

**Сергій ЮРІЙ,**  
доктор економічних наук, професор,  
Тернопільська академія народного господарства

**Sergiy JURIY,**  
Doctor of Economic Sciences, Professor,  
Ternopil Academy of National Economy



**Ольга КИРИЛЕНКО,**  
кандидат економічних наук, доцент,  
Тернопільська академія народного господарства

**Olga KYRYLENKO,**  
Candidate of Economic Sciences, Assistant Professor,  
Ternopil Academy of National Economy

## ІМПЕРАТИВИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ

*У статті визначено основні недоліки діючої в Україні практики справляння місцевих податків та зборів, а також розглянуто найважливіші напрями реформування місцевого оподаткування.*

*The article uncovers major imperfections of the raising practice in force of local taxes and duties. The paramount trends of reformation of local taxation are also considered.*

Одна із складових вітчизняної системи оподаткування - місцеві податки та збори. Вони входять до переліку власних надходжень органів місцевого самоврядування і повністю зарховуються у доходи місцевих бюджетів. Законодавче регулювання місцевого оподаткування розпочалося разом із прийняттям Декрету Кабінету Міністрів України від 20 травня 1993 року «Про місцеві податки і збори», що сприяло впорядкуванню справляння даних платежів, припиненню негативної практики запровадження непередбачених у чинному законодавстві податків, а також неухильному зростанню як абсолютних розмірів надходжень, так і відносних - питомої ваги місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів.

Якщо у 1992 за рахунок місцевих податків та зборів формувалося лише 0,2% доходів місцевих бюджетів України, то у 1994 їх питома вага збільшилась до 1%, а в 1999 - до 3,4% сукупних доходів місцевих бюджетів без урахування офіційних трансфертів та державних цільових фондів (рис. 1). Але, незважаючи на те, що перелік місцевих податків і зборів охоплює 16 видів, близько 80% усіх надходжень забезпечують лише два з них: комунальний податок та ринковий збір; більшість місцевих податків і зборів невеликі за обсягами надходжень (рис. 2).

Нераціональна в цілому структура надходжень від місцевих податків та зборів набуває ще більш різких негативних рис на рівні конкретних місцевих бюджетів. У таблиці 1 показана деталізована структура надходжень від місцевих податків та зборів по місцевих бюджетах України за 1998-1999 роки і, зокрема, на прикладі Тернополя. Як бачимо, 5 із 16 видів місцевих податків, передбачених чинним законодавством, у даному обласному центрі не справляються через відсутність об'єктів опо-

Рис.1. Обсяги надходжень місцевих податків і зборів по Україні в 1994-1999 роках

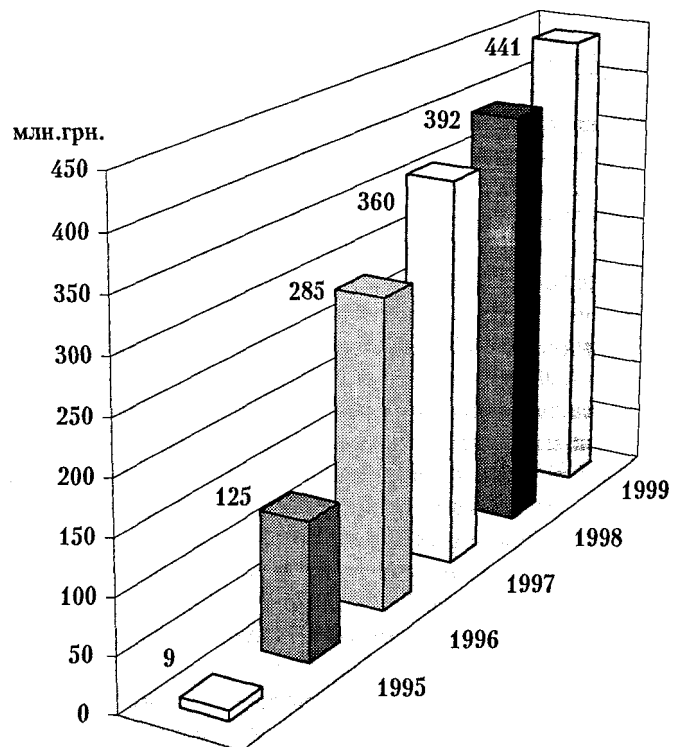
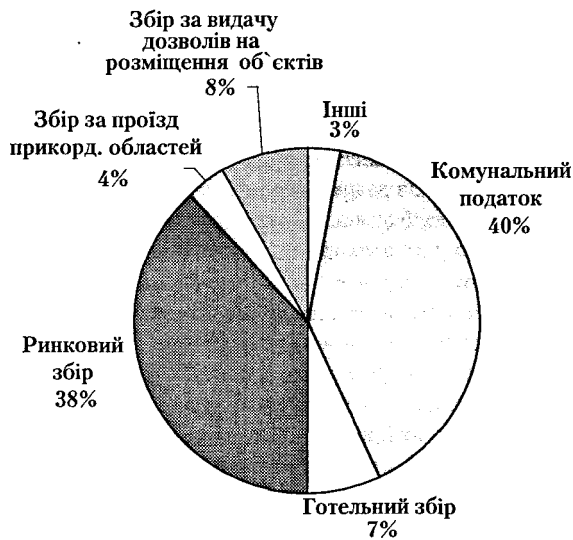


