

Є. Ю. Кузькін

МІСЦЕВЕ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗМІЦНЕННЯ ВЛАСНОЇ ДОХІДНОЇ БАЗИ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

В умовах реалізації реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні визначальним критерієм перерозподілу повноважень у секторі публічних фінансів на користь місцевого самоврядування є наближеність суспільних послуг до їх кінцевого споживача. Такий перерозподіл передбачає не лише формальне розширення фінансових можливостей місцевих бюджетів — особливої уваги потребує забезпечення відповідності й гнучкості фіскальних повноважень органів місцевого самоврядування в частині інструментів місцевого оподаткування. У статті проаналізовано теоретичні аспекти функціонування інституту місцевих податків і зборів, обґрунтовано методичні передумови збільшення їхнього фіскального потенціалу в контексті проміжних результатів податкової реформи в Україні.

Ключові слова: місцеві податки та збори, фіскальні повноваження органів місцевого самоврядування, плата за землю, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Рис. 2. Літ. 26.

Е. Ю. Кузькин

МЕСТНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ УКРЕПЛЕНИЯ СОБСТВЕННОЙ ДОХОДНОЙ БАЗЫ МЕСТНОГО САМОУПРАВЛЕНИЯ

В условиях реализации реформы местного самоуправления и территориальной организации власти в Украине определяющим критерием перераспределения полномочий в секторе публичных финансов в пользу местного самоуправления является близость общественных услуг к их конечному потребителю. Такое перераспределение предусматривает не только формальное расширение финансовых возможностей местных бюджетов — особого внимания требует обеспечение соответствия и гибкости фискальных полномочий органов местного самоуправления в части инструментов местного налогообложения. В статье проанализированы теоретические аспекты функционирования института местных налогов и сборов, обоснованы методические предпосылки увеличения их фискального потенциала в контексте промежуточных результатов налоговой реформы в Украине.

Ключевые слова: местные налоги и сборы, фискальные полномочия органов местного самоуправления, плата за землю, налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка.

Yevhen Kuzkin

LOCAL TAXATION AS AN INSTRUMENT FOR STRENGTHENING LOCAL GOVERNMENT OWN REVENUE BASE

In terms of reform of local self-government in Ukraine the main criteria of redistribution of powers in the public finance sector is principle of subsidiarity. Such principle requires not only the formal expansion of local financial capacity, but special attention needs to ensure that the flexibility and fiscal powers of local authorities are regarding local taxation instruments. The article analyzes the theoretical aspects of local taxes and charges, methodical prerequisites for expansion local fiscal capacity in the context of the interim results of tax reform in Ukraine.

Keywords: local taxes and levies, fiscal power of local self-government authorities, land tax, property tax.

JEL classification: E62, H20, H72.

© Кузькін Є. Ю., 2015

Проблема обґрунтування теоретичних підходів до організації системи місцевого оподаткування далеко не нова. В історичному контексті варто виокремити два взаємопротилежних підходи до визначення сутності місцевого оподаткування. За першого застосовується принцип компенсації послуги, тобто сплату місцевих податків слід розглядати як плату за послуги, котрі надаються органом місцевого самоврядування мешканцям територіальної громади. Отже, місцеві податки й збори не можуть характеризуватися як загальнодержавні податки, тому що для останніх характерні виключно примусова ознака та відсутність цільового призначення. Згідно з другим підходом, природа походження й функціонування загальнодержавних і місцевих податків не розрізняється; ці інструменти розглядаються як обов'язкові платежі органам державного управління. У сучасних умовах жоден підхід повністю не відображає сутності місцевих податків, хоча перший із них є обґрунтованішим. Місцеві податки та збори необхідно відокремлювати від загальнодержавних, оскільки вони мають певні особливості, зокрема такі:

- у межах фіскальних повноважень органи місцевого самоврядування реалізують право запровадження (скасування) місцевих податків і зборів на відповідній території, виконують регулюючу функцію щодо них;

- місцеві податки є одним із джерел власних коштів територіальних громад та надходять виключно до місцевих бюджетів;

- місцеві податки встановлюються та стягуються тільки на відповідній території, тому в громадян є можливість обирати прийнятний рівень податкового навантаження.

Названі особливості повинні враховуватися при формуванні й перегляді фіскальних повноважень органів місцевого самоврядування. Теоретичні та практичні аспекти вдосконалення й ефективного використання інституту місцевого оподаткування ґрунтовно досліджені в працях вітчизняних і зарубіжних науковців, зокрема Т. І. Єфименко, О. П. Кириленко, В. І. Кравченка, В. О. Лебедева, І. О. Луніної, А. М. Соколовської, Л. Л. Тарангул, В. М. Федосова, С. І. Юрія [1–7]. Засади формування фіскальних повноважень органів місцевого самоврядування обґрунтовано в Рекомендаціях Комітету міністрів Ради Європи з питань місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні [8]. Проте в умовах реалізації Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні [9] виникають нові умови й вимоги до системи місцевих податків і зборів як важливого інструменту реалізації власних повноважень місцевого самоврядування, що підвищує актуальність обраної теми.

Одним із ключових принципів побудови системи місцевого оподаткування є визначення та законодавче встановлення права органів місцевого самоврядування запроваджувати й стягувати місцеві податки та збори — так звана податкова ініціатива. Зокрема В. Лебедев вважав це однією з основних складових теорії місцевого оподаткування: “Головне завдання теорії місцевого оподаткування — встановити по можливості точні засади для розмежування фінансової влади, реалізувати тут принцип *sum sui que*, тобто “кожному своє”, причому

так, щоб це не призводило до свавілля, а впливало б логічно з внутрішнього характеру кожного з цих необхідних суспільних союзів” [4, с. 723].

За відомим визначенням, місцеві податки — це ті податки та збори, що надходять у доходи місцевих органів державної влади й використовуються ними. Такий підхід, на нашу думку, не повністю враховує сутність місцевого оподаткування. Вказані критерії можуть бути застосовані лише до окремих місцевих податків, наприклад плати за землю. Перед внесенням змін до Податкового й Бюджетного кодексів України вона включалася до загальнодержавних податків і зборів та повністю зараховувалася до бюджетів місцевого самоврядування, тобто відповідала формальній ознаці цього визначення.

Повніше за сутністю визначення пропонує В. Федосов [10, с. 27]. На його думку, місцеві податки — це ті, котрі встановлюються місцевими органами влади та управління. Учений слушно зауважує, що необхідно відрізнити поняття місцевих податків від фіскальних джерел надходжень місцевих бюджетів, які частково представлені загальнодержавними податками. Далі він називає форми встановлення місцевих податків: у вигляді надбавок до загальнодержавних; за переліком, що затверджується вищим органом влади; на розсуд місцевих органів влади.

С. Юрій та Й. Бескид виокремлюють аналогічні варіанти встановлення місцевих податків і зборів, проте вони наводять ширше тлумачення місцевих податків: це обов’язкові платежі, які встановлюються місцевими органами влади й управління базового рівня та справляння котрих є обов’язковим лише на певній території [11, с. 45]. Такого ж підходу дотримується й В. Буряковський, який вважає, що місцеві податки — це ті, що стягуються місцевими органами влади й управління на відповідній території та зараховуються до місцевих бюджетів [12].

Заслуговує на увагу підхід М. Кучерявенка [13, с. 120], згідно з котрим місцеві податки можуть встановлюватися як вищими, так і місцевими органами влади, але запроваджуються тільки рішенням місцевого органу влади, що діє на відповідній території, та надходять до місцевого бюджету. На нашу думку, це найкомпактніше й найповніше трактування місцевих податків, хіба що не відображає їх примусового характеру. Відповідно, доцільно сформулювати таке визначення: це податки, котрі можуть встановлюватись як вищим, так і місцевим органом влади, проте запроваджуються лише рішенням місцевого органу влади, що діє на відповідній території, є обов’язковими для сплати на даній території та надходять до місцевого бюджету. З огляду на це можна виокремити три формальні ознаки місцевих податків, за сукупністю котрих визначається належність певного податку до місцевого:

- запровадження виключно рішенням місцевих органів влади;
- зарахування в повному обсязі надходжень від них до місцевого бюджету;
- обов’язковість сплати на певній території.

Якщо податок має всі формальні ознаки, його можна вважати місцевим, але тільки якщо всі, а не котрусь одну, як у деяких визначеннях. Окрім того, певну групу податків, на наш погляд, можна вважати умовно місцевими.

Наприклад, плата за землю, згідно з чинним законодавством, як складова податку на майно належить до місцевих податків [14], але її ставки регулюються в установлених законодавством межах органами місцевого самоврядування (для земельних ділянок — у межах населених пунктів), котрі також мають право запроваджувати пільги з податку. Зазначений податок у повному розмірі надходить до місцевих бюджетів.

У цьому випадку маємо справу з компромісною формою оподаткування: відповідно до конституційних норм, земля є власністю народу, тому держава встановлює загальні умови її платного використання, однак делегує органам місцевого самоврядування право приймати конкретні рішення стосовно норм оподаткування, зважаючи на місцеві умови, та використовувати ці доходи на місцеві потреби, пов'язані з раціональним використанням земель. Деякі автори називають такі податки прирівняними до місцевих [15, с. 6].

Аналогічні проблеми виникають і при розгляді такої специфічної форми місцевого оподаткування в ряді країн, як надбавки до загальнодержавних податків. Тому коли вони регулюються місцевою владою, їх можна вважати місцевими податками, а в протилежному випадку — інструментом системи фінансового вирівнювання. Тобто відносити певні надходження в місцеві бюджети до “прирівняних” місцевих податків можна, якщо вони являють собою одну з форм волевиявлення жителів територіальних громад у частині фінансування видатків місцевих бюджетів.

Таким чином, місцеві податки — це обов'язкові платежі, що встановлюються як вищим, так і місцевим органом влади, але запроваджуються тільки рішенням місцевого органу влади, котрий діє на відповідній території, та надходять до місцевого бюджету.

Аналіз зарубіжного досвіду розвитку систем місцевого оподаткування дає змогу виокремити три теоретичні моделі залежно від обсягів фіскальних повноважень органів місцевого самоврядування щодо встановлення й стягнення місцевих податків і зборів. Першу можна умовно назвати “повна автономія”. Органи місцевого самоврядування мають право на власний розсуд запроваджувати податки й збори, перелік яких законодавчо не визначається. Перевага такої моделі полягає в тому, що органи місцевого самоврядування можуть гнучко реагувати на соціально-економічні зміни та краще пристосовувати джерела своїх доходів до витрат. У чистому вигляді на практиці ця модель не використовується, оскільки їй притаманні кілька серйозних недоліків [16, с. 247, 248], а саме:

- можливість оподаткування тих самих об'єктів;
- небезпека виникнення інституційних відмінностей у рівні оподаткування та, як наслідок, небажаних переміщень факторів виробництва й міграції населення;
- імовірність появи великої кількості різних, не узгоджених між собою, податкових інструментів, що унеможливує створення раціональної податкової системи (за таких умов деякі види доходів можуть обкладатися високими податками, тоді як інші — зовсім “випадати” з оподаткування);

— неможливість проведення єдиної економічної й фінансової політики.

За другої моделі місцеві органи влади можуть запроваджувати податки та збори відповідно до переліку, визначеного центральною владою. Є декілька варіантів цієї моделі:

1) усі питання щодо стягнення місцевих податків і зборів повністю регламентуються законодавчо;

2) у переліку вказуються база оподаткування та граничні ставки, все інше визначається місцевою владою;

3) законодавчо закріплюється тільки перелік податків і зборів, котрі можуть встановлюватися місцевою владою; база оподаткування, ставки податків, термін сплати тощо визначаються органами місцевого самоврядування.

За наявності законодавчо встановленого переліку місцевих податків і зборів центральний уряд може регламентувати обов'язковість їх запровадження. У такому випадку доцільні три варіанти:

1) усі податки та збори за переліком уводяться місцевими органами влади лише на їхній розсуд;

2) усі податки й збори за переліком обов'язкові для запровадження органами місцевого самоврядування;

3) податки та збори поділяються на обов'язкові для запровадження й ті, що встановлюються за рішенням органів місцевого самоврядування. Саме такий варіант другої моделі діє в Україні.

За третьої моделі центральна влада визначає перелік місцевих податків і зборів (обов'язкових чи не обов'язкових для запровадження, або й тих, і тих), але місцеві органи влади мають право вводити податки і збори, яких немає в переліку.

На нашу думку, з'ясувати, котра з моделей найефективніша, не можливо, оскільки це залежить насамперед від країни, де вона використовується, загального розвитку економіки, її історичних традицій і національних особливостей. Великою мірою це пов'язано й із територіальним устроєм. Зазвичай в унітарних країнах органи місцевого самоврядування мають обмежені права щодо встановлення та стягнення місцевих податків і зборів, тоді як у федеративних державах основні питання місцевого самоврядування належать до компетенції суб'єктів федерації. Види місцевих податків устанавлюються органами влади штатів у США, кантонів — у Швейцарії, владними структурами провінції Квебек — у Канаді. Ставки місцевих податків у цих країнах визначають муніципалітети [17].

Надання місцевим органам влади права самостійно встановлювати ставки податків без обмеження їх верхньої межі викликає заперечення в деяких науковців, головним чином тому, що платникові важко орієнтуватись у ставках оподаткування в різних територіальних громадах, а це істотно впливатиме на його діяльність, особливо в частині її податкового планування. Водночас така система має певні переваги, що переконливо доводить досвід США. У цій країні деякі ставки податків для кожного рівня визначені законодавством, інші

встановлюються муніципалітетами або штатами, зокрема ставки податків на нерухомість, податку з продажу. Рівень оподаткування ними помітно впливає на ділову активність у територіальних громадах, забезпечує створення привабливого інвестиційного клімату. Проте ринкові механізми вирівнюють ставки таких податків на різних територіях в умовах стабільної економіки. І, що дуже важливо, за умов зростання ризиків погіршення чи дестабілізації економічної ситуації та в разі виникнення спеціальних цілей органи місцевого самоврядування мають можливість гнучко коригувати елементи системи оподаткування. Отже, місцеві податки можуть і повинні використовуватись як дієвий інструмент регулювання.

Застосовуються й інші моделі. Так, місцеві органи влади Норвегії та Бельгії мають право самостійно встановлювати місцеві податки й збори, центральна влада обмежує тільки їх граничні ставки. У Швеції перелік податків визначається парламентом, а їх ставки — муніципалітетами [18].

Цікава модель побудови місцевого оподаткування використовується в Іспанії. Ця країна складається із 17 регіональних структур і двох територій з особливим статусом. За рівнем податкової компетенції вони поділяються на три групи:

- 1) Країна Басків і Наварра, котрі мають найширші права в питаннях місцевого оподаткування. Вони можуть самостійно встановлювати різні види податків, які повинні надходити не тільки в регіональний, а й у місцевий бюджет;
- 2) ряд регіонів, у т. ч. Каталонія, що мають право регулювати ставки податків;
- 3) інші регіони, які не мають жодних фіскальних повноважень.

В Україні органи місцевого самоврядування мають право самостійно встановлювати місцеві податки й збори та порядок їх сплати відповідно до переліку та в межах законодавчо визначених граничних розмірів ставок. Також вони можуть запроваджувати пільгові податкові ставки, скасовувати окремі місцеві податки й збори або звільняти від їх сплати окремі категорії платників та надавати відстрочку з їх сплати.

Проблема встановлення межі компетенції органів місцевого самоврядування відображена в міжнародних документах, зокрема в Європейській хартії місцевого самоврядування (*дали* — Хартія), ратифікованій Україною після вступу до Ради Європи [19]. Згідно з п. 3 ст. 9 Хартії хоча б частина фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування має надходити за рахунок місцевих податків чи зборів, ставки яких ці органи визначають у межах закону [19]. Тому фінансові ресурси частково формуються за рахунок місцевих податків і зборів, тобто тих, що встановлюються вказаними органами самостійно. Водночас цей підхід має рекомендаційний характер, оскільки регламентація розміру такої частки ускладнена з огляду на різні соціально-економічні й фіскальні умови кожної держави. Крім того, згідно з цим пунктом органи місцевого самоврядування мають право в межах закону самостійно визначати ставки місцевих податків і зборів.

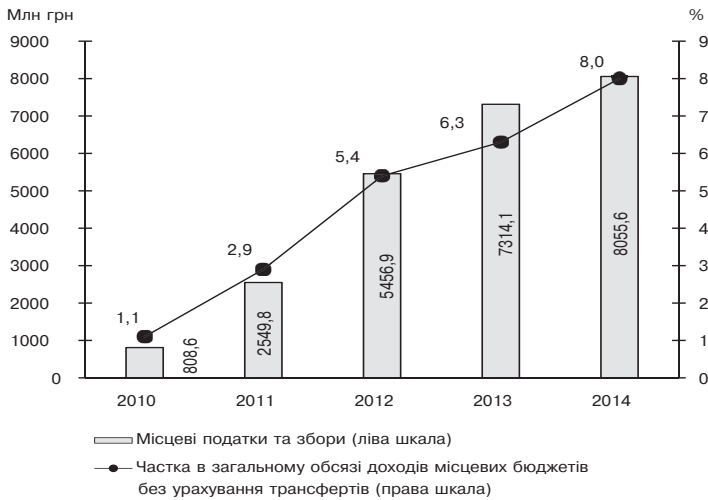
У коментарі до згаданого пункту Хартії пояснюється: політичний вибір між послугами, що надаються, та витратами на них, котрі сплачує місцевий платник податків або їх користувач, є найголовнішим обов'язком місцевих виборних представників. Вважається загальноприйнятим, що граничні повноваження органів місцевого самоврядування щодо стягнення податків встановлюються законами центральних чи регіональних органів влади, але не можуть перешкоджати ефективному функціонуванню місцевої фінансової системи.

