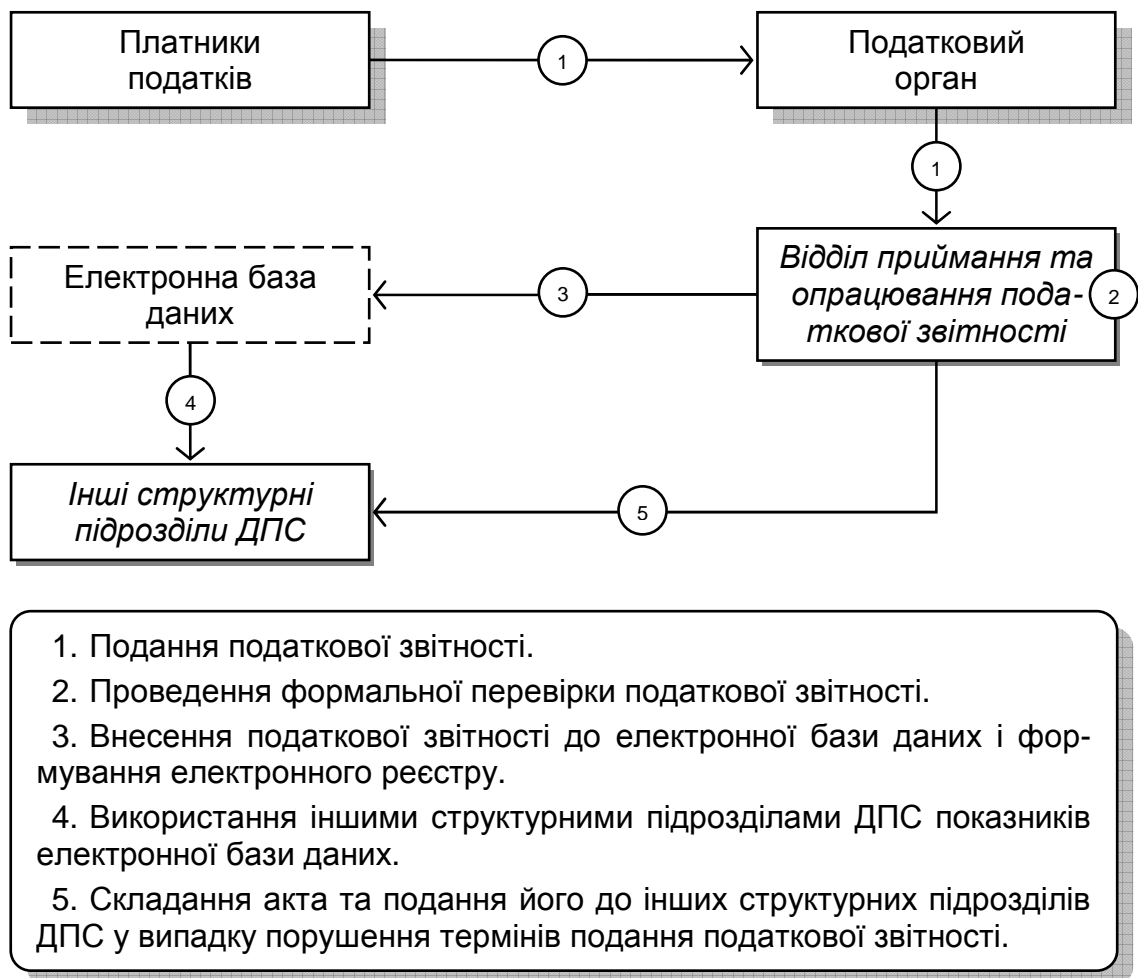


Рис. 2.9. Схема приймання й опрацювання податкової звітності.

Примітка. Побудовано самостійно.

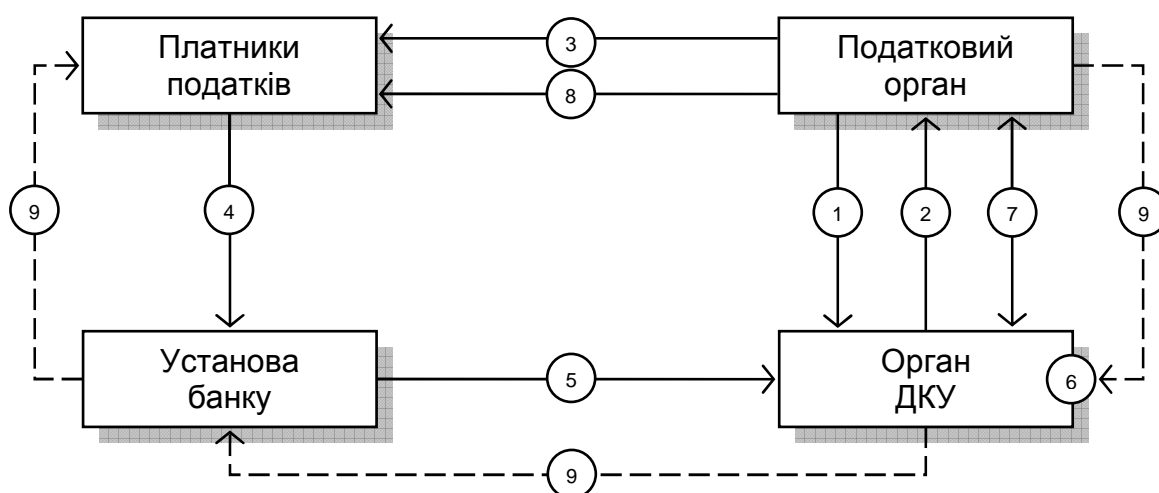
Приймаючи податкову звітність, відповідальні особи податкових органів у присутності платників податків здійснюють її формальну перевірку, в процесі якої встановлюють достовірність заповнення реквізитів, наявність підписів посадових осіб, печаток тощо. На прийнятих звітних документах ставлять дату та реєстраційний номер, відтак їх фіксують у комп'ютерній мережі або реєстраційному журналі. Звітні показники вводять в електронну базу даних для наступного використання в інших структурних підрозділах податкових органів. За допомогою засобів програмного забезпечення працівники відділів приймання та опрацювання податкової звітності здійснюють їх комп'ютерний (математичний) контроль. У разі подання податкової звітності з порушенням встановлених термінів складають відповідні акти та передають їх до інших структурних підрозділів податкових органів для з'ясування причини таких дій і застосування штрафних санкцій.

Зважаючи на численні прогалини, що виникають під час приймання й опрацювання податкової звітності, ці процеси слід системно вдосконалювати шляхом створення зручних умов для подання звітних документів, поліпшення якості обслуговування, зменшення вартості послуг, оптимального використання людських і матеріальних ресурсів. Серед основних напрямків можливих змін виокремимо наступні:

- використання спеціалістів високої кваліфікації для супроводження програмного забезпечення й адміністрування електронної бази даних;
- поширення процедури подання податкової звітності до податкових органів засобами електронної пошти;
- стандартизація форм податкової звітності, а також удосконалення інструкції щодо її заповнення;
- застосування сучасних технологій опрацювання звітних баз даних із використанням комп'ютерних засобів.

Податкові розрахунки, що подають платники податків, є тими документами, на підставі яких сплачують місцеві податки і збори (див. рис. 2.10). Зокрема, податкові зобов'язання, які самостійно визначили платники податків,

розраховують у розділі „Розрахунки основного платежу та штрафних санкцій” зі зворотного боку картки особового рахунку. Якщо податкові зобов’язання визначають працівники податкових органів, то відповідні структурні підрозділи скеровують платникам податків податкові повідомлення, які заносять до електронного реєстру. Після завершення процедури їх узгодження показники електронного реєстру податкових повідомлень про нараховані місцеві податки та збори заносять до карток особових рахунків платників податків.



1. Складання та подання органам ДКУ списків платників податків.
2. Надання інформації про відкриті рахунки в органах ДКУ.
3. Повідомлення платників податків про реквізити рахунків, відкритих в органах ДКУ.
4. Сплата місцевих податків і зборів через установи банків.
5. Перерахування коштів через систему електронних платежів НБУ.
6. Зарахування місцевих податків і зборів на аналітичні рахунки, відкриті в органах ДКУ.
7. Проведення звірення стану надходжень місцевих податків і зборів.
8. У разі відсутності інформації про сплачені місцеві податки та збори вжиття адекватних заходів, спрямованих на їх сплату.
9. Повернення надмірно або помилково сплачених місцевих податків і зборів.

Рис. 2.10. Схема нарахування та сплати місцевих податків і зборів.

Примітка. Побудовано самостійно.

Для контролю за повнотою та своєчасністю рознесення нарахованих сум місцевих податків і зборів працівники відділу приймання та опрацювання

податкової звітності щомісяця в автоматичному режимі звіряють суми податкових зобов'язань, визначених у реєстрах рознесених сум, із даними реєстрів інших структурних підрозділів податкових органів, які безпосередньо супроводжують податкове адміністрування. При виникненні розбіжностей в автоматичному режимі формують протоколи розбіжностей, а також вживають заходів для усунення причин таких невідповідностей. Для недопущення розходження показників надходжень місцевих податків і зборів періодично проводять взаємозвірку стану розрахунків¹⁰. Якщо сальдо розрахунків за даними платників податків і податкових органів співпадають, то розрахунки звірені (про що роблять відмітку в книгах обліку звірки розрахунків із місцевими бюджетами). У протилежному випадку звірку розрахунків оформляють актами, що є підставою для ретельного вивчення показників податкової звітності, записів у картках особових рахунків, встановлення причини невідповідностей та ін. [184, с. 142].

Важлива ознака функціональних механізмів місцевого оподаткування – контрольна робота. Зокрема, за допомогою податкових перевірок податкові органи підтримують належний рівень законослухняності платників податків, наповнюють місцеві бюджети за рахунок повного та своєчасного надходження місцевих податків і зборів, застосування штрафних санкцій, розширення бази оподаткування тощо. Процес згаданих перевірок, який пов'язаний із ідеологією примусу та жорсткого адміністрування, є достатньо конфліктним у відносинах між податковими органами і платниками податків. Водночас, це досить дорога процедура, яка потребує залучення кваліфікованих працівників, значного часу та, певним чином, відвертає суб'єктів господарювання від їх основної діяльності. Тому необхідний системний підхід до планування, підготовки та проведення податкових перевірок у сфері місцевого оподаткування за рахунок впровадження відповідного методологічного забезпечення. Тим часом поза увагою не варто залишати систематизацію напрямків контрольної роботи та процедуру її здійснення.

¹⁰ Примітка. Зазначимо, що такі звірення в обов'язковому порядку проводяться станом на 1 січня кожного року за всіма місцевими податками і зборами [184, с. 142].

А загалом удосконалення функціональних механізмів місцевого оподаткування неможливе без взаємної довіри між державою та суспільством. Консультативно-роз'яснювальна робота податківців, створення регіональних інформаційно-консультаційних центрів, регулярні прес-конференції і брифінги для засобів масової інформації, сеанси телефонного зв'язку “гаряча лінія” та засідання за “круглим столом” із питань застосування норм бюджетно-податкового законодавства, вивчення, аналіз, формування громадської думки щодо державної податкової політики, широкомасштабна ідеологічна й просвітницька діяльність серед населення, поширення практики безоплатного навчання платників податків, координація роботи зі структурними підрозділами податкових органів, які контролюють справляння місцевих податків і зборів, поглиблення співпраці з Асоціацією платників податків України, інститутами публічної влади та громадянського суспільства, а також інші заходи мають стати запорукою забезпечення повного й своєчасного надходження місцевих податків і зборів.

2.3. Ефективність справляння місцевих податків і зборів

Практика фінансового забезпечення місцевого самоврядування в Україні, методика та прийоми, які застосовують для аналізу податкових надходжень до місцевих бюджетів, свідчать про те, що нема належної оцінки ефективності¹¹ справляння місцевих податків і зборів. Зокрема, представники наукових кіл, економісти-практики, громадські діячі висувають низку причин, які негативно впливають на якість податкового адміністрування, породжують численні форми та методи ухилення від оподаткування. Серед них слід виділити наступні:

¹¹ Примітка. Від лат. effectus – виконання, дія. Результат або наслідок будь-яких причин, дій і заходів [152, с. 209].

– низька питома вага місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів (в середньому 1–2%) об’єктивно не дає змоги забезпечити органи місцевого самоврядування достатніми фінансовими ресурсами для виконання функцій і завдань у межах їх компетенції;

– різноманіття місцевих податків і зборів із неоднорідною базою оподаткування призводить як до необхідності організації складного механізму їх справляння, так і невмотивованого зростання адміністративних витрат податкового апарату держави;

– наявність місцевих податків і зборів, витрати на адміністрування яких значно перевищують їх надходження до місцевих бюджетів (тобто окремі їх різновиди є збитковими, неефективними, недоцільними, а відтак потребують скасування);

– невисокий рівень добровільності сплати місцевих податків і зборів, спричинений обмеженою правовою свідомістю в переважній більшості платників податків, а також нерозумінням їх ролі та значення у фінансовому забезпеченні місцевого самоврядування;

– відсутність законодавчо встановленого механізму впровадження на локальному рівні низки ексклюзивних платежів (наприклад, податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб і плати за землю);

– нерозвиненість самооподаткування сільського населення як форми залучення на добровільній основі за рішенням місцевого референдуму або загальних зборів громадян коштів для фінансування разових цільових соціально-побутових заходів.

Однак дедалі очевиднішим стає той факт, що ця критика базована на емоційних, поверхневих, необґрунтованих переконаннях. Вона позбавлена глибокого аналізу фіскальних зв’язків у системі державних і місцевих фінансів, усвідомлення реальних потреб органів місцевого самоврядування у фінансових ресурсах, необхідних для підтримання на належному рівні суспільного добробуту, регулювання темпів економічного та соціального розвитку регіонів. Із нашої точки зору, на ефективність справляння місцевих податків і зборів рівноцінно

впливають як величина граничних розмірів їх ставок, так і кількісні параметри бази оподаткування [123, с. 127]. Крім того, значний вплив мають інституційна сфера, політичний клімат, інфляційні процеси, стабільність економічної ситуації в країні та її регіонах [87, с. 26]. Сукупність означених чинників формує економічне середовище, де місцеві податки та збори є залежною складовою.

Важливим питанням аналізу будь-якого об'єкта – використання системи аналітичних показників, що характеризують кількісні та якісні параметри досліджуваних явищ, у т. ч. їх ефективність (див. додаток П). Для оцінки ефективності справляння місцевих податків і зборів у вітчизняних літературних джерелах найчастіше використовують показник їх фактичних надходжень до місцевих бюджетів (див. рис. 2.11).

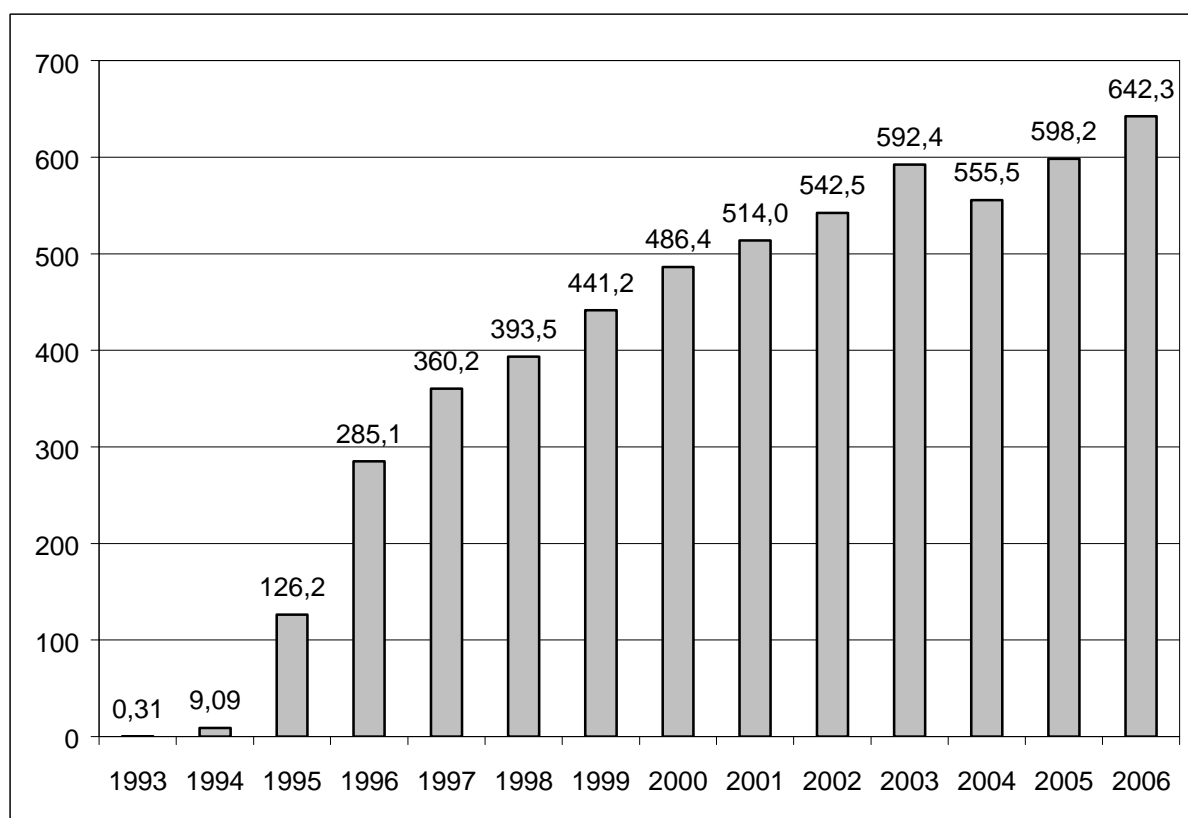


Рис. 2.11. Надходження місцевих податків і зборів в Україні за 1993–2006 рр., млн. грн.

Примітка. Побудовано на основі даних ДПА України.

Практика формування дохідної частини місцевих бюджетів протягом 1993–2006 рр. свідчить про зростання обсягу надходжень місцевих податків і

зборів. Зокрема, від прийняття Декрету № 56-93 їх надходження коливалися від 310,1 тис. крб. у 1993 р. до 642,3 млн. грн. у 2006 р. (тим часом високі показники були характерні для 2003 р. і 2005 р., становивши 592,4 млн. грн. і 598,2 млн. грн. відповідно). Поштовхом до цих зрушень, незважаючи на скасування в 2000 р. збору за право використання суб'єктами підприємницької діяльності приміщень, пов'язаних з їх діяльністю, що знаходяться в центральній частині населеного пункту та в будинках, що є пам'ятками історії та культури, екскурсійно-туристичного збору (2001 р.), збору за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон (2003 р.), готельного збору (2003 р.), стало поширення практики впровадження місцевих податків і зборів на основі рішень міських, селищних та сільських рад, підвищення граничних розмірів їх ставок, зменшення заборгованості зі сплати, посилення контрольних дій за справлянням [123, с. 127].

Відтак у 2006 р. загальний обсяг надходжень місцевих податків і зборів, порівняно з аналогічним періодом 2005 р., зріс на 44,1 млн. грн., або 7,4% за рахунок збільшення надходження ринкового збору (на 28,1 млн. грн., або 8,1%), податку з реклами (на 11,0 млн. грн., або 37,4%), комунального податку (на 3,6 млн. грн., або 2,3%), збору за право використання місцевої символіки (на 3,1 млн. грн., або 21,9%) й інших платежів. На нашу думку, така динаміка обумовлена не тільки поліпшенням економічної кон'юнктури в адміністративно-територіальних одиницях або якісними змінами у підсистемі місцевого оподаткування. Слід також наголосити на зниженні рівня ухилення від оподаткування, зростанні ефективності податкового адміністрування та підвищенні якості роботи податкового апарату держави, зокрема відділів (секторів) адміністрування платежів за землекористування та місцевих податків і зборів у низових податкових інспекціях. Саме завдяки цьому в 2006 р. надходження місцевих податків і зборів зросли за арифметичною прогресією.

Зазначимо, що оцінка ефективності справляння місцевих податків і зборів за критерієм “фактично надійшло” є необ'єктивною через невідповідність між де-факто зібраними й обчисленими відповідно до норм бюджетно-податкового

законодавства податковими платежами. Цей розрив зумовлений низкою чинників, серед яких вітчизняні науковці виділяють незадовільний фінансово-економічний стан платників податків, низький рівень податкостроможності населення. Тому для детальнішого аналізу практики податкового адміністрування необхідно використовувати показник відношення фактичних до планових надходжень місцевих податків і зборів (див. рис. 2.12). Натомість у зарубіжній економічній літературі вживають термін “відхилення зобов’язань” (від англ. “compliance/liability gap”) [99, с. 26], що характеризує різницю між фактичними податковими надходженнями та сумою локальних податкових платежів, зібраних за умови відсутності випадків ухилення від оподаткування.

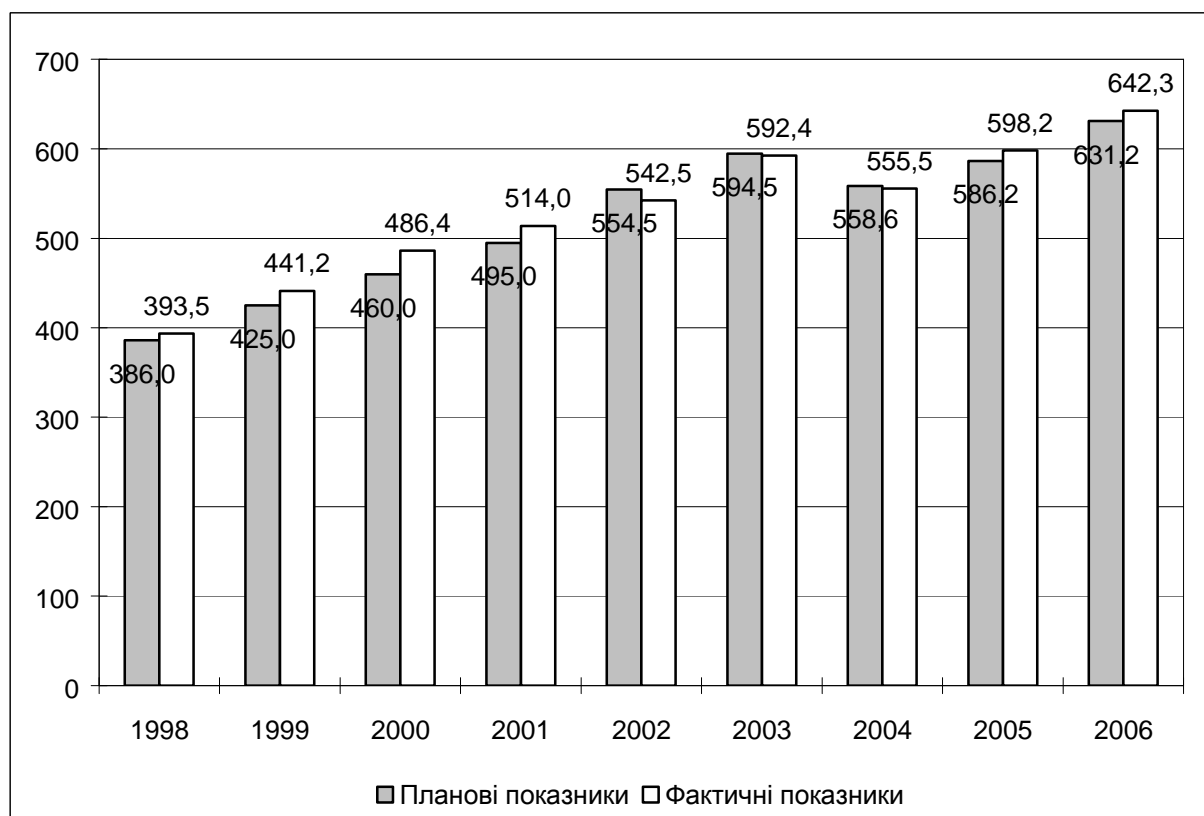


Рис. 2.12. Планові та фактичні показники надходжень місцевих податків і зборів за 1998–2006 рр., млн. грн.

Примітка. Побудовано на основі даних ДПА України.

Виконання місцевих бюджетів за показниками “затверджено місцевими радами на рік з урахуванням змін” та ”фактично виконано”, на жаль, підтверджує неоднозначну тенденцію надходження місцевих податків і зборів упродовж

досліджуваного періоду. Так, до 2001 р. рівень фактичних надходжень місцевих податків і зборів перевищував планові показники в середньому на 3,8%. Натомість протягом 2002–2004 рр. недовиконання місцевих бюджетів зі сплати цих платежів коливалося від 0,4% до 2,2%, що можна пояснити надто оптимістичними прогнозами органів місцевого самоврядування, які не застосовують науково обґрунтованих економіко-математичних методів моделювання податкових надходжень, а частіше керуються бюрократичними вказівками “зверху” для отримання в майбутньому фінансово-економічних і політичних дивідендів.

Для оцінки ефективності справляння місцевих податків і зборів у зарубіжній практиці широко використовують критерії еластичності та динамічності. Зокрема, еластичність локальних податкових платежів – це зміна обсягу їх надходжень щодо зміни бази оподаткування [87, с. 25]. Відтак цей показник надає підсистемі місцевого оподаткування внутрішню гнучкість (скажімо, податкова система гнучка в країнах, де податки справляють із суб’єктів господарювання тих галузей економіки, які швидко розвиваються, а їх податкові ставки є прогресивними). Аналіз власних податкових надходжень до місцевих бюджетів в Україні свідчить про складність конкретного розрахунку показника еластичності, оскільки нормативно-правове поле коригують надто часто, а база оподаткування основних видів місцевих податків і зборів може змінюватися щорічно. Такий стан речей можна пояснити як загальною фінансовою кризою в нашій державі, так і тим, що нема виваженої державної податкової політики [123, с. 128].

Ще одним критерієм ефективності справляння місцевих податків і зборів є динамічність (її визначають як відношення суми зібраних податкових платежів до зміни ВВП у країні). Це узагальнюючий показник, що враховує обсяг фактичних податкових надходжень та можливий ефект від цих змін [87, с. 25] (див. рис. 2.13). Тому, якщо надходження місцевих податків і зборів зросли за рахунок змін у підсистемі місцевого оподаткування, то коефіцієнт динамічності перевищуватиме відповідний показник еластичності.

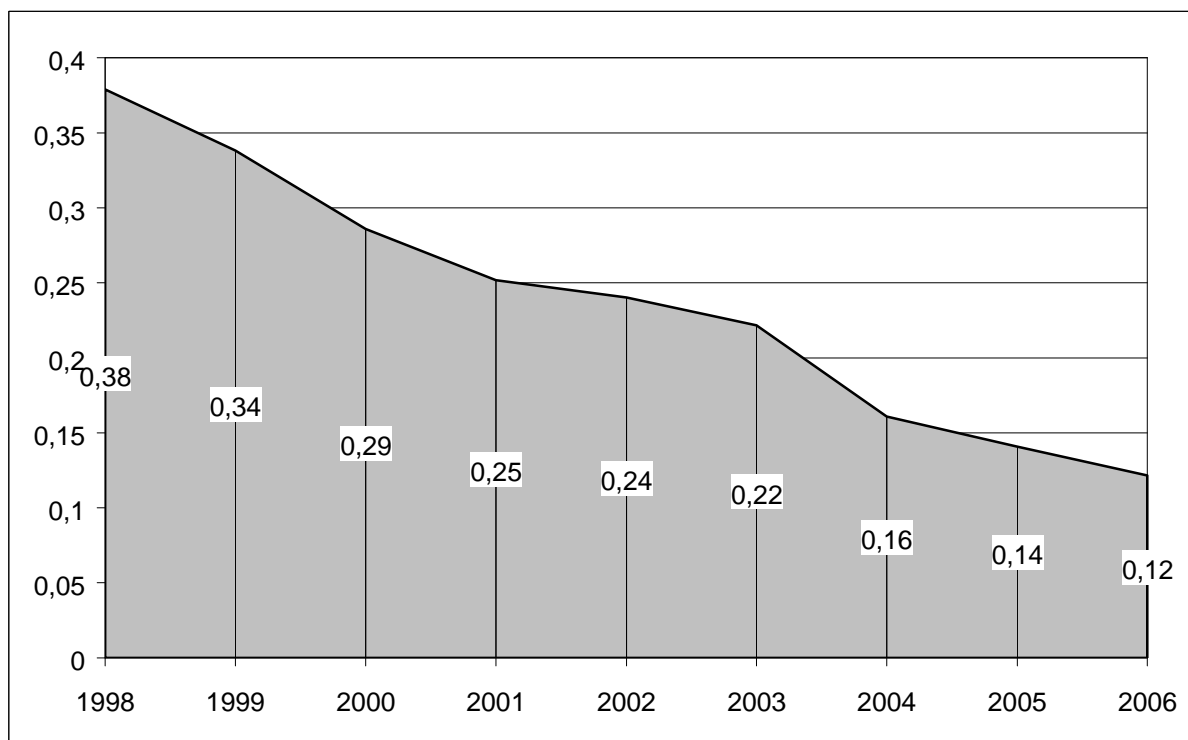


Рис. 2.13. Питома вага місцевих податків і зборів у ВВП за 1998–2006 рр., % у ВВП.

Примітка. Побудовано на основі даних Міністерства фінансів України та ДПА України.

Аналіз рис. 2.13 дає змогу констатувати значне відставання обсягу надходжень місцевих податків і зборів від темпів приросту ВВП. За оцінкою Міністерства фінансів України, номінальний рівень ВВП у 2006 р. становив 527,4 млрд. грн., що на 108,9 млрд. грн., або 26,0% більше, ніж за аналогічний період 2005 р. [17, с. 27]. Однак упродовж досліджуваного періоду питома вага місцевих податків та зборів у ВВП була настільки малою (коливалася від 0,38% до 0,12%), що не могла реально впливати на фінансовий стан територіальних громад. Безперечно, місцеві податки та збори є регулятором перерозподілу ВВП у країні, вони впливають на як економічні та соціальні процеси в регіонах, так і рівень фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Тому необхідні структурні зрушення у підсистемі місцевого оподаткування, що виправили б згадані тенденції.

Важливим критерієм фінансової незалежності місцевого самоврядування є показник питомої ваги місцевих податків і зборів у доходах та податкових

надходженнях до місцевих бюджетів (див. табл. 2.6). На думку вітчизняних науковців, це універсальний показник рівня самостійності місцевих бюджетів від доходної бази центральних органів влади [78, с. 201].

Таблиця 2.6

Питома вага місцевих податків і зборів у доходах та податкових надходженнях до місцевих бюджетів за 1998–2006 рр.

Роки	Доходи місцевих бюджетів, млн. грн.	Податкові надходження до місцевих бюджетів, млн. грн.	Місцеві податки та збори, млн. грн.	Питома вага місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів, %	Питома вага місцевих податків і зборів у податкових надходженнях до місцевих бюджетів, %
1	2	3	4	5	6
1998	15 413,6	11 537,0	393,5	2,6	3,4
1999	16 094,8	10 962,1	441,2	2,7	4,0
2000	18 689,8	11 757,0	486,4	2,6	4,1
2001	24 972,7	14 758,6	514,0	2,1	3,5
2002	28 247,4	16 457,7	542,5	1,9	3,3
2003	34 306,5	18 595,2	592,4	1,7	3,2
2004	39 604,2	18 308,2	555,5	1,4	3,0
2005	53 677,3	23 588,7	598,2	1,1	2,5
2006	75 895,2	30 931,6	642,3	0,8	2,1

Примітка. Побудовано на основі [159, с. 56, 59, 61; 160, с. 53, 55; 162, с. 31] і даних ДПА України.

Наведені статистичні дані свідчать, що місцеві податки та збори не відіграють важливої фіскальної ролі в наповненні місцевих бюджетів як, наприклад, локальні податкові платежі за кордоном. Протягом 1998–2006 рр. їх питома вага коливалася від 2,6% у 1998 р. до 0,8% у 2006 р. (при цьому питома вага місцевих податків і зборів у податкових надходженнях до місцевих бюджетів становила відповідно 3,4% і 2,1%). Натомість основними джерелами наповнення місцевих бюджетів упродовж досліджуваного періоду були податок з доходів фізичних осіб, питома вага якого в 2006 р. становила 73,9%, плата за землю (10,1%), а також низка інших загальнодержавних податкових платежів. Зазначені цифри підтверджують критичний стан фінансового забезпечення місцевого самоврядування, що негативно позначається на рівні виконання конституційно закріплених за ними обов'язків та якості наданих суспільних послуг.

Надходження місцевих податків та зборів за видами бюджетів протягом 1998–2006 рр. відображено в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Надходження місцевих податків і зборів за видами бюджетів за 1998–2006 рр.

(млн. грн.)

Роки	Зведений бюджет	У т. ч.					
		Бюджети АР Крим, областей, міст Києва та Севастополя	Бюджети міст республіканського та обласного значення	Районні бюджети	Бюджети міст районного значення	Селищні бюджети	Сільські бюджети
1	2	3	4	5	6	7	8
1998	393,5	16,4	249,2	53,2	31,8	26,7	16,2
1999	441,2	18,5	279,3	59,7	35,7	29,9	18,1
2000	486,4	16,5	298,5	79,7	39,4	31,8	20,5
2001	514,0	12,9	321,9	90,4	38,2	29,3	21,3
2002	542,5	7,4	349,9	89,0	39,7	33,5	23,0
2003	592,4	8,0	382,1	97,2	43,4	36,6	25,1
2004	555,5	8,1	439,5	5,9	41,2	36,9	23,9
2005	598,2	7,8	474,5	6,6	44,0	39,4	25,9
2006	642,3	3,0	513,4	7,2	47,1	43,1	28,5

Примітка. Побудовано на основі [14, с. 19; 15, с. 50] і даних ДПА України.

Як видно з табл. 2.7, до прийняття в 2001 р. Бюджетного кодексу України порядок зарахування місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів був законодавчо неврегульований. Більшість вітчизняних науковців такий стан речей пов'язують із тим, що у бюджетно-податковому законодавстві нема чітко прописаних норм. Із нашої точки зору, розбіжності в масштабах надходження місцевих податків і зборів за видами бюджетів протягом 1998–2006 рр. (наприклад, у 2006 р. більш як у п'ять разів порівняно з 1998 р. зменшились обсяги надходжень місцевих податків і зборів до бюджетів АР Крим, областей, міст Києва та Севастополя, а також відповідно збільшилися в два рази до бюджетів міст республіканського й обласного значення) можуть виникати внаслідок дії об'єктивних і суб'єктивних факторів. До перших слід віднести нерівномірність розподілу бази оподаткування податкових платєжів, відхилення у

рівнях економічного та соціального розвитку регіонів, особливості природно-кліматичних умов (зокрема, щодо справляння курортного збору, зборів на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим і на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим). Вплив суб'єктивних чинників полягає в тому, що органи місцевого самоврядування та податковий апарат держави можуть докладати неоднакових зусиль щодо справляння тих чи інших податкових платежів. На практиці згадані аргументи проявляються в зростанні податкової недоїмки й наданні податкових пільг. Останнє найсуттєвіше впливає на ефективність справляння в Україні місцевих податків і зборів.

Надходження та питому вагу місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями подано в додатках Р, С, Т, У, Ф, Х, Ц.

Протягом 1993–2006 рр. до бюджетів десяти адміністративно-територіальних одиниць, які мали високий рівень економічного та соціального розвитку, надходили вагомі суми місцевих податків і зборів (наприклад, у 2006 р. в АР Крим, Дніпропетровській, Донецькій, Запорізькій, Луганській, Львівській, Одеській, Харківській та Хмельницькій областях, а також м. Києві середній показник надходження місцевих податків і зборів становив 43,2 млн. грн.). А в решті областей намітилася негативна тенденція до зменшення питомої ваги місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів. Зокрема, для бюджетів Волинської, Закарпатської, Кіровоградської, Рівненської, Сумської, Тернопільської, Херсонської, Черкаської та Чернігівської областей, а також м. Севастополя характерні низькі показники обсягу надходжень місцевих податків і зборів, що у 2006 р. дорівнював у середньому 10,3 млн. грн.

Необхідно звернути увагу на той факт, що порівняно низький обсяг надходжень місцевих податків і зборів у ряді економічно розвинутих областей (наприклад, в 2006 р. у Вінницькій, Житомирській, Івано-Франківській, Київській, Миколаївській, Полтавській та Чернівецькій областях середній показник надходження місцевих податків і зборів становив 15,2 млн. грн.) свідчить про те, що сильніші регіони де-факто зменшували офіційні фінансові можливості до рівня слабших адміністративно-територіальних одиниць. Більшість вітчизняних

науковців прогнозують, що в майбутньому ці територіальні громади в особі як їх мешканців, так і органів місцевого самоврядування не будуть зацікавлені в збільшенні надходжень місцевих податків та зборів, оскільки їх високий рівень дає законні підстави для зменшення обсягу трансфертів місцевим бюджетам. Як відзначила проф. І.О. Луніна, показовим у цьому випадку можуть стати численні спроби створення особливих умов “пільгового” оподаткування в окремих регіонах нашої держави [85, с. 216].

Таким чином, проаналізовані дані про надходження місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями підтверджують низьку ефективність їх справляння. Однак, оцінюючи роль і значення цих платежів у доходах місцевих бюджетів, не варто зневажати тим фактом, що вони є, головним чином, міськими податками та зборами. Так, протягом 1993–2006 рр. переважна більшість коштів від їх загальної суми надходила до бюджетів великих міст (наприклад, Дніпропетровська, Донецька, Запоріжжя, Києва, Луганська, Одеси, Харкова та Хмельницького), до того ж, значно перевищуючи загальнодержавний показник. Аналогічно за окремими сільськими населеними пунктами через нерівномірний географічний розподіл об’єктів оподаткування надходження місцевих податків і зборів були малими. Зокрема, їх питома вага в структурі доходів абсолютної більшості селищних та сільських бюджетів не перевищувала 1–2%, оскільки не було надходжень тих платежів, що є обов’язковими для впровадження органами місцевого самоврядування, а саме: комунального податку, ринкового збору, зборів за видачу дозволу на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг, за припаркування автотранспорту, за видачу ордера на квартиру й ін. [123, с. 129].

На думку проф. О. П. Кириленко, показовим для оцінки ефективності справляння місцевих податків і зборів є дані про обсяг їх надходжень у розрахунку на душу населення [60, с. 227] (див. додаток Ш). Так, якщо в 2006 р. середній показник становив 13,5 грн./особу, то в деяких адміністративно-територіальних одиницях він був значно вищим (наприклад, в АР Крим – 16,3 грн./особу, Запорізькій обл. – 14,43 грн./особу, Одеській обл. –

18,1 грн./особу, Харківській обл. – 17,0 грн./особу, Хмельницькій обл. – 21,7 грн./особу, Чернівецькій обл. – 19,4 грн./особу, м. Києві – 39,1 грн./особу та м. Севастополі – 19,3 грн./особу). Проте у Вінницькій, Кіровоградській, Сумській, Тернопільській і Черкаській областях надходження місцевих податків та зборів на душу населення були меншими, ніж середній показник в Україні, а саме: 7,5 грн./особу, 8,1 грн./особу, 8,5 грн./особу, 8,1 грн./особу та 8,1 грн./особу відповідно. Така диференціація обумовлена невідповідністю між кількістю мешканців населених пунктів, а також розвитком депресивних і промислових регіонів нашої держави. Враховуючи, що місцеве оподаткування має відповідати принципіві “послуги – оплата”, який визначає місцеві податки та збори як плату за суспільні послуги, котрі надають членам територіальних громад, важливим є підвищення граничних значень цього показника.

Для детального аналізу практики місцевого оподаткування необхідно звернутися до даних про структуру надходжень місцевих податків і зборів за окремими податковими платежами (див. додатки Т, Ф, Х, Ш, Щ, Ю, Я).

За результатами дослідження ефективності справляння місцевих податків і зборів з’ясовано, що найбільшу суму протягом 1998–2006 рр. було забезпечено за рахунок надходження ринкового збору, який спрямовують на утримання в належному стані ринкового господарства з урахуванням потреб мешканців населених пунктів (див. рис. 2.14). Так, у 2006 р. обсяг надходження цього платежу становив 374,0 млн. грн., або 58,2% від загальної суми за рік. Темп зростання до попереднього року дорівнював 8,1%, якого досягнуто не в усіх адміністративно-територіальних одиницях через незавершеність паспортизації місць на ринках і недостатній рівень контролю за його сплатою з боку податкового апарату держави й адміністрацій ринків. Упродовж досліджуваного періоду надходження ринкового збору до бюджетів Кіровоградської обл. становили 5,3 млн. грн., Сумської обл. – 6,7 млн. грн., Тернопільської обл. – 5,9 млн. грн., Черкаської обл. – 5,6 млн. грн. і м. Севастополя – 5,1 млн. грн. Але слід врахувати, що впровадження податкового платежу доцільне тільки в порівняно великих населених пунктах, оскільки у територіальних громадах селищ

та сіл ринків нема або послуги не надають [167, с. 215]. Останні аргументи підтверджують відсутність належних підстав для справляння в них ринкового збору, не кажучи про невідповідність його обсягу надходження витратам податкових органів на адміністрування.

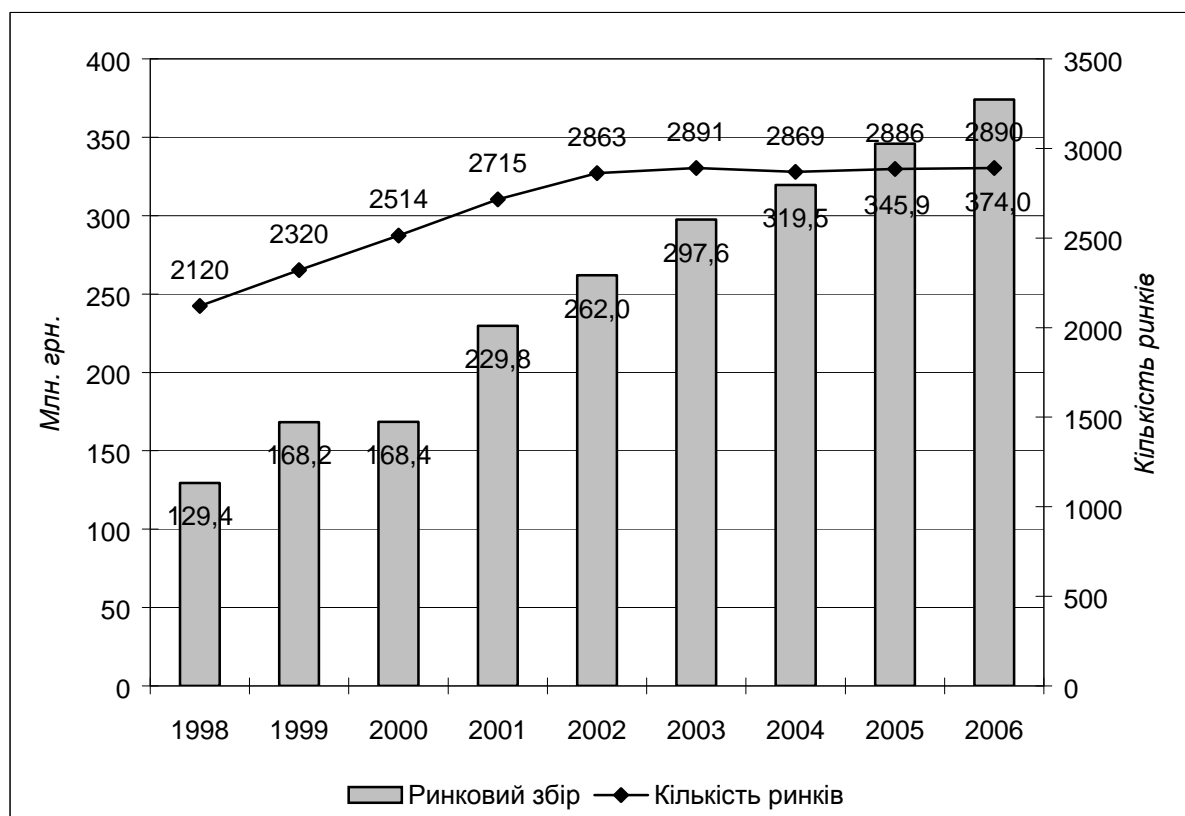


Рис. 2.14. Надходження ринкового збору та кількість ринків за 1998–2006 рр.

Примітка. Побудовано на основі [159, с. 299; 160, с. 304; 161, с. 310; 162, с. 297], даних ДПА України та Державного комітету статистики України.

До 2000 р. в Україні спостерігалася виразна тенденція зростання надходження комунального податку, котрий розглядають як компенсацію за послуги, надані територіальним громадам для відтворення робочої сили. Адміністративні витрати податкового апарату держави на його справляння порівняно невисокі, однак протягом 1998–2006 рр. загальний обсяг надходження податкового платежу зменшився на 21,9 млн. грн., або 12,3% (з 178,3 млн. грн., що надійшли в 1998 р., до 156,4 млн. грн. – у 2006 р.), навіть незважаючи на зростання зайнятості населення та збільшення кількості суб'єктів господарювання

більш як у півтора рази з 682,5 тис. у 1998 р. до 1133,2 тис. у 2006 р. (див. рис. 2.15).

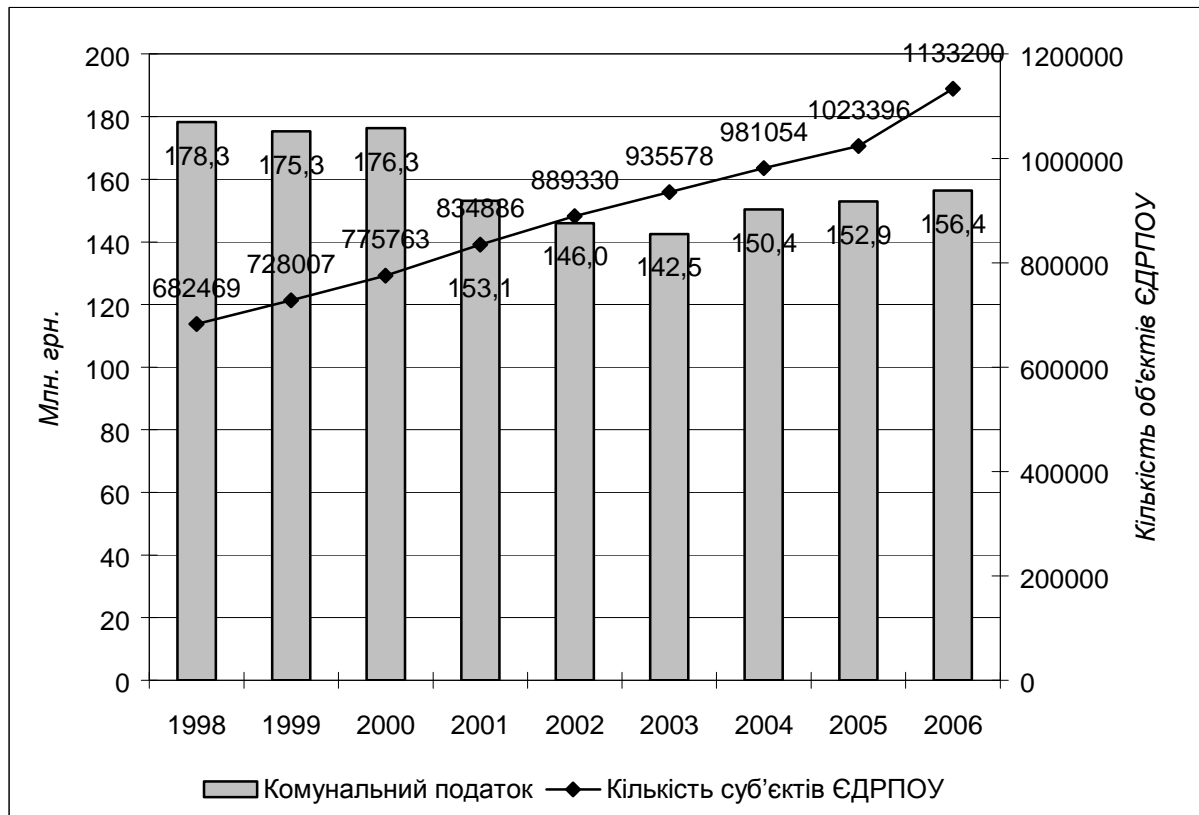


Рис. 2.15. Надходження комунального податку та кількість об'єктів ЄДРПОУ за 1998–2006 рр.

Примітка. Побудовано на основі [159, с. 92; 160, с. 53; 161, с. 83; 162, с. 80], даних ДПА України та Державного комітету статистики України.

Вважаємо, що зменшення динаміки надходження комунального податку пов'язане з переходом суб'єктів господарювання на спрощену систему оподаткування, оскільки Указом Президента України „Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва” від 3 липня 1998 р. № 727 (далі – Указ № 727) передбачено звільнення останніх від сплати цього платежу. Зважаючи на те, що механізм справляння комунального податку залежить від середньоспискової чисельності працівників, при діючому порядку обчислення та сплати надходження податкового платежу в подальшому зменшуватимуться одночасно зі зростанням чисельності зайнятих у сфері малого та середнього бізнесу [78, с. 204], що обумовить скорочення дохідної частини

місцевих бюджетів й, відповідно, обмежить фінансові ресурси територіальних громадам.