Рис. 2. Структура надходжень місцевих податків і зборів по Україні в 1999 році



латкування. Водночас за рахунок лише двох - комунального податку та ринкового збору - забезпечується майже 90% усіх надходжень від місцевих податків та зборів, що робить надзвичайно вразливою всю систему місцевого оподаткування. Адже у випадках неодержання коштів від даних двох податків сукупні власні доходи місцевих бюджетів можуть значно зменшитися.

Таблиця 1. Структура надходжень від місцевих податків та зборів, %

	В цілому по місцевих бюджетах		У Тернополі	
	1998	1999	1998	1999
Податок з реклами	1,4	1,7	1,3	0,5
Комунальний податок	43,3	39,7	56,9	43,5
Готельний збір	5,6	6,5	3,1	2,6
Збір за паркування автомобілів	1,5	1,4	4,4	3,2
Ринковий збір	32,9	38,1	30,0	42,7
Збір за видачу ордеру на квартиру	0,1	0,1	0,1	0,1
Курортний збір	0,4	0,3	-	-
Збір за виграш у бігах на іподромі	0,0	0,0	-	-
Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі	0,0	0,0	-	-
Збір за право використання місцевої символіки	0,7	0,8	0,1	0,1
Збір за право проведення гно- і телевізійок	0,0	0,0	-	-
Збір за право проведення місцевих аукціонів, конкурсного запродажу і лотерей	0,1	0,1	0,0	0,0
Збір за проїзд на території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон	3,9	3,6	-	-
Збір за видачу дозволів на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг	8,0	7,6	4,0	7,2
Збір із власників собак	0,1	0,1	0,1	0,1
Реструктуризована заборгованість	0,2	0,1	-	-
Місцеві податки і збори, всього	100,0	100,0	100,0	100,0

Якщо в цілому по місцевих бюджетах України частка місцевих податків та зборів у 1999 році становила 3,4%, то в розрізі адміністративно-територіальних одиниць спостерігалися досить значні відхилення: мінімальне значення даного показника в Київській області - 1,4%, максимальні значення в Хмельницькій - 5,4%, Чернівецькій - 6,4%, Волинській областях - 7,6% (див. табл. 2). Більш висока питома вага місцевих податків та зборів у доходах місцевих бюджетів окремих областей пов'язана також із переважанням, як правило, надходжень від якого-не-

будь одного податку чи збору. Так, у Волинській області таким є збір за проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон; у Хмельницькій та Чернівецькій областях - ринковий збір тощо.

Таблиця 2. Надходження місцевих податків і зборів у розрізі адміністративно-територіальних одиниць України

Адміністративно-територіальні одиниці	Фактично надійшло в 1999 році, тис.грн.	Питома вага в загальних доходах, %
Автономна Республіка Крим	19937	3,4
Вінницька	11539	4,3
Волинська	11001	7,6
Дніпропетровська	31704	3,3
Донецька	42114	3,4
Житомирська	9298	3,7
Закарпатська	7000	3,1
Запорізька	22135	3,9
Івано-Франківська	7845	2,2
Київська	10608	1,4
Кіровоградська	6338	3,3
Луганська	20765	3,3
Львівська	21961	3,1
Миколаївська	8927	2,7
Одеська	29188	4,2
Полтавська	15154	3,7
Рівненська	7757	2,0
Сумська	8253	2,6
Тернопільська	5532	3,9
Харківська	37996	5,2
Херсонська	7880	4,1
Хмельницька	14902	5,4
Черкаська	8764	2,2
Чернівецька	9175	6,4
Чернігівська	9213	3,3
Київ	51100	3,4
Севастополь	4438	4,7
Всього	440526	3,4