Таким чином, у Хартії вказується на те, що місцеві органи влади здебільшого мають право запроваджувати податки чи збори на власний розсуд, але воно великою мірою регламентується національним законодавством. Фактично міжнародні стандарти місцевих фінансів наголошують тільки на необхідності існування місцевих податків і зборів, а не на наданні права органам місцевого самоврядування вводити їх.

Становлення й розвиток місцевих податків і зборів в Україні розпочалися зі здобуттям нею незалежності, навіть до ратифікації Хартії. Ще в грудні 1990 р. було прийнято Закон України “Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування” [20], згідно з яким повноваження щодо встановлення місцевих податків і зборів передано до компетенції рад базового рівня (сільських, селищних і міських). Це розширило фінансові можливості місцевих рад у забезпеченні економічної самостійності у відповідних адміністративно-територіальних одиницях.

Ключовим моментом правового становлення інституту місцевих податків і зборів можна вважати прийняття Декрету Кабінету Міністрів України “Про місцеві податки і збори” від 20.05.1993 № 56-93 [21], котрим закріплено правові засади реалізації органами місцевого самоврядування фіскальних повноважень. Декретом встановлювалося 16 місцевих податків і зборів, а саме: комунальний податок, податок на рекламу, готельний збір, ринковий збір, збір за видачу ордера на квартиру, збір з власників собак, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, збір за використання місцевої символіки, курортний збір, збір за право проведення кіно- і телезйомок, збір за проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон, збір за право проведення аукціонів, конкурсного розпродажу та лотерей, збір за участь у бігах, збір за виграш на бігах, збір з осіб, що беруть участь у грі на тоталізаторі, збір за паркування автотранспорту. Крім того, було закріплено повноваження органів місцевого самоврядування щодо встановлення місцевих податків і зборів та надання пільг за ними, а також їх максимальні ставки.

Прийняття Податкового кодексу України істотно відбилося на фіскальних можливостях органів місцевого самоврядування. Зокрема, впродовж 2011—2014 рр. значне щорічне збільшення частки місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів було зумовлене високими темпами зростання обсягів їх надходжень (рис. 1). У 2013 р. до місцевих бюджетів від місцевих



Джерело: побудовано за даними Міністерства фінансів України (<http://www.minfin.gov.ua>).

Рис. 1. Динаміка надходжень місцевих податків і зборів у 2010–2014 рр.

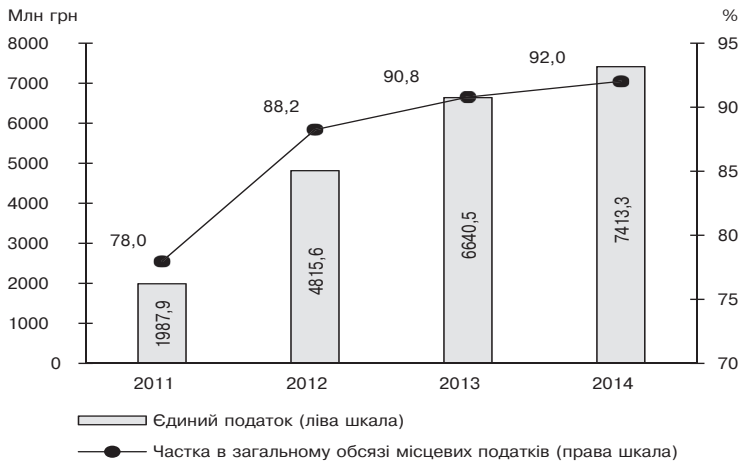
податків і зборів надійшло 8,1 млрд грн, що на 10,1 % більше від аналогічного показника попереднього року; їхня частка у структурі доходів місцевих бюджетів за рік сягнула 8 %.

Структура надходжень місцевих податків і зборів після прийняття Кодексу помітно змінилася. Зокрема, кількість місцевих податків і зборів скоротилася з чотирнадцяти до п'яти, причому деякі з них було скасовано, інші — дещо модифіковано. Так, готельний збір повернувся у вигляді туристичного, збір за паркування автотранспорту перетворено на збір за місця для паркування транспортних засобів. Разом із тим комунальний податок та податок з реклами були взагалі скасовані, як і багато інших зборів (ринковий, за використання місцевої символіки тощо). На особливу увагу заслуговує переведення єдиного податку з переліку загальнодержавних до місцевих.

Поряд із тим саме включення до складу місцевих єдиного податку забезпечило підвищення їхньої частки в загальному обсязі доходів місцевих бюджетів (рис. 2). У 2014 р. найбільша частка серед місцевих податків і зборів належала єдиному податку (92 %), обсяги надходжень котрого становили 7,4 млрд грн, що на 11,6 % більше, ніж попереднього року. Така тенденція пов'язана зі зростанням кількості платників цього податку.

Серед досягнень Податкового кодексу України можна назвати:

- скасування низки фіскально неефективних податкових платежів;
- спрощення системи адміністрування місцевих податків;
- упорядкування повноважень органів місцевого самоврядування в частині встановлення й адміністрування місцевих податків і зборів у бік обмеження довільного трактування цими органами порядку їх адміністрування;



Джерело: побудовано за даними Міністерства фінансів України (<http://www.minfin.gov.ua>).

Рис. 2. Динаміка надходжень єдиного податку у 2011—2014 рр.

— урегулювання взаємодії органів місцевого самоврядування з контролюючими органами;

— запровадження податку на нерухомість, який у більшості європейських країн вважається одним із найефективніших місцевих податків;

— надання єдиному податку статусу місцевого, що дасть змогу розширити фінансову незалежність місцевих бюджетів [22].

Разом із тим, як свідчать результати наукових досліджень [23], під час розроблення Податкового кодексу України не було повною мірою дотримано основних принципів побудови місцевої фіскальної політики, визначених в рекомендаціях Ради Європи щодо виконання Європейської хартії місцевого самоврядування, котрі, зокрема, передбачають:

1) віднесення до місцевих тих податків і зборів, що є локалізованими, прив'язаними до конкретної території, сплати яких важко уникнути;

2) надання органам місцевого самоврядування права встановлювати розміри ставок у певних, але широких межах, достатніх для забезпечення фінансування місцевих програм;

3) визначення пільг та звільнень щодо місцевих податків і зборів лише за рішеннями представницьких органів місцевого самоврядування, а не законодавчо;

4) повсюдність бази оподаткування для більшості адміністративно-територіальних одиниць відповідного рівня.

Згідно із зазначеними принципами, стали дискусійними рішення щодо скасування ринкового збору та збору за право використання місцевої

символіки, оскільки зазначене призвело до великих втрат доходів окремих груп місцевих бюджетів.

Недосконалою залишається й система справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. На етапі запровадження вказаного податку базою його оподаткування було визначено лише житлову нерухомість. При цьому вилучено житло площею до 120 м², тобто левову частку нерухомого майна такої категорії. На етапі внесення змін до Податкового кодексу України в процесі податкової реформи базу оподаткування розширено, зокрема за рахунок об'єктів нежитлової нерухомості, а також встановлено максимальне значення ставки оподаткування в розмірі 2 % мінімальної заробітної плати за 1 м². Утім, згадані зміни не забезпечили бажаного ефекту: обсяг надходжень податку на нерухоме майно на 2015 р. затверджений місцевими радами в сумі лише 226,2 млн грн (для порівняння: надходження плати за землю у 2014 р. становили 12,8 млрд грн) [24]. Отже, податок на нерухоме майно залишається недостатньо ефективним і значимим фінансовим інструментом для місцевого самоврядування.

Віднесення плати за землю до місцевих податків є важливим етапом збільшення потенціалу місцевих податків і зборів, до яких вона й належить за своєю сутністю. Так, у Бюджетному кодексі України цей вид доходів у повному обсязі включено до власних доходів бюджетів місцевого самоврядування. Крім того, орендна плата як частина плати за землю майже цілком відповідає ознакам місцевих податків і зборів. Відсутність у органів місцевого самоврядування можливості впливати на визначення пільг та ставки земельного податку створює дисбаланс динамічного нарощування номінальних надходжень орендної плати за повільнішого зростання надходжень земельного податку, не сприяє розвитку ринку землі та примноженню надходжень до місцевих бюджетів. Необхідність щорічної індексації ставок, на відміну від підходу щодо їх прив'язки до розміру мінімальної заробітної плати, не поліпшує адміністрування земельного податку. До речі, органи місцевого самоврядування більшості країн ЄС вважають земельний податок найефективнішим з огляду на можливість розширення бази оподаткування та впливу на ставки, важливість його регулюючої та стимулюючої функцій.

Визначення платниками збору за місця для паркування транспортних засобів тільки суб'єктів господарювання фактично перетворює його на концесію частини території (земельної ділянки) місцевої ради, що обмежує впровадження в Україні поширених у світі технічних пристроїв для паркування (паркоматів) та становить чималу корупційну загрозу. У країнах ЄС платниками збору є власники транспортних засобів, котрі сплачують його саме за право паркування, а справляння збору покладене на відповідні підприємницькі структури.

Для реформування вітчизняної системи місцевого оподаткування потрібно з'ясувати, котра з наведених моделей є найефективнішою для використання в сучасних умовах. Найбільше дискусій викликає питання стосовно права

органів місцевого самоврядування запроваджувати місцеві податки та збори на власний розсуд. Деякі науковці вважають за доцільне надати місцевим органам влади таке право, інші виступають проти. Так, на думку О. Кириленко, “система місцевих фінансів не може бути незалежною, якщо органи місцевого самоврядування не будуть мати податкової автономії, якщо з усієї сукупності об’єктів оподаткування не виділятимуть окремі об’єкти для місцевого оподаткування” [25, с. 39]. Дослідниця пропонує надати органам місцевого самоврядування право запроваджувати власні податки й збори та самостійно визначати ставки оподаткування (за умови контролю загальнодержавними органами загального рівня оподаткування).

Прибічники надання органам місцевого самоврядування права запроваджувати податки й збори на власний розсуд висувують такі аргументи:

- Органи місцевого самоврядування краще обізнані щодо економічного становища своєї територіальної громади, тому можуть вибрати найефективніші податки та збори.
- Ці органи будуть зацікавлені в результативності таких податків і зборів.
- Зазначені податки допомагатимуть органам місцевого самоврядування регулювати соціально-економічне становище регіону, створювати сприятливий інвестиційний клімат тощо.
- Надання органам місцевого самоврядування права запроваджувати податки та збори розширюватиме їхню фінансову автономію.

У свою чергу, опоненти роблять акцент на ймовірних негативних наслідках, а саме: посиленні податкового тиску на платників; неконтрольованому зростанні кількості податків і зборів; зниженні зацікавленості органів місцевого самоврядування в стягненні загальнодержавних податків і зборів.

На нашу думку, в Україні доцільно використовувати модель оподаткування, за якої органи місцевого самоврядування матимуть право на власний розсуд запроваджувати податки й збори поряд із законодавчо визначеними. Але при цьому треба в законодавчому порядку передбачити вимоги до цих податків і зборів та формалізовані процедури їх запровадження й адміністрування. Отже, такі місцеві податки та збори не повинні дублювати загальнодержавні податки; мають вводитися в дію мінімум через шість місяців після прийняття рішення про це та відповідати додатковому обсягу послуг жителям територіальної громади, що надаються органами місцевого самоврядування.

Доцільно передбачити норму, згідно з якою місцеві органи влади матимуть право запроваджувати свої податки й збори тільки після всіх обов’язкових податків і зборів, за наявності об’єктів оподаткування або умов, з котрими пов’язане їх уведення. У такому разі законодавчо встановлений перелік повинен містити найефективніші податки та збори. На наше переконання, цього можна досягти тільки якщо податки відповідатимуть загальноприйнятими принципами уведення, головним із котрих має бути принцип економічної

ефективності, тобто надходження від податку мусять перевищувати витрати на його стягнення.

На думку деяких авторів [25, с. 24—37; 26, с. 88], при визначенні переліку місцевих податків і зборів варто враховувати такі аспекти:

- важливість завдань, котрі повинні бути виконані за їхньою допомогою;
- відповідність принципам економічної ефективності та справедливості;
- виконання умови, що місцевими можуть бути лише ті податки й збори, витрати на адміністрування котрих на місцевому рівні менші, ніж на загальнодержавному, а також ті, надходження від яких перевищують згадані витрати;
- низьку мобільність бази оподаткування (при встановленні податку не можливе переміщення об'єкта оподаткування з однієї територіальної громади до іншої).

Перелічені аспекти можна віднести до принципів місцевого оподаткування. Якщо три перших не викликають сумніву, то щодо останнього є певні зауваження. Низька мобільність бази оподаткування істотно перешкоджатиме ухиленню від оподаткування, забезпечуючи стабільні надходження від податків і зборів, проте не може бути обов'язковою умовою запровадження місцевих податків. Якщо база оподаткування буде мобільною, це призведе до її концентрації в територіальних громадах із привабливішим режимом оподаткування. Тобто місцеві податки та збори ефективніше виконуватимуть регулюючу функцію, й за їхньою допомогою органи місцевого самоврядування зможуть створювати сприятливий інвестиційний клімат на відповідній території.

Отже, реформування інституту місцевих податків і зборів в Україні необхідно розглядати в контексті розроблення моделі місцевого оподаткування, в межах котрої законодавчо закріплюється визначений перелік місцевих податків і зборів, щодо яких органи місцевого самоврядування матимуть право їх запровадження, а також встановлення ставок оподаткування відповідно до закріплених податковим законодавством граничних ставок. Такий підхід забезпечить гнучкість використання фіскальних інструментів органами місцевого самоврядування відповідно до темпів економічного зростання країни, а також тенденцій розвитку ділової активності в певній територіальній громаді.

Список використаних джерел

1. Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфименко ; НАН України, Ін-т економіки та прогнозування. — К., 2011. — 688 с.
2. Кравченко В. І. Фінанси місцевих органів влади України. Основи теорії та практики / В. І. Кравченко ; Н.-д. фін. ін-т. — К., 1997. — 276 с.
3. Лебедев В. А. Местные налоги: опыт исследования теории и практики местного налогообложения / В. А. Лебедев. — СПб. : Типография А. М. Вольфа, 1886. — 583 с.
4. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів / І. О. Луніна, О. П. Кириленко, А. В. Лучка та ін. ; НАН України, Ін-т економіки та прогнозування ; за ред. І. О. Луніної. — К., 2010. — 320 с.

5. Соколовська А. М. Шляхи реформування податкової системи України / А. М. Соколовська // Фінанси України. — 2014. — № 12. — С. 42—60.
6. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України : монографія / за ред. Л. Л. Тарангул. — Ірпінь ; К. : Фенікс, 2012. — 532 с.
7. Бюджетна система : підручник / за наук. ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. — К. : ЦУЛ ; Т. : Екон. думка, 2012. — 871 с.
8. Recommendation Rec(2000)14 of the Committee of Ministers to member states on local taxation, financial equalisation and grants to local authorities // Council of Europe Committee of Ministers : Adopted by the Committee of Ministers on 6 September 2000 at the 719th meeting of the Ministers' Deputies.
9. Концепція реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні : схвал. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 01.04.2014 № 333-р [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-p>.
10. Податкова система України : підручник / В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін. ; за ред. В. М. Федосова. — К. : Либідь, 1994. — 464 с.
11. Юрій С. І. Бюджетна система України : навч. посіб. / С. І. Юрій, Й. М. Бескид. — К. : НІОС, 2000. — 400 с.
12. Податки : навч. посіб. / В. В. Буряковський, В. Я. Кармазин, С. В. Каламбет, О. А. Водолазька ; за ред. В. В. Буряковського. — Д. : Пороги, 1998. — 611 с.
13. Кучерявенко Н. П. Налоговое право : учебник / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Консум, 1997. — 432 с.
14. Податковий кодекс України : закон України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
15. Рыбак В. В. Рыночная трансформация системы доходов местного самоуправления: теория и практика / В. В. Рыбак ; НАН Украины, Ин-т экономики и прогнозирования. — Д., 2000. — 279 с.
16. Луніна І. О. Державні фінанси України у перехідний період / І. О. Луніна. — Х. : Форт, 2000. — 296 с.
17. Ter-Minassian T. Fiscal Rules for Subnational Governments: Can They Promote Fiscal Discipline? / Т. Ter-Minassian // OECD Journal on Budgeting. — 2007. — Vol. 6. — No 3 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.oecd.org/gov/budgeting/43469443.pdf>.
18. Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member States and Norway / European Communities, 2009.
19. Європейська хартія місцевого самоврядування від 15.10.1985 (у редакції від 16.11.2009) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/994_036.
20. Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування : закон України від 07.12.1990 № 533-XII [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/533-12>.
21. Про місцеві податки і збори : декрет Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 № 56-93 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/56-93>.
22. Новосельська Л. І. Переваги та недоліки Податкового кодексу України / Л. І. Новосельська, В. А. Козанкевич // Науковий вісник НЛТУ України. — 2011. — Вип. 21.5. — С. 269—272.

23. *Олійник О. В.* Податковий кодекс України: оцінка змін в оподаткуванні / *О. В. Олійник, С. В. Юшко* // Вісник ХНАУ. — 2011. — № 8. — С. 3—13.

24. Інформація щодо стану виконання місцевих бюджетів за січень — лютий 2015 року / М-во фінансів України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=292741.

25. *Кириленко О. П.* Місцеві бюджети України: історія, теорія, практика / *О. П. Кириленко*. — К. : НІОС, 2000. — 384 с.

26. Місцеві фінанси : підручник / *О. П. Кириленко, О. Р. Квасовський, А. В. Лучка та ін.* ; за ред. *О. П. Кириленко*. — К. : Знання, 2006. — 677 с.