

ративні правопорушення, передбачивши в останньому відповідні санкції за недодержання умов адміністративного договору. Лише за цих умов адміністративний договір взагалі та адміністративний договір щодо взаємодії правоохоронних органів зокрема може перетворитися у діючий засіб підвищення ефективності діяльності державних органів, у тому числі і правоохоронних, щодо виконання покладених на них функцій та завдань.

**Список літератури:** 1. Суд, правоохоронні та правозахисні органи України: Підручник / О. С. Захарова, В. Я. Карабань, В. С. Ковальський (кер. авт.кол.) та ін. / Відп. ред. В. Маляренко. К., 2004. 2. Цивільний кодекс України // ВВР України. 2003. №№ 40-44. Ст. 356. 3. Кодекс законів про працю України // ВВР УРСР. 1971. Дод. до № 50. Ст. 375. 4. Про міжнародні договори України: Закон України // ВВР України. 2004. № 50. Ст. 540. 5. Скворцов С. С. Адміністративний договір як засіб управлінської діяльності: Дис... канд. юрид. наук: 12.00.07. Х., 2005. 6. Господарський кодекс України // ВВР України. 2003. № 18, №№ 19-22. Ст. 144. 7. Аверьянов В. Адміністративне право України. Доктринальні аспекти реформування // Право України. 1998. №8.

*Надійшла до редколегії 04.02.08*

*О. В. Єсіна*

## **МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ: СТАН ТА ПЕРЕДУМОВИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ В УКРАЇНІ**

Побудова соціальної правової, демократичної держави є одним із найважливіших напрямів розвитку України. Однією з важливіших передумов побудови демократичної держави є самостійність та незалежність органів місцевого самоврядування. Без матеріальної бази і достатнього фінансового забезпечення місцевого самоврядування неможливе. У цьому контексті значення набуває ст. 142 Конституції України, відповідно до якої матеріальною та фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси та інше, що є у власності територіальних громад сіл, селищ і міст, а також об'єкти спільної власності, що перебувають в управлінні районних й обласних рад [1, с. 709].

З прийняттям у 1996 році Конституції України місцеве самоврядування стало однією з основних засад конституційного ладу України. З метою розвитку положень, що закріплені Конституцією України, було прийнято Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 року [2]. Цей нормативно-правовий акт, відповідно до статті 92 Конституції України, визначає систему та гарантії місцевого самоврядування в Україні, засади організації та діяльності, правового статусу і відповідальності органів та посадових осіб місцевого самоврядування [1, с. 438].

Визначальним етапом розвитку місцевого самоврядування в Україні було підписання Україною 6 листопада 1996 р. в м. Страсбурзі Європейської хартії місцевого самоврядування (ра-

тифікована Верховною Радою України 15 липня 1997 р.), якою було проголошено відокремленість його від державної влади, повну незалежність і самостійність у здійсненні покладених на нього функцій у межах своєї компетенції [3, с. 90–94].

Проте проблема фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування на практиці залишилося повною мірою не вирішеною. На сьогодні ця тема є актуальною та не достатньо дослідженою. Питанням правового регулювання місцевих податків і зборів в науковій літературі приділяли увагу В. М. Кофлан [4, с. 48, 56], Ю. А. Крохіна [5, с. 76, 134], Музика О. А. [6, с. 68, 71; 7, с. 25–27; 8, с. 64–68].

Метою даної статті є аналіз чинного законодавства щодо визначення правової природи місцевих податків і зборів у системі доходів місцевого самоврядування.

Як наголошує М. Я. Азаров, у цьому контексті місцеві податки й збори є складовою частиною системи оподаткування та податкової системи держави в цілому. Але далі він зазначає, що «сутність їх полягає у тому, що держава, дбаючи про загальний розвиток суспільства, для свого функціонування повинна мати певні фінансові ресурси, які забезпечували б діяльність на загальнодержавному та місцевих рівнях» [9, с. 6]. На нашу думку, це твердження є дискусійним, оскільки органи місцевого самоврядування мають право на власний бюджет, який забезпечував би їх функціонування, а держава визначає лише основи місцевого оподаткування.

Щодо цього, розглянемо питання співвідношення понять «місцевий бюджет», «бюджет місцевого самоврядування» та «бюджет територіальних громад» у діючому законодавстві України. Структура бюджетної системи України складається з державного бюджету та місцевих бюджетів (ч. 1 ст. 5 Бюджетного кодексу України (далі – БК України) [10, с. 12]. Бюджетами місцевого самоврядування є бюджети територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань (ч. 2 ст. 5 БК України) [10, с. 12]. Місцевими бюджетами визнаються бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети, бюджети районів у містах та бюджети місцевого самоврядування. (ч. 3 ст. 5 БК України) [10, с. 12]. У Законі України «Про місцеве самоврядування» від 21.05.1997 р. [2] бюджет місцевого самоврядування та місцевий бюджет отожднюються та визначаються однаково, як «план утворення і використання фінансових ресурсів, що необхідні для забезпечення функцій та повноважень місцевого самоврядування» (абз. 15 ст. 1 вищезазначеного закону). Стосовно бюджетів територіальних громад відзначимо, що вони, відповідно до ч. 2 ст. 5 БК України, віднесені до бюджетів місцевого самоврядування.

Стаття 2 Закону України «Про систему оподаткування» від 18.02.1997 р. встановлює, що під податком і збором (обов'язковим

платежем) до бюджетів та до державних цільових фондів слід розуміти обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, що здійснюється платниками в порядку і на умовах, що визначаються законами України про оподаткування [4].

Але у БК України закріплене поняття «податкові надходження», яке раніше у фінансовому законодавстві не використовувалося.

Відповідно до ст. 9 БК України, доходи бюджету класифікуються за такими розділами:

- 1) податкові надходження;
- 2) неподаткові надходження;
- 3) доходи від операцій з капіталом;
- 4) трансферти.

Де податковими надходженнями визнаються передбачені податковими законами України загальнодержавні й місцеві податки, збори та інші обов'язкові платежі (п. 2 ст. 9 БК України) [10, с. 16].

На нашу думку, слушною є точка зору М. П. Кучерявенка про те, що «бюджетний кодекс України повинен бути погоджений із уже діючими законами, що регулюють бюджетні, податкові й інші відносини. Вже склалася й устоялася конструкція надходжень бюджетів за рахунок «податків, зборів (обов'язкових платежів)». Поява в чинному законодавстві «податкових надходжень» відбулася без пояснення співвідношення їх із категоріями податкового законодавства, без відповіді на питання, чи входять до системи податкових надходжень тільки податки, збори (обов'язкові платежі) або донарахування на них уведення терміна, що властивий бюджетній класифікації, без погодження із уже діючою системою законодавчих норм може породити тільки труднощі на стадії тлумачення й правозастосування» [12, с. 9].

Таким чином, необхідно, щоб під час прийняття Податкового кодексу України чинне податкове законодавство, і, зокрема, із положенням Бюджетного кодексу України, було узгоджено.

Правове регулювання місцевих податків і зборів має певну специфіку, оскільки здійснюється на двох рівнях: на загальнодержавному й місцевому.

На загальнодержавному рівні визначаються лише основи місцевого оподаткування, його форми, види платежів, їх система, коло платників і об'єктів оподаткування, загальні питання сплати та в повній мірі питання відповідальності в процесі місцевого оподаткування. На місцевому рівні відбувається детальна регламентація окремо кожного із введених територіальною громадою місцевого податку чи збору. На загальнодержавному рівні відбувається своєрідне поєднання дозвільного, зобов'язального і забороняючого типів правового регулювання [4, с. 67].

Місцеві податки і збори існують, перш за все, як фінансова база місцевого самоврядування, але вони ніколи не розглядалися у відриві від загальнодержавних фінансів. Треба погодитися з точкою зору М. В. Мних про те, що особливістю місцевих податків і зборів є те, що вони запроваджуються рішенням органу місцевого самоврядування. Цей самий орган на кожний платіж розробляє і затверджує положення, яким визначається порядок сплати та перерахування до місцевого бюджету місцевих податків і зборів відповідно до переліку та в межах установлених граничних ставок. Однак нищю структуру наповнення місцевих бюджетів не можна вважати досконалою, бо частка надходжень від власних джерел, насамперед від місцевих податків і зборів є порівняно невеликою. Найбільша питома вага в доходах місцевих бюджетів сьогодні належить надходженням від загальнодержавних податків, зборів, обов'язкових платежів та інших надходжень, які практично не пов'язані з власною діяльністю органів місцевого самоврядування. Такий стан певною мірою суперечить одному із головних принципів місцевого самоврядування, який зафіксований у Європейській хартії про місцеве самоврядування, Конституції і законах України, принципу правової, організаційної та матеріально-фінансової самостійності місцевого самоврядування [13, с. 15–16].

Нормативно-правові акти, що регулюють місцеве оподаткування, становлять певну систему, до якої входять: Конституція України, Закон України «Про систему оподаткування» від 18.02.1997 р., Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р., Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки й збори» від 20.05.1993 р., акти президента, рішення органів місцевого самоврядування.