Незважаючи на те, що за темпами зростання рекламний ринок України нині один із перших в Європі та збереже цю позицію в майбутньому, надходження податку з реклами є незначними. Наприклад, у 2006 р. до місцевих бюджетів надійшло 40,3 млн. грн. цього платежу, що на 11,0 млн. грн., або 37,5% більше, ніж за аналогічний період 2005 р. При цьому 26,9 млн. грн., або 66,7% від загального обсягу надходження податку з реклами припало на бюджет м. Києва (див. рис. 2.16). Натомість можна виокремити низку інших адміністративно-територіальних одиниць (наприклад, Дніпропетровську, Донецьку, Київську, Львівську, Одеську та Харківську області), де податковий платіж у 2005 р. і 2006 р. забезпечував місцеве самоврядування достатньо стабільними фінансовими ресурсами в сумі від 0,7 млн. грн. до 1,5 млн. грн. На думку вітчизняних науковців, наведені цифри свідчать, із одного боку, про значне поширення та високий ступінь розвитку рекламного бізнесу в м. Києві, щоправда, з іншого – про нерівномірність розподілу рекламного ринку в інших населених пунктах.

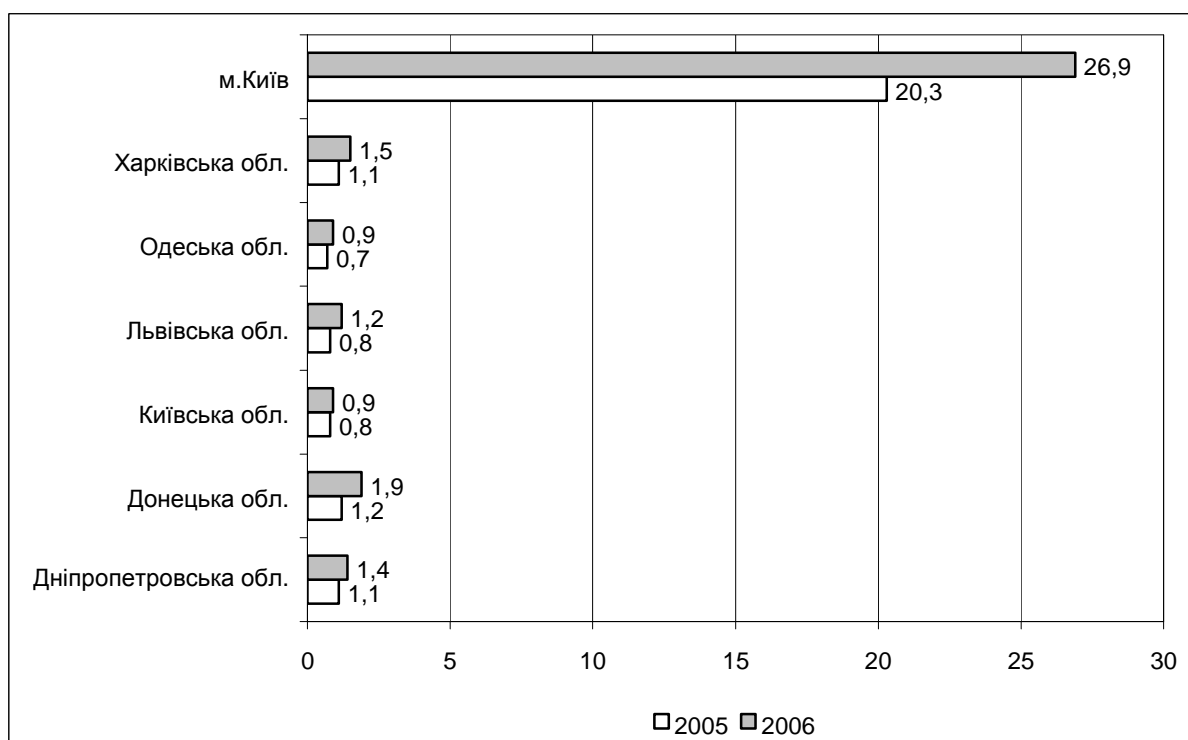


Рис. 2.16. Надходження податку з реклами за 2005–2006 рр., млн. грн.

Примітка. Побудовано на основі даних ДПА України.

Помітний обсяг надходження до місцевих бюджетів протягом 1998–2006 рр. було забезпечено за рахунок збору за припаркування автотранспорту, що спрямований на відшкодування витрат територіальних громад, пов'язаних із наданням відповідних послуг. Зокрема, у 2006 р. податкові органи зібрали 15,7 млн. грн. податкового платежу, тобто більше ніж у три рази порівняно з практикою його справляння наприкінці 1990 рр. (див. рис. 2.17). Стабільний темп зростання надходження збору за припаркування автотранспорту (максимальний показник був характерний для 2003 р. і становив 23,3% порівняно з 2002 р.) зумовлений збільшенням кількості транспортних засобів в Україні, розширенням мережі платних зон паркування та поліпшенням якості сервісних послуг. Це, безперечно, позитивний результат на фоні недовиконання завдань із мобілізації податкового платежу.

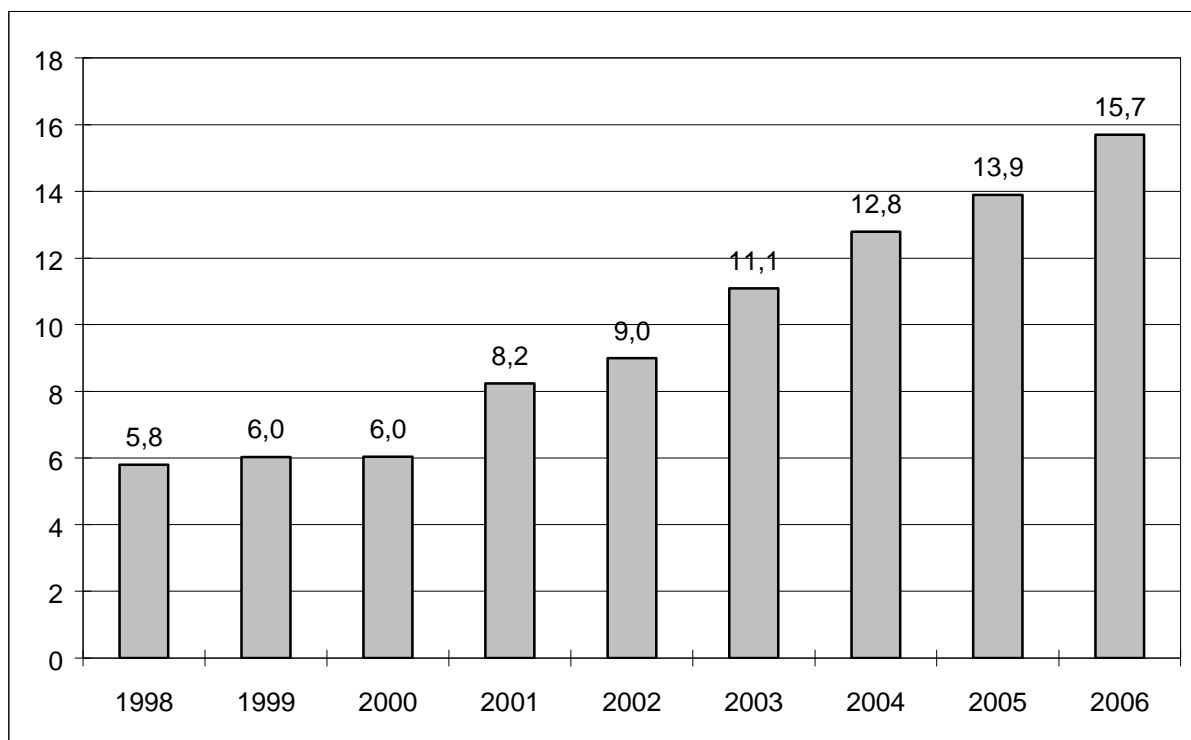


Рис. 2.17. Надходження збору за припаркування автотранспорту за 1998–2006 рр., млн. грн.

Примітка. Побудовано на основі даних ДПА України.

Як показано на рис. 2.18, протягом 2001–2004 рр. спостерігалася виразна тенденція до зменшення обсягу надходження збору за видачу дозволу на

розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг (на 2,6 млн. грн., або 7,5%). Натомість у 2000 р. в результаті розширення торговельної інфраструктури в окремих адміністративно-територіальних одиницях його надходження були найбільшими (33,7 млн. грн., або 6,9% у загальній сумі за рік). Проте водночас із насиченням відповідних об'єктів потреба в них зменшуватиметься, а відтак фіскальне значення податкового платежу знижуватиметься [78, с. 205], зокрема в тих регіонах, де надходження збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг у 2006 р. були максимальними (наприклад, в АР Крим – 2,5 млн. грн., Донецькій обл. – 2,2 млн. грн., Одеській обл. – 2,2 млн. грн., Харківській обл. – 2,8 млн. грн. і м. Києві – 2,3 млн. грн.). Зазначені тенденції на практиці посилює перехід суб'єктів господарювання на спрощену систему оподаткування, адже Указ № 727 передбачає звільнення останніх від сплати цього платежу.

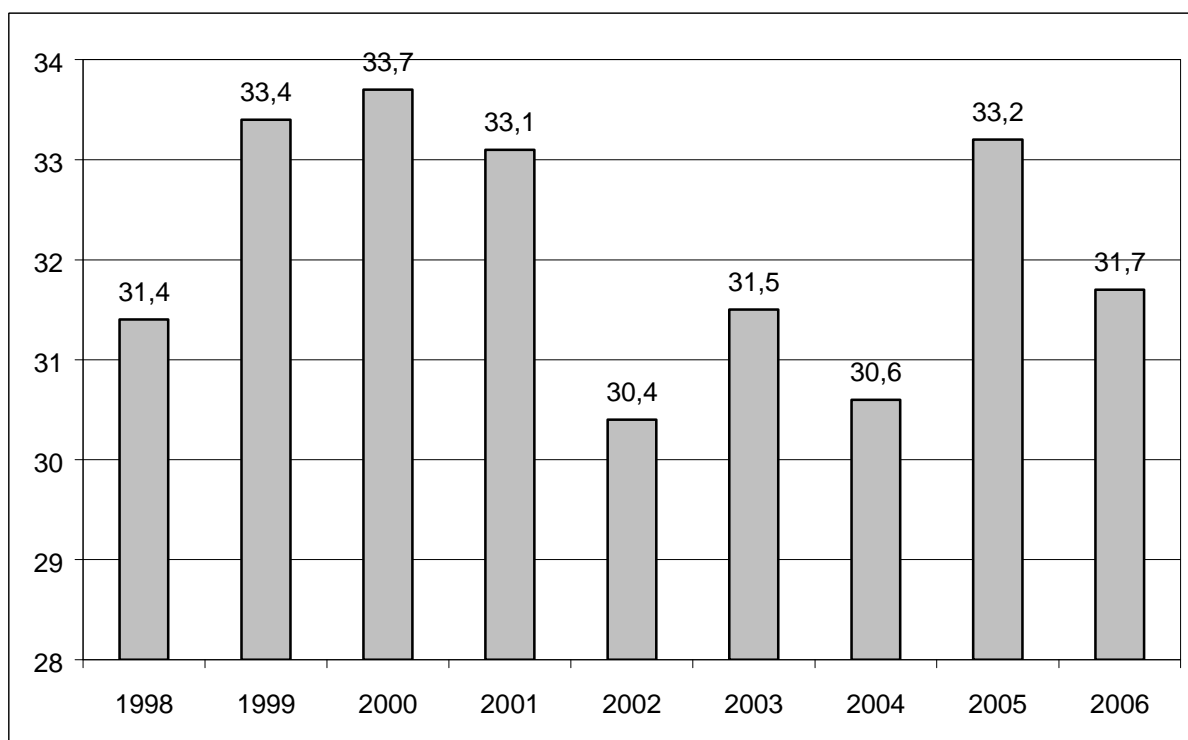


Рис. 2.18. Надходження збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг за 1998–2006 рр., млн. грн.

Примітка. Побудовано на основі даних ДПА України.

Враховуючи специфіку економічного та соціального розвитку АР Крим, а також відповідно до ст. 39 Закону України „Про Державний бюджет України на 2003 рік” від 26 грудня 2002 р. № 380-IV Верховній Раді АР Крим було надано право у вигляді експерименту за погодженням із Кабінетом Міністрів України впроваджувати місцеві податки та збори. За цих обставин протягом 2003–2006 рр. поширилася практика справляння зборів на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим і на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим. Проте стан справляння згаданих платежів упродовж досліджуваного періоду свідчить про неоднозначну тенденцію їх надходжень до місцевих бюджетів (див. рис. 2.19). Наприклад, якщо в 2006 р. обсяг надходження збору на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим, порівняно з аналогічним періодом 2003 р., зріс майже втричі, або на 3,4 млн. грн., то обсяг надходження збору на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим, навпаки, зменшився в шість разів, або на 0,25 млн. грн. Зважаючи на те, що більшу частину цих коштів спрямували на виконання республіканської програми „Шкільний автобус”, фінансування науково-дослідних робіт, підготовку до курортного сезону та регулювання тарифів на перевезення громадян у міському електротранспорті, цілком логічним є законодавче врегулювання практики справляння даних платежів у нормативно-правовому полі нашої держави, зокрема Законі № 77/97-ВР і Декреті № 56-93.

Таким чином, слід виокремити податок з реклами, комунальний податок, ринковий збір, збори за видачу дозволу на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг, за припаркування автотранспорту й за право використання місцевої символіки як найперспективніші різновиди місцевих податків і зборів. Натомість можливості, закладені в них (наприклад, наявність потенційних платників податків і розширення бази оподаткування), органи місцевого самоврядування нині не використовують сповна. Зважаючи на низькі обсяги надходжень у 2006 р. курортного збору (1,1 млн. грн.), зборів з власників собак (0,3 млн. грн.), за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей (0,3 млн. грн.), за видачу ордера на квартиру (0,2 млн. грн.), їх справляння є економічно невиправданим, недоцільним та збитковим, особливо в сільських населених

пунктах. Від таких податкових платежів, як відзначив проф. Хорст Ціммерман, не варто очікувати великого внеску в зміцнення фінансової незалежності місцевого самоврядування [182, с. 210]. Однак, якими б незначними були фінансові результати за окремими місцевими податками та зборами, сукупно вони дають таку суму, якою територіальним громадам не варто зневажати.

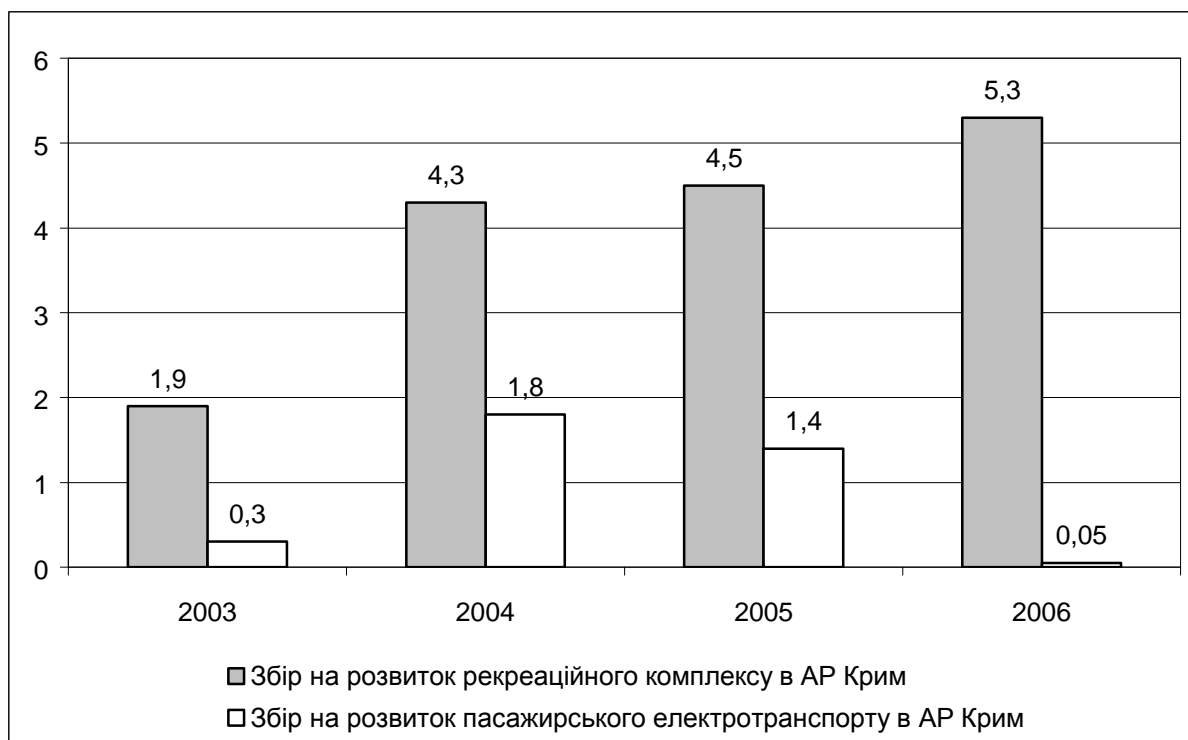


Рис. 2.19 Надходження зборів на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим і на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим за 2003–2006 рр., млн. грн.

Примітка. Побудовано на основі даних ДПА України.

Низку специфічних показників (індикаторів) ефективності справляння місцевих податків і зборів наведено в „Стратегічному плані розвитку ДПС України на період до 2013 р.” [98]. До них належать:

– показник добровільності виконання платниками податків податкових зобов’язань (визначають як співвідношення суми своєчасно сплачених місцевих податків і зборів до суми належних до сплати податкових платежів за рік відповідно до поданих податкових декларацій або донарахувань за актами податкових перевірок);

– витрати на виконання вимог бюджетно-податкового законодавства платниками податків (оцінюють за результатами відповідей респондентів на запитання: „Чи вважаєте Ви обтяжливими витрати на ведення податкового обліку та подання податкової звітності?“);

– імовірність виявлення випадків ухилення від оподаткування (визначають за результатами опитування платників податків, які оцінюють можливість виявлення ухилень від сплати місцевих податків і зборів за наслідками податкових перевірок органів податкової служби);

– якість функціонування податкового апарату держави при податковому адмініструванні (визначають за результатами відповідей на запитання: „Чи можливо досягти однозначного тлумачення норм бюджетно-податкового законодавства завдяки роз’ясненням і консультаціям податкових органів?“, а також „Чи вважаєте Ви дії працівників податкових органів компетентними, добросовісними, неупередженими та прозорими?“)¹².

Розрахункові дані базових і планових значень показників ефективності справляння місцевих податків та зборів відображено в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Розрахункові дані базових і планових значень показників ефективності справляння місцевих податків та зборів

(%)

Показники	Значення показників		
	Базовий період (2001 р.)	Перша фаза (2003–2007 рр.)	Друга фаза (2008–2012 рр.)
1	2	3	4
Добровільність виконання податкових зобов’язань	54,5	65,0	80,0
Витрати на виконання вимог бюджетно-податкового законодавства	56,1	65,0	75,0
Імовірність виявлення випадків ухилення від оподаткування	51,7	60,0	75,0
Якість організації податкового адміністрування	33,6	55,0	80,0

Примітка. Побудовано на основі [98].

¹² Примітка. Значення індикаторів обчислюють як середнє арифметичне відсотків платників податків, які позитивно відповіли на запитання.

Отже, як засвідчили результати вивчення економічної літератури, єдиної системи показників оцінки ефективності справляння місцевих податків і зборів нема. Тим часом зарубіжні й вітчизняні науковці використовують інші критерії, серед яких можна виділити: інформування громадян про податкові надходження і напрямки їх використання, правовий захист та податкову освіту населення, простоту сплати податків і подання податкової звітності. Зважаючи на конфіденційність, необ'єктивність, недостовірність, важкодоступність інформації, відсутність належних стандартів, що забезпечили б, з одного боку, однозначність розуміння відповідних показників, а з іншого – прозорість процесу звітування про обсяг надходження і використання коштів місцевих бюджетів, їх необхідно порівнювати в просторі та динаміці (не відокремлюючи один від одного). Невиконання цих й інших вимог, унаслідок різного рівня розвитку аналізованих систем, може неадекватно характеризувати процеси та явища в підсистемі місцевого оподаткування.

Висновки до другого розділу

У результаті дослідження прагматики функціонування в Україні місцевого оподаткування сформульовано наступні висновки:

1. Встановлено, що вдосконалення організаційного компонента адміністрування місцевих податків і зборів передбачає об'єднання податкових органів на обласному та районному рівнях. Це дасть змогу частково зменшити витрати на утримання податкового апарату держави, щоправда, потребуватиме безкомпромісних змін у технологічних процесах його функціонування. Натомість використання типових організаційних структур прискорить застосування уніфікованих технологічних процесів у сфері адміністрування місцевих податків і зборів, а також створить передумови до автоматизації податкових процедур, їх методичної та інформаційної підтримки.

2. Аналіз організаційної структури податкових органів дав змогу констатувати відсутність підрозділів із контролю за справлянням місцевих податків і зборів в окремих районних, міжрайонних, об'єднаних та міських ДПІ. З одного боку, це негативно впливає на якість податкової роботи, оскільки податкові інспектори, крім місцевих податків і зборів, змушені контролювати справляння інших податкових платежів. З іншого боку, обсяг надходжень місцевих податків і зборів у деяких регіонах настільки низький, що виділення окремих відділів або секторів у організаційній структурі податкових органів недоцільне з точки зору надмірних адміністративних витрат на їх утримання.

3. Результати дослідження показали, що адміністрування в Україні місцевих податків і зборів доручено не тільки податковому апарату держави й органам місцевого самоврядування. На паритетних засадах цим можуть займатися суб'єкти господарювання різних форм власності та видів діяльності. З'ясовано, що у цьому контексті проявляється особливість місцевого оподаткування, яка відрізняє організацію адміністрування місцевих податків і зборів від загальнодержавних податкових платежів. Тому з метою підвищення ролі інститутів публічної влади та громадянського суспільства в контролі за обчисленням і сплатою місцевих податків та зборів у дисертації запропоновано здійснити низку заходів у сфері координації діяльності всіх суб'єктів податкових правовідносин. Тим часом основою для розвитку місцевого оподаткування має стати розширення повноважень органів місцевого самоврядування у сфері адміністрування місцевих податків і зборів за рахунок створення місцевих податкових служб при збереженні єдиної вертикалі податкових органів.

4. Констатовано, що незважаючи на широкий перелік місцевих податків і зборів, функціональні механізми місцевого оподаткування недосконалі. Зокрема, через те, що нема об'єктів оподаткування, органи місцевого самоврядування не завжди можуть впроваджувати комунальний податок, курортний збір, збори за право проведення кіно- і телезйомок, за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей. Натомість ситуація, коли справляння трьох податкових платежів залежить від наявності іподромів призвела до того, що

тільки у територіальних громадах міст можна впроваджувати більшість місцевих податків і зборів. Відтак у сільських населених пунктах їх кількісний склад не перевищує п'яти, чимало з них є збитковими та складними для адміністрування.

5. Враховуючи низку прогалин у функціональних механізмах місцевого оподаткування, порядок обчислення та процес сплати місцевих податків і зборів потребує здійснення заходів, спрямованих на внесення змін у нормативно-правове поле. Зокрема, в дисертації запропоновано розширити базу оподаткування, скасувати податкові пільги, змінити терміни сплати, підвищити граничні розміри податкових ставок податку з реклами і комунального податку, зборів за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, за припаркування автотранспорту, за видачу ордера на квартиру, за право використання місцевої символіки, курортного і ринкового зборів. Окрім цього, важливим є поширення практики справляння зборів на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим та на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим.

6. Аналіз структури та динаміки надходжень місцевих податків і зборів дає підстави для наступних висновків:

– по-перше, найбільше фіскальне значення для місцевих бюджетів мають ринковий збір і комунальний податок, що свідчить про високий ступінь залежності органів місцевого самоврядування від цих дохідних джерел, а відтак робить їх вразливими при недоотриманні згаданих платежів;

– по-друге, в Україні спостерігається стійка тенденція до збільшення обсягу надходження ринкового збору, а також зменшення питомої ваги комунального податку і збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг у загальній сумі надходжень місцевих податків і зборів;

– по-третє, серед інших місцевих податків і зборів достатньо значимими для місцевих бюджетів є надходження податку з реклами, зборів за право використання місцевої символіки і за припаркування автотранспорту.

Основні науково-теоретичні положення і практичні результати другого розділу дисертації опубліковані в наукових працях [115; 116; 117; 118; 119; 123; 127; 128; 131; 132].

Розділ 3

ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ДЕМОКРАТИЧНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ

3.1. Адаптація до практики України зарубіжного досвіду локального оподаткування

Жодна з держав постсоціалістичного табору не може розвиватися поза загальносвітовими суспільно-політичними тенденціями. Тому дедалі більше їх приймають рішення про намір вступити до європейської спільноти, беручи зобов'язання здійснювати виважені кроки до об'єднання з країнами-членами ЄС. Обов'язковою передумовою такої інтеграції є адаптація зарубіжного досвіду локального оподаткування, що в майбутньому, безперечно, стосуватиметься й України.

На жаль, сьогодні в офіційних документах Європейського союзу поняття “податкова адаптація” нема. Однак упродовж періоду становлення співтовариства зарубіжні вчені-економісти по-різному трактували цей термін. Одні його ототожнювали зі взаємними консультаціями та неофіційними домовленостями у сфері оподаткування. Інші вважали, що адаптація означає перехід до єдиної податкової системи або передачу податковим органам європейських країн повноваження щодо адміністрування тих чи інших податкових платежів. Згодом акцент змістився до впровадження уніфікованого бюджетно-податкового законодавства (проте не доводячи його до повної стандартизації).

Слід відзначити, що протягом XXI ст. українська фінансова наука отримала вагомі здобутки у вивченні цієї проблематики. Так, на думку вітчизняних учених, економістів-практиків і політиків, процес пристосування податкової системи передбачає, насамперед, узгодження порядку впровадження та механізму справляння податкових платежів у різних країнах світу, розв'язання проблеми

оподаткування інвестиційної діяльності платників податків і недопущення проявів міжнародного подвійного оподаткування [74, с. 96].

Із нашої точки зору, адаптація локального оподаткування є важливим елементом у сфері поглиблення співробітництва України з європейським співтовариством, а відтак необхідною передумовою поступового входження до нього (зокрема, набуття статусу асоційованого, а в майбутньому – повноправного члена). Тому уряд української держави на основі певного політичного бачення має здійснювати виважені кроки в даному напрямку. І хоча процес пристосування податкових систем в європейських країнах займає достатньо тривалий проміжок часу, що пов'язано з труднощами адаптації економіки країн-членів ЄС, їх боротьбою за ринки та небажанням поступатися власним суверенітетом, протягом останнього десятиріччя він набув яскраво вираженої космополітичності.

Вважаємо, що одна з найбільших перешкод у сфері пристосування зарубіжного досвіду локального оподаткування до практики нашої держави – те, що в суспільстві нема однотайності думок щодо приєднання України до європейської спільноти. Так, окремі політики та громадські діячі відкидають цю ідею тільки на тій підставі, що доцільніше розвивати співробітництво в однорідному економічному, соціальному та політичному середовищах, тобто в межах Єдиного економічного простору. „Такий дуалізм у виборі стратегічних цілей, – наголосив науковець Мацей Грабовскі (Гданський інститут ринкової економіки, Польща), – ускладнить реформи в системі оподаткування” [28]. Якщо узагальнити дані судження, можна прийти до висновку, що протиставлення цих векторів як альтернативи західного вибору суперечить змісту адаптації до вітчизняної практики загальноєвропейської системи локального оподаткування.

На рис. 3.1 відображено ключові напрямки пристосування до практики України зарубіжного досвіду локального оподаткування.

Окрім того, слід врахувати, що сучасним процесам адаптації зарубіжного досвіду локального оподаткування до вітчизняної практики характерні певні особливості, а саме:

- динамізм цих процесів, зумовлений дією об'єктивних факторів, у т. ч. ланцюговою реакцією урядів країн-членів ЄС щодо впровадження локальних податкових платежів;
- виникнення (поряд із інтеграційними) дезінтеграційних процесів, що мають глибокі корені як в історичних традиціях, так і в соціально-економічних закономірностях розвитку європейських країн;
- нерівномірність розвитку локального оподаткування в окремих країнах Європейського союзу, спричинена проявами відмінностей в їх державному устрої та впливом різноманітних політичних обставин.

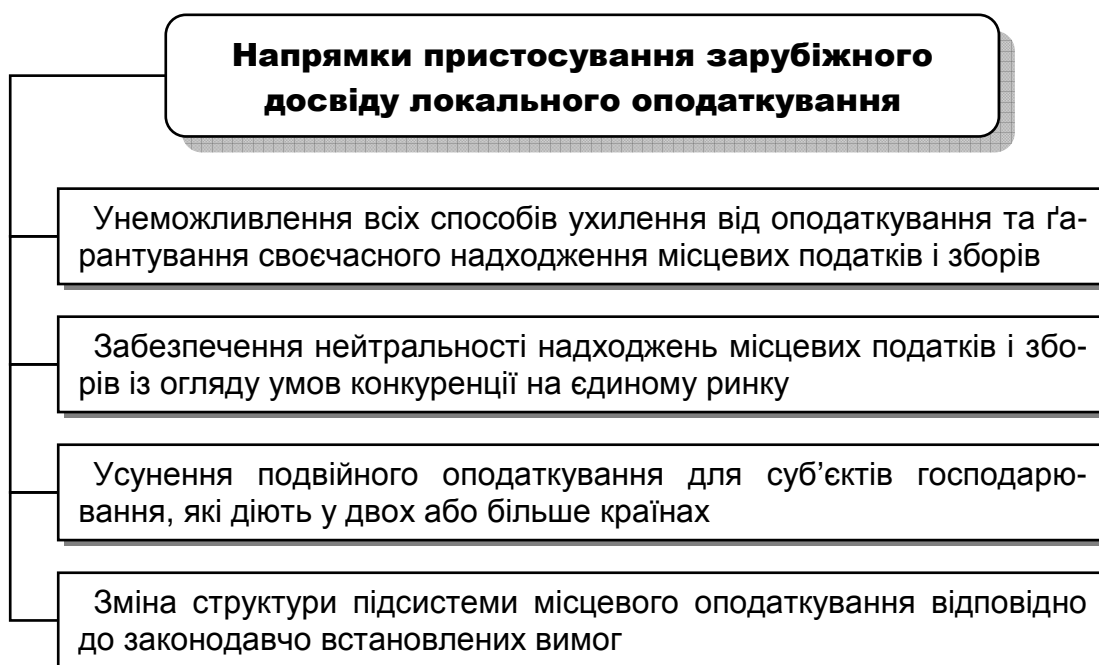


Рис. 3.1. Напрямки пристосування до практики України зарубіжного досвіду локального оподаткування.

Примітка. Побудовано на основі [30, с. 184].

Наведені теоретичні положення, а також бажання уникнути економічно необґрунтованих рішень щодо впровадження в нашій державі тих чи інших місцевих податків і зборів спонукають нас дослідити зарубіжну практику їх адміністрування.

Так, серед особливостей локального оподаткування в зарубіжних країнах слід виокремити наступні їх різновиди (див. рис. 3.2).

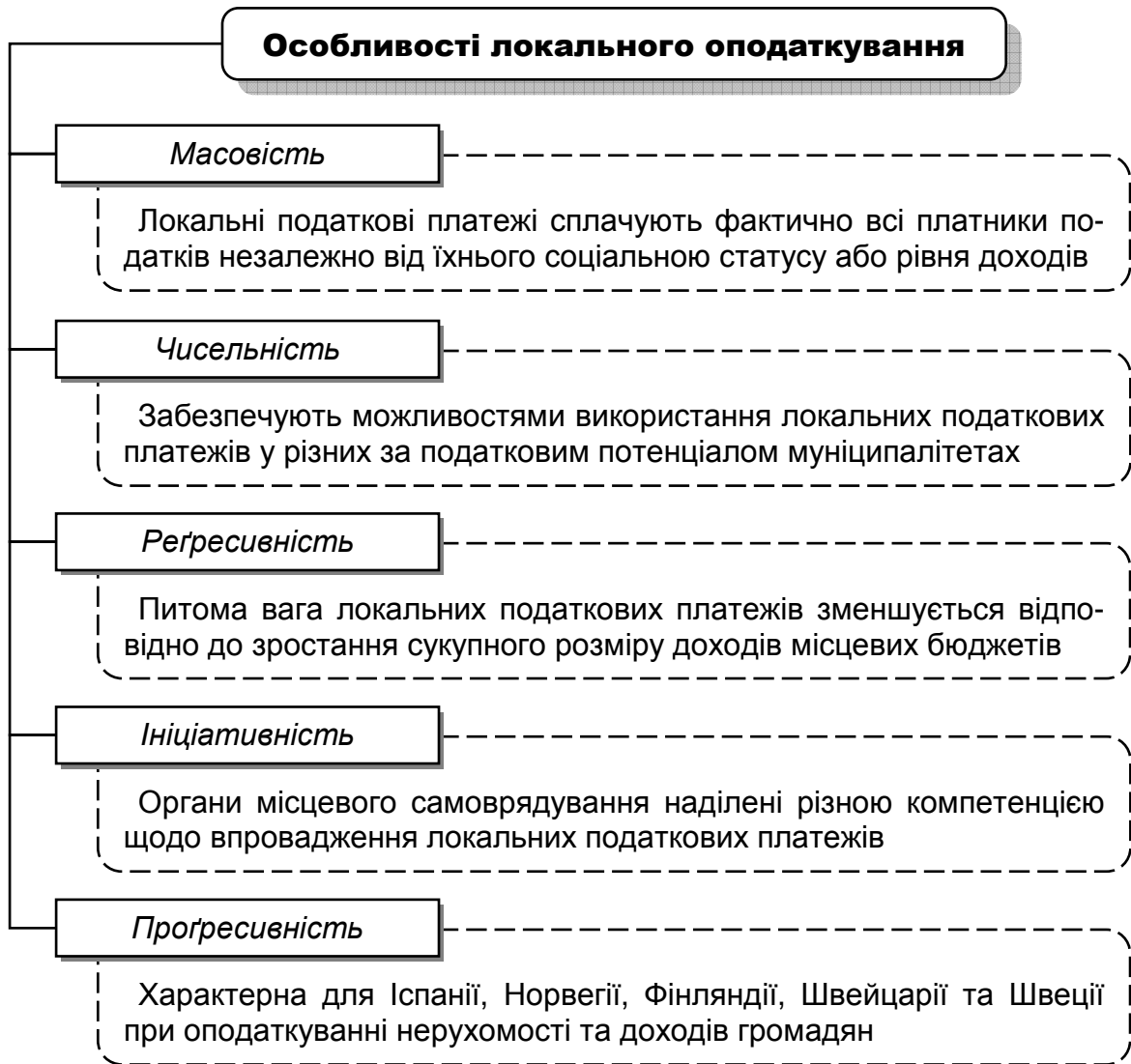


Рис. 3.2. Особливості локального оподаткування в зарубіжних країнах.

Примітка. Побудовано на основі [8, с. 98].

Отож, як відображено на рис. 3.2, органи місцевого самоврядування країн-членів ЄС наділені повноваженнями щодо впровадження локальних податкових платежів, встановлення їх податкових ставок, визначення бази оподаткування і надання податкових пільг. „У цьому праві вбачається один з наріжних каменів самостійності, а також важливий елемент демократичного процесу на місцевому рівні” [180, с. 7], – констатують шведські вчені-економісти. Натомість окремі регіони Франції не мають такого права; до компетенції муніципалітетів належить тільки визначення граничних розмірів шістнадцяти місцевих податків і зборів: від системи майнових податків до збору на озеленення. При цьому в Іспанії на

впровадження додаткових локальних податкових платежів необхідно отримати згоду від центральних органів державного управління. Зазначені теоретичні положення російські науковці пояснюють тим, що місцеве оподаткування в умовах утвердження демократичних принципів суспільного життя тією чи іншою мірою має перебувати під державним контролем з метою встановлення можливості управління загальним податковим навантаженням і регулювання механізму перерозподілу частини доходів між місцевими бюджетами [80, с. 38].

За рівнем податкової незалежності Україна значно поступається більшості як унітарним, так і федеративним державам, особливо Австрії, Іспанії, Люксембургу, Фінляндії, Франції, Швейцарії, Швеції й іншим європейським країнам, де органи місцевого самоврядування наділені повноваженнями щодо впровадження локальних податкових платежів, встановлення граничних розмірів податкових ставок, визначення бази оподаткування, звільнення від сплати певних категорій платників податків, надання відстрочення зі сплати (див. додаток АА). Тим часом, на думку зарубіжних науковців, надмірна централізація податкових повноважень може стати однією з ключових проблем неефективної діяльності муніципальних утворень, а їх децентралізація – створити передумови до зміцнення фіскальних стимулів органів місцевого самоврядування. Наприклад, за даними міністерства Королівства Норвегії у справах місцевого самоврядування ставки податку з доходів становлять 12% для муніципалітетів і 7% – для округів [196, с. 6], хоча на практиці податкові органи даний платіж адмініструють за граничним розміром.

У табл. 3.1 подано рівень податкової незалежності органів місцевого самоврядування в європейських країнах.

Аналіз табл. 3.1 дає змогу зробити наступні висновки щодо рівня податкової незалежності в європейських країнах:

– органи місцевого самоврядування тільки у восьми країнах-членах ЄС мають повноваження щодо встановлення ставок локальних податкових платежів і визначення бази їх оподаткування. Натомість у них же відзначаємо достатньо низьку питому вагу локальних податкових платежів у структурі доходів місцевих

бюджетів. Аналогічні коментарі можуть бути зроблені щодо муніципалітетів Іспанії та Португалії, де органи місцевого самоврядування опираються на надходження від податку на нерухомість;

Таблиця 3.1

Рівень податкової незалежності органів місцевого самоврядування

(%)

Країни	Рівень податкової незалежності							
	Органи місцевого самоврядування встановлюють			Пропорція розподілу доходів				Вищестоящі органи влади визначають ставки та базу оподаткування
	Ставки податків і базу оподаткування	Тільки ставки податків	Тільки базу оподаткування	Визначають органи місцевого самоврядування	Змінюють зі згоди органів місцевого самоврядування	Зафіксована в законодавстві	Визначає центральний уряд	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
I. Федеративні країни								
Австрія	9	11	–	–	80	–	–	–
Бельгія	13	84	–	–	–	2	1	–
Німеччина	1	52	–	–	47	–	–	–
Швейцарія	–	97	–	–	–	3	–	–
II. Унітарні країни								
Великобританія	–	100	–	–	–	–	–	–
Данія	–	96	–	–	–	4	–	–
Ісландія	8	92	–	–	–	–	–	–
Іспанія	33	51	–	–	16	–	–	–
Нідерланди	–	100	–	–	–	–	–	–
Норвегія	–	5	–	–	–	1	94	–
Польща	–	45	1	–	54	–	–	–
Португалія	49	14	–	–	–	–	–	37
Угорщина	–	30	–	–	–	–	70	–
Фінляндія	–	89	–	–	–	11	–	–
Чеська Республіка	2	5	3	–	–	90	–	–
Швеція	4	96	–	–	–	–	–	–

Примітка. Побудовано на основі [140, с. 422].

– органи місцевого самоврядування більшості європейських країн повною мірою контролюють повноваження щодо встановлення граничних розмірів ставок

локальних податкових платежів. Наприклад, у Бельгії, Великобританії, Данії, Ісландії, Нідерландах, Фінляндії, Швейцарії та Швеції понад 84% податкових надходжень до місцевих бюджетів формують за рахунок тих локальних податкових платежів, податкові ставки яких встановлюють органи місцевого самоврядування. Натомість у Норвегії, Польщі, Угорщині та Чеській Республіці цей показник не перевищує 45%;

– у федеративних державах Європейського союзу використовують процедуру розподілу локальних податкових надходжень за схемою “місцева влада – влада штату” (у країнах із унітарним устроєм між органами місцевого самоврядування та центральними органами державного управління). Проте в жодних із цих країн пропорцію розподілу податкових надходжень до місцевих бюджетів не визначають органи місцевого самоврядування;

– у чотирьох країнах-членах ЄС пропорція розподілу локальних податкових надходжень може бути змінена тільки зі згоди органів місцевого самоврядування. Наприклад, в Австрії за рахунок такої схеми справляють близько 80% локальних податкових платежів, у Німеччині та Польщі – біля 50%, в Іспанії – 16%;

– пропорцію розподілу локальних податкових надходжень визначають на нормативно-правовому полі шести європейських країн, але сфера її застосування найяскравіше проявляється тільки в Чеській Республіці (зокрема, 90% податкових надходжень до місцевих бюджетів);

– серед країн-членів ЄС тільки в Португалії центральний уряд може одноосібно встановлювати граничні розміри податкових ставок локальних податкових платежів і визначати базу їх оподаткування (зокрема, близько 37% локальних податкових надходжень до місцевих бюджетів) [140, с. 422].

Зазначимо, що для більшості країн-членів ЄС характерною є також множинність¹³ (або чисельність, як продемонстровано на рис. 3.2) локальних податкових платежів. Вона – результат здійснення такої податкової політики, яка

¹³ Примітка. Наприклад, у Франції впроваджено понад 50 локальних податкових платежів, у Італії – більше 70, у Бельгії – близько 100 [110, с. 70; 176, с. 222; 177, с. 184]. При цьому їх питома вага у доходах місцевих бюджетів коливається в межах від 30% до 60% [35, с. 26].

має оптимально поєднувати дві мети: створення сприятливого податкового клімату для господарської діяльності (верхня межа локального оподаткування) й ефективно розв'язувати низку соціальних проблем (нижня межа локального оподаткування). При цьому зарубіжні дослідники податкових фінансів по-різному трактують оптимальну конфігурацію податкової системи на субнаціональному рівні. Скажімо, проф. Ніколас Калдор (Кембріджський університет, Великобританія) підкреслив, що оподаткування сільськогосподарського сектора економіки – найнеобхідніша передумова ефективного розвитку локального оподаткування. Відтак інші економісти наголошують на справлянні особистих і корпоративних податків із доходів. Американський учений Уолтер Вольфганг Хеллер (1915–1987 рр.) відстоював діаметрально протилежну точку зору, пов'язану з їх обмеженою роллю для органів місцевого самоврядування в державах із ринковими методами господарювання.

З усіх локальних податкових платежів у країнах-членах ЄС з усталеними традиціями місцевого самоврядування панівне місце належить податку з доходів фізичних осіб (наприклад, у Данії, Норвегії, Фінляндії та Швеції його питома вага становить майже третину доходів місцевих бюджетів)¹⁴. Із одного боку, специфікою даного платежу є те, що його вважають справедливим відповідно до принципу податкоспроможності населення, втім, із іншого – до нього можуть бути застосовані прогресивні податкові ставки для осіб, котрі отримують високі доходи. Найпроблемніші питання, що безпосередньо пов'язані з оподаткуванням доходів фізичних осіб, виникають тоді, коли працівники живуть на одній території, а працюють (тобто отримують доходи) на іншій. І хоча переважну більшість суспільних послуг надають громадянам за місцем їх проживання, цей платіж набагато зручніше справляти за місцем роботи (у таких випадках доцільно застосовувати різноманітні методи перерозподілу податкових надходжень). Актуалізують зазначені тези наступні слова координатора Програми сприяння

¹⁴ Примітка. Податки з доходів фізичних осіб розповсюджені в інших економічно розвинутих країнах світу, зокрема в Люксембурзі, де їх питома вага становить майже 93% локальних податкових надходжень, Чеській Республіці – 82%, Німеччині – 80%, Бельгії – 62% й ін. [56, с. 134].

Парламенту України університету Індіани (США) В. А. Пігенка: „Ця проблема не так гостро стоїть, коли оподаткування здійснюється не муніципалітетами, а проміжними рівнями урядування, наприклад, штатом або провінцією, оскільки людей, що живуть і працюють у різних штатах, у них відносно менше” [133, с. 2].

Бюджетно-податкове законодавство Німеччини передбачає справляння низки локальних податкових платежів, на впровадження яких мають право органи місцевого самоврядування. Насамперед слід виділити натуральний промисловий податок (від нім. “gewerbesteuer”), базою оподаткування якого є капітал підприємства, фонд оплати праці та прибуток. Механізм його справляння полягає в тому, що фінансовий департамент самостійно визначає розрахункові показники обсягу надходження даного платежу та повідомляє загальну суму на субнаціональний рівень. Якщо ж підприємства складаються з кількох філій у різних юрисдикціях, то цей департамент розраховує промисловий податок для кожного відокремленого підрозділу, а органи місцевого самоврядування за допомогою власних коефіцієнтів встановлюють конкретні суми до сплати (на практиці дані теоретичні положення тісно пов’язані з принципом податкоспроможності). Значну частину промислового податку перераховують до федерального бюджету, натомість органи місцевого самоврядування отримують відрахування від податку з доходів (у середньому – 15% [26], при чому для розрахунку даного відсотка через кожних три роки визначають загальну кількість платників податків). Таким чином, в окремих територіальних утвореннях Німеччини формуються самодостатні передумови до фінансової незалежності, а відтак – додаткові переваги для їх економічного та соціального зростання.

Проте багатьом зарубіжним науковцям цей платіж видається доволі суперечливим. Зокрема, дуже часто піддають критиці неадекватно встановлені граничні розміри податкових ставок¹⁵, відсутність зв’язку з чистим прибутком підприємств і нерівномірність розподілу бази оподаткування між різними адміністративно-територіальними одиницями. До того ж, при його справлянні

¹⁵ Примітка. На думку російських науковців, податкові ставки не враховують реальних доходів суб’єктів господарювання, чим “урізують” доходи середнього і малого бізнесу більше, ніж власників великого капіталу [177, с. 181].

часто виникає схожа проблема, що й із оподаткуванням доходів фізичних осіб (тобто, якщо суб'єкти господарювання зареєстровані та діють у різних юрисдикціях). Тим часом оподаткування прибутку підприємств може призвести до виникнення істотної різниці між економічно багатими та порівняно незаможними муніципалітетами. Тому, на думку проф. Юрая Немеца (Університет ім. М. Бела, Словаччина) і проф. Глена Райта (Інститут державного управління, Угорщина): „Місцеві податки на підприємництво повинні спиратися не на прибуток, а на якусь іншу базу оподаткування. Це захистить місцеві податкові надходження від коливань у періоди ділового піднесення і спаду” [33, с. 509].

Серед податкових платежів, що за кордоном справляють на локальному рівні, поширеним є податок на нерухомість. І хоча за фіскальним потенціалом він істотно поступається загальнодержавним аналогам, в одних країнах даний платіж є домінуючим, а в інших – його взагалі не справляють. При цьому питома вага податку на нерухомість у структурі доходів місцевих бюджетів коливається в межах від 30% в унітарних республіках до 50% у федераціях. Причини його поширення в зарубіжних країнах висвітлені в книзі „Державні фінанси: Теорія і практика перехідного періоду в Центральній Європі” (1997 р.). Найактуальніші з них можна звести до наступних теоретичних положень:

- обсяг надходжень є фінансово стабільним і його легко передбачити, оскільки реєстр нерухомого майна змінюється щорічно;
- базою оподаткування є об'єкти нерухомості, які практично неможливо перемістити за межі певної юрисдикції;
- диференційовані податкові ставки встановлюють без серйозного ризику для міграції мешканців до інших адміністративно-територіальних одиниць;
- в окремих випадках цей платіж можна вважати формою застосування принципу вигоди до фінансування суспільних послуг на локальному рівні [33, с. 508].

У цьому ж контексті слід наголосити на інших позитивних ознаках оподаткування нерухомості за кордоном. Із одного боку, вони обумовлені тим, що

соціально значимі установи (наприклад, державні навчальні заклади та лікарні), як правило, виводять із-під бази оподаткування, а малозабезпечені власники нерухомого майна користуються широким спектром податкових пільг. З іншого боку, в деяких європейських країнах житлову власність оподатковують за нижчими податковими ставками, ніж приміщення великих компаній. Однак сьогодні спостерігається загальна тенденція до вирівнювання граничних розмірів ставок даного платежу на цих два види об'єктів оподаткування у зв'язку з підвищенням загального рівня суспільного добробуту населення країн Європейського союзу. Тим часом проф. І. О. Луніна у монографії „Державні фінанси у перехідний період” (2000 р.) окреслила проблемні аспекти оподаткування нерухомості в зарубіжних країнах. Із точки зору вітчизняного науковця, справляння податку на нерухомість негативно впливає на здійснення заощаджень й інвестицій, сприяє збільшенню податкового навантаження на підприємства з високою матеріаломісткістю виробництва, спрямоване проти платників податків, котрі використовують прибуток не на споживання, а для реінвестування у виробництво [84, с. 102].

Зауважимо, що викладені теоретичні положення характерні для підсистем майнового оподаткування в постсоціалістичних країнах із наступних причин:

– по-перше, роль податку на нерухомість у них значно нижча, ніж у демократично розвинутих країнах Європи (наприклад, наприкінці 1990 рр. обсяг його надходжень до місцевих бюджетів становив 12–15%, тоді як у Польщі цей показник наближався до 26%);

– по-друге, базу оподаткування даного платежу оцінюють у відриві від ринкової вартості нерухомого майна (наприклад, найпоширенішим є встановлення бази оподаткування в абсолютній сумі з площі об'єктів нерухомості житлового фонду);

– по-третє, оподаткування нерухомості підлягає достатньо жорсткому централізованому регулюванню (наприклад, під нього підпадають не тільки податкові ставки, а й рівень спрямування податкових надходжень до тих чи інших бюджетів) [100, с. 437; 122, с. 99].