Фіскальне значення місцевих податків та зборів по-різному проявляється у формуванні доходної частини бюджетів різних рівнів і видів (див. табл. 3). Найвідчутніша їх роль у бюджетах територіальних громад — міст, селищ і сіл (місцевих бюджетах); водночас у доходах районних та обласних бюджетів — незначна. Це пояснюється тими новими підходами до формування і використання бюджетів місцевого самоврядування, які увійшли в нашу практику разом із прийняттям Конституції України та Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні». Районні та обласні бюджети, які призначені для реалізації спільних інтересів територіальних громад, виконання місцевих програм, а також здійснення фінансового вирівнювання, позбавлені власної доходної бази.

Досвід державотворення в ринкових економічних системах показує, що міцне місцеве самоврядування неможливе без відповідного матеріального і фінансового підґрунтя. У багатьох країнах основу фінансової незалежності місцевих властей становлять місцеві податки, перелік яких досить широкий. До складу місцевих належать такі, що, зазвичай, у нас вважаються загальнодержавними (податок на прибуток підприємств, податок на доходи громадян, майнові податки, акцизи). Місцеві податки — одне з основних джерел доходів місцевих бюджетів розвинутих ринкових країн; вони відіграють вагому фіскальну роль.

При визначенні переліку та порядку справляння місцевих податків враховуються обґрунтовані фінансовою наукою класичні засади оптимального оподаткування, які по відношенню до місцевих податків набувають додаткових специфічних рис. Вважається, що місцеве оподаткування повинно бути справедливим,

Таблиця 3. Питома вага місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів України, %

	1992	1995	1998
Місцеві бюджети України	0,2	1,0	2,0
В т.ч.: республіканський бюджет АРК	-	0,3	0,3
міст республіканського та обласного підпорядкування	0,3	2,4	4,6
районні	0,04	0,2	1,1
міст районного підпорядкування	1,0	5,6	12,6
селищні	0,6	4,0	11,6
сільські	0,4	0,8	3,3

сумісним з податками, які справляються центральним урядом і не настільки високим, щоб змушувати громадян проживати і працювати в іншій місцевості. Крім того, база оподаткування має бути територіально локалізованою і прив'язаною, що обмежуватиме прагнення до ухилення від сплати податків. З точки зору податкового менеджменту місцеві податки повинні бути ефективними - щоб надходження коштів перевищували витрати, пов'язані з їх справлянням; еластичними, тобто залежними від інфляції та зміни цін; підзвітними - для проведення контролю за їх надходженням та використанням одержаних коштів.

Практика справляння місцевих податків та зборів в Україні за останні роки виявила багато недоліків, які зумовлені невирішеністю як суто теоретичних проблем самої ідеї місцевого оподаткування, так і невизначеністю багатьох технічних процедур механізму обчислення, пріоритетів у наданні пільг, урахування сум надходжень місцевих податків та зборів у процесі бюджетного планування тощо.

Найсуттєвішими вадами місцевого оподаткування в Україні, на наш погляд, є:

- незначна фіскальна роль місцевих податків та зборів і, як наслідок, низька питома вага їх у доходах місцевих бюджетів, у відношенні до валового внутрішнього продукту;
- вузький перелік місцевих податків та зборів порівняно з іншими країнами;
- відсутність прав органів місцевого самоврядування щодо запровадження на своїй території власних податків та зборів;
- незаінтересованість місцевих властей у додатковому залученні коштів від справляння місцевих податків та зборів;
- відсутність взаємозалежності між рівнем суспільних послуг, які надаються на певній території, з податковими зусиллями населення;
- зволікання із запровадженням суто місцевого податку - на нерухоме майно фізичних і юридичних осіб;
- нерозвиненість податків, які відображають політику місцевої влади (екологічні податки, плата за послуги місцевих органів влади).

На нашу думку, вітчизняна система місцевого оподаткування потребує не косметичного доопрацювання і вдосконалення, а докорінного реформування, у процесі якого необхідно змінити ставлення до місцевих податків та зборів і не розглядати їх як другорядні податки у системі оподаткування, суттєво підняти їх значення і роль у формуванні фінансових ресурсів місцевого самоврядування. Цього можна досягти лише шляхом перегляду складу місцевих податків та зборів. До місцевих мають відноситися деякі загальнодержавні податки з тих, що традиційно надходять у місцеві бюджети, а саме: прибутковий податок з громадян,

податок на прибуток підприємств комунальної форми власності, плата за землю, податок із власників транспортних засобів, податок на промисел, ресурсні платежі, плата за торговий патент, збори за забруднення навколишнього природного середовища.