Відповідно до ст. 142 Конституції України, доходи місцевих бюджетів є важливою складовою фінансової основи місцевого самоврядування [1, с. 709].

Закон України «Про систему оподаткування» від 18.02.1997р. має загальне значення для регулювання місцевого оподаткування, оскільки стаття 15 цього Закону встановлює вичерпний перелік місцевих податків і зборів, а саме: 2 місцевих податки та 12 місцевих зборів [11]. Але основним нормативним документом, що регулює механізм справляння, є Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки й збори» від 20.05.1993 р., яким визначені види місцевих податків і зборів, їх граничні розміри, об'єкти оподаткування й джерела сплати.

На сьогодні Декретом Кабінету Міністрів «Про місцеві податки й збори» від 20.05.1993 р. встановлено на один податок більше (податок з продаж імпортованих товарів), ніж Законом України «Про систему оподаткування», хоча це не є припустимим з точки зору уніфікації чинного податкового законодавства. До того ж, оскільки

ки Закон України «Про систему оподаткування» був прийнятий Верховною Радою України у 1997 р., а Декрет Кабінету Міністрів «Про місцеві податки й збори» у 1993 р., то зміни до Декрету Кабінету Міністрів «Про місцеві податки й збори», що випливають із Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування» мали бути внесені у місячний термін. На теперішній час цього не сталося.

Повний перелік місцевих податків і зборів, а також їх правові механізми, маємо надію, буде закріплені у Податковому кодексі України.

Важливим для правового регулювання місцевого оподаткування є використання досвіду європейських країн, де місцеві податки і збори є основним доходним джерелом бюджетів місцевого самоврядування.

Правильною є думка В. О. Іваненко, до якої ми прислухаємося, про те, що сучасна система оподаткування місцевих податків і зборів в Україні не відповідає загально визначеним світовою практикою критеріям самодостатності й економічної доцільності. Місцеві податки і збори, їхні ставки не враховують реальних можливостей платників. Це негативно позначається на дотриманні принципів єдності, повноти, достовірності, гласності, прозорості бюджетного устрою України в цілому. Усе це переконує, що реорганізація системи оподаткування місцевих податків і зборів є нагальною і має бути спрямована на забезпечення фінансової бази місцевого самоврядування, що є однією з найважливіших розумів ефективності діяльності територіальних громад та утворених ними органів місцевого самоврядування. [14, с. 33–34].

На нашу думку, формування бюджетів місцевого самоврядування залежить не тільки від виконання платниками податків власного конституційного обов'язку щодо сплати місцевих податків і зборів, але і від встановлення тих місцевих податків і зборів, які реально зможуть поповнювати бюджети місцевого самоврядування.

Характерні перетворення політичного, економічного, соціального характеру, що відбуваються сьогодні в Україні, потребують значних фінансових ресурсів, які б повною мірою забезпечили своєчасне виконання державою її завдань і функцій. Саме тому проблема формування доходів бюджетів місцевого самоврядування в сучасних умовах набула особливого значення.

За відсутності Податкового кодексу України, вважаємо за доцільне розробити та прийняти Закон України «Про місцеві податки та збори», який удосконалив би правову основу вирішення фінансових питань місцевого самоврядування. В першу чергу, необхідним є оновлення правової бази справляння місцевих податків і зборів, яким мали б бути скасовані неефективні місцеві по-

датки і збори, вдосконалено принципи адміністрування найдієвіших місцевих податків і зборів.

Україна потребує удосконалення такого важливого елементу її податкової системи, як місцеві податки і збори. Саме вони є фінансовою основою бюджетів місцевого самоврядування, запорукою їх фінансової автономії.

Загалом у європейських країнах існує дві моделі місцевого оподаткування: перша базується на податках на нерухомість (слід пам'ятати, що в таких системах є й інші місцеві податки, однак податок на нерухомість є найважливішим). Як приклад можна навести податкову систему Великої Британії, Франції та Іспанії. Другий тип моделі базується на місцевих прибуткових податках з громадян. Скандинавські країни послуговуються цим типом оподаткування. Проте в деяких країнах, наприклад, в Угорщині, органи місцевого самоврядування можуть обирати з різноманіття можливих податків. В Угорщині органи місцевого самоврядування можуть запроваджувати будь-який із таких податків: земельний податок, податок на будинок, комунальний податок на приватних осіб, комунальний податок на підприємців, податок на туризм і місцевий податок на комерційну діяльність [15, с. 9].

Тому для України корисним є вивчення зарубіжного досвіду для створення власної концепції місцевого самоврядування. Потрібно зосередити увагу на законодавчому регулюванні повноважень між державними та місцевими органами влади, забезпечити бюджети місцевого самоврядування власними доходами. Система місцевих податків і зборів має бути побудована таким чином, щоб поєднувати ініціативу органів місцевого самоврядування із завданнями на державному рівні, а вплив державної влади повинен обмежуватись адміністративним контролем за діями органів місцевого самоврядування в рамках діючого законодавства.

Розгляд питань щодо правового регулювання місцевих податків і зборів дозволяє зробити висновок, що як система в цілому, так і окремі податки і збори вимагають докорінних змін. Систему доходів місцевого самоврядування в Україні повинні скласти більш великі в кількісному відношенні і стабільні податки і збори, а саме – майнові податки, тобто податки на нерухоме майно юридичних і фізичних осіб, на землю і на спадщину. Ці види платежів до бюджетів відрізняються стабільністю, прогнозованістю. Вважаємо за доцільне переглянути не тільки систему місцевих податків і зборів, але й розглянути пропозицію щодо зміни структури загальнодержавної системи оподаткування. Пропонується передати до місцевих бюджетів певні загальнодержавні податки і збори. Це дозволило б створити фундамент місцевих бюджетів, ту основу, яка забезпечить їх стабільне функціонування.

**Список літератури:** 1. Конституція України: Науково-практичний коментар (В. Б. Авер'янов, О. В. Батанов, Ю. В. Баулін та ін. Х., 2003. 2. Про міське самоврядування в Україні: Закон України // ВВР України. 1997. № 24. 3. Європейська хартія про місцеве самоврядування // Міське самоврядування. 1997. № 1–2. 4. Кофлан В. М. Правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні. Монографія. Ірпінь, 2004. 5. Крохіна Ю. А. Місто як суб'єкт фінансового права. Саратов, 2000. 6. Музика О. Класифікація доходів місцевих бюджетів // Право України. 2003. № 10. 7. Музика О. Повноваження органів місцевого самоврядування на отримання доходів у місцеві бюджети // Право України. 2001. № 4. 8. Музика О. Поняття «доходи місцевих бюджетів» і відмежування його від суміжних бюджетно-правових категорій // Право України. 2004. № 10. 9. Азаров М. Я. Податкова політика в Україні: принципи й реалії // Вісник податкової служби України. 1998. № 15. 10. Бюджетний кодекс України: Офіц. видання. К., 2002. 11. Відомості Верховної Ради України (ВВР) // 1997. № 16. 12. Кучерявенко М. П. Курс податкового права: В 6 т. Х., 2005. Т. 3: Навчання про податок. 13. Мних М. В. Роль та значення місцевих фінансів у розвитку місцевого самоврядування // Економіка, фінанси, право. 2004. № 2. 14. Іваненко В. О. Місце й роль місцевих податків і зборів у забезпеченні місцевого самоврядування. Фінанси України. 2005. № 4. 15. Територіальна громада як основа ефективного самоврядування. Аспекти самоврядування. 2004. № 3 (24).

*Надійшла до редколегії 07.03.08*

*В. М. Момот*

## **ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ**

Податки – найбільш важливий і впливовий інструмент регулювання економічних відносин та інтересів держави, регіонів, підприємств і громадян. Вони відіграють значну роль у формуванні кожної частини бюджету. Згідно зі ст. 67 Конституції України, кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [1]. Дієздатність податкової системи залежить від ефективності управління в сфері оподаткування. Це дуже складна справа, що потребує висококваліфікованих кадрів, спроможних брати участь у розробці податкового законодавства, здійснювати планування податків, а також контроль за правильністю нарахування та своєчасністю сплати до бюджету податків і обов'язкових платежів [2, с. 3].

Теоретико-правові проблеми визначення податкової системи свого часу досліджували А. В. Бризгалін, А. К. Воронова, О. М. Горбунова, М. В. Карасєва, М. П. Кучерявенко, М. І. Піскотін, Ю. А. Ровінський, С. Д. Ципкін, та ін. Проте ряд практично значущих проблем у цій сфері потребують подальшої розробки, що визначає *актуальність* обраної тематики наукового пошуку та визначає її *мету*. Завданням цієї статті є аналіз теоретичних підходів щодо розуміння терміну «система», з'ясування загальних ознак системи як соціально-управлінської категорії, і на цій основі визначення поняття податкової системи. *Наукова новизна* статті визначається тим, що у ній на основі аналізу сучасних теоретичних підходів щодо розуміння терміну «система» визначено поняття податкової системи, запропоновано класифікацію податкових органів.