Відтак потенційною для адаптації до практики нашої держави може стати підсистема майнового оподаткування у Франції, яка поєднує низку структурних компонентів (див. табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Структура підсистеми майнового оподаткування у Франції

Вид податку	Період впровадження	База оподаткування
1	2	3
Земельний податок на забудовані ділянки (від франц. "taxe fonciere des proprietes baties")	Передбачений законодавчим актом від 7 січня 1959 р. Втім, на практиці його почали з 1974 р. застосовувати замість земельного податку	Будь-які об'єкти нерухомості, крім державної власності та будівель, призначених для сільськогосподарського використання
Земельний податок на незабудовані ділянки (від франц. "taxe fonciere des proprietes non baties")	Передбачений законодавчим актом від 7 січня 1959 р. Втім, на практиці його почали з 1974 р. застосовувати замість земельного податку	Поля, луги, ліси, кар'єри, болота тощо
Податок на житло (від франц. "taxe d'habitation")	Передбачений законодавчим актом від 7 січня 1959 р. Втім, на практиці його почали з 1974 р. застосовувати замість податку на житло	Справляють із власників й орендарів житлових будинків. При цьому малозабезпечені верстви населення частково звільняють від оподаткування

Примітка. Побудовано на основі [172, с. 607].

Серед типових проблем, які можуть виникнути при адаптації до практики України зарубіжного досвіду оподаткування нерухомості, слід виокремити те, що нема чіткого механізму оцінки нерухомого майна. Тому для низки країн-членів ЄС із значно поширеним спектром розвитку майнового оподаткування характерним є встановлення неоподаткованого мінімуму і надання різноманітних податкових пільг для соціально незахищених верств населення. Проте на теоретичному рівні й на практиці доведено, що різниця між граничними розмірами ставок податку на нерухомість у різних адміністративно-територіальних одиницях не призводить до серйозного переміщення платників податків до інших юрисдикцій, оскільки пропозиція власності в них не є еластичною. Звідси випливає, що саме справляння цього платежу дає змогу органам місцевого самоврядування провадити власну фіскальну політику.

Історично склалося так, що протягом достатньо тривало проміжку часу ключовим елементом у забезпеченні фінансової незалежності місцевого самоврядування за кордоном було надходження земельного податку. Проте нині його питома вага в структурі доходів місцевих бюджетів більшості європейських країн зменшується. Зокрема, у Бельгії даний платіж становить близько 17% локальних податкових надходжень, в Іспанії й Італії – 14%, в Ісландії – 11%, у Франції – 10%, у Португалії та Нідерландах – 8%. Натомість незначна частка земельного податку в місцевих бюджетах Данії (тільки 4%) і Люксембургу (близько 2%) [186, с. 186]. Поміж цим, у країнах-членах ЄС є різні підходи до визначення бази оподаткування згаданого платежу (наприклад, в одних випадках, його можуть справляти з незабудованих земельних ділянок, а в інших – із забудованих земель), платників податку (наприклад, ними можуть бути землевласники або орендарі земельних ділянок), порядку його обчислення та механізму сплати (наприклад, найпоширенішим є кадастровий метод, однак при нарахуванні земельного податку можна застосовувати оціночну вартість землі, яку визначають спеціалізовані комісії спільно з податковими органами).

Непряме оподаткування в зарубіжних країнах широко представлене податками з обороту та продажу. Функціональні механізми їх справляння полягають у впровадженні на рівні роздрібно́ї торгівлі надбавок, які, крім вартості товарів, мають сплатити покупці. Органи місцевого самоврядування за кордоном часто звільняють від оподаткування низку товарів першої необхідності (наприклад, продукти харчування та ліки за рецептами). Відтак, із одного боку, ці платежі збільшують витрати податкового апарату на їх адміністрування, а з іншого – гнучко реагують на зростання обсягу споживання, підвищення цін на оподатковувані товари, зменшення кількості покупців і т. п. Пояснення парадоксальної ситуації, яка сьогодні склалася при їх справлянні, полягає в посиленні податкового навантаження на соціально незахищені верстви населення. При цьому органи місцевого самоврядування мають усвідомлювати, що дані платежі значно менше, ніж їх прямі аналоги, схильні впливати на коливання економічної кон'юнктури в регіонах. Тому зростання граничних розмірів ставок

податків із обороту та продажу, а також розширення переліку оподатковуваних ними товарів є достатньо простим способом розв'язання поточних бюджетних проблем у зарубіжних країнах.

Можна привести ще один аргумент, що підтверджує необґрунтованість розширення меж непрямого оподаткування на локальному рівні. Так, у жодній із податкових систем європейських країн податки з обороту та продажу не діють одночасно, оскільки їх паралельне справляння може посилити податкове навантаження, що негативно позначиться на темпах економічного та соціального зростання регіонів, у т. ч. вповільнить підвищення доходів населення (тобто вплине на їх заощадження або інвестиції). Відтак, ці дві практично однотипні за фіскальною сутністю надбавки до ціни реалізації товарів, незважаючи на те, що мають здатність забезпечувати органи місцевого самоврядування природно зростаючими доходами без жодних змін у розмірах податкових ставок за рахунок збільшення кількості населення та зростання їх добробуту, не вкладаються в жодну сучасну економічну концепцію побудови підсистеми непрямого оподаткування на локальному рівні.

Структура локального оподаткування в європейських країнах передбачає справляння податкових платежів, які за економічною суттю підпадають під поняття “місцеві збори”. Позитивним для адаптації до практики нашої держави має стати досвід Норвегії, де місцеві бюджети отримують значні суми коштів за рахунок зборів із населення за надання найрізноманітніших послуг (наприклад, за користування каналізаційною мережею, вивезення сміття та побутових відходів, прибирання громадських місць тощо). Органи місцевого самоврядування цієї країни володіють значними податковими повноваженнями щодо їх впровадження, хоча в ряді випадків (коли певний вид діяльності можна розглядати як природну функцію муніципалітетів або якщо вони займають монопольне становище) може бути застосований принцип “витрат виробництва” [196, с. 8]. Це означає, що органи місцевого самоврядування не повинні вимагати сплати тих платежів, обсяг надходжень яких перевищує вартість наданих суспільних послуг. При цьому високі суми місцевих зборів можуть означати, що споживачі певних послуг

сплачують вартість їх надання, а низькі – що органи місцевого самоврядування їх субсидують. В останньому випадку вони мають скористатися іншими джерелами доходів місцевих бюджетів, унаслідок чого можуть постраждати окремі сфери господарської діяльності територіальних утворень.

До специфічної групи податкових платежів у структурі доходів місцевих бюджетів більшості європейських країнах належать надбавки до ставок загальнодержавних податків¹⁶. „Центральна і місцева влади, – пишуть автори книги „Державні фінанси: Теорія і практика перехідного періоду в Центральній Європі” (1997 р.), – частково використовують ті самі бази оподаткування, але встановлюють окремі тарифи. Держава може відповідати за загальне управління і стягнення власної частини податку, а місцева влада – за визначення бази оподаткування і, можливо, структури ставок. Далі, місцева влада просто визначає загальну ставку податку шляхом додавання власної ставки до загальнодержавної” [33, с. 503]. Від локальних податкових платежів вони відрізняються формою мобілізації фінансових ресурсів, втім, сплачуються з доходів населення, зменшуючи тим самим їх купівельну спроможність.

Серед схвальних аргументів на їх користь слід відзначити наступне. Як правило, надбавки до ставок загальнодержавних податків є пропорційними, тому не перешкоджають перерозподілу доходів й економічній стабілізації в регіонах. Вони можуть бути встановлені у вигляді єдиної ставки для всіх груп доходів (що характерне для скандинавських країн) або як відсоток відрахувань від податкових зобов'язань (наприклад, муніципалітети Швейцарії отримують доходи від справляння надбавок до прямих податків, впроваджених на рівні кантонів). При цьому органи місцевого самоврядування можуть відчувати певні труднощі з виконанням дохідної частини місцевих бюджетів через нестачу коштів на фінансування видаткових зобов'язань у зв'язку з виникненням так званого “ефекту переливу”.

¹⁶ Примітка. Цю форму оподаткування часто називають “податком із перекриттям” [33, с. 503]. Її застосовують при справлянні податку на доходи фізичних осіб у Бельгії, Данії, Норвегії, Фінляндії, Швейцарії та Швеції, а також в Іспанії, Італії, Норвегії, Португалії, Фінляндії та Швейцарії при оподаткуванні прибутків корпорацій.

У табл. 3.3. подано відносну значимість локальних податкових платежів у європейських країнах.

Таблиця 3.3

Відносна значимість локальних податкових платежів у європейських країнах
(%)

Країни	Податкові джерела як відсоток від загальних надходжень локальних податкових платежів				Місцеві податки у відсотках до ВВП	Місцеві податки у відсотках до податкових надходжень
	Податок з доходів	Податки з обороту та продажу	Податок на нерухомість	Інші податки та збори		
1	2	3	4	5	6	7
I. Федеративні країни						
Австрія	55,3	29,7	9,9	5,1	4,4	10,1
Бельгія	86,5	13,2	0	0,3	2,1	4,7
Німеччина	78,0	6,0	15,8	0,2	2,6	7,5
Швейцарія	84,4	0,3	15,3	0	5,0	14,0
II. Унітарні країни						
Великобританія	0	0	99,5	0,5	1,5	4,1
Греція	0	46,2	0	53,8	0,4	1,0
Данія	93,4	0,1	6,5	0	15,9	32,9
Ірландія	0	0	100	0	0,6	1,8
Ісландія	78,1	7,6	14,3	0	8,3	22,4
Іспанія	25,2	36,1	37,3	1,4	4,9	16,9
Італія	12,2	8,6	18,6	60,6	4,8	11,4
Люксембург	92,9	1,2	5,6	0,3	2,4	5,9
Нідерланди	0	44,0	56,0	0	1,4	3,4
Норвегія	89,9	2,2	7,9	0	6,5	16,3
Польща	78,4	1,8	19,8	0	5,7	6,3
Португалія	21,7	33,6	44,5	0,2	2,3	6,3
Словенія	59,9	11,8	28,2	0,1	1,5	4,0
Туреччина	24,7	31,5	6,5	37,3	4,3	13,0
Угорщина	0,8	76,3	22,5	0,4	0	5,2
Фінляндія	95,4	0	4,5	0,1	9,9	21,2
Франція	0	11,5	48,2	40,3	4,4	9,7
Чеська Республіка	90,8	4,2	4,6	0,4	4,8	12,4
Швеція	100,0	0	0	0	16,0	29,8

Примітка. Побудовано на основі [140, с. 415].

Аналіз табл. 3.3 дає змогу зробити наступні висновки щодо відносної значимості локальних податкових платежів у європейських країнах:

– справляння місцевого податку з доходів є одним із найзначиміших джерел локальних податкових надходжень за кордоном. Наприклад, у Данії, Люксембурзі, Норвегії, Фінляндії та Швеції його питома вага в структурі доходів місцевих бюджетів – близько 90%. Однак у Великобританії, Греції, Ірландії, Нідерландах та Франції органи місцевого самоврядування не мають прямого доступу до надходжень від оподаткування доходів;

– місцеві податки з обороту та продажу формують від 29,7% до 76,3% локальних податкових надходжень у семи європейських країнах (наприклад, в Австрії, Греції, Іспанії, Нідерландах, Португалії, Туреччині й Угорщині). При цьому в чотирьох країнах-членах ЄС ці платежі не справляють взагалі, а ще в дев'яти їх питома вага не перевищує 10% власних податкових доходів муніципалітетів;

– обсяг надходження податку на нерухомість сповна забезпечує фінансовими ресурсами місцеві бюджети Великобританії й Ірландії. Натомість органи місцевого самоврядування в семи європейських країнах (наприклад, в Австрії, Данії, Люксембурзі, Норвегії, Туреччині, Фінляндії та Чеській Республіці) отримують менше 10% цього платежу;

– у країнах із федеративним устроєм питома вага локальних податкових платежів у ВВП коливається від 2,1% у Бельгії до 5% у Швейцарії (в унітарних державах – від 0,4% у Греції до майже 16% у Данії та Швеції);

– якщо локальні податкові платежі визначають як питому вагу від загальних податкових надходжень, їх відносна значимість може коливатися в достатньо широких межах (у країнах із федеративним устроєм – від 4,7% у Бельгії до 14% у Швейцарії, в унітарних державах – від 1% у Греції до майже 33% у Данії) [140, с. 415].

Таким чином, при розгляді сучасних тенденцій розвитку локального оподаткування за кордоном відчувається гостра необхідність у його адаптації до практики нашої держави. Тим часом європейський вибір не має на меті однозначного тяжіння до європейської спільноти, а передбачає створення системи податкових відносин у геополітичному просторі. Саме ця схема в глобальному

контексті має визначити найпріоритетніші напрями реформування в Україні інституту місцевих податків і зборів (див. рис. 3.3).

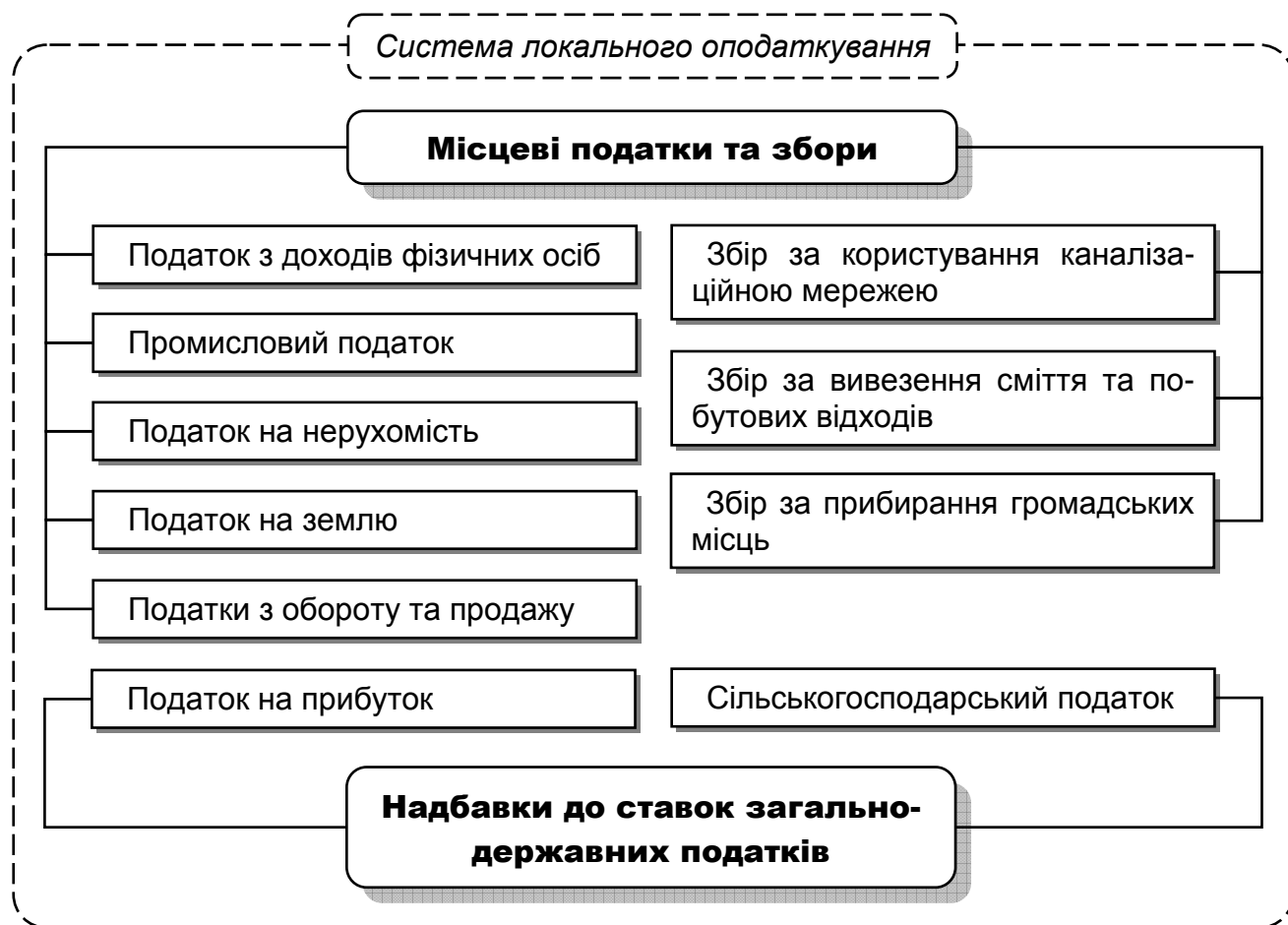


Рис. 3.3. Система локального оподаткування в зарубіжних країнах.

Примітка. Побудовано самостійно.

А загалом можна прийти до висновку, що еволюція локальних податкових платежів у зарубіжних країнах пройшла певний шлях і сьогодні вони є значним фінансовим підґрунтям для реалізації економічних та соціальних програм муніципалітетів. Зокрема, у державах із демократичними орієнтирами розвитку суспільства місцеві податки та збори успішно доповнюють загальнодержавні податкові платежі, є гнучкими за надходженнями до місцевих бюджетів і сприяють розширенню загальної бази оподаткування (хоча останні аргументи на їх користь не усувають низки специфічних проблем, спричинених тривалим перехідним періодом). Вітчизняний досвід місцевого оподаткування дуже незначний, оскільки в умовах адміністративно-командного соціалізму відносини

між державою та платниками податків були базовані на прямому вилученні значної частини їх доходів і майна у вигляді стягнення різного роду податкових платежів. Відтак стратегію реформування в Україні інституту місцевих податків і зборів необхідно будувати з урахуванням позитивних надбань держав західної демократії.

3.2. Стратегія реформування інституту місцевих податків і зборів

Незважаючи на низку структурних зрушень в економіці України, інститут місцевих податків і зборів має чимало недоліків, спричинених дією об'єктивних та суб'єктивних чинників, загострених негативними наслідками багатолітнього панування командно-адміністративного ладу. З одного боку, він не забезпечує місцеві бюджети достатніми фінансовими ресурсами, чим породжує фіскальний дисбаланс на мезорівні, а з іншого – підриває фінансово-економічну базу платників податків, чим зумовлює труднощі в комплексному розвитку мікроекономічного середовища. Разом із тим, відсутність яскраво виражених науково обґрунтованих підходів до вдосконалення підсистеми місцевого оподаткування, у т.ч. гіпотетичний аналіз прогнозування результатів впровадження місцевих податків і зборів роблять державну податкову політику не ефективним засобом подолання кризових явищ, а однією з ключових причин їх загострення. Важко не погодитися з думкою проф. В. І. Кравченка: „Сьогоднішні місцеві податки і збори – це бутафорія. І говорити про них як про засіб формування фінансових ресурсів місцевих бюджетів – це не серйозно” [139]. У межах такого стану підсистеми місцевого оподаткування знижуються кількісні та якісні параметри суспільних послуг на локальному рівні.

Відповідно, всі ці проблеми свідчать про недосконалість інституту місцевих податків і зборів у нашій державі. Звідси й необхідність у здійсненні податкової

реформи¹⁷ (див. рис. 3.4).

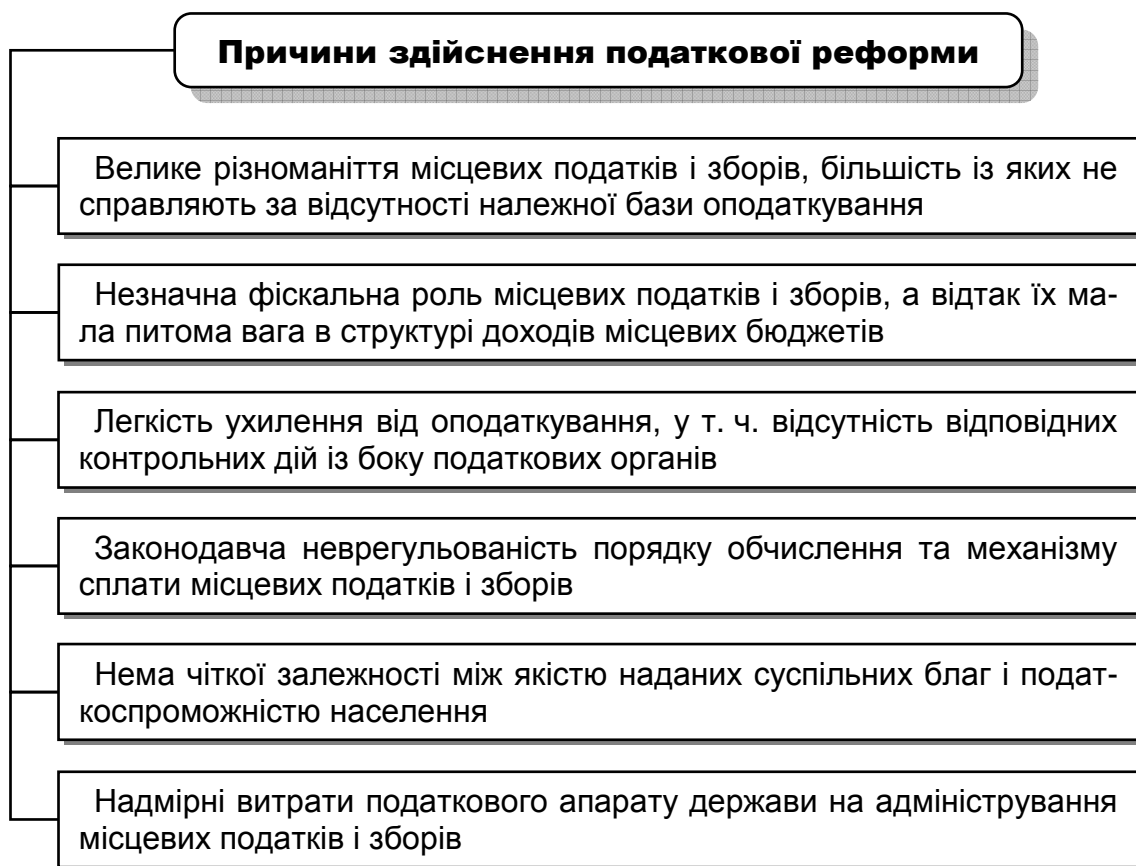


Рис. 3.4. Причини здійснення податкової реформи в Україні.

Примітка. Побудовано самостійно.

Перебудова в Україні інституту місцевих податків і зборів назріла, тому повинна мати форму цілісної стратегії і при цьому її слід розглядати не як достатню умову, а як необхідну складову проведення скоординованої політики прискореного економічного та соціального зростання. Для реалізації цих складних завдань потрібна, насамперед, політична воля керівництва держави до зміни принципів відносин між двома системами публічної влади: державною системою органів виконавчої влади й органами місцевого самоврядування [6]. На жаль, сьогодні дисбаланс такого співвідношення (не на користь органів місцевого самоврядування) недопустимо великий. Зрозуміло, що без активної участі в цій роботі вчених, економістів-практиків, політиків, громадськості, а також без

¹⁷ Примітка. Від лат. *reformo* – перетворення, зміна, перебудова чогось, що здійснюють переважно законодавчим шляхом [152, с. 501]. У країнах із перехідною економікою поняття “податкова реформа” означає встановлення нової податкової системи [33, с. 268].

використання позитивних здобутків держав західної демократії розв'язати проблеми реформування в Україні інституту місцевих податків і зборів буде дуже складно. Але розпочинати роботу в цьому контексті потрібно вже тепер.

Зазначимо, що на початку ХХІ ст. були зроблені виважені кроки до побудови в Україні підсистеми місцевого оподаткування, що відповідала б загально визнаним світовою практикою засадничим принципам оподаткування. Зокрема, необхідно відзначити розроблення Хартії податкових відносин (2005 р.), проектів Концепції реформування податкової системи України (2005 р.) і Стратегії податкової реформи (2006 р.), які стали першочерговими спробами поетапного вдосконалення інституту місцевих податків та зборів, перетворивши цей процес на планомірний і наперед визначений. Заслуговують на увагу пропозиції щодо досягнення оптимального рівня податкового навантаження, розширення бази оподаткування місцевих податків та зборів, підвищення їх податкових ставок, зміни принципів надання податкових пільг відповідно до законодавства країн-членів ЄС. Водночас ці документи не позбавлені суттєвих недоліків, котрі проявляються в неналежному висвітленні питань, що стосуються реформування інституту місцевих податків і зборів як невід'ємного складового елемента податкової системи держави [120, с. 233].

Які ж першочергові цілі реформування інституту місцевих податків та зборів на сучасному етапі утвердження демократії в українському суспільстві? Скажімо, проф. Річард Берд (Торонтський університет, Канада) у книзі „Податкова політика та економічний розвиток” (1992 р.) підкреслив, що будь-яку податкову реформу в окремій країні необхідно починати з того, що вже є, а відтак при її здійсненні слід враховувати особливі політичні та соціальні умови [194, с. 16]. Зважаючи на це, належить виокремити ключові напрямки її реалізації у сфері місцевого оподаткування в нашій державі:

– зменшення вартості податкового адміністрування з урахуванням необхідності досягнення збалансованості між обсягом надходжень місцевих податків і зборів, а також витратами податкового апарату держави;

- підвищення граничних розмірів податкових ставок тих місцевих податків і зборів, які не впливають на здійснення заощаджень й інвестицій;
- розширення бази оподаткування місцевих податків і зборів за рахунок поширення реального податкового навантаження на платників податків, котрі практикують ухилення від оподаткування;
- вирівнювання умов місцевого оподаткування шляхом зменшення кількісних параметрів податкових пільг для платників, які не належать до соціально незахищених верств населення;
- удосконалення роботи з платниками, заохочення їх до добровільної сплати місцевих податків та зборів;
- спрощення процедури подання податкової звітності до податкових органів, впровадження її прийняття в електронному вигляді;
- наближення податкового обліку до бухгалтерського та зведення до мінімуму існуючих між ними розбіжностей;
- забезпечення територіальної справедливості в підсистемі місцевого оподаткування з урахуванням економічних інтересів регіонів;
- введення самооподаткування як форми залучення на добровільній основі коштів мешканців територіальних громад для фінансування разових цільових соціально-побутових заходів;
- поліпшення паритету між загальнодержавними, а також місцевими податками і зборами за рахунок впровадження (й віднесення до переліку останніх) податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб.

Натомість у проекті Концепції реформування податкової системи України (2005 р.) окреслено пріоритетні напрямки реформування інституту місцевих податків та зборів у нашій державі (див. рис. 3.5).

На думку дослідників Інституту економіки перехідного періоду (Російська Федерація), при успішному здійсненні податкової реформи, з одного боку, необхідно враховувати спрощення податкової системи, утім, з іншого – зважати на відповідність фактичної податкової політики майбутнім планам [99, с. 26]. Зазначимо, що в країнах із перехідною економікою при схожому стані місцевого

оподаткування спостерігається різна податкова дисципліна, що відображає не тільки рівень зусиль, які затратили податкові органи на адміністрування місцевих податків і зборів, а й ставлення платників податків до державної податкової політики. Зокрема, їх ставлення до адміністрування місцевих податків і зборів формується під впливом низки суб'єктивних чинників (наприклад, можливості ухилення від оподаткування). Поведінка працівників податкового апарату держави, яка впливає хоча б на один із них, відповідним чином змінює стимули платників податків і, тим самим, трансформує динаміку податкових надходжень до бюджетів місцевого самоврядування.

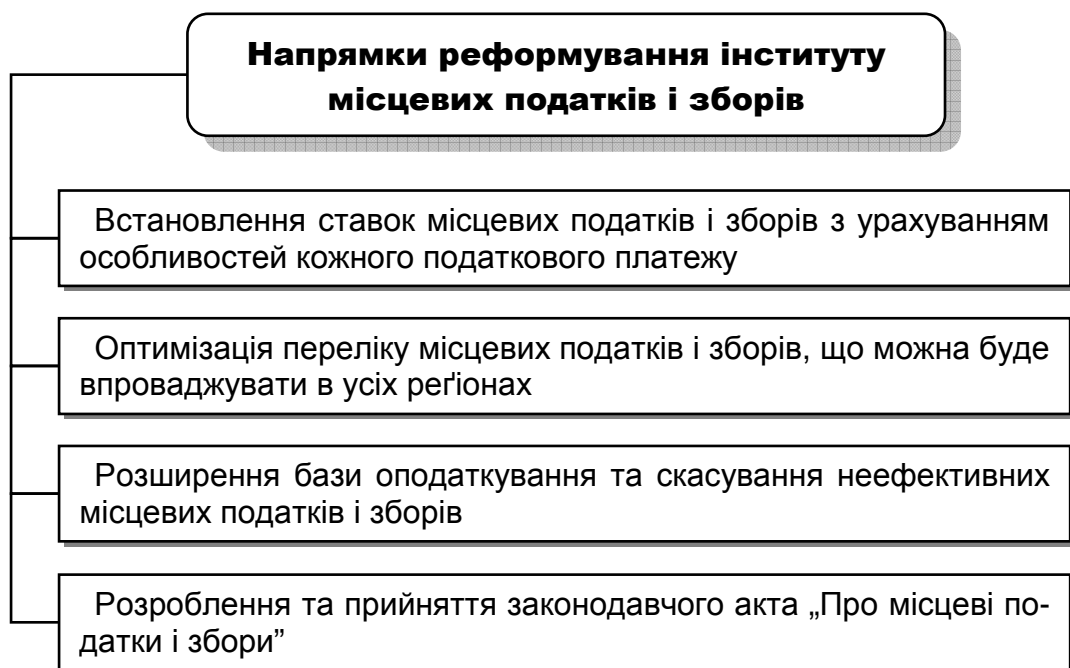


Рис. 3.5. Напрямки реформування в Україні інституту місцевих податків і зборів.

Примітка. Побудовано на основі [143].

Відповідно до цих передумов, ключові завдання реформування в Україні інституту місцевих податків і зборів полягають у пошуку таких допустимих змін у підсистемі місцевого оподаткування, які підвищили б суспільний добробут громадян (при цьому пошук параметрів здійснення податкової реформи залежатиме від вибраного критерію ефективності або справедливості). Значно складнішим є визначення її оптимального рівня в умовах, коли, крім податкової

реформи, паралельно треба здійснювати структурні зміни в політичному житті країни, тоді як стан економіки не відображає сферу суспільних переваг, а розроблений апарат її теорії не можна розглядати як керівництво до дії. Це, зокрема, пов'язано з тим, що втрати та вигоди від їх реалізації розподілені на достатньо великому часовому лагу. Тим часом за одночасного здійснення кількох реформ надзвичайно складно виділити ті переваги або недоліки, які вони можуть принести. Оцінка змін параметрів підсистеми місцевого оподаткування, при переході до якої добробут суспільства максимально зростає, є винятково складним завданням.

Необхідність здійснення структурних змін в інституті місцевих податків і зборів виводить на перший план питання побудови системи розмежування податкових повноважень (тобто визначення права податкової ініціативи у сфері місцевого оподаткування). При цьому необхідно врахувати той факт, що сьогодні є кілька підходів до його здійснення.

На основі теоретичних положень традиційного підходу податкові повноваження розмежовують відповідно до принципів, які американський економіст Річард А. Масгрейв (1910–2007 рр.) узагальнив у публікації „Хто повинен оподаткувати, де і що?” (1983 р.) [197, с. 2]. Із одного боку, органи місцевого самоврядування повинні мати у розпорядженні повноваження щодо оподаткування найменш мобільної бази оподаткування (розв'язання цієї проблеми полягає у встановленні єдиних ставок місцевих податків і зборів на всій території країни, незважаючи на те, що таке рішення може знизити рівень фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади). З іншого боку, на низовий рівень доцільно передати повноваження щодо впровадження тих податкових платежів, база оподаткування яких найменшою мірою схильна до міжтериторіального переміщення. Тому, з огляду цього критерію, податки на споживання потрібно впроваджувати на загальнодержавному рівні, а нерухоме майно можна ефективно оподаткувати на локальному рівні. Найдієвішими тут будуть ті їх аналоги, які мають високий рівень стійкості до циклічних коливань,

тоді як податкові платежі з вбудованою гнучкістю до структурних змін у економіці неодмінно повинні стати пріоритетом держави.

Згідно з теорією суспільного вибору податкові повноваження між різними щаблями влади потрібно розподіляти з урахуванням наступних критеріальних вимог. По-перше, будь-яку політичну децентралізацію державної влади необхідно супроводжувати розмежуванням як видаткових, так і дохідних повноважень. Зокрема, при закріпленні податкових платежів за центральними органами державного управління (що супроводжується передачею частини доходів у вигляді міжбюджетних трансфертів) втрачається зв'язок між доходами та видатками місцевих бюджетів. По-друге, у разі передачі податкових повноважень на локальний рівень населення повинне нести податкове навантаження відповідно до отриманих ними вигод від використання суспільних послуг на локальному рівні. По-третє, для забезпечення міжтериторіальної податкової конкуренції, а також підвищення ефективності функціонування місцевого оподаткування місцеві податки та збори треба опирати на нерухому базу оподаткування [173, с. 127]. Наведені аргументи американський економіст Джеймс М. Б'юкенен у книзі „Суспільні фінанси і суспільний вибір” (1999 р.) коментував наступним чином: „Податковий тягар не може експортуватися назовні. Отже, за відсутності безпосереднього оподаткування вигоди місцеві фінанси мають звернутися до нерухомих факторів, залишаючи оподаткування рухомих факторів центральним фіскальним установам” [18, с. 107].

Аналіз теоретичних підвалин податкових фінансів, у т. ч. дослідження зарубіжного досвіду локального оподаткування дають змогу виділити наступні критерії вибору місцевих податків і зборів (див. рис. 3.6).

У російських бібліографічних джерелах використовують схожі критерії вибору місцевих податків і зборів, зокрема показники високої дохідності, розподілу доходів та рівня адміністративних витрат [38]. Прийнято вважати, що так зване “високодохідне” місцеве оподаткування має залежати від здатності платників сплачувати місцеві податки і збори. Відповідно, легко переконатися в тому, що оподаткування доходів фізичних або юридичних осіб найкраще

відповідає цьому критерію. І, навпаки, податок на нерухомість не є надійним показником податкоспроможності населення. Якщо ж узагальнити ці судження, можна прийти до висновку, що оподаткування нерухомого майна буде доцільно впроваджувати тільки при введенні спеціальних економічних інструментів на локальному рівні для зменшення податкового навантаження на соціально незахищені верстви населення.

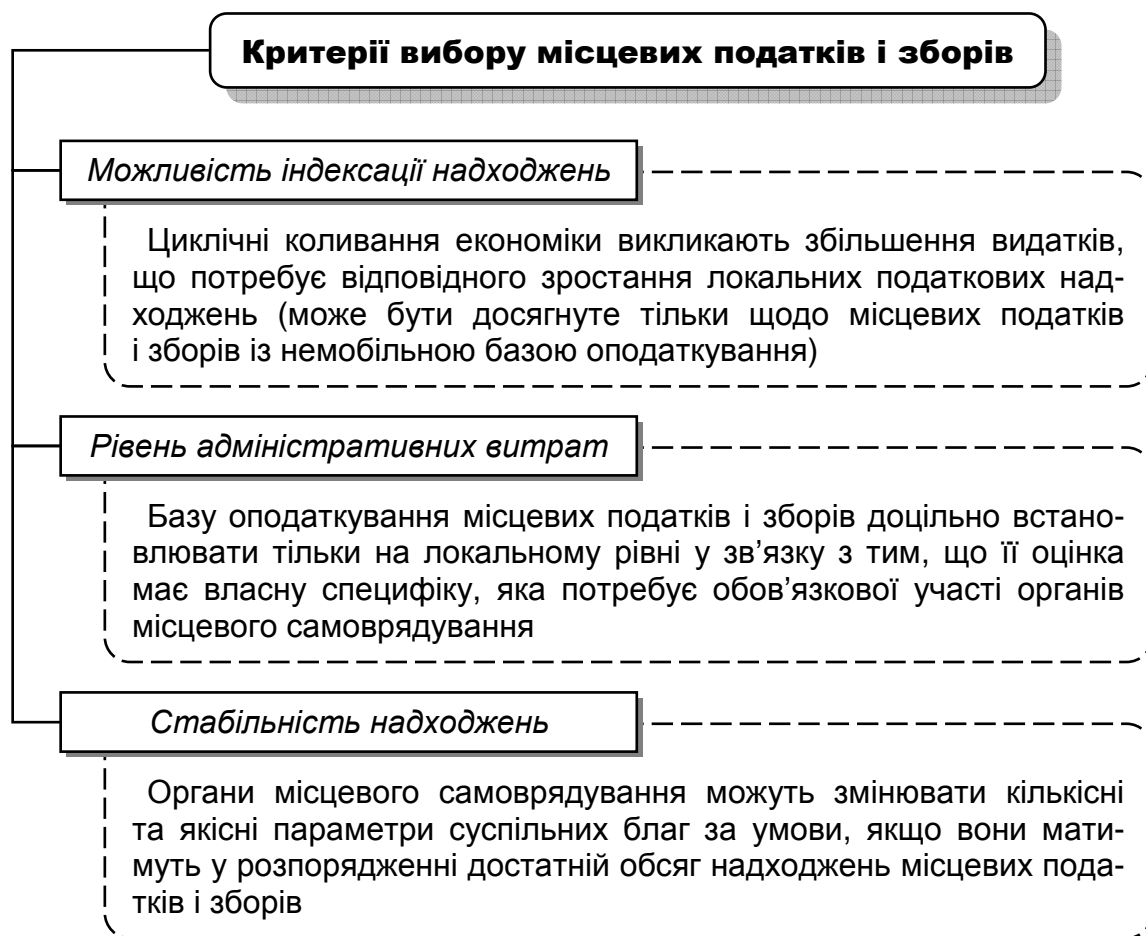


Рис. 3.6. Критерії вибору місцевих податків і зборів у зарубіжних країнах.

Примітка. Побудовано на основі [158, с. 44].

Незважаючи на переконливу аргументацію у вітчизняних бібліографічних джерелах на користь впровадження в Україні надбавок до ставок податку на прибуток підприємств і податку з доходів фізичних осіб, вважаємо, що податкові повноваження органів місцевого самоврядування в цих питаннях неприйнятні з наступних причин. Із одного боку, їх одночасне впровадження може спричинити

спотворення податкової конкуренції на локальному рівні [125, с. 297], втім, з іншого – призвести до ситуації, коли платники податків із однаковим рівнем доходів сплачуватимуть різні за розмірами надбавки. Проте виділення даних платежів порізно збільшить витрати, у т. ч. на контрольні дії з боку органів податкової служби на їх адміністрування. „Недоцільно повністю, – наголосив проф. В. І. Кравченко, – ці податки закріпити за якоюсь конкретною територіальною громадою. На території однієї територіальної громади є підприємства, а на території іншої нема. Утворяться надлишки фінансових ресурсів в окремих територіальних громадах. Доведеться тоді через систему фінансового вирівнювання ці податки перерозподіляти між багатими і бідними громадами” [139].

Поміж цим, впровадження органами місцевого самоврядування надбавки до ставки податку на прибуток підприємств може призвести до погіршення інвестиційного клімату в регіонах, не кажучи про те, що при механізмі її справляння не буде виконаний зв'язок “послуги – оплата”, характерний практично для всіх місцевих податків і зборів. При цьому вітчизняні науковці висувають наступні аргументи: „Немає підстав вважати, що прибуткові підприємства користуються суспільними послугами, а неприбуткові ними не користуються, або одержувані від суспільних послуг вигоди пропорційні прибуткам. Також підприємства не завжди отримують прибуток у тій адміністративно-територіальній одиниці, в якій вони зареєстровані” [158, с. 45]. Хоча справляння надбавки до податку на прибуток підприємств не за місцем їх фактичної діяльності не забезпечить перерозподільного ефекту, в т. ч. обумовить достатньо важливу сьогодні проблему неефективного використання обмежених фінансових ресурсів у регіонах.

До несприятливих факторів оподаткування прибутку підприємств на локальному рівні слід віднести складний механізм розрахунку надбавки до ставки згаданого платежу. Незважаючи на те, що номінальна податкова ставка в Україні відповідає середньосвітовій (навіть нижча, ніж у деяких країнах-членах ЄС), її визначення може призвести до безпрецедентної в геополітичній практиці ситуації.

На відміну від більшості західноєвропейських компаній, за “правилами гри”, що діють у нормативно-правовому полі нашої держави, підприємства не можуть відносити до собівартості продукції низку витрат, які є передусім виробничими. Результатом здійснення такої податкової політики на локальному рівні може стати як збільшення реальної вартості капіталу, так і зниження потенціалу вітчизняних підприємств у конкурентній боротьбі зі зарубіжними компаніями, оскільки обмежені в зменшенні виробничих витрат підприємства виявляться неспроможними сплачувати “додатковий” податок до місцевих бюджетів.

Головна проблема, що безпосередньо пов’язана з впровадженням в Україні надбавки до податку з доходів фізичних осіб, полягає у визначенні оптимального способу податкового адміністрування. Скажімо, з огляду на низьку культуру сплати податків у цілому, а також обмежені можливості податкового апарату держави зокрема, справляння даної надбавки за місцем проживання шляхом подання індивідуальних податкових декларацій може призвести до суттєвих фінансово-економічних збитків. Проте аналогічні дії біля джерела (тобто сплата за місцем роботи) є прийнятнішим варіантом, оскільки в такому випадку уточнення потребуватиме тільки механізм перерозподілу надходжень між юрисдикціями за умови, якщо місця проживання та роботи не співпадають. Водночас, цей порядок адміністрування надбавки до податку з доходів фізичних осіб не унеможливуватиме поширення зловживань у разі подання працівниками неправдивих відомостей про місця їх фактичного проживання та роботи.

Тим часом необхідно виділити низку інших спірних питань, що можуть виникнути при справлянні на локальному рівні надбавки до податку з доходів фізичних осіб (див. табл. 3.4).

Найважливішим аргументом проти впровадження надбавки до податку з доходів фізичних осіб на локальному рівні є точка зору зарубіжних дослідників теорії державних фінансів, які рекомендують не тільки закріпити право її впровадження за центральними органами державного управління, а й зараховувати надходження від справляння до державного бюджету. Адже, якщо цю надбавку повністю або частково використовують органи місцевого

самоврядування, то вона не може виконувати перерозподільну функцію державних фінансів, за допомогою якої уряд вирішує питання забезпечення принципу соціальної справедливості. Натомість зарахування надходження від справляння надбавки до податку з доходів фізичних осіб до місцевих бюджетів, як підкреслюють російські науковці, не тільки не призведе до ослаблення економічного та фінансового диспаритету між регіонами, а й навіть може його значно посилити [44, с. 18].

Таблиця 3.4

Запитання, що виникають при впровадженні надбавки до податку з доходів фізичних осіб

Запитання	Відповідь
1	2
Чи доцільно органам місцевого самоврядування впроваджувати надбавку до податку з доходів фізичних осіб?	Проти впровадження надбавки до податку з доходів фізичних осіб свідчить той факт, що питома вага цього податкового платежу в доходах місцевих бюджетів не зростатиме прогресивно. Однак наділення органів місцевого самоврядування повноваженнями щодо впровадження так званих “варіативних” податкових ставок дасть їм змогу відігравати помітну роль у перерозподілі фінансових ресурсів на локальному рівні
Чи будуть оподатковувати інвестиції і заощадження населення?	Оподаткування доходів фізичних осіб негативно впливає на інвестиції і заощадження населення. Тому для зменшення прояву несприятливих екстерналій на локальному рівні надбавку до податку з доходів фізичних осіб доречно впроваджувати в єдиному розмірі, а податкові надходження розподіляти між місцевими бюджетами відповідно до чисельності населення, котре проживає на певній території
Коли слід впроваджувати надбавку до податку з доходів фізичних осіб?	Органи місцевого самоврядування встановлюють ставки місцевих податків і зборів, як правило, на початку календарного року і планують відповідні податкові надходження до місцевих бюджетів. Відтак вони можуть зіткнутися зі значними труднощами, якщо реальні податкові надходження до місцевих бюджетів виявляться меншими від запланованих на початок календарного року
Де варто справляти надбавку до податку з доходів фізичних осіб: за місцем проживання або за місцем роботи?	Якщо буде обрано другий варіант, надбавка до податку з доходів фізичних осіб перетвориться на податковий платіж, який справляють із заробітної плати, тому стимулюватиме громадян проживати в регіонах із її граничними розмірами, а працювати – з найнижчими

Примітка. Побудовано самостійно.

Складовим елементом податкових систем держав з розвинутою ринковою економікою та демократичними орієнтирами розвитку суспільства є податок на

нерухомість, який у більшості випадків належить до локальних податкових платежів. Із огляду на комплекс економічних і соціальних проблем в Україні, цей платіж у перспективі матиме неабияке значення. Зокрема, відповідно до принципу соціальної справедливості, необхідність його впровадження полягає в тому, що він дає змогу нівелювати значний рівень диференціації доходів населення. Аргументом на користь зазначених тез є наступні слова проф. В. І. Кравченка: „Не можна сьогодні обкласти податком квартиру пенсіонера... Але у нас є люди багаті, які мають вілли, підприємства, казино, банки, бари і так далі” [139]. Адже сьогодні є чимало власників нерухомості, які не отримують належних доходів для сплати податку на нерухомість (це стосується передусім соціально незахищених верств населення). Звичайно, даний платіж може змусити їх відчужити нерухомість, тому дилема “сплатити податок або відмовитися від власності” небезпечна за суспільно-політичними наслідками. Проте система податкових пільг, відпрацьована в зарубіжних країнах, повинна дати змогу уникнути небажаних негараздів. В іншому випадку непередбачувані екстерналії (пов’язані з тенденцією розшарування суспільства за майновими ознаками) можуть виникнути як для органів місцевого самоврядування, так і для окремих платників податків.

Зауважимо, що впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб матиме й певні позитивні результати, а саме:

- стане механізмом забезпечення місцевих бюджетів достатніми і стабільними фінансовими ресурсами для реалізації конституційних обов’язків органів місцевого самоврядування;

- розвиватиме інститут приватної власності та сприятиме створенню середнього класу, на який опирається демократично орієнтоване громадянське суспільство за кордоном;

- сприятиме детінізації майнових відносин через встановлення реальних власників нерухомості та зменшення можливостей отримання необґрунтованих податкових пільг.

Зважаючи на переконливі аргументи на користь впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб, його справляння на

локальному рівні потребуватиме вирішення наступних спірних питань. По-перше, відповідно до Закону України „Про внесення змін до Закону України „Про систему оподаткування” від 18 лютого 1997 р. № 77/97 цей платіж належить до загальнодержавних податків, тому необхідним видається внесення змін і доповнень у нормативно-правове поле нашої держави. По-друге, ще до введення його в дію потрібно провести всеосяжну підготовчу (здебільшого організаційно-технічну) роботу з побудови системи масової оцінки об’єктів нерухомого майна житлового фонду. Виконати це складне завдання органам місцевого самоврядування, враховуючи те, що хронічно не вистачає фінансових ресурсів, належної юридичної компетенції і кадрового забезпечення, буде дуже важко [124, с. 102]. По-третє, враховуючи той факт, що податок на нерухомість є надзвичайно потужним інструментом формування дохідної бази місцевих бюджетів у країнах-членах ЄС, його впровадження в Україні потребуватиме здійснення адекватних заходів у сфері фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади.

У проекті Податкового кодексу України, а також в одному з численних проектів законодавчих актів про місцеве оподаткування було запропоновано впровадити на локальному рівні збір за видачу дозволів на будівництво в населених пунктах об’єктів виробничого та невиробничого призначення, індивідуального житлового, дачного будівництва, будівництва садових будинків і гаражів (далі – збір за видачу дозволів на будівництво) як плату територіальним громадам за погодження об’єктів архітектури, затвердження архітектурно-технічних паспортів, надання дозволу на виконання робіт, пов’язаних із реконструкцією, реставрацією та капітальним ремонтом об’єктів архітектури, відведення землі під майбутні забудови і т. п. При цьому його сплата повинна здійснюватися один раз. Останнє положення зумовлює додаткові запитання, відповіді на які потрібно вводити до тексту проектів даних нормативно-правових документів: по-перше, чи одну суму сплачують за всі дозволи; по-друге, чи сума збору, яку одноразово сплачують, буде складатися зі сум нарахованих зборів? [119, с. 123].

Було заплановано, що ставки збору за видачу дозволів на будівництво необхідно встановлювати в різних діапазонах, а саме: для об'єктів індивідуального житлового і дачного будівництва; для виробничих та невиробничих об'єктів; для будівництва гаражів, садових будинків й інших допоміжних об'єктів будівництва; для всіх інших об'єктів індивідуального будівництва. І знову ж таки, в термінах проектів даних нормативно-правових документів виникають непорозуміння тому, що нема чіткого лексичного формулювання того, який об'єкт будівництва належатиме до тієї чи іншої категорії. Тим часом введення запропонованих механізмів індексації може стати недоречним, оскільки викликатиме чимало непорозумінь при визначенні граничного розміру ставки цього платежу. На нашу думку, для зміни рівня податкових ставок доцільно встановлювати їх у відносних розмірах, наприклад, відсотках від неоподаткованого мінімуму доходів громадян.

Зазначимо, що саме стрімкий розвиток будівництва спонукав до впровадження в Україні збору за видачу дозволів на будівництво. Натомість цей платіж не повинен стати чимось новим для юридичних і фізичних осіб, котрі приймають рішення про будівництво, оскільки відповідно до Закону України „Про планування і забудову територій” від 20 квітня 2000 р. № 1699-III вони повинні отримати дозвіл на будівництво об'єктів містобудування. До моменту виконання будівельних робіт такі особи сплачують наступні платежі: за розроблення архітектурного планувального завдання та технічних умов щодо інженерного забезпечення об'єкта архітектури; з погодження проектної документації; на розвиток інженерно-транспортної і соціальної інфраструктур [148]. Відтак із метою зменшення податкового навантаження на платників податків, які мають наміри здійснювати будівництво, а також введення додаткового джерела в структуру доходів місцевих бюджетів пропонуємо скасувати плату на розвиток інженерно-транспортної та соціальної інфраструктури, впровадити збір за видачу дозволів на будівництво і внести відповідні зміни до бюджетно-податкового законодавства [119, с. 124].

За умов загрозованої екологічної ситуації в окремих регіонах України вітчизняні науковці пропонують впровадити на локальному рівні екологічний збір (від англ. “green taxes”¹⁸) у вигляді плати з юридичних та фізичних осіб за забруднення природних ресурсів і захоронення шкідливих відходів [27, с. 59]. За прикладом низки європейських країн він має стати надійним інструментом забезпечення охорони довкілля, а також стабільним джерелом формування дохідної частини місцевих бюджетів. Зокрема, в одному з проектів Закону України „Про місцеві податки і збори” було запропоновано впровадити екологічний збір як компенсацію витрат органів місцевого самоврядування, пов’язаних із ліквідацією наслідків забруднення навколишнього природного середовища. Передбачали, що цей податковий платіж справлятимуть із підприємств, установ й організацій за викиди в атмосферне повітря, поверхневі, територіальні та внутрішні морські води забруднюючих речовин, у т. ч. скиди, які провадять через комунальну каналізаційну систему територіальних громад. Однак через брак належної підтримки проекту законодавчого акта екологічного збору нема у переліку місцевих податків і зборів.

Важливим кроком на шляху до реформування в Україні інституту місцевих податків і зборів є поширення практики самооподаткування як форми локальних податкових платежів, що впроваджують на основі місцевого референдуму або загальних зборів мешканців територіальних громад. Слід відзначити, що цей вид мобілізації фінансових ресурсів не є чимось новим для підсистеми місцевого оподаткування нашої держави. Так, ще в січні 1928 р. прийнято постанову про введення самооподаткування сільського населення на громадські (колективні) потреби села й при цьому основну частину загальної суми податкових надходжень (а це близько 30 млн. крб.) стягнули зі заможних верств селянства за принципом зростаючої арифметичної прогресії. Внаслідок жорсткого податкового навантаження в другій половині 1920 рр. кількість селянських господарств, які

¹⁸ Примітка. Узагальнююче поняття для податків, що мають акумулювати фінансові ресурси для розв’язання проблем захисту навколишнього середовища, у т. ч. обмеження шкідливої для неї діяльності; розраховують, враховуючи величину збитків, завданих довкіллю (наприклад, об’єму стічних вод або відходів).

використовували у власному господарстві сторонню робочу силу, зменшилася в два рази, а їхні посіви скоротилися більш як на 20%. Щоправда, зазначені цифри більшість вітчизняних істориків пов'язують із дискримінаційною політикою радянського уряду, а не з неефективністю самооподаткування сільського населення.

Загальносвітовий досвід яскраво свідчить про позитивні ознаки цієї форми оподаткування, адже в багатьох зарубіжних країнах муніципалітети на добровільній основі безпосередньо або шляхом референдуму впроваджують додаткові податкові платежі для фінансування суспільних послуг на локальному рівні (наприклад, для будівництва доріг, заощення тротуарів, освітлення вулиць, газифікації, водопостачання). Поширення в Україні практики самооподаткування є об'єктивною закономірністю, покликаною нездатністю підсистеми місцевого оподаткування мобілізувати достатній обсяг податкових надходжень для забезпечення економічних та соціальних потреб місцевого самоврядування. Тому з метою залучення додаткових коштів для фінансування заходів із благоустрою та соціально-культурного розвитку населених пунктів, піднесення рівня життя і побуту мешканців територіальних громад необхідно прийняти Закон України „Про самооподаткування мешканців територіальних громад”, а також розробити чіткий механізм цієї форми оподаткування, у т. ч. визначити граничні розміри податкових платежів, організацію їх адміністрування та напрямки використання органами місцевого самоврядування.

Алгоритм самооподаткування мешканців територіальних громад схематично зображено на рис. 3.7.

Як зображено на рис. 3.7, процес самооподаткування організовує міська (селищна, сільська) рада, а рішення щодо його проведення приймають на основі місцевого референдуму або загальних зборів громадяни, котрі проживають у населеному пункті. Одночасно з прийняттям рішення про здійснення самооподаткування встановлюють, на які заходи та в якому обсязі мають бути витрачені кошти самооподаткування (при цьому кошторис витрачання платежів із самооподаткування затверджують рішенням міської (селищної, сільської) ради),

затверджують граничний розмір платежів, визначають термін їх сплати та вирішують, у разі необхідності, питання про звільнення окремих категорій громадян від самооподаткування (наприклад, учасників війни, ветеранів праці, громадян похилого віку, інвалідів I та II груп, громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи й ін.). А загалом платежі зі самооподаткування надходять до місцевих бюджетів і витрачають тільки за цільовим призначенням. При цьому не використані в поточному році кошти самооподаткування можна використати в наступному році.



Рис. 3.7. Алгоритм самооподаткування мешканців територіальних громад.

Примітка. Побудовано самостійно.

Отож, дослідження стратегічних підходів до реформування інституту місцевих податків та зборів дає змогу визначити перелік платежів, які органи місцевого самоврядування зобов'язані впроваджувати за наявності об'єктів

оподаткування або умов, з якими пов'язане їх впровадження (див. рис. 3.8 і додаток АБ).

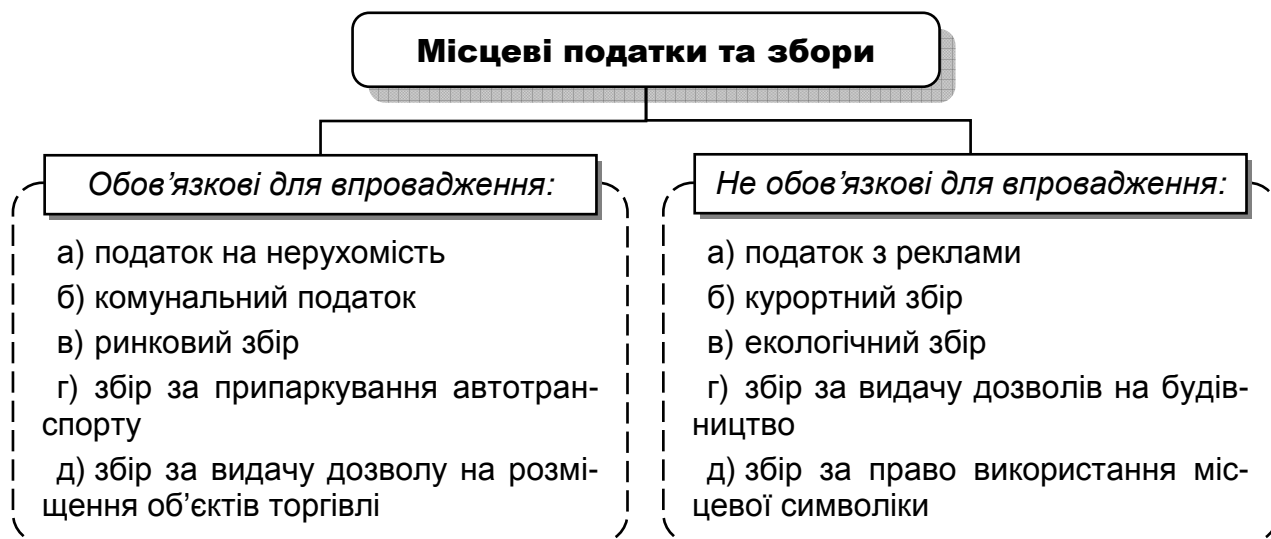


Рис. 3.8. Склад місцевих податків і зборів.

Примітка. Побудовано самостійно.

Відтак при прийнятті рішення, який податковий платіж прийнятний для органів місцевого самоврядування, слід врахувати низку чинників, серед яких найважливішими є здатність податкових органів адмініструвати місцеві податки та збори, види локальних благ, які фінансуватимуть за рахунок їх надходжень, а головне – рівень податкової культури в суспільстві. Вважаємо, що схожі новації мають привести до структурної та якісної перебудови в Україні підсистеми місцевого оподаткування. Звичайно, йдеться не про одночасне впровадження всіх перерахованих місцевих податків і зборів. Робити це необхідно поетапно в контексті реформування податкової системи держави, під час якої потрібно збалансувати співвідношення між надходженням загальнодержавних податкових платежів та їх локальних аналогів на користь збільшення частки других. Як підкреслив начальник відділу моніторингу застосування нормативно-правових актів управління місцевих, ресурсних, рентних та неподаткових платежів ДПА України В. П. Горохов: „Реформуючи систему місцевого оподаткування, потрібно, насамперед, змінити ставлення до місцевих податків і зборів, не розглядати їх як другорядні податки в складі системи оподаткування, суттєво

піднести їх значення та роль у формуванні фінансових ресурсів місцевого самоврядування” [27, с. 59].

Поміж цим, без усебічної уваги вчених, економістів-практиків, політиків, громадськості до проблем інституту місцевих податків і зборів, а також вироблення науково обґрунтованих підходів щодо їх вирішення неможливо оптимізувати структуру дохідної частини місцевих бюджетів, забезпечити стабільний обсяг податкових надходжень й удосконалити підсистему місцевого оподаткування. При цьому податкова реформа має стати ключовим фактором у забезпеченні економічного та соціального розвитку регіонів. Адже її загальний вектор полягає в зменшенні більшості регресивних податкових платежів (з одночасним впровадженням нових, необхідних для розвитку інфраструктури), раціоналізації механізму їх справляння та послабленні податкового навантаження. Незважаючи на те, що уряд української держави вже зробив низку виважених кроків, спрямованих на досягнення головної мети податкової реформи, говорити про її завершення при реальній оцінці часового лагу поки що зарано. Її реалізацію необхідно спрямувати на роботу з випередженням, розраховуючи та передбачаючи результати від використання впроваджених інструментів державної податкової політики. Це дасть змогу створити в Україні стабільну підсистему місцевого оподаткування, надалі розвивати фінансову децентралізацію та деконцентрацію державної влади при забезпеченні рівнозначності дохідної бази місцевих бюджетів.

3.3. Моделювання місцевого оподаткування в Україні

Євроінтеграційні орієнтири розвитку України, передумови до фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади потребують побудови такої підсистеми місцевого оподаткування, яка змогла б забезпечити місцеві бюджети достатніми фінансовими ресурсами. З одного боку, це обумовлено тим, що

матеріалізація конституційно закріплених функцій і завдань органів місцевого самоврядування потребує належного рівня фінансування. З іншого боку, враховуючи традиційні міркування зарубіжних та вітчизняних науковців, виконання принципу “послуги – оплата” може бути зіставлене тільки для інституту місцевих податків і зборів. За цих обставин показовим має стати досвід зарубіжних країн, де справляння локальних податкових платежів створює додаткові переваги для економічного та соціального розвитку муніципалітетів. У нашій державі – дещо інша ситуація, оскільки обсяг надходжень місцевих податків і зборів є настільки незначний (зокрема, їх питома вага у доходах місцевих бюджетів не перевищує 2%), що не дає змоги сформуванню самодостатніх передумов до фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Відтак наслідком є зміщення акцентів у бік до отримання фінансової допомоги у вигляді трансфертів від центральних органів державного управління.

Поліпшити незадовільний стан фінансового забезпечення місцевого самоврядування в нашій державі можна шляхом впровадження податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб, який у низці зарубіжних країн розглядають саме як локальний податковий платіж. При цьому його питома вага в структурі доходів місцевих бюджетів коливається у межах від 10% у Данії, Греції, Люксембурзі та Фінляндії до 50% у Бельгії, Іспанії, Латвії, Литві, Польщі, Словаччині та Словенії, а також 100% у Великобританії, Ірландії й Естонії [17, с. 97]. З огляду на характерні риси становлення та розвитку підсистеми майнового оподаткування майже в ста тридцяти країнах світу даний платіж визначають чинниками, серед яких провідне місце належить як позитивним, так і негативним їх різновидам (див. додаток АВ, параграфи 3.1 і 3.2). Тому впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб потребує системного та програмованого підходу, в т. ч. побудови відповідної економіко-математичної моделі.

Зазначимо, що серед радикальних способів досягнення гармонізації у відносинах між об'єктивними та суб'єктивними процесами в сфері місцевого оподаткування є моделювання. У науковій економічній літературі його

ототожнюють із передумовами до нівелювання негативних наслідків впровадження місцевих податків і зборів, визначення ймовірності виникнення непередбачуваних подій, оцінювання ризику настання важкопрогнозованих обставин, зведення до мінімуму фінансових витрат із боку як потенційних платників податків, так і податкового апарату держави. Однак найголовнішим є те, що моделювання місцевого оподаткування дає змогу реально оцінити податковий потенціал адміністративно-територіальних одиниць, ґрунтуючись на аналітичному баченні прогнозів економічного та соціального розвитку регіонів, діалектики зв'язку між спроможністю платників виконувати власні податкові зобов'язання та специфікою надання суспільних послуг на локальному рівні. Також беззаперечною є пряма залежність дієвості моделювання від стабільності бюджетно-податкового законодавства, інакше кажучи, незмінності “правил гри” протягом певного часового лагу.

Слід підкреслити, що моделювання будь-яких економічних показників, у т. ч. прогнозування результатів впровадження місцевих податків та зборів, пов'язане з певною погрішністю, тобто є ймовірним. При цьому величина похибки відображає залежність між рівнем податкового ризику та впливом низки екзогенних чинників (тобто кореляційний зв'язок у даному випадку може бути підданим значним перетворенням і викривленням). Скажімо, зарубіжні вчені-економісти термін “податковий ризик” розглядають у діапазоні складових багатофакторної оцінки надійності прийняття рішень щодо прогнозованого обсягу податкових надходжень. У статистичному моделюванні вводять й аналізують показник середнього ризику. Мінімізація його рівня дає змогу найґрунтовніше дослідити закономірності виникнення й існування тих чи інших явищ, а також реально оцінити їхню взаємозалежність. При порівнянні альтернативних економіко-математичних моделей кращою вважають ту з них, якій відповідає мінімальне значення середнього ризику.

Дані теоретичні положення стосуються економіко-математичної моделі прогнозування результатів впровадження податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб. Відзначимо, що впродовж періоду побудови в нашій

державі фундаментальних першооснов демократично орієнтованого суспільства у Верховній Раді України було розглянуто низку проектів законодавчих актів щодо оподаткування нерухомого майна фізичних осіб. Проте їх шанси набрати потрібну кількість голосів через могутнє політичне лобі були нівельовані з боку законодавчої гілки влади. Натомість на початку 2007 р. розроблено проект Закону України „Про податок на майно фізичних осіб” від 22 січня 2007 р. № 3007 (суб’єкти законодавчої ініціативи – народні депутати Верховної Ради України С. А. Бичков та В. М. Стретович) і проект Закону України „Про податок на нерухоме майно громадян” від 1 лютого 2007 р. № 3066 (суб’єкт законодавчої ініціативи – народний депутат Верховної Ради України М. В. Мельничук). Зокрема, їх автори пропонували оподатковувати житлові та дачні будинки, квартири і прибудовані приміщення, гаражі й інші споруди за різними податковими ставками. Інші відмінності проектів законодавчих актів стосувалися механізму обчислення (базуючись на неоподатковуваному мінімумі в сумі 400 тис. грн., або 70 тис. доларів США) і порядку зарахування податкового платежу до місцевих бюджетів або до спеціального фонду державного бюджету для повернення втрачених заощаджень громадян (див. табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Основні елементи податку на нерухомість у проектах законодавчих актів

Елементи податку	Проект Закону України „Про податок на майно фізичних осіб” від 22 січня 2007 р. № 3007	Проект Закону України „Про податок на нерухоме майно громадян” від 1 лютого 2007 р. № 3066
1	2	3
Платники податків	Фізичні особи – власники майна, що є об’єктом оподаткування	Громадяни, котрі проживають в Україні та мають у власності нерухоме майно
Об’єкти оподаткування	Житлові та дачні будинки, прибудовані приміщення, квартири, гаражі й інші споруди	Житлові та дачні будинки, квартири, гаражі, а також інші приміщення та споруди
Податкові ставки	До 100 тис. грн. – до 0,05%. Від 100 до 400 тис. грн. – від 0,05% до 0,2%. Від 400 до 1000 тис. грн. – від 0,2% до 0,5%. Більше 1000 тис. грн. – від 0,5% до 1,0%	1% загальної вартості нерухомого майна

1	2	3
Податкові пільги	Інваліди й учасники війни. Ветерани праці та громадяни похилого віку. Громадяни, котрі постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи. Інваліди з дитинства, інваліди I та II груп	Інваліди й учасники війни. Ветерани праці та громадяни похилого віку. Громадяни, котрі постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи. Інваліди з дитинства, інваліди I та II груп
Зарахування податку до бюджету	Сплачують до місцевих бюджетів за місцем розташування майна	Зараховують до спеціального фонду державного бюджету та використовують для повернення втрачених заощаджень громадян

Примітка. Побудовано самостійно.

Запропоновані в проектах законодавчих актів функціональні механізми оподаткування нерухомого майна фізичних осіб ґрунтовані на вартісній оцінці об'єктів нерухомості житлового фонду, що, на нашу думку, є недоліком. Із одного боку, вартісна оцінка не враховує житлову площу нерухомості, а з іншого – органи місцевого самоврядування, зважаючи на низький рівень кадрового забезпечення, не зможуть гарантувати правильність нарахування і сплати даного платежу. Це пояснюється тим, що оцінка об'єктів нерухомості житлового фонду з часом може застаріти у зв'язку з тим, що нема чітко визначеного порядку індексування бази оподаткування. При цьому слід відзначити, що тільки кілька країн-членів ЄС періодично переоцінюють об'єкти нерухомості [17, с. 96]. Натомість в інших державах вдаються до оцінки, яку здійснювали близько двадцяти років тому. Відтак чимало вітчизняних науковців стверджують, що податок на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб буде складно адмініструвати, якщо базою оподаткування служитиме вартість об'єктів нерухомості житлового фонду, а ринок нерухомості в країні не функціонує належним чином.

Для побудови економіко-математичної моделі прогнозування результатів впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб необхідно скористатися даними Головного управління статистики у

Тернопільській обл. щодо кількості квартир і приватних будинків житлового фонду та їх середньої загальної площі (див. додатки АД, АЕ, АЖ).

На рис. 3.9 відображено кількість квартир житлового фонду в Тернопільській обл. у 2004 р.

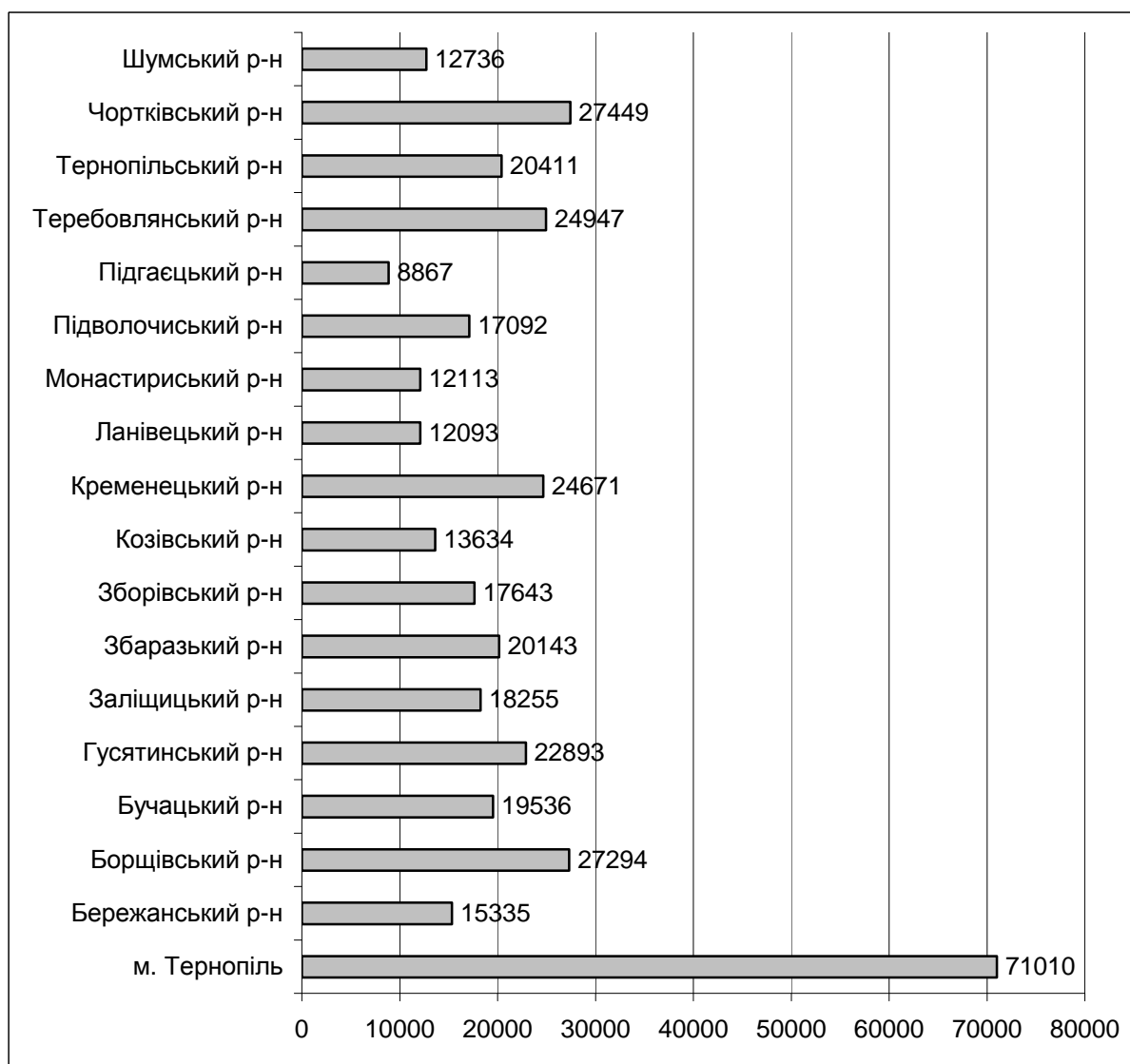


Рис. 3.9. Кількість квартир житлового фонду в Тернопільській обл. у 2004 р., од.

Примітка. Побудовано на основі даних Головного управління статистики в Тернопільській обл.

Аналіз кількості квартир житлового фонду в Тернопільській обл. у 2004 р. (див. рис. 3.9 і додатки АД, АЕ) дає змогу зробити наступні висновки:

1. Найбільше квартир житлового фонду фіксуємо в м. Тернополі (71010 од., або 18,4%), Чортківському (27449 од., або 7,1%) і Борщівському районах

(27294 од., або 7,1%), а найменше – у Монастириському (12113 од., або 3,1%), Лановецькому (12093 од., або 3,1%) та Підгаєцькому районах (8867 од., або 2,3%).

2. Характеристика аналогічних показників за групами наступна:

– для однокімнатних квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в м. Тернополі (15344 од., або 31,2%), Чортківському (3206 од., або 6,5%) і Тербовлянському районах (3009 од., або 6,1%), а мінімальне – у Козівському (1153 од., або 2,3%), Лановецькому (834 од., або 1,7%) та Шумському районах (541 од., або 1,1%);

– для двокімнатних квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в м. Тернополі (29881 од., або 20,9%), Тербовлянському (11145 од., або 7,8%) і Чортківському районах (10717 од., або 7,5%), а мінімальне – у Підгаєцькому (3523 од., або 2,5%), Лановецькому (2603 од., або 1,8%) та Шумському районах (2485 од., або 1,7%);

– для трикімнатних квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в м. Тернополі (22337 од., або 16,0%), Збараському районі (10759 од., або 7,7%) і Борщівському районі (10008 од. або 7,2%), а мінімальне – у Козівському (4387 од., або 3,1%), Монастириському (3796 од., або 2,7%) та Підгаєцькому районах (3261 од., або 2,3%);

– для чотирикімнатних квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в Кременецькому (5385 од., або 10,8%), Тернопільському (3891 од., або 7,8%) і Чортківському районах (3525 од., або 7,1%), а мінімальне – у Зборівському (1371 од., або 2,8%), Монастириському (1223 од., або 2,5%) та Підгаєцькому районах (762 од., або 1,5%);

– для п'ятикімнатних квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в Лановецькому (651 од., або 19,0%), Тернопільському (461 од., або 13,5%) і Кременецькому районах (436 од., або 12,7%), а мінімальне – у Зборівському (38 од., або 1,1%), Тербовлянському (34 од., або 1,0%) та Підгаєцькому районах (18 од., або 0,5%);

– для шестикімнатних і більше квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в Тернопільському (329 од., або 28,2%), Чортківському

(166 од., або 14,2%) та Кременецькому районах (101 од., або 8,7%), а мінімальне – у Підволочиському (12 од., або 1,0%), Зборівському (9 од., або 0,8%) і Підгаєцькому районах (6 од., або 0,5%).

На рис. 3.10 відображено середню загальну площу квартир житлового фонду в Тернопільській обл. у 2004 р.

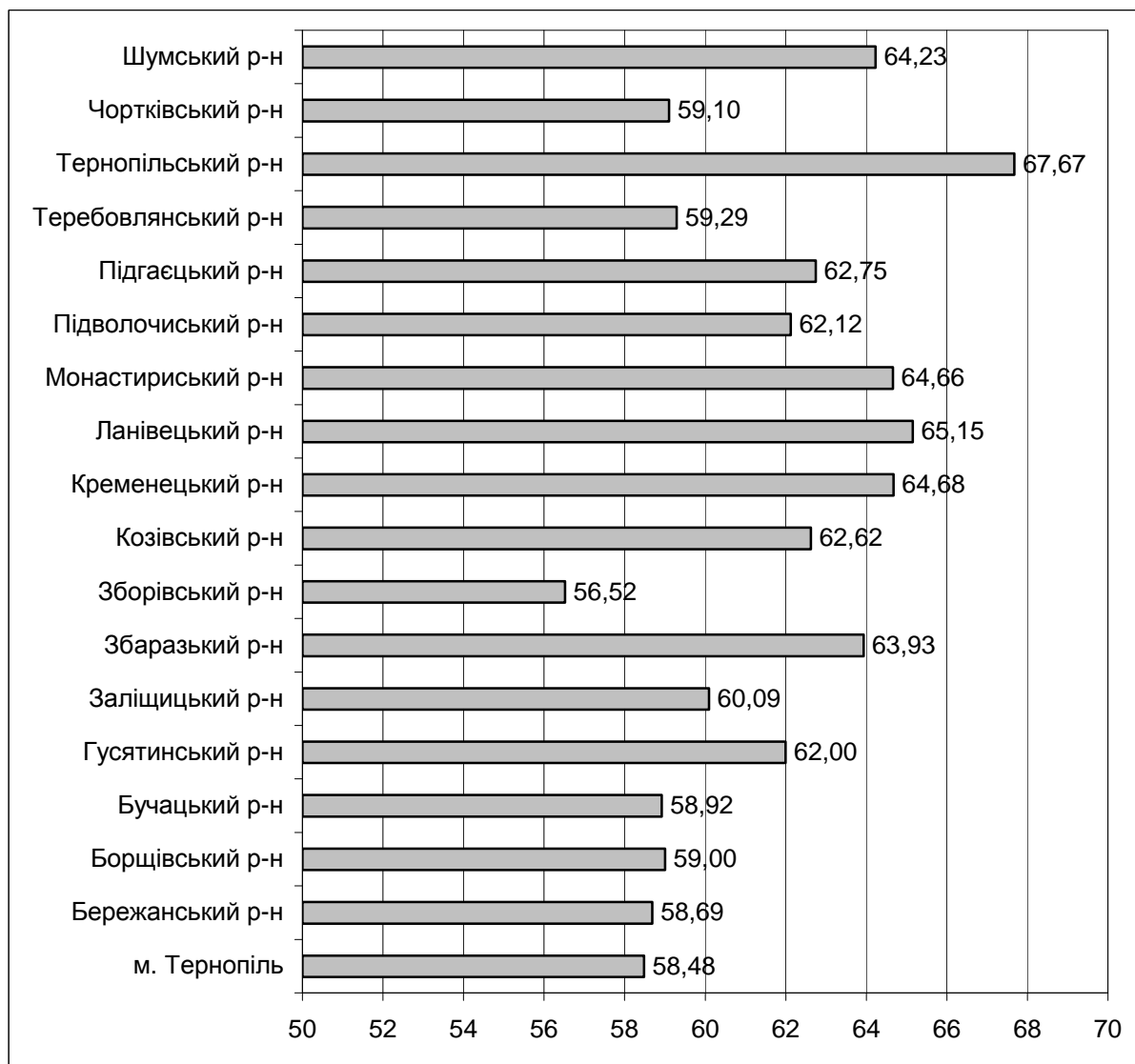


Рис. 3.10. Середня загальна площа квартир житлового фонду в Тернопільській обл. у 2004 р., м кв.

Примітка. Побудовано на основі даних Головного управління статистики в Тернопільській обл.

Аналіз середньої загальної площі квартир житлового фонду в Тернопільській обл. у 2004 р. (див. рис. 3.10 і додатки АД, АЖ) дає змогу зробити наступні висновки:

1. Найбільшу середню загальну площу квартир житлового фонду фіксуємо у Тернопільському (67,67 м кв.), Лановецькому (65,15 м кв.) і Кременецькому районах (64,68 м кв.), а найменшу – в Борщівському (59,00 м кв.) і Бережанському районах (58,69 м кв.), а також м. Тернополі (58,48 м кв.).

2. Характеристика аналогічних показників за групами (тобто кількістю квартир) наступна:

– для однокімнатних квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в Гусятинському (46,02 м кв.), Монастириському (42,23 м кв.) і Чортківському районах (38,89 м кв.), а мінімальне – у Заліщицькому (33,20 м кв.), Кременецькому (33,10 м кв.) та Бережанському районах (31,02 м кв.);

– для двокімнатних квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в м. Тернополі (61,69 м кв.), Монастириському (55,06 м кв.) і Підгаєцькому районах (53,92 м кв.), а мінімальне – у Козівському (48,71 м кв.), Борщівському (47,67 м кв.) та Бучацькому районах (46,43 м кв.);

– для трикімнатних квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в Монастириському (77,00 м кв.), Підгаєцькому (74,48 м кв.) і Козівському районах (74,12 м кв.), а мінімальне – у Борщівському (63,41 м кв.), Заліщицькому (62,85 м кв.) та Чортківському районах (61,44 м кв.);

– для чотирікімнатних квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в Бережанському (97,61 м кв.) і Монастириському районах (94,48 м кв.), а також м. Тернополі (92,87 м кв.), а мінімальне – у Чортківському (95,38 м кв.), Борщівському (95,22 м кв.) та Шумському районах (91,38 м кв.);

– для п'ятикімнатних квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в Підгаєцькому (191,39 м кв.), Козівському (155,87 м кв.) і Підволочиському районах (150,37 м кв.), а мінімальне – у Борщівському (105,66 м кв.), Шумському (86,89 м кв.) та Лановецькому районах (74,53 м кв.);

– для шестикімнатних і більше квартир житлового фонду максимальне значення фіксуємо в м. Тернополі (320,57 м кв.), Зборівському (280,89 м кв.) та Тернопільському районах (206,30 м кв.), а мінімальне – у Бучацькому (133,81 м кв.), Лановецькому (110,81 м кв.) і Шумському районах (81,10 м кв.).

У табл. 3.6 відображено кількість і середню загальну площу приватних будинків житлового фонду в Тернопільській обл. у 2004 р.

Таблиця 3.6

Кількість і середня загальна площа приватних будинків житлового фонду в Тернопільській обл. у 2004 р.

Адміністративно-територіальні одиниці	Кількість будинків, од	Середня загальна площа, кв. м	У т. ч.	
			Житлова площа, кв. м	Площа лоджій, балконів тощо, кв. м
1	2	3	4	5
Тернопільська обл.	287064	83,89	54,99	0,39
м. Тернопіль	5682	79,03	46,35	1,08
Бережанський район	13388	67,95	44,79	0,42
Борщівський район	23921	67,95	45,37	0,39
Бучацький район	17292	67,55	44,73	0,04
Гусятинський район	20438	69,95	47,33	0,08
Заліщицький район	17649	63,07	43,79	0,02
Збаразький район	17493	74,17	49,59	0,21
Зборівський район	16453	61,05	40,14	0,10
Козівський район	12698	67,71	44,24	0,13
Кременецький район	21790	74,55	49,96	0,13
Лановецький район	11349	69,72	48,88	0,22
Монастирський район	11530	68,38	42,82	0,05
Підволочиський район	16024	66,84	47,03	0,08
Підгаєцький район	8168	117,68	95,30	0,24
Теребовлянський район	22119	67,48	44,92	0,06
Тернопільський район	18178	76,55	50,31	0,22
Чортківський район	20597	79,69	55,38	0,56
Шумський район	12277	66,80	44,39	0,01

Примітка. Побудовано на основі даних Головного управління статистики в Тернопільській обл.

Аналіз кількості та середньої загальної площі приватних будинків житлового фонду в Тернопільській обл. у 2004 р. дає змогу зробити наступні висновки:

1. Найбільше приватних будинків житлового фонду фіксуємо в Борщівському (23921 од., або 8,3%), Теребовлянському (22119 од., або 7,7%) і Кременецькому районах (21790 од., або 7,6%), а найменше – у Монастирському (11530 од., або 4,0%) та Підгаєцькому районах (8168 од., або 2,8%), а також м. Тернополі (5682 од., або 2,0%).

2. Найбільшу середню загальну площу приватних будинків житлового фонду фіксуємо у Підгаєцькому (117,68 м кв.) і Чортківському районах (79,69 м кв.), а також м. Тернополі (79,03 м кв.), а найменшу – в Заліщицькому (63,07 м кв.), Зборівському (61,05 м кв.) та Підгаєцькому районах (50,97 м кв.).

Для побудови економіко-математичної моделі прогнозування результатів впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб необхідно врахувати наступні теоретичні положення:

– По-перше, різниця між доходами населення (середньомісячною номінальною заробітною платою найманих працівників) та податковими зобов'язаннями зі сплати податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб має перевищувати прожитковий мінімум, тобто:

$$p_i - t_i \cdot (s_i - s_{0i}) \geq p_{\min}, \quad (3.1)$$

де:

p_i – доходи населення після оподаткування (зокрема, після сплати податку з доходів фізичних осіб, збору до Пенсійного фонду України та зборів до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування);

t_i – податкові ставки, диференційовані відповідно до кількості квартир і приватних будинків житлового фонду, а також їх середньої загальної площі;

s_i – середня загальна площа квартир і приватних будинків житлового фонду;

s_{0i} – неоподатковувана площа об'єктів нерухомості, диференційована відповідно до кількості квартир і приватних будинків житлового фонду;

p_{\min} – прожитковий мінімум, встановлений відповідно до бюджетно-податкового законодавства на поточний рік.

– По-друге, доцільно визначити оптимальний рівень неоподаткованої площі, диференційованої відповідно до кількості квартир і приватних будинків житлового фонду, тобто:

$$s_{0i} \geq 0. \quad (3.2)$$

– По-третє, аналогічно до попередньої вимоги слід встановити адекватні ставки податків, що мають відповідати кількості квартир і приватних будинків житлового фонду та їх середній загальній площі, тобто:

$$t_i \geq 0. \quad (3.3)$$

Зазначимо, що перераховані передумови не є достатніми (зокрема, при побудові економіко-математичної моделі складно врахувати реальні доходи населення після оподаткування), проте необхідні для визначення тієї суми від надходження даного платежу, на яку в майбутньому слід розраховувати органам місцевого самоврядування. Тому в загальному вигляді економіко-математичну модель прогнозування результатів впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб можна зобразити наступним чином:

$$z = \sum_{i=1}^n k_i \cdot t_i \cdot (s_i - s_{0i}) \rightarrow \max, \quad (3.4)$$

де:

z – обсяг надходження податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб до місцевих бюджетів;

n – кількість груп (одно-, дво-, три-, чотири-, п'яти-, шестикімнатні та більше квартири та приватні будинки);

k_i – кількість об'єктів групи (кількість квартир і приватних будинків житлового фонду).

При обмеженні:

$$\begin{cases} p_i - t_i \cdot (s_i - s_{0i}) \geq p_{\min} \\ s_{0i} \geq 0 \\ t_i \geq 0 \end{cases}. \quad (3.5)$$

У додатках А3, АІ подано сценарій розрахунку економіко-математичної моделі прогнозування результатів впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб (на прикладі квартир і приватних будинків житлового фонду Бережанського району), що базований на розв'язанні оптимізаційної задачі за допомогою інструменту табличного процесора Microsoft Excel „Пошук рішення”.

На основі викладених методологічних підходів на рис. 3.11 схематично зображено алгоритм механізму справляння податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб.

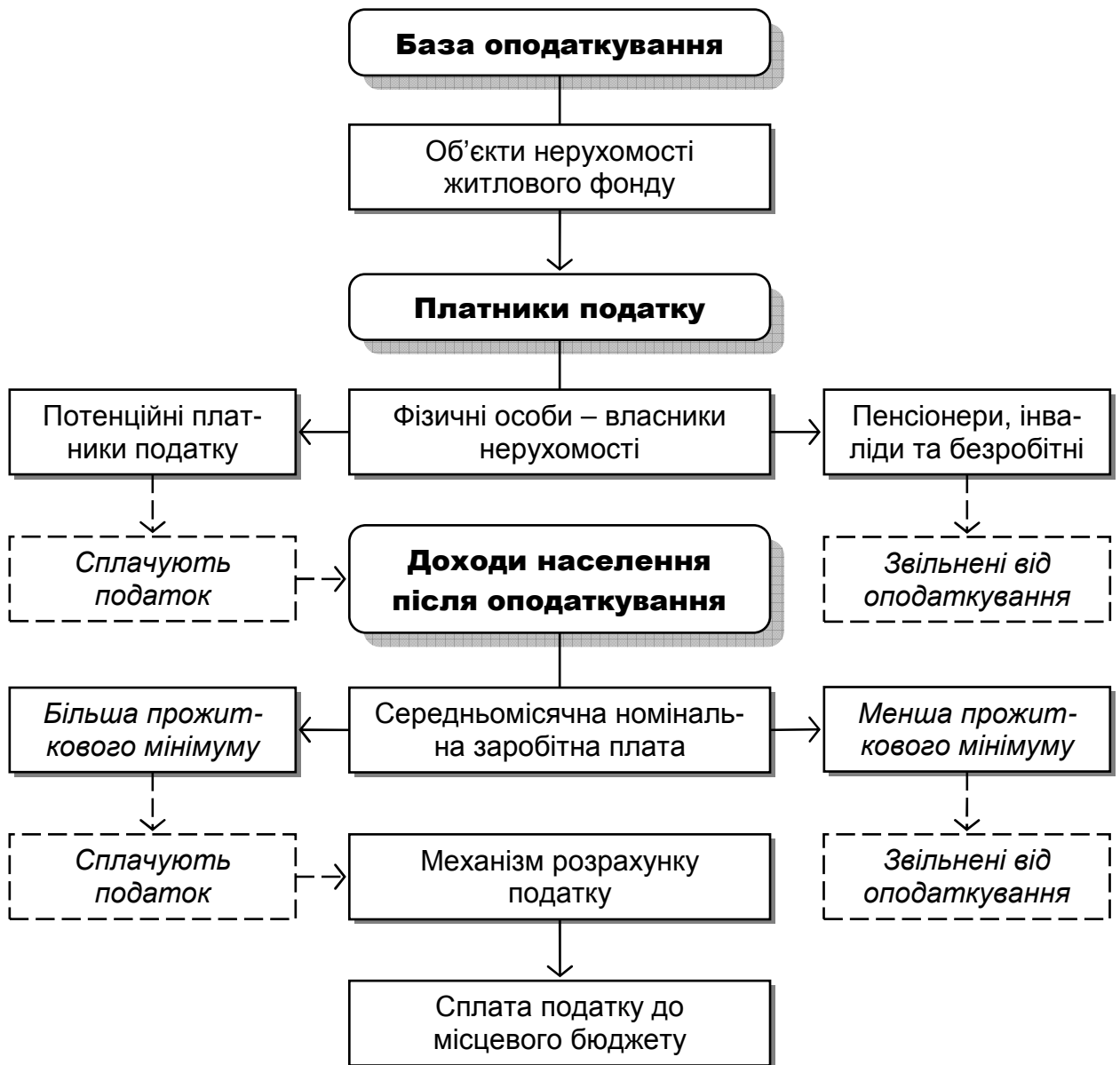


Рис. 3.11. Алгоритм механізму справляння податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб.

Примітка. Побудовано самостійно.

Слід відзначити, що побудована економіко-математична модель уніфікована для будь-яких об'єктів нерухомості житлового фонду. Тобто підставляючи в неї ті чи інші аналітичні показники, можна розрахувати податкові ставки й визначити оптимальний рівень неоподаткованої площі не тільки для

квартир та приватних будинків житлового фонду, а й для будинків садибного типу, садових і дачних будинків. Відтак буде охоплена практично вся база оподаткування даного платежу, оскільки платниками податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб виявляться як пересічні мешканці територіальних громад із доходами вище прожиткового мінімуму, так і заможні громадяни – власники елітної нерухомості. При цьому механізм його справляння не повинен зачепити соціально незахищені верстви населення (це пов'язано з умовою, за якою різниця між доходами населення та податковими зобов'язаннями зі сплати податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб має перевищувати прожитковий мінімум). Останнє положення є своєрідною “квазіпільгою” щодо осіб, які, зважаючи на низький рівень доходів і велику площу об'єктів нерухомості житлового фонду, не будуть спроможні сплачувати податковий платіж (наприклад, пенсіонери, ветерани війни, люди з особливими потребами, громадяни, котрі постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, безробітні).

Таким чином, у результаті дослідження прогнозування результатів впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб, у т.ч. побудови відповідної економіко-математичної моделі, констатуємо наступне:

1. Згідно з імперативними правилами місцевого оподаткування, податок на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб повинен виконувати фіскальну функцію, тобто обсяг його надходження має бути достатнім для фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Проте без імплементації у механізмі справляння даного платежу соціальних пріоритетів, його існування в підсистемі місцевого оподаткування не буде прийнятним. Остання передумова полягає у впровадженні диференційованих розмірів податкових ставок (наприклад, у Бережанському районі для однокімнатних квартир їх доцільно встановити на рівні 14,18 грн./м кв., двокімнатних – 16,49 грн./м кв., трикімнатних – 17,69 грн./м кв., чотирикімнатних – 23,17 грн./м кв., п'ятикімнатних – 25,96 грн./м кв., для шестикімнатних і більше квартир – 35,09 грн./м кв., для приватних будинків – 12,61 грн./м кв.) та різних комбінацій неоподаткованої площі для об'єктів

нерухомості житлового фонду (наприклад, у Бережанському районі для однокімнатних квартир їх доцільно встановити на рівні 18,89 м кв., двокімнатних – 38,80 м кв., трикімнатних – 58,35 м кв., чотирикімнатних – 90,18 м кв., п'ятикімнатних – 120,80 м кв., шестикімнатних і більше квартир – 166,08 м кв., для приватних будинків – 54,31 м кв.). Відтак при середньомісячній номінальній заробітній платі в Бережанському районі 376,56 грн. податкові зобов'язання платників податків становитимуть 171,96 грн. (див. табл. 3.7 і додаток АК)¹⁹.

Таблиця 3.7

**Економіко-математичні розрахунки прогнозування результатів
впровадження в Тернопільській обл. податку на нерухоме майно
(нерухомість) фізичних осіб**

Показники		Бережанський район	Тернопільський район	Чортківський район
1		2	3	4
Однокімнатні квартири	Неоподатковувана площа, м кв.	18,89	21,29	26,75
	Ставки податку, грн./м кв.	14,18	13,83	11,87
Двокімнатні квартири	Неоподатковувана площа, м кв.	38,80	41,40	43,94
	Ставки податку, грн./м кв.	16,49	17,67	18,29
Трикімнатні квартири	Неоподатковувана площа, м кв.	58,35	53,23	55,57
	Ставки податку, грн./м кв.	17,69	10,55	25,86
Чотирикімнатні квартири	Неоподатковувана площа, м кв.	90,18	78,03	78,48
	Ставки податку, грн./м кв.	23,17	12,71	34,12
П'ятикімнатні квартири	Неоподатковувана площа, м кв.	120,80	125,17	108,85
	Ставки податку, грн./м кв.	25,96	13,46	19,07
Шестикімнатні та більше квартири	Неоподатковувана площа, м кв.	166,08	191,98	191,15
	Ставки податку, грн./м кв.	35,09	12,24	6,53

¹⁹ Примітка. У табл. 3.7 і додатках АЛ, АМ подано економіко-математичні розрахунки аналогічних показників для Тернопільського та Чортківського районів.

1		2	3	4
Загальний обсяг податкових надходжень до місцевих бюджетів, млн. грн.		2,63	3,57	3,95
Приватні будинки	Неоподатковувана площа, м кв.	54,31	57,59	55,02
	Ставки податку, грн./м кв.	12,61	9,25	5,84
Загальний обсяг податкових надходжень до місцевих бюджетів, млн. грн.		2,30	3,18	2,96

Примітка. Побудовано самостійно.

2. Впровадження податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб потребує законодавчого встановлення вимоги, відповідно до якої власників об'єктів нерухомості житлового фонду звільнятимуть від оподаткування, якщо різниця між їхніми доходами та податковими зобов'язаннями зі сплати даного платежу не перевищуватиме прожиткового мінімуму. Так, згідно із Законом України „Про затвердження прожиткового мінімуму на 2004 рік” від 11 травня 2004 р. № 1704-IV у 2004 р. прожитковий мінімум було встановлено на рівні 362,23 грн. [51, с. 1393]. При цьому середньомісячна номінальна заробітна плата найманих працівників у чотирнадцяти районах Тернопільської обл. (зі сімнадцяти адміністративно-територіальних одиниць) коливалася від 264,50 грн. у Шумському районі до 331,22 грн. у Козівському районі (див. додаток АН). Тому цілком логічним видається той факт, що справляння податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб у цих регіонах не буде прийнятним. Натомість його впровадження в економічно розвинутих територіальних громадах стимулюватиме уряд до підвищення кількісних параметрів оплати праці.

3. У більшості випадків місцеві податки та збори мають відповідати принципів місцевого оподаткування “послуги – оплата”. Відтак ці судження не повинні стати винятком для податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб. „Широке використання оподаткування майна як джерела місцевих фінансів відображає його використання як інструменту оподаткування вигоди, особливо коли сутність суспільних благ є такою, що вигоди отримують безпосередньо власники нерухомого майна”, – відзначив американський учений-економіст

Річард А. Масгрейв у книзі „Суспільні фінанси і суспільний вибір” (1999 р.). За розрахунками, обсяг надходження цього платежу до бюджету Тернопільського району становитиме 6,8 млн. грн., інакше кажучи, відбудеться фактичне збільшення доходів на 22,2% (див. табл. 3.7)²⁰. При цьому фінансові ресурси від його справляння необхідно спрямовувати на благоустрій територій населених пунктів²¹, тобто за рахунок надходження податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб фінансувати охорону та розвиток зелених насаджень, організацію санітарного очищення територій, роботу з утворення об’єктів рекреаційного призначення, ремонт доріг внутрішньогосподарського користування, утримання в належному стані об’єктів благоустрою, що належать комунальній власності.

4. Вітчизняні вчені-економісти пропонують оподатковувати незавершені об’єкти нерухомості житлового фонду, будівництво яких перевищує певний проміжок часу від моменту його початку (наприклад, у межах від двох до п’яти років залежно від призначення тих чи інших об’єктів нерухомості). Такий підхід буде ефективним із точки зору запобігання ухиленню від оподаткування шляхом зволікання з терміном завершення будівництва [185, с. 104]. Натомість для населення, з метою стимулювання участі в іпотечному кредитуванні житла, може бути передбачена система податкових пільг у вигляді вирахування суми за іпотечними кредитами з бази оподаткування податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб або суми, що підлягає сплаті за даним платежем (зокрема, різноманітні варіанти таких пільг нині використовують у загальносвітовій практиці майнового оподаткування).

5. Враховуючи сучасний стан і перспективи розвитку ринку нерухомості в Україні, необхідно чітко окреслити часовий період, у межах якого потрібно здійснити перехід до оподаткування нерухомості фізичних осіб. На нашу думку,

²⁰ Примітка. У табл. 3.7 і додатках АЛ, АМ подано економіко-математичні розрахунки аналогічних показників для Тернопільського та Чортківського районів.

²¹ Примітка. Комплекс соціально-економічних, організаційно-правових та екологічних заходів, що здійснюють на території населених пунктів з метою раціонального використання, належного утримання, створення умов щодо захисту або відновлення сприятливого для життєдіяльності людини довкілля [48, с. 2580].

він має не перевищувати трьох років і складатися з кількох етапів. Зокрема, на першому етапі слід провести експеримент із впровадження податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб у різних за географічним розташуванням й економічним потенціалом регіонах (наприклад, у Вінницькій, Волинській, Донецькій, Миколаївській, Тернопільській, Харківській, Чернівецькій і Черкаській областях). Під час другого етапу потрібно здійснити повноцінний перехід до впровадження цього платежу в усіх адміністративно-територіальних одиницях за наступними напрямками (див. табл. 3.8). При цьому даний платіж має стати інструментом справедливого перерозподілу суспільних послуг на локальному рівні, а не важелем спрямування проти власника та власності.

Таблиця 3.8

Напрямки підготовки до впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб

Напрямки	Характеристика
1	2
Побудова нормативно-правового поля	Розроблення та прийняття Закону України „Про податок на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб”. Внесення змін і доповнень у бюджетно-податкове законодавство
Здійснення матеріально-технічного і кадрового забезпечення	Забезпечення комп’ютерною та оргтехнікою. Підготовка кваліфікованого персоналу для ведення реєстру об’єктів нерухомості житлового фонду та роботи з громадськістю
Створення реєстру нерухомості та розробка програмного забезпечення	Створення автоматизованої системи оподаткування нерухомості. Збір, введення, опрацювання й аналіз даних про об’єкти нерухомості житлового фонду та їх власників
Здійснення аналітичних розрахунків	Аналіз результатів впровадження податкового платежу за групами платників й об’єктами оподаткування
Проведення роботи з громадськістю	Широкомасштабна масово-роз’яснювальна робота серед населення. Моніторинг громадської думки щодо впровадження податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб

Примітка. Побудовано самостійно.

6. Невід’ємним атрибутом переходу до оподаткування нерухомості фізичних осіб є побудова нормативно-правового поля, а саме прийняття закону, що визначатиме економічну сутність податкового платежу, етапи його впровадження в нашій державі, механізм обчислення та порядок сплати до місцевих бюджетів, процедуру ведення реєстру об’єктів нерухомості й ін.

Натомість аналіз проектів законодавчих актів щодо впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб виявив низку суттєвих недоліків, що потребують першочергового вирішення. До них належать наступні:

- по-перше, недоопрацьованість методики оцінки вартості об'єктів нерухомості та розрахунку бази оподаткування даного платежу;
- по-друге, проблемність із визначенням кола осіб, які мають сплачувати податковий платіж за орендовані об'єкти нерухомості житлового фонду;
- по-третє, відсутність чіткого механізму оскарження неправильного нарахування податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб і покарання винних у цьому осіб;
- по-четверте, необґрунтованість критеріїв надання податкових пільг тим платникам податків, котрі не належать до соціально незахищених верств населення.

Незважаючи на достатньо прагматичну деталізацію податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб як локального податкового платежу, його впровадження в Україні ймовірно через низку причин. Із одного боку, він має певні ознаки, які в межах традиційних міркувань зарубіжних та вітчизняних дослідників податкових фінансів вважають найприйнятнішими для підсистеми місцевого оподаткування (зокрема, низька мобільність його бази оподаткування, а також спроможність забезпечувати місцеві бюджети достатньо стабільними податковими доходами). З іншого боку, оскільки діяльність органів місцевого самоврядування спрямована на підвищення вартості об'єктів нерухомості житлового фонду, податок на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб можна розглядати як своєрідну плату за надані суспільні послуги на локальному рівні..

У той же час, для переходу до оподаткування нерухомості фізичних осіб необхідно сформулювати низку передумов. Насамперед, для побудови в Україні ефективної підсистеми майнового оподаткування слід активно розвивати ринок нерухомості шляхом його лібералізації, у т. ч. виведення з “тіньового” сектору економіки. Якщо у великих містах він функціонує достатньо стабільно, то в сільських населених пунктах об'єкти нерухомості житлового фонду продають

здебільшого епізодично, що не дає реальних можливостей для визначення ринкових цін на нерухоме майно. Натомість проведення експерименту в низці адміністративно-територіальних одиниць дасть змогу продемонструвати перспективність справляння даного платежу та виявити проблемні питання, що потребуватимуть нагального вирішення. Невиконання цих й інших умов може призвести до побічних проблем, окрім тих, які сьогодні є в країнах-членах ЄС із давніми традиціями цього виду оподаткування.

Висновки до третього розділу

У результаті дослідження пріоритетних напрямків удосконалення місцевого оподаткування сформульовано наступні висновки:

1. Аналіз основних тенденцій розвитку місцевого оподаткування за кордоном свідчить, що достатньо значимими для місцевих бюджетів є надходження податків на нерухомість і з доходів фізичних осіб. Натомість оподаткування на локальному рівні нерухомого майна та прибутку підприємств у податкових системах зарубіжних країн трапляється значно рідше. Згадані платежі справляють зазвичай комплексно, оскільки в іншому випадку може виникнути невідповідність між реальними потребами мешканців муніципалітетів у отриманні суспільних послуг, а також рівнем фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Тим часом потенційними для адаптації до практики нашої держави зарубіжного досвіду локального оподаткування мають стати місцеві збори, що можуть мати цільове призначення, їх можна впроваджувати на відшкодування витрат, вводити як плату за надання прав або видачу дозволів.

2. У дисертації визначено найважливіші зі складових заходів у сфері реформування в Україні інституту місцевих податків і зборів:

– зменшення вартості адміністрування місцевих податків і зборів із урахуванням необхідності досягнення збалансованості між доходами та видатками місцевих бюджетів;

– скасування неефективних податкових платежів, витрати на адміністрування яких значно перевищують їх надходження;

– розширення бази оподаткування місцевих податків і зборів за рахунок поширення податкового навантаження на сфери, в яких найчастіше практикують ухилення від оподаткування;

– вирівнювання умов місцевого оподаткування за рахунок скасування безпідставних пільг тим категоріям платників податків, які не належать до соціально незахищених верств населення;

– підвищення граничних розмірів податкових ставок тих податкових платежів, які за економічною сутністю не впливають на здійснення заощаджень й інвестицій суб'єктів господарювання;

– введення самооподаткування як форми залучення на добровільній основі коштів мешканців територіальних громад для фінансування разових цільових соціально-побутових заходів;

– впровадження податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб, який у більшості зарубіжних країн належить до локальних податкових платежів;

– досягнення довготривалої стабільності нормативно-правового поля в нашій державі шляхом прийняття законодавчого акта „Про місцеве оподаткування в Україні”.

3. Результати дослідження показали, що переваги податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб полягають у тому, що його можна технічно впроваджувати в будь-яких територіальних громадах, незалежно від рівня їх економічного розвитку, витрати на адміністрування цього платежу не будуть високими, від нього досить складно ухилитися через те, що його база оподаткування тісно пов'язана з певною місцевістю, він забезпечуватиме високі та стабільні джерела доходів місцевих бюджетів. Проте його впровадження в Україні потребує вирішення наступних завдань:

– оскільки податок на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб пов'язаний із інфляційними процесами, а його база оподаткування характерна певною статичністю, то без періодичного перегляду граничних розмірів податкових ставок надходження цього платежу може значно відставати як від адміністративних витрат податкового апарату держави, так і видатків місцевих бюджетів на забезпечення суспільного добробуту;

– проблемним вважаємо питання, пов'язане з визначенням кола осіб, які мають сплачувати податковий платіж за орендовані об'єкти нерухомості житлового фонду. Тобто, якщо його справлятимуть із власників нерухомості, то останні будуть намагатися “перекласти” частину податкового навантаження на орендарів, що може негативно вплинути на розвиток ринку нерухомості;

– із огляду на низький рівень доходів у переважній більшості мешканців населених пунктів, забезпеченість житлом нижче від фізіологічних потреб і соціальних норм, сплату даного платежу необхідно покласти на платників податків із доходами, вищими від прожиткового мінімуму, а відтак впровадити систему податкових пільг для соціально незахищених верств населення;

– беручи до уваги загальносвітову практику, де співвідношення між багатими та бідними регулюють шляхом використання гнучкої підсистеми майнового оподаткування, прийняття Закону України „Про податок на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб” є одним із найважливіших кроків на шляху до реформування інституту місцевих податків і зборів.

Основні науково-теоретичні положення і практичні результати третього розділу дисертації опубліковані в наукових працях [88; 114; 117; 119; 120; 122; 124; 125].

ВИСНОВКИ

У дисертації досліджено теоретичні, нормативно-правові й організаційні аспекти місцевого оподаткування. Це дало змогу виявити найактуальніші проблеми організації адміністрування та механізму справляння місцевих податків і зборів, обґрунтувати нові концептуальні підходи та розробити практичні заходи щодо розв'язання згаданих проблем в умовах утвердження демократичних принципів суспільного життя.

Науково-теоретичні та практичні висновки дисертації полягають у наступному:

1. У результаті дослідження концептуальних основ місцевого оподаткування з'ясовано, що його становлення пов'язане з посиленням ролі інститутів публічної влади та громадянського суспільства в економічному житті країни. Зокрема, органи державної влади як під тиском демократичних перетворень, так і з огляду на доцільність вирішення питань у межах власної компетенції органів місцевого самоврядування почали передавати останнім повноваження щодо впровадження та визначення механізму справляння місцевих податків і зборів, введення пільгових податкових ставок, звільнення від оподаткування, надання відстрочення зі сплати. Це обумовило необхідність їх фінансового забезпечення та виникнення підсистеми місцевого оподаткування як невід'ємного елемента системи оподаткування держави.

2. Встановлено, що місцеві податки і збори в країнах із демократичним орієнтирами розвитку повинні виконувати роль не стільки примусово відчужених грошових коштів юридичних та фізичних осіб, скільки еквівалентних платежів за надані суспільні послуги на місцевому рівні. Тому вони можуть мати цільове призначення, бути впровадженими на відшкодування витрат територіальних громад, введеними як плата за надання прав або видачу дозволів. Таке визначення місцевих податків і зборів адекватне нормам бюджетно-податкового законодавства та траєкторії розвитку тих демократичних перетворень, які відбуваються в нашій державі.

3. На основі систематизованих критеріальних вимог до побудови підсистеми місцевого оподаткування визначено, що: а) мета справляння місцевих податків і зборів – забезпечувати достатні надходження для виконання повноважень у межах власної компетенції органів місцевого самоврядування; б) їх адміністрування має бути недорогим, а отримані грошові кошти – перевищувати витрати податкового апарату держави; в) згадані платежі покликані бути несхильними до циклічних коливань, а їх надходження – зростати відповідно до збільшення бюджетних видатків; г) платники місцевих податків і зборів мають бути споживачами суспільних послуг, тобто тими, хто отримує певну користь на місцевому рівні. Дані критерії поглиблюють теоретичні положення місцевого оподаткування та визначають роль місцевих податків і зборів у фінансовому забезпеченні місцевого самоврядування.

4. Результати дослідження свідчать, що місцеві податки та збори відіграють двояку роль – джерела доходів місцевих бюджетів і регулятора суспільних відносин у регіонах. При цьому сьогодні не можна зробити однозначного висновку про загальносвітову тенденцію розвитку місцевого оподаткування. Так, в одних країнах оподатковують об'єкти нерухомості житлового та нежитлового фондів, а в інших – на місцевому рівні поширені податки з доходів, обороту та продажу. Справляння того чи іншого платежу залежить від здатності податкових органів їх адмініструвати, історичних традицій місцевого оподаткування, обсягу суспільних послуг, що фінансують муніципалітети. Встановлено, що побудова інституту місцевих податків і зборів має бути не одноваріантною, а відкривати можливості для поєднання різноманітних форм та методів функціональних механізмів місцевого оподаткування залежно від найприйнятніших принципів економічної ефективності, соціальної справедливості, адміністративної простоти, стабільності та гнучкості.

5. Підкреслено, що нестабільність нормативно-правового поля в сфері місцевого оподаткування ускладнює органам місцевого самоврядування спроможність виконувати конституційно закріплені функції, призводить до побудови нетранспарентних комбінацій мінімізації податкових зобов'язань,

сприяє економічним злочинам і корупційним діям працівників податкових органів. Враховуючи це, доведено необхідність прийняття Закону “Про місцеве оподаткування в Україні”, що дасть змогу врегулювати спірні питання, пов’язані з розширенням бази оподаткування місцевих податків і зборів, встановленням аргументованих податкових ставок, удосконаленням принципів надання податкових пільг. Такий нормативно-правовий документ має забезпечити комплексний підхід до регулювання податкових відносин на місцевому рівні й усунути суперечність бюджетно-податкового законодавства.

6. Дослідження показало, що протягом останнього десятиріччя податкова служба як організаційна основа адміністрування місцевих податків і зборів зазнала істотних змін. Однак різноманіття організаційних структур та їх спеціалізація за видами платежів призводять до збереження великої частки управлінського персоналу, закріплення платників податків за конкретними податковими інспекторами, відсутності підрозділів, відповідальних за інформування населення про зміни в законодавстві. Для усунення цих недоліків запропоновано оптимізувати внутрішню побудову податкових органів і сформувати чітку взаємодію їх підвідомчих підрозділів за рахунок створення трирівневої структури управління, яка об’єднуватиме стратегічний (методологічне супроводження процесу адміністрування місцевих податків і зборів), тактичний (відповідатиме за поточне планування, організацію та контроль за впровадженням методології і виконавчим рівнем податкової служби) та виконавчий рівні (справляння місцевих податків і зборів). Це сприятиме зменшенню витрат на утримання податкового апарату держави та потребуватиме зміни технологічних процесів його функціонування.

7. За результатами дослідження визначено напрямки вдосконалення організації адміністрування місцевих податків і зборів, які полягають у централізації процесу опрацювання податкової звітності (сприятиме оперативному виконанню простих, часто повторюваних операцій при зменшенні витрат на їх реалізацію), наданні інформаційно-консультативних послуг платникам податків (дасть змогу отримувати інформацію через електронну

пошту, проводити методичні семінари та брифінги з питань застосування норм бюджетно-податкового законодавства), впровадженні автоматизованого формування плану податкових перевірок (сприятиме координуванню роботи структурних підрозділів податкових органів, а також використанню доступу до баз даних фінансових і контролюючих органів). Це має позитивно вплинути на функціонування державного податкового менеджменту, гармонізацію відносин між податковою службою й усіма інститутами громадянського суспільства.

8. Узагальнено низку заходів щодо усунення прогалин у механізмі місцевого оподаткування: а) диференціація граничного розміру ставки ринкового збору залежно від продукції, що реалізують на ринках, конструкції їх приміщень і виду населеного пункту; б) узгодження порядку сплати комунального податку з місцем надання суспільних послуг; в) урегулювання механізму справляння збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг під час надання відповідного дозволу і без обмеження терміну його дії; г) передбачення розподілу об'єктів оподаткування податку з реклами залежно від виробництва, розповсюдження та розміщення реклами; д) автоматизація механізму справляння збору за припаркування автотранспорту шляхом введення спеціальних пристроїв для паркування транспортних засобів; е) застосування підвищувальних коефіцієнтів до граничного розміру ставки курортного збору залежно від природно-кліматичних умов регіонів; є) підвищення граничного розміру ставки збору за видачу ордеру на квартиру, пов'язуючи його з ринковою вартістю нерухомості; ж) визначення бази оподаткування збору за право використання місцевої символіки, враховуючи дохід, отриманий від продажу виробленої продукції, без ПДВ. Це дасть змогу підвищити фіскальну роль місцевих податків і зборів у фінансовому забезпеченні місцевого самоврядування.

9. Встановлено, що поширення в Україні практики самооподаткування мешканців територіальних громад є об'єктивною необхідністю, зумовленою неспроможністю податкових органів мобілізувати достатній обсяг надходжень для фінансування заходів із благоустрою населених пунктів, розвитку комунального господарства та побутової сфери. Обґрунтовано, що впровадження

платежів із самооподаткування за умови посилення контролю з боку органів місцевого самоврядування сприятиме залученню додаткових коштів на благоустрій територій і соціально-культурний розвиток населених пунктів. Досягти цього можна шляхом побудови нормативно-правового поля, здійснення матеріально-технічного і кадрового забезпечення, відповідної роботи з громадськістю.

10. Доведено, що впровадження в Україні податку на нерухомість фізичних осіб регулюватиме інститут приватної власності, сприятиме детінізації майнових відносин, стане механізмом забезпечення місцевих бюджетів достатніми фінансовими ресурсами для виконання функцій і завдань органів місцевого самоврядування. Для цього у нормативно-правове поле нашої держави необхідно внести зміни, які зводяться до: а) звільнення від оподаткування власників об'єктів нерухомості, якщо різниця між їхніми доходами та податковими зобов'язаннями зі сплати податку не перевищує прожиткового мінімуму; б) введення системи податкових пільг у вигляді вирахування сум за іпотечними кредитами з бази оподаткування даного платежу; в) поліпшення процесу ведення реєстру об'єктів нерухомості житлового фонду, встановивши, що за неможливості визначення власника об'єкта відповідальним за сплату податку має бути його користувач або орендар; г) спрямування фінансових ресурсів від оподаткування нерухомого майна фізичних осіб на благоустрій населених пунктів; д) встановлення перехідного періоду та проведення експерименту зі впровадження даного платежу в окремих регіонах. Ці пропозиції дадуть змогу розв'язати організаційні проблеми, що можуть виникнути при побудові підсистеми майнового оподаткування в Україні.

ДОДАТКИ

Додаток А

Теорії оподаткування у фінансовій науці минулого та сучасності

Назва	Характеристика
1	2
I. Загальні теорії оподаткування	
Теорія обміну	<p>Теорія визначає, що податки є результатом договору між громадянами та державою, відповідно до якого піддані сплачують кошти за підтримання правопорядку й інші послуги. При цьому ніхто не може відмовитися від сплати податків і користування тими благами, що надає держава. Тим часом цей “обмін” вигідний, оскільки уряд дешевше та краще охороняє громадян, ніж якби кожен робив це сам. Іншими словами, податкові платежі є своєрідною “ціною” суспільства за злагоду та мир. Зокрема, таких позицій дотримувалися англійський вчений Т. Гоббс і французький мислитель О. Мірабо.</p>
Атомістична теорія	<p>Теорія виникла в епоху Просвітництва (XVII–XVIII ст.). С. де Вобан (1707 р.) і Ш. Монтеск’є (1748 р.) розглядали податки як плату, що вносить кожен громадян за охорону особистої та майнової безпеки. Насправді ніякого зв’язку між сплатою податків та вигодою нема. По-перше, неможливо встановити еквівалентність між сплаченими податками й тією сумою, яку платник отримує від діяльності або бездіяльності держави. По-друге, в даному випадку нема добровільної згоди, що має місце під час купівлі-продажу товарів. По-третє, суспільно значимі блага та послуги не визначають відповідно до конкретних осіб, оскільки не мають мінової вартості.</p>
Теорія насолоди	<p>У першій половині XIX ст. швейцарський економіст Ж. Де Сисмонді в роботі „Нові початки політекономії” (1819 р.) розглядав податки як винагороду за захист. Відтак податкові платежі мають відповідати тій вигоді, яку отримує населення. Тобто за допомогою податків громадяни купують “насолоду” за право жити у цивілізованому суспільстві. Таким чином, Ж. Де Сисмонді в обґрунтуванні своїх позицій виклав теорію обміну в сучасному варіанті.</p>
Теорія податку як страхової премії	<p>Ідеологами теорії були французький державний діяч А. Т’єр й англійський економіст Дж. Мак-Коллук. На їхню думку, податки – це страховий платіж, який сплачують державі в разі настання ризику. Платники податків залежно від величини доходів страхують власність від війни, пожежі, крадіжки тощо. Проте, на відміну від страхування, податкові платежі сплачують не для того, щоб при настанні страхового випадку отримати відшкодування, а для фінансування витрат уряду зі забезпечення оборони та правопорядку.</p>
Теорія податкового нейтралітету	<p>Теорія пов’язана з діяльністю англійських економістів А. Сміта та Д. Рікардо. Її прихильники розглядали податки як один із видів державних доходів, що спрямовують на покриття видатків. Зокрема, А. Сміт вважав, що уряд має забезпечити розвиток ринкової економіки, у т. ч. охороняти право власності. Для виконання цієї функції держава повинна мати достатні фінансові ресурси. Оскільки в ринкових умовах питома вага неподаткових доходів зменшується, то основним джерелом фінансування витрат мають бути податкові надходження.</p>

1	2
Кейнсіанська теорія	Теорія заснована на фундаментальних ідеях англійського економіста Дж. М. Кейнса. Її сутність полягає в тому, що податки є головним важелем регулювання економіки та складовою частиною її успішного розвитку. При цьому економічне зростання залежить від грошових заощаджень в умовах повної зайнятості, що практично неможливо досягти. Великі заощадження заважають економічному зростанню, оскільки є пасивним джерелом доходу. Тому для усунення негативних екстерналій зайві заощадження слід вилучити за допомогою податків.
Теорія монетаризму	Податкову теорію монетаризму висунув проф. М. Фрідмен. На думку її автора, регулювання економіки необхідно здійснювати тільки через грошовий обіг, який залежить від кількості грошей і банківських відсоткових ставок. При цьому податкові платежі не відіграють таку важливу роль як у кейнсіанських економічних концепціях. У даному випадку податки, взаємодіючи з іншими функціональними механізмами ринкової економіки, впливають на грошовий обіг (наприклад, за рахунок їх сплати вилучають зайву кількість грошової маси з обігу).
Теорія економіки пропозиції	Теорія сформульована на початку 1980 рр. американськими вченими М. Бернсом, Г. Стейном та А. Лаффером більше, ніж кейнсіанська розглядає податки як один із чинників економічного розвитку. Її сутність полягає в тому, що оподаткування негативно впливає на підприємницьку діяльність й інвестиційну активність, що зрештою призводить до зменшення податкових надходжень. Тим часом зниження податкового навантаження може спричинити економічне зростання в державі.
II. Приватні теорії оподаткування	
Теорія співвідношення прямого та непрямого оподаткування	У період раннього Середньовіччя податкові системи були побудовані на прямому оподаткуванні (непрямі податки вважали більш обтяжливими й такими, що негативно впливають на становище населення). Відповідно до ідей, що з'явилися в епоху Відродження, за допомогою непрямих податків можна встановити рівномірне оподаткування. Наприкінці XIX ст. зарубіжні науковці прийшли до єдиної точки зору про необхідність підтримання балансу між прямим і непрямим оподаткуванням, припускаючи, що прямі податки призначені для так званої "зрівняльної" мети, а непрямі – для отримання доходу.
Теорія єдиного податку	Теорію єдиного податку неодноразово брали на озброєння політичні реформатори, тому вона здебільшого розглядає соціально-політичні проблеми, ніж податкові. Її прихильники стверджували, що після запровадження єдиного податкового платежу зменшиться бідність, підвищиться заробітна плата, в усіх галузях промисловості відбудеться зростання виробництва. Загалом же, єдиний податок – це винятковий податковий платіж на конкретний об'єкт оподаткування. При цьому як об'єкт оподаткування різні дослідники податкових фінансів пропонували землю, витрати, нерухомість, дохід, капітал тощо
Теорії пропорційного та прогресивного оподаткування	Великий вплив на економічні та позаекономічні аспекти оподаткування мала соціально-політична природа податків. Особливо це проявилось у співвідношенні теорій пропорційного та прогресивного оподаткування. Це було викликано тим, що податкова система об'єктивно відображає співвідношення класових і групових інтересів, соціальних сил, їх розстановку в суспільстві (зокрема, дане положення обґрунтоване за допомогою принципів рівності та справедливості).

1	2
Теорія перекладення податків	<p>Основоположником теорії є англійський філософ Дж. Локк, який узагальнив висновок про те, що податки в кінцевому випадку стягують із власників землі. Наприкінці ХІХ ст. проф. Е. Селігман у книзі „Перекладання податків” (1892 р.) відзначив ключові положення перекладання податків, а саме: з продавця на покупця (при непрямому оподаткуванні) та з покупця на продавця (непрямі податки істотно обмежують попит, якщо ціна товару велика через високі ставки). Таким чином, для визначення тенденції перекладання податків необхідно враховувати їх природу й економічні екстерналії.</p>

Примітка. Побудовано на основі [4, с. 223; 144, с. 59; 145, с. 33; 149, с. 91].

Додаток Б

Фундаментальні наукові доробки з питань місцевого оподаткування першої половини ХІХ – кінця ХХ ст.

Автори	Праці
1	2
I. Перша половина ХІХ ст.	
Алеєв В. С.	Теорія і практика межових законів. – М., 1825.
Горлов М.	Теорія фінансів, 1841.
Тургенєв М. І.	Досвід теорії податків, 1818.
II. Друга половина ХІХ ст.	
Безобразов В. П.	Земські установи і самоврядування. – М., 1874.
Градовський А. Д.	Системи місцевого управління на заході Європи і в Росії – СПб., 1878. Історія місцевого управління в Росії. – СПб., 1899.
Гурвіч І.	Економічний стан російського села. – М., 1896.
Ісаєв А. О.	Нариси теорії і політики податків, 1887. Наші фінанси і прибутковий податок, 1887. Минуле і майбутнє російського господарства. – СПб., 1896.
Ковалевський М.	Громадське землеволодіння. – М., 1877.
Лебедев В. О.	Про земельні податки, 1868. Фінансове право, 1882. Місцеві податки. Досвід дослідження теорії і практики місцевого оподаткування. – СПб., 1886. Міські фінанси і квартирний податок. – СПб., 1898.
Левицький В.	Задачі та методи науки про народне господарство. – Ярославль, 1890.
Мілюков П.	Спірні питання фінансової історії московської держави, 1893.
Нотович О. К.	Основи реформ місцевого і центрального управління. – СПб., 1882.
Панов Ф. М.	Місцеве управління. – СПб., 1886.
Приклонський С. А.	Нариси самоврядування земського, міського і сільського. – СПб., 1886.
Цертельов Д.	Чи потрібна реформа місцевого управління? – СПб., 1889.
Цитович М. М.	Місцеві витрати Пруссії, 1898.
Щепкін М.	Бюджети трьох московських станів: купецького, міщанського і ремісничого. – М., 1865. Про міські податки в Москві. – М., 1878. Досвід вивчення суспільного господарства і управління міст. – М., 1882.
Янжул І. І.	Основні початки фінансової науки, 1899.
Яснопольський М.	Про географію розподілу доходів і витрат у Росії, 1898.
III. Перша половина ХХ ст.	
Аверков П. М.	Про місцеве самоврядування. – Астрахань, 1908.
Алексєєв В. П.	Міські та селищні бюджети. – М., 1929.
Алексєєв С. Г.	Місцеве самоврядування російських селян ХVІІІ–ХІХ ст. – СПб., 1902.
Багіров М.	Шляхи розвитку місцевого господарства в Азербайджані. – Баку, 1925.

1	2
Боголепов Д. П.	Короткий курс фінансової науки. – Харків, 1929.
Боголепов М. І.	Фінанси, уряд і суспільні інтереси. – СПб., 1907. Радянська фінансова система, 1945.
Борисов А. М.	Місцеві податки, збори і мито. – Харків, 1928.
Брод А. Д.	Земські фінанси напередодні реформи. – Казань, 1914.
Буковецький А. І.	Вступ до фінансової науки. – Л., 1929.
Веселовський Б. Б.	Волостне земство. – Пг., 1917. Децентралізація управління і задачі земства. – СПб., 1914. Муніципалізація і муніципальна політика в Росії. – СПб., 1914. Комунальне господарство в цифрах і діаграмах. – М., 1928.
Гензель П. П.	Новий вид місцевих податків. Оподаткування незаслуженого приросту цінності при міських установах в Англії, Америці, Німеччині та інших країнах. – СПб., 1902. Про заходи з поліпшення міських фінансів. – М., 1918. Система податків радянської Росії, 1924. Податки СРСР. – М., 1926. До питання про податкову політику СРСР, 1926. Місцеві податки. Теорія місцевого оподаткування. – М., 1927.
Глезін С. С.	Місцеві фінанси. – М., 1929.
Головін Д. Ф.	До питання про волостне земство. – СПб., 1912.
Голубєв В. С.	Проекти місцевої реформи, 1909. Роль земства в суспільному русі. – Ростов-на-Дону, 1905.
Григор'єв В.	Реформа місцевого управління при Катерині II. – СПб., 1910.
Гриньов В. В.	Місцеві податки і збори. Керівництво для фінорганів з обчислення та сплати місцевих податків і зборів. – М., 1933.
Гронський П. П.	Децентралізація і самоврядування. – СПб., 1913. Теорія самоврядування в російській науці. – СПб., 1914.
Данілов Д. В.	Місцеві податки і рента. – М., 1930. Місцеві податки і збори СРСР. – М., 1929.
Добриловський М.	Основи фінансової науки., 1934.
Жерніков І.	Місцеві бюджети УРСР. – Харків, 1926.
Журавльов А.	Нариси з муніципальної фінансової політики. – Пг., 1917.
Золотаревський А. В.	Місцеві фінанси. Законодавство. Циркуляри. Інструкції, 1925.
Кабанов М.	Про місцеве самоврядування. – Ростов-на-Дону, 1906.
Качевський І.	Місцеві податки і збори. – М., 1933.
Козачек М. І.	Місцеві податки і збори, 1925.
Котляревський С. А.	Бюджет СРСР. Як він складається, затверджується і виконується, 1925. Бюджетне право СРСР, 1925. Фінансове право СРСР, 1926. Бюджет і місцеві фінанси. – М., 1926.
Кулішер Й. М.	Комунальне оподаткування у Німеччині в його історичному розвитку. – Пг., 1914. Нариси фінансової науки. – Петроград, 1919.
Курчинський М. М.	Міські фінанси. Еволюція податкової системи у містах Пруссії наприкінці XIX – початку XX ст. – СПб., 1911.
Марков А.	Місцеві фінанси, 1918.
Меньков Ф. А.	Основні початки фінансової науки, 1924.

1	2
Мітіліно М. І.	Основи фінансової науки, 1929
Навроцький В.	Про поліпшення земських і міських фінансів. – СПб., 1913.
Озеров І. Х.	Великі міста, їх задачі та засоби управління. – М., 1906. Земське оподаткування і в чому повинна полягати його реформа. – М., 1906. Загальні принципи організації міських фінансів. – М., 1907. Наше земство. – М., 1908. Основи фінансової науки. – М., 1914.
Петров М. Н.	Комунальне господарство. – М., 1926.
Полудов Е.	Волостний бюджет, 1925.
Попов І. І.	Самоврядування і земські установи. – М., 1905.
Ровінський М.	Принципи і методи побудови місцевого бюджету. – Смоленськ, 1924.
Селецький М.	Історія земського самоврядування в Росії до реформ Олександра II, 1905.
Сірінов М. А.	Земські та міські фінанси. – СПб., 1910. Земські податки. Нариси з господарства місцевих самоврядувань в Росії, 1915. Місцеві фінанси. – М., 1926.
Собольов М.	Нариси фінансової науки, 1925.
Соколов А.	Теорія податків, 1928.
Страдомський М. Ф.	Міста і земство. – Київ, 1905.
Таргулов Я.	Фінансова наука, 1919.
Твердохлебов В. М.	Місцеве оподаткування. – Одеса, 1909. Оподаткування міської нерухомості на Заході. – СПб., 1909. Новітні фінансові проблеми: 1914–1923 рр., 1923. Місцеві фінанси. – Одеса, 1919. Податки в іноземних державах, 1926.
Тіктін Г. І.	Нариси із загальної теорії суспільних фінансів. – Одеса, 1928. Основні організаційні принципи і системи публічного господарства, 1928.
Тривус А. А.	Податки як знаряддя економічної політики, 1925.
Ходський Л. В.	Основи держаного господарства. Курс фінансової науки. – СПб, 1913.
Чернеховський Є. Д.	Міські фінанси. – М., 1929.
IV. Друга половина XX ст.	
Абрамов В. Ф.	Російське земство: економіка, фінанси і культура. – М., 1996.
Акімов А. Л.	Суспільство без податків. – Л., 1961.
Андрущенко В. Л.	Фінансова думка заходу в XX столітті. – Львів, 2000.
Бірман А. М.	Нариси теорії радянських фінансів. – М., 1968.
Болдирев Б. Г.	Фінанси капіталізму. – М., 1990.
Васильєва М. В.	Місцеві бюджети в сучасних умовах. – М., 1987.
Винокур С. І.	Місцеві податки і збори. Практичний посібник для податкових працівників. – М., 1950.
Гардер Д.	Великобританія. Центральне і місцеве управління. – М., 1984.
Глухов А. В.	Місцеве самоврядування і його становлення в Росії. – Саранськ, 1999.
Глушаченко С. Б.	Місцеві органи влади й управління в Росії після Лютневої буржуазно-демократичної революції. – СПб., 1994.
Єремян В. В.	Місцеве самоврядування в Росії. – М., 1998.
Єрошкін М. П.	Місцеві державні установи в дореформеній Росії, 1985.

1	2
Кириленко О. П.	Місцеві бюджети України (історія, теорія, практика). – К., 2000. Місцеві фінанси. – К., 2006.
Кравченко В. І.	Місцеві фінанси України. – К., 1999. Фінанси місцевого самоврядування України. – К., 2000.
Луніна І. О.	Державні фінанси у перехідний період. – Харків, 2000.
Нардова В. А.	Міське самоврядування в Росії у 60 – початку 90 рр. XIX ст., 1984.
Павлова Л. П.	Місцеві бюджети капіталістичних країн. – М., 1972. Фінанси місцевих органів управління капіталістичних країн. – М., 1977.
Писарькова Л. Ф.	Московське міське суспільне управління з середини 1880 рр. до першої російської революції. – М., 1982.
Поляк Г. Б.	Бюджет міста. – М., 1978. Фінанси місцевих Рад. – М., 1991.
Постовий М. В.	Місцеве самоврядування: історія, теорія, практика. – М., 1995.
Слобожанин В. П.	Місцеві органи державного управління у Білорусії. – Мінськ, 1983.
Суторміна В. М.	Держава – податки – бізнес. – К., 1992.
Чижов К. Я.	Місцеві фінанси капіталістичних країн. – М., 1958.
Чичерова І. А.	Поняття місцевого самоврядування в російській юридичній науці. – М., 1995.
Шахеров В. П.	Місцеве селянське самоврядування в губернії Іркутськ наприкінці XVIII–XIX ст. – Іркутськ, 1997.
Ширкевич Н. А.	Місцеві бюджети. – М., 1991.
Шлемін П. І.	Місцеве самоврядування: Російський варіант. – М., 1993. Століпін і місцеве самоврядування. – М., 1992.
Щербакова Н. В.	Місцеве самоврядування в Росії: теорія і практика. – Ярославль, 1996.

Примітка. Побудовано самостійно.

Додаток В

Категорія “податок” в інтерпретації зарубіжних і вітчизняних науковців, а також відповідно до норм законодавства

Автор	Визначення
1	2
М. М. Алексеєнко	Із одного боку, один з елементів розподілу й одна зі складових частин ціни. З іншого боку, впровадження, справляння та використання податків є однією з функцій держави [145, с. 33].
В. Л. Андрущенко	Демократичні за процедурою встановлення, але примусові за формою стягнення платежі індивідів і корпорацій, призначені для трансферту фінансових ресурсів з приватного сектора в державний з метою фінансування суспільних, загальнонаціональних, урядових потреб способом, альтернативним емісії та позикам. Обов'язкові платежі, що використовують для фінансування суспільних благ і послуг; інструмент фіскальної політики щодо рівня зайнятості, цін й економічного зростання; засіб фінансової політики для впливу на аллокацію ресурсів, розподіл багатства, суспільний вибір і стабільність економіки на макрорівні. Частина приватних ресурсів, які передають громадяни у формі грошових внесків у розпорядження держави в обмін на блага цивілізованого існування [1, с. 149; 3, с. 42].
О. І. Архіпов	Обов'язкові та безвідплатні платежі суб'єктів господарювання і населення органам державного управління [190, с. 304].
П. І. Багрій	Обов'язкові платежі в державний або місцевий бюджети, що вносять особи, підприємства, організації й установи [42, с. 416].
І. Бернар	Обов'язкове та безвідплатне вилучення засобів, що здійснюється державою або місцевими органами влади для фінансування суспільних видатків [172, с. 53].
Ю. А. Белік	Платежі, що стягує держава з підприємств, організацій і населення [67, с. 166].
Б. Г. Болдирєв	Обов'язкові платежі фізичних і юридичних осіб, які справляє держава [177, с. 75].
А. Б. Борисов	Обов'язковий безвідплатний платіж, який стягують з організацій і фізичних осіб у формі відчуження грошових засобів з метою фінансового забезпечення діяльності держави та муніципальних утворень [12, с. 414].
В. В. Буряковский	Встановлені вищим органом законодавчої влади обов'язкові платежі, що сплачують фізичні та юридичні особи в бюджет у розмірах і в терміни, передбачені законом [13, с. 4].
А. А. Бурячок	Встановлений державою обов'язковий збір з населення, підприємств, організацій і т. ін. [154, с. 277].
А. Вагнер	Примусові внески приватних господарств, які частково йдуть на покриття суспільних (державних) витрат [60, с. 192].
С. Ю. Вітте	Встановлені законом обов'язкові грошові внески населення на задоволення державних потреб [145, с. 33].
Д. Г. Гринчишин	Встановлений державою обов'язковий збір з населення [64, с. 212].
А. Г. Загородній	Система обов'язкових платежів підприємств, організацій і населення, що є одним із джерел доходів державного бюджету [178, с. 421].

1	2
М. Є. Заяц	Обов'язкові платежі юридичних і фізичних осіб в бюджет, які встановлює та примусово стягує держава у формі перерозподілу частини суспільного продукту. Специфічна форма економічних відносин держави зі суб'єктами господарювання, різними групами населення та кожним членом суспільства [54, с. 37; 170, с. 299].
Ю. Б. Іванов	Обов'язкові платежі, які законодавчо встановлює держава, сплачують юридичні та фізичні особи в процесі розподілу і перерозподілу частини вартості ВВП й акумулюють у централізованих грошових фондах для фінансового забезпечення виконання державою функцій [57, с. 24].
Л. Л. Ігоніна	Обов'язковий та індивідуальний платіж, який стягують з організацій і фізичних осіб у формі відчуження грошових засобів з метою фінансового забезпечення діяльності держави та муніципальних утворень [56, с. 325].
С. І. Іловайський	Встановлені законом грошові внески приватних господарств на фінансові видатки держави [7].
В. П. Кодацький	Своєрідна ціна монополістичної купівлі-продажу послуг державою при виконанні нею функцій [62, с. 22].
Г. А. Козлов	Обов'язкові платежі в державний чи місцевий бюджети, що стягують з як приватних осіб, так і підприємств й організацій [66, с. 186].
А. І. Крисоватий	Обов'язкові платежі, які законодавчо встановлює держава, сплачують юридичні та фізичні особи в процесі перерозподілу частини вартості ВВП й акумулюють у централізованих грошових фондах для фінансового забезпечення виконання державою функцій. Система обов'язкових платежів підприємств, організацій і населення, які є одним з джерел доходів державного бюджету [71, с. 14–15].
Л. П. Кураков	Обов'язкові платежі, які стягує держава з фізичних і юридичних осіб [11, с. 348].
О. Я. Лазор	Обов'язкові платежі в державний або місцевий бюджети, які накладають на мешканців певної території, підприємства, організації та установи органи влади з метою покриття певних витрат [94, с. 145].
М. П. Леоненко	Обов'язкові внески платників до бюджету та позабюджетних фондів, розміри і терміни сплати яких регламентує податкове законодавство [171, с. 454].
В. М. Мельник	Система суспільних відносин перерозподілу створеного продукту, у ході яких проводять вилучення частини доходів юридичних і фізичних осіб на користь держави для її забезпечення та вторинного перерозподілу на користь інших юридичних і фізичних осіб, а також громадські потреби [91, с. 23].
П. В. Мельник	Законодавчо оформлена, примусова форма отримання державою частини вартості ВВП; фінансовий гарант ефективного виконання державою суспільних функцій та інструмент регулювання економічного розвитку [70, с. 7].
С. В. Мочерний	Частина національного доходу, що вилучає держава в населення через позаконотомічний і економічний примус на еквівалентній основі з метою виконання соціально-економічних, політичних, правових функцій та досягнення військових цілей [41, с. 763].
Ф. Нітті	Частина багатства, яку громадяни віддають державі та місцевим органам для задоволення колективних потреб [145, с. 33].

1	2
І. Х. Озеров	Примусовий збір, що стягують з осіб, котрі знаходяться на відомій території для покриття загальних видатків держави [107, с. 230].
В. М. Пушкарьова	Обов'язкові, безвідплатні та безповоротні платежі суб'єктів господарювання і населення органам державного управління [145, с. 33].
С. М. Рукіна	Обов'язковий, індивідуальний і безвідплатний платіж до державного або місцевих бюджетів, який справляють у законодавчо встановленому порядку з юридичних та фізичних осіб [147, с. 11].
Е. Селігман	Примусовий збір, який стягує держава з окремих осіб для покриття видатків, пов'язаних із загальнодержавними потребами [149, с. 89].
О. М. Сліпушко	Система обов'язкових платежів підприємств, організацій і населення, які є одним з джерел формування доходів державного бюджету [138, с. 184].
А. Соколов	Примусовий збір, який стягує держава з окремих господарюючих осіб і господарств для покриття витрат або реалізації економічної політики без надання платникам спеціального еквівалента [156, с. 11].
В. С. Сухарський	Обов'язкові платежі у бюджет, які здійснюють юридичні та фізичні особи [43, с. 175].
І. Т. Тарасов	Постійні та правомірні збори держави з громадян, що використовують на покриття загальнодержавних видатків [7].
А. Т'єр	Платіж страхівки, який сплачують піддані державі на випадок настання якого-небудь ризику [144, с. 59].
М. І. Фрідман	Примусові збори, які стягують на користь держави та не є платою за спеціальні послуги [144, с. 92].
Л. Штейн	Періодичні, встановлені законом внески громадян, зроблені ними відповідно до їхніх доходів на потреби держави [60, с. 192].
Л. І. Якобсон	Усі види доходів, які акумулює держава на регулярній основі за допомогою права примусу [191, с. 119].
І. І. Янжул	Односторонні економічні пожертвування громадян, які держава або інші суспільні групи стягують легальним шляхом і законним способом з їх приватного майна для задоволення необхідних суспільних потреб [192, с. 197].
Закон України „Про систему оподаткування” від 18 лютого 1997 р. № 77/97	Обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, який здійснюють платники в порядку та на умовах, що визначають закони про оподаткування [49, с. 255].
Податковий кодекс Російської Федерації від 31 липня 1998 р. № 146-ФЗ	Обов'язковий і безвідплатний платіж, який стягують з організацій і фізичних осіб у формі відчуження належних їм на правах власності, господарського відання чи оперативного управління грошових засобів з метою фінансового забезпечення діяльності держави та муніципальних утворень [101].

Додаток Д

Визначення категорії “місцеві податки і збори” в інтерпретації зарубіжних і вітчизняних науковців, а також відповідно до норм законодавства

Автор	Джерело	Визначення
1	2	3
П. І. Багрій, С. І. Дорогунцов	Економічний словник (1973 р.)	Платежі населення й організацій, які надходять у місцеві бюджети [42, с. 307].
І. Бернар, Ж.-К. Коллі	Тлумачний економічний і фінансовий словник (1997 р.)	Обов’язкове та безвідплатне вилучення засобів, що здійснюють місцеві органи влади для фінансування суспільних видатків [172, с. 53].
Б. Г. Болдирьов, Л. П. Окуньова, Л. П. Павлова	Фінанси капіталізму (1990 р.)	Податки, що справляють місцеві органи управління відповідної території та надходять у місцеві бюджети [177, с. 92].
А. Б. Борисов	Великий економічний словник (2004 р.)	Податки та збори, ставки яких встановлюють представницькі органи державної влади, а податкові суми надходять у доходи місцевих органів державної влади [12, с. 397].
В. Ф. Гарбузов	Фінансово-кредитний словник (1986 р.)	Обов’язкові платежі фізичних і юридичних осіб, які надходять у місцеві бюджети [176, с. 222].
А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк	Фінансово-економічний словник (2005 р.)	Обов’язкові платежі юридичних осіб і громадян до місцевих бюджетів, які встановлюють органи місцевого самоврядування [178, с. 421].
М. Є. Заяц	Теорія фінансів (1997 р.)	Податки та збори, що встановлюють місцеві органи влади і зараховують у місцеві бюджети [170, с. 300].
Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Дестянюк	Податкова система (2006 р.)	Обов’язкові податки та збори, що встановлюють органи влади базового рівня управління згідно із чинним законодавством України, є обов’язковими до сплати на території відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховують у їх бюджети [57, с. 727].
Л. Л. Ігоніна	Муніципальні фінанси (2003 р.)	Податки, що встановлюють і вводять в дію представницькі органи місцевого самоврядування й обов’язкові для сплати на території відповідних муніципальних утворень [56, с. 325].
О. П. Кириленко	Місцеві фінанси (2004 р.)	Обов’язкові внески до місцевих бюджетів, які здійснюють платники в порядку та на умовах, які визначені законами про оподаткування [61, с. 131].
	Місцеві фінанси (2006 р.)	Податки та збори, що встановлюють органи місцевого самоврядування відповідно до переліку і в межах граничних розмірів величини ставок, визначених податковим законодавством, а також сплачують винятково до місцевих бюджетів [95, с. 602].
І. В. Кравченко	Місцеві фінанси України (1999 р.)	Обов’язкові платежі, які згідно із законодавством запроваджують органи місцевого самоврядування на підпорядкованій їм території та повністю зараховують до місцевих бюджетів [65, с. 403].

1	2	3
А. І. Крисоватий	Податковий глосарій (2002 р.)	Обов'язкові платежі юридичних осіб і громадян до бюджетів місцевого самоврядування, які встановлюють місцеві ради [136, с. 39].
А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк	Податкова система (2004 р.)	Обов'язкові податки та збори, що встановлюють органи влади базового рівня управління згідно із діючим законодавством України, є обов'язковими до сплати в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховують у їх бюджети [71, с. 251].
О. Д. Лазор, О. Я. Лазор	Місцеве управління: поняття, терміни, визначення (2004 р.)	Обов'язкові безвідплатні платежі, які впроваджують місцеві ради відповідно до законодавства [94, с. 116].
М. Г. Лапуста, П. С. Нікольський	Сучасний фінансово-кредитний словник (2002 р.)	Податки та збори, що встановлюють органи місцевого самоврядування та обов'язкові до сплати на всій території відповідних муніципальних утворень [155, с. 249].
С. В. Мочерний	Економічна енциклопедія (2000 р.)	Податки, що надходять до місцевих бюджетів від юридичних і фізичних осіб, які отримують доходи, мають майно, продають товари та надають послуги на території певної адміністративної одиниці [41, с. 765].
О. Р. Романенко	Фінанси (2003 р.)	Обов'язкові платежі, які встановлюють сільські, селищні та міські ради згідно із законодавством, справляють у межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховують до їх бюджетів [146, с. 191].
С. М. Рукіна	Місцеві податки і збори в умовах реалізації Податкового кодексу РФ (2001 р.)	Податкові зобов'язання юридичних і фізичних осіб, які запроваджують або органи місцевого самоврядування в межах їх компетенції, або вищестоящі законодавчі органи [147, с. 6].
Л. В. Ходський	Основи державного господарства (1913 р.)	Збір, який стягують на користь місцевого господарства з фізичних і юридичних осіб не за якісь визначені послуги, а в силу примусової влади над платниками [181, с. 544].
—	Проект Податкового кодексу України	Податки та збори, що встановлюють органи місцевого самоврядування на території відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховують до їх бюджетів [142].

Додаток Е

Класифікація локальних податкових платежів в інтерпретації зарубіжних і вітчизняних науковців

Автор	Характеристика
1	2
В. Л. Андрущенко	<p>1. Прямі (наприклад, майновий, промисловий, земельний, прибутковий, корпоративний) і непрямі податки (наприклад, акцизи на бензин, алкогольні напої, споживання газу й електроенергії).</p> <p>2. Надбавки до загальнодержавних податків і відрахування від них.</p> <p>3. Конгломерат податкових платежів (наприклад, на полювання, проведення зборів, місця для продажу квитків, утримання в чистоті вулиць, за причалювання суден) [165, с. 120].</p>
О. П. Кириленко	<p>1. Власні місцеві податки, які запроваджують органи місцевого самоврядування та справляють тільки на певній території (наприклад, на прибуток корпорацій, майновий, земельний, промисловий).</p> <p>2. Надбавки до загальнодержавних податків і відрахування від них (визначає центральний уряд).</p> <p>3. Податки, які справляють як плату за послуги, що надають органи місцевого самоврядування (наприклад, за користування електроенергією, газом, водопроводом, каналізацією, послугами зв'язку).</p> <p>4. Податки, які відображають політику органів місцевого самоврядування (наприклад, екологічний збір) [60, с. 206].</p>
В. І. Кравченко	<p>1. Прямі (наприклад, промисловий, на нерухоме майно фізичних осіб, землю, автомобілі) і непрямі податки (наприклад, індивідуальні й універсальні акцизи на споживання предметів широкого вжитку).</p> <p>2. Надбавки до загальнодержавних податків (наприклад, земельного) і відрахування від них (наприклад, на прибуток).</p> <p>3. Податки фіскального характеру (наприклад, з власників собак, на заняття торгівлею, мисливство, рекламу) [65, с. 176].</p>
Л. П. Павлова	<p>1. Прямі (наприклад, майновий, промисловий, на землю, автомобілі) і непрямі податки (наприклад, акцизи на бензин й алкогольні вироби, використання електроенергії та газу).</p> <p>2. Надбавки до загальнодержавних податків і відрахування від них (наприклад, земельного, сільськогосподарського, прибуткового).</p> <p>3. Інші місцеві податки (наприклад, на собак, заняття торгівлею, володіння транспортними засобами, за видачу ліцензій) [110, с. 69].</p>
О. Р. Романенко	<p>1. Прямі реальні податки (наприклад, на нерухоме та рухоме майно, з власників транспортних засобів, промисловий, екологічний).</p> <p>2. Прямі податки з доходів (наприклад, на прибуток підприємств, зі спадщини та дарувань).</p> <p>3. Непрямі податки на продаж (наприклад, на роздрібний продаж, продаж спиртних напоїв на розлив, споживання електроенергії, акцизи на бензин, тютюн, спиртні напої).</p> <p>4. Збори та мито (наприклад, на будівництво службових будинків, за видачу ліцензій, прибирання сміття, паркування машин, користування спортивними й оздоровчими закладами, полювання, риболовлю, з власників собак) [146, с. 192].</p>

1	2
Л. Л. Тарангул	<ol style="list-style-type: none">1. Прямі та непрямі податки, які запроваджують органи місцевого самоврядування та надходять до їх бюджетів (наприклад, промисловий, на нерухоме майно фізичних осіб, землю, автомобілі, універсальні акцизи на споживання предметів широкого вжитку).2. Надбавки до загальнодержавних податків і відрахування від них (наприклад, земельного, на прибуток).3. Податки фіскального характеру (наприклад, на заняття торгівлею, собак, володіння транспортними засобами, торгівлю алкогольними напоями, спадщину, мисливство, рибальство, з осіб, які володіють двома квартирами, за прибирання вулиць) [167, с. 72].

Додаток Ж

Нормативно-правові документи, що регулюють функціональні механізми місцевого оподаткування в Україні

Назва	Дата	Номер	Дата введення в дію й інші примітки
1	2	3	4
I. Закони України			
„Про доповнення Декрету Кабінету міністрів України „Про місцеві податки і збори”	17.06.1993 р.	3293-XII	Із дня опублікування
„Про запровадження єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України”	04.11.1999 р.	1212-XIV	Із дня опублікування
„Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”	21.12.2000 р.	2181-III	Із 01.04.2001 р.
„Про внесення змін до деяких законодавчих актів України”	07.06.2001 р.	2515-III	Із дня опублікування
„Про внесення змін до деяких законів України за результатами парламентських слухань „Проблеми інформаційної діяльності, свободи слова, дотримання законності на стан інформаційної безпеки України”	13.09.2001 р.	2680-III	Із дня опублікування
„Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори”	20.03.2003 р.	641-IV	–
„Про внесення змін до деяких законів України”	03.04.2003 р.	703-IV	–
II. Декрет Кабінету Міністрів України			
„Про місцеві податки і збори”	20.05.1993 р.	56-93	Із дня опублікування
III. Укази Президента України			
„Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва”	03.07.1998 р.	727/98	Із дня опублікування
„Про впорядкування механізму сплати ринкового збору”	28.06.1999 р.	761/99	–
IV. Постанови Кабінету Міністрів України			
„Про затвердження переліку населених пунктів, віднесених до курортних”	28.12.1996 р.	38	–
„Про затвердження переліку населених пунктів, віднесених до курортних”	28.12.1996 р.	1576	–
„Про роз'яснення статті 4 Указу Президента України від 28.06.99 р. № 761”	14.07.2000 р.	962	–

Продовж. дод. Ж

1	2	3	4
„Про затвердження Порядку перерахування субвенцій на фінансування пільг і субсидій населенню на оплату електроенергії природного та скрапленого газу і житлово-комунальних послуг”	24.01.2001 р.	52	–
„Про затвердження Тимчасового порядку розмежування земель права державної і комунальної власності”	01.08.2002 р.	1100	–
„Про затвердження у 2003 році в Автономній Республіці Крим у порядку експерименту справляння окремих місцевих зборів”	28.05.2003 р.	875	–
V. Накази Державної податкової адміністрації України			
„Про затвердження форм Зведеного розрахунку суми земельного податку, Довідки до уточненого Розрахунку та Порядку їх подання до органу державної податкової служби”	26.10.2001 р.	434	–
„Про затвердження Правил торгівлі на ринках”	26.02.2002 р.	57/188/84/105	Із 02.04.2002 р.
„Про затвердження форми податкового розрахунку збору за проведення гастро-льних заходів”	24.12.2003 р.	620	–
„Про затвердження форми податкового розрахунку збору за право на використання місцевої символіки”	24.12.2003 р.	622	Зареєстрований в Мін-юсті України від 08.01.2004 р. № 2/8601
„Про затвердження форми податкового розрахунку збору з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі”	24.12.2003 р.	623	Зареєстрований в Мін-юсті України від 08.01.2004 р. № 10/8609
„Про затвердження форми податкового розрахунку податку з реклами”	24.12.2003 р.	624	Зареєстрований в Мін-юсті України від 08.01.2004 р. № 3/8602
„Про затвердження форми податкового розрахунку комунального податку”	24.12.2003 р.	625	Зареєстрований в Мін-юсті України від 08.01.2004 р. № 4/8603
„Про затвердження форми податкового розрахунку збору за участь у бігах на іподромі”	24.12.2003 р.	626	Зареєстрований в Мін-юсті України від 09.01.2004 р. № 11/8610
„Про затвердження форми податкового розрахунку ринкового збору”	24.12.2003 р.	627	Зареєстрований в Мін-юсті України від 09.01.2004 р. № 12/8611

Продовж. дод. Ж

1	2	3	4
„Про затвердження форми податкового розрахунку курортного збору”	24.12.2003 р.	628	Зареєстрований в Міністерстві України від 09.01.2004 р. № 14/8613
„Про затвердження форми податкового розрахунку збору за паркування автотранспорту”	24.12.2003 р.	629	Зареєстрований в Міністерстві України від 09.01.2004 р. № 13/8612
„Про затвердження форми податкового розрахунку збору з власників собак”	24.12.2003 р.	630	Зареєстрований в Міністерстві України від 09.01.2004 р. № 15/8614

Примітка. Побудовано на основі [108].

Додаток 3

Організаційна структура департаменту податку на прибуток та інших податків і зборів (обов'язкових платежів) ДПА України



Примітка. Побудовано самостійно.

Додаток И

Кількість структурних одиниць ДПС України (станом на 1 січня 2007 р.)

(од.)

Адміністративно-територіальні одиниці	ДПІ у містах	ДПІ в районах у містах	ДПІ у районах	СДПІ	ОДПІ	МДПІ	Усього ДПІ	ДПА	Усього органів ДПС	Кількість відділень	У т. ч.	
											ОДПІ	МДПІ
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
АР Крим	8	–	11	–	3	–	22	1	23	–	–	–
Вінницька обл.	1	–	4	–	5	8	18	1	19	11	3	8
Волинська обл.	–	–	1	–	3	5	9	1	10	8	3	5
Дніпропетровська обл.	1	6	–	2	8	10	27	1	28	14	8	6
Донецька обл.	11	11	10	1	12	1	46	1	47	11	10	1
Житомирська обл.	–	–	12	–	4	3	19	1	20	4	–	4
Закарпатська обл.	1	–	5	–	3	2	11	1	12	3	–	3
Запорізька обл.	1	7	9	1	3	4	25	1	26	4	1	3
Ів.-Франківська обл.	2	–	11	–	3	–	16	1	17	1	1	–
Київська обл.	2	–	15	–	8	1	26	1	27	1	1	–
Кіровоградська обл.	1	–	2	–	3	6	12	1	13	10	2	8
Луганська обл.	6	2	4	1	5	4	22	1	23	11	4	7
Львівська обл.	4	5	20	–	–	–	29	1	30	–	–	–
Миколаївська обл.	–	4	4	1	4	5	18	1	19	7	2	5
Одеська обл.	2	4	5	1	3	7	22	1	23	11	2	9
Полтавська обл.	1	–	–	–	3	6	10	1	11	17	7	10
Рівненська обл.	2	–	14	–	2	–	18	1	19	–	–	–
Сумська обл.	1	–	–	–	–	6	7	1	8	12	–	12
Тернопільська обл.	–	–	4	–	1	6	11	1	12	6	–	6
Харківська обл.	–	9	4	1	5	4	23	1	24	13	6	7
Херсонська обл.	2	–	7	–	1	4	14	1	15	6	–	6
Хмельницька обл.	2	–	16	–	4	–	22	1	23	–	–	–
Черкаська обл.	2	–	16	–	4	–	22	1	23	–	–	–
Чернівецька обл.	1	–	8	–	1	1	11	1	12	2	1	1

Продовж. дод. И

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Чернігівська обл.	1	–	14	–	2	3	20	1	21	3	–	3
м. Київ	–	10	–	1	–	–	11	1	12	–	–	–
м. Севастополь	–	4	–	–	–	–	4	1	5	–	–	–
Усього	52	62	196	9	90	86	495	27	522	155	51	104

Примітка. Побудовано на основі [36].

Додаток К

Основні елементи місцевих податків і зборів

Платники податків	Об'єкти оподаткування	Податкові ставки	Термін сплати та перерахування до бюджету	Норми законодавчих актів
1	2	3	4	5
1. Податок з реклами				
Юридичні особи та громадяни	Вартість послуг за встановлення та розміщення реклами	0,1% вартості послуг за розміщення одноразової реклами. 0,5% вартості послуг за розміщення реклами на тривалий час	Сплачують під час оплати послуг за встановлення та розміщення реклами. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Ст. 11 Декрету № 56-93
2. Комунальний податок				
Юридичні особи, крім бюджетних установ, організацій, планово-дотаційних і сільськогосподарських підприємств	Наявність робітників, котрі знаходяться в трудових відносинах з підприємством	10% нмдг у місяць за кожного середньоспискового працівника підприємства	Сплачують у порядку, що визначили органи місцевого самоврядування	Ст. 15 Декрету № 56-93
3. Збір за припаркування автотранспорту				
Юридичні особи та громадяни, котрі паркують автомобілі в спеціально обладнаних або відведених для цього місцях	Час парковки автотранспорту в спеціально обладнаних або відведених для цього місцях	3% нмдг у спеціально обладнаних місцях. 1% нмдг у відведених місцях	Сплачують водії на місці паркування автотранспорту. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Ст. 3 Декрету № 56-93
4. Ринковий збір				
Юридичні особи та громадяни, які реалізують сільськогосподарську і промислову продукцію, а також інші товари	Торгові місця на ринках за кожний день торгівлі	20% мзп для громадян. 3 мзп для юридичних осіб	Справляють до початку реалізації продукції. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Ст. 4 Декрету № 56-93

Продовж. дод. К

1	2	3	4	5
Юридичні особи усіх форм власності, їх філіали, відділення, представництва й інші відокремлені підрозділи, а також фізичні особи	Місця для торгівлі на ринках усіх форм власності за кожний день торгівлі	Від 0,05 до 0,15 нмдг для фізичних осіб. Від 0,2 до 2 нмдг для юридичних осіб	Справляють до початку реалізації продукції. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Указ № 761/99
5. Збір за видачу ордера на квартиру				
Особи, котрі отримують документ, що дає право на заселення квартири	Послуги, пов'язані з видачею документа, що дає право на заселення квартири	30% нмдг	Сплачують до бюджету через установи банків до одержання ордера	Ст. 5 Декрету № 56-93
6. Збір з власників собак				
Власники собак, котрі проживають у будинках державного та громадського житлового фонду або в приватизованих квартирах	Наявність собак (крім службових) у власності громадян	10% нмдг щорічно	Сплачують у порядку, що визначили органи місцевого самоврядування	Ст. 6 Декрету № 56-93
7. Курортний збір				
Громадяни, котрі прибувають у курортну місцевість	Перебування громадян у курортній місцевості	10% нмдг	Справляють не пізніше трьох днів від дня прибуття в курортну місцевість. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Ст. 7 Декрету № 56-93
8. Збір за участь у бігах на іподромі				
Юридичні особи та громадяни, які виставляють своїх коней на змагання комерційного характеру	Кожен кінь, виставлений на змагання комерційного характеру	3 нмдг	Справляє адміністрація іподрому до початку змагань. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Ст. 8 Декрету № 56-93

1	2	3	4	5
9. Збір за виграш на бігах				
Особи, котрі виграли в грі на тоталізаторі на іподромі	Сума виграшу в грі на тоталізаторі на іподромі	6% від суми виграшу	Справляє адміністрація іподрому під час видачі виграшу. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Ст. 9 Декрету № 56-93
10. Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі				
Особи, котрі беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі	Сума плати, яка визначена за участь у грі на тоталізаторі на іподромі	5% від суми плати, визначеної за участь у грі на тоталізаторі на іподромі	Справляє адміністрація іподрому під час придбання квитка на участь у грі. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Ст. 10 Декрету № 56-93
11. Збір за право на використання місцевої символіки				
Юридичні особи та громадяни, які використовують місцеву символіку з комерційною метою	Використання символіки з комерційною метою	0,1% вартості виробленої продукції (робіт, послуг) для юридичних осіб. 5 нмдг для громадян-підприємців	Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування. Сплачують до бюджету через установи банків до одержання ордеру	Ст. 12 Декрету № 56-93
12. Збір за право на проведення кіно- і телезйомок				
Комерційні кіно- і телеорганізації, включаючи організації з іноземними інвестиціями та зарубіжні організації, які проводять зйомки, що потребують додаткових заходів	Проведення зйомок, що потребують від органів державної виконавчої влади додаткових заходів	Фактичні витрати на проведення зазначених заходів	Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування. Сплачують до бюджету через установи банків до одержання ордеру	Ст. 13 Декрету № 56-93

1	2	3	4	5
13. Збір за право на проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей				
Юридичні особи та громадяни, які мають дозвіл на проведення аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	Участь у проведенні аукціонів, конкурсного розпродажу та лотерей	0,1% вартості заявлених до місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу товарів або суми, на яку випускається лотерея. Збір за право на проведення лотерей не повинен перевищувати 3 нмдг з кожного учасника	За три дні до проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу або під час одержання дозволу на випуск лотерей. Сплачують у порядку, що визначили органи місцевого самоврядування	Ст. 14 Декрету № 56-93
14. Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі				
Юридичні особи та громадяни, які реалізують сільськогосподарську і промислову продукцію, а також інші товари	Постійне або тимчасове розміщення об'єктів торгівлі в спеціально відведених місцях	20 нмдг для суб'єктів, що постійно здійснюють торгівлю. 1 нмдг у день за одноразову торгівлю	Сплачують у порядку, що визначили органи місцевого самоврядування	Ст. 17 Декрету № 56-93

Примітка. Побудовано на основі [32, с. 783; 49, с. 255; 174].

Додаток Л

Термін подання податкової звітності та сплати місцевих податків і зборів

Місцеві податки та збори	Звітний період	Подання звітності	Термін сплати
1	2	3	4
I. Місцеві податки			
Податок з реклами	Встановлюють органи місцевого самоврядування	Наказ ДПА України № 624 від 24 грудня 2003 р.	Сплачують під час оплати послуг за встановлення та розміщення реклами
Комунальний податок	Встановлюють органи місцевого самоврядування	Наказ ДПА України № 625 від 24 грудня 2003 р.	Встановлюють органи місцевого самоврядування
II. Місцеві збори			
Збір за парковку автомобілів	Встановлюють органи місцевого самоврядування	Наказ ДПА України № 629 від 24 грудня 2003 р.	Сплачують водії на місці парковки
Ринковий збір	Встановлюють органи місцевого самоврядування	Наказ ДПА України № 627 від 24 грудня 2003 р.	Справляють працівники ринку до початку реалізації продукції
Збір за видачу ордеру на квартиру	Встановлюють органи місцевого самоврядування	–	Сплачують через установи банків до одержання ордеру
Збір з власників собак	Справляють кожний рік	Наказ ДПА України № 630 від 24 грудня 2003 р.	Справляють органи житлово-комунального господарства
Курортний збір	Встановлюють органи місцевого самоврядування	Наказ ДПА України № 628 від 24 грудня 2003 р.	Встановлюють органи місцевого самоврядування
Збір за участь у бігах на іподромі	Встановлюють органи місцевого самоврядування	Наказ ДПА України № 626 від 24 грудня 2003 р.	Справляє адміністрація іподрому
Збір за виграш на бігах	Встановлюють органи місцевого самоврядування	Наказ ДПА України № 621 від 24 грудня 2003 р.	Справляє адміністрація іподрому
Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі	Встановлюють органи місцевого самоврядування	Наказ ДПА України № 623 від 24 грудня 2003 р.	Справляє адміністрація іподрому
Збір за право використання місцевої символіки	Встановлюють органи місцевого самоврядування	Наказ ДПА України № 622 від 24 грудня 2003 р.	Встановлюють органи місцевого самоврядування
Збір за право проведення кіно- і телезйомок	Встановлюють органи місцевого самоврядування	–	Встановлюють органи місцевого самоврядування
Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі	Встановлюють органи місцевого самоврядування	–	Встановлюють органи місцевого самоврядування

1	2	3	4
Збір за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	Встановлюють органи місцевого самоврядування	—	Збір за право на проведення місцевих аукціонів і конкурсного розпродажу справляють за три дні до їх проведення. Збір за право на проведення лотерей справляють під час одержання дозволу на випуск лотереї

Примітка. Побудовано на основі [32, с. 783].

Додаток М

Відповідність місцевих податків і зборів законодавчо встановленим принципам оподаткування

Принципи оподаткування	Місцеві податки та збори													
	Податок з реклами	Комунальний податок	Збір за припаркування автотранспорту	Ринковий збір	Збір за видачу ордера на квартиру	Збір з власників собак	Курортний збір	Збір за участь у бігах на іподромі	Збір за виграш на бігах	Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі	Збір за право на використання місцевої символіки	Збір за право на проведення кіно- і телезйомок	Збір за право на проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Обов'язковість	-	+	+	+	+	+	-	-	-	-	-	-	-	+
Рівнозначність і пропорційність	+	-	+	+	-	+	-	-	+	+	+	-	+	+
Рівність	-	+	+	+	+	+	-	-	-	-	-	-	-	+
Соціальна справедливість	-	+	+	-	+	+	+	+	-	-	+	-	-	+
Стабільність	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Економічна обґрунтованість	+	+	+	+	-	-	+	-	-	-	-	-	-	+
Рівномірність сплати	+	+	+	+	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Компетенція	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Єдиний підхід	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Доступність	+	+	+	+	-	-	-	+	+	+	-	-	+	+

Примітка. Побудовано самостійно.

Додаток Н

Елементи місцевих податків і зборів відповідно до бюджетно-податкового законодавства, а також запропонованих змін

Таблиця Н.1

Основні елементи комунального податку

Елементи	Відповідно до Декрету № 56-93	Відповідно до запропонованих змін
1	2	3
Платники податків	Юридичні особи, крім бюджетних установ, організацій, планово-дотаційних та сільськогосподарських підприємств	Юридичні особи всіх форм власності та видів діяльності
Об'єкт оподаткування	Наявність працівників, котрі знаходяться в трудових відносинах з підприємством	Фонд оплати праці середньоспискової чисельності працівників на підприємстві
Податкові ставки	10% нмдг у місяць за кожного середньоспискового працівника	Від 10 до 50% нмдг за кожного середньоспискового працівника
Термін сплати та перерахування до бюджету	Сплачують у порядку, що визначений органами місцевого самоврядування	Сплачують у порядку, що визначений органами місцевого самоврядування

Примітка. Побудовано самостійно.

**Основні елементи збору видачу дозволу на розміщення об'єктів
торгівлі та сфери послуг**

Елементи	Відповідно до Декрету № 56-93	Відповідно до запропонованих змін
1	2	3
Платники податків	Юридичні особи та громадяни, які реалізують сільськогосподарську та промислову продукцію й інші товари	Юридичні та фізичні особи, які реалізують сільськогосподарську та промислову продукцію
Об'єкт оподаткування	Послуги, пов'язані з оформленням і видачею дозволів на торгівлю у спеціально відведених для цього місцях	Постійне або тимчасове розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг
Податкові ставки	20 нмдг для суб'єктів, які постійно здійснюють торгівлю. 1 нмдг у день для суб'єктів за одноразову торгівлю	Від 20 до 30 нмдг для суб'єктів, які постійно здійснюють торгівлю на ринках. Від 2 до 3 нмдг в день для суб'єктів за одноразову торгівлю на ринках
Термін сплати та перерахування до бюджету	Сплачують у порядку, що визначений органами місцевого самоврядування	Сплачують у порядку, що визначений органами місцевого самоврядування

Примітка. Побудовано самостійно.

Основні елементи податку з реклами

Елементи	Відповідно до Декрету № 56-93	Відповідно до запропонованих змін
1	2	3
Платники податків	Юридичні особи та громадяни	Юридичні та фізичні особи, які здійснюють встановлення та розміщення реклами
Об'єкт оподаткування	Вартість послуг за встановлення та розміщення реклами	Надання послуг за встановлення та розміщення реклами
Податкові ставки	0,1% вартості послуг за розміщення одноразової реклами. 0,5% вартості послуг за розміщення реклами на тривалий час	1% вартості послуг за розміщення одноразової реклами. 5% вартості послуг за розміщення реклами на тривалий час
Термін сплати та перерахування до бюджету	Сплачують під час оплати послуг за встановлення та розміщення реклами. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Сплачують під час оплати послуг за встановлення та розміщення реклами. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування

Примітка. Побудовано самостійно.

Основні елементи збору за припаркування автотранспорту

Елементи	Відповідно до Декрету № 56-93	Відповідно до запропонованих змін
1	2	3
Платники податків	Юридичні особи та громадяни, які паркують автомобілі	Юридичні та фізичні особи, які припарковують автотранспорт у спеціально обладнаних або відведених для цього місцях
Об'єкт оподаткування	Час парковки автотранспорту	Припаркування автотранспорту з розрахунку за одну годину
Податкові ставки	3% нмдг за паркування автомобілів у спеціально обладнаних місцях. 1% нмдг за паркування автомобілів у відведених для цього місцях	30% нмдг за припаркування автотранспорту в спеціально обладнаних місцях. 10% нмдг за припаркування автотранспорту у відведених для цього місцях
Термін сплати та перерахування до бюджету	Сплачують водії на місці парковки автомобілів у спеціально обладнаних або відведених для цього місцях. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Сплачують водії на місці припаркування автотранспорту в спеціально обладнаних або відведених для цього місцях. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування

Примітка. Побудовано самостійно.

Основні елементи курортного збору

Елементи	Відповідно до Декрету № 56-93	Відповідно до запропонованих змін
1	2	3
Платники податків	Громадяни, котрі прибувають у курортну місцевість	Громадяни, котрі тимчасово перебувають у курортній місцевості
Об'єкт оподаткування	Перебування громадян у курортній місцевості	Тимчасове перебування громадян у курортній місцевості
Податкові ставки	10% нмдг	50% нмдг
Термін сплати та перерахування до бюджету	Справляють не пізніше трьох днів від дня прибуття в курортну місцевість. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування	Справляють не пізніше двох днів від дня прибуття в курортну місцевість. Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування

Примітка. Побудовано самостійно.

Основні елементи збору за видачу ордера на квартиру

Елементи	Відповідно до Декрету № 56-93	Відповідно до запропонованих змін
1	2	3
Платники податків	Особи, котрі отримують документи, що дають право на заселення квартир	Особи, котрі отримують документи, що дають право на заселення квартир або приватних будинків житлового фонду
Об'єкт оподаткування	Послуги, які пов'язані з видачею документів, що дають право на заселення квартир	Послуги, які пов'язані з видачею документів, що дають право на заселення квартир або приватних будинків житлового фонду
Податкові ставки	30% нмдг	Від 1 до 3 нмдг
Термін сплати та перерахування до бюджету	Сплачують до бюджету через установи банків до одержання ордеру	Сплачують до бюджету через установи банків після одержання ордеру

Примітка. Побудовано самостійно.

Основні елементи збору за право використання місцевої символіки

Елементи	Відповідно до Декрету № 56-93	Відповідно до запропонованих змін
1	2	3
Платники податків	Юридичні особи та громадяни, які використовують місцеву символіку з комерційною метою	Юридичні та фізичні особи, які використовують місцеву символіку з комерційною метою
Об'єкт оподаткування	Використання символіки з комерційною метою	Використання місцевої символіки при виробництві продукції (робіт, послуг)
Податкові ставки	0,1% вартості виробленої продукції (робіт, послуг) для юридичних осіб. 5 нмдг вартості виробленої продукції (робіт, послуг) для громадян-підприємців	Від 2 до 5% вартості виробленої продукції (робіт, послуг) для юридичних осіб. Від 0,5 до 1% вартості виробленої продукції (робіт, послуг) для фізичних осіб
Термін сплати та перерахування до бюджету	Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування. Сплачують у порядку, що визначений органами місцевого самоврядування	Термін перерахування до бюджету встановлюють органи місцевого самоврядування. Сплачують у порядку, що визначений органами місцевого самоврядування

Примітка. Побудовано самостійно.

Додаток П

Система аналітичних показників оцінки ефективності справляння місцевих податків і зборів

Показник	Алгоритм розрахунку	Аналітичні можливості
1	2	3
1. Інформування населення про надходження місцевих податків і зборів та напрями їх використання		
1.1. Податкові надходження		
Склад, структура та динаміка надходження місцевих податків і зборів	Величина відповідної статті (групи статей), їх питома вага, зміна за роками тощо	Характеризує динаміку формування доходів місцевих бюджетів за рахунок надходження місцевих податків і зборів
Виконання планових показників надходження місцевих податків і зборів	Фактичні надходження/Планові надходження	Відображає стан платіжно-розрахункової дисципліни, а також реальність планових розрахунків надходження місцевих податків і зборів
Надходження місцевих податків і зборів у розрахунку на: – одного жителя країни, регіону	Сума податкових надходжень/Кількість населення	Свідчить про загальний економічний потенціал країни та його середню величину
– одного платника податків	Сума податкових надходжень/Кількість платників податків	Свідчить про загальний економічний потенціал країни та середній внесок платника податків у фінансуванні суспільно значимих послуг
– одного працівника податкової служби	Сума податкових надходжень/Кількість працівників податкової служби	Показує ефективність діяльності органів ДПС України
– 1 грн. витрат, пов'язаних з утриманням податкових органів	Сума податкових надходжень/Сума витрат на утримання податкових органів	Показує, яку суму надходжень приносить кожна гривня, витрачена на утримання органів ДПС України
Надходження місцевих податків і зборів від окремих видів економічної діяльності	Сума податкових платежів від окремих видів економічної діяльності/Сума податкових надходжень	Виявляє на які види економічної діяльності припадає найбільше податкове навантаження. Дає змогу уникнути несправедливості в підсистемі місцевого оподаткування

1	2	3
Надходження місцевих податків і зборів від окремих платників податків	Сума платежів платників податків/Сума податкових надходжень	Показує внесок кожного платника податків в загальній сумі надходжень місцевих податків і зборів
1.2. Інформування населення про напрями використання коштів місцевих бюджетів		
Величина, динаміка і структура видатків місцевих бюджетів за основними напрямками	Сума видатків за напрямками/Загальний обсяг видатків	Відображає найбільш вагомі статті витрат місцевих бюджетів, а також дає можливість встановити питому вагу соціальних видатків у них
Величина видатків місцевих бюджетів у розрахунку на: – одного платника податків	Сума видатків за напрямками/Кількість платників податків	У поєднанні з показником рівня податкових надходжень у розрахунку на одного платника податків дає можливість виявити рівень витрат, що відбувається внаслідок суспільного перерозподілу
– одного жителя країни в розрізі галузей сфери соціальних послуг	Сума видатків за напрямками/Кількість населення	Відображає середню вартість соціальних послуг, наданих органами місцевого самоврядування кожному жителю країни
Співвідношення між рівнем видатків та податкових надходжень у розрізі окремих видів економічної діяльності	Сума видатків за видами економічної діяльності/Сума податкових надходжень за видами економічної діяльності	Виявляє резерви зменшення податкового навантаження та уникнення додаткових витрат на перерозподіл податкових надходжень
2. Податкова освіта		
У розрахунку на 1000 платників податків: – динаміка семінарів, конференцій, радіо- і телепередач	Кількість семінарів, конференцій, радіо- і телепередач*1000/Кількість платників податків	Характеризує доступність податкової інформації з питань місцевого оподаткування, а також активність роботи працівників органів ДПС України з платниками податків щодо підвищення рівня їх інформованості

1	2	3
– динаміка наданих консультацій	Кількість консультацій*1000/Кількість платників податків	Показує потребу і ступінь її задоволення у проведенні очних спілкувань з питань місцевого оподаткування
– рівень забезпеченості навчально-методичною літературою	Наявність, рівень доступності, метод “бібліотеки”	Характеризує наявність та доступність додаткових інформаційних джерел з питань місцевого оподаткування
3. Дотримання платниками податків вимог бюджетно-податкового законодавства		
Кількість та структура виявлених порушень	Кількість порушень за видами податкових платежів/Загальна кількість порушень	Відображає вразливі сфери бюджетно-податкового законодавства з точки зору неоднозначності їх тлумачення, що спричиняє ухилення від оподаткування
Динаміка нарахованих штрафних санкцій, пені	Розмір нарахованих штрафних санкцій, пені	Дає можливість виявити стан і тенденції у сфері податкових правопорушень
Співвідношення штрафних санкцій та нарахованих податкових сум	Сума штрафних санкцій/Нараховані суми місцевих податків і зборів	Відображає рівень покарання або добросовісність платників податків
Рівень та структура недоїмки за видами місцевих податків і зборів	Обсяг недоїмки за видами податкових платежів/Загальний обсяг недоїмки	Дозволяє виявити найменш сплачувані види місцевих податків і зборів, а також вживати цілеспрямованих заходів щодо їх уникнення
Рівень та структура недоїмки в розрізі платників податків	Обсяг недоїмки платників податків/Загальний обсяг недоїмки	Дає можливість виявити найбільших боржників, з’ясувати причини виникнення податкової заборгованості, а також вжити відповідних заходів щодо ліквідації недоїмки
4. Правовий захист платників податків		
Кількість поданих заяв щодо оскарження рішень податкових органів та їх позитивних рішень вищестоящими податковими органами або через судові інстанції	Кількість рішень на користь платників податків/Загальна кількість поданих скарг	Дає адекватну оцінку об’єктивності дій органів ДПС України
Кількість надісланих попереджень про можливість застосування фінансових санкцій до платників податків	Загальна кількість попереджень	Характеризує діяльність органів ДПС України щодо формування партнерських відносин з платниками податків

1	2	3
5. Простота здійснення процедур сплати місцевих податків і зборів та подання податкової звітності		
Затрати часу платників податків на сплату місцевих податків і зборів, оформлення та подання податкових документів	Обсяг затрат часу	Характеризує непряме податкове навантаження на платників податків та рівень зручності при сплаті місцевих податків і зборів
Умовні затрати платників податків на сплату місцевих податків і зборів, оформлення та подання податкових документів	Обсяг затрат часу*Умовний заробіток платників податків за годину	Дає умовне вартісне вираження непрямого податкового навантаження
Питома вага витрат на комп'ютеризацію податкових інспекцій у загальних витратах	Витрати на розробку, придбання програмних продуктів, оргтехніки/Загальний обсяг витрат	Відображає рівень технічного забезпечення органів ДПС України сучасними комп'ютерними технологіями
Співвідношення прямих і непрямих витрат	Прямі витрати на утримання податкових органів/Непрямі витрати, пов'язані зі сплатою податків	Характеризує загальний податковий тиск, пов'язаний з нарахуванням і сплатою податків
Кількість та питома вага податкових звітів в електронному вигляді	Кількість поданих декларацій, звітів в електронному вигляді/Загальна кількість поданих декларацій і звітів	Відображає рівень зручності здійснення податкових нарахувань та сплати місцевих податків і зборів
Наявність, простота та доступність здійснення прямих електронних платежів	Кількість прямих електронних платежів/Загальна кількість платежів	Показує загальні тенденції зміни непрямого податкового навантаження на платників податків
6. Удосконалення підсистеми місцевого оподаткування		
Динаміка надходжень місцевих податків і зборів та їх граничних розмірів	Податкові на надходження і-го податку/Ставка і-го податку	Дає можливість порівняти динаміку надходжень місцевих податків і зборів та їх граничних розмірів
Питома вага місцевих податків і зборів у: – ВВП	Податкові платежі/ВВП	Відображає рівень податкового вилучення з результатів економічної діяльності
– національному доході країни	Податкові платежі/Національний дохід	Відображає рівень податкового вилучення з результатів економічної діяльності

Примітка. Побудовано на основі [188, с. 11].

Додаток Р

Надходження та рейтинг місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями
за 1993–1998 рр.

(млн. грн.)

Адміністративно-територіальні одиниці	1993		1994		1995		1996		1997		1998	
	Рей-тинг	Млн. грн.	Рей-тинг	Млн. грн.	Рей-тинг	Млн. грн.	Рей-тинг	Млн. грн.	Рей-тинг	Млн. грн.	Рей-тинг	Млн. грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
АР Крим	14	0,004	8 ↑	0,40	9 ↓	4,9	9	11,4	10 ↓	14,3	9 ↑	16,0
Вінницька обл.	26	0	23 ↑	0,11	25 ↓	2,9	14 ↑	7,5	12 ↑	10,1	12	11,2
Волинська обл.	17	0,003	15 ↑	0,22	16 ↓	1,9	21 ↓	5,1	17 ↑	7,6	14 ↑	9,7
Дніпропетровська обл.	4	0,031	1 ↑	1,03	4 ↓	11,2	3 ↑	25,2	2 ↑	34,7	4 ↓	29,1
Донецька обл.	18	0,003	5 ↑	0,68	2 ↑	11,9	1	27,5	3 ↓	33,5	2 ↑	37,2
Житомирська обл.	22	0,002	21 ↑	0,11	15 ↑	3,1	15	7,4	14 ↑	8,5	18 ↓	8,7
Закарпатська обл.	12	0,007	24 ↓	0,10	19 ↑	2,3	20 ↓	5,2	25 ↓	5,4	25	5,2
Запорізька обл.	13	0,007	7 ↑	0,55	7	6,7	7	14,3	7	18,2	6 ↑	21,3
Івано-Франківська обл.	20	0,002	18 ↑	0,14	22 ↓	2,0	19 ↑	5,2	21 ↓	6,6	20 ↑	7,6
Київська обл.	15	0,004	19 ↓	0,12	13 ↑	3,2	13	7,9	13	9,3	13	10,3
Кіровоградська обл.	6	0,018	12 ↓	0,25	18 ↓	2,4	24 ↓	4,8	22 ↑	6,4	24 ↓	6,0
Луганська обл.	8	0,011	9 ↓	0,39	6 ↑	6,8	5 ↑	17,2	5	19,0	7 ↓	19,7
Львівська обл.	1	0,052	2 ↓	0,92	12 ↓	3,6	6 ↑	16,2	6	18,3	8 ↓	19,5
Миколаївська обл.	25	0,001	25	0,10	26 ↓	1,3	23 ↑	4,9	20 ↑	6,8	21 ↓	7,2
Одеська обл.	27	0	4 ↑	0,69	8 ↓	6,3	8	14,0	8	18,0	5 ↓	21,8
Полтавська обл.	5	0,020	11 ↓	0,28	10 ↑	4,8	11 ↓	9,2	11	12,4	11	13,7
Рівненська обл.	11	0,008	17 ↓	0,16	20 ↓	2,2	18 ↑	5,5	24 ↓	6,1	22 ↑	7,0
Сумська обл.	23	0,001	26 ↓	0,09	17 ↑	2,8	17	6,0	18 ↓	7,2	19 ↓	7,7
Тернопільська обл.	16	0,004	22 ↓	0,11	24 ↓	1,9	25 ↓	3,9	26 ↓	4,7	26 ↑	4,6
Харківська обл.	3	0,041	3	0,81	3	11,5	4 ↓	24,8	4	30,1	3 ↑	33,9
Херсонська обл.	24	0,001	20 ↑	0,12	23 ↓	2,0	22 ↑	5,1	23 ↓	6,3	23	6,7
Хмельницька обл.	7	0,014	14 ↓	0,23	11 ↑	3,9	10	9,6	9 ↑	15,2	10 ↓	15,8

Продовж. дод. Р

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Черкаська обл.	10	0,009	13 ↓	0,26	14 ↓	3,1	16 ↓	7,2	16	7,8	17 ↓	8,7
Чернівецька обл.	19	0,003	16 ↑	0,21	5 ↑	2,2	26 ↓	3,3	19 ↑	7,0	15 ↑	9,4
Чернігівська обл.	9	0,010	6 ↑	0,64	21 ↓	8,7	12 ↑	8,8	15 ↓	8,1	16 ↓	9,1
м. Київ	2	0,050	10 ↓	0,33	1	11,8	2 ↓	26,0	1 ↑	35,9	1	42,4
м. Севастополь	21	0,002	27 ↓	0,04	27	0,8	27	1,8	27	2,7	27	4,0
Усього	0,310		9,09		126,2		285,1		360,2		393,5	

Примітка. Побудовано на основі [25, с. 48] і даних ДПА України.

Додаток С

Надходження та рейтинг місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями
за 1999-2004 рр.

(млн. грн.)

Адміністративно-територіальні одиниці	1999		2000		2001		2002		2003		2004	
	Рей-тинг	Млн. грн.	Рей-тинг	Млн. грн.	Рей-тинг	Млн. грн.	Рей-тинг	Млн. грн.	Рей-тинг	Млн. грн.	Рей-тинг	Млн. грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
АР Крим	9	20,0	8 ↑	21,4	7 ↑	22,5	6 ↑	26,6	6	30,1	6	32,0
Вінницька обл.	12	11,5	12	12,2	13 ↓	12,2	13	12,6	15 ↓	12,6	15	11,8
Волинська обл.	13 ↑	11,0	15 ↓	11,5	15	12,1	17 ↓	11,4	16 ↑	12,1	20 ↓	9,8
Дніпропетровська обл.	4	32,0	4	34,9	4	39,1	4	39,2	5 ↓	41,1	4 ↑	40,8
Донецька обл.	2	42,4	2	44,7	2	43,0	2	45,1	2	47,9	2	46,9
Житомирська обл.	15 ↑	9,3	16 ↓	11,0	14 ↑	12,2	14	12,4	14	13,4	13 ↑	13,6
Закарпатська обл.	24 ↑	7,0	23 ↑	8,5	23	8,9	23	9,3	18 ↑	11,1	23 ↓	9,7
Запорізька обл.	6	22,1	7 ↓	22,6	6 ↑	23,3	7 ↓	24,1	8 ↓	24,9	9 ↓	24,1
Івано-Франківська обл.	21 ↓	7,9	19 ↑	9,8	20 ↓	9,7	19 ↑	10,4	21 ↓	10,8	17 ↑	10,4
Київська обл.	14 ↓	10,7	14	11,5	16 ↓	11,7	12 ↑	12,9	13 ↓	14,1	14 ↓	13,5
Кіровоградська обл.	25 ↓	6,4	25	7,2	25	7,4	25	8,4	26 ↓	8,7	26	7,9
Луганська обл.	8 ↓	21,1	9 ↓	20,4	9	21,5	9	21,1	9	23,3	8 ↑	24,9
Львівська обл.	7	21,9	6 ↑	23,9	8 ↓	21,8	10 ↓	20,6	10	22,9	10	20,0
Миколаївська обл.	18 ↑	9,0	18	10,1	17 ↑	10,6	16 ↑	11,5	17 ↓	11,2	16 ↑	11,1
Одеська обл.	5	29,2	5	30,9	5	33,3	5	37,2	4 ↑	42,7	5 ↓	38,0
Полтавська обл.	10 ↑	16,5	11 ↓	16,3	11	16,8	11	16,9	11	18,7	11	17,4
Рівненська обл.	23 ↓	7,8	21 ↑	9,0	21	9,3	22 ↓	9,6	23 ↓	10,2	22 ↓	9,7
Сумська обл.	20 ↓	8,3	24 ↓	8,4	24	8,3	24	8,7	24	9,4	24	8,5
Тернопільська обл.	26	5,5	26	6,0	26	6,5	26	7,2	25 ↑	8,1	25	8,3
Харківська обл.	3	36,0	3	35,4	3	40,8	3	44,4	3	43,9	3	45,2
Херсонська обл.	22 ↑	7,9	22 ↓	8,7	22	9,0	21 ↑	9,9	20 ↑	10,8	19 ↑	9,9
Хмельницька обл.	11 ↓	14,9	10 ↑	16,4	10	18,3	8 ↑	22,4	7 ↑	27,1	7	27,9

Продовж. дод. С

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Черкаська обл.	19 ↓	8,9	20 ↓	9,8	19 ↑	10,1	20 ↑	10,1	22 ↓	10,4	21 ↑	9,8
Чернівецька обл.	17 ↓	9,2	13 ↑	12,1	12 ↑	12,6	15 ↑	12,1	12 ↑	14,8	12	14,0
Чернігівська обл.	16	9,2	17 ↓	10,5	18 ↓	10,5	18	10,8	19 ↓	10,8	18	10,4
м. Київ	1	51,1	1	68,1	1	77,1	1	81,9	1	94,7	1	74,1
м. Севастополь	27	4,4	27	5,1	27	5,4	27	5,7	27	6,6	27	5,8
Усього	441,2		486,4		514,0		542,5		592,4		555,5	

Примітка. Побудовано на основі [25, с. 48] і даних ДПА України.

Додаток Т

**Надходження місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями,
а також видами податкових платежів у 2005 р.**

(млн. грн.)

Адміністративно-територіальні одиниці	Податок з реклами	Комунальний податок	Збір за паркування автотранспорту	Ринковий збір	Курортний збір	Збір за право використання місцевої символіки	Збір за право проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг	Збір з власників собак	Інші збори	Усього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
АР Крим	0,4	5,2	0,7	16,8	0,006	0,200	0,001	2,5	0,007	7,398	33,2
Вінницька обл.	0,2	3,5	0,3	7,2	0,020	0,006	0,025	0,9	0	0,004	12,2
Волинська обл.	0,1	2,3	0,2	7,0	0	0	0	1,0	0,004	0,002	10,5
Дніпропетровська обл.	1,1	17,0	1,7	20,9	0,022	0	0,001	1,2	0,014	0,018	42,0
Донецька обл.	1,2	17,7	1,0	27,3	0,066	0,002	0,001	2,6	0,025	0,020	49,9
Житомирська обл.	0,1	3,4	0,3	8,5	0	0,001	0	1,8	0,002	0,004	14,2
Закарпатська обл.	0,1	2,5	0,3	7,1	0,008	0	0,031	0,8	0	0,001	10,9
Запорізька обл.	0,6	7,4	0,4	15,1	0,268	0,128	0	1,3	0	0	25,2
Ів.-Франківська обл.	0,5	2,9	0,4	7,0	0,089	0,001	0,031	0,9	0	0,007	11,9
Київська обл.	0,8	5,2	0,2	7,1	0	0,102	0,008	1,0	0,003	0,006	14,5
Кіровоградська обл.	0	2,4	0,1	5,4	0	0	0	0,5	0	0,003	8,4
Луганська обл.	0,2	8,3	0,3	18,7	0	0	0,011	0,5	0,004	0,011	28,1
Львівська обл.	0,8	7,8	0,6	12,0	0,112	0,200	0	0,8	0,013	0,020	22,4

Продовж. дод. Т

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Миколаївська обл.	0,1	3,2	0,3	7,7	0,065	0	0,003	0,5	0	0,009	11,9
Одеська обл.	0,7	6,6	3,1	26,9	0,237	0,572	0	2,1	0,021	0,013	40,5
Полтавська обл.	0,2	5,0	0,4	10,8	0,001	0,152	0,006	1,6	0,011	0,005	18,1
Рівненська обл.	0,1	2,5	0,1	6,8	0	0,007	0,001	0,6	0,001	0,004	10,0
Сумська обл.	0,1	3,6	0,1	6,3	0	0	0,007	0,3	0,003	0,002	10,3
Тернопільська обл.	0,1	1,9	0,2	5,9	0	0	0,002	0,5	0,004	0,008	8,6
Харківська обл.	1,1	9,9	1,0	31,9	0	0,027	0,020	3,2	0,158	0,013	47,4
Херсонська обл.	0,1	2,4	0,3	6,8	0,092	0,006	0,001	1,1	0,001	0,001	10,7
Хмельницька обл.	0,1	3,0	0,3	23,2	0	0	0,011	1,2	0	0,006	27,9
Черкаська обл.	0,1	3,3	0,1	5,6	0	0,001	0,002	1,1	0,002	0,005	10,3
Чернівецька обл.	0,1	1,4	0,3	12,3	0	0	0,003	0,6	0	0	14,9
Чернігівська обл.	0,1	2,8	0,1	6,6	0	0,257	0	0,8	0,004	0,004	10,8
м. Київ	20,2	20,6	1,1	29,9	0	12,17	0,039	2,7	0	0,025	86,9
м. Севастополь	0,1	1,1	0	5,1	0	0,081	0	0,1	0,002	0,007	6,5
Усього	29,3	152,9	13,9	345,9	0,9	13,9	0,2	33,2	0,3	7,6	598,2

Примітка. Побудовано на основі даних ДПА України.

Додаток У

**Надходження місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями,
а також видами податкових платежів у 2006 р.**

(млн. грн.)

Адміністративно-територіальні одиниці	Податок з реклами	Комунальний податок	Збір за паркування автотранспорту	Ринковий збір	Курортний збір	Збір за право використання місцевої символіки	Збір за право проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг	Збір з власників собак	Інші збори	Усього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
АР Крим	0,6	5,5	0,7	17,8	-0,007	0,175	0,003	2,5	0,006	5,327	32,6
Вінницька обл.	0,3	3,7	0,1	8,0	0,026	0,017	0,016	0,9	0,001	0,005	13,0
Волинська обл.	0,1	2,4	0,2	7,3	0	0	0	1,2	0,004	0,002	11,2
Дніпропетровська обл.	1,4	16,4	2,2	19,8	0,030	0,008	0	1,0	0,017	0,014	41,0
Донецька обл.	2,0	17,9	0,9	28,1	0,080	0,007	0,003	2,2	0,025	0,020	51,3
Житомирська обл.	0,2	3,3	0,3	9,1	0	0,001	0,004	1,8	0,003	0,007	14,7
Закарпатська обл.	0,1	2,6	0,3	7,6	0,013	0	0,013	1,1	0	0,002	11,7
Запорізька обл.	0,9	7,5	0,3	16,5	0,311	0,332	0	1,5	0	0,013	27,3
Ів.-Франківська обл.	1,1	3,0	0,4	7,4	0,105	0,002	0,066	0,8	0	0,008	12,9
Київська обл.	1,0	5,5	0,2	8,3	0,003	0,099	0,002	1,1	0,004	0,005	16,2
Кіровоградська обл.	0,1	2,5	0,1	5,7	0	0	0,001	0,6	0	0,003	8,9
Луганська обл.	0,3	8,3	0,3	20,1	0	0	0,009	0,5	0,004	0,011	29,6
Львівська обл.	1,2	8,0	0,7	13,0	0,077	0,283	0,001	0,9	0,012	0,023	24,1

Продовж. дод. У

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Миколаївська обл.	0,1	3,3	0,4	8,5	0,091	0	0,008	0,7	0	0,010	13,1
Одеська обл.	1,0	6,9	4,2	28,8	0,251	0,633	0,064	2,2	0,020	0,017	44,1
Полтавська обл.	0,4	5,0	0,4	11,5	0,002	0,174	0,008	1,3	0,011	0,005	18,7
Рівненська обл.	0,1	2,6	0,1	7,3	0	0,009	0	0,4	0,001	0,006	10,5
Сумська обл.	0,1	3,5	0,1	6,7	0	0	0,008	0,3	0,003	0,004	10,7
Тернопільська обл.	0,1	1,9	0,2	6,4	0	0,001	0,006	0,5	0,004	0,010	9,1
Харківська обл.	1,5	10,2	1,0	33,1	0	0,029	0,020	2,9	0,137	0,014	48,8
Херсонська обл.	0,2	2,3	0,3	7,6	0,085	0,010	0,001	1,1	0,003	0,003	11,6
Хмельницька обл.	0,1	3,0	0,3	25,6	0	0	-0,007	1,3	0	0,009	30,4
Черкаська обл.	0,2	3,3	0,1	6,3	0	0,006	0,017	1,2	0,003	0,004	11,2
Чернівецька обл.	0,1	1,5	0,3	15,3	0	0	0,004	0,5	0	0,001	17,8
Чернігівська обл.	0,2	2,8	0,2	7,3	0	0,381	0	0,6	0,004	0,005	11,4
м. Київ	26,8	22,3	1,4	35,2	0	14,690	0,015	2,5	0	0,022	103,1
м. Севастополь	0,1	1,2	0,0	5,7	0	0,121	0	0,1	0,002	0,025	7,3
Усього	40,3	156,4	15,7	374,0	1,1	16,9	0,3	31,7	0,3	5,6	642,3

Примітка. Побудовано на основі даних ДПА України.

Додаток Ф

Питома вага місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями за 1993–2004 рр.

(%)

Адміністративно-територіальні одиниці	Роки											
	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
АР Крим	1,2	4,4	3,9	4,0	4,0	4,1	4,5	4,4	4,4	4,9	5,1	5,8
Вінницька обл.	0,1	1,2	2,3	2,6	2,8	2,8	2,6	2,5	2,4	2,3	2,1	2,1
Волинська обл.	1,1	2,4	1,5	1,8	2,1	2,5	2,5	2,4	2,4	2,1	2,0	1,8
Дніпропетровська обл.	10,1	11,3	8,9	8,8	9,6	7,4	7,3	7,2	7,6	7,2	6,9	7,4
Донецька обл.	1,0	7,4	9,4	9,6	9,3	9,5	9,6	9,2	8,4	8,3	8,1	8,5
Житомирська обл.	0,7	1,2	2,4	2,6	2,4	2,2	2,1	2,3	2,4	2,3	2,3	2,5
Закарпатська обл.	2,3	1,1	1,8	1,8	1,5	1,3	1,6	1,8	1,7	1,7	1,9	1,7
Запорізька обл.	2,2	6,0	5,3	5,0	5,1	5,4	5,0	4,6	4,5	4,4	4,2	4,3
Івано-Франківська обл.	0,8	1,5	1,6	1,8	1,8	1,9	1,8	2,0	1,9	1,9	1,8	1,9
Київська обл.	1,1	1,3	2,6	2,8	2,6	2,6	2,4	2,4	2,3	2,4	2,4	2,4
Кіровоградська обл.	5,8	2,9	2,0	1,7	1,8	1,5	1,4	1,5	1,4	1,5	1,4	1,4
Луганська обл.	3,6	4,3	5,4	6,0	5,3	5,0	4,8	4,2	4,2	3,9	3,9	4,5
Львівська обл.	16,7	10,1	2,9	5,7	5,1	5,0	5,0	4,9	4,2	3,8	3,9	3,6
Миколаївська обл.	0,2	1,1	1,0	1,7	1,9	1,8	2,0	2,1	2,1	2,1	1,9	2,0
Одеська обл.	0,1	7,6	5,0	4,9	5,0	5,5	6,6	6,4	6,5	6,9	7,2	6,9
Полтавська обл.	6,5	3,2	3,8	3,2	3,4	3,5	3,8	3,4	3,3	3,1	3,1	3,1
Рівненська обл.	2,5	1,7	1,8	1,9	1,7	1,8	1,8	1,9	1,8	1,8	1,7	1,8
Сумська обл.	0,5	1,0	2,2	2,1	2,0	2,0	1,9	1,7	1,6	1,6	1,6	1,5
Тернопільська обл.	1,1	1,2	1,5	1,4	1,3	1,2	1,3	1,2	1,3	1,3	1,4	1,5
Харківська обл.	13,3	8,9	9,1	8,7	8,3	8,6	8,2	7,3	7,9	8,2	7,4	8,1
Херсонська обл.	0,4	1,3	1,6	1,8	1,8	1,7	1,8	1,7	1,8	1,8	1,8	1,8
Хмельницька обл.	4,6	2,5	3,1	3,4	4,2	4,0	3,4	3,4	3,4	4,1	4,6	5,0
Черкаська обл.	2,8	2,9	2,4	2,5	2,2	2,2	2,0	2,0	2,0	1,9	1,8	1,8
Чернівецька обл.	1,0	2,3	1,7	1,2	1,9	2,4	2,1	2,3	2,3	2,2	2,5	2,5
Чернігівська обл.	3,4	7,1	6,9	3,1	2,2	2,3	2,1	2,1	2,1	2,0	1,8	1,7

Продовж. дод. Ф

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
м. Київ	16,2	3,7	9,3	9,3	10,0	10,8	11,4	14,0	15,0	15,2	16,1	13,3
м. Севастополь	0,7	0,4	0,6	0,6	0,7	1,0	1,0	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1
Усього	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Примітка. Побудовано на основі [25, с. 48; 167, с. 217] і даних ДПА України.

Додаток Х

**Питома вага місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями,
а також видами податкових платежів у 2005 р.**

(%)

Адміністративно-територіальні одиниці	Податок з реклами	Комунальний податок	Збір за паркування автотранспорту	Ринковий збір	Курортний збір	Збір за право використання місцевої символіки	Збір за право проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг	Збір з власників собак	Інші збори
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
АР Крим	1,4	3,4	5,0	4,9	0,6	1,4	0,5	7,6	2,4	97,0
Вінницька обл.	0,7	2,3	2,2	2,1	2,0	0	11,8	2,7	0	0,1
Волинська обл.	0,3	1,5	1,4	2,0	0	0	0	3,0	1,4	0
Дніпропетровська обл.	3,8	11,1	12,2	6,0	2,3	0	0,5	3,6	4,8	0,2
Донецька обл.	4,1	11,6	7,2	7,9	6,8	0	0,5	7,9	8,6	0,3
Житомирська обл.	0,3	2,2	2,2	2,5	0	0	0	5,4	0,7	0,1
Закарпатська обл.	0,3	1,6	2,2	2,1	0,8	0	14,6	2,4	0	0
Запорізька обл.	2,1	4,8	2,9	4,4	27,4	0,9	0	3,9	0	0
Ів.-Франківська обл.	1,7	1,9	2,9	2,0	9,1	0	14,6	2,7	0	0,1
Київська обл.	2,7	3,4	1,4	2,1	0	0,7	3,8	3,0	1,0	0,1
Кіровоградська обл.	0	1,6	0,7	1,5	0	0	0	1,5	0	0
Луганська обл.	0,7	5,4	2,2	5,4	0	0	5,2	1,5	1,4	0,1
Львівська обл.	2,7	5,1	4,3	3,5	11,5	1,4	0	2,4	4,5	0,3
Миколаївська обл.	0,3	2,1	2,2	2,2	6,7	0	1,4	1,5	0	0,1
Одеська обл.	2,4	4,3	23,7	7,8	24,2	4,1	0	6,3	7,2	0,2

Продовж. дод. X

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Полтавська обл.	0,7	3,3	2,9	3,1	0,1	1,1	2,8	4,8	3,8	0,1
Рівненська обл.	0,3	1,6	0,7	2,0	0	0,1	0,5	1,8	0,3	0,1
Сумська обл.	0,3	2,4	0,7	1,8	0	0	3,3	0,9	1,0	0
Тернопільська обл.	0,3	1,2	1,4	1,7	0	0	0,9	1,5	1,4	0,1
Харківська обл.	3,8	6,5	7,2	9,2	0	0,2	9,4	9,7	58,3	0,2
Херсонська обл.	0,3	1,6	2,2	2,0	8,5	0	0,5	3,3	0,3	0
Хмельницька обл.	0,3	2,0	2,2	6,7	0	0	5,2	3,6	0	0,1
Черкаська обл.	0,3	2,2	0,7	1,6	0	0	0,9	3,3	0,7	0,1
Чернівецька обл.	0,3	0,9	2,2	3,6	0	0	1,4	1,8	0	0
Чернігівська обл.	0,3	1,8	0,7	1,9	0	1,9	0	2,7	1,5	0,1
м. Київ	69,3	13,5	6,4	8,5	0	87,6	22,2	10,9	0	0,5
м. Севастополь	0,3	0,7	0	1,5	0	0,6	0	0,3	0,7	0,1
Усього	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Примітка. Побудовано на основі даних ДПА України.

Додаток Ц

Питома вага місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями,
а також видами податкових платежів у 2006 р.

(%)

Адміністративно-територіальні одиниці	Податок з реклами	Комунальний податок	Збір за паркування автотранспорту	Ринковий збір	Курортний збір	Збір за право використання місцевої символіки	Збір за право проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг	Збір з власників собак	Інші збори
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
АР Крим	1,5	3,5	4,4	4,8	0,6	1,0	1,3	7,9	2,3	95,5
Вінницька обл.	0,6	2,3	0,7	2,1	2,4	0,1	6,1	2,9	0,2	0,1
Волинська обл.	0,3	1,5	1,2	2,0	0	0	0,1	3,8	1,4	0
Дніпропетровська обл.	3,6	10,5	13,9	5,3	2,8	0	0,1	3,2	6,5	0,3
Донецька обл.	5,0	11,5	6,0	7,5	7,5	0	1,2	6,9	9,6	0,4
Житомирська обл.	0,4	2,1	1,9	2,4	0	0	1,5	5,6	1,0	0,1
Закарпатська обл.	0,3	1,7	1,8	2,0	1,2	0	4,7	3,4	0	0
Запорізька обл.	2,2	4,8	2,2	4,4	29,1	2,0	0	4,7	0,1	0,2
Ів.-Франківська обл.	2,6	2,0	2,3	2,0	9,8	0	21,5	2,6	0	0,2
Київська обл.	2,5	3,5	1,4	2,2	0,3	0,6	0,8	3,5	1,4	0,1
Кіровоградська обл.	0,2	1,6	0,8	1,5	0	0	0,6	1,8	0,1	0,1
Луганська обл.	0,8	5,3	1,9	5,4	0	0	3,5	1,7	1,6	0,2
Львівська обл.	2,9	5,1	4,7	3,5	7,3	1,7	0,4	2,8	4,5	0,4
Миколаївська обл.	0,4	2,1	2,7	2,3	8,3	0	3,1	2,1	0	0,2
Одеська обл.	2,4	4,4	26,6	7,7	22,5	3,7	22,4	7,1	7,7	0,3

Продовж. дод. Ц

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Полтавська обл.	1,0	3,2	2,4	3,1	0,2	1,0	3,2	4,2	4,1	0,1
Рівненська обл.	0,3	1,7	0,5	2,0	0	0,1	0,1	1,4	0,5	0,1
Сумська обл.	0,3	2,2	0,4	1,8	0	0	2,9	1,0	1,0	0,1
Тернопільська обл.	0,2	1,2	1,0	1,7	0	0	2,4	1,6	1,5	0,2
Харківська обл.	3,8	6,5	6,1	8,8	0	0,2	7,7	9,1	51,8	0,3
Херсонська обл.	0,4	1,5	2,0	2,0	8,0	0,1	0,6	3,6	1,3	0,1
Хмельницька обл.	0,3	1,9	1,7	6,8	0	0	2,8	4,3	0	0,2
Черкаська обл.	0,5	2,1	0,9	1,7	0	0	6,3	3,5	1,2	0,1
Чернівецька обл.	0,3	1,0	2,0	4,1	0	0	1,5	1,6	0,1	0
Чернігівська обл.	0,4	1,8	1,0	1,9	0	2,3	0,1	1,9	1,2	0,1
м. Київ	66,5	14,2	9,5	9,5	0	86,5	5,1	7,4	0	0,4
м. Севастополь	0,3	0,8	0	1,5	0	0,7	0	0,4	0,9	0,2
Усього	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Примітка. Побудовано на основі даних ДПА України.

Додаток Ш

Надходження місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями в розрахунку на одного жителя у 2006 р.

Адміністративно-територіальні одиниці	Кількість населення, осіб	Місцеві податки та збори, грн.	Місцеві податки та збори на одного жителя	
			грн./особу	у % до середнього рівня
1	2	3	4	5
АР Крим	2 005 127	32 613 245,3	16,3	120,6
Вінницька обл.	1 736 236	12 983 425,0	7,5	55,4
Волинська обл.	1 048 788	11 160 019,3	10,6	78,9
Дніпропетровська обл.	3 502 851	40 952 938,2	11,7	86,7
Донецька обл.	4 720 914	51 339 835,3	10,9	80,6
Житомирська обл.	1 359 844	14 659 234,2	10,8	79,9
Закарпатська обл.	1 251 117	11 748 379,4	9,4	69,6
Запорізька обл.	1 892 598	27 329 176,3	14,4	107,1
Івано-Франківська обл.	1 397 822	12 893 436,0	9,2	68,4
Київська обл.	1 793 877	16 191 706,6	9,0	66,9
Кіровоградська обл.	1 100 024	8 917 948,7	8,1	60,1
Луганська обл.	2 472 617	29 603 798,9	12,0	88,8
Львівська обл.	2 598 311	24 129 356,2	9,3	68,8
Миколаївська обл.	1 240 406	13 140 610,3	10,6	78,5
Одеська обл.	2 430 033	44 086 502,5	18,1	134,5
Полтавська обл.	1 590 517	18 722 940,3	11,8	87,3
Рівненська обл.	1 164 148	10 542 699,6	9,1	67,1
Сумська обл.	1 261 717	10 667 914,1	8,5	62,7
Тернопільська обл.	1 126 602	9 121 029,9	8,1	60,0
Харківська обл.	2 866 695	48 817 558,4	17,0	126,3
Херсонська обл.	1 149 811	11 613 529,2	10,1	74,9
Хмельницька обл.	1 401 140	30 358 974,3	21,7	160,6
Черкаська обл.	1 372 451	11 164 117,8	8,1	60,3
Чернівецька обл.	914 588	17 757 958,8	19,4	143,9
Чернігівська обл.	1 206 817	11 367 321,0	9,4	69,8
м. Київ	2 639 030	103 176 394,0	39,1	289,9
м. Севастополь	378 353	7 286 598,5	19,3	142,8
Усього	47 622 434	642 346 647,7	13,5	—

Примітка. Побудовано на основі [161, с. 27], даних ДПА України та Державного комітету статистики України.

Додаток Щ

Надходження місцевих податків і зборів за видами податкових платежів за 1998–2004 рр.

(млн. грн.)

Місцеві податки та збори	Роки						
	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
1	2	3	4	5	6	7	8
Податок з реклами	5,4	7,3	10,3	15,3	19,0	18,1	22,9
Комунальний податок	178,4	176,3	164,5	153,1	146,0	142,5	150,4
Готельний збір	22,0	28,5	41,7	50,2	58,0	70,4	–
Збір за паркування автомобілів	5,8	6,0	6,9	8,2	9,0	11,1	12,8
Ринковий збір	128,4	168,4	202,4	229,8	262,0	297,6	319,5
Збір за видачу ордера на квартиру	0,5	0,4	0,3	0,3	0,3	0,2	0,2
Курортний збір	0,6	1,1	1,6	1,5	1,5	1,2	1,0
Збір за право використання місцевої символіки	2,8	3,6	5,0	5,3	6,4	7,5	9,8
Збір за право проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	0,3	0,4	0,6	0,2	0,2	0,2	0,2
Збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон	15,3	15,9	18,7	16,4	9,3	9,4	–
Збір з власників собак	0,2	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3
Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг	31,4	33,4	33,7	33,2	30,0	31,5	30,6
Збір на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим	–	–	–	–	–	2,0	6,2
Збір на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим	–	–	–	–	–	0,3	1,4
Інші збори	2,4	0	0,4	0,2	0,5	0,1	0,2
Усього	393,5	441,2	486,4	514,0	542,5	592,4	555,5

Примітка. Побудовано на основі [134, с. 48] і даних ДПА України.

Додаток Ю

**Темп зростання місцевих податків і зборів за видами податкових платежів
за 1998–2004 рр.**

(%)

Місцеві податки та збори	Роки					
	1999	2000	2001	2002	2003	2004
1	2	3	4	5	6	7
Податок з реклами	135,2	141,1	148,5	124,2	95,3	126,5
Комунальний податок	98,8	93,3	93,1	95,4	97,6	105,5
Готельний збір	129,5	146,3	120,4	115,5	121,4	–
Збір за паркування автомобілів	103,4	115,0	118,8	109,8	123,3	115,3
Ринковий збір	131,2	120,2	113,5	114,0	113,6	107,4
Збір за видачу ордера на квартиру	80,0	75,0	100,0	100,0	66,7	100,0
Курортний збір	183,3	145,5	93,8	100,0	80,0	83,3
Збір за право використання місцевої символіки	128,6	138,9	106,0	120,8	117,2	130,7
Збір за право проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	133,3	150,0	33,3	100,0	100,0	100,0
Збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон	103,9	117,6	87,7	56,7	101,1	–
Збір з власників собак	150,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг	106,4	100,9	98,5	90,4	105,0	97,1

Примітка. Побудовано на основі [134, с. 48] і даних ДПА України.

Додаток Я

Питома вага місцевих податків і зборів у загальній сумі їх надходжень за 1998–2004 рр.

(%)

Місцеві податки та збори	Роки						
	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
1	2	3	4	5	6	7	8
Податок з реклами	1,4	1,7	2,1	3,0	3,5	3,1	4,1
Комунальний податок	45,3	40,0	33,8	29,8	26,9	24,1	27,1
Готельний збір	5,6	6,5	8,6	9,8	10,7	11,9	–
Збір за паркування автомобілів	1,5	1,4	1,4	1,6	1,7	1,9	2,3
Ринковий збір	32,6	38,2	41,6	44,7	48,3	50,2	57,5
Збір за видачу ордера на квартиру	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0	0
Курортний збір	0,2	0,2	0,3	0,3	0,3	0,2	0,2
Збір за право використання місцевої символіки	0,7	0,8	1,0	1,0	1,2	1,3	1,8
Збір за право проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	0,1	0,1	0,1	0	0	0	0
Збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон	3,9	3,6	3,8	3,2	1,7	1,6	–
Збір з власників собак	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг	8,0	7,3	6,9	6,4	5,4	5,2	5,5
Збір на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим	–	–	–	–	–	0,3	1,1
Збір на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим	–	–	–	–	–	0,1	0,3
Інші збори	0,5	0	0,2	0	0,1	0	0
Усього	100	100	100	100	100	100	100

Примітка. Побудовано на основі [134, с. 48] і даних ДПА України.

Продовж. дод. АА

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21
Норвегія	-	+	+	-	+	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Польща	+	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Португалія	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	+	-	+	-	-	-	-	-
Румунія	-	-	-	-	+	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Словаччина	+	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Туреччина	+	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Угорщина	-	+	+	-	-	-	-	-	-	+	+	-	-	+	+	-	-	+	+	-
Фінляндія	+	-	+	-	+	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	+	-	-	+
Франція	+	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	+	-	+	-	+	-	+	-
Чеська Республіка	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	+	-	-	-
Швейцарія	-	-	-	-	-	+	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Швеція	-	-	-	-	+	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Примітка. Побудовано на основі [33, с. 505].

Додаток АБ

Основні елементи місцевих податків і зборів

Передумови оподаткування	Джерела сплати	Об'єкти оподаткування	Платники податків
1	2	3	4
I. Податок на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб			
Володіння об'єктами нерухомості житлового фонду	Власні кошти громадян	Житлова площа квартири і приватних будинків	Громадяни, які володіють об'єктами нерухомості житлового фонду
II. Комунальний податок			
Наявність штатних працівників на підприємстві	Дохід (прибуток), що залишається в розпорядженні підприємств	Фонд оплати праці середньоспискової чисельності працівників на підприємстві	Юридичні особи, крім бюджетних організацій, плановодотаційних і сільськогосподарських підприємств
III. Податок з реклами			
Виконання робіт з надання рекламних послуг	Собівартість продукції (робіт, послуг) для юридичних осіб і власні кошти для фізичних осіб	Надання послуг за встановлення та розміщення реклами	Юридичні та фізичні особи, які встановлюють і розміщують рекламу
IV. Ринковий збір			
Торгівля сільськогосподарською, промисловою й іншою продукцією	Собівартість продукції (робіт, послуг) для юридичних осіб та власні кошти для фізичних осіб	Місця для торгівлі на ринках, у павільйонах, на майданчиках для торгівлі з автомашин й ін.	Юридичні та фізичні особи, які реалізують сільськогосподарську та промислову продукцію
V. Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі			
Надання дозволів на розміщення об'єктів торгівлі	Дохід (прибуток), що залишається в розпорядженні підприємств для юридичних осіб і власні кошти для фізичних осіб	Постійне або тимчасове розміщення об'єктів торгівлі	Юридичні та фізичні особи, які реалізують сільськогосподарську та промислову продукцію
VI. Збір за припаркування автотранспорту			
Паркування транспортних засобів у відведених або спеціально обладнаних місцях	Собівартість продукції (робіт, послуг) для юридичних осіб та власні кошти для фізичних осіб	Припаркування автотранспорту з розрахунку за одну годину	Юридичні та фізичні особи, які припарковують автотранспорт
VII. Курортний збір			
Природнокліматичні та рекреаційні особливості регіонів	Власні кошти громадян	Тимчасове перебування громадян у курортній місцевості	Громадяни, які тимчасово перебувають у курортній місцевості

1	2	3	4
VIII. Збір за видачу дозволів на будівництво			
Надання дозволів на виконання будівельних робіт	Собівартість виконаних робіт	Надання дозволу на виконання робіт, пов'язаних з ремонтом об'єктів архітектури, відведення землі для майбутніх забудов	Юридичні та фізичні особи, які виконують роботу, пов'язану з ремонтом об'єктів архітектури та відведенням землі для майбутніх забудов
IX. Екологічний збір			
Забруднення природних ресурсів або захоронення шкідливих відходів	Прибуток для юридичних осіб і власні кошти для фізичних осіб	Забруднення природних ресурсів, захоронення шкідливих відходів і т. п.	Юридичні та фізичні особи, які забруднюють природні ресурси або здійснюють захоронення шкідливих відходів
X. Збір за право використання місцевої символіки			
Використання місцевої символіки з комерційною метою	Собівартість продукції (робіт, послуг) для юридичних осіб і витрати, пов'язані з підприємницькою діяльністю для фізичних осіб	Використання місцевої символіки при виробництві продукції (робіт, послуг)	Юридичні та фізичні особи, які використовують місцеву символіку з комерційною метою

Примітка. Побудовано самостійно.

Додаток АВ

Аргументи “за” та “проти” впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб

Автор	Характеристика
1	2
I. Аргументи “за”	
В. П. Пустовойтенко, протягом 1997–1999 рр. – Прем’єр-міністр України	У зарубіжних країнах від справляння податку на нерухомість бюджети отримують великі надходження. У нас також є дуже багаті люди, котрі володіють дорогою нерухомістю. Тому хочемо ми цього чи ні, але все одно прийдемо до того, що даний податок потрібний
П. С. Качур, протягом 2005–2006 рр. – міністр будівництва, архітектури та житлово-комунального господарства України	Податок на нерухомість зробить економічно не вигідними спекулятивні операції на ринку житла та розширить кількість пропозицій продажу квартир
С. І. Лекарь, у 2003 р. – заступник Голови ДПА України	Податок на нерухомість сприятиме не тільки збільшенню податкових надходжень до бюджету, а й дасть змогу визначити реальні ціни на нерухомість
Б. Я. Безпалій, у 2002 р. – секретар Комітету Верховної Ради України з питань державного будівництва та місцевого самоврядування	Податок на нерухомість може стати допомогою для місцевих бюджетів, тому його існування цілком виправдане. Однак платити податок мають тільки власники шикарних пентхаусів, що коштують великі гроші
Є. С. Жура, член Асоціації фахівців з нерухомості України	Податок на нерухомість потрібен для стимулювання розвитку нового будівництва, ремонту аварійних будівель і споруд, економічного розвитку країни
Л. Забіяка, провідний спеціаліст агентства з нерухомості „Благовіст”	Введення податку на нерухомість не приведе до підвищення цін на ринку нерухомості, адже значна частина населення потрапить до категорії пільговиків. Основними платниками податку будуть споживачі преміум-сегменту. Тому результатом впровадження податку на нерухомість має стати стабілізація цін на елітну нерухомість
II. Аргументи “проти”	
Ю. І. Єхануров, у 2005 р. – Прем’єр-міністр України	Не визначившись із реальною вартістю будинків і квартир, впроваджувати податок на нерухомість нема сенсу. Тому перш ніж приймати таке серйозне рішення, треба провести роботу з оцінки нерухомого майна
В. В. Онопенко, у 2006 р. – Голова Верховного Суду України	Впроваджувати податок на нерухомість передчасно. Зараз від нього не буде ніякої користі. Спершу необхідно навести лад у податковому законодавстві
П. М. Симоненко, лідер Комуністичної партії	Податок на нерухомість слід впроваджувати тільки тоді, коли суспільство сприйме його як справедливий. Окрім того, варто врахувати, що багато власників розкішних апартаментів вже оформили нерухомість на пенсіонерів, учасників війни й інших осіб, які мають пільги

1	2
Ю. І. Ганущак, експерт з питань бюджету Асоціації міст та громад України	Впроваджувати податок, від якого звільняють 98% платників, – вершина безглуздя. Навіть якщо податок на нерухомість буде впроваджено, то його платники матимуть моральне право вимагати, щоб фінансували тільки ті програми, які стосуються місця їхнього проживання
Я. І. Маркус, Голова Центральної Експертної ради Всеукраїнської громадської організації „Ліга оцінювачів земель”	Впровадження податку на нерухомість є передчасним і може негативно вплинути на економічну ситуацію в Україні
Л. Лещенко, головний економіст представництва Світового банку в Україні	Впровадження податку на нерухомість може позначатися на бажанні людей інвестувати в житлове будівництво, а це те багатство, яке передається із покоління у покоління та яке треба заохочувати, а не обмежувати податками

Примітка. Побудовано на основі [23; 46; 137].

Додаток АД

Кількість і середня загальна площа квартир в Тернопільській обл. у 2004 р.

Адміністративно-територіальні одиниці	Квартири											
	Однокімнатні		Двокімнатні		Трикімнатні		Чотирикімнатні		П'ятикімнатні		Шестикімнатні	
	Кількість квартир, од.	Середня загальна площа, м кв.	Кількість квартир, од.	Середня загальна площа, м кв.	Кількість квартир, од.	Середня загальна площа, м кв.	Кількість квартир, од.	Середня загальна площа, м кв.	Кількість квартир, од.	Середня загальна площа, м кв.	Кількість квартир, од.	Середня загальна площа, м кв.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Тернопільська обл.	49245	36,12	142891	53,09	139611	66,45	49786	86,71	3424	111,40	1165	183,73
м. Тернопіль	15344	35,14	29881	61,69	22337	64,42	3298	92,87	113	118,28	37	320,57
Бережанський район	2230	31,02	6377	49,23	4970	68,07	1607	97,61	94	127,43	57	170,98
Борщівський район	2932	38,46	9462	47,67	10008	63,41	4608	82,57	241	105,66	43	139,79
Бучацький район	2009	37,58	7492	46,43	6811	66,64	3111	83,31	65	125,22	48	133,81
Гусятинський район	2779	46,02	8654	53,38	8325	66,02	3054	87,46	65	144,75	16	203,19
Заліщицький район	1745	33,20	7228	51,37	6498	62,85	2572	89,41	120	116,41	92	167,80
Збараський район	1343	35,59	5043	51,85	10759	65,23	2824	90,38	152	113,34	22	194,41
Зборівський район	2428	36,78	8437	51,23	5360	65,16	1371	86,42	38	141,53	9	280,89
Козівський район	1153	34,49	6247	48,71	4387	74,12	1661	92,71	147	155,87	39	197,10
Кременецький район	1898	33,10	5503	50,79	11348	65,74	5385	81,96	436	111,74	101	170,61
Лановецький район	834	34,50	2603	51,30	5869	66,85	2120	86,31	651	74,53	16	110,06
Монастириський район	2255	42,23	4666	55,06	3796	77,00	1223	94,48	126	115,34	47	185,34
Підволочиський район	1898	33,54	6820	52,44	5824	70,15	2455	88,41	83	150,37	12	204,25
Підгаєцький район	1297	34,96	3523	53,92	3261	74,48	762	95,89	18	191,39	6	285,67
Теребовлянський район	3009	33,32	11145	50,76	7921	72,27	2821	82,74	34	125,97	17	172,24
Тернопільський район	2338	33,96	6608	51,32	6784	69,85	3891	91,82	461	138,20	329	206,30
Чортківський район	3206	38,89	10717	51,82	9581	61,14	3525	82,70	254	116,40	166	213,21
Шумський район	547	35,27	2485	48,92	5772	62,87	3498	79,23	326	86,89	108	81,10

Примітка. Побудовано на основі даних Головного управління статистики в Тернопільській обл.

Додаток АЕ

Кількість квартир житлового фонду в Тернопільській обл. у 2004 р.

Адміністративно-територіальні одиниці	Квартири											
	Однокімнатні		Двокімнатні		Трикімнатні		Чотирикімнатні		П'ятикімнатні		Шестикімнатні	
	од.	%	од.	%	од.	%	од.	%	од.	%	од.	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Тернопільська обл.	49245	100	142891	100	139611	100	49786	100	3424	100	1165	100
м. Тернопіль	15344	31,2	29881	20,9	22337	16,0	3298	6,6	113	3,3	37	3,2
Бережанський район	2230	4,5	6377	4,5	4970	3,6	1607	3,2	94	2,7	57	4,9
Борщівський район	2932	6,0	9462	6,6	10008	7,2	4608	9,3	241	7,0	43	3,7
Бучацький район	2009	4,1	7492	5,2	6811	4,9	3111	6,2	65	1,9	48	4,1
Гусятинський район	2779	5,6	8654	6,1	8325	6,0	3054	6,1	65	1,9	16	1,4
Заліщицький район	1745	3,5	7228	5,1	6498	4,7	2572	5,2	120	3,5	92	7,9
Збаразький район	1343	2,7	5043	3,5	10759	7,7	2824	5,7	152	4,4	22	1,9
Зборівський район	2428	4,9	8437	5,9	5360	3,8	1371	2,8	38	1,1	9	0,8
Козівський район	1153	2,3	6247	4,4	4387	3,1	1661	3,3	147	4,3	39	3,3
Кременецький район	1898	3,9	5503	3,9	11348	8,1	5385	10,8	436	12,7	101	8,7
Лановецький район	834	1,7	2603	1,8	5869	4,2	2120	4,3	651	19,0	16	1,4
Монастириський район	2255	4,6	4666	3,3	3796	2,7	1223	2,5	126	3,7	47	4,0
Підволочиський район	1898	3,9	6820	4,8	5824	4,2	2455	4,9	83	2,4	12	1,0
Підгаецький район	1297	2,6	3523	2,5	3261	2,3	762	1,5	18	0,5	6	0,5
Теребовлянський район	3009	6,1	11145	7,8	7921	5,7	2821	5,7	34	1,0	17	1,5
Тернопільський район	2338	4,7	6608	4,6	6784	4,9	3891	7,8	461	13,5	329	28,2
Чортківський район	3206	6,5	10717	7,5	9581	6,9	3525	7,1	254	7,4	166	14,2
Шумський район	547	1,1	2485	1,7	5772	4,1	3498	7,0	326	9,5	108	9,3

Примітка. Побудовано на основі даних Головного управління статистики в Тернопільській обл.

Додаток АЖ

Середня загальна площа квартир житлового фонду в Тернопільській обл. у 2004 р.

Адміністративно-територіальні одиниці	Квартири											
	Однокімнатні		Двокімнатні		Трикімнатні		Чотирикімнатні		П'ятикімнатні		Шестикімнатні	
	м кв.	%	м кв.	%	м кв.	%	м кв.	%	м кв.	%	м кв.	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Тернопільська обл.	36,12	100,0	53,09	100,0	66,45	100,0	86,71	100,0	111,40	100,0	183,73	100,0
м. Тернопіль	35,14	97,3	61,69	116,2	64,42	96,9	92,87	107,1	118,28	106,2	320,57	174,5
Бережанський район	31,02	85,9	49,23	92,7	68,07	102,4	97,61	112,6	127,43	114,4	170,98	93,1
Борщівський район	38,46	106,5	47,67	89,8	63,41	95,4	82,57	95,2	105,66	94,9	139,79	76,1
Бучацький район	37,58	104,0	46,43	87,5	66,64	100,3	83,31	96,1	125,22	112,4	133,81	72,8
Гусятинський район	46,02	127,4	53,38	100,5	66,02	99,4	87,46	100,9	144,75	129,9	203,19	110,6
Заліщицький район	33,20	91,9	51,37	96,8	62,85	94,6	89,41	103,1	116,41	104,5	167,80	91,3
Збаразький район	35,59	98,5	51,85	97,7	65,23	98,2	90,38	104,2	113,34	101,7	194,41	105,8
Зборівський район	36,78	101,8	51,23	96,5	65,16	98,1	86,42	99,7	141,53	127,0	280,89	152,9
Козівський район	34,49	95,5	48,71	91,7	74,12	111,5	92,71	106,9	155,87	139,9	197,10	107,3
Кременецький район	33,10	91,6	50,79	95,7	65,74	98,9	81,96	94,5	111,74	100,3	170,61	92,9
Лановецький район	34,50	95,5	51,30	96,6	66,85	100,6	86,31	99,5	74,53	66,9	110,06	59,9
Монастириський район	42,23	116,9	55,06	103,7	77,00	115,9	94,48	109,0	115,34	103,5	185,34	100,9
Підволочиський район	33,54	92,9	52,44	98,8	70,15	105,6	88,41	102,0	150,37	135,0	204,25	111,2
Підгаєцький район	34,96	96,8	53,92	101,5	74,48	112,1	95,89	110,6	191,39	171,8	285,67	155,5
Теребовлянський район	33,32	92,3	50,76	95,6	72,27	108,8	82,74	95,4	125,97	113,1	172,24	93,7
Тернопільський район	33,96	94,0	51,32	96,7	69,85	105,1	91,82	105,9	138,20	124,1	206,30	112,3
Чортківський район	38,89	107,7	51,82	97,6	61,14	92,0	82,70	95,4	116,40	104,5	213,21	116,0
Шумський район	35,27	97,7	48,92	92,1	62,87	94,6	79,23	91,4	86,89	78,0	81,10	44,1

Примітка. Побудовано на основі даних Головного управління статистики в Тернопільській обл.

Додаток АЗ

Сценарій розрахунку економіко-математичної моделі прогнозування результатів впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб (на прикладі квартир житлового фонду в Бережанському районі)

Сценарій розрахунку економіко-математичної моделі прогнозування результатів впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб базований на розв'язанні оптимізаційної задачі за допомогою інструменту табличного процесора Microsoft Excel „Пошук рішення”. Зокрема, у табл. АК.1 і АК.2 (див. додаток АК) відображено базові та розрахункові показники для квартир житлового фонду в Бережанському районі, а саме:

– у комірках В4:G4 введено кількість квартир житлового фонду (для однокімнатних – 2230 од., двокімнатних – 6377 од., трикімнатних – 4970 од., чотирикімнатних – 1607 од., п'ятикімнатних – 94 од., шестикімнатних і більше квартир – 57 од.), у комірках В5:G5 – середню загальну площу квартир (для однокімнатних – 31,02 м кв., двокімнатних – 49,23 м кв., трикімнатних – 68,07 м кв., чотирикімнатних – 97,61 м кв., п'ятикімнатних – 127,43 м кв., шестикімнатних і більше квартир – 170,98 м кв.), у комірках В6:G6 – базові показники неоподаткованої площі квартир (для однокімнатних – 30,00 м кв., двокімнатних – 50,00 м кв., трикімнатних – 60,00 м кв., чотирикімнатних – 80,00 м кв., п'ятикімнатних – 100,00 м кв., шестикімнатних і більше квартир – 150,00 м кв.), у комірках В8:G8 – базові показники податкових ставок, диференційовані відповідно до нмдг (для однокімнатних – 8,50 грн., двокімнатних – 17,00 грн., трикімнатних – 25,50 грн., чотирикімнатних – 34,00 грн., п'ятикімнатних – 42,50 грн., шестикімнатних і більше квартир – 51,00 грн.), у комірці В14 – прожитковий мінімум (362,23 грн.), у комірці В16 – середньомісячну номінальну заробітну плату (376,56 грн.);

– у комірках В7:G7 обчислено різницю між середньою загальною та неоподаткованою площею квартир (для однокімнатних – 1,02 м кв.,

двокімнатних – 0,77 м кв., трикімнатних – 8,07 м кв., чотирикімнатних – 17,61 м кв., п'ятикімнатних – 27,43 м кв., шестикімнатних і більше квартир – 20,98 м кв.), у комірках В9:G9 – податкові зобов'язання платників податків (для однокімнатних – 8,68 грн., двокімнатних – 13,10 грн., трикімнатних – 205,78 грн., чотирикімнатних – 598,65 грн., п'ятикімнатних – 1165,59 грн., шестикімнатних і більше квартир – 1070,11 грн.), у комірках В10:G10 – обсяг надходження податку за групами (для однокімнатних – 19354,50 грн., двокімнатних – 83521,00 грн., трикімнатних – 1022703,00 грн., чотирикімнатних – 962030,00 грн., п'ятикімнатних – 109565,00 грн., шестикімнатних і більше квартир – 60996,00 грн.), у комірці Н10 – загальний обсяг надходження податку (2091127,50 грн.), у комірках В11:G11 – різницю між річним доходом і податковими зобов'язаннями платників податків (для однокімнатних – 4510,04 грн., двокімнатних – 4531,82 грн., трикімнатних – 4312,94 грн., чотирикімнатних – 3920,07 грн., п'ятикімнатних – 3353,13 грн., шестикімнатних і більше квартир – 3448,61 грн.), у комірках В12:G12 – різницю між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом (для однокімнатних – 163,28 грн., двокімнатних – 185,06 грн., трикімнатних – 33,82 грн., чотирикімнатних – 426,69 грн., п'ятикімнатних – 993,63 грн., шестикімнатних і більше квартир – 898,15 грн.), у комірці В15 – річний прожитковий мінімум (4346,76 грн.), у комірці В17 – річний дохід (4518,72 грн.).

Для розв'язання оптимізаційної задачі за допомогою інструменту табличного процесора Microsoft Excel „Пошук рішення” в комірці Н10 виконано наступні дії (див. додаток АК, табл. АК.3): у поле „Встановити цільову комірку” введено адресу комірки $H\$10$ й активізовано перемикач „Максимальному значенню” (див. формулу 3.4), в поле „Змінюючи комірки” введено діапазон $B\$6:G\$6;B\$8:G\8 та у поле „Обмеження” – обмеження $B\$12:G\$12 \geq 0$, $B\$6:G\$6 \geq 0$, $B\$8:G\$8 \geq 0$ (див. формулу 3.5). Відтак для Бережанського району в комірках В6:G6 обчислено оптимальні розміри неоподатковуваної площі квартир (для однокімнатних – 18,89 м кв., двокімнатних – 38,80 м кв., трикімнатних – 58,35 м кв., чотирикімнатних – 90,18 м кв., п'ятикімнатних –

120,80 м кв., шестикімнатних і більше квартир – 166,08 м кв.), у комірках В8:G8 – оптимальні розміри податкових ставок (для однокімнатних – 14,18 грн., двокімнатних – 16,49 грн., трикімнатних – 17,69 грн., чотирикімнатних – 23,17 грн., п'ятикімнатних – 25,96 грн., шестикімнатних і більше квартир – 35,09 грн.), у комірках В9:G9 – податкові зобов'язання платників податків (171,96 грн.), у комірках В10:G10 – обсяг надходження податку за групами (для однокімнатних – 383470,80 грн., двокімнатних – 1096588,92 грн., трикімнатних – 854641,20 грн., чотирикімнатних – 276339,72 грн., п'ятикімнатних – 16164,24 грн., шестикімнатних і більше квартир – 9801,72 грн.), у комірці Н10 – загальний обсяг надходження податку (2637006,60 грн.).

Додаток АИ

Сценарій розрахунку економіко-математичної моделі прогнозування результатів впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб (на прикладі приватних будинків житлового фонду в Бережанському районі)

Сценарій розрахунку економіко-математичної моделі прогнозування результатів впровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) фізичних осіб базований на розв'язанні оптимізаційної задачі за допомогою інструменту табличного процесора Microsoft Excel „Пошук рішення”. Зокрема, у табл. АК.4 і АК.5 (див. додаток АК) відображено базові та розрахункові показники для приватних будинків житлового фонду в Бережанському районі, а саме:

– у комірці В1 введено кількість приватних будинків житлового фонду (13388 од.), у комірці В2 – середню загальну площу приватних будинків (67,95 м кв.), у комірці В3 – базовий показник неоподаткованої площі приватних будинків (50,00 м кв.), у комірці В5 – базовий показник податкової ставки, диференційованої відповідно до нмдг (17,00 грн.), у комірці В10 – прожитковий мінімум (362,23 грн.), у комірці В12 – середньомісячну номінальну заробітну плату (376,56 грн.);

– у комірці В3 обчислено різницю між середньою загальною та неоподаткованою площею приватних будинків (17,95 м кв.), у комірці В6 – податкові зобов'язання платників податків (305,16 грн.), у комірці В7 – загальний обсяг надходження податку (4085525,00 грн.), у комірці В8 – різницю між річним доходом і податковими зобов'язаннями платників податків (4213,56 грн.), у комірці В9 – різницю між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом (-133,20 грн.), у комірці В11 – річний прожитковий мінімум (4346,76 грн.), у комірці В13 – річний дохід (4518,72 грн.).

Для розв'язання оптимізаційної задачі за допомогою інструменту табличного процесора Microsoft Excel „Пошук рішення” в комірці С10 виконано

наступні дії (див. додаток АК, табл. АК.6): у поле „Встановити цільову комірку” введено адресу комірки $C10$ й активізовано перемикач „Максимальному значенню” (див. формулу 3.4), у поле „Змінюючи комірки” введено діапазон $B3:B5$ та у поле „Обмеження” – обмеження $B9 \geq 0$, $B3 \geq 0$, $B5 \geq 0$ (див. формулу 3.5). Відтак для Бережанського району в комірці B3 обчислено оптимальний розмір неоподатковуваної площі приватних будинків (54,31 м кв.), у комірці B5 – оптимальний розмір податкової ставки (12,61 грн.), у комірці B6 – податкові зобов’язання платників податків (171,96 грн.), у комірці C10 – загальний обсяг надходження податку (2302200,48 грн.).

Додаток АК

Прогнозування результатів впровадження у Бережанському районі податку на нерухоме майно
(нерухомість) фізичних осіб

Таблиця АК.1

Базові показники для квартир житлового фонду у Бережанському районі

	Квартири					
	Однокімнатні	Двокімнатні	Трикімнатні	Чотирикімнатні	П'ятикімнатні	Шестикімнатні та більше
Група	1	2	3	4	5	6
Кількість квартир житлового фонду, од.	2230	6377	4970	1607	94	57
Середня загальна площа квартир, м кв.	31,02	49,23	68,07	97,61	127,43	170,98
Неоподатковувана площа квартир, м кв.	30,00	50,00	60,00	80,00	100,00	150,00
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею квартир, м кв.	1,02	-0,77	8,07	17,61	27,43	20,98
Ставки податку, грн./м кв.	8,50	17,00	25,50	34,00	42,50	51,00
Податкові зобов'язання, грн.	8,68	-13,10	205,78	598,65	1165,59	1070,11
Загальний обсяг збору податку, грн.	19354,50	-83521,00	1022703,00	962030,00	109565,00	60996,00
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	4510,04	4531,82	4312,94	3920,07	3353,13	3448,61
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	163,28	185,06	-33,82	-426,69	-993,63	-898,15

2091127,50

Прожитковий мінімум, грн.	362,23
Річний прожитковий мінімум, грн.	4346,76
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	376,56
Річний дохід, грн.	4518,72

Продовж. дод. АК

Таблиця АК.2

Розрахункові показники для квартир житлового фонду у Бережанському районі

	Квартири					
	Однокімнатні	Двокімнатні	Трикімнатні	Чотирикімнатні	П'ятикімнатні	Шестикімнатні та більше
Група	1	2	3	4	5	6
Кількість квартир житлового фонду, од.	2230	6377	4970	1607	94	57
Середня загальна площа квартир, м кв.	31,02	49,23	68,07	97,61	127,43	170,98
Неоподатковувана площа квартир, м кв.	18,89	38,80	58,35	90,18	120,80	166,08
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею квартир, м кв.	12,13	10,43	9,72	7,42	6,62	4,90
Ставки податку, грн./м кв.	14,18	16,49	17,69	23,17	25,96	35,09
Податкові зобов'язання, грн.	171,96	171,96	171,96	171,96	171,96	171,96
Загальний обсяг збору податку, грн.	383470,80	1096588,92	854641,20	276339,72	16164,24	9801,72
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	4346,76	4346,76	4346,76	4346,76	4346,76	4346,76
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

2637006,60

Прожитковий мінімум, грн.	362,23
Річний прожитковий мінімум, грн.	4346,76
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	376,56
Річний дохід, грн.	4518,72

Продовж. дод. АК

Таблиця АК.3

Звіт за результатами для квартир житлового фонду у Бережанському районі

Microsoft Excel 10.0 Отчет по результатам
Рабочий лист: [3-3_Dod_7AD-Calculation_c_1.xls]Лист3
Отчет создан: 13.03.2007 9:44:20

Целевая ячейка (Максимум)

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$H\$11	Загальний обсяг збору податку, грн.	2091127,50	2637006,60

Изменяемые ячейки

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$B\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Однокімнатні	30,00	18,89
\$C\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Двокімнатні	50,00	38,80
\$D\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Трикімнатні	60,00	58,35
\$E\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Чотирикімнатні	80,00	90,18
\$F\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. П'ятикімнатні	100,00	120,80
\$G\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Шестикімнатні та більше	150,00	166,08
\$B\$9	Ставки податку, грн./м кв. Однокімнатні	8,50	14,18
\$C\$9	Ставки податку, грн./м кв. Двокімнатні	17,00	16,49
\$D\$9	Ставки податку, грн./м кв. Трикімнатні	25,50	17,69
\$E\$9	Ставки податку, грн./м кв. Чотирикімнатні	34,00	23,17
\$F\$9	Ставки податку, грн./м кв. П'ятикімнатні	42,50	25,96
\$G\$9	Ставки податку, грн./м кв. Шестикімнатні та більше	51,00	35,09

Ограничения

Ячейка	Имя	Значение	Формула	Статус	Разница
\$B\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Однокімнатні	0,00	\$B\$13>=0	связанное	0,00
\$C\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Двокімнатні	0,00	\$C\$13>=0	связанное	0,00
\$D\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Трикімнатні	0,00	\$D\$13>=0	связанное	0,00
\$E\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Чотирикімнатні	0,00	\$E\$13>=0	связанное	0,00
\$F\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. П'ятикімнатні	0,00	\$F\$13>=0	связанное	0,00
\$G\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Шестикімнатні та більше	0,00	\$G\$13>=0	связанное	0,00
\$B\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Однокімнатні	18,89	\$B\$7>=0	не связан.	18,89
\$C\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Двокімнатні	38,80	\$C\$7>=0	не связан.	38,80
\$D\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Трикімнатні	58,35	\$D\$7>=0	не связан.	58,35
\$E\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Чотирикімнатні	90,18	\$E\$7>=0	не связан.	90,18
\$F\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. П'ятикімнатні	120,80	\$F\$7>=0	не связан.	120,80
\$G\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Шестикімнатні та більше	166,08	\$G\$7>=0	не связан.	166,08
\$B\$9	Ставки податку, грн./м кв. Однокімнатні	14,18	\$B\$9>=0	не связан.	14,18
\$C\$9	Ставки податку, грн./м кв. Двокімнатні	16,49	\$C\$9>=0	не связан.	16,49
\$D\$9	Ставки податку, грн./м кв. Трикімнатні	17,69	\$D\$9>=0	не связан.	17,69
\$E\$9	Ставки податку, грн./м кв. Чотирикімнатні	23,17	\$E\$9>=0	не связан.	23,17
\$F\$9	Ставки податку, грн./м кв. П'ятикімнатні	25,96	\$F\$9>=0	не связан.	25,96
\$G\$9	Ставки податку, грн./м кв. Шестикімнатні та більше	35,09	\$G\$9>=0	не связан.	35,09

Продовж. дод. АК

Таблиця АК.4

Базові показники для приватних будинків житлового фонду у Бережанському районі

Кількість будинків, од.	13388
Середня загальна площа будинків, м кв.	67,95
Неоподатковувана площа будинків, м кв.	50,00
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею будинків, м кв.	17,95
Ставки податку, грн./м кв.	17,00
Податкові зобов'язання, грн.	305,16
Загальний обсяг збору податку, грн.	4085525,00
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	4213,56
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	-133,20
Прожитковий мінімум, грн.	362,23
Річний прожитковий мінімум, грн.	4346,76
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	376,56
Річний дохід, грн.	4518,72

Продовж. дод. АК

Таблиця АК.5

Розрахункові показники для приватних будинків житлового фонду у Бережанському районі

Кількість будинків, од.	13388	
Середня загальна площа будинків, м кв.	67,95	
Неоподатковувана площа будинків, м кв.	54,31	
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею будинків, м кв.	13,64	
Ставки податку, грн./м кв.	12,61	
Податкові зобов'язання, грн.	171,96	
Загальний обсяг збору податку, грн.	2302200,48	2302200,48
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	4346,76	
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	0,00	
Прожитковий мінімум, грн.	362,23	
Річний прожитковий мінімум, грн.	4346,76	
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	376,56	
Річний дохід, грн.	4518,72	

Продовж. дод. АК

Таблиця АК.6

Звіт за результатами для приватних будинків житлового фонду у Бережанському районі

Microsoft Excel 10.0 Отчет по результатам
Рабочий лист: [Neruhomist_Dani_BR.xls]Лист4
Отчет создан: 08.03.2007 19:25:20

Целевая ячейка (Максимум)

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$C\$8	Загальний обсяг збору податку, грн.	4085525,00	2302200,48

Изменяемые ячейки

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$B\$4	Неоподатковувана площа будинків, м кв.	50,00	54,31
\$B\$6	Ставки податку, грн./м кв.	17,00	12,61

Ограничения

Ячейка	Имя	Значение	Формула	Статус	Разница
\$B\$10	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	0,00	\$B\$10>=0	связанное	0,00
\$B\$4	Неоподатковувана площа будинків, м кв.	54,31	\$B\$4>=0	не связан.	54,31
\$B\$6	Ставки податку, грн./м кв.	12,61	\$B\$6>=0	не связан.	12,61

Додаток АЛ

**Прогнозування результатів впровадження в Тернопільському районі податку на нерухоме майно
(нерухомість) фізичних осіб**

Таблиця АЛ.1

Базові показники для квартир житлового фонду в Тернопільському районі

	Квартири					
	Однокімнатні	Двокімнатні	Трикімнатні	Чотирикімнатні	П'ятикімнатні	Шестикімнатні та більше
Група	1	2	3	4	5	6
Кількість квартир житлового фонду, од.	2338	6608	6784	3891	461	329
Середня загальна площа квартир, м кв.	33,96	51,32	69,85	91,82	138,20	206,30
Неоподатковувана площа квартир, м кв.	30,00	50,00	60,00	80,00	100,00	150,00
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею квартир, м кв.	3,96	1,32	9,85	11,82	38,20	56,30
Ставки податку, грн./м кв.	8,50	17,00	25,50	34,00	42,50	51,00
Податкові зобов'язання, грн.	33,67	22,50	251,12	401,80	1623,57	2871,50
Загальний обсяг збору податку, грн.	78710,00	148699,00	1703629,50	1563422,00	748467,50	944724,00
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	4488,41	4499,58	4270,96	4120,28	2898,51	1650,58
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	141,65	152,82	-75,80	-226,48	-1448,25	-2696,18

5187652,00

Прожитковий мінімум, грн.	362,23
Річний прожитковий мінімум, грн.	4346,76
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	376,84
Річний дохід, грн.	4522,08

Продовж. дод. АЛ

Таблиця АЛ.2

Розрахункові показники для квартир житлового фонду в Тернопільському районі

	Квартири					
	Однокімнатні	Двокімнатні	Трикімнатні	Чотирикімнатні	П'ятикімнатні	Шестикімнатні та більше
Група	1	2	3	4	5	6
Кількість квартир житлового фонду, од.	2338	6608	6784	3891	461	329
Середня загальна площа квартир, м кв.	33,96	51,32	69,85	91,82	138,20	206,30
Неоподатковувана площа квартир, м кв.	21,29	41,40	53,23	78,03	125,17	191,98
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею квартир, м кв.	12,68	9,92	16,62	13,79	13,03	14,33
Ставки податку, грн./м кв.	13,83	17,67	10,55	12,71	13,46	12,24
Податкові зобов'язання, грн.	175,32	175,32	175,32	175,32	175,32	175,32
Загальний обсяг збору податку, грн.	409898,16	1158514,56	1189370,88	682170,12	80822,52	57680,28
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	4346,76	4346,76	4346,76	4346,76	4346,76	4346,76
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

3578456,52

Прожитковий мінімум, грн.	362,23
Річний прожитковий мінімум, грн.	4346,76
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	376,84
Річний дохід, грн.	4522,08

Продовж. дод. АЛ

Таблиця АЛ.3

Звіт за результатами для квартир житлового фонду в Тернопільському районі

Microsoft Excel 10.0 Отчет по результатам

Рабочий лист: [q_17.xls]Лист3

Отчет создан: 08.04.2006 18:38:49

Целевая ячейка (Максимум)

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$H\$11	Загальний обсяг збору податку, грн.	5187652,00	3578456,52

Изменяемые ячейки

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$B\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Однокімнатні	30,00	21,29
\$C\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Двокімнатні	50,00	41,40
\$D\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Трикімнатні	60,00	53,23
\$E\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Чотирикімнатні	80,00	78,03
\$F\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. П'ятикімнатні	100,00	125,17
\$G\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Шестикімнатні та більше	150,00	191,98
\$B\$9	Ставки податку, грн./м кв. Однокімнатні	8,50	13,83
\$C\$9	Ставки податку, грн./м кв. Двокімнатні	17,00	17,67
\$D\$9	Ставки податку, грн./м кв. Трикімнатні	25,50	10,55
\$E\$9	Ставки податку, грн./м кв. Чотирикімнатні	34,00	12,71
\$F\$9	Ставки податку, грн./м кв. П'ятикімнатні	42,50	13,46
\$G\$9	Ставки податку, грн./м кв. Шестикімнатні та більше	51,00	12,24

Ограничения

Ячейка	Имя	Значение	Формула	Статус	Разница
\$B\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Однокімнатні	0,00	\$B\$13>=0	связанное	0,00
\$C\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Двокімнатні	0,00	\$C\$13>=0	связанное	0,00
\$D\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Трикімнатні	0,00	\$D\$13>=0	связанное	0,00
\$E\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Чотирикімнатні	0,00	\$E\$13>=0	связанное	0,00
\$F\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. П'ятикімнатні	0,00	\$F\$13>=0	связанное	0,00
\$G\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Шестикімнатні та більше	0,00	\$G\$13>=0	связанное	0,00
\$B\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Однокімнатні	21,29	\$B\$7>=0	не связан.	21,3
\$C\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Двокімнатні	41,40	\$C\$7>=0	не связан.	41,4
\$D\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Трикімнатні	53,23	\$D\$7>=0	не связан.	53,2
\$E\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Чотирикімнатні	78,03	\$E\$7>=0	не связан.	78,0
\$F\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. П'ятикімнатні	125,17	\$F\$7>=0	не связан.	125,2
\$G\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Шестикімнатні та більше	191,98	\$G\$7>=0	не связан.	192,0
\$B\$9	Ставки податку, грн./м кв. Однокімнатні	13,83	\$B\$9>=0	не связан.	13,83
\$C\$9	Ставки податку, грн./м кв. Двокімнатні	17,67	\$C\$9>=0	не связан.	17,67
\$D\$9	Ставки податку, грн./м кв. Трикімнатні	10,55	\$D\$9>=0	не связан.	10,55
\$E\$9	Ставки податку, грн./м кв. Чотирикімнатні	12,71	\$E\$9>=0	не связан.	12,71
\$F\$9	Ставки податку, грн./м кв. П'ятикімнатні	13,46	\$F\$9>=0	не связан.	13,46
\$G\$9	Ставки податку, грн./м кв. Шестикімнатні та більше	12,24	\$G\$9>=0	не связан.	12,24

Продовж. дод. АЛ

Таблиця АЛ.4

Базові показники для приватних будинків житлового фонду в Тернопільському районі

Кількість будинків, од.	18178
Середня загальна площа будинків, м кв.	76,55
Неоподатковувана площа будинків, м кв.	50,00
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею будинків, м кв.	26,55
Ставки податку, грн./м кв.	17,00
Податкові зобов'язання, грн.	451,38
Загальний обсяг збору податку, грн.	8205254,00
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	4070,70
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	-276,06
Прожитковий мінімум, грн.	362,23
Річний прожитковий мінімум, грн.	4346,76
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	376,84
Річний дохід, грн.	4522,08

Продовж. дод. АЛ

Таблиця АЛ.5

Розрахункові показники для приватних будинків житлового фонду в Тернопільському районі

Кількість будинків, од.	18178	
Середня загальна площа будинків, м кв.	76,55	
Неоподатковувана площа будинків, м кв.	57,59	
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею будинків, м кв.	18,96	
Ставки податку, грн./м кв.	9,25	
Податкові зобов'язання, грн.	175,32	
Загальний обсяг збору податку, грн.	3186966,96	3186966,96
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	4346,76	
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	0,00	
Прожитковий мінімум, грн.	362,23	
Річний прожитковий мінімум, грн.	4346,76	
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	376,84	
Річний дохід, грн.	4522,08	

Продовж. дод. АЛ

Таблиця АЛ.6

Звіт за результатами для приватних будинків житлового фонду в Тернопільському районі

Microsoft Excel 10.0 Отчет по результатам
Рабочий лист: [Neruhomist_Dani_TR.xls]Лист4
Отчет создан: 08.03.2007 19:29:06

Целевая ячейка (Максимум)

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$C\$8	Загальний обсяг збору податку, грн.	8205254,00	3186966,96

Изменяемые ячейки

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$B\$4	Неоподатковувана площа будинків, м кв.	50,00	57,59
\$B\$6	Ставки податку, грн./м кв.	17,00	9,25

Ограничения

Ячейка	Имя	Значение	Формула	Статус	Разница
\$B\$10	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	0,00	\$B\$10>=0	связанное	0,00
\$B\$4	Неоподатковувана площа будинків, м кв.	57,59	\$B\$4>=0	не связан.	57,59
\$B\$6	Ставки податку, грн./м кв.	9,25	\$B\$6>=0	не связан.	9,25

Додаток АМ

**Прогнозування результатів впровадження в Чортківському районі податку на нерухоме майно
(нерухомість) фізичних осіб**

Таблиця АМ.1

Базові показники для квартир житлового фонду в Чортківському районі

	Квартири					
	Однокімнатні	Двокімнатні	Трикімнатні	Чотирикімнатні	П'ятикімнатні	Шестикімнатні та більше
Група	1	2	3	4	5	6
Кількість квартир житлового фонду, од.	3206	10717	9581	3525	254	166
Середня загальна площа квартир, м кв.	38,89	51,82	61,14	82,70	116,40	213,21
Неоподатковувана площа квартир, м кв.	30,00	50,00	60,00	80,00	100,00	150,00
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею квартир, м кв.	8,89	1,82	1,14	2,70	16,40	63,21
Ставки податку, грн./м кв.	8,50	17,00	25,50	34,00	42,50	51,00
Податкові зобов'язання, грн.	75,57	30,86	29,03	91,80	697,07	3223,75
Загальний обсяг збору податку, грн.	242292,50	330684,00	278154,00	323612,00	177055,00	535143,00
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	4415,31	4460,02	4461,85	4399,08	3793,81	1267,13
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	68,55	113,26	115,09	52,32	-552,95	-3079,63

1886940,50

Прожитковий мінімум, грн. 362,23
 Річний прожитковий мінімум, грн. 4346,76
 Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн. 374,24

Продовж. дод. АМ

Таблиця АМ.2

Розрахункові показники для квартир житлового фонду в Чортківському районі

	Квартири					
	Однокімнатні	Двокімнатні	Трикімнатні	Чотирикімнатні	П'ятикімнатні	Шестикімнатні та більше
Група	1	2	3	4	5	6
Кількість квартир житлового фонду, од.	3206	10717	9581	3525	254	166
Середня загальна площа квартир, м кв.	38,89	51,82	61,14	82,70	116,40	213,21
Неоподатковувана площа квартир, м кв.	26,75	43,94	55,57	78,48	108,85	191,15
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею квартир, м кв.	12,14	7,88	5,57	4,22	7,56	22,06
Ставки податку, грн./м кв.	11,87	18,29	25,86	34,12	19,07	6,53
Податкові зобов'язання, грн.	144,12	144,12	144,12	144,12	144,12	144,12
Загальний обсяг збору податку, грн.	462048,72	1544534,04	1380813,72	508023,00	36606,48	23923,92
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	4346,76	4346,76	4346,76	4346,76	4346,76	4346,76
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

3955949,88

Прожитковий мінімум, грн.	362,23
Річний прожитковий мінімум, грн.	4346,76
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	374,24
Річний дохід, грн.	4490,88

Продовж. дод. АМ

Таблиця АМ.3

Звіт за результатами для квартир житлового фонду в Чортківському районі

Microsoft Excel 10.0 Отчет по результатам

Рабочий лист: [r_18.xls]Лист3

Отчет создан: 08.04.2006 18:41:30

Целевая ячейка (Максимум)

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$H\$11	Загальний обсяг збору податку, грн.	1886940,50	3955949,88

Изменяемые ячейки

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$B\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Однокімнатні	30,00	26,75
\$C\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Двокімнатні	50,00	43,94
\$D\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Трикімнатні	60,00	55,57
\$E\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Чотирикімнатні	80,00	78,48
\$F\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. П'ятикімнатні	100,00	108,85
\$G\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Шестикімнатні та більше	150,00	191,15
\$B\$9	Ставки податку, грн./м кв. Однокімнатні	8,50	11,87
\$C\$9	Ставки податку, грн./м кв. Двокімнатні	17,00	18,29
\$D\$9	Ставки податку, грн./м кв. Трикімнатні	25,50	25,86
\$E\$9	Ставки податку, грн./м кв. Чотирикімнатні	34,00	34,12
\$F\$9	Ставки податку, грн./м кв. П'ятикімнатні	42,50	19,07
\$G\$9	Ставки податку, грн./м кв. Шестикімнатні та більше	51,00	6,53

Ограничения

Ячейка	Имя	Значение	Формула	Статус	Разниц
\$B\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Однокімнатні	0,00	\$B\$13>=0	связанное	0,
\$C\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Двокімнатні	0,00	\$C\$13>=0	связанное	0,
\$D\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Трикімнатні	0,00	\$D\$13>=0	связанное	0,
\$E\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Чотирикімнатні	0,00	\$E\$13>=0	связанное	0,
\$F\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. П'ятикімнатні	0,00	\$F\$13>=0	связанное	0,
\$G\$13	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн. Шестикімнатні та більше	0,00	\$G\$13>=0	связанное	0,
\$B\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Однокімнатні	26,75	\$B\$7>=0	не связан.	26,
\$C\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Двокімнатні	43,94	\$C\$7>=0	не связан.	43,
\$D\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Трикімнатні	55,57	\$D\$7>=0	не связан.	55,
\$E\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Чотирикімнатні	78,48	\$E\$7>=0	не связан.	78,
\$F\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. П'ятикімнатні	108,85	\$F\$7>=0	не связан.	108,
\$G\$7	Неоподатковувана площа квартир, м кв. Шестикімнатні та більше	191,15	\$G\$7>=0	не связан.	191,
\$B\$9	Ставки податку, грн./м кв. Однокімнатні	11,87	\$B\$9>=0	не связан.	11,
\$C\$9	Ставки податку, грн./м кв. Двокімнатні	18,29	\$C\$9>=0	не связан.	18,
\$D\$9	Ставки податку, грн./м кв. Трикімнатні	25,86	\$D\$9>=0	не связан.	25,
\$E\$9	Ставки податку, грн./м кв. Чотирикімнатні	34,12	\$E\$9>=0	не связан.	34,
\$F\$9	Ставки податку, грн./м кв. П'ятикімнатні	19,07	\$F\$9>=0	не связан.	19,
\$G\$9	Ставки податку, грн./м кв. Шестикімнатні та більше	6,53	\$G\$9>=0	не связан.	6,

Продовж. дод. АМ

Таблиця АМ.4

Базові показники для приватних будинків житлового фонду в Чортківському районі

Кількість будинків, од.	20597
Середня загальна площа будинків, м кв.	79,69
Неоподатковувана площа будинків, м кв.	50,00
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею будинків, м кв.	29,69
Ставки податку, грн./м кв.	17,00
Податкові зобов'язання, грн.	504,74
Загальний обсяг збору податку, грн.	10396078,00
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	3986,14
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	-360,62
Прожитковий мінімум, грн.	362,23
Річний прожитковий мінімум, грн.	4346,76
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	374,24
Річний дохід, грн.	4490,88

Продовж. дод. АМ

Таблиця АМ.5

Розрахункові показники для приватних будинків житлового фонду в Чортківському районі

Кількість будинків, од.	20597	
Середня загальна площа будинків, м кв.	79,69	
Неоподатковувана площа будинків, м кв.	55,02	
Різниця між середньою загальною та неоподатковуваною площею будинків, м кв.	24,67	
Ставки податку, грн./м кв.	5,84	
Податкові зобов'язання, грн.	144,12	
Загальний обсяг збору податку, грн.	2968439,66	2968439,66
Різниця між річним доходом населення та податковими зобов'язаннями, грн.	4346,76	
Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	0,00	
Прожитковий мінімум, грн.	362,23	
Річний прожитковий мінімум, грн.	4346,76	
Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	374,24	
Річний дохід, грн.	4490,88	

Продовж. дод. АМЛ

Таблиця АМ.6

Звіт за результатами для приватних будинків житлового фонду в Чортківському районі

Microsoft Excel 10.0 Отчет по результатам
Рабочий лист: [Neruhomist_Dani_CHR.xls]Лист4
Отчет создан: 08.03.2007 19:27:19

Целевая ячейка (Максимум)

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$C\$8	Загальний обсяг збору податку, грн.	10396078,00	2968439,66

Изменяемые ячейки

Ячейка	Имя	Исходное значение	Результат
\$B\$4	Неоподатковувана площа будинків, м кв.	50,00	55,02
\$B\$6	Ставки податку, грн./м кв.	17,00	5,84

Ограничения

Ячейка	Имя	Значение	Формула	Статус	Разница
\$B\$10	Різниця між доходом після оподаткування та прожитковим мінімумом, грн.	0,00	\$B\$10>=0	связанное	0,00
\$B\$4	Неоподатковувана площа будинків, м кв.	55,02	\$B\$4>=0	не связан.	55,02
\$B\$6	Ставки податку, грн./м кв.	5,84	\$B\$6>=0	не связан.	5,84

Додаток АН

Середньомісячна номінальна заробітна плата в Тернопільській обл. у 2004 р.

Адміністративно-територіальні одиниці	Середньомісячна номінальна заробітна плата, грн.	Річна заробітна плата, грн.	Відхилення		
			Середньомісячної заробітної плати до прожиткового мінімуму, грн.	Річної заробітної плати до прожиткового мінімуму, грн.	%
1	2	3	4	5	6
Тернопільська обл.	388,46	4661,52	26,23	314,76	107,2
м. Тернопіль	510,46	6125,52	148,23	1778,76	140,9
Бережанський район	376,56	4518,72	14,33	171,96	104,0
Борщівський район	319,83	3837,96	-42,40	-508,80	88,3
Бучацький район	303,65	3643,80	-58,58	-702,96	83,8
Гусятинський район	315,67	3788,04	-46,56	-558,72	87,1
Заліщицький район	290,27	3483,24	-71,96	-863,52	80,1
Збараський район	310,28	3723,36	-51,95	-623,40	85,7
Зборівський район	323,46	3881,52	-38,77	-465,24	89,3
Козівський район	331,22	3974,64	-31,01	-372,12	91,4
Кременецький район	324,34	3892,08	-37,89	-454,68	89,5
Лановецький район	313,02	3756,24	-49,21	-590,52	86,4
Монастириський район	288,70	3464,40	-73,53	-882,36	79,7
Підволочиський район	309,61	3715,32	-52,62	-631,44	85,5
Підгаєцький район	289,99	3479,88	-72,24	-866,88	80,1
Теребовлянський район	311,01	3732,12	-51,22	-614,64	85,9
Тернопільський район	376,84	4522,08	14,61	175,32	104,0
Чортківський район	374,24	4490,88	12,01	144,12	103,3
Шумський район	264,50	3174,00	-97,73	-1172,76	73,0

Примітка. Побудовано на основі даних Головного управління статистики в Тернопільській обл.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В. Л. Фінансова думка заходу в ХХ столітті: Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів. – Львів: Каменяр, 2000. – 303 с.
2. Андрущенко В. Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво // Фінанси України. – 2003. – № 6. – С. 27–35.
3. Андрущенко В. Л., Ляшенко Ю. І. Економічні та позаекономічні аспекти оподаткування // Фінанси України. – 2005. – № 1. – С. 36–43.
4. Анкинсон Э., Стиглиц Дж. Лекции по экономической теории государственного сектора / Пер. с англ. под ред. Л. Любимова. – М.: Аспект Пресс, 1995. – 577 с.
5. Антоньгева Г. П. Проблеми фінансового забезпечення місцевого самоврядування в Україні // Бюджетна реформа в Україні: проблеми та шляхи їх розв'язання: Міжнар. наук.-практ. конференція. Київ, 25–26 травня 2001 р. – К., 2001. – С. 220–225.
6. Артеменко В. Про деякі підходи до реформування адміністративно-територіального устрою України. – Режим доступу: http://csi.org.ua/?po=doc&doc_topic=710&lang=ukr&menu_id=793&lim_beg=10&id=26.
7. Белов В. А. Курс лекций: Налоговое право / Под. ред. П. А. Савченка. – Режим доступу: <http://www.humanities.edu.ru/db/msg/1871>.
8. Блажевич В. Місцеві податки і збори: особливості, світовий та український досвід встановлення і справляння місцевих податків // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 1. – С. 95–99.
9. Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії: Вступ до фінансової науки / Пер. з нім. С. І. Терещенко та О. О. Терещенка. – К.: Либідь, 2000. – 654 с.
10. Боголепов Д. Краткий курс финансовой науки. – Издательство «Пролетарий», 1925. – 281 с.

11. Большой толковый словарь экономических и юридических терминов / Сост.: Кураков Л. П., Кураков В. Л. – М.: Вуз и школа, 2001. – 720 с.
12. Большой экономический словарь. Издание 2-е переработанное и дополненное / Сост. Борисов А. Б. – М.: Книжный мир, 2004. – 860 с.
13. Буряковський В. В. Податки: Навч. посіб. – Дніпропетровськ: Пороги, 1998. – 611 с.
14. Бюджет України за 2000 рік: Стат. збірник. – К., 2001. – 313 с.
15. Бюджет України за 2001 рік: Стат. збірник. – К., 2002. – 341 с.
16. Бюджетний кодекс України // Голос України. – 2001. – № 129. – С. 5–12.
17. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2006 рік. Проект «Реформа місцевих бюджетів в Україні» / Щербина І. Ф., Рудик А.Ю., Бабич Т. С. та ін. – К., 2006. – 148 с.
18. Б'юкенен Дж. М., Масгрейв Р. А. Суспільні фінанси і суспільний вибір: Два протилежні бачення держави / Пер. з англ. – К.: Вид. дім „КМ академія”, 2004. – 175 с.
19. Велихов Л. А. Основы городского хозяйства. – М.: Наука, 1996. – Режим доступу: <http://rels.obninsk.com/Cd/Sdc/free/edu/Lm/sup-01.htm>.
20. Винокур С. И. Местные налоги и сборы. Практическое пособие для налоговых работников. – М.: Госфиниздат, 1950. – 84 с.
21. Винокур С., Могилевич А. Местные налоги и сборы. – М.: Госфиниздат, 1961. – 63 с.
22. Вплив бюджетно-податкової та грошово-кредитної політик на подолання криз і соціально-економічне зростання країн / Кузьменко В. П., Макаренко Л. Л., Кузьменко Н. В. та ін. – Режим доступу: http://www.niisp.gov.ua/vydanna/panorama/issue.php?s=epol2&issue=2003_2.
23. Ганущак Ю. Місцеві податки: плата за право голосу. – Режим доступу: <http://www.zn.kiev.ua/nn/show/597/53336/>.
24. Гензель П. П. Система налогов Советской России / Под ред. проф. С. А. Фалькнера. – М.: Издательство „Экономическая жизнь”, 1924. – 86 с.

25. Герчаківський С. Д. Місцеве оподаткування в Україні: традиції, реалії та напрями удосконалення // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 44–49.

26. Гизевиус В. Политика местного самоуправления в ФРГ / Пер. с нем. Б. Воронов. – Бонн: Фонд Фридриха Эберта, 1995. – 145 с.

27. Горохов В. Проблемні питання та перспективи розвитку справляння місцевих податків і зборів // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 40. – С. 59–61.

28. Грабовські М. Реформи системи оподаткування в країнах Вишеградської групи та значення цих реформ для ситуації в Україні. – Режим доступу: <http://led.org.ua/ukr/resources/library/examples/vishegrad/>.

29. Гурвич Е. Т. Налоговая реформа в России: достигнуты ли цели // Transition. – 2004. – № 3. – С. 1–8.

30. Дадалко В. А. Налогообложение в системе международных экономических отношений / Дадалко В. А., Румянцева Е. Е., Демчик Н. Н. – Минск, 2000. – 359 с.

31. Данилов Д. В. Местные налоги и рента. – М.: Государственное финансовое издательство Союза ССР, 1930. – 87 с.

32. Декрет Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” від 20 травня 1993 р. № 56-93 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 30. – С. 783–788.

33. Державні фінанси: Теорія і практика перехідного періоду в Центральній Європі / За ред. Немеца Ю. і Райта Г. Переклад з англ. – К.: Основи, 1998. – 542 с.

34. Динаміка загальної чисельності атестованих працівників Державної податкової адміністрації та Державної митної служби України за період 1995–2006 рр. – Режим доступу: http://www.guds.gov.ua/control/uk/publish/article;jsessionid=CD4A678FB05533CEA99292D2E2212B18?showHidden=1&art_id=66119&cat_id=36406&ctime=1176282202527.

35. Динес И. Ю. К вопросу о формировании доходной базы местного самоуправления // Финансы. – 2003. – № 7. – С. 26–27.

36. Дислокація органів державної податкової служби України. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/news.php3?6696>.

37. Довбенко М. Теорія суспільного вибору // Економіка України. – 2004. – № 10. – С. 83–86.

38. Доклад руководящего комитета местных и региональных органов власти (CDLR) о местном финансировании в Европе. – Режим доступу: <http://rels.obninsk.com/rels/Limited/Nsub/Me/0101/vt-2.htm>.

39. Економічна демократія та розвиток місцевого самоврядування в Україні: 36. наук. ст. / За ред. Я. А. Жаліла. – К.: НІСД, 2003. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/Table/jalilo23/002.htm>.

40. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 1 / Редкол. С. В. Мочерний та ін. – К.: Видавничий центр „Академія”, 2000. – 864 с.

41. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 2 / Редкол. С. В. Мочерний та ін. – К.: Видавничий центр „Академія”, 2000. – 848 с.

42. Економічний словник / За ред. Багрія П. І., Дорогунцова С. І. – К., 1973. – 624 с.

43. Економічний словник-довідник / Уклад. Сухарський В. С. – Тернопіль: Навчальна книга – Богдан, 2002. – 328 с.

44. Ермилов В. Г. Проблемы доходной базы бюджетов субъектов федерации // Финансы. – 2005. – № 8. – С. 17–21.

45. Європейська хартія місцевого самоврядування. – Режим доступу: <http://cen.iatp.org.ua/libr/euroselfgovcharity.html>.

46. Жура Є. Податок на нерухомість – індикатор ринку. – Режим доступу: http://www.comfort.kiev.ua/news/rynok/news_11.php.

47. Загальні засади адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу. – Режим доступу: http://minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=60655&cat_id=42833.

48. Закон України „Про благоустрій населених пунктів” від 6 вересня 2005 р. № 2807-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2005. – № 49. – С. 2580–2594.

49. Закон України „Про внесення змін до Закону України „Про систему оподаткування” від 18 лютого 1997 р. № 77/97 // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 16. – С. 255–262.

50. Закон України „Про державну податкову службу в Україні” від 4 грудня 1990 р. за № 510-ХП. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=509%2D12&p=1169454317242993>.

51. Закон України „Про затвердження прожиткового мінімуму на 2004 рік” від 11 травня 2004 р. № 1704-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 35. – С. 1393.

52. Закон України „Про місцеве самоврядування в Україні” від 21 травня 1997 р. № 280/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – С. 379–429.

53. Закон України „Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” від 21 грудня 2000 р. № 2181-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – С. 194–224.

54. Заяц Н. Е. Теория налогов: Учеб. – Мн.: БГЭУ, 2002. – 220 с.

55. Зуйков И. С., Зуйкова Л. В. Философские аспекты истории налогообложения // Налоговый вестник. – 1997. – № 10. – С. 51–54.

56. Игонина Л. Л. Муниципальные финансы: Учеб. пособие. – М.: Экономика, 2003. – 330 с.

57. Иванов Ю. Б. Податкова система: Підручник / Иванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. – К.: Атіка, 2006. – 920 с.

58. Качевский И. Местные налоги и сборы. Руководство для районных финансовых работников. – М.: Госфиниздат СССР, 1933. – 39 с.

59. Квасовський О. Р., Герчаківський С. Д. Проблемні аспекти формування податкових округів // Світ фінансів. – 2004. – № 1 – С. 97–108.

60. Кириленко О. П. Місцеві бюджети України (історія, теорія, практика). – К.: НІОС, 2000. – 348 с.

61. Кириленко О. П. Місцеві фінанси: Навч. посіб. – Тернопіль: Астон, 2004. – 140 с.

62. Кодацький В. П. Теоретические основы доходов и расходов государства // Економіка, фінанси, право. – 2005. – № 4. – С. 21–25.

63. Конституція України: Прийнята на п'ятій сесії Вехов. Ради України 28 червня 1996 р. – К.: „Феміна”, 1996. – 64 с.

64. Короткий тлумачний словник української мови: Близько 6750 слів / Під ред. Д. Г. Гринчишина. – 2-ге вид., перероб. і допов. – К.: Рад. шк., 1988. – 320 с.

65. Кравченко В. Місцеві фінанси України: Навч. посіб. – К.: Т-во „Знання”, КОО, 1999. – 487 с.

66. Краткий экономический словарь / Под ред. Козлова Г. А., Первушина С. П.. – М.: Государственное издательство политической литературы, 1958. – 392 с.

67. Краткий экономический словарь / Под ред. Ю. А. Белика и др. – 2-е изд., доп. – М.: Политиздат, 1989. – 399 с.

68. Крисоватий А. Концептуалізація теоретичних підвалин оподаткування // Світ фінансів. – 2005. – № 1. – С. 50–64.

69. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні: Монографія. – Тернопіль: Карт-бланш, 2005. – 371 с.

70. Крисоватий А. І. Теоретичні засади податку як соціально-економічної категорії // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 4–11.

71. Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. Податкова система: Навч. посіб. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 311 с.

72. Крупка М. І., Замасло О. Т. Зміцнення ресурсної бази місцевих бюджетів у контексті проведення податкової реформи в Україні // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2007. – № 3. – С. 89–93.

73. Крупка М. І., Замасло О. Т. Формування стратегії розвитку та перспективи адаптації податкової системи України до законодавства ЄС // Розвиток фінансової системи України в умовах ринкових трансформацій: III Всеукр. міжвуз. наук.-практ. конференція, Вінниця 16–17 лютого 2006 р. – Вінниця: Книга-Вега, 2006. – Т. 1. – С. 23–28.

74. Круш П. В., Максименко І. А. Розвиток зовнішньої функції податкової діяльності Української держави в умовах глобалізації економіки // Формування ринкових відносин в Україні. – 2004. – № 3. – С. 93–97.

75. Кулишер І. М. Очерки финансовой науки. Выпуск 1. – Петроград: изд-во „Наука и школа”, 1919. – 252 с.

76. Курочкин В. В., Осетрова Н. И. К вопросу о понятии налога. – Режим доступу: [http://www.vestnik.fa.ru/3\(27\)2003%5c2.html/](http://www.vestnik.fa.ru/3(27)2003%5c2.html/).

77. Лаврів М. Б. Місцеве оподаткування в Україні в умовах земського самоврядування // Регіональна економіка. – 2001. – № 3. – С. 213–225.

78. Лаврів М. Б. Місцеві податки і збори як атрибут фінансової автономії органів місцевого самоврядування // Регіональна економіка. – 2003. – № 3. – С. 197–207.

79. Лебедев В. А. Местные налоги. Опыт исследования теории и практики местного налогообложения. – СПб.: Типография А. М. Вольфа, 1886. – 583 с.

80. Лексин И. В., Грицюк Т. В. Доходная база местных бюджетов // Дайджест-финансы. – 2005. – № 4. – С. 33–41.

81. Лист ГДПІ України „Про розгляд листа щодо справляння місцевих податків і зборів” від 1 березня 1995 р. № 11-315/11-903. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.

82. Лист Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва „Про місцеві податки і збори” від 23 січня 2003 р. № 1-222/416. – Режим доступу: <http://www.dtkr.com.ua/service/ukr/printversion.php>.

83. Лист ДПА України „Про окремі питання застосування штрафних санкцій за порушення порядку сплати ринкового збору” від 8 лютого 2003 р. № 2135/7/11-1317. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/zakon.php3?325>.

84. Луніна І. О. Державні фінанси у перехідний період. – Х.: „Форг”, 2000. – 296 с.

85. Луніна І. О. Проблеми розмежування компетенцій центральних та місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування // Бюджетна

реформа в Україні: проблеми та шляхи їх розв'язання: Міжнар. наук.-практ. конференція. Київ, 25–26 травня 2001 р. – К., 2001. – С. 214–219.

86. Лысов Е. А. Особенности местного налогообложения в России и пути его совершенствования // Бухгалтерский учет и налоги. – 2004. – № 8. – Режим доступу: <http://www.dis.ru/bun/arhiv/2004/8/1.html>.

87. Малий І. Й. Податки як інструмент державного регулювання економічних процесів // Вісник ТАНГ. – 2000. – № 15. – Ч. 2. – С. 23–27.

88. Мартинюк В. П., Письменний В. В. Прагматизм оподаткування доходів фізичних осіб // Наука молода: Зб. наук. праць. – 2005. – № 3. – С. 83–89.

89. Мельник В. М. Обмежувальна та стимулювальна роль податків // Фінанси України. – 2006. – № 1. – С. 31–38.

90. Мельник В. М. Оподаткування: національне обґрунтування та організація процесу: Монографія. – К.: Комп'ютерпрес, 2006. – 277 с.

91. Мельник В. М. Сутність податків як проблема категорійно-понятійного апарату податкових фінансів // Актуальні проблеми економіки. – 2004. – № 5. – С. 22–24.

92. Мишустин М. Совершенствование налогового администрирования – фактор повышения эффективности работы налоговых органов // Финансы. – 2003. – № 6. – С. 27–32.

93. Міль Дж. С. Про свободу: Есе / Пер. з англ. – К.: Видавництво Соломії Павличко „Основи”, 2001. – 436 с.

94. Місцеве управління: поняття, терміни, визначення: Словник-довідник. 2-ге доповнене навчально-наукове видання / Уклад.: Лазор О. Д., Лазор О. Я. – К.: Дакор, 2004. – 336 с.

95. Місцеві фінанси: Підручник / За ред. О. П. Кириленко. – К.: Знання, 2006. – 677 с.

96. Мітіліно М. І. Основи фінансової науки. – К.: Державне видавництво України, 1929. – 395 с.

97. Мних М. Роль та значення місцевих фінансів у розвитку місцевого самоврядування // Економічний часопис – XXI. – 2004. – № 1. – С. 17–18.

98. Наказ ДПА України „Про стратегічний план розвитку державної податкової служби України на період до 2013 року” від 7 квітня 2003 р. № 60. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/news.php3?9769>.

99. Налоговая реформа в России: проблемы и решения: [В 2 т.]. (Т. 1). – М.: ИЭПП, 2003. – 395 с.

100. Налоговая реформа в России: проблемы и решения: [В 2 т.]. (Т. 2). – М.: ИЭПП, 2003. – 638 с.

101. Налоговый кодекс Российской Федерации. – Режим доступу: <http://www.garweb.ru/project/mns/nk/>.

102. Немировський О. А. Пояснювальна записка до проекту Закону України „Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори”. – Режим доступу: www.rada.gov.ua:8080/pls/zweb_n/webproc34?id=&pf3511=13267&pf35401=24842.

103. Низовой бюджет и общественное хозяйство в деревне / Под ред. М. Л. Леонтьева; Е. К. Бурцев, Г. И. Кочин и др. – М.: Государственное Финансовое Издательство Союза ССР, 1929. – 119 с.

104. Новосад Л. Фіскальне адміністрування в Україні: проблеми теорії та практики // Світ фінансів. – 2005. – № 1. – С. 65–70.

105. Нормативно-правові акти України щодо місцевих податків і зборів. – Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/page2.php3?p11_59.

106. Озеров И. Х. Земское обложение и въ чемъ должна состоять его реформа. – М.: Типография т-ва И.Д. Сытина, 1904. – 56 с.

107. Озеров И. Х. Основы финансовой науки. Выпуск I. Учение об обыкновенных доходах / Издание 5-е. – М.: Типография т-ва И.Д. Сытина, 1917. – 549 с.

108. Озеров И. Х. Основы финансовой науки. Выпуск II / Издание 4-е. – М.: Типография т-ва И. Д. Сытина, 1914. – 364 с.

109. Оперенко Г. М. Аналіз впливу регуляторного акту до проекту Закону України „Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори”. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/news.php3?7853>.

110. Павлова Л. П., Черник Д. Г. Местные финансы капиталистических государств // Финансы СССР. – 1990. – № 7. – С. 64–73.

111. Петриченко О. Система місцевих податків і зборів в Україні // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 17–18. – С. 44–53.

112. Печуляк В. Гармонізація відносин контролюючих органів у сфері оподаткування та платників податків як один із напрямів податкової політики України // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 4. – С. 130–134.

113. Письменний В. В. Актуальні проблеми формування фінансової бази місцевого самоврядування // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: II Міжнар. наук.-практ. конференція молодих вчених. Тернопіль, 24–25 лютого 2005 р. – Тернопіль: Економічна думка, 2005. – Ч. 2. – С. 155–158.

114. Письменний В. В. Інституційні зміни системи розмежування повноважень в сфері місцевого оподаткування // Вісник Львівської державної фінансової академії. – 2006. – № 10. – С. 49–56.

115. Письменний В. В. Клієнтоорієнтована модель взаємодії податкових органів і платників податків // Роль інноваційних моделей розвитку у підвищенні конкурентноздатності товарів та послуг: VIII Всеукр. наук.-практ. конференція студентів і молодих вчених. Донецьк, 5 квітня 2006 р. – Донецьк: ТОВ „ДЕГІ”, 2006. – Ч. 1. – С. 134–136.

116. Письменний В. В. Концептуалізація податкового адміністрування // Оподаткування у промисловому регіоні: теорія, практика та перспективи розвитку: V Міжрегіон. наук.-практ. конференція. Донецьк, 18 листопада 2005 р. – Донецьк: ДонДУЕТ ім. М. Туган-Барановського, 2005. – С. 63–65.

117. Письменний В. В. Локальні податки і збори як економічна основа наповнення місцевих бюджетів // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – 2005. – № 1. – С. 70–80.

118. Письменний В. В. Місцеві податки і збори у формуванні доходів бюджетів Тернопільської області // Наука молода: Зб. наук. праць. – 2006. – № 6. – С. 109–113.

119. Письменний В. В. Місцеві податки та збори в проекті Податкового кодексу України // Галицький економічний вісник. – 2007. – № 3. – С. 120–127.

120. Письменний В. В. Напрямки реформування місцевого оподаткування в Україні // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: IV Міжнар. наук.-практ. конференція молодих вчених. Тернопіль, 22–23 лютого 2007 р. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – Ч. 2. – С. 233–235.

121. Письменний В. В. Обґрунтування соціальної підфункції податків // Соціально-економічні, політичні та культурні оцінки і прогнози на рубежі двох тисячоліть: IV Міжнар. наук.-теорет. конференція студентів, аспірантів та молодих вчених. Тернопіль, 30 березня 2006 р. – Тернопіль, 2006. – Ч. 2. – С. 122–124.

122. Письменний В. В. Оподаткування нерухомого майна: зарубіжний практицизм, українські перспективи // Наукові записки Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка: Зб. наук. праць. – 2004. – № 17. – С. 96–100.

123. Письменний В. В. Оцінка ефективності справляння місцевих податків і зборів // Наукові записки: Зб. наук. праць. – 2006. – № 15. – С. 127–129.

124. Письменний В. В. Перспективи запровадження в Україні податку на нерухоме майно (нерухомість) // Проблеми фінансової теорії та практики в постстабілізаційний період: Наук. конференція проф.-викл. складу. Тернопіль, 13 квітня 2006 р. – Тернопіль: ТНЕУ, 2006. – С. 100–102.

125. Письменний В. В. Податкова конкуренція на місцевому рівні // Стан і проблеми трансформації фінансів та економіки регіонів у перехідний період: III Міжнар. наук.-практ. конференція. Хмельницький, 12 травня 2005 р. – Чернівці: Букрек, 2005. – Ч. 1. – С. 297–300.

126. Письменний В. В. Податкова культура в умовах демократизації суспільства // Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє: Зб. наук. праць. – 2005. – № 10. – С. 231–239.

127. Письменний В. В. Податкові органи держави в системі управління оподаткуванням // Світ фінансів. – 2005. – № 3–4. – С. 75–86.

128. Письменний В. В. Проблематика механізму справляння збору за припаркування автотранспорту в Україні // Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в постстабілізаційний період: Наук. конференція проф.-викл. складу. Тернопіль, 18 квітня 2007 р. – Тернопіль: ТНЕУ, 2007. – С. 139–141.

129. Письменний В. В. Реформування комунального сектору економіки України // Місцеве самоврядування та самоорганізація населення в м. Києві: стан, проблеми та ризики розвитку: Всеукр. наук.-практ. конференція. Київ, 15 березня 2006 р. – К., 2006. – С. 149–151.

130. Письменний В. В. Теорія інституціоналізму та формування інституту місцевих податків і зборів у демократичній державі // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: IV Міжнар. наук.-практ. конференція молодих вчених. Тернопіль, 23–24 лютого 2006 р. – Тернопіль: Економічна думка, 2006. – Ч. 2. – С. 426–428.

131. Письменний В. В. Удосконалення процесу адміністрування податків // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: I Всеукр. наук.-практ. конференція молодих вчених. Тернопіль, 26–27 лютого 2004 р. – Тернопіль: Економічна думка, 2004. – С. 351–358.

132. Письменный В. В. Теоретические подходы к определению сущности механизма местного налогообложения // Інтеграційні процеси та розвиток фінансової системи України: Всеукр. наук.-практ. конференція. Харків, 29–30 листопада 2006 р. – Х.: ФОП Лібуркіна Л. М., 2006. – С. 40–42.

133. Пігенко В. Нотатки щодо оподаткування на місцевому рівні / К.: Фонд „Україна – США”. Програма сприяння парламентові України. – 5 с.

134. Піхоцька О. М. Місцеві податки і збори у забезпеченні фінансової самостійності місцевого самоврядування // Фінанси України. – 2003. – № 5. – С. 46–49.

135. Податки в Україні: від каральної до стимулюючої функції: Зб. наук. ст. / За ред. Я. А. Жаліла. – К.: Альтерпрес, 2003. – 120 с.

136. Податковий глосарій: Слов. податк. термінів / Уклад. Крисоватий А. І. – К.: Задруга, 2002. – 72 с.

137. Податок на нерухомість: бути чи не бути? – Режим доступу: <http://realtymagazine.com.ua/modules.php?op=modload&name=News&file=article&sid=971&mode=nested&order=0&thold=0>.

138. Політичний і фінансово-економічний словник (Понад 3000 термінів, понять, імен) / Уклад. Сліпушко О. М. – К.: Видавництво „Криниця”, 1999. – 392 с.

139. Проблеми місцевого самоврядування в Конституційному судочинстві. – Режим доступу: <http://www.pdp.org.ua/index.php?id=txt&a=922>.

140. Проблемы реформы местного самоуправления: структурные и финансовые аспекты. – М.: ИЭПП, 2005. – 544 с.

141. Проект Концепції реформування податкової системи України // Урядовий кур'єр. – 4 жовтня 2005 р. – № 187. – С. 11–12.

142. Проект Податкового кодексу України. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/page2.php3?pk>.

143. Проект Постанови Кабінету Міністрів України „Про схвалення Концепції реформування податкової системи України”. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/news.php3?10722>.

144. Пушкарёва В. История финансовой мысли и политики налогов: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 256 с.

145. Пушкарёва В. М. Генезис категории “налог” в истории финансовой науки // Финансы. – 1999. – № 6. – С. 33–36.

146. Романенко О. Р. Фінанси: Підручник. – К.: Центр Навчальної літератури, 2003. – 312 с.

147. Рукина С. Н. Местные налоги и сборы в условиях реализации Налогового кодекса РФ: Учеб. пособие / Рост. гос. эконом. унив. – Ростов-н/Д., 2001. – 80 с.

148. Саєнко О. Погляд на проект Закону України про місцеві податки і збори. – Режим доступу: <http://www.uspishnaukraina.com.ua/uk/news/640.html>.

149. Селигманъ Э., Стурмъ Р. Этюды по теории обложения / Пер. с англ. – С.-Пб.: Типографія „ПРАВДА”, 1908. – 200 с.

150. Сиринов М. А. Земские налоги. Очерки по хозяйству местных самоуправлений в России. – М.: Юрьев, 1915. – 342 с.

151. Сиринов М. А. Местные финансы. – М.: Государственное издательство, 1926. – 216 с.

152. Словник іншомовних слів / Уклад.: С. М. Морозов, Л. М. Шкарапута. – К.: Наук. думка, 2000. – 680 с.

153. Словник іншомовних слів: 23000 слів та термінологічних словосполучень / Уклад.: Пустовіт Л. О. та ін. – Довіра, 2000. – 1018 с.

154. Словник синонімів української мови: В 2 т. / Уклад.: Бурячок А. А., Гнатюк Г. М., Головащук С. І. та ін. – К.: Наукова думка, 2001. – Т. 2. – 960 с.

155. Современный финансово-кредитный словарь / Под ред. М. Г. Лапусты, П. С. Никольского. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 567 с.

156. Соколов А. Теория налогов. – М.: Финансовое изд-во НКФ СССР, 1928. – 258 с.

157. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання-Прес, 2004. – 454 с.

158. Старостенко Н. В. Розподіл бюджетних ресурсів між рівнями влади // Фінанси України. – 2004. – № 6. – С. 38–45.

159. Статистичний щорічник України за 2001 рік / За ред. Осауленка О. Г. – К.: „Техніка”, 2002. – 646 с.

160. Статистичний щорічник України за 2003 рік / За ред. Осауленка О. Г. – К.: „Консультант”, 2004. – 631 с.

161. Статистичний щорічник України за 2004 рік / За ред. Осауленка О. Г. – К.: „Консультант”, 2005. – 591 с.

162. Статистичний щорічник України за 2005 рік / За ред. Осауленка О. Г. – К.: „Консультант”, 2006. – 576 с.

163. Статичний щорічник Тернопільської області за 2004 рік. – Тернопіль, 2005. – 482 с.
164. Стігліц Дж. Е. Економіка державного сектора / Пер. з англ. А. Олійник, Р. Скільський. – К.: Основи, 1998. – 854 с.
165. Суторміна В. М. Держава – податки – бізнес (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): Монографія / Суторміна В. М., Федосов В. М., Андрущенко В. Л. – К.: Либідь, 1992. – 328 с.
166. Суторміна В.М. Фінанси зарубіжних корпорацій: Навч. посіб. / В. М. Суторміна, В. М. Федосов, Н. С. Рязанова. – К.: Либідь, 1993. – 247 с.
167. Тарангул Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика): Монографія. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2003. – 286 с.
168. Тарангул Л. Л. Удосконалення податкової політики у контексті соціально-економічного розвитку регіонів // Фінанси України. – 2004. – № 6. – С. 8–16.
169. Твердохлебов В. Н. Новейшие финансовые проблемы (1914–1923 гг.). – Петроград, 1923. – 160 с.
170. Теория финансов: Учеб. пособие / Н. Е. Заяц, М. К. Фисенко, Т. Е. Боднар и др. – Мн., 1997. – 368 с.
171. Теорія фінансів: Навч. посіб. / Леоненко М. П., Юхименко П. І., Ільєнко А. А. та ін. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 480 с.
172. Толковый экономический и финансовый словарь: французская, русская, английская, немецкая, испанская терминология: В 2-х тт. – Т II: Пер. с фр. / Сост.: Бернар И., Колли Ж.-К. – М.: Междунар. отношения, 1997. – 760 с.
173. Трунин И. В. Проблемы разграничения доходных источников и межбюджетного выравнивания при реформировании межбюджетных отношений и местного самоуправления // Опыт и перспективы реализации программ реформирования региональных финансов. Чебоксары, 6–8 февраля 2003 г. – Чебоксары: РГУП „ИПК „Чувашия”, 2003. – С. 127–140.
174. Указ Президента України „Про впорядкування механізму сплати ринкового збору” від 28 червня 1999 р. № 761/99. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=761%2F99&p=1169202276851754>.

175. Україна в перехідному періоді: Досвід і стратегія / Під ред. Я. Ширмера та Х. Султана. – К., 2000. – Режим доступу: http://www.case-ukraine.kiev.ua/temp/b_pres_UkrThroughTrans_u.html.

176. Финансово-кредитный словарь: В 3-х т. Т. II. К – П / Гл. ред. В. Ф. Гарбузов. – М.: Финансы и статистика, 1986. – 511 с.

177. Финансы капитализма: Учебник / Б. Г. Болдырев, Л. П. Окунева, Л. П. Павлова и др. – М.: Финансы и статистика, 1990. – 384 с.

178. Фінансово-економічний словник / Уклад.: Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. – Львів: Видавництво Національного університету „Львівська політехніка”, 2005. – 714 с.

179. Фінансово-економічні проблеми місцевого самоврядування // Кур’єр місцевого самоврядування. – 2004. – № 8. – С. 6–12.

180. Хегрот С. Місцеве управління у Швеції // Програма сприяння парламентові України. – 1993. – № 48. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua/LIBRARY/catalog/analit/swe008.txt>.

181. Ходскій Л. В. Основы государственного хозяйства. Курсъ финансовой науки. – 4-ое издание. Переработанное и дополненное. – С.-Пб.: Типография Ю. Н. Эрлихъ, 1913. – 580 с.

182. Циммерманн Х. Муниципальные финансы: Учебник / Пер. с нем. – М.: Издательство „Дело и сервис”. – 2003. – 352 с.

183. Чередниченко Ю. В. Налогообложение: исторический аспект // Актуальні проблеми економіки. – 2001. – № 3–4. – С. 34–39.

184. Чорний М. П. Фіскальне адміністрування: Навч. посіб. – Тернопіль: ТАНГ, 2002. – 172 с.

185. Чубук Л. П. Зміни у системі оподаткування нерухомості як перспективний напрям податкової політики // Фінанси України. – 2004. – № 3. – С. 99–105.

186. Швецов А. Н. Экономические ресурсы муниципального развития: финансы, имущество, земля. Изд. 3-е, испр. и существ. доп. – М.: Едиториал УРСС, 2004. – 224 с.

187. Шитря О. Основні стратегічні напрями модернізації державної податкової служби. – Режим доступу: http://sta.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article;jsessionid=302D2F008F2C0658FF31B6C7E83A678?art_id=53063&cat_id=53158.

188. Шиш А. М. Системний підхід до аналізу податкових відносин // Економіка, фінанси, право. – 2005. – № 10. – С. 8–13.

189. Шродер Л. Зауваження до проекту Закону України „Про місцеві податки і збори”. – Режим доступу: <http://www.pdp.org.ua/id=soder&n=62>.

190. Экономика: Учебник / Под ред. А. И. Архипова, А. Н. Нестеренко, А. К. Большакова. – М.: Проспект, 1999. – 787 с.

191. Якобсон Л. И. Экономика общественного сектора: Основы теории государственных финансов: Учебник для вузов. – М.: Аспект Пресс, 1996. – 319 с.

192. Янжуль И. И. Основы начала финансовой науки. Учение о государственных доходахъ. – Четвертое издание, измененное и дополненное. – С.-Пб., 1904. – 499 с.

193. Analysis of Revenues and Expenses of Local Budgets. – Moscow, 2003. – 242 p.

194. Bird, Richard M. Tax Policy and Economic Development. – The Johns Hopkins University Press, 1992. – 270 p.

195. Field L., Schneider F. State and Local Taxation. – Режим доступу: <http://www.economics.uni-linz.ac.at/Schnieder/statetax4.PDF>.

196. Local Government Financing in Norway. – The Royal Norwegian Ministry of Local Government and Labour. – February, 1995. – 10 p.

197. Musgrave R. Who Should Tax, Where and What? // Tax Assignment in Federal Countries, ed. Charles E. McLure, Canberra: Centre for Research on Federal Fiscal Relations, Australian National University, 1983. – P. 2–19.