Акцент має бути зроблений на такі податки, які, виходячи із світового досвіду, найпридатніші для місцевого оподаткування. Це податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток суб'єктів господарювання і податок на нерухомість. Надходження від таких податків дадуть змогу встановити залежність між обсягами місцевих бюджетів і результатами господарювання підприємств, кількістю створених робочих місць, рівнем оплати праці працівників, ступенем розвиненості ринку нерухомості тощо. Таким чином, місцеві податки стануть одним з інструментів регулювання економічного розвитку територій, зменшення соціальної напруги.

При передачі до складу місцевих податків необхідно більш уважно обґрунтувати максимальну ставку податку на доходи фізичних осіб, тобто уточнити регулюючу функцію даного податку для того, щоб механізм його справляння не заходив у суперечність з податком на прибуток підприємств. Максимальні ставки цих двох податків мають бути ідентичними і не більшими, ніж 30% від об'єкта оподаткування. Справа в тому, що розбіжності максимальних границь податкового обкладання завжди спонукатимуть платників ухилятися від сплати того податку, максимальна ставка за яким є більшою, а також штучно занижувати залежно від необхідності чи прибутку, чи оплати праці.

Підвищення ролі місцевого оподаткування неможливе без запровадження податку на нерухоме майно (нерухомість). Як відомо, податки на власність відповідають засадам справедливого оподаткування: володіння землею, нерухомістю, транспортними засобами є ознаками певного рівня доходів, і оподаткування таких об'єктів не суперечить вимозі врахування платоспроможності платників. Податки на нерухомість мають характерні особливості, які роблять їх зручними для використання як місцевих: нерухомість неможливо приховати, перемістити на іншу територію, отже зводяться до мінімуму «природні» прагнення платників, спрямовані на ухилення від сплати податку. Крім того, саме на місцевому рівні легше обліковувати, оцінювати і моніторити за всіма змінами, які можуть бути у складі бази оподаткування.

Ще одним із доказів на користь застосування у місцевому оподаткуванні податків на власність є те, що вони не вступають у конкуренцію з тими податками, які збирає центральний уряд: податком на прибуток підприємств (крім комунальної форми власності), податком на додану вартість, акцизним збором, митом тощо. Податки на власність характеризуються, як свідчить досвід розвинутих країн, стабільністю надходження; циклічністю економічного розвитку не чинить на них такого безпосереднього впливу, як, скажімо, на податок на прибуток підприємств чи податок на додану вартість. Як фінансовий ресурс органів місцевого самоврядування податок на нерухомість забезпечує власні надходження і зберігає певну незалежність, навіть у періоди економічного спаду.

Аргументом на користь застосування у місцевому оподаткуванні податку на нерухомість є й те, що це єдиний податок, як ніякий інший, відповідає принципу справедливості. Надходження коштів від цього податку використовуватимуться для фінансування послуг на місцевому рівні. Чим більша участь мешканців у формуванні фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування,

ня, тим на вищий рівень надання суспільних послуг вони можуть розраховувати.

Розглянуті позитивні аспекти податків на власність не виключають і не зменшують їх негативних характеристик, до яких, зокрема, належить те, що такі податки досить непопулярні серед певних верств населення, а їх запровадження завжди наштовхується на жорсткий опір. Податки на власність достатньо складні в адмініструванні. Це пов'язано з відсутністю сприятливих і простих методик оцінки вартості майна, необхідного досвіду і кваліфікованих кадрів, а також відповідної бази даних.

Позитивний аспект оподаткування нерухомості, коли об'єктом виступає майно, а не власник з його доходами, викликає суперечність, яку врешті-решт можна подолати за допомогою механізму надання пільг з податку. Суть його така: існує багато власників майна, які не мають необхідних доходів для того, щоб сплатити податок. Насамперед це стосується осіб з фіксованими доходами, пенсіонерів. Податок на власність може змусити їх відмовитися від нерухомого майна. З одного боку, така дилема — сплатити податок чи відмовитися від власності — є болючою і небезпечною за своїми соціальними наслідками, а, з другого боку, змушує ефективніше використовувати нерухоме майно. Проте система пільг, впроваджена в країнах, які використовують податки на майно, дає змогу уникнути можливих небажаних наслідків і захистити найвразливіші верстви населення.

Реформування місцевого оподаткування, на наш погляд, повинно передбачати розширення переліку тих місцевих податків, які постають перед платниками як плата за певні місцеві послуги і відображають політику місцевої влади. Безпідставними є побоювання щодо недоцільності надзвичайного збільшення кількості податків, яке ще не означає збільшення загального рівня податкового тягаря. В окремих зарубіжних країнах величезна кількість місцевих податків становить 50-100. Численність великих за розмірами податків, які одночасно всі не сплачує жоден із платників, у цілому сприяє формуванню уявлення про великий податковий тягар.

Розширення переліку місцевих податків та зборів має проходити також за рахунок запровадження податків із цільовим використанням одержаних коштів: наприклад, збори на прибирання і освітлення вулиць, за збирання сміття, впорядкування парків, зон відпочинку, кладовищ тощо. В умовах загрозливої екологічної ситуації в Україні корисними стануть місцеві екологічні податки, які доцільно стягувати у вигляді штрафів за забруднення повітря, водоймищ, лісів та інших природних ресурсів, утилізацію шкідливих відходів.

У даний час вигідне територіальне розташування населених пунктів, сприятливі природно-кліматичні фактори, наявність і використання корисних копалин та інші чинники майже не впливають на рівень економічного і соціального розвитку територіальних громад, насиченість об'єктами соціальної та побутової інфраструктури, ступінь задоволення суспільних потреб населення. Склалася ситуація, коли «багаті» природними ресурсами території знаходяться у жалюгідному становищі, потерпають від нестачі електроенергії, відсутності газопостачання, комфортабельних шляхів сполучення; місцеві органи влади не мають коштів для утримання у належному стані вулиць, парків, місць відпочинку, кладовищ тощо.

Ми вважаємо, що встановити залежність між об'єктивними

факторами сприятливого природного, територіального розташування населених пунктів і рівнем добробуту територіальних громад можна за допомогою особливих місцевих податків чи зборів, які доцільно стягувати із суб'єктів господарювання, що здійснюють промислове споживання даних благ з метою одержання вигоди.

Один з можливих напрямків розширення переліку місцевих податків та зборів — запровадження місцевих акцизів, наприклад, на тютюнові та алкогольні вироби; повернення до використання податку з продажу імпортованих товарів. Окрім фіскальної функції, податок з продажу імпортованих товарів виконував би ще й протекціоністську функцію, а місцеві акцизи на алкоголь і тютюн обмежували б споживання шкідливих для здоров'я людини товарів.

Особливого значення в умовах становлення інституту місцевого самоврядування набуває питання про права місцевої влади у галузі оподаткування. В Європейській хартії місцевого самоврядування вказано, що місцева влада має повноваження визначати розміри місцевих податків згідно з діючими законами. Як правило, загальнодержавним законодавством передбачається перелік місцевих податків та зборів та їх максимальні ставки, а органи місцевого самоврядування встановлюють конкретні ставки даних податків на своїй території в межах визначених максимальних розмірів.

У вітчизняній економічній літературі неодноразово висловлювалися пропозиції щодо необхідності надання органам місцевого самоврядування права запроваджувати на своїй території власні податки і збори. Аргумент висувається такий: на місцях завжди є свої особливі об'єкти оподаткування, які можуть відчутно поповнити доходи місцевих бюджетів, отже дадуть змогу спрямувати додаткові кошти на вирішення економічних та соціальних проблем регіонів.

Підтримуючи в цілому дану точку зору, ми вважаємо, що в умовах скорочення виробництва, досить високого податкового навантаження і на цій основі - гострого дефіциту фінансових ресурсів - надання місцевій владі повної самостійності у сфері місцевого оподаткування може мати непередбачувані наслідки. Тому на початковому етапі становлення місцевого самоврядування в Україні держава повинна залишити за собою загальний контроль і визначити граничні межі місцевого оподаткування.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Конституція України: Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 черв. 1996 року. - К.: Преса України, 1997. - 80 с.
2. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 року // Відомості Верховної Ради України. - 1997. - № 24. - С. 379-429.
3. Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20.05.1993 року // Відомості Верховної Ради України. - 1993. - № 30. - С. 783-788.
4. Європейська хартія місцевого самоврядування [переклад з англійської мови Є.М.Вишневецького]. - Видавництво Ради Європи. - 9 с.
5. Матеріали Міністерства фінансів України, Державної податкової адміністрації України та фінансового відділу Тернопільської міської ради народних депутатів.

Стаття надійшла до редакції 26.05.2000