

Міністерство освіти і науки України
Східноєвропейський національний університет
імені Лесі Українки

СИСТЕМА МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ: ТЕОРІЯ, ІСТОРІЯ, ПЕРСПЕКТИВИ

Колективна монографія

За редакцією доктора економічних наук, професора М. І. Карліна;
кандидата економічних наук, доцента І. О. Цимбалюк

Луцьк
Вежа-Друк
2017

УДК 336.225.3 (075.8)

ББК 25.124.45

С 21

*Рекомендовано до друку вченою радою
Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки
(протокол № 17 від 24 листопада 2017 р.)*

Рецензенти:

Крупка М. І. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів, грошового обігу і оподаткування Львівського національного університету імені Івана Франка, заслужений діяч науки і техніки України, заслужений професор Львівського національного університету імені Івана Франка;

Вахович І. М. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів Луцького національного технічного університету;

Стрішенець О. М. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки природокористування та економічної теорії Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки.

Система місцевих платежів в Україні: теорія, історія, перспективи
С 21 [Текст] : кол. моногр. / [М. І. Карлін, О. М. Карліна, Л. В. Єлісеєва та ін.] ; за заг. ред. М. І. Карліна, І. О. Цимбалюк. – Луцьк : Вежа-Друк, 2017. – 188 с.

ISBN 978-966-940-046-8

У монографії обґрунтовано новий підхід до визначення системи місцевих платежів. Зокрема, висвітлено принципи їх побудови й структуру, історію формування. Розкрито особливості місцевого оподаткування України та роль загальнодержавних податків у наповненні місцевих бюджетів; сутність й особливості самооподаткування як складової частини місцевих платежів; досвід справляння місцевих платежів у зарубіжних країнах; окреслено проблеми та перспективи податкової децентралізації в Україні.

Монографія призначена для студентів економічних спеціальностей, аспірантів, викладачів, науковців, усіх, кого цікавлять питання функціонування системи місцевих платежів в Україні й країнах світу.

**УДК 336.225.3 (075.8)
ББК 25.124.45**

ISBN 978-966-940-046-8

© Карлін М. І. [та ін.], 2017

© Маліневська І. П. (обкладинка), 2017

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА (М. І. Карлін).....	5
РОЗДІЛ 1. ПРИНЦИПИ ПОБУДОВИ Й СТРУКТУРА СИСТЕМИ МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ (М. І. Карлін)	7
1.1. Принципи побудови системи місцевих платежів.....	7
1.2. Система місцевих платежів в Україні.....	12
<i>Джерела та література</i>	18
РОЗДІЛ 2. ІСТОРІЯ ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ ТА НА ВОЛИНІ	20
2.1. Місцеві платежі в містах Правобережної України (О. М. Карліна).....	20
2.2. Особливості справляння місцевих податків і зборів на Волині в умовах Російської імперії (Л. В. Єлісеєва).....	32
2.3. Формування системи місцевих платежів у незалежній Україні: проблеми й перспективи (М. І. Карлін)	41
<i>Джерела та література</i>	50
РОЗДІЛ 3. СИСТЕМА МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ (І. О. Цимбалюк).....	53
3.1. Особливості стягнення місцевих податків та зборів в Україні	53
3.2. Єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва.....	56
3.3. Податок на майно – новація Податкового кодексу в місцевому оподаткуванні.....	59
3.4. Місцеві збори в Україні: особливості визначення й стягнення в умовах дії Податкового кодексу України.....	69
<i>Джерела та література</i>	75
РОЗДІЛ 4. РОЛЬ ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНИХ ПОДАТКІВ У НАПОВНЕННІ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ (Н. В. Проць).....	77
4.1. Структура доходів місцевих бюджетів	77
4.2. Загальнодержавні податки в наповненні місцевих бюджетів	79
<i>Джерела та література</i>	85
РОЗДІЛ 5. САМООПОДАТКУВАННЯ ЯК ФОРМА ДОДАТКОВОГО ДЖЕРЕЛА НАПОВНЕННЯ МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТУ (О. В. Борисюк)	87
5.1. Сутність та розвиток самооподаткування в Україні.....	87
5.2. Особливості реалізації самооподаткування в Україні в сучасних умовах	93
<i>Джерела та література</i>	97

РОЗДІЛ 6. ФОРМУВАННЯ Й ВИКОРИСТАННЯ МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ У ФЕДЕРАТИВНИХ ТА УНІТАРНИХ РОЗВИНУТИХ КРАЇНАХ (М. І. Карлін).....	99
6.1. Система місцевих платежів у США.....	99
6.2. Досвід Канади в реформуванні місцевого самоврядування та місцевих платежів.....	114
6.3. Місцеві платежі в Німеччині	120
6.4. Використання місцевих платежів у Франції	129
6.5. Особливості здійснення місцевих платежів у Великій Британії ...	136
<i>Джерела та література</i>	141

РОЗДІЛ 7. ДОСВІД СПРАВЛЯННЯ МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ У КРАЇНАХ ВИШЕГРАДСЬКОЇ ГРУПИ ТА ЙОГО ВРАХУВАННЯ В УКРАЇНІ (М. І. Карлін)	142
7.1. Місцеві платежі в Польщі	142
7.2. Місцеві платежі в Угорщині	149
7.3. Місцеві платежі в Чехії	154
7.4. Місцеві платежі в Словаччині	156
<i>Джерела та література</i>	159

РОЗДІЛ 8. РЕФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ У ПРИБАЛТІЙСЬКИХ КРАЇНАХ ТА БОЛГАРІЇ (М. І. Карлін).....	161
8.1. Особливості становлення системи місцевих платежів у Латвії.....	161
8.2. Місцеві платежі в Литві: становлення та розвиток.....	165
8.3. Місцеві платежі в Естонії: проблеми та перспективи	168
8.4. Особливості формування та використання місцевих платежів у Болгарії.....	173
<i>Джерела та література</i>	177

РОЗДІЛ 9. ПОДАТКОВА ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ (О. А. Івашко)	178
9.1. Податкова децентралізація в контексті формування податкового потенціалу регіону.....	178
9.2. Вплив податкової децентралізації на формування місцевих бюджетів.....	181
<i>Джерела та література</i>	186

ПЕРЕДМОВА

Здійснення децентралізації в Україні зумовлює пошук нових підходів до формування доходів місцевих бюджетів. Поставлена проблема потребує спеціальних знань у фахівців та студентів спеціальності «Фінанси» щодо різних підходів до формування місцевих бюджетів як в історичному контексті, так і з урахуванням сучасних реалій. На виконання вказаних завдань і спрямовано цю монографію. У ній обґрунтовано авторський підхід до визначення структури місцевих платежів, запропонований д-ром екон. наук, проф. М. І. Карліним, завідувачем кафедри фінансів, банківської справи та страхування Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки й підтриманий авторським колективом монографії.

Місцеві платежі повинні включати не лише місцеві податки й збори, а й також інші платежі, не заборонені законом. До останніх, на думку авторів, потрібно віднести доходи місцевих бюджетів від меценатів і спонсорів, а також надходження від самооподаткування доходів громадян, нормативи яких устанавлюються конкретною громадою. На сьогодні самооподаткування має досить невпорядкований характер та потребує систематизації й наукового обґрунтування. Зокрема, важливо врахувати історичний досвід застосування подібних платежів, коли заможніші громадяни сплачували більші внески в бюджет громади, ніж бідніші.

Складною в теоретичному та практичному плані є проблема включення до місцевих платежів добровільних внесків у фонди дошкільних та шкільних закладів, медичних установ, розміщених у межах окремої територіальної громади. Як уважають автори монографії, такі добровільні внески потрібно зараховувати до місцевих платежів, однак важливе впорядкування їх розміру на державному рівні.

Велике значення також має питання віднесення до місцевих платежів певної частки відрахувань від загальнодержавних податків, насамперед від податку на додану вартість, що поки що неоднозначно сприймається науковою спільнотою. Зважаючи на історичний досвід, ми бачимо: важливим критерієм розщеплення ПДВ між центром і регіонами повинна стати чисельність населення в регіоні (чим вона більша, тим більшу частку ПДВ потрібно віддавати до Державного бюджету України).

Під час реформування системи місцевих платежів важливо врахувати досвід країн СНД, а також Європейського Союзу, особливо тих, хто вступив до нього у 2004 р. й пізніше (так званих нових членів ЄС), серед яких заслуговує на увагу, насамперед, досвід Польщі. Модель

децентралізації останньої Україна взяла на озброєння в процесі проведення адміністративно-територіальної реформи у 2015–2016 рр.

Загалом, новий підхід до з'ясування суті та структури місцевих платежів в Україні дасть змогу успішніше провести децентралізацію в нашій країні.

Монографію підготовлено колективом авторів Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки (д-р екон. наук, проф. М. І. Карлін – передмова, розділ 1, п. 2.3, розділ 6, розділ 7 та розділ 8; канд. іст. наук, доц. О. М. Карліна – п. 2.1; канд. екон. наук, доц. Л. В. Єлісеєва – п. 2.2; канд. екон. наук, доц. І. О. Цимбалюк – розділ 3; канд. екон. наук, доц. Н. В. Проць – розділ 4; канд. екон. наук, доц. О. В. Борисюк – розділ 5; канд. екон. наук, доц. О. А. Івашко – розділ 9).

Побажання щодо вдосконалення змісту монографії можна надіслати за адресою: 43001, м. Луцьк, проспект Волі, 13, Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки, кафедра фінансів, банківської справи та страхування, д-ру екон. наук, проф., М. І. Карліну.

РОЗДІЛ І

ПРИНЦИПИ ПОБУДОВИ Й СТРУКТУРА СИСТЕМИ МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ

1.1. Принципи побудови системи місцевих платежів

В умовах кризового стану економіки України у 2014–2015 рр. та значних державних утрат на антитерористичну операцію (далі – АТО), місцеві бюджети відчують суттєву нестачу коштів на виконання своїх функцій. Це змушує теоретиків і практиків шукати додаткові джерела наповнення місцевих бюджетів. Для цього потрібно переглянути структуру місцевих податків та зборів, сформувавши на їх базі нову (розширену) їх структуру, яка не залежатиме від змін політиків у владі.

Місцеві платежі відрізняються від доходів місцевих бюджетів, оскільки останні включають ще дотації, субвенції, субсидії, а також кошти від місцевих позик, кредитів, доходів від приватизації.

Ті чи інші аспекти визначення структури місцевих платежів в Україні розкривали в працях такі українські вчені, як А. Буряченко, О. Василик, М. Гапонюк, М. Долішній, І. Вахович, В. Зайчикова, О. Західна, О. Кириленко, В. Кравченко, М. Козоріз, А. Кузнецова, І. Луніна, І. Лютий, В. Небрат, Ю. Пасічник, В. Пилипів, А. Славкова, С. Слухай, О. Сунцова, І. Сторонянська, Л. Тарангул, В. Федосов, Н. Фролова, В. Яцюта та ін. Проте до сьогодні не сформовано оптимальну систему місцевих платежів в Україні, що негативно впливає на доходи й витрати місцевих бюджетів, породжуючи в тому числі відцентрові тенденції в державі. Серед негативних наслідків недооцінки визначення оптимальної структури місцевих платежів в Україні та перерозподілу основних доходів територіальних громад на користь центру – утрата Криму й бойові дії на Донбасі. У зведеному бюджеті України на 2015 р. (як і на 2014 р.) доходи місцевих бюджетів знову було передбачено на рівні менше 20 %, що не відповідало реаліям ЄС, куди Україна хоче з часом вступати.

Важливе завдання дослідників місцевих фінансів – з'ясування принципів побудови системи місцевих платежів в Україні та обґрунтування оптимальної їх структури в нашій державі з урахуванням вивчення історичного досвіду й досвіду країн ЄС і США щодо цього питання. Крім того, запропоновано зміни стосовно перерозподілу загальнодержавних податків між центром та територіальними громадами, які зменшать відцентрові тенденції в Україні.

У ході становлення вчення про місцеві податки й збори (які в сумі й складають, на наше переконання, місцеві платежі), ураховано потреби

тієї чи іншої територіальної громади. Це, вважаємо, є одним із головних принципів системного підходу до місцевих платежів громади. У науковій літературі другої половини ХІХ – початку ХХ ст. найчастіше застосовували принцип поділу потреб громад на обов'язкові та необов'язкові [1, с. 5]. До обов'язкових належали потреби, які були делеговані місцевими державними органами влади для виконання (утримання в'язниць, поліції, реконструкція доріг тощо); до особливих (факультативних, необов'язкових) – «специфічні» видатки для територіальних громад. Спроби поділити функції між державою й місцевою владою виявилися не зовсім удалими: до складу особливих періодично відносили загальнодержавні фінансові зобов'язання. На думку вчених того періоду, до функцій самоуправління територіальними громадами доцільно було включити освіту, громадську опіку, поліцію, пожежну та дорожню служби, організацію промислових закладів місцевого рівня тощо. Ці видатки доцільно закріпити за місцевими бюджетами й у наш час, у тому числі витрати на місцеву поліцію й пожежну службу. Подібне сьогодні зроблено в багатьох розвинутих країнах (США, Німеччині, Польщі та інших державах ЄС).

Другим принципом при застосуванні системного підходу до місцевих платежів повинно бути врахування рівня платоспроможності територіальних громад, оскільки в Україні більшість бюджетів місцевих громад є дотаційними.

Третій принцип системного підходу до місцевих платежів – принцип незалежності місцевих громад у запровадженні певних місцевих податків (передусім податку на нерухомість). У цьому плані заслуговує на увагу досвід США [2, с. 43–44], де місцеві органи самоврядування під час визначення податку на нерухомість насамперед зважають на місцеві потреби. Розглянемо це на прикладі міста Альтамонте Спринг.

Бюджет Альтамонте Спринг із різними додатковими надходженнями – близько 100 млн дол. Він має бути бездефіцитним, оскільки законодавство США забороняє містам мати дефіцит бюджету.

Комісари спочатку визначають потреби міста. Оцінюються надходження податку з продажу товарів. До речі, місцева влада часто надає в оренду парк на проведення шлюбу чи якогось публічного заходу. І кошти поступають до бюджету. Також до надходжень можна віднести плату компаній – спонсорів бейсбольних матчів за дозвіл розмістити рекламний щит (однак це не стосується федеральних доріг, де діє юрисдикція держави). Потім здійснюється оцінка приватної й корпоративної власності. І після цього влада міста надсилає мешканцям повідомлення, у якому вказано величину податків, уключаючи податок на приватну власність (на нерухомість).

Потрібно зазначити, що податок на приватну власність повністю призначено для використання місцевим органам влади. Його величина коливається й становить від 5 до 15,5 дол. на 1000 дол. вартості будинку. Перед підготовкою бюджету спеціальна організація оцінює, скільки власності в місті, а потім визначає величину податку. Характерно, що переоцінка чи збільшення вартості не може перевищувати три відсотки на рік. Громадяни мають право оскаржувати оцінку вартості приватної власності.

Доходи міста можуть збільшуватися, якщо місцеве населення вважає за потрібне збільшити податок, щоб реалізувати конкретний проект.

Якщо немає грошей, скажімо, для проекту з будівництва школи, то міська влада може вийти з ініціативою взяти гроші в банку, а населення на референдумі погоджується збільшити податок, щоб виплатити цю суму за 20 років.

Місцева влада може отримувати гроші з федерального бюджету, наприклад, на реалізацію федерального закону щодо облаштування тротуарів.

Крім того, місцеві органи влади можуть розраховувати на повернення федеральною владою частини податку на бензин. Для деяких штатів сума відшкодування може сягати 50 %.

Також потрібно звернути увагу на те, що в США однаково ставляться до своїх й іноземних громадян чи компаній, які бажають реалізувати інвестиційний проект. І все вирішується на місцевому рівні. Саме місцева громада, у цьому випадку – рада міста, дає згоду на реалізацію інвестиційного проекту, купівлю інвестором фабрики чи заводу.

Принципами побудови комплексної системи місцевих платежів повинні стати їх стабільність та самостійність уведення місцевими громадами, чого поки не вдається досягнути в Україні. Згідно з Бюджетним кодексом України, прийнятим у 2001 р., у нашій країні використовували два місцеві податки (комунальний податок і податок із реклами) та 12 місцевих зборів (ринковий, за видачу ордера на квартиру, за припаркування автотранспорту, за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, із власників собак, за участь у бігах на іподромі, за вигреш на бігах на іподромі, за право проведення кіно- й телезйомок, збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу та лотерей, збір з осіб, котрі беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі, курортний збір) [3, с. 130]. У 2010 р. цю систему трансформовано у два місцеві податки та три місцеві збори. На думку багатьох експертів, нова система місцевих податків і зборів є недосконалою й потребує доповнення.

Досвід багатьох країн ЄС свідчить, що місцеві громади самостійно вирішують, які нові місцеві платежі запроваджувати. Це дає їм змогу краще задовольняти потреби жителів конкретних місцевих громад. У цьому плані заслуговує на увагу досвід Польщі, однієї з найбільш розвинутих країн із нових держав – членів ЄС, у якій системно підійшли до формування місцевих платежів [4, с. 108–109].

Панівна система місцевих податків та зборів у Польщі, що стягуються на рівні гмін, уключає податок на нерухомість, сільськогосподарський, лісовий, транспортний податки, податок із власників собак, збір за місце на ринку, місцевий та адміністративний збори. Дохід від цих податків і зборів складає власний дохід гмін, до якого також належать прибутки від податків із фізичних осіб, котрі виконують економічну діяльність, які сплачуються у формі «податкової картки», податків зі спадщини та дарування й марочний збір, що визначається податковими інспекціями.

Податок на нерухомість підпадає під дію Акта про місцеві податки та збори. Законодавча основа оцінка суми податку також уключає резолюції ради гміни. Податок на нерухомість зобов'язані сплачувати фізичні, юридичні особи й підприємства без статусу юридичної особи. Він із 2005 р. складає до 40 % надходжень до місцевих бюджетів.

Відповідно до зазначеного Акта об'єктом оподаткування є одиниця майна, приватна власність або безстроковий документ на нерухомість, а також майно чи приватна власність об'єктів будування, які безпосередньо не пов'язані з землею. База оподаткування житлової одиниці – її корисна площа (у квадратних метрах); для будівлі – це вартість, яка становить основу для розрахунку амортизації й фіксованих доходів економічної особи; для землі – її площа. Суми ставок податку у сфері статутної компетенції встановлюються для окремого податкового року радою гміни прийняттям відповідної резолюції. Змінилися також спосіб оцінки податку та кінцеві терміни сплати. Для фізичних осіб оцінку проводять згідно з рішенням відповідних податкових органів, для юридичних – за допомогою самооцінки.

Сільськогосподарський податок запроваджено 01.01.1985 р. положеннями Акта про сільськогосподарський податок. Він ґрунтується на доходах і замінює оподаткування обороту й доходу сільського господарства. Суб'єктами оподаткування можуть бути фізичні та юридичні особи, а також особи без статусу юридичних осіб, які на 01 січня цього податкового року є власниками чи користувачами об'єктів сільського господарства. Об'єкт цього податку – землі сільського господарства, що охоплюють територію сільськогосподарських угідь, озер і площу під будівлями, які стосуються утримання господарства. База

сільськогосподарського податку – сільськогосподарська площа, визначена в перевідних гектарах.

Ставка податку встановлюється для окремого податкового року відповідно до площі в 1 перевідний гектар у формі фінансового еквівалента 2,5 ц жита на перші три квартали попереднього податкового року.

Податок на лісове господарство регулюється відповідно до Акта про ліси. Його платниками виступають фізичні та юридичні особи, а також організації без статусу юридичної особи, які є користувачами лісів, що належать Державній скарбниці або гміні.

База оподаткування – кількість гектарів лісу, визначена в перевідних гектарах. Вона також залежить від площі головних порід дерев і від їх класифікації за якістю. Ставка податку на площу 1 перевідного гектара на один рік визначена як еквівалент 0,200 м кв. деревини хвойних порід дерев.

Податок із власників собак регулюється Актом про місцеві податки та збори й резолюціями відповідних рад гміни, які випускаються на підставі Акта та встановлюють суму податку й податкових звільнень. Податковий обов'язок стосується фізичних осіб, які є власниками собак.

Транспортний податок регулюється Актом про місцеві податки й збори. Податковий обов'язок покладено на фізичних і юридичних осіб, а також на організації без статусу юридичної особи, які є власниками транспортних засобів, за винятком передбачених звільнень.

Податок зі спадщини й дарування регулюється Актом про спадщину та дарування. Об'єкти оподаткування – також ті, що розміщені за кордоном чи права власності яких реалізуються за кордоном, якщо на момент передачі спадщини чи укладення контракту особа, котра їх отримує, є громадянином Польщі або має постійне місце проживання в Польщі.

База оподаткування – вартість отриманих речей чи прав власності після утримання позик та зобов'язань (чиста вартість, яка встановлюється відповідно до стану справ і прав власності на день отримання) та ринкові ціни на день створення податкового зобов'язання. Сума встановлюється залежно від податкової групи, до якої належить особа-отримувач.

Під час реформування системи місцевого оподаткування в Україні в нагоді стане й досвід Угорщини [4, с. 108–109].

У системі місцевих податків в Угорщині на підприємця покладено зобов'язання зі сплати промислового податку, податку майнового типу та комунального. Основа визначення місцевого промислового податку – сума нетто-надходжень від реалізації продукції за вирахуванням закупівельної ціни проданого товару, вартості робіт, виконаних субпід-

рядниками, а також сировини й матеріалів (у 1998 р. – 33 % вартості, у 1999 р. – 66 %, у 2000 р. – усієї вартості сировини та матеріалів). Ставка податку в 1998 р. дорівнювала 1,4 %, у 1999 р. – 1,7 % і у 2000-му – 2 %.

Із податків майнового типу підприємців обкладають податком зі споруд і з будівельних ділянок. Основа визначення першого – корисна площа будівлі або її оборотна вартість, розмір податку – 900 ФТ/м², або 1,5 %. Податок із будівельної ділянки визначають за нормою 200 ФТ/м², або 1,5 % оборотної вартості. Основа обрахування комунального податку – кількість зареєстрованих штатних одиниць, розмір – 2000 ФТ/ люд.

Місцеві податки в Угорщині визначають місцеві органи самоврядування, ураховуючи встановлені законодавством ліміти. Досвід свідчить, що більшість населених пунктів користується промисловим податком, інші податки стягують відносно рідко.

1.2. Система місцевих платежів в Україні

Згідно з Податковим кодексом України (розділ XII), до місцевих податків тепер відносять такі: 1) податок на нерухоме майно; 2) єдиний податок та три збори: 1) збір за місця для паркування транспортних засобів; 2) збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; 3) туристичний збір [5, с. 475]. Перші три податки з 01.01.2011 р. є обов'язковими для впровадження всіма місцевими радами. Рішення про запровадження інших двох зборів (за місця для паркування транспортних засобів та туристичного) місцева рада приймає самостійно. Водночас будь-які інші види місцевих податків і зборів в Україні заборонено запроваджувати, що, на нашу думку, суперечить принципу самостійності під час побудови системи місцевих платежів.

В умовах неоголошеної війни Росії проти України важливим місцевим податком (збором) повинен стати податок (збір) з ігор. Після відміни цього податку місцеві органи влади стали втрачати, за оцінками експертів, до 1,5 мільярда гривень у рік. Тому було б доцільно повернути цей податок, використавши досвід Польщі щодо цього питання.

Діяльність у галузі ігор та взаємних парі у Польщі дозволено лише згідно з умовами, зазначеними в Акті про азартні ігри та взаємні парі. Каталог ігор і парі міститься в статуті; умови гри викладено у відповідних положеннях. Азартними є ігри задля виграшу грошей або призів, результат яких залежить від випадку; серед них – жеребкування, лото, лотереї, цифрові ігри, ігри в казино, карти тощо. Взаємні парі – це парі на грошові виграші, що залежать від такого:

– результатів спортивних змагань людей чи тварин, у яких учасники роблять ставки й сума виграшу визначається сукупною сумою зроблених ставок (наприклад тоталізатор);

– результатів різноманітних подій, у яких сума ставки та сума виграшу залежать від співвідношень ставок і виграшів, узгоджених між одержувачем та платником ставки (облік на скачках). Одночасно міністр фінансів наділений повноваження визначати, чи не є гра або парі, не зазначені в каталозі, азартною грою або взаємним парі. Держава має монополію на проведення діяльності у сфері цифрових ігор і грошових лотерей. Азартні ігри та взаємні парі підлягають нормуванню, яке здійснюється державою й головний інструмент якого – надання концесій та узгодження правил ігор.

Про нестабільність системи місцевих платежів в Україні свідчать нові зміни в податковому законодавстві, які вступили в дію з 01.01.2015 р. (відповідно до Закону України «Про внесення змін у Податковий кодекс та деякі закони України» (щодо податкової реформи)). Згідно з цим законом змінюється оподаткування нерухомості: тепер не обкладаються цим податком квартири площею до 60 м² і будинки до 120 м² (раніше ця площа була більшою). Крім того, вводиться акцизний податок із роздрібного продажу пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів і палива в розмірі 5 % від реалізації, який зараховуватиметься до місцевих бюджетів.

Аналіз досвіду використання місцевих платежів у країнах ЄС свідчить про необхідність доповнення системи цих платежів в Україні новими платежами. На нашу думку, до них потрібно віднести доходи від самооподаткування, меценатства, спонсорства; одинвідсотковий прибутковий податок на користь соціальних закладів окремої територіальної громади (у тому числі церков); добровільно-примусові внески жителів громад на розвиток місцевої освіти; внески для проведення АТО (насамперед на фінансування батальйонів територіальної оборони й учасників добровольчих батальйонів, які є вихідцями з тієї чи іншої територіальної громади), а також відрахування від загальнодержавних податків, які надходять до місцевих бюджетів.

В останні роки, ураховуючи нестачу коштів на розвиток місцевих громад, жителі окремих із них починають запроваджувати самооподаткування доходів фізичних і юридичних осіб. На зборах жителів невеликих сіл і селищ вирішуються питання про частковий ремонт доріг, водогонів, каналізації, бюджетних установ, розміщених на цій території, будівництва й утримання церков (у Німеччині для цього застосовують церковний податок) тощо за рахунок самих жителів. Якщо б ці ініціативи доповнювалися певним фінансуванням подібних об'єктів інфраструктури з боку районних, обласних бюджетів і Державного бюджету України, а також грантами з фондів Європейського Союзу, то

багато потреб жителів територіальних громад задовольнялося б набагато швидше, ніж зараз.

Незважаючи на чинники стримування, виконавчі органи місцевих рад Волині тільки у 2010 р. підготували 14 проектів на загальну суму фінансування за рахунок коштів ЄС (13 687 тис. євро) за такими пріоритетами:

- підвищення конкурентоспроможності прикордонних територій: (вісім проектів на суму 7964 тис євро);

- покращення доступу до регіону (п'ять проектів на суму 5653 тис. євро);

- інституційна співпраця та підтримка ініціатив місцевих громад (один проект на суму 70 тис. євро).

Водночас потрібно враховувати, що транскордонне співробітництво в Україні, на відміну від європейських держав, є результативним лише для економіки великих територіальних громад регіону, якими є міста обласного значення, що мають у своєму вільному розпорядженні значні бюджетні ресурси у вигляді власних і закріплених доходів [6, с. 348].

Новим елементом системи місцевих платежів в Україні повинні стати доходи від меценатства, які можуть покращити насамперед фінансовий стан частини бюджетних установ місцевого рівня. Про це свідчить, наприклад, допомога фонду «Новий Луцьк» (фонду І. Палиці) таким організаціям м. Луцька на суму понад тридцять мільйонів гривень. Але місцеві органи влади та держава повинні створити більш сприятливі умови для меценатства на місцевому рівні (передусім податкові).

До нових елементів системи місцевих платежів в Україні доцільно включити й кошти від спонсорства, оскільки спонсорам вигідно вкладати кошти в розвиток насамперед місцевої соціальної інфраструктури, яка належно чином може вплинути на стан робочої сили тих регіонів, де розміщені підприємства спонсорів. Тому важливо розвивати й стимулювати корпоративно-соціальне партнерство також на рівні місцевих громад.

За прикладом Польщі в Україні було б доцільно запровадити відрахування одного відсотка від податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) за бажанням платника, на ті цілі, які він визначить у декларації про свої доходи. Зазвичай, такі кошти в Польщі спрямовують на фінансування тих об'єктів соціальної інфраструктури, із якими був пов'язаний (чи зараз пов'язаний) працівник або його родина: школи, професійні ліцеї, лікарні, хоспіси, церкви тощо.

За роки незалежності в Україні склалася система добровільно-примусових внесків жителів місцевих громад на користь місцевої освіти (дитячих ясел, садків, шкіл) та закладів охорони здоров'я (фельд-

шерсько-акушерських пунктів, поліклінік, лікарень місцевого рівня), які ми розглядаємо як новий місцевий платіж. Важливо в нормувати ці платежі та запровадити механізм їх справді добровільної сплати. Для цього потрібно зробити максимально доступною інформацію про формування та використання таких коштів, насамперед через Інтернет, оскільки у масштабах України їх суми сягають мільярдів гривень. Подібне зараз запроваджуються в школах Києва. Крім того, треба з увагою поставитися до пропозиції колишнього міністра освіти України С. Ніколаєнка про введення одновідсоткового податку на освіту (від ПДФО).

Вивчення практики сплати добровільно-примусових внесків у школах міста Луцька свідчить, що важливо унормувати їх розміри, які встановлюють батьківські комітети. За нашими оцінками, у містах обласного підпорядкування щомісячні внески батьків у фонд школи не повинні перевищувати 30–50 грн, а у фонд класу – 10–15 грн. Сумарно ці внески не повинні бути більшими за 40–55 грн у місяць. Внески на ремонт шкіл у літній період не повинні перевищувати 100–150 грн. Якщо ж суми будуть значно вищими, то контролюючі органи повинні з'ясувати причину цього явища.

Кардинальним розв'язанням проблеми існування добровільно-примусових внесків у дошкільних та шкільних закладах могло б стати введення одновідсоткового податку від суми ПДФО для тих батьків (опікунів), діти яких відвідують дитячі дошкільні заклади та школи комунальної чи державної власності. Ураховуючи розмір середньої зарплати в Україні на кінець 2014 – початок 2015 р., щомісячний платіж складав би близько 35 грн. Важливо, щоб цей «шкільний» податок ішов у той бюджет, із якого фінансується визначена батьками школа чи дитячий заклад. Для дотримання соціальної справедливості доцільно суму «шкільного» податку вирахувати з бази оподаткування ПДФО.

Військові дії на Донбасі призвели до появи й такої нової форми місцевих платежів, як допомога воякам АТО, насамперед добровольцям і мобілізованим із конкретних місцевих громад. Виявилося, що громадяни та юридичні особи згодні надавати допомогу на добровільній основі й у різних формах, передусім своїм рідним, знайомим, землякам, які воюють у зоні АТО або отримали там поранення. Причина цього – крім усього іншого, можливість жорсткого контролю за наданими коштами. Важливо стимулювати цю тенденцію у відповідних законодавчих документах. Поки ж на це звертається недостатньо уваги новою владою України.

Дуже складна проблема – визначення частки загальнодержавних податків, яку доцільно закріпити за місцевими бюджетами (особливо ПДВ). На нашу думку, ця частка повинна бути пропорційною до суми

відповідного загальнодержавного податку, зібраного на території певної громади.

Оцінка пропозицій щодо передачі у 2015 р. частини фінансових ресурсів держави на місцевий рівень дає підставу експертам констатувати таке. По-перше, якщо передачу з Державного бюджету плати за надання адміністративних послуг, державного мита, збільшення відсотка зарахування екологічного податку, податку на доходи фізичних осіб і податку на прибуток підприємств приватного сектору економіки можна назвати певною мірою децентралізацією, то запровадження з 2015 р. збору з роздрібного продажу підакцизних товарів – це лише розширення бази оподаткування й перекладання місцевих проблем на плечі бізнесу. По-друге, доходи від податку на прибуток підприємств і податку на доходи фізичних осіб фактично залишатимуться на обласному рівні, а не доходять до місцевих бюджетів сіл, селищ і міст районного значення, що на сьогодні є найбільш дотаційними. По-третє, не заперечуючи прогресивність передачі на місцевий рівень 10 % доходу від податку на прибуток підприємств приватного сектору, як вважають експерти, така частка є надто малою [7, с. 234–235].

У грошовому вимірі реалізація запропонованих нововведень, навіть за оптимістичними розрахунками Міністерства фінансів, дасть змогу збільшити доходи бюджетів територіальних громад базового рівня у 2015 р. на 10 млрд грн (податок з обороту – 3,2 млрд грн, податок на комерційну нерухомість – 2,7 млрд грн, екологічний податок – 2,1 млрд грн, митні платежі – 0,5 млрд грн, плата за адміністративні послуги – 1,8 млрд грн, тобто на 4 %, порівняно із запланованими показниками доходів місцевих бюджетів на 2014 р. [8].

Досвід Німеччини показує, що в основі міжбюджетних відносин у цій країні лежить розподіл частини ПДВ між регіонами (горизонтальний перерозподіл), що важливо врахувати й в Україні. Поки ж уся увага в нашій країні звертається на вдосконалення вертикального розподілу податків.

Польський досвід свідчить, що розподіл податкових надходжень між розвинутими та дотаційними громадами ґрунтується на врахуванні рівня доходів на душу населення в різних громадах, що також важливо використати в Україні.

Для вдосконалення міжбюджетних відносин у нашій країні потрібно в основу розподілу ПДВ між центром і регіонами України покласти чисельність населення кожного регіону. Відповідно, ПДВ повинно розподілятися між центром і регіонами пропорційно до частки кожного регіону в населенні України з рівнем кратності від 1 до 2.

При запропонованому підході до розподілу ПДВ його відшкодування повинно також здійснюватися самими регіонами, що стимулюватиме їх до розвитку експортно-орієнтованих виробництв й обмежуватиме експортерів у їхньому бажанні отримати незаконне відшкодування ПДВ.

Розподіл податку на прибуток підприємств потрібно виконувати за принципом 50 на 50 %: половина повинна залишатися в регіонах, а друга половина – спрямовуватися до Державного бюджету України. Але при цьому 50 % належних регіону дотацій, субвенцій і субсидій має фінансуватися за рахунок регіонального бюджету. Це дасть змогу оптимізувати механізм надання й використання міжбюджетних трансфертів у регіонах та зменшити відцентрові тенденції в Україні [9, с. 123].

На нашу думку, недоцільно обкладати додатковими податками доходи або зменшувати соціальні пільги для тих сімей, які отримують додаткові кошти від родичів – заробітчан із-за меж України. Це, зазвичай, небагаті сім'ї. Щодо цього в Україні давно потрібно провести податкову амністію подібних доходів, із яких не сплачені податки, щоб ці кошти були вкладені в економіку нашої країни. Ставка оподаткування таких доходів має бути мінімальною – 0–5 % [10, с. 320].

Важливо також увести податок на нерухомість за мінімально можливими ставками (але на її вартість, а не на загальну площу, як це зроблено в Податковому кодексі України), поступово підвищуючи їх протягом тривалого періоду часу. Головне сьогодні – не отримання значних надходжень до місцевих бюджетів від податку на нерухомість, як наголошено в багатьох публікаціях, а встановлення реальних власників цієї нерухомості, щоб частина з них (хто володіє значною нерухомістю) не отримувала ті чи інші соціальні пільги, що призводить до недотримання принципу соціальної справедливості.

Крім того, потрібно посилити податковий тиск на фізичних і юридичних осіб, котрі приховують свої доходи в типових та нетипових офшорах, у тому числі на Кіпрі, який, за українськими законами, не є офшором, хоча низка країн відносить його до офшорів, незважаючи на вступ до Європейського Союзу у 2004 р. Це б відновило соціальну справедливість в оподаткуванні, як вимагається законами податкової політики, зменшило соціальну напруженість в Україні.

Нестабільність структури місцевих платежів у нашій державі пов'язана з відсутністю системного підходу до їх визначення. При оптимізації структури місцевих платежів в Україні потрібно дотримуватися таких принципів: 1) урахування потреб конкретної місцевої громади; 2) рівень платоспроможності територіальних громад в Украї-

ні; 3) стабільність місцевих платежів; 4) самостійність місцевих громад при запровадженні певних місцевих платежів.

Структура місцевих платежів в Україні в сучасних умовах повинна включати такі складові частини: 1) місцеві податки, у тому числі відрахування від загальнодержавних податків, які спрямовуються до місцевих бюджетів і збираються на території відповідної громади; 2) місцеві збори; 3) інші місцеві платежі. До останніх відносимо доходи від самооподаткування жителів окремих громад, від меценатів, спонсорства; одновідсотковий прибутковий податок на користь соціальних закладів (у тому числі церков) окремої територіальної громади; добровільно-примусові внески жителів громад на розвиток місцевої освіти та охорони здоров'я (за умови їх перетворення на справді добровільні); добровільні внески громадян і юридичних осіб на проведення АТО.

Аналіз досвіду реформування системи місцевих платежів у пост-соціалістичних країнах – членах ЄС дає підставу стверджувати, що для України в цьому питанні найбільш відповідний досвід Польщі, у якій до системи місцевих платежів включають, крім класичних місцевих податків і зборів, і частину від загальнодержавних податків.

Досвід США щодо запровадження податку на нерухомість свідчить, що він повинен визначатися жителями громади залежно від її щорічних потреб, а не бути сталим на багато років уперед. Крім того, цей податок залежить від вартості майна, а не від його площі (як це прийнято в Україні).

Джерела та література

1. Єлісеєва Л. В. Основні напрямки розподілу доходів муніципалітетів як об'єкт досліджень економістів другої половини XIX – початку XX століття / Л. В. Єлісеєва // Науковий вісник СНУ ім. Лесі Українки. Економічні науки. – 2012. – Вип. 4. – С. 4–8.
2. Карлін М. І. Фінансові системи країн Америки : навч. посіб. / М. І. Карлін. – Тернопіль : Богдан, 2011. – 496 с.
3. Фінанси : підручник / за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. – К. : Знання, 2008. – 611 с.
4. Карлін М. І. Фінансові системи країн Центрально-Східної Європи : навч. посіб. / М. І. Карлін, І. О. Балак. – Луцьк : Надстир'я, 2012. – 500 с.
5. Бюджетна система : підручник / за наук ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. – К. : Центр учб. л-ри ; Тернопіль : Екон. думка, 2012. – 871 с.
6. Територіальні фінансові ресурси Західного прикордонного регіону України: історія, сьогодення, перспективи / кол. моногр. / за ред. д-ра

- екон. наук, проф. М. І. Карліна. – Луцьк : Східноєвроп. нац. ун-т ім. Лесі Українки, 2014. – 500 с.
7. Сторонянська І. З. Фінансове забезпечення розвитку територіальних громад у контексті адміністративно-територіальної реформи / І. З. Сторонянська, А. О. Пелехатий // Регіональна економіка. – 2014. – № 3. – С. 228–238.
 8. Концепція реформування податкової системи України (оприлюднена Кабінетом Міністрів України 06.08.2014 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.gov.ua/document/247504345/>
 9. Карлін М. І. Критерії та напрями удосконалення розподілу податкових доходів між регіонами країни / М. І. Карлін // Регіональна економіка. – 2014. – № 2. – С. 116–124.
 10. Карлін М. І. Необхідність та шляхи дотримання вимог анти-оптимуму Парето у фінансово-економічній політиці пострадянських країн / М. І. Карлін // Формування ринкової економіки в Україні : зб. наук. пр. – Вип 1. – Ч. 1. – Львів : ЛНУ ім. Івана Франка, 2014. – С. 317–322.

РОЗДІЛ 2

ІСТОРІЯ ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ ТА НА ВОЛИНІ

2.1. Місцеві платежі в містах Правобережної України

Наприкінці XVIII – на початку XIX ст. в Російській імперії внаслідок децентралізації фінансових органів влади (створення казенних палат як податкового, контрольного й господарського органу управління) та правового визначення суб'єктів й об'єктів місцевого оподаткування розпочато формування системи місцевих фінансів у складі фінансів міст, губерній і сіл. До цього часу в державі не діяли інститути самоврядування й самооподаткування, тоді як у Речі Посполитій чимало міст мали магдебурзьке право, що створило основи для формування власних фінансових ресурсів. Отже, на Волині вже було закладено традиції формування міських фінансів.

Обсяг і структура бюджету волинського міста залежали від таких чинників, як рівень розвитку промисловості й торгівлі, структура місцевого ринку та підприємницький капітал, ринкова інфраструктура, численність і склад населення міста й повіту, законодавча база. Соціально-демографічна, господарська й правова системи губернії впливали на визначення суб'єктів, об'єктів, джерел міського оподаткування, видатків та їх цільове призначення.

У структурі міських бюджетів основні статті доходу – це рентні платежі за використання землі й плата за оренду майна, яке було в комунальній власності. Ці статті називали оброчними, оскільки майно віддавали в користування приватним особам на підставі тендеру та укладання орендного договору.

Неподаткові доходи міського бюджету склалися з доходів від штрафів і фінансових санкцій. Їх частка в міських бюджетах Волинської губернії не перевищувала одного відсотка зібраних доходів.

Важливу статтю міських доходів складав податок на підприємницьку діяльність, який за формою стягування був надбавкою до державного податку. Від 1807 р. 0,25 % гільдійського капіталу зараховувалося до міського бюджету.

Для збільшення кількості платників податків на підприємницьку діяльність у 1824 р. за міністра фінансів Г. фон Канкріна введено систему ліцензування торгівлі й промислів. На відміну від системи диференційованого процентного збору з гільдійського капіталу, запроваджено оподаткування торгових документів, що підтверджували право на заняття торгівлею, розмір якого залежав від виду свідоцтва. Отже, до

міського бюджету щорічно відраховувалося 0,25 % оголошеного гільдійського капіталу місцевих та іноземних купців і 0,25 % вартості свідоцтв, які підтверджували право селян, городян та дворян на торгівлю.

Об'єктом міського доходу були заклади трактирного типу: готелі, ресторани, кав'ярні тощо. Їх можна було відкривати після реєстрації в магістраті, думі чи ратуші, сплативши податок на підприємницьку діяльність, тобто заплативши за свідоцтво, яке гарантувало право на утримання закладу. Таке джерело доходів міста з'явилося лише наприкінці 1830 – у 1840-х рр.

Від 1838 р. обов'язковою дохідною статтею міського бюджету стали надходження від операцій із векселями та іншими цінними паперами.

Згідно зі «Статутом про міське і сільське господарство» 1857 р. органи міського управління, отримавши дозвіл губернського правління й Міністерства внутрішніх справ, могли ввести оподаткування нерухомості в місті. Основний недолік цього податку – великі витрати на його адміністрування та нерозроблені методи оцінки нерухомості. Тому об'єктом оподаткування була не сама нерухомість, а площа земельної ділянки, яку вона займала, тобто податок на нерухомість трансформувався в земельний. Міський податок на нерухомість уведено лише в 1860-х рр. у Володимирі-Волинському, Кременці, Ковелі й Луцьку [1, с. 28–30].

Для пошуку нових джерел надходжень до міського бюджету створено комісії в Житомирі, Новограді-Волинському, Кременці, Луцьку, Ковелі, Володимирі-Волинському, Овручі та Олиці.

До міського бюджету поступали кошти з державного казначейства. Згідно з Городовим положенням 1785 р., містам передавали один відсоток доходів, що їх отримала казна від продажу алкогольних напоїв у місті. У містах Волинської губернії «чарковий відкуп» уведено в 1805–1806 рр., відтоді частину суми, отриманої від тендеру, передавали в бюджет міста на утримання шкіл [2], лікарні тощо, але насправді ці кошти поступали на утримання поліції та війська. Сума цих грошових надходжень, яку отримували всі міста державної власності, була суворо фіксована.

Із часом важливим джерелом міського бюджету став резервний капітал. Він склався за рахунок частини грошових надходжень міської скарбниці й передавався на депозит приказу громадської опіки. До початку 50-х років XIX ст. у складі резервного капіталу міста виділяли пенсійний фонд (його кошти передавали в розпорядження сирітського

суду й використовували для надання фінансової допомоги вдовам та сиротам), покладений містом на депозит капітал і відсотки від його використання. У 1850-х рр. у складі резервного капіталу міста почали виділяти спеціальний, запасний та оборотний капітали. Спеціальний капітал становили кошти, призначені для фінансування будівництва й ремонту доріг, брукування вулиць, і пенсійний фонд. Запасний капітал складали депозитні рахунки приказу громадської опіки, їх використовували для непередбачених поточним бюджетом видатків. Оборотний капітал – кошти, які містилися в магістраті чи думі, повітових казначействах і могли бути використані для покриття поточних видатків.

Важливою статтею доходів міста було повернення недоїмок. Податки й збори, які своєчасно не сплачені, уважали додатковою прибутковою статтею міського бюджету майбутнього періоду. Міська влада розраховувала на них, визначаючи суму видатків на наступний рік, що суттєво зменшувало фактичну від прогнозованої прибуткову частину міських бюджетів.

Недоїмки деяких міст губернії на 1838 р.: Новоград-Волинський – близько 70 тис. руб. асигнаціями (далі – ас.); Ковель – 17 тис. руб. ас. й 1 тис. руб. сріблом; Володимир-Волинський – близько 70 руб. ас.; Острог – 87 руб. ас. і 761 руб. сріблом; Заслав – 40 тис. руб. ас.; містечко Радзивилів – 19 тис. руб. ас.

Із розвитком міст «сбивчивость изложения и недостаток положительных данных, на основании коих можно сделать вывод о правильности доходов и расходов» міського бюджету, зумовили потребу в нових підходах до його формування. У 1851 р. Міністерство внутрішніх справ направило на місця нові інструкції та форми складання, утвердження й виконання міських бюджетів. У Волинській губернії в 1852 р. чиновник із губернського правління отримав відрядження в усі державні міста, Дубно та Олику, щоб пояснити в думах (магістратах) нові правила впорядкування дохідної й видаткової частин бюджетів. Після затвердження бюджету губернське правління один примірник надсилало в міську думу не пізніше листопада, а ще один – у Міністерство внутрішніх прав.

Пошук джерел доходів Луцька спричинив з'ясування того, чому місто мало обмежені ресурси для свого територіального розвитку. Міськими землями, лугами й сінокосами, які тяглися аж до старостинського села Гнідави, заволоділи колишній староста Гнідави Липський і поміщик села Дворця Кобилинський. Для їх повернення місту ще в 1798 р. Луцький земський суд розпочав розслідування й направив матеріали справи (у тому числі королівські привілеї, надані місту) до гу-

бернського правління, звідки вони потрапили до Надворного суду губернії, а після його закриття нібито були передані до Волинської цивільної палати. Однак у 1839 р. виявилось, що їх немає ні в архіві Надворного суду, ні в документах палати. Магістрат утратив можливість довести приналежність місту земель міської округи. Розпочата ним у 1841 р. судова тяганина з поміщицею Гнідави Геленою Липською тривала понад десять років і не була вирішена позитивно для міста.

За рішенням Тутолміна, від 18 серпня 1796 р. міста отримали доходи від продажу алкогольних напоїв (пропінації): «винную во всех на привилегированных землях устроенных и вновь назначенных городах следует учредить в пользу тех городов на том же основании, на каком она существует в прежних привилегированных и в штатное положение вошедших городах».

Міські доходи Новограда-Волинського за 1800–1803 рр. з продажу алкогольних напоїв («винная продажа»), оренди пивного й медового бровару, винокурні віддано у відкуп купцю 1-ї гільдії Мордуху Мошковичу за 1186 руб. 38 коп., а з двох млинів – міщанину Данилу Яркову за 296 руб. 85 коп. У Житомирі продаж алкогольних напоїв узяв у відкуп статський радник Корженьовський за 11 600 руб. у рік, заставивши маєток у 232 «ревізські душі» в с. Городищі Рівненського повіту. У Володимирі-Волинському ця стаття доходів була у відкупі за 6300 руб. ас. у купців 1-ї гільдії Ревеля Лейбовича й 3-ї гільдії Мошка Шлемовича. У Ковелі на відкуп магістрат віддав дохід із міського млина міщанину Антонію Богуну за 660 руб. ас.

У 1803 р. міський голова Луцька Фадей Добровольський скаржився до губернського правління, що «имеющие в городе Луцке земли и дома владельцы и юридики кляшторные и шляхетские не хотят несть городских тягостей, а ставя дома свои пустыми, проживают в других местах».

У 1803 р., за рішенням головного суду 2-го департаменту, поміщик Антоній Домбровський був власником вїтївства в Луцьку.

У 1803 р. луцький городничий доповідав губернському правлінню, що магістрат збирав мито з іногородніх купців, посилаючись на привілей від 1663 р. Губернське правління зазначило, що цього не можна робити, оскільки в країні немає внутрішніх мит.

У 1803 р. Житомирський магістрат «учредил для разбора городских и общественных податей экономию на праве городской думы считающуюся, которая, имея в ведении своем все доходы и складочные сборы обязана в точности производимого онаго расхода о городских статьях давать отчеты ежегодно здешней казенной палате, а из общественных

сборов [...] трем порядкам, составляющим городское общества, то есть президенту и нескольким особам из лавников и гминных».

У 1803 р. Новоград-Волинський магістрат просив передати йому дохід із Волочиської митниці, оскільки містечко підлягало цьому магістрату. Губернське правління відповіло, що, згідно із законом від 22 вересня 1782 р., дві копійки від кожного рубля митного збору повинно направлятися губернському місту.

У 1829 р. в Житомирі з ініціативи губернатора П. І. Каверіна введено податок на перевізників. Власника пари коней у дрозжах або у візку з ресорами обкладали на користь міста податком у розмірі 25 руб., без ресор – 15 руб., із власника одного коня стягували 10 руб. асигнаціями.

У російському законодавстві під земськими повинностями мали на увазі натуральні та грошові повинності (зобов'язання), які накладалися на населення губерній і повітів, для задоволення переважно місцевих потреб цих адміністративно-територіальних одиниць. До земських повинностей завжди входили й ті, які задовольняли не лише місцеві, але й загальнодержавні потреби [3, с. 75].

Земські повинності поділялися на грошові та натуральні. Грошові повинності були різновидом регіональних і місцевих податків та зборів. Натуральні повинності – це обов'язки населення певної адміністративно-територіальної одиниці безкоштовно виконувати визначені види робіт.

Відповідно до указу, від 14 червня 1816 р. земські повинності поділялися на загальні й часткові. До загальних повинностей належали такі: 1) утримання пошти, доріг, мостів і переправ; 2) опалення й освітлення військових приміщень, які утримувалися за рахунок земських повинностей; 3) ремонт «будинків, побудованих від землі». Часткові повинності поділяли на повинності поміщицьких та державних маєтків. До часткових повинностей поміщицьких маєтків належали утримання канцелярій при предводителях дворянства й ремонт, освітлення та опалення будинків дворянських зібрань. До повинностей державних маєтків відносили утримання волосного та сільського управління й утримання сільських запасних магазинів.

У 1834 р. уведено новий збір – для утворення допоміжного капіталу, а в 1835 р. – збір на утримання земської поліції.

Нові правила виконання земських повинностей установлював «Статут про земські повинності» від 13 червня 1851 р., у якому чітко записано, що земськими повинностями можуть бути лише ті, які записані в «Статуті». Повинності поділено на загальні (державні) та

місцеві. Загальні повинності призначалися «на задоволення загальних для всіх частин імперії потреб», місцеві – на потреби однієї або кількох губерній. Вони поділялися на загальні й часткові. Загальні місцеві повинності поширювалися на все населення губернії. Часткові обмежувались окремими групами населення (станами).

До губернських повинностей належали будівництво й утримання доріг губернського призначення, утримання підвод при земських судах для виїзду чинів із міст у села, оренда житла для станових приставів, оренда приміщень для рекрутських присутствій, опалення та освітлення будинку губернатора тощо.

До державних повинностей відносили квартирну повинність.

Управління земськими повинностями покладалося на комітет про земські повинності на чолі з губернатором, до якого входили також міський голова губернського міста й депутати від інших міст.

Земські збори були основним джерелом для виконання земських повинностей. За Статутом 1851 р., до них відносили збір із торгових свідоцтв: визначали загальну суму збору з губернії, яку розподіляли між містами.

Єврейська людність міст і містечок сплачувала коробочний (або «кружечний») збір. Відповідно до затвердженого 19 грудня 1844 р. Положення про коробочний збір цей податок призначався на громадські потреби євреїв, «тобто на знаходження коштів для безборгової сплати державних податків, повне виконання повинностей, на сплату громадських боргів, на підтримку євреїв, які поступають у землероби, і на громадську опіку та благочинність». Коробочний збір поділявся на основний (або загальний) і допоміжний. Загальний коробочний збір сплачували різники худоби, птиці, продавці кошерного м'яса (із кожного фунта). До нього зараховували також штраф за порушення правил сплати цього збору. Допоміжний коробочний збір складався з визначених відсотків із доходів від будь-якої статті оренди або відкupu.

Залежно від кількості єврейського населення, рівня розвитку промисловості кожного міста або містечка всі єврейські громади в губернії поділялися на чотири класи. Відповідно до приналежності того чи іншого міського поселення визначався в ньому розмір коробочного (основного й допоміжного) збору (табл. 2.1).

Збирання коробочного збору віддавалося губернським правлінням у відкуп на чотири роки переважно гільдійським купцям або сама єврейська громада несла відповідальність за повну сплату цього збору.

Таблиця 2.1

Розмір коробочного збору відповідно до класу міста чи містечка

Клас	Громада			Основний коробочний збір (руб., коп.)			Допоміжний коробочний збір (відсотки до доходів)			
	міста	містечка	усього	з однієї штуки великої рогатої худоби	з одного теляти	із продажу фунга кошерного м'яса	від здавання в оренду мурованих будинків, крамниць і складів	від здавання оренду дерев'яних будинків, крамниць і складів	від орендарів корчм і шинків, горілчаних та пивоварних заводів	від орендарів об'єктів промислових об'єктів
I	11	9	20	3,00	0,75	0,06	0,5	0,5	10	0,25
II	1	16	17	2,75	0,65	0,575	0,5	0,38	10	0,25
III	–	64	64	2,50	0,55	0,533	0,3	0,25	10	0,25
IV	–	37	37	2,25	0,50	0,05	0,25	0,13	10	0,25

Як бачимо, допоміжний коробочний збір був незначним. Зафіксовано такі його статті: здавання в оренду дерев'яних будинків, крамниць і комор – у 52 містечках, мурованих – у 36 містечках; від продажу вина в корчмах та шинках – у 29 містечках; від орендарів горілчаних і пивоварних заводів – у 25 містечках; від оренди мідних заводів – у 20 містечках; від виробників смоли й дьогтю – у 18 містечках; від орендарів салотопних заводів – у 22 містечках; відсоток із капіталу померлих членів громади – у 19 містечках; оренда отари овець, стада худоби – у 16 містечках. Загальна сума коробочного збору в губернії повинна бути зменшена на 14 393 руб. 80 коп. сріблом, що, очевидно, відображало зменшення кількості єврейського населення, порівняно з ревізьким переписом.

Після проведення остаточних торгів щодо взяття коробочного збору у відкуп його сума загалом зросла. Можна припустити, що купці вище оцінили платоспроможність окремих єврейських громад, ніж самі громади.

Грошові повинності жителів приватних міст можна поділити на три види: загальнодержавні, до яких можна віднести подушний податок, подушні збори на забезпечення продовольства, які сплачували міщани, громадяни («граждани») й однодворці, земські повинності, гільдійські мита; громадські (різні збори з місцевої торгівлі та промисловості, які складали міські доходи, додаткові збори на потреби міського управління, якщо не вистачало міських доходів); поміщицькі, до котрих

входили прямі податки за користування власника землею (поземельний податок – чинш і плата за користування пасовищами) та податки з місцевої торгівлі й промислів, зумовлені монопольним правами власника (див. табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Державні та громадські грошові повинності приватних міст у середині 60-х роках ХІХ ст. (руб. коп.)

Місто	Повинності			Пересічно на один двір
	державні	громадські	усього	
Старокостянтинів	13 933,35	8477,29	22 410,64	21,46
Заслав	7642,96	5992,05	13 635,01	20,56
Дубно	10 966,86	7131,19	18 098,05	25,92
Рівне	7646,92	6312,20	13 959,12	40,58
Острог	8029,11	6090,10	14 119,21	15,28

На початку ХІХ ст. міщани приватних міст, користуючись зміною політичної ситуації в краї, намагалися добитися ліквідації різноманітних додаткових зборів на користь власників міста, визначених у документах ХVІ–ХVІІ ст. Зазвичай цього їм не вдавалося досягти з огляду на трактування російською владою прав на земельну власність. Прикладом може бути Дубно – місто, яке в ХІХ ст. перебувало у власності князів Любомирських. Правовою підставою додаткових зборів у цьому місті була низка судових й урядових рішень, починаючи з 1804 р., коли Волинський надвірний суд дозволив власникам Дубна «винаходити всілякі доходи» та закінчуючи положення Комітету міністрів 1840 р., на підставі якого «всі збори, базовані на давніх постановах і добровільних угодах [між власниками й підданими], повинні залишатися непорушними». Тому мешканці Дубна були зобов'язані молоти хліб у панських млинах, утримувати справними греблі та мости, віддавати вотчиннику десятину з міських пасік, засіяних і незасіяних полів, просити в нього дозволу на продаж свого будинку, не підривати монополії пана на торгівлю напоями, сплачувати збір із продажу круп, дров. Члени ремісничих цехів повинні сплачувати щорічно такі суми за право займатися своїм ремеслом: різницький єврейський – 600 руб. а християнський – 150, пекарський – 60, ковальський – 30, кушнірський і шевський – по 15 руб. У разі невиконання повинностей міщан піддавали екзекуції в панській економії або місцевій поліції, а їхнє майно могло бути продане з молотка на покриття збитків вотчинника. Потрібно підкреслити, що дубенські міщани не знали регулярної панщини, а з 1806 р. князь Любомирський скасував для них виконання толок під час жнив.

У 1802 р. євреї Острога скаржилися на надмірне обкладання податками їхньої торгової й промислової діяльності з боку власника міста князя Яблоновського. Це питання сенат вирішив у 1807 р. наданням власнику (за взаємною згодою з євреями) права збирати податки на свій розсуд, а якщо «збори ці виявилися би обтяжливими, то євреї не позбавлені права переселятися з міста куди хочуть». На цій підставі, починаючи від 1807 р., князь Яблоновський укладав із євреями контракти на збір податків із продажу певних видів продуктів харчування й ремісничих виробів. Однак незадоволеними виявилися вільні люди з християн, які не брали участі в укладанні контрактів. Другим своїм рішенням у 1829 р. сенат визначив чотири статті доходів власника: чинш (податок із нерухомого майна: землі, будинків і крамниць), збір із продажу горілки, пива та меду; десята частина меленого хліба у млині власника, збір із ваги, продажу дьогтю тощо. Інші збори визнавалися незаконними.

Вирішення конфлікту між євреями та власниками з приводу різних податків через підтвердження за останніми права на них, а за першими – свободи виселення з міст і містечок стало приводом для обов'язкового запровадження нової правової практики: укладення договору між власником міста чи містечка та євреями, у якому визначали умови проживання останніх на поміщицьких землях і правила про порядок виселення з містечка євреїв у разі скарги на них власника. Про таку практику йшлося в постанові Державної ради від 30 жовтня 1827 р. Зрозуміло, що договір не мав суперечити чинним російським законам. Якщо виникав конфлікт між власником містечка і євреями, то він розглядався як порушення умов договору. У разі відсутності такого договору скаргу євреїв узагалі не розглядали.

Після Листопадового постання 1830 р. уряд спробував унормувати різні за назвою та базою оподаткування податки. Ухвалено закон про ліквідацію в приватних містечках зборів, які не відповідають російським законам, опираються на сумнівні привілеї або не підкріплені контрактами чи договорами мешканців вільного стану з власником містечка. Однак цього закону, не внесеного в «Полное собрание законов», ніхто не дотримувався. Мешканці й далі сплачували різні збори, про які знали здавна, за винятком деяких випадків.

Спадкове володіння нерухомим майном на чиншовому праві належало до особливостей приватних міст і містечок, які були нечітко виписані в російському цивільному законодавстві. У давнину землевласники, заселяючи свої міста, надавали поселенцям різні пільги на певний термін, після закінчення якого на підставі свого верховного права (*jus ducale*) визначали поземельний податок із поселенців – чинш. Установлений таким способом чинш був виявом верховної влади землевласника, а не угодою двох рівноправних сторін, тому розпоряд-

ження про чинш не вносилося в земські актові книги, а лише в економічні. Мешканці міст, котрі отримали на цій підставі земельні наділи, володіли ними на праві власності, передавали їх у спадок, заставляли, дарували й продавали, не питаючи про це власника. Водночас кожен, хто володів ділянкою, погоджувався на визнання верховних прав власника міста на землю та був зобов'язаний платити чинш, який, визначений одного разу, здебільшого залишався без змін. Нові поселенці, займаючи вільні ділянки міської землі, домовлялися з власником про розмір чиншу, тому його розміри могли бути різними.

Значна частина людності приватних міст і містечок, переважно євреї, проживала в них здавна без усяких письмових угод. Євреї володіли спадково ділянками землі, отриманими при початковому заселенні, сплачуючи за них визначений тоді чинш (так званий вічний чинш), як це було в Острозі.

За сплату всієї суми чиншу відповідала єврейська громада, яка розділяла її між власниками нерухомого майна. Натомість економія сама збирала чинш, а в разі ухилення від його сплати зверталася за допомогою до поліції.

Розмір чиншу залежав від його походження. Так званий вічний чинш, тобто давно встановлений і незмінний упродовж тривалого часу, єврейська громада розподіляла між своїми членами-домовласниками на три роки не за кількістю землі, яку займала садиба, а з огляду на торгову вигоду місця й частково – на заможність домовласника. Із кожним новим розподілом розмір вічного чиншу змінювався для окремого власника. Натомість договірний чинш залишався незмінним для домовласника до того часу, доки не змінювались умови володіння нерухомим майном, які він уклав із власником міста. Визначаючи розмір такого чиншу, ураховували розміщення ділянки й те, як вона використовуватиметься. Ділянки в центрі цінили найдорожче, як і ті, що призначалися під забудову торговими та промисловими об'єктами (див. табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Чинш, який сплачували мешканці приватних міст
у першій половині XIX ст. (руб., коп.)**

Місто	Вічний чинш	Договірний чинш	Усього	Чиншова плата з десятини
1	2	3	4	5
Старокостянтинів	599,0	872,52	1471,75	5,51
Заслав	–	1198,50	1198,50	13,13
Дубно	2383,54	49,00	2432,54	24,08
Рівне	600,00	600,00	1200,00	16,43
Острог	–	2631,84	2631,84	11,95

Закінчення таблиці 2.3

1	2	3	4	5
Усього	3582,54	5351,86	8934,40	-
Пересічно	-	-	1786,88	14,22

Мешканці міст також платили за пасовища. В Острозі жителі наймали поміщицькі пасовища з оплатою 120–150 руб. на рік. Приблизно стільки платили в Рівному. Пересічно плата за пасовище становила 50 коп. із двору.

Права власників міст на монопольні податки з місцевої промисловості можна поділити на загальні, установлені у всіх містах та містечках на підставі законів про податки, і спеціальні, які збирали в окремих містах за спеціальними урядовими розпорядженнями.

До перших належав податок із виробництва та продажу напоїв: вина, пива й меду. Його збір та розмір регулювала низка законних і підзаконних актів, першим із яких потрібно вважати затверджену імператрицею Катериною II доповідь генерал-губернатора В. К. Чернишова від 13 вересня 1772 р. На підставі цього документа міські магістрати отримували на відкуп продаж вина за умови сплати податку по 1 руб. 50 коп. із кожної ревізької душі; вони мали право визначати, хто, скільки і яким чином продаватиме вино в місті. Поміщики у своїх містечках також могли вільно торгувати напоями, сплачуючи по 75 коп. із кожної ревізької душі, приписаної до маєтку.

Така система податного збору з продажу напоїв була поширена на губернії Правобережної України з деякими змінами податкових ставок. У цих губерніях, відповідно до указів від 22 травня, 05 липня і 29 жовтня 1795 р., податкові ставки затверджено такі самі, як і в білоруських губерніях: 70 коп. із державних і поміщицьких селян, а також із мешканців приватних містечок (із включенням до цієї суми плати за право продажу напоїв і збереженням монопольного права поміщиків на винокуріння), а в містах наказано «продаж вина облаштувати на загальну цих міст користь». У 1810 р. одиницею оподаткування стало відро проданого вина: із нього спочатку платили 60 коп., згодом – 1 руб., а з 1821 р. – 2 руб. До 1833 р. у державних та старостинських маєтках зберігався давній чоповий збір, який, відповідно до сеймової конституції 1511 р., платили всі (крім шляхти), хто виробляв і продавав вино, пиво та мед.

Право пропінації поєднувалося з правом земельної власності, тому коли після Листопадового повстання 1830–1831 рр. з'явилося непривілейоване землеволодіння, право вільного продажу вина отримали однодворці й «граждани», котрі жили в приватних містах.

Загальний стан податків, мит і повинностей відображено в табл. 2.4.

Проведений аналіз дохідної та видаткової частин бюджетів повітових міст Волинської губернії до початку 60-х років XIX ст. дав підставу зробити кілька висновків. Держава намагалася зберегти за собою контроль за міськими фінансами, а це негативно впливало і на збільшення доходів, і на їх використання для задоволення місцевих потреб.

Основними джерелами міських доходів були майно, капітал, доходи від підприємницької діяльності. Доходна частина міських бюджетів складалася переважно з податкових надходжень. За об'єктом оподаткування основними були реальні податки (коли оподатковується не фізична особа, а її майно, капітал, доходи).

Таблиця 2.4

Податки, мита, збори та повинності жителів приватних повітових міст Волинської губернії в 1868 р. (руб., коп.)

Повинність	Старокостянтинів	Заслав	Дубно	Рівне	Острог
Державні повинності					
Податок із нерухомого майна	2624,00	1169,37	1752,17	2380,83	2240,00
Земські повинності	5465,50	3696,00	1829,31	1879,75	3717,17
Продовольчі повинності	210,60	169,00	92,60	102,85	186,05
Гільдійські й промислові мита	4242,50	1260,00	5350,00	1990,00	1595,00
Податок із нерухомого майна осіб польського походження	1390,75	1448,59	1942,78	1293,49	290,89
Громадські повинності					
Збори на утримання міського управління	2667,29	1787,05	1997,19	2018,20	1466,10
Особливі збори з євреїв (коробочний і свічковий)	5810,00	4205,00	4734,00	3362,00	4624,00
Різні збори на благоустрій міста	–	–	400,00	932,00	–
Повинності на користь власників					
Вічний чинш	599,05	–	2383,54	600,00	–
Договірний чинш	872,52	1198,50	49,00	600,00	–
Плата за пасовища	немає даних	немає даних	немає даних	1500,00	120,00
Усього	23 882,21	14833,51	20 530,59	15309,12	16871,05

Обсяги загальнодержавних витрат із міських бюджетів постійно змінювалися, що впливало на здатність міських доходів покривати потреби місцевого значення. На магістрати й думи покладали ведення міського фінансового господарства, здійснення поточного й підсумкового контролю, однак на практиці їхні дії залежали від центральних відомств.

2.2. Особливості справляння місцевих податків і зборів на Волині в умовах Російської імперії

Наприкінці XVIII – на початку XX ст. розвиток ринкових відносин у Російській імперії об'єктивно зумовив появу та еволюцію фінансових інститутів (місцевих бюджетів, позабюджетних фондів, місцевого оподаткування, комунальної власності, комунального кредиту). Їх формування ґрунтувалося на поєднанні вже наявних традицій і нововведень, адекватних економічним реаліям, та зумовлювалося структурними перетвореннями в економічній системі імперії й відмиранням чи трансформацією докапіталістичних «пережитків».

Важливе значення в напрямі модернізації народного та місцевого господарства мало становлення інституту місцевого бюджету. На думку О. Правилової, формування бюджетної структури імперії, у тому числі місцевих бюджетів, визначалося двома, часто протилежними імперативами – політичними й економічними [4, с. 10]. Поява місцевих бюджетів пов'язана з правовою регламентацією доходів-видатків міст і губерній, здійснених у «Грамоті про права та вигоди міст Російської імперії» (1785 р.) та «Тимчасовому положенні про земські повинності» (1805 р.). Наприкінці XVIII – на початку XIX ст. місцевий бюджет не мав сили закону, а був неформальним переліком отриманих доходів і здійснених витрат. Відповідно до реформування Г. фон Канкріна, спрямованого на оздоровлення державних фінансів і стабілізацію грошової системи, постала необхідність реальної оцінки економічного становища територіальних громад, що перетворило місцеві бюджети у фінансові плани [5, с. 2 зв]. Їхні основні недоліки полягали в зарахуванні до дохідної частини бюджету недоїмки попередніх років, неповному переліку видатків громади, існуванні інституціональних лакун щодо форми та змісту бюджетів, які зумовлювали значний дефіцит доходів (хоча місцеві бюджети затверджувалися переважно профіцитними). До початку Кримської війни 1850-х рр. модернізація інституту місцевого бюджету передбачала: 1) установлення пріоритету видатків над доходами, 2) обов'язковість їх збалансування, 3) розподіл бюджету на звичайний та екстраординарний, 4) утворення й структуризацію резервного капіталу, 5) визначення правових підстав планування. У

такий спосіб місцеві бюджети трансформувались у збалансовані фінансові плани, на підставі яких здійснювалось управління місцевим господарством. Зазначимо, що в бюджетах сіл державних селян і губернії необхідність урівноваження доходів і видатків була пов'язана з використанням розкладної системи оподаткування, відповідно до якої обсяг витрат детермінував податкове навантаження на домогосподарства. Загалом виокремлення звичайного та надзвичайного бюджетів свідчило про спеціалізацію функцій органів місцевої влади й установлення інституціональних обмежень із боку держави. У такий спосіб упродовж ХІХ – початку ХХ ст. розвиток місцевого та національного господарств зумовив такі ринкові трансформації інституту місцевих бюджетів: 1) перетворення з неформального у формальний інститут економічних відносин; 2) закріплення розподілу валового продукту переважно в грошовій формі; 3) виникнення спеціальних організацій – бюджетних комісій, які з розвитком місцевого господарства отримали постійний характер; 4) з ускладненням економічних відносин розширення кола суб'єктів, котрі відповідали за складання й виконання місцевих бюджетів; 5) під час планування обсяг їх структурних складників детермінували залежно від демографічного фактора, природно-кліматичних умов, рівня розвитку виробництва та ринкової інфраструктури, а не лише фіскального інтересу; 6) тривалість дії затвердженого місцевого бюджету обмежувалась одним роком через його еластичність до зміни соціально-економічних і суспільно-політичних умов (тоді як початково бюджети губернії приймалися терміном на три роки); 7) розвинулася контрольна функція місцевого бюджету через звітність місцевих органів про виконання попереднього фінансового плану; 8) розширилися структура та спеціалізація складників адекватно до нових реалій. Зазначимо, що у зв'язку з гіршими стартовими умовами (затримкою у формуванні місцевих фінансів через інститут кріпацтва й общини) бюджети сіл і волостей були менш розвиненими, порівняно із земськими й міськими. Таким чином місцеві бюджети стали фінансовою основою управління муніципальним господарством.

Як зазначалося, найпершими визначено доходи міст. Відповідно до положень «Грамоти про права та вигоди міст Російської імперії», основними доходами були митний збір від проведення торговельних операцій, частина доходу від продажу алкогольних напоїв, штрафи [6], що свідчить про нерозвинутість власного місцевого господарства та відсутність інституту місцевого оподаткування. Такі грошові фонди мали винятково цільове призначення: «повинні (були) використовуватися не інакше, як на законні міські видатки» [6]. До останніх відносили: утримання органів місцевого управління, міських шкіл,

інших закладів соціального призначення, міське будівництво чи реконструкцію шляхів сполучення тощо. У законодавчому акті вперше встановлено принцип відповідності доходів і видатків фонду, відповідно до якого «для спільної користі» заборонялося надмірне й нецільове використання коштів та створювався простий механізм контролю за їх витрачанням за посередництва губернатора.

У зв'язку з невисоким рівнем розвитку реальної економіки, зменшенням фіскальної ефективності подушного оподаткування за зразком державного в місцевих бюджетах уводилися неподаткові надходження у формі штрафів, фінансових санкцій [7, с. 109], грошових надходжень від продажу з аукціону майна за несплату оренди, відкуп міської еталонної ваги, плата за клеймування приватних вагових інструментів тощо. Унаслідок розвитку виробничої й комерційної діяльності в умовах дефіциту позичкових коштів збільшилася кількість операцій через використання векселів. У зв'язку із цим із 1838 р. обов'язковою дохідною статтею міського бюджету стали податкові надходження від операцій із векселями та іншими цінними паперами в розмірі від $\frac{1}{4}$ % до $\frac{1}{2}$ % номінальної вартості гербового паперу [8, с. 3 зв.]. Поява останніх у структурі доходів бюджету свідчить про розширення ринкових відносин та спроби формально регламентувати порядок відносин, які виникали між суб'єктами обміну.

Значним зрушенням у напрямі формування інституту місцевого оподаткування та місцевих фінансів стало введення до складу доходів міської громади податку на підприємницьку діяльність. За формою стягнення він був надбавкою до державного податку, який формально закріпив пропорції розщеплення останнього на користь держави та місцевої громади. У такий спосіб у міський бюджет щорічно зараховували $\frac{1}{4}$ % від вартості свідоцтв і білетів, що підтверджували право особи займатися торгівлею [9, с. 9]. Перші спроби введення подібного оподаткування стосуються ще початку ХІХ ст., коли в державний бюджет надходив 1 % з «оголошеного» сукупного купецького капіталу, із якого $\frac{1}{4}$ суми перерозподілялося до міського бюджету. Проте нестабільність дохідних джерел державного бюджету й зростання витрат на військові потреби призвели до відміни цієї статті доходу міста.

Не менш важливим економічним рішенням державної влади стало розширення кола податкових суб'єктів, що ознаменувало початок відмови від станового принципу та поступовий перехід до всезагального оподаткування. Якщо до 1824 р. право займатися роздрібною й оптовою торгівлею мали лише особи, які входили до складу гільдій, то у 20-х рр. ХІХ ст. його отримали також міщани, селяни та дворяни [10, с. 101], хоча на практиці останні часто уникали оподатку-

вання. Натомість державна влада частіше почала маневрувати податковими пільгами, хоча в більшості випадків вони були частіше політичним, ніж економічним інструментом. Загалом реформування 1820-х рр. мало неоднозначні наслідки: з одного боку, стимулювало розвиток комерційної й виробничої діяльності в регіоні, створюючи підґрунтя для ринкових перетворень у країні, з іншого – підвищення оподаткування через відсутність альтернатив негативно відбивалося на темпах розвитку місцевого господарства. У 1840–1850-х рр. зменшення надходжень від податку на підприємницьку діяльність у державному й міському бюджетах продемонструвало потребу регулювання вартості торгових документів, підвищення якої не завжди відповідало фіскальним інтересам влади, та податкових пільг, щоб забезпечити безперебійне поповнення доходів держави й територіально-адміністративних громад. Так місцеві бюджети поступово перетворювалися на індикатор економічних процесів у регіоні, що демонстрували результативність економічної політики місцевих і центральних органів управління.

Розвиток ринкових відносин та початково невисокі податкові ставки стимулювали створення нових підприємств, які стали ще одним важливим об'єктом міського доходу. До них належали готелі, ресторації, кав'ярні, шинки, заклади громадського харчування тощо [9, с. 141]. Особа отримувала право на відкриття такого закладу після реєстрації в міській думі, магістраті чи ратуші й сплаті щорічного міського податку на підприємницьку діяльність. Особливість оподаткування таких закладів полягала в тому, що плата за свідоцтво та білет, що гарантували право на їх утримання, зараховувалась у повному обсязі в бюджет міста, де вони справлялися. Ставки оподаткування встановлював відповідний орган місцевого управління в межах їх граничного розміру, визначеного законом. Фактично поява такого податку, який регулювався органами місцевої влади та повністю надходив до бюджету територіально-адміністративної громади, свідчила про початок формування інституту місцевого оподаткування, незалежного від державного. У першій половині XIX ст. він уведений лише в частині міст Російської імперії, що пов'язано з нерівномірністю розміщення продуктивних сил, недостатнім рівнем розвитку ринкової інфраструктури й контролю за купівлею торгових документів у повітових містах.

Відповідно до економічної політики держави другої половини 1850-х рр., спрямованої на ліквідацію інституту кріпацтва та створення фінансово стійкого місцевого господарства, органам міського управління дозволяли запроваджувати оподаткування міської нерухомості. Основний недолік цього податку – великі витрати на його адміністрування й нерозроблені методи оцінки нерухомого майна. Об'єктом оподаткування була не сама нерухомість, а площа земельної ділянки,

яку вона займала, у зв'язку з чим він трансформувався в поземельний податок. Через невизначеність методики оцінювання вартості нерухомого майна органи міської влади часто не використовували його до 60-х рр. XIX ст. – до введення обов'язково державного оподаткування нерухомого майна міст і містечок, хоча саме цей податок, як демонструє досвід подальшого податкового реформування, міг стати стрижнем незалежного місцевого оподаткування, що можна врахувати й у сучасних умовах. В окремих містах із дозволу губернатора населення також могло справляти податок із власників транспортних засобів, ринковий збір (плата за торгові місця на ринку в період проведення ярмарків), оподаткування сім'ї за запис у місцевий реєстр жителів міста тощо.

Несформованість інституту місцевого оподаткування зумовлювала значну залежність міських бюджетів від державного, що потребували грошових надходжень із державного казначейства. Останні здійснювалися переважно у формі компенсації за впровадження неефективної відкупної системи щодо продажу алкогольних напоїв [11, с. 68] чи міжбюджетних трансфертів цільового характеру, що дозволяло державі самостійно визначати пріоритетні сфери місцевого фінансування. Загалом це свідчило про виникнення нової форми розподільчих відносин, відповідно до якої держава у визначенні частки національного доходу громади повинна керуватись об'єктивними чинниками: обсягом дефіциту бюджету, якому призначався трансферт, обсягом обов'язкових видатків, розміром запасного капіталу міста на рахунках фінансово-кредитних установ, однак на практиці домінували саме чинники суб'єктивного характеру. Темпи зростання видатків випереджали подібні зміни в дохідній частині міських бюджетів, що спричиняло формування дефіциту. Його негативними наслідками були подальше скорочення фінансування соціально-економічної сфери та на-копичення недоїмок, що стимулювало пошук нових механізмів задоволення потреб громади – через використання позабюджетних фондів і кредиту.

Подібні процеси формування інституту місцевих бюджетів відбувалися також на рівні губернії та сіл, проте, на відміну від міських, значно повільнішими темпами. Поштовхом до цього стала державна політика щодо систематизації та уніфікації місцевих зборів та повинностей в умовах зовнішньої небезпеки. На підставі «Попереднього положення про справляння земських грошових повинностей» 1805 р. уперше в Російській державі закладено фундамент для формування бюджету губернії і його структурних компонентів. Основним способом наповнення дохідної частини бюджету були податки (подушний податок, оподаткування капіталу, задекларованого купцем, податок із «димів» й орендних маєтків [12, с. 83 зв.], регулювання ставок яких здійснювали

переважно органи центральної влади. Існування таких податків консервувало станови відносини, принцип фіскальної диференціації за становою приналежністю й ускладнювало їх використання для регулювання розвитку місцевого господарства. Переважно застосовували розкладний податковий механізм, що передбачав розподіл необхідної суми коштів між різними групами платників. Його економічна доцільність полягала в простоті адміністрування та відносно дешевому управлінні, але зменшувала можливості маневрування у випадку екстраординарних витрат. Основне призначення таких податків полягало в наповненні бюджету, проте зростання недоїмок свідчило про їх неефективність.

На початку ХІХ ст. бюджет губернії складався з двох окремих фондів: один призначено для задоволення потреб усього населення губернії, інший – лише окремих станів. Суперечність економічних інтересів різних прошарків населення зумовила потребу відокремлення їхніх грошових фондів від бюджету губернії. Так, у 1816 р. складання дворянських кошторисів винесено поза бюджет губернії; потреби міщан фіксували в бюджеті міста; державні селяни сплачували громадський збір, який не належав до губернських податків [13, с. 78 зв]; фактично єдиною верствою населення, яка оподатковувалася на станові потреби, залишилися поміщицькі селяни.

Губернії Російської імперії значно відрізнялися за рівнем розвитку виробництва, ринкової інфраструктури, чисельністю населення, що було причиною виникнення горизонтальних фінансових диспропорцій. Ще в 1820–1830-х рр. міністр фінансів Г. фон Канкрін відзначав нерівномірність губернського оподаткування в імперії: якщо обсяг губернських податків у Волинській, Олонецькій губерніях становив щонайменше 2 руб. 55 коп., то в Рязанській, Вологодській, Тамбовській – лише 18–23 коп. У 1833 р., за його ініціативи, створювався резервний фонд, призначений для фіскального вирівнювання губерній. Для цього запроваджено додаткове «подушне» оподаткування в розмірі 10 коп. та оподаткування торговельних документів у розмірі 2–4 % їхньої вартості. Такі дії влади свідчили про спроби державного регулювання економічних процесів в імперії за допомогою використання податкового механізму й цільових фондів для коригування розподільчих відносин. Розмір виплат із допоміжного капіталу губернії призначався спільним рішенням Міністерства фінансів і Міністерства внутрішніх справ та затверджувався Державною радою [14, с. 272]. Його призначення полягало у фінансуванні видатків, виконання яких делеговано державою, а згодом – у погашенні кредитів, отриманих для будівництва шосе. Проте зростання дефіциту державного бюджету, недоїмки державних доходів, значні військові витрати призвели до включення допоміжного капіталу

до складу державного бюджету, знову продемонструвавши невідповідність намірів і практичних дій державної влади та пріоритетність цілей негосподарського характеру. Крім того, таке рішення з боку центральних і вищих органів управління свідчить про те, що вони до кінця не розмежовували поняття «фінанси губернії» й «державні фінанси» [15, с. 98], а всі доходи губернії розглядали як резерв для державних. Цьому також сприяло встановлення однакових податкових періодів і податкового механізму справляння губернських та державних податків.

Для компенсації грошових коштів із резервного фонду в губерніях подвоївся обсяг місцевого оподаткування (найвища ставка оподаткування в Україні властива Полтавській, Харківській, Херсонській губерніям (56–71 коп.), найменша – Подільській (26–29 коп.) [15, с. 154]), розпочалося створення низки позабюджетних фондів. Згідно з положеннями правових актів останні мали чітко цільовий характер і передбачали конкретний механізм їх формування. Наприклад, утримання губернської поліції могло покриватися з окремого фонду, що формувався через сплату дев'ятикопійчаного податку з податкових осіб, за винятком міських жителів, але відсутність належного контролю за якими на практиці призвела до дезорганізації бюджетної політики, а відповідно – недофінансування місцевого господарства.

В окремих випадках місцеві органи управління намагались уникнути підвищення губернського оподаткування й використовували кредитні ресурси. Так, на середину 40-х рр. XIX ст. існувало три основні джерела залучення додаткових коштів: грошова позика в приказі громадської опіки, резервний капітал міської громади чи грошові кошти державного казначейства. Перші два варіанти мали платний характер, тоді як грошові кошти Міністерства фінансів могли надаватися на умовах терміновості та безоплатності [13, с. 3], що робило їх більш привабливими для місцевого управління. З одного боку, це свідчило про зростання залежності від державного фінансування, а з іншого – їх несистемний характер стимулював до пошуку нових механізмів покриття дефіциту.

Важливі зрушення в напрямі формування фінансів губернії відбулися після 1850-х рр. Відповідно до «Статуту про земські повинності» конкретизовано завдання місцевих органів влади, уведено поземельний податок, що стимулювало розвиток інституту місцевого оподаткування на рівні губернії, відмінено формування частини позабюджетних фондів. Формально це означало створення інституціональних передумов для посилення значення бюджету губернії щодо розвитку місцевого господарства як основного централізованого фонду грошових коштів губернії, проте відсутність методики використання поземельного

оподаткування [16], звільнення від оподаткування загальнодержавного майна знову означало зростання податкового навантаження на селян і зменшення в них засобів для створення продуктивного капіталу.

Позитивним нововведенням стали спроби прогнозування бюджетних показників. Якщо до цього до уваги брали лише фактично отримані доходи в попередній бюджетний період, то з 1850-х урахували також кількість функціонуючих підприємств, їхню сферу діяльності, кількість землі в губернії, її родючість та розміщення, форми землекористування й землеволодіння; платоспроможність місцевого населення, податкове навантаження на одного платника «подушного» податку, обсяг видатків на адміністративне управління; економічний характер губерньського бюджету за останні бюджетні періоди тощо. Відповідно до зведеної статистики доходів губерньських бюджетів Російської імперії в 1853–1855 рр. на поземельний податок припадало близько 1–2 % грошових ресурсів губернії, а з середини 50-х рр. XIX ст. – не менше 9–10 % і ця частка постійно зростала [17, с. 280].

Значно пізніше за бюджети міст та губернії розпочато формування централізованих фондів сільських громад. Через відсутність правової регламентації останніх до 30-х рр. XIX ст. та недостатню джерельну базу щодо фінансово-господарських відносин сільських поселень імперії початку XIX ст. важко з'ясувати неформальний термін їх появи. Очевидно, спочатку вони мали стихійний характер у формі добровільних внесків мешканців села, обсяг яких залежав від фінансування нагальних потреб.

Реформа П. Кисельова, пов'язана з початком модернізації аграрного сектору, передбачала формування «мирського» фонду сіл державних селян, основними джерелами якого було оподаткування землі чи податкової особи [18, с. 702]. Проте на практиці відсутність досвіду щодо проведення земельного кадастру й обліку земельних наділів, стійкість інституту кріпацтва призвели до застосування саме особистого оподаткування, що свідчило про існування інституціональних лакун і використання економічних традицій, які поступово демонстрували свою неефективність.

До 1875 р. бюджети сіл державних селян наповнювалися за рахунок громадського збору, поява якого пов'язана з уніфікацією мирських зборів та спробами державної влади зрівноважити оподаткування державних селян різних губернь. Він призначався для комплексної заміни станових земських повинностей державних селян, частини мирських зборів, грошової допомоги постраждалим від стихійного лиха чи пожежі, що справлялися до 1840 р. [19, с. 282]. Крім того, для адаптації до нововведень передбачено створення кількох позабюджетних фондів,

призначених для проведення межування та формування господарського капіталу. Але на практиці такі грошові кошти використовували насамперед на фінансування адміністративних видатків. Суттєвий недолік у формуванні бюджетів сіл державних селян – це обмежене коло податкових осіб, оскільки дворяни, міщани та інші особи, котрі користувалися чи володіли землею в межах сільського поселення, не сплачували таких мирських зборів. Загалом, за підрахунками М. Дружиніна, на одного платника податку припадало від 51 $\frac{3}{4}$ коп. до 90 $\frac{3}{4}$ коп. і ставка постійно зростала, що свідчило про пріоритетність фіскального інтересу над господарським та неефективні методи управління місцевим господарством.

Відповідно до закону 1840 р., існування громадського збору не виключало права державних селян на запровадження додаткових мирських зборів, призначених для покриття непередбачуваних витрат чи переведення в грошовий еквівалент натуральних повинностей [20]. З одного боку, це свідчило про поступову відміну «рудименту» докапіталістичних відносин у формі натуральних повинностей і розвиток грошових відносин адекватних ринковим перетворенням, а з іншого – недієві форми контролю за використанням таких коштів, переобтяження місцевого населення оподаткуванням не могло стимулювати кількісний чи якісний розвиток місцевого господарства.

Важливу роль для підтримки розвитку сільського господарства відведено резервним фондам державних селян, джерелами формування яких були штрафи, випадкові грошові надходження; добровільні внески, якщо вони не мали цільового призначення, а також залишки громадського збору попереднього бюджетного періоду. Проте їх непостійний характер і невизначені напрями фінансування на практиці не виправдали пов'язаних із ними сподівань.

Отже, у формуванні дохідної частини бюджетів міст, губернії, земства, волості та села можна визначити такі особливості: 1) доходи місцевих бюджетів склалися з податкових і неподаткових надходжень, у яких домінував перший складник; 2) у бюджетах сіл, волості та губернії переважало розкладне оподаткування, тоді як у міських бюджетах значну частку формували неокладні податки; 3) до другої половини ХІХ ст. домінувало особисте оподаткування над реальним; 4) основними джерелами оподаткування були земля, домогосподарство, прибуток і дохід; 5) найбільшу кількість дохідних статей мала міська громада завдяки ширшій сфері застосування своїх можливостей; 6) державний та місцеві бюджети, зазвичай, мали спільні податкові об'єкти, що спричиняло їх подвійне оподаткування, а це негативно позначалося на платоспроможності місцевого населення; з іншого боку, саме вони були одними з найстійкіших і найбільш прогнозованих доходів,

оскільки, на відміну від місцевих, менше залежали від господарської та фінансової активності місцевого населення; 7) у XIX ст. здійснено перші спроби регулювання розподілу доходів між міськими, сільськими й губернським бюджетами адекватно до повноважень органів місцевого управління, однак вони мали незначний успіх через свідоме заниження місцевим самоврядуванням показників дохідної бази з метою отримання додаткового бюджетного фінансування; 8) нестійка позитивна тенденція до зростання доходів від розвитку місцевих комунальних підприємств намітилася лише в міських фінансах; 9) упродовж XIX ст. частину місцевих податків переведено в загальнодержавні (податок на нерухоме майно, поземельний податок тощо); 10) основними причинами зменшення грошових надходжень у місцеві бюджети були зміни макроекономічної політики щодо загальнодержавного оподаткування, грошового обігу чи грошової системи, незадовільні якісні показники діяльності галузей регіональної економіки й недостатні можливості фінансових органів влади щодо розширення власної фінансової бази тощо.

2.3. Формування системи місцевих платежів у незалежній Україні: проблеми й перспективи

Формування системи місцевих платежів в Україні відбулося з початку отримання нашою країною незалежності. Зокрема, 20 травня 1993 р. прийнято Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори». Його недолік – те, що він значною мірою зберіг радянську систему місцевого оподаткування.

Найбільш значні зміни в системі оподаткування в Україні відбулися в 1994 та 1995 рр. У цей період сформувалася система місцевого оподаткування. Саме Закон України «Про систему оподаткування» 1994 р. передбачив розподіл податків на загальнодержавні й місцеві [21, с. 158].

Закон України «Про систему оподаткування» прийнято 02 лютого 1994 р., а 18 лютого 1997 р. прийнято нову редакцію цього Закону. Згідно з ним, до місцевих податків (обов'язкових платежів) стали відносити податок із реклами та комунальний. До місцевих зборів (обов'язкових платежів) уключено 14 зборів: готельний; збір за парковку автотранспорту; ринковий; збір за видачу ордера на квартиру; курортний; збір за участь на бігах на іподромі, збір за виграш на бігах на іподромі; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; збір за право використання місцевої символіки, проведення кіно- та телезйомок; збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу й лотерей; за проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що рухається за кордон; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; збір із власників собак.

Позитивом указанного закону стало те, що органи місцевого самоврядування отримали право самостійного введення місцевих податків і зборів відповідно до переліку та в межах граничних ставок, установлених законами України. Водночас практика показала, що не всі місцеві збори є ефективними, оскільки витрати на їх адміністрування виявилися більшими за доходи від них, тому з часом від деяких із них відмовилися. Насамперед це стосувалося зборів, пов'язаних з іподромами, а також збору з власників собак. Проблемним став і збір за проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що рухається за кордон, оскільки він спричинив переорієнтацію перевізників на ті області, де його ставка була мінімальною, бо цей збір установлювали обласні ради.

Іншою проблемою стало те, що місцеві податки та збори належно не забезпечували фінансування місцевих потреб, а держава не виділяла відповідних коштів навіть на виконання тих завдань, які входили до її компетенції. Зокрема, у 2004–2010 рр. місцеві податки та збори становили від 1,4 до 0,8 % усіх доходів місцевих бюджетів. У структурі місцевих податків у 2010 р. найбільшими були частки ринкового збору (60,4 %), комунального податку (21 %) і податку з реклами (8 %) [22, с. 474]. Це змусило очільників органів місцевого самоврядування стимулювати керівництво місцевих бюджетних закладів масово запроваджувати платні послуги, а також добровільно-примусові внески в закладах освіти й охорони здоров'я. Але навіть усі ці заходи не забезпечили належного фінансування місцевих потреб. Тому постала потреба прийняти у 2010 р. Податковий кодекс України, у якому потрібно було закріпити такий перелік місцевих податків і зборів (обов'язкових платежів), який би дав змогу суттєво збільшити доходи місцевих бюджетів. Крім того, це б поклало край свавіллю окремих міських голів щодо нетрадиційних способів наповнення місцевих бюджетів. Так, один із колишніх міських голів Луцька вимагав від бізнесменів міста торгувати лише алкогольними напоями, виготовленими на Луцькому спиртово-горілчаному комбінаті, оскільки це збільшувало надходження від акцизу до бюджету міста. Дію вказаної вимоги вдалося зупинити, оскільки це суперечило законодавству. Колишній міський голова Києва Л. Черновецький планував увести плату за вхід та в'їзд на міські кладовища, за індивідуальні супутникові антени, за забудовані балкони тощо, але провал на місцевих виборах не дав йому цього зробити.

Ураховуючи незначну роль місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів, провідні українські вчені у 2004 р. запропонували виділити, крім загальнодержавних та місцевих податків, спільні податки, що у визначених на довготривалій основі пропорціях повинні розподілятися між державним і місцевими бюджетами. До них про-

понувалося віднести податок на прибуток підприємств та податок на доходи фізичних осіб [23, с. 113]. Аргументація була такою. По-перше, в Україні в попередні роки ці податки фактично розподілялися між державним і місцевими бюджетами. По-друге, у багатьох розвинутих країнах податки на прибуток підприємств та доходи фізичних осіб також розподіляються в певному співвідношенні. Поділяючи подібний підхід, до спільних податків, на нашу думку, сьогодні слід віднести й податок на додану вартість (ПДВ), щоб зупинити відцентрові тенденції в окремих регіонах України. Критерієм його розподілу між державним і регіональними бюджетами могла б стати частка населення кожного окремого регіону в населенні країни: чим вона більша, тим більші повинні бути відрахування ПДВ до державного бюджету. Історія свідчить, що непрямі податки завжди використовувалися для фінансування загальнодержавних потреб, насамперед, для утримання війська та апарату управління. Тому запропонований підхід до розподілу ПДВ дав би змогу врахувати як загальноукраїнські, так і регіональні інтереси. Останні при наявному розподілі цього податку поки належно не враховуються при здійсненні міжбюджетних відносин.

Досвід Німеччини свідчить, що в основі міжбюджетних відносин у цій країні лежить розподіл частини ПДВ між регіонами, для чого застосовують так званий горизонтальний перерозподіл. В Україні ж поки всю увагу звертають на вдосконалення вертикального розподілу податків. Якби в Україні використовували німецький варіант розподілу частини ПДВ між фінансово заможними та депресивними регіонами, то це посилювало б контроль перших над ефективністю витрат других.

І. С. Василенко пропонує для забезпечення фінансування в повному обсязі делегованих державних повноважень перейти до закріплення за адміністративно-територіальними одиницями довгострокових нормативів відрахувань від податку на додану вартість, акцизного збору й податку на прибуток, а трансферти надавати лише депресивним регіонам, які не мають джерел власних фінансових надходжень [24].

Проведені І. Вахович та І. Ропотан розрахунки засвідчили, що при збільшенні частки спрямування податку на прибуток у місцеві бюджети (за інших рівних умов), обсяг трансфертів зменшується, що свідчить про доцільність такого перерозподілу [25, с. 181].

Зважаючи на наведені вище аргументи, у структуру місцевих платежів в Україні сьогодні доцільно включити певні частки від загальнодержавних податків, які збираються на цій території, а також компенсації податкових пільг, що надаються державою підприємствам у регіонах, які, відповідно, утрачають певні доходи. Дуже складною теоретичною та практичною проблемою є визначення частки загальнодержавних податків, яку доцільно закріпити за місцевими бюджетами.

На нашу думку, ця частка повинна бути пропорційною до чисельності населення окремого регіону в населенні України. Щодо податкових пільг, то тут доцільно використати досвід Польщі, у якій за рахунок державного бюджету компенсуються відповідні податкові втрати органам місцевого самоврядування.

Проведення адміністративно-територіальної реформи в Україні за польським зразком повинно враховувати й той факт, що в Польщі після реформи стали розпоряджатися третиною всіх податків [26, с. 40]. У своїй компетенції Кабінет Міністрів Польщі залишив тільки те, від чого залежать міцність суспільства й збереження його єдності (право, обороноздатність, внутрішня безпека, зовнішня політика). Визначення бюджету, розвиток виробництва, регіональна політика – усе це стало правом місцевого самоуправління.

Система місцевого оподаткування в Україні пройшла довгий шлях становлення. Певний період у нашій державі взагалі не було систематизованої та чітко визначеної законодавчої бази стосовно місцевих податків і зборів. Уперше основи місцевого оподаткування, зокрема визначено перелік місцевих податків і зборів, закладено в Законі України «Про систему оподаткування», фактичну реалізацію положень якого розпочато з прийняттям Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки та збори». На території місцевих громад в Україні нараховувалося два місцеві податки й 14 зборів.

Проте з прийняттям у 2010 р. Податкового кодексу України система місцевого оподаткування зазнала значних змін: перелік місцевих податкових платежів скоротився.

Згідно з Податковим Кодексом України, із 01 січня 2011 р. в нашій країні стали справлятися два місцеві податки (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок) та три збори (збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір).

Проблемою стало запровадження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, який повинен був вступити в дію з 01 липня 2012 р, але повною мірою він не введений навіть у 2016 р., оскільки в Україні поки не розроблено реєстру всіх власників нерухомого майна. Це пояснюється протидією багатьох корумпованих чиновників, оскільки запровадження такого реєстру дасть змогу компетентним органам ефективно боротися з нелегальними доходами представників влади та управління всіх рівнів.

На сьогодні вітчизняна податкова система включає два податки й два збори. Зміни в системі місцевих податків та зборів, що відбулись із запровадженням Податкового кодексу та в подальшому з проведенням податкових реформ, відображено в табл. 2.5.

**Зміни місцевого оподаткування із прийняттям
Податкового кодексу України**

Законодавство України (чинне до 01.01.2011 р.)	Податковий кодекс України	Податковий кодекс України (зі змінами з 01.01.2015)
Місцеві податки		
1	2	3
1) податок із реклами; 2) комунальний податок	1) єдиний податок; 2) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	1) єдиний податок, який уключає: – єдиний податок; – фіксований сільсько-господарський податок; 2) податок на майно, який уключає: – податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; – транспортний податок; – земельний податок)
Місцеві збори		
1) збір на видачу ордера на квартиру; 2) збір за паркування автотранспорту; 3) готельний збір; 4) курортний збір; 5) ринковий збір; 6) збір за участь у бігах на іподромі; 7) збір за виграш у бігах на іподромі; 8) збір з осіб, котрі беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; 9) збір за право використання місцевої символіки; 10) збір за право проведення кіно- й телезйомок; 11) збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу й лотерей;	1) збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; 2) збір за місця для паркування транспортних засобів; 3) туристичний збір	1) збір за місця для паркування транспортних засобів; 2) туристичний збір

1	2	3
12) збір на проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що спрямовується за кордон; 13) збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі сфери послуг; 14) збір із власників собак		

Відповідно до проведених реформ систему місцевих платежів спрощено за рахунок скасування податкових платежів із низькою фіскальною віддачею, які, потребуючи значних адміністративних витрат, не забезпечували достатніх надходжень до місцевих бюджетів та лише ускладнювали податкову систему. Водночас відміна комунального податку, ринкового збору й податку з реклами позбавила місцеве самоврядування відчутного джерела доходів.

У кінці 2014 р. внесено чергові зміни до Податкового кодексу України, які почали діяти з 01 січня 2015 р. Серед них – зміни щодо місцевих платежів: введення податку на нерухоме майно, у тому числі на комерційну нерухомість, збору з роздрібного продажу підакцизних товарів (від 2 до 5 % від реалізації), а також закріплення за укрупненими територіальними громадами 60 % податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Загалом ПДФО тепер розподілятиметься таким чином: 60 % – у бюджети міст обласного значення, району, об'єднаної громади, 15 % – в обласні бюджети, 25 % – у державний бюджет. Водночас для міста Києва діятиме інше співвідношення: 75 % – до державного бюджету, а 25 % – у міський бюджет.

Ці та інші зміни у 2015 р. збільшили надходження до місцевих бюджетів, але їх оцінка експертами є суперечливою. Особливо це стосується направлення 25 % від ПДФО до державного бюджету, хоча для компенсації втрат від такого перерозподілу в місцеві бюджети спрямовано 10 % податку на прибуток підприємств, низку інших податків і зборів. Справа в тому, що ПДФО – це стабільний місцевий дохід, на відміну від тих, яким його замінили в місцевих бюджетах. Крім того, місцевий збір із підакцизних товарів призводить до зацікавленості місцевих керівників розміщувати на своїй території підприємства та торгові установи, які з порушеннями законодавства торгують алкоголем, тютюном, паливно-мастильними матеріалами. Відповідно, деякі громади самостійно починають боротися з подібними правопорушеннями.

Основою місцевих платежів мав би стати податок на майно, до складу якого увійшли податок на нерухоме майно, відмінне від земель-

ної ділянки, плата за землю й транспортний податок. Водночас затверджені на 2015 р. бюджети Києва та обласних центрів свідчать, як стверджують експерти, що цього поки не вдається добитися [27]. Хоча ставки податків та нормативно-грошову оцінку землі встановлюють місцеві ради, але багато з них не поспішають наводити порядок із використанням цього ресурсу, оскільки земля, інші природні ресурси й майно місцевих громад приносять значні тіньові доходи їхнім керівникам і наближеним до них особам. Виходом із подібної ситуації повинно стати введення обов'язкового щорічного декларування доходів та видатків не лише державних службовців і прирівняних до них осіб, але й пов'язаних із ними осіб, що вимагається ФАТФ. Невиконання цієї умови не дасть змоги Україні отримати обіцяні кредити від МВФ, інших міжнародних організацій, країн-донорів нашої держави, яка проводить АТО на Сході та конче потребує цих коштів.

Дещо в цьому напрямі в Україні вже зроблено: 800 тис. державних службовців і прирівняних до них осіб щорічно заповнюють декларації про доходи, але ще, на думку експертів, потрібно створити превентивну агенцію, яка дасть змогу громадянам отримати доступ до інформації про майно чиновників. Подібна система працює в семи країнах ЄС та Грузії [28]. Тобто акцент потрібно робити не на збільшення контролюючих структур, а на контроль із боку громадян за доходами керівників місцевої влади й самоврядування. Крім того, у низці розвинутих країн існує винагорода свідомим громадянам за інформацію про несплату податків і життя не за доходами їхніх сусідів, знайомих, співробітників тощо. Дещо в цьому плані робиться в Україні. Зокрема, за інформацію щодо крадіжки електроенергії, зливання оливи з трансформаторів, про незаконні роботи з демонтажу ліній електропередач та обладнання підстанцій ПАТ «Волиньобленерго» гарантує громадянам винагороду й анонімність.

Для боротьби з ухилянням від оподаткування реформування податку на нерухоме майно в Україні повинно орієнтуватися на поступове включення в його базу оподаткування всіх елементів цього майна. У світі існують такі види податку на нерухоме майно [29, с. 224–225]: податок на нерухомість або податок на майно (у частині нерухомого майна), який застосовують в Австрії, Греції, Данії, Італії, Канаді, Латвії, Нідерландах, Норвегії, Польщі, Словаччині, Словенії, США, Фінляндії, Чехії, Швеції та деяких інших країнах. Його об'єктом є вся нерухомість, а платниками – власники або постійні користувачі майна, незалежно від того, чи є вони юридичними або фізичними особами; податок на нерухомість фізичних осіб чи податок на майно фізичних осіб (у частині нерухомого майна), який застосовується в Азербайджані, Великій Британії, Грузії, Ірландії, Росії, Франції; податок на майно

підприємств (у частині нерухомого майна), який використовують в Азербайджані, Великій Британії, Ірландії, Грузії, Литві, Росії, Таджикистані; податок на міську нерухомість (Польша); податок на будівлі, який запроваджено в Албанії, Румунії, Франції, Угорщині; податок на виробничі й торговельно-побутові площі або їх частини (Киргизія).

Основним регулювальним інструментом у трансфертній політиці в Україні тепер буде система вирівнювання податкоспроможності місцевих бюджетів завдяки механізму базової дотації. Якщо рівень податкоспроможності буде нижчим, ніж закладено у формулі, то, відповідно, передбачена реверсна дотація (не більше 80 % від суми, якої не вистачає). Решту 20 % місцева влада повинна знайти самостійно [30]. Тому, крім місцевих податків і зборів, які ми відносимо до місцевих платежів, важливо розширити перелік останніх за рахунок інших платежів, які вже здійснюються, але не є належно унормованими (плата громадян за певні місцеві послуги, добровільні внески громадян у шкільні й медичні заклади), недостатньо стимульованими державою та місцевою владою (спонсорство, меценатство) тощо.

Важливим джерелом доходів місцевих бюджетів України повинна стати плата користувачів за послуги, що надаються на рівні територіальних громад, яку ми відносимо до неподаткових місцевих платежів. Так, у 2012 р. за рахунок плати за подібні послуги в Польщі та Угорщині профінансовано понад 10 % видатків місцевих бюджетів, у Словаччині й Словенії – близько 14 %, у Фінляндії – 21 %, у Греції – 30 %. Крім того, у багатьох країнах Європи місцеві органи влади успішно продовжують пошук додаткових фінансових ресурсів, зокрема в таких сферах, як переробка сміття домогосподарств, створення місць для паркування, догляд за дітьми, організація позакласних занять, більш ефективне використання спортивних і культурних об'єктів, громадського транспорту, надання медичних послуг, опіка над людьми похилого віку тощо [31]. Плату за подібні послуги в Україні доцільно віднести до інших місцевих платежів, але одночасно важливо встановити граничні розцінки за них. Так, проведені нами опитування жителів міста Луцька у 2014–2015 рр. засвідчили, що добровільні щомісячні внески батьків до фонду класу не повинні становити більше 10–15 грн, а до фонду школи – 30–50 грн (залежно від престижності навчального закладу). Внески на ремонт шкіл у літній період не повинні перевищувати 100–150 грн. Для зменшення зловживань із цими коштами доцільно їх сплату здійснювати на рахунки Державної казначейської служби [32].

Історія розвитку місцевих платежів в Україні в останні роки свідчить про появу нових платежів, які, на нашу думку, доцільно віднести

до групи необов'язкових місцевих платежів. Їх важливо систематизувати та простимулювати місцеві громади до їх отримання. Крім того, державі доцільно розробити такі податкові механізми, які б робили вигідними для громад залучення додаткових місцевих платежів.

В останні роки, ураховуючи нестачу коштів на розвиток місцевих громад, жителі окремих із них запроваджують самооподаткування доходів фізичних та юридичних осіб. На сходах невеликих сіл та селищ вирішують питання про збір коштів на частковий ремонт доріг, водогонів, каналізації, приміщень бюджетних установ, розміщених на цій території, тощо. У деяких громадах за рахунок добровільних внесків громадян утримуються малокомплектні школи й дитячі садки. Важливо, щоб держава враховувала ці платежі як складову частину місцевих платежів, щоб стимулювати подібну діяльність свідомих громадян місцевих громад. Цікавий щодо цього досвід Польщі, де донедавна існувала практика відрахування одного відсотка від податку на прибуток фізичних осіб на фінансування установ соціальної сфери за вибором платника цього податку.

Певним джерелом доходів місцевих громад можуть стати гранти з фондів Європейського Союзу, від інших міжнародних організацій, але за умови розгляду державою цього доходу як необов'язкового місцевого платежу та неврахування його при розрахунку таким ініціативним громадам належних їм дотацій, субвенцій, субсидій. Це дасть змогу посилити зацікавленість керівників місцевих громад у розробці проєктів для отримання подібних грантів. Для цього потрібно на обласному рівні створити відповідні структури, які б уможливили підготовку таких проєктів керівництвом місцевих громад. Зокрема, Волинська обласна рада розробила проєкт «Створення інноваційного механізму залучення позабюджетних коштів у розвиток територіальних громад», що став переможцем Всеукраїнського конкурсу проєктів і програм розвитку місцевого самоврядування та був реалізований у 2009 р. [33, с. 56–57]. За допомогою подібного проєктного менеджменту щороку в область стало залучатися понад 10 млн грн для розвитку територіальних громад, а у 2013 р. – близько 22 млн євро коштів із фондів Європейського Союзу [34, с. 322].

Новим елементом системи необов'язкових місцевих платежів в Україні могли би стати доходи від меценатства, якби держава створила належні податкові й інші умови для цього. Зокрема, важливими формами заохочення меценатів у Російській імперії були й нематеріальні стимули: нагородження меценатів орденами та медалями; увічнення їх пам'яті в назвах вулиць (після смерті мецената); карбування золотом імен меценатів на спеціальних мармурових дошках при вході в

інститути, університети, інші навчальні заклади, а також у лікарні, церкви тощо. Крім того, в американських навчальних закладах практикують і таку форму стимулювання меценатів, як назва аудиторій їхніми прізвищами (більшість із них є випускниками цих закладів).

До необов'язкових місцевих платежів в Україні доцільно включити й кошти від спонсорства, оскільки спонсорам вигідно вкладати кошти в розвиток насамперед місцевої соціальної інфраструктури, яка належно впливатиме на розвиток робочої сили тих регіонів, де розміщені підприємства спонсорів.

Військові дії на Сході України призвели до появи й такої нової форми місцевих платежів, як допомога учасникам АТО, передусім добровольцям і мобілізованим із конкретних громад. Важливо стимулювати цю тенденцію законодавчо.

Суттєвим додатком до місцевих платежів могли б стати кошти від зменшення такого явища, як нелегальна виплата працівникам заробітної плати («у конвертах»). За оцінками вітчизняних аналітиків, економія підприємств в умовах нелегальних розрахунків із найманими працівниками складає не менше 20 % фонду оплати праці [35, с. 81].

У цілому аналіз історії розвитку місцевого оподаткування в Україні свідчить про необхідність розширення його бази та надання максимальних прав територіальним громадам у встановленні місцевих податків і зборів, інших місцевих платежів. Важливо також передати на рівень територіальних громад і певні частки від загальнодержавних податків, щоб стимулювати владу на місцях до посилення контролю за їх збором.

Джерела та література

1. Територіальні фінансові Західного прикордонного регіону України: історія, сьогодення, перспективи : кол. моногр. / А. В. Кулай, В. А. Гром, О. М. Карліна [та ін.] ; за ред. д-ра. екон. наук, проф. М. І. Карліна. – Луцьк : Вежа-Друк, 2015. – 400 с.
2. Гончарук В. Я. Правове регулювання виробництва і обігу спиртних напоїв у Російській імперії в кінці XVIII – на початку XIX ст. / В. Я. Гончарук. – Х. : Вид-во НУВС, 2002. – 220 с.
3. Толкушкин А. В. История налогов в России / А. В. Толкушкин. – М. : Юрист. 2001. – 430 с.
4. Правилова Е. Финансы империи: деньги и власть в политике России на национальных окраинах, 1801–1917 / Елена Правилова. – М. : Новое изд-во, 2006. – 456 с.

5. Центральний державний історичний архів у м. Києві (далі – ЦДАУК), ф. 442, оп. 83, спр. 10.
6. Грамота на права и выгоды городам Российской империи // Российское законодательство X–XX вв. : в 9 т. – Т. 5 : Законодательство периода расцвета абсолютизма. / отв. ред. Е. И. Индова. – М. : Юрид. лит., 1987. – 523 с.
7. ЦДАУК, ф. 442, оп. 65, спр. 341.
8. Державний архів Рівненської області (далі – ДАРО), ф. 567, оп. 1, спр. 1.
9. Устав о городском и сельском хозяйстве 1857 года. // Собрание законов Российской империи. – Т. 12, ч. II. – СПб., 1857. – 9 с.
10. Варадинов Н. Гильдии // Журнал МВД. – Кн. 9 – 10. – СПб. : Изд-во Мин. внутр. дел, 1861. – С. 98–115.
11. Гончарук В. Я. Правове регулювання виробництва і обігу спиртних напоїв у Російській імперії в кінці XVIII – на початку XX ст. / Володимир Якович Гончарук. – Х. : Вид-во НУВС, 2002. – 234 с.
12. ЦДАУК, ф. 442, оп. 64, спр. 47.
13. ЦДАУК, ф. 442, оп. 82, спр. 492.
14. Свод законов Российской империи : Свод законов о повинностях. – СПб., 1842.
15. Кашкаров М. Исторический обзор законодательных работ по общему устройству земских повинностей / Михаил Кашкаров. – СПб. : Изд-во Мин. финансов, 1894. – 368 с.
16. ЦДАУК, ф. 442, оп. 84, спр. 345.
17. Блюх И. С. Финансы России XIX столетия: история – статистика. – Т. 1 / Иван Сергеевич Блюх. – СПб. : Тип. М. М. Стасюлевича, 1882. – 292 с.
18. Полное собрание законов Российской империи. – 1-е изд. – № 3592.
19. Свод законов Российской империи : Свод законов о повинностях. – СПб., 1842.
20. Дружинин Н. Государственные крестьяне и реформа П. Д. Киселева. – Т. 2 : Реализация и последствия реформы / Николай Дружинин. – М. : Изд-во АН СССР, 1958. – 583 с.
21. Загорський В. С. Бюджетна система та оподаткування в Україні: проблеми розвитку / В. С. Загорський : монографія. – Х. : ВД «Інжек». – 288 с.
22. Бюджетна система : підручник / за наук. ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. – Київ : Центр учб. л-ри ; Тернопіль : Екон. думка, 2012. – 871 [1] с.
23. Бюджетна політика у контексті стратегії соціально-економічного розвитку України : у 6 т. – Т. 3 : Розвиток системи податків як

- основи зміцнення державних фінансів : монографія / М. Я. Азаров, Ф. О. Ярошенко, Т. І. Єфименко [та ін.] ; редкол. : М. Я. Азаров (голова) та ін. – К. : НДФІ, 2004. – 308 с.
24. Василенко І. О. Механізм організації між бюджетних відносин / І. О. Василенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.rusnauka.com/2_KAND_2011/Economics/78138.doc.htm]
 25. Вахович І. М. Регіональна конвергенція фінансового забезпечення сталого розвитку України : монографія / І. М. Вахович, І. В. Ропотан. – Луцьк : Волиньполіграф, 2014. – 219 с.
 26. Карлін М. І. Фінансова система сучасної Польщі : навч. посіб. / М. І. Карлін. – Луцьк : ВАТ «Волинська обласна друкарня», 2008. – 120 с.
 27. Сікора І. Гроші на місця чи на місце? / І. Сікора // Дзеркало тижня. – 2015. – 14 березня. – С. 8.
 28. Юзич М. Побороти корупцію буде простіше / І. Юзич // День. – 2015. – 8 квітня. – С. 6.
 29. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. – К. : Кондор, 2010. – 326 с.
 30. Білоусова Н. Уряд наповнює «грішми» адміністративну реформу / Н. Білоусова // День. – 2014. – 10 грудня. – С. 6.
 31. Луніна І. З «небес» на землю / І. Луніна // Дзеркало тижня. – 2014. – 13 грудня. – С. 7.
 32. Карлін М. І. Місцеві платежі: суть, структура, особливості визначення та використання в Україні / М. І. Карлін // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. – Львів : ІРД НАН України, 2015. – Вип. 4. – С. 3–7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/sepspu_2015_4_3
 33. Прус І. О. Залучення міжнародної технічної допомоги як інструмент розвитку прикордонних територій / І. О. Прус // Актуальні проблеми державного управління на сучасному етапі державотворення : матеріали VI наук.-практ. конф., 22 лист. 2012 р., м. Луцьк / за наук. ред. Т. М. Литвиненко, В. Я. Малиновського. – Луцьк : СПД Годяк Жанна Володимирівна, 2012. – С. 55–57.
 34. Територіальні фінансові ресурси Західного прикордонного регіону України: історія, сьогодення, перспективи : кол. моногр. / А. В. Кулай, В. А. Гром, О. М. Карліна та [ін] ; за ред. д-ра екон. наук, проф. М. І. Карліна. – Луцьк : Вежа-Друк, 2015. – 400 с.
 35. Фінансовий потенціал регіону: механізми формування та використання : монографія / НАН України. Інститут регіональних досліджень ; за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. М. А. Козоріз. – Львів : [б. в.], 2012. – 307 с.

РОЗДІЛ 3

СИСТЕМА МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

3.1. Особливості стягнення місцевих податків та зборів в Україні

Проблема нестачі фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування та нестабільність джерел їх доходів останнім часом набуває значної ваги. За таких умов важливим фактором стабілізації економічної ситуації в країні має стати формування територіальних фінансових ресурсів, спроможних перетворити територіальні громади з дотаційних на самостійні суб'єкти, що спроможні забезпечити себе власними доходами для вирішення соціально-економічних питань місцевого значення.

Ефективність виконання функцій та повноважень органів місцевого самоврядування дуже часто залежить від обсягу фінансових ресурсів, що надаються державою.

Важливим складником територіальних фінансових ресурсів є місцеві податки й збори, економічний зміст яких полягає в забезпеченні місцевих органів влади фінансовими ресурсами для виконання покладених на них функцій і завдань, що перебувають у їх самостійному розпорядженні й акумулюються у відповідних бюджетах. Тому існування місцевих податків і зборів відповідає передусім інтересам територіальних громад, від імені яких діють органи місцевого самоврядування, оскільки такі платежі є виключно їхньою фінансовою базою.

Актуальне питання на сьогодні – забезпечення максимального узгодження переліку повноважень місцевого самоврядування із закріпленим обсягом фінансових ресурсів, оскільки їх невідповідність зумовлюватиме ризики невиконання функцій, зниження якості суспільних послуг на місцевому рівні. Повноваження місцевих органів самоврядування щодо встановлення місцевих податків і зборів визначені Податковим кодексом, згідно з яким податок на майно та єдиний податок є обов'язковими до встановлення. Стосовно збору за місця для припаркування транспортних засобів і туристичного збору сільським, селищним та міським радам надано право самостійно вирішувати питання щодо їх запровадження, керуючись нормами Податкового кодексу. Зокрема, до повноважень місцевих рад належить установаження у зазначених межах ставок єдиного податку для першої та другої груп платників, ставки туристичного збору й збору за місця для припаркування; визначення переліку податкових агентів під час нарахування та сплати туристичного збору [1]. Зарахування місцевих податків і зборів до

відповідних місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України [2].

Загалом, однією з проблем системи оподаткування є низька частка надходжень від справляння місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України. Чинна система місцевого оподаткування не забезпечує фінансової автономії та незалежності місцевого самоврядування, що негативно впливає на показники виконання місцевих бюджетів і стан територіальних фінансів загалом.

Основний показник для дослідження фіскальної ефективності на регіональному рівні – ВВП, який є узагальнюючим, характеризує рівень розвитку економіки регіону. ВВП визначають як суму валової доданої вартості всіх видів економічної діяльності, уключаючи чисті податки на продукти.

Ураховуючи зазначене вище, схарактеризуємо фіскальну ефективність місцевого оподаткування за допомогою коефіцієнта еластичності податкових надходжень і коефіцієнта податкового навантаження країни.

Еластичність окремого податку визначають, по-перше, еластичністю об'єкта оподаткування щодо ВВП; по-друге, видом податкових ставок: фіксовані ставки зменшують еластичність надходжень від відповідного податку, у той час як процентні призводять до її збільшення:

$$E = \frac{\Delta ПН}{\Delta ВВП}, \quad (3.1)$$

де $\Delta ПН$ – відсоткова зміна податкових надходжень/доходів (за незмінної податкової системи);

$\Delta ВВП$ – відсоткова зміна бази оподаткування.

Коефіцієнт еластичності податків, які мобілізуються до місцевих бюджетів, свідчить, на скільки відсотків зміняться податкові надходження при зміні бази оподаткування на один відсоток.

Протягом останніх років простежено значне відставання обсягу надходжень місцевих податків і зборів від темпів приросту ВВП. За оцінкою Міністерства фінансів України, частка місцевих податків і зборів у ВВП збільшилася від 0,14 % у 2005 р. до 1,3 % у 2015 р., що свідчить про позитивні зміни системи місцевого оподаткування з 2011 р., однак це не дає змоги реально впливати на фінансовий стан територіальних громад.

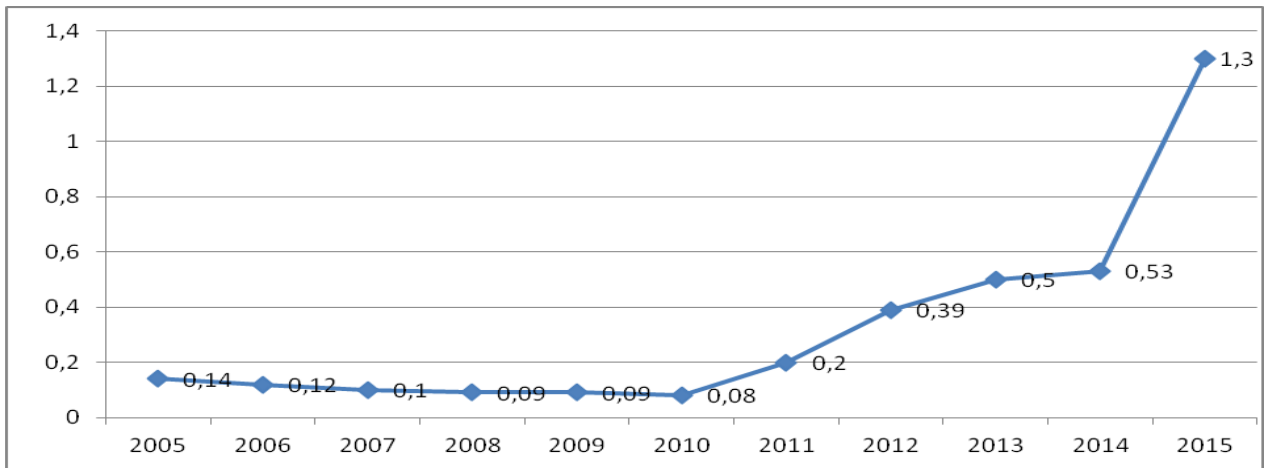


Рис. 3.1. *Питома вага місцевих податків і зборів у ВВП за 2005–2015 рр., %**

*Розраховано за даними [3; 4; 5].

У 2009–2015 рр. надходження місцевих податків і зборів у загальному обсязі збільшилися з 808,6 млн грн у 2009 р. до 8055,6 млн грн у 2014 р., у 2015 р. – до 27 млрд грн, а їх частка в структурі доходів місцевих бюджетів збільшилася з 1,1 до 22,4 % відповідно (див. рис. 3.2) [4].

Із 2015 р. до місцевих податків і зборів віднесено також податки на майно, зокрема плату за землю. Завдяки цьому місцеві податки й збори стали другим за обсягом джерелом наповнення місцевих бюджетів.

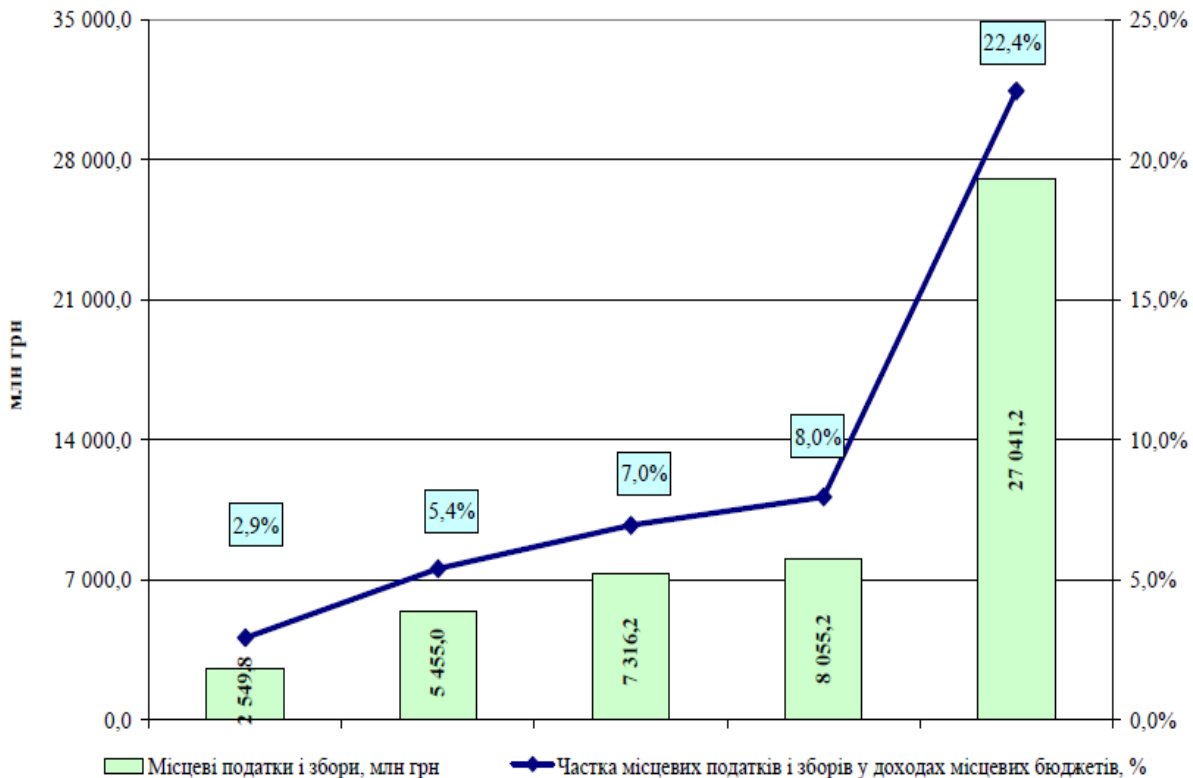


Рис. 3.2. *Динаміка надходжень місцевих податків та зборів за 2011–2015 рр.*

Незважаючи на низку суттєвих змін, пов'язаних із прийняттям Податкового кодексу, а саме: скорочення кількості місцевих податків і зборів за рахунок фіскально неефективних; переведення єдиного податку, фіксованого сільськогосподарського податку, земельного податку в категорію місцевих та введення в дію податку на нерухоме майно; запровадження транспортного податку й туристичного збору, – усе ж оптимізація та підвищення активності територіальних фінансових ресурсів потребують подальших досліджень удосконалення такого важливого складника, як місцеве оподаткування.

3.2. Єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва

На сьогодні найбільші надходження серед місцевих податкових платежів забезпечує єдиний податок, до складу якого, відповідно до змін Податкового кодексу у 2015 р., включено фіксований сільськогосподарський податок.

Єдиний податок формує значну частину доходів місцевих бюджетів України.

У 2015 р. істотною складовою частиною місцевих податків і зборів був єдиний податок, який надійшов у сумі майже 11,0 млрд грн, що на 32,5 % більше за обсяги надходжень 2014 р.

Таке зростання відбулося переважно через збільшення кількості платників податку: фізичних осіб і суб'єктів малого підприємництва. Ще одна причина збільшення обсягу цих надходжень – віднесення до них єдиного податку із сільськогосподарських товаровиробників, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %. Аналогом цього податку в попередні періоди був фіксований сільськогосподарський податок, обсяг якого у 2014 р. незначний – 122,2 млн грн.

Для обчислення коефіцієнта еластичності єдиного податку наведемо значення ВВП за 2011–2015 рр. та їх відсоткові зміни, порівняно з попередніми роками (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Показники надходжень єдиного податку і ВВП, % до попереднього періоду *

Показник	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.
1	2	3	4	5	6
Номінальний ВВП, млрд грн	1316,6	1408,8	1454,9	1566,7	1979,5
Темпи зростання, ВВП, %	21,6	7	3,2	7,7	26,3
Єдиний податок, млн грн, у тому числі:	1987,9	4815,6	6640,5	7413,2	10974,7

Закінчення таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
– надходження єдиного податку з юридичних осіб, млн грн;	874,7	1204,8	1743,3	2008,5	2206,1
– надходження єдиного податку з фізичних осіб, млн грн;	1113,2	3610,6	4897,2	5404,4	6744,4
Темпи зростання єдиного податку, %	4,9	142,3	37,9	11,6	48,0
Частка податку в доходах місцевих бюджетів, %	2,3	4,8	6,3	7,3	9,1
Коефіцієнт еластичності єдиного податку	0,2	20,3	11,6	1,5	1,8

*Складено автором за даними [3; 4; 5].

Аналізуючи еластичність, іноді досить визначити, еластичний чи не-еластичний податок. Однак для максимальної конкретизації й прийняття конкретних рішень потрібна кількісна характеристика цього процесу.

Єдиний податок є еластичним, якщо розрахований коефіцієнт (розрахунок згідно з формулою 3.1) більший за 1. За даними табл. 1 можна зробити висновок про значну еластичність місцевого оподаткування у 2012 та 2013 р. і її катастрофічне зниження у 2014 р. У 2015 р. значення коефіцієнта більш суттєве, що свідчить про незначний вплив національного розвитку на формування податкової бази єдиного податку та його надходження до Зведеного бюджету України.

Проблема оцінки й визначення еластичності податків надзвичайно актуальна для української економіки. Дослідження підтверджують неоднозначність тенденцій коефіцієнта еластичності єдиного податку.

Розрахункові показники свідчать, що роль єдиного податку дуже значна й зростання надходжень підвищує незалежність місцевих бюджетів України.

Суттєве зростання надходжень від єдиного податку простежено завдяки його сплаті фізичними особами – підприємцями, частка яких у сплаті перевищує 70 % і відбувається постійна динаміка його збільшення.

За проаналізований період спостерігали чітку тенденцію зростання сплати єдиного податку фізичними особами: із 1113,2 млн грн у 2011 р. до 10974,7 млн грн у 2015 р. Усе це можна пояснити тим, що з 01 січня 2012 р. згідно зі змінами, внесеними до Податкового кодексу України, усіх спрощенців поділили на шість груп і єдиний податок віднесли до місцевих податків та зборів. Особливістю стало те, що всі платники єдиного податку почали сплачувати суми, які повністю перераховуються до місцевих бюджетів й окремий єдиний соціальний внесок у розмірі 34,7 % мінімальної заробітної плати, сума якого перераховується до Пенсійного фонду України.

Надходження єдиного податку юридичними особами в місцевих бюджетах також суттєво зросли. Зважаючи на загальне скорочення кількості підприємств в Україні, можна відзначити активне застосування юридичними особами спрощеної системи оподаткування [3] (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Кількість суб'єктів господарської діяльності в Україні за період 2012–2014 рр.*

Показник	2012		2013		2014	
	осіб	%	осіб	%	осіб	%
Фізичних осіб-підприємців	1235192	77,2	1328743	77,2	1591160	82,4
Юридичних осіб	364935	22,8	393327	22,8	341001	17,6
Загальна кількість	1600127	100	1722070	100	1932161	100

*Розраховано за даними [5].

Для підтримки й покращення функціонування аграрного сектору економіки та для зменшення податкового тиску сільгосптоваровиробникам надано можливість використовувати альтернативну систему оподаткування у вигляді сплати фіксованого сільськогосподарського податку, який якнайкраще враховує специфіку сільськогосподарської діяльності.

Надходження від фіксованого сільськогосподарського податку спрямовувалися до місцевих бюджетів, хоча до 2015 р. він належав до загальнодержавних податків. Динаміку й фіскальне значення ФСП відображено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Динаміка надходжень ФСП та його роль у наповненні місцевих бюджетів*

Показник	2011	2012	2013	2014	2015
Фіксований сільськогосподарський податок, млн грн	121,87	130,97	130,28	122,24	2024,23**
Темпи росту, %	-	7,46	-0,52	-6,17	1555,89
Податкові надходження до місцевих бюджетів, млн грн	73086,91	85852,03	91191,07	87333,67	98218,36
Частка у доходах місцевих бюджетів, %	0,17	0,15	0,14	0,14	2,06

*Розраховано за даними [3].

** Єдиний податок із сільськогосподарських товаровиробників, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %, млн грн.

Із 01 січня 2015 р. фіксований сільськогосподарський податок уключено до четвертої групи єдиного податку та дещо змінено методику його розрахунку, що й стало основною причиною збільшення його надходжень та підвищення частки цього податку до рівня 2,06 %.

Отже, протягом останніх років суттєвим фінансовим підґрунтям для формування коштів місцевих бюджетів став єдиний податок. Причина збільшення обсягів надходжень до місцевих бюджетів від єдиного податку – унесення змін до ПКУ. Проте для зміцнення фінансової незалежності місцевого самоврядування потрібний пошук додаткових джерел, тому, на нашу думку доцільно й далі вдосконалювати порядок застосування спрощеної системи, що й відбулося на початку 2015 р., та покращити систему місцевого оподаткування. Ще одним із заходів може бути перегляд галузей, для яких доцільно надавати податкові пільги. Насамперед, перевагу в наданні пільг потрібно надавати суб'єктам господарювання, які мають високі технології виробництва, оскільки саме ці підприємства в майбутньому зможуть досягти високих показників економічної діяльності, а отже, і збільшення податкових надходжень до бюджету держави.

3.3. Податок на майно – новація Податкового кодексу в місцевому оподаткуванні

Майнове оподаткування сьогодні вважають потенційним джерелом збільшення дохідної частини місцевих бюджетів [6]. У 2015 р. система майнового оподаткування в Україні зазнала певної трансформації. На сьогодні систему майнових податків формують плата за землю, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та транспортний податок. Названі платежі, згідно з проведеною податковою реформою, об'єднані під назвою податку на майно, що належить до місцевих податків. По суті, новим платежем у податковій системі України є лише транспортний податок. Водночас збір за реєстрацію транспортних засобів відмінено, однак окремі елементи механізму його нарахування доповнили акцизне оподаткування транспортних засобів. Тому доцільне проведення аналізу стану й виявлення причин зміни обсягу надходжень майнових податків до місцевих бюджетів України, що може бути використано під час реформування системи місцевого оподаткування.

3.3.1. Земельний податок. Із 01 січня 2015 р. плату за землю віднесено до місцевих податків і зборів, зокрема до податку на майно.

Згідно з чинним законодавством, органи місцевого самоврядування встановлюють ставки плати за землю та пільги щодо земельного

податку, що сплачується на відповідній території. Рішення про встановлення місцевих податків і зборів офіційно оприлюднюється до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, у якому планується застосування визначених місцевих податків і зборів. До 25 грудня року, який передує звітному, органи місцевого самоврядування повинні подавати контролюючим органам рішення щодо ставок земельного податку та наданих пільг зі сплати земельного податку юридичним та / або фізичним особам.

Зміни до зазначеної інформації надаються до 01 числа першого місяця кварталу, що настає за звітним, у якому відбулися такі зміни. Якщо органи місцевого самоврядування не оприлюднили та не надали у встановлені чинним законодавством терміни відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки рішень щодо ставок земельного податку й наданих пільг зі сплати земельного податку юридичним та / або фізичним особам, то плата за землю у 2015 р. справляється відповідно до вимог Кодексу із застосуванням ставок земельного податку 2014 р. з урахуванням коефіцієнта індексації – 1,249.

Підстава для нарахування орендної плати за земельну ділянку – договір оренди такої земельної ділянки, оформлений і зареєстрований відповідно до законодавства. З огляду на викладене, органам виконавчої влади та місцевого самоврядування потрібно провести інвентаризацію земельних ділянок і землекористувачів та організувати роботу щодо оформлення права землекористування відповідно до повноважень, визначених Земельним кодексом України.

Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється в розмірі не більше 3 % їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – 1 %. Ставка податку встановлюється в розмірі, що не перевищує 12 % їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форм власності).

Кодексом визначено ставки земельного податку за земельні ділянки, розміщені за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено, – не більше 5 % нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по області. Своєчасне проведення нормативної грошової оцінки земельних ділянок у населених пунктах України в терміни, визначені чинним законодавством, – джерело додаткових надходжень до місцевого бюджету з плати за землю [1].

Динаміку надходжень плати за землю за 2011–2015 рр. характеризують дані табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Динаміка надходжень плати за землю за 2011–2015 рр.*

Показник	2011	2012	2013	2014	2015	Відхилення 2015 / 2011, %
Земельний податок, млн грн	3236,6	3614,4	3366,1	3161,3	4059,9	25,44
Орендна плата, млн грн	7464,4	8967,3	9436,8	8922,6	10771,6	44,31
Надходження плати за землю, млн грн	10700,0	12581,7	12802,9	12083,9	14831,4	38,61
Частка плати за землю в доходах місцевих бюджетів, %	12,4	12,5	12,2	12,0	12,3	-0,81

*Складено за даними [3].

Частка плати за землю в доходах місцевих бюджетів у 2011–2015 рр. становила 12,3–12,4 %. Аналізуючи структуру цього платежу, потрібно відзначити, що у 2015 р. вперше за останні п'ять років відбулося скорочення на 1,2 % частки орендної плати за землю та відповідне збільшення частки земельного податку.

На збільшення частки орендної плати в надходженнях плати за землю вплинуло покращенням адміністрування цього виду надходжень, обліку орендарів земельних ділянок, а також обліку власників земельних ділянок у земельному кадастрі.

Загалом, плата за землю залишається основним за обсягом джерелом місцевих податків. У 2015 р. з нього надійшло 14,8 млрд грн, що на 22,7 % більше за відповідний показник 2014 р. Подальшому збільшенню надходжень плати за землю сприятиме перегляд ставок орендної плати, завершення процесів грошової оцінки землі тощо.

3.3.2. Податок на нерухоме майно. Одна з новин законодавства у 2013 р. – податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, запровадження якого в Україні зумовлене низкою об'єктивних причин, серед яких – зміцнення матеріально-фінансової бази місцевого самоврядування та нівелювання значної майнової й дохідної диференціації населення, забезпечення стабільних надходжень місцевим органам влади в Україні та певної незалежності навіть у періоди економічного спаду й кризи, що пов'язано з особливостями нерухомості як об'єкта оподаткування (стійкість до впливу політичної та економічної кон'юнктури, нейтральність щодо циклічності розвитку економіки, збільшення цінності з часом).

Уведення в дію податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, кілька разів відтермінувалося, що зумовлено неготовністю

єдиної системи реєстру прав на нерухомість, наявність якої – обов’язкова передумова для адміністрування податку. Отже, запроваджено його лише з 01 січня 2013 р.

Уведення цього податку, як і будь-якого нового для податкової системи обов’язкового платежу, не позбавлене певних негативів і втрат, пов’язаних із його адмініструванням. Загалом утрати та вигоди, що очікуються від запровадження цього податку, можна схематично зобразити таким чином (див. рис. 3.4) [7, с. 41].

Механізм стягнення названого вище податку, який зазначений у Податковому кодексі, передбачає, що до платників податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, належать власники об’єктів житлової нерухомості – фізичні особи, тобто громадяни як учасники цивільних відносин, а також юридичні особи – організації, створені та зареєстровані у встановленому порядку.



Рис. 3.3. Витрати та вигоди від запровадження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Крім того, платниками цього податку можуть бути власники об'єктів житлової нерухомості, нерезиденти – громадяни, які мають постійне місце проживання за межами нашої держави, у тому числі ті, котрі тимчасово перебувають на території України; юридичні особи й суб'єкти підприємницької діяльності, які не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо) з місцезнаходженням за межами нашої держави, які створені та виконують свою діяльність відповідно до нормативно-правового поля іноземної країни.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як і раніше, сплачують фізичні та юридичні особи, у тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової й / або нежитлової нерухомості.

Як і у 2015 р., не є об'єктом оподаткування, зокрема, об'єкти нежитлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність у малих архітектурних формах і на ринках; будівлі промисловості, зокрема виробничі корпуси, цехи, складські приміщення промислових підприємств; будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників, призначені для використання безпосередньо в сільськогосподарській діяльності. Крім того, із 01 січня 2016 р. не вважаються об'єктом оподаткування об'єкти нерухомості, що перебувають у власності релігійних організацій, статути (положення) яких зареєстровано у встановленому законом порядку, і використовуються виключно для забезпечення їхньої статутної діяльності, уключаючи ті, у яких виконують діяльність засновані такими релігійними організаціями добродійні заклади (притулки, інтернати, лікарні тощо), крім об'єктів нерухомості, у яких реалізовується виробнича та / або господарська діяльність; будівлі дошкільних і загальноосвітніх навчальних закладів незалежно від форми власності й джерел фінансування, що використовуються для надання освітніх послуг.

Пільги зі сплати податку на нерухоме майно в Податковому кодексі України передбачено у вигляді зменшення бази оподаткування об'єктів нерухомості та повного або часткового звільнення від сплати податку [1]. Для квартири / квартир, незалежно від їх кількості, – на 60 м². Для житлового будинку / будинків незалежно від їх кількості – на 120 м² для різних типів об'єктів житлової нерухомості – на 180 м².

Ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, установлюють сільська, селищна та міська ради за 1 м² площі об'єкта нерухомості.

Ставка податку з 01 січня 2016 р. становить [1]:

1) до 3 % МЗП за 1 м² площі нерухомого майна – для об'єктів житлової нерухомості, а також для об'єктів нежитлової нерухомості (установлюється місцевими радами;

2) 25 000 грн на рік – додатково для квартир і будинків площею понад 300 м² та 500 м² відповідно.

Податковим періодом визнано календарний рік.

Органи державної реєстрації прав на нерухоме майно й органи, що здійснюють реєстрацію місця проживання фізичних осіб, щоквартально в 15-денний термін після його закінчення подають органам Державної податкової служби відомості, потрібні для розрахунку цього податку. Податкові органи до 01 липня звітного року обчислюють його розмір для фізичних осіб і надсилають за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості податкове повідомлення-рішення про суму податку, що підлягає сплаті, а також платіжні реквізити. При цьому платники можуть звернутися до органів Державної податкової служби для звірки даних щодо площі житлової нерухомості, податкових пільг, ставок і нарахованої суми податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

На відміну від фізичних осіб, юридичні особи самостійно обчислюють суму цього податку станом на 01 січня звітного року й до 01 лютого цього ж року подають податковим органам за місцезнаходженням об'єкта оподаткування декларацію [4].

Сплачується податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за місцезнаходженням об'єкта оподаткування та зараховується до доходів загального фонду місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів.

Щоб побачити реальне становище щодо надходжень від податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, потрібно проаналізувати фактичні дані Зведеного бюджету України протягом 2013–2015 рр.

У Зведеному бюджеті України за бюджетною класифікацією податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, відносять до податкових надходжень, а саме місцевих податків і зборів, та зараховується до доходів спеціального фонду. Надходження цього податку за 2013–2014 рр. наведено в табл. 3.5.

Видно чітку позитивну тенденцію зростання надходжень від податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Так, на 2015 р. загальна сума податку зросла на 723,2 млн грн, порівняно з 2013 р. Водночас фіскальна роль цього податку лишається незначною: він забезпечує трохи більше піввідсотка доходів місцевих бюджетів. Отже, сподівання, що податок на нерухоме майно стане вагомим джерелом наповнення місцевих бюджетів, на нашу думку, не справдилися.

Таблиця 3.5

**Динаміка надходжень податку на нерухоме майно в Україні
за 2013–2015 рр.*, тис. грн**

Дохід	2013 р.	2014 р.	2015 р.	Абсолютне відхилення		
				2014 / 2013	2015 / 2014	2015 / 2013
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами	18065,5	34981,7	694159,49	16916,2	659177,8	676094,0
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами	4474,4	9898,25	51536,38	5423,8	41638,1	47062,0
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	22540,0	44879,9	745695,9	22340,0	700815,9	723155,9
Доходи місцевих бюджетів, млн грн	105171,1	101101,1	120480,2	-4060,0	19379,2	15309,2
Частка у доходах місцевих бюджетів, %	0,02	0,04	0,62	0,02	0,57	0,60

* Розраховано за даними [3].

Розглядаючи цей податок у контексті сплати його фізичними і юридичними особами, потрібно зауважити, що у 2014 р. основними платниками податку на нерухоме майно були фізичні особи. Однак у 2015 р. ця ситуація змінилась і податковий тягар зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, перенісся на юридичних осіб.

Отже, податок на нерухоме майно, який презентований урядом як соціально орієнтований податок на розкіш і який мали б платити заможні платники – власники великих площ житлової нерухомості – став ще одним фіскальним джерелом наповнення бюджету й ліг податковим тягарем на значну кількість фізичних осіб. А після включення до бази оподаткування поряд із житловою й нежитловою нерухомістю став ще одним податковим тягарем для бізнесу.

Потрібно зазначити, що податок на нерухомість набув значного поширення та справляється в близько 130 країнах світу. Установлюється він на рівні центрального, регіонального уряду чи органів місцевого самоврядування. Податкова політика щодо нерухомості нале-

жить до компетенції державних органів влади, тоді як адміністрування податку зазвичай передається до компетенції органів місцевої влади, які здійснюють оцінку й облік нерухомого майна [8, с. 25].

Одне з найскладніших питань податку на нерухоме майно – визначення об'єкта та бази оподаткування. Сьогодні за базу оцінки для цілей оподаткування в багатьох країнах обрано ринкову вартість як таку, що є економічно обґрунтованою й підтвердженою.

Україні, яка обрала вектор розвитку в напрямі Європи, потрібно запровадити податок на нерухомість на основі ринкової вартості, а для цього варто сформувати кадастр нерухомості, чинну систему масової оцінки нерухомості; механізм досудового розгляду скарг платників податків щодо оцінки та величини податкових зобов'язань; достатній рівень платоспроможності громадян й ін. [9, с. 171–176.]. Оцінка за ринковою вартістю можлива лише за умови наявності повноцінного ринку нерухомості, який дає змогу легко зорієнтуватися в ринкових цінах або вирахувати їх. Тим часом стан нинішнього вітчизняного ринку нерухомості далекий від наявних умов у розвинених країнах, оскільки рівень цін на нерухомість в Україні необґрунтовано високий, а в окремих випадках значно вищий від світових аналогів. Відповідно, без існування повноцінного ринку не може бути й реальної вартості об'єкта оподаткування та будь-які методики оцінки не зможуть адекватно й точно відобразити вартість об'єктів нерухомості [10]. Ураховуючи ці фактори, запровадження податку на нерухоме майно в Україні на основі ринкової вартості на сьогодні не обґрунтоване.

Використання площі нерухомості як бази оподаткування в нашій державі дасть змогу уникнути зловживань у вигляді заниження вартості нерухомості як державними органами, які оцінюватимуть майно, так і незалежними оцінювачами.

На сьогодні найбільш оптимальним варіантом, при якому нерухомість може обкладатися податком, є встановлення диференційованої ставки податку, розмір якої збільшуватиметься відповідно до збільшення розміру сукупного майна. Потрібно ввести певні нормативи, що встановлюють мінімальні ставки для громадян із невеликою площею квартири, пенсіонерів, малозабезпечених та ін. осіб [11, с. 285]. Водночас власники великих площ, особливо комерційної нерухомості, на якій ведеться бізнес і заробляються гроші, безумовно, повинні сплачувати його повністю.

3.3.3. Транспортний податок. Транспортний податок уведено Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від

28.12.2014 р. № 71-VIII у складі податку на майно [1]. Мета запровадження транспортного податку – створення додаткового джерела наповнення місцевих бюджетів і підвищення соціальної ролі податкової системи. Однак, як свідчить практика першого року справляння транспортного податку в Україні, наявний механізм містить чимало недоліків, пов'язаних, зокрема, із визначенням об'єкта оподаткування й ставок податку. Відтак, аби транспортний податок почав діяти повною мірою та виконувати ті функції, задля яких його введено до складу вітчизняної податкової системи, потрібно вдосконалювати його механізм на основі вивчення зарубіжного досвіду.

Об'єкт оподаткування транспортним податком – легкові автомобілі, із року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 750 розмірів мінімальної заробітної плати, установлені законом на 01 січня (1,03 млн грн), а у 2015 р. транспортний податок сплачували власники з автомобілів, які використовувалися до п'яти років і мали об'єм циліндрів двигуна понад 3 тис. куб. см.

Середньоринкова вартість визначається Міністерством економічного розвитку і торгівлі України за методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України, ураховуючи марку, модель, рік випуску, тип двигуна, об'єм циліндрів двигуна, тип коробки переключення передач, пробіг легкового автомобіля, та розміщується на офіційному веб-сайті Міністерства.

Платники транспортного податку – фізичні і юридичні особи, у тому числі нерезиденти. Ставка становить 25 000 грн у рік за кожен автомобіль. Законом № 909-VIII прописано особливості сплати податку у зв'язку із закінченням 5-річного віку й викраденням автомобіля. Так, у разі спливу п'ятирічного віку протягом звітного року податок сплачується за період із 01 січня 2016 р. до початку місяця, наступного за місяцем, у якому вік такого автомобіля досяг (досягне) п'яти років.

У разі незаконного заволодіння третьою особою легковим автомобілем, який є об'єктом оподаткування, транспортний податок за такий легковий автомобіль не сплачується з місяця, наступного за тим, у якому відбувся факт незаконного заволодіння легковим автомобілем, якщо його підтверджено відповідним документом про внесення відомостей про вчинення кримінального правопорушення до Єдиного реєстру досудових розслідувань, виданим уповноваженим державним органом. При поверненні автомобіля його власнику (законному володільцю) податок за нього сплачується з місяця, у якому легковий автомобіль було повернено, відповідно до постанови слідчого, прокурора чи рішення суду.

Власники – юридичні особи – у разі незаконного заволодіння третьою особою легковим автомобілем подають уточнювальну декларацію протягом 30 календарних днів із дня внесення відомостей про вчинення кримінального правопорушення до Єдиного реєстру досудових розслідувань; а в разі повернення – протягом 30 календарних днів із дня складання постанови слідчого, прокурора чи винесення ухвали суду.

Платники податку – юридичні особи – самостійно обчислюють суму податку станом на 01 січня і до 20 лютого 2016 р. подають до державних податкових інспекцій за місцем реєстрації об'єкта оподаткування декларацію з розбивкою річної суми рівними частками поквартально. Щодо об'єктів оподаткування, придбаних протягом року, декларація юридичною особою-платником подається протягом місяця з дня виникнення права власності на такий об'єкт, а податок сплачується, починаючи з місяця, у якому виникло право власності на такий об'єкт.

Порівняння основних змін наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Зміни в справлянні транспортного податку

Чинні у 2015 р.	Чинні з 01.01.2016 р.
Оподатковуються легкові автомобілі, які використовувалися до п'яти років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 см ³ .	Оподатковуватимуться легкові автомобілі класу «Люкс» вартістю понад 1 млн грн, віком не більше п'яти років, незалежно від об'єму двигуна. Перелік автомобілів затверджено Кабінетом Міністрів та розміщено на сайті Мінекономрозвитку (на базі методики, яка враховує марку, модель, рік випуску, тип та об'єм циліндрів двигуна, тип коробки передач, пробіг автомобіля).
Ставка (за рік) – 25 000 грн за автомобіль.	Ставка (за рік) – 25 000 грн за автомобіль класу «Люкс».
Кількість автомобілів, які підлягають оподаткуванню – 15 888 одиниць.	Загальна кількість автомобілів класу «Люкс» 2011–2013 рр. випуску (безвідносно до вартості таких авто) – 138 249 одиниць (Mercedes-Benz, BMW, Lexus, Audi, Porsche, Infiniti, Land Rover, Jaguar, Bentley, Maserati, Rolls-Royce, Maybach, Aston Martin, Ferrari, Lamborghini й ін.).

З уведенням у дію транспортного податку потрібно сподіватися, що ситуація щодо надходжень до місцевих бюджетів зміниться на краще, адже лише в такому разі може йтися про те, що бюджети на місцевому рівні будуть більш незалежними й країна прямуватиме до економічного рівня розвинутих країн Європи.

До недоліків цього податку потрібно віднести заохочення купувати автомобілі, що були у використанні понад п'ять років, задля уникнення оподаткування, а також, нелегальне перевезення автомобілів із-за кордону в розібраному вигляді (їх потім збирають) із метою перепродажу на території України. Таким способом намагаються уникнути розмитнення та оподаткування автомобілів на прикордонних пунктах.

Позитивний ефект матиме запровадження заходів щодо вдосконалення системи податкового контролю, створення умов, які унеможливають ухиляння від сплати податкових зобов'язань, обмежене використання податкових пільг [12, с. 8]. Адже якими б досконалими не були зміни в оподаткуванні транспортним податком, вони не приносять позитивний ефект, якщо не забезпечити дієвий механізм контролю за його сплатою.

Підвищити ефективність справляння транспортного податку можна запровадженням прогресивної шкали оподаткування, відповідно до якої розмір податку з власників транспортних засобів залежатиме від вартості автомобіля та екологічних показників. Чим гірші екологічні показники й чим вища вартість автомобіля (у міжнародній валюті), тим податок повинен бути більшим і навпаки. Такий підхід стимулюватиме намагання оновлювати автопарк автомобілів, що приведе до скорочення шкідливих викидів в атмосферу та скорочення чисельності ДТП.

Розширення переліку об'єктів оподаткування за рахунок уключення дорогих авто й інших видів транспортних засобів надходження від податку можуть стати стабільним джерелом наповнення місцевих бюджетів.

3.4. Місцеві збори в Україні: особливості визначення й стягнення в умовах дії Податкового кодексу України

3.4.1. Збір за місце для паркування транспортних засобів. На сьогодні до системи місцевого оподаткування віднесено лише два збори, один із яких – збір за місце для паркування транспортних засобів.

До 01 січня 2011 р. збір за паркування стягували у вигляді плати за стоянку з розрахунку за одну годину паркування. Із прийняттям Податкового кодексу механізм його нарахування та сплати суттєво змінився. Так, на сьогодні платниками збору є юридичні особи, їхні філії та фізичні особи-підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради організують або провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування й спеціально відведених автостоянках.

Об'єкт оподаткування – земельна ділянка, яка спеціально відведена для паркування транспортних засобів.

База оподаткування – площа земельної ділянки, відведеної для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будинків, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету.

Потрібно звернути увагу, що новий механізм справляння збору за паркування не лише збільшує фіскальний потенціал цього платежу, а й можливості його реалізації. Адже фактично цей збір стає платою за землю [14, с. 251].

Ставки збору встановлюються за кожен день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 м² площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від 0,03 до 0,15 % мінімальної заробітної плати, установлені законом на 01 січня звітного (податкового) року.

При визначенні ставки збору сільські, селищні та міські ради враховують місцезнаходження спеціально відведених місць для паркування транспортних засобів, площу спеціально відведеного місця, кількість місць для паркування транспортних засобів, спосіб поставлення транспортних засобів на стоянку, режим роботи і їх заповнюваність.

Установивши такий порядок, держава заздалегідь гарантує визначені надходження. Однак це не розв'язує проблему приховування доходів, отриманих за паркування транспортних засобів. Це може призвести до штучних збитків підприємств паркувального бізнесу. Якщо це комунальні підприємства, то збитки покриватимуться з місцевого бюджету, що нівелюватиме отримані від збору надходження.

Про наявні проблеми механізму справляння збору за паркування свідчить стабільне скорочення надходжень від такого платежу (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

**Фіскальне значення збору за місце для паркування
автотранспорту***

Показник	2012	2013	2014	2015
Збір за місця для паркування транспортних засобів	68,37	64,50	61,21	60,22
Збір за місця для паркування транспортних засобів, сплачений юридичними особами	59,46	56,02	53,53	51,52
Збір за місця для паркування транспортних засобів, сплачений фізичними особами	8,91	8,48	7,68	8,70
Частка в податкових надходженнях до місцевих бюджетів, %	0,02	0,02	0,02	0,06
Частка в місцевих податках та зборах, %	1,25	0,88	0,76	0,22

*Розраховано за даними [3].

Фіскальну ефективність збору за паркування можна збільшити, посиливши систему контролю застосуванням паркоматів та встановленням паркувальних комплексів із неможливістю в'їзду на стоянку без оплати вартості паркування із застосуванням спеціальних шлагбаумів чи турнікетів. Таку систему паркування налагоджено в Європі. Кожна стоянка оснащена відеокамерою та паркоматами й обов'язково працює паркувальник, який охороняє автомобілі. Вартість там, звичайно, більша ніж в Україні – від 3 до 10 євро за год (у Києві – 5, 7, 10 грн, залежно від зони паркування). Однак у цю суму входить не лише місце на стоянці, але й страховий збір.

Застосування шлагбаумів також передбачає використання значної території, яка повинна бути огорожена та розміщена біля доріг, що не завжди можливо й доречно зробити. Цю проблему можна розв'язати шляхом установами датчиків поблизу паркування. Таку систему вже давно використовують у спорті, медицині. Вона ефективна, зручна та практична.

На сьогодні у світі найбільшої популярності та поширення набули автоматизовані паркувальні системи, які дають змогу паркувати машини в автоматичному режимі, без участі водія та з мінімальною кількістю обслуговуючого персоналу. Водій ставить авто в прийомному секторі паркінгу, після чого роботизований ліфт-підйомник автоматично переміщує автомобіль у потрібну комірку системи. Така автоматизована система має низку переваг. По-перше, вона мінімізує втрати бюджету за рахунок зловживань персоналу. По-друге, значно збільшує кількість машино-місць для паркування й зменшує їх собівартість убудовуванням їх у підземні паркінги чи вже до діючих будівель або конструкцій. По-третє, автоматизований паркінг значно економить площу [14, с. 253].

Отже, запроваджені згідно з прийняттям Податкового кодексу зміни в механізмі справляння збору за місця для паркування транспортних засобів суттєво посилили його фіскальну роль у доходах місцевих бюджетів, однак він і далі залишається несуттєвим джерелом їх наповнення, акумулюючи менше 1 % податкових надходжень. Підвищити ефективність його справляння можна, посиливши контроль за достовірністю отриманих доходів від стягування плати за паркування.

3.4.2. Туристичний збір. Місцеві податки й збори повинні забезпечити основні надходження до бюджетів міських, селищних і сільських рад, підтримати та розвивати місцеву інфраструктуру, роль якої дедалі більше зростає в проведенні соціальної й економічної політики [14, с.185]. Туристичний збір запроваджено передусім із фіскальних міркувань – задля наповнення місцевих бюджетів.

У багатьох країнах світу існує розвинена сфера туристичного бізнесу, який приносить великі доходи до місцевих і державного бюджету. В

Україні, на жаль, сфера туристичного бізнесу перебуває на низькій стадії розвитку та не дає значного доходу.

Згідно із законодавством України, туристичний збір – це місцевий збір, кошти від якого зараховують до місцевого бюджету.

Платники збору – громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної й міської ради про встановлення туристичного збору, та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк [1].

Туристичний збір в Україні має певні недоліки як для платників, так і для держави. Зокрема, до недоліків цього збору можна віднести низький рівень ставки оподаткування, розвиток тіньового бізнесу в туристичній сфері та справляння цього збору через податкових агентів.

Ставка збору встановлюється в розмірі від 0,5 до 1 % вартості усього періоду проживання громадянина в курортній місцевості.

До вартості проживання не включають витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття або білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (вивіз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий перекази, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду.

Ставку туристичного збору встановлюють у розмірі 0,5–1 % до бази справляння збору (вартість усього періоду проживання з урахуванням податку на додану вартість).

Згідно з рішеннями сільської, селищної та міської рад справляння цього збору здійснюється податковими агентами, якими можуть бути:

- а) адміністрації готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих та інших закладів готельного типу, санаторно-курортних закладів;
- б) квартирно-посередницькі організації, які направляють неорганізованих осіб на поселення в будинки (квартири), що належать фізичним особам, на праві власності або на праві користування за договором найму;
- в) юридичні особи або фізичні особи – підприємці, які уповноважені сільською, селищною або міською радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою.

Базовий податковий (звітний) період для цього збору дорівнює календарному кварталу.

Податкові агенти справляють збір під час надання послуг, пов'язаних із тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунок (квитанції) на проживання.

Проблема в адміністрування туристичного збору полягає в тому, що більшість туристів зупиняється не в готелях, а в приватному секторі, а тому організувати збір із туристів доволі складно. Проте до цього залучають комунальні підприємства, маклерів, агентів, які збирають ці кошти, але й тут є проблема, оскільки отримання таких коштів із туристів практично неможливе. Повноцінне адміністрування буде ефективне тоді, коли весь туристичний комплекс детінізується. Сьогодні він майже весь перебуває в тіні. Цей тіньовий сектор за допомогою туристичного збору адмініструвати майже неможливо, що, відповідно, відображається на незначних надходженнях, які забезпечує туристичний збір до місцевих бюджетів (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Фіскальне значення туристичного збору*, млн грн

Показник	2012	2013	2014	2015
Податкові надходження	360567,22	353968,12	367511,93	98218,36
Місцеві податки й збори	5455,03	7316,20	8055,15	27041,19
Туристичний збір	38,39	41,69	24,77	37,13
Частка в податкових надходженнях до місцевих бюджетів, %	0,01	0,01	0,01	0,04
Частка в місцевих податках та зборах, %	0,70	0,57	0,31	0,14

*Розраховано за даними [3].

Із вищенаведеного очевидно, що туристичний збір відіграє незначну роль як у податковій системі, так і в туристичній сфері. Стабільне зменшення частки туристичного збору в системі місцевих платежів свідчить про зменшення його фіскальної ролі та необхідність удосконалення механізму його адміністрування.

У розрізі платників податків потрібно відзначити, що основна частка туристичного збору надходить від юридичних осіб (рис. 3.3).

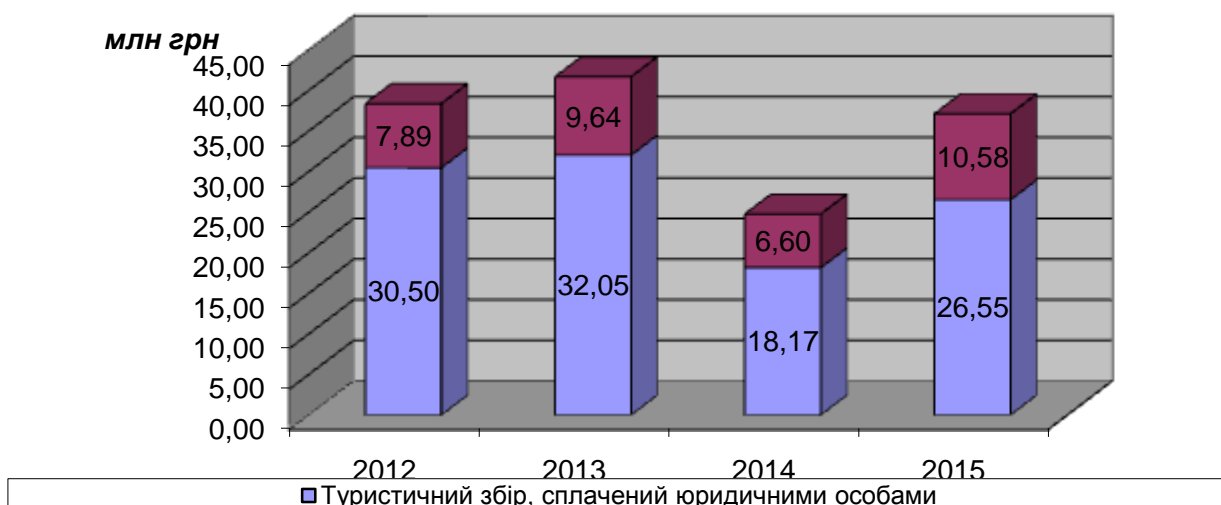


Рис. 3.4. Структура туристичного збору в розрізі платників

Низький рівень ставок, хоча і є стимулом, який заохочує до справляння збору, водночас не забезпечує достатнього рівня доходності. Відповідно до цього, потрібно переглянути ставки збору в бік збільшення або забезпечити розширення бази оподаткування включенням до складу платників власників приватних будинків, котрі надають послуги з тимчасового проживання туристів.

Особливість справляння туристичного збору, яка потребує додаткового контролю, – його сплата через податкових агентів. Відтак власники готелів можуть спекулювати зі сплатою цього збору, устанавлюючи поряд із невисокою платою за проживання (за яку й нараховується збір) плату за неофіційні послуги.

Для усунення цих недоліків та покращення стягнення й прибутковості туристичного збору нашій країні потрібно вдосконалити нормативно-правову базу відповідно до цього збору, наприклад:

- запровадити ставки збору відповідно до зірковості (класу) готелю (таким чином, можна буде сприяти розвитку малого готельного бізнесу);
- устанавити оподаткування приватного комплексу (допоможе державі регулювати доходи приватників, які здають житло в оренду);
- покращити контроль за податковими агентами (це уможливить зменшення рівня тінізації цього сектору).

Також дієвий захід покращення ефективності туристичного збору – адміністрування місцевими органами щодо вказаного збору.

Ці зміни нададуть змогу не лише збільшити надходження до бюджету, а й при покращенні адміністрування місцеві органи можуть навести лад у туристичній сфері. Поліпшення нормативно-правових актів стосовно цього збору може вплинути на туристичну сферу в цілому та на формування місцевих бюджетів, оскільки, ураховуючи децентралізацію, міські бюджети повинні враховувати всі варіанти надходження коштів.

Отже, одна з найважливіших проблем сучасної бюджетної системи України – це недостатня кількість фінансових ресурсів у розпорядженні органів місцевого самоврядування. Реформування податкового законодавства України внесло значні корективи в систему місцевого оподаткування. Проведений аналіз доказав, що фіскальна функція місцевих податків і зборів має другорядне значення. Основними бюджетоутворювальними місцевими податками в Україні стали єдиний податок та плата за землю. Однак недоліками системи місцевого оподаткування є:

- незначна фіскальна значущість місцевих податків і зборів;
- відсутність законодавчих основ функціонування системи самооподаткування;
- відсутність системи цільового місцевого оподаткування.

На обсяг надходжень місцевих податків та зборів до місцевих бюджетів значною мірою вплинуло те, що у 2015 р. було:

- скорочено кількість місцевих податків із шести до чотирьох;
- віднесено плату за землю до місцевих податків і зборів;
- виділено сільськогосподарських товаровиробників в окрему групу платників (четверту групу) єдиного податку;
- зменшено ставки єдиного податку для платників єдиного податку третьої групи.

Отже, протягом останніх років зміни податкового та бюджетного законодавства в напрямі збільшення обсягів доходів місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів проведено, використовуючи такі методи, як ліквідація неефективних податків та введення нових; розширення об'єктів оподаткування; зміни податкових ставок; розширення кола платників податків; перегрупування податків (переведення загальнодержавних податків (єдиного податку й плати за землю) на місцевий рівень).

Джерела та література

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1329896557051809>.
2. Бюджетний кодекс: закон // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2010. – № 50–51. – С. 572.
3. Виконання бюджету [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України. Офіційний сайт. – Режим доступу : www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/23593
4. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2015 рік / [І. Ф. Щербина, А. Ю. Рудик, В. В. Зубенко, І. В. Самчинська та ін.] ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи», УЗАЮ. – К. : [б. в.], 2015. – 96 с.
5. Державна служба статистики України. Офіційний сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
6. Шуліченко Т. В. Надходження майнових податків до місцевих бюджетів України / Т. В. Шуліченко // Економіка. Управління. Інновації. – 2010. – № 1 [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2010_1_25
7. Ніколаєва О. М. Місцеві податки і збори в світлі прийняття Податкового кодексу України / О. М. Ніколаєва // Науковий вісник : Фінанси, банки, інвестиції. – 2012. – № 3. – С. 41–45.

8. Бобох Н. Система управління оподаткуванням нерухомості: світовий досвід // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. – Секція «Економіка». – 2009. – Вип. 3 (47). – Ч. I. – С. 25–33.
9. Ватченко Б. С. Міжнародний досвід оподаткування нерухомості / Б. С. Ватченко // Вісник Дніпропетровської державної фінансової академії : Економічні науки (Вісник ДДФА : Економічні науки). – 2012. – № 2. – С. 171–176.
10. Сидорович О. Фіскальна та соціально-економічна ефективність оподаткування нерухомого майна в Україні / О. Сидорович, Ю. Рудницька // Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє : щорічник. – Вип. 17 / за заг. ред. М. В. Лазаровича. – Тернопіль : Екон. думка ТНЕУ, 2012. – 146 с. – С. 120–127.
11. Левченко Н. М. Адаптація механізму оподаткування нерухомості в Україні до світових аналогів / Н. М. Левченко // Сталий розвиток економіки. – 2012. – № 16 (6) – С. 281–285.
12. Цимбалюк І. О. Податкові надходження місцевих бюджетів / І. О. Цимбалюк, Н. В. Вишневська // Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. – Серія : «Економіка». – 2011. – Вип. 16. – С. 92–97.
13. Тимченко О. М. Місцеве оподаткування в Україні: нереалізований потенціал / О. М. Тимченко, А. М. Зеленецька // Формування ринкової економіки : зб. наук. пр. / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана» ; відп. ред. О. О. Беляєв. – К. : КНЕУ, 2011. – Спец. вип. : у 2 ч. – Вип. 26. – Ч. 2. – С. 248–256.
14. Цимбалюк І. О. Сучасні реалії місцевого оподаткування / І. О. Цимбалюк, О. М. Гуменюк // Науковий вісник Херсонського державного університету. – Херсон : Херсон. держ. ун-т. – Вип. 5. – Ч. 3. – 2014. – С. 183–185.

РОЗДІЛ 4

РОЛЬ ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНИХ ПОДАТКІВ У НАПОВНЕННІ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

4.1. Структура доходів місцевих бюджетів

Доходи місцевих бюджетів становлять фінансову основу органів місцевого самоврядування. За своїм змістом вони формуються в процесі суспільного відтворення й мобілізуються органами місцевої влади як доходи відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

Нинішня модель бюджетних відносин в Україні характеризується надмірною централізацією податкових надходжень, асиметрією між зобов'язаннями та доходами органів місцевого самоврядування [1, с. 226].

За даними Державного казначейства України, до загального та спеціального фондів місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів) протягом 2012–2015 рр. відбувалося зростання доходів місцевих бюджетів. Показники виконання дохідної частини місцевих бюджетів характеризують дані, наведені в табл. 4.1.

Таблиця 4.1

**Показники доходів місцевих бюджетів
(без урахування міжбюджетних трансфертів)
за 2012–2015 рр.***

Дохід	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	Відхилення, 2015 / 2012, тис. грн	Відхилення, 2015 / 2012, %
Загальний фонд	81207,9	84892,1	80230,1	101574,7	20366,8	125,08 %
Спеціальний фонд	19605,9	20279,0	20857,5	18887,0	-718,9	96,33 %
Усього, млн грн	100813,8	105171,1	101087,6	120461,7	19647,9	119,49 %

*Складено за даними [2].

У 2015 р. частка доходів місцевих бюджетів у зведеному бюджеті становила 18,5 % (що на 3,7 в. п. менше від рівня 2014 р.). У 2015 р. до місцевих бюджетів надійшло 98,2 млрд грн податкових надходжень, що на 10,9 млрд грн, або на 12,5 %, більше, ніж у 2014 р. Структура доходів місцевих бюджетів зазнала суттєвих змін, насамперед, через часткове зарахування надходжень податку на доходи фізичних осіб до державного бюджету в розмірі 60 % на території міста Києва та 25 % – на іншій території України. Саме з цим пов'язане суттєве скорочення частки податку – на 16,3 в. п., із 61,9 до 45,6 %. Це призвело також і до скорочення частки власне податкових надходжень на 4,8 в. п., до 81,6 %. Інші зміни, які вплинули на структуру дохідної частини, включали

зарахування до місцевих бюджетів 10,0 % податку на прибуток підприємств та запровадження справляння акцизів на місцевому рівні (рис. 4.1) [3].

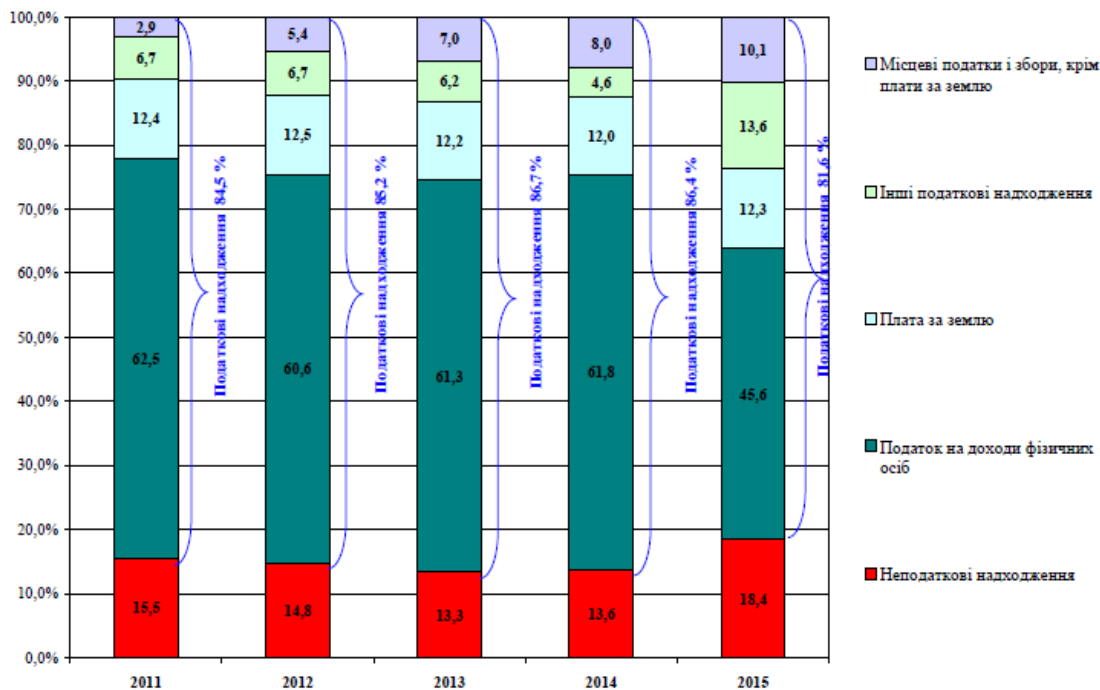


Рис. 4.1. Структура доходів місцевих бюджетів за 2011–2015 рр.

Рівень виконання податкових надходжень становив 113,3 % від річного плану. Як і передбачали експерти ІБСЕД, перевиконання річного плану відбулося за всіма основними податковими джерелами наповнення місцевих бюджетів: податком на доходи фізичних осіб, акцизним податком на роздрібний продаж підакцизних товарів, платою за використання природних ресурсів, податком на прибуток підприємств, орендною платою за землю, що сплачується юридичними особами, єдиним податком тощо. Єдиним податковим джерелом, надходження якого виявилися нижчими за заплановані, став екологічний податок (95,1 % від річного плану).

Аналізуючи структуру доходів місцевих бюджетів, потрібно зазначити, що основну частину складають податкові надходження, більшість із яких – податок на доходи фізичних осіб. Загалом структурні зрушення дохідної частини місцевих бюджетів за розглянутий період полягали в зростанні частки місцевих податків та зборів. Позитивний вплив мало значне зростання надходжень від справляння зборів за спеціальне використання води й плати за користування надрами, що спричинено розширенням кількості платників і підвищенням ставок оподаткування відповідно до Податкового кодексу.

Отже, частка доходів місцевих бюджетів у структурі зведеного зменшується з 22,2 % у 2014 р. до 18,5 % у 2015 р. У 2015 р. зменшення відбулося за рахунок випереджаючого зростання загальнодержавних непрямих податків. Доходи місцевих бюджетів зростали більш повільно переважно за рахунок розширення бази майнових податків і запровадження акцизу з роздрібного продажу на місцевому рівні, збільшення частки екологічного податку, але зменшилися за рахунок зростання частки вилучення податку на доходи фізичних осіб до державного бюджету.

4.2. Загальнодержавні податки в наповненні місцевих бюджетів

Для ефективного виконання місцевими органами самоврядування важливий елемент – це раціональний розподіл доходів між державним та місцевими бюджетами. Тому питання оптимального розмежування податкових надходжень між бюджетами різних рівнів потребує детального вивчення, особливо в умовах реформування бюджетного й податкового законодавства.

Згідно з Бюджетним кодексом, до 2011 р. податок на доходи фізичних осіб розглядали як ресурс виключно місцевих бюджетів і зараховували до них у розмірі 100 %. Із прийняттям Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» норма 100 % податку на доходи фізичних осіб для міста Києва скасовується й передбачено новий розподіл податку на доходи фізичних осіб: 50 % податку зараховувалася до бюджету міста Києва, решта – 50 % – до доходів загального фонду Державного бюджету України [4, с. 89]. Для формування нових прогресивних відносин в управлінні бюджетними ресурсами в Україні прийнято низку законів: Закону України № 80-VIII «Про Державний бюджет України на 2015 рік», Закону України № 79-VIII «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин», Закону України № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи»).

Урядовий закон про бюджетну децентралізацію запроваджує нові відсотки відрахувань від загальнодержавних податків до місцевих бюджетів. Зокрема, уряд передав місцевим бюджетам [5]:

- 10 % податку на прибуток підприємств;
- 80 % екологічного податку (при цьому 55 % направлятимуться в обласні бюджети, а 25 % – до районних бюджетів і бюджетів міст обласного значення);
- 60 % податку на доходи фізичних осіб – до бюджетів міст обласного значення, районів, 15 % – до обласних бюджетів, 40 % – до бюджету м. Києва). Податок на доходи фізичних осіб основний фінан-

совий ресурс місцевого самоврядування. У поточний час фінансові можливості бюджетів базових адміністративно-територіальних утворень зменшено за рахунок установлення обов'язкових відрахувань до загального фонду Державного бюджету України. У цьому контексті виникає певний парадокс, коли децентралізація державного управління економікою супроводжується централізацією бюджетних ресурсів від податку на доходи фізичних осіб.

Найбільша частка податку на доходи фізичних осіб надходить до обласних бюджетів та міст обласного підпорядкування. У найгіршому становищі перебувають бюджети сіл, селищ і міст районного підпорядкування, які фактично позбавлені будь-якої самостійності й поставлені в повну залежність від трансфертів із районних бюджетів. Ця ситуація потребує виправлення в умовах формування об'єднаних територіальних громад [4].

У 2015 р. податок на доходи фізичних осіб, попри переспрямування його значної частки до державного бюджету, продовжував зберігати позицію найвагомішого за обсягом джерела дохідної частини місцевих бюджетів – 45,6 %. Надходження цього податку склали 54,9 млрд грн, що на 12,2 %, менше за відповідний показник 2014 р. (табл. 4. 2).

Таблиця 4.2

Показники надходжень податку та збору на доходи фізичних осіб до державного й місцевих бюджетів*

Показник	2011	2012	2013	2014	2015
Загальний обсяг надходжень від податку та збору на доходи фізичних осіб, млн грн					
Зведений бюджет	60224,5	68092,4	72151,1	75202,9	99983,2
державний бюджет	6159,5	7026,4	7565,0	12645,8	45062,0
місцевий бюджет	54065,1	61066,0	64586,0	62557,2	54921,2
Частка податку на доходи фізичних осіб у доходах місцевих бюджетів, %	62,5	60,6	61,4	61,9	45,6
Питома вага податку та збору на доходи фізичних осіб, %					
Державний бюджет	10,2	10,3	10,5	16,8	45,1
Місцевий бюджет	89,8	89,7	89,5	83,2	54,9
Зведений бюджет	100	100	100	100	100

*Розраховано за даними [2; 4; 6].

Досвід розвинутих країн показує, що оподаткування доходів населення – дієвий інструмент перерозподілу з чітко визначеними умовами суспільного добробуту, високим рівнем життя й доходів громадян. Удосконалення оподаткування доходів фізичних осіб в Україні повинно здійснюватися в напрямі забезпечення принципу соціальної

справедливості. На відміну від України, де порядок, ставки, правила оподаткування податком на доходи фізичних осіб установлюються виключно на загальнодержавному рівні, за кордоном органам місцевого самоврядування надано досить широкі права стосовно аналогічних податків. У таких країнах Європи, як Болгарія, Кіпр, Естонія, Греція, Латвія, Норвегія, Румунія, особистий прибутковий податок належить до місцевих податків [4].

Другими за обсягом надходжень є збори за спеціальне використання природних ресурсів. Протягом 2012–2014 рр. обсяг надходжень до місцевих бюджетів плати за спеціальне використання природних ресурсів зріс у 2013 р. до 19908,60 млн грн, порівняно з 2012 р. (18919,93 млн грн). У 2014 р. обсяги надходжень плати за спеціальне використання природних ресурсів становили 20587,17 млн грн.

Щодо частки плати за спеціальне використання природних ресурсів, то протягом 2012–2015 рр. вона коливалась у межах 17,8–16,7 %, однак запроваджені у 2015 р. зміни в місцевому оподаткуванні суттєво змінили структуру надходжень, а тому частка рентної плати знизилася до рівня 2,2 %. Аналізуючи динаміку абсолютних показників, можна відзначити, що різке падіння частки рентної плати було зумовлене відносним підвищенням надходжень з інших джерел (табл. 4.3).

Таблиця 4.3

Роль платежів за спеціальне використання природних ресурсів у податкових надходженнях до місцевих бюджетів*

Показник	2012		2013		2014		2015	
	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%
Податкові надходження до місцевих бюджетів, млн грн	85852	100	91191	100	87334	100	98218	100
Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів, у т. ч.:	15244	17,8	15003	16,5	14560,6	16,7	2154	2,2
збір за спеціальне використання лісових ресурсів	213,6	0,2	241,5	0,3	417,4	0,5	578,3	0,6
збір за спеціальне використання води	693,5	0,8	748,2	0,8	634,5	0,7	554,2	0,6
плата за користування надрами	1751	2,0	1205	1,3	1421,4	1,6	1019	1,0
плата за землю (податок на майно в частині земельного податку)	12582	14,7	12803	14,0	12083,9	13,8	14831	15,1

*Розраховано за даними [2].

Найбільшу частку серед зборів за спеціальне використання природних ресурсів займала плата за землю. У 2014 р. з цього джерела надійшло 12,1 млрд грн, що на 0,2 % більше за відповідний показник 2013 р. У 2015 р. плату за землю трансформовано в податок на майно та переведено до категорії місцевих податків.

Отже, станом на 2015 р. найбільш значного в складі рентної плати була плата за користування надрами, тоді як плати за користування водними й лісовими ресурсами займали приблизно однакову частку. Водночас платежі за ресурси мають нерівномірний розподіл по території країни, що зумовлено різними природними умовами різних областей. Так, щодо зборів за спеціальне використання лісових ресурсів і користування земельними ділянками лісового фонду найбільшу роль у мобілізації коштів від цього виду збору до Державного бюджету України відіграють Житомирська й Чернігівська області, збору за спеціальне водокористування – Дніпропетровська, Донецька та Запорізька області, плати за використання інших природних ресурсів – Київ, Херсонська й Запорізька області.

На сьогодні платежі за ресурси відповідно до Бюджетного кодексу зараховують до місцевих бюджетів у таких пропорціях [5]:

- 50 % рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування, що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя;

- 50 % рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя користувачами води за місцем її забору;

- 25 % рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу й газового конденсату), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

- рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення; рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин; рентна плата за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення; рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування). Такі платежі зараховують до бюджетів місцевого самоврядування за місцезнаходженням (розташуванням) відповідних природних ресурсів, а щодо водних об'єктів – за місцем податкової реєстрації;

- орендна плата за водні об'єкти (їх частини), що надаються в користування на умовах оренди районними, Київською та Севастопольською міськими державними адміністраціями, місцевими радами, що зараховується до районних бюджетів, бюджетів місцевого самоврядування.

Світова практика свідчить про ефективність застосування різноманітних механізмів стимулювання до заощадливого використання при-

родних ресурсів і зниження екологічного навантаження на навколишнє середовище суб'єктами господарської діяльності [7, с. 195]. Запровадження системи ресурсних платежів має компенсаційний характер. Ураховуючи те, що від неналежного та нераціонального використання природних ресурсів шкода завдається певній адміністративній одиниці, підтримуємо думку про необхідність посилення ролі ресурсних платежів, а саме в частині формування місцевих бюджетів надходження від ресурсних платежів доцільно було б зараховувати до місцевих бюджетів у повному обсязі [8, с. 212].

На сучасному етапі розвитку суспільства проблеми екології постають особливо гостро як для розвинутих країн, так і для тих, що розвиваються. Одним із нововведень Податкового кодексу України стало запровадження загальнодержавного екологічного податку на заміну колишньому збору за забруднення довкілля. Із 2015 р. 80 % екологічного податку зараховують до спеціального фонду місцевих бюджетів (крім екологічного податку, який стягують за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені, та / або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк), у тому числі до сільських, селищних, міських бюджетів – 25 %, обласних бюджетів та бюджету Автономної Республіки Крим – 55 %, бюджетів міст Києва й Севастополя – 80 % [5]. За результатами 2015 р., екологічний податок став єдиним податковим джерелом, надходження якого виявилися нижчими за заплановані (95,1 % від річного плану) [3].

Важливим загальнодержавним податком, який частково залишається в місцевих бюджетах, є податок на прибуток підприємств. Такий розподіл мав на меті заохочувати місцеві органи влади стимулювати розвиток бізнесу та приватної ініціативи в розвитку діяльності й залученні додаткових інвестицій, створенні нових робочих місць, а отже – до розширення бази оподаткування та збільшення податкових надходжень. Однак частка податку на прибуток підприємств у розмірі 10 %, що закріплюється за обласним бюджетом і бюджетом міста Києва, є досить незначною, щоб мати суттєвий стимуляційний ефект. Водночас податок на прибуток підприємств і фінансових установ комунальної власності, засновником яких є районні, міські ради, об'єднані територіальні громади, зараховується відповідно до районних, міських бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад. Такі зміни у 2015 р. забезпечили 4276,8 млн грн надходжень податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів.

Також у 2015 р. запроваджено ще одне джерело надходжень до місцевих бюджетів – акцизний податок на роздрібний продаж

підакцизних товарів. Ставка акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів (пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну, нафтопродуктів, біодизелю) устанавлюється за рішенням сільської, селищної або міської ради в розмірі 5 % (від вартості товарів із податком на додану вартість) [10].

Загалом новостворений акцизний податок за перший рік його стягнення забезпечив 7,8 % податкових надходжень до місцевих бюджетів (див. табл. 4.4).

Таблиця 4.4

Фіскальне значення акцизного податку на роздрібний продаж у місцевих бюджетах у 2015 р.*

Показник	Сума
Доходи місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів, <i>млн грн</i>	120 480
Доходи місцевих бюджетів з урахування міжбюджетних трансфертів, <i>млн грн</i>	294 460
Податкові надходження місцевих бюджетів, <i>млн грн</i>	98 218
Акцизний податок із реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, <i>млн грн</i>	7684,6
Частка акцизного податку із реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів у:	
• податкових надходженнях місцевих бюджетів, %	7,8
• доходах місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів, %	6,4
• доходах місцевих бюджетів з урахування міжбюджетних трансфертів, %	2,6

*Розраховано на основі даних [2].

Станом на 01.01.2016 р. фактичні надходження акцизного податку склали 7670,1 млн грн, що становить 6,4 % усіх надходжень місцевих бюджетів, що в розрахунку на 1-го жителя країни складає 196,1 грн [3].

Прогнозний показник надходжень акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів до місцевих бюджетів у 2016 р. визначений з урахуванням прогнозного індексу споживчих цін та прогнозних темпів реалізації оподатковуваних товарів на 2016 р. і становить 9688 млн грн [9].

Отже, дослідження практики формування податкових надходжень місцевих бюджетів засвідчили, що нині місцеві органи влади не володіють достатніми фінансовими ресурсами для організації управління економікою й соціальною сферою території. Основним бюджетотворювальним податком є податок на доходи фізичних осіб, який

протягом останніх років становив понад 50 % доходів місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів.

Указом Президента України від 12.01.2015 р. № 5/2015 «Про Стратегію сталого розвитку «Україна–2020» у п. 17 визначено, що питома вага місцевих бюджетів має становити не менше 65 % у зведеному бюджеті держави [11]. Серед інших інструментів досягнення такого показника можна поступово наближати за рахунок розвитку майнового оподаткування та економічно обґрунтованого підвищення акцизного податку за рахунок місцевого складника, але найголовніше – повної передачі податку на доходи фізичних осіб на місцевий рівень.

Джерела та література

1. Проць Н. В. Формування податкових надходжень місцевих бюджетів в контексті бюджетної децентралізації [Електронний ресурс] / Н. В. Проць // Фінансовий простір. – 2015. – № 1(17). – С. 221–227. – Режим доступу : <http://fp.cibs.ck.ua/author/uk/370>
2. Виконання бюджету [Електронний ресурс] // Державна казначейська служба України. Офіційний сайт. – Режим доступу : www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/23593
3. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2015 рік / [І. Ф. Щербина, А. Ю. Рудик, В. В. Зубенко, І. В. Самчинська та ін.] ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи», УЗАЮ. – К., 2015. – 96 с.
4. Абрамченко Н. А. Податок на доходи фізичних осіб в системі децентралізації державного управління / Н. А. Абрамченко // Науковий журнал «Молодий вчений». – № 12 (27). – Ч. 1, грудень, 2015 р. – С. 88–91.
5. Бюджетний кодекс: закон // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2010. – № 50–51. – С. 572.
6. Державний комітет статистики України. Офіційний сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
7. Цимбалюк І. О. Ефективність реформування вітчизняної системи екологічних платежів / І. О. Цимбалюк // Економічний вісник університету : зб. наук. пр. учених та асп. – Переяслав-Хмельницький : Держ. вищ. навч. закл. «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди», 2013. – Вип. 20/1. – С. 186–195.
8. Покатаєва О. В. Роль місцевих податків і зборів у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів в Україні / О. В. Покатаєва,

- П. С. Покатаєв // Держава та регіони. – Серія : Право та державне управління. – 2012. – № 2. – С. 206–212.
9. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про Державний бюджет України на 2016 рік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=56449
 10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1329896557051809>.
 11. Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» [Електронний ресурс] : Указ Президента України № 5/2015 від 12.01.2015 р. – Режим доступу : www.president.gov.ua/documents/18688.html.

РОЗДІЛ 5

САМОПОДАТКУВАННЯ ЯК ФОРМА ДОДАТКОВОГО ДЖЕРЕЛА НАПОВНЕННЯ МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТУ

5.1. Сутність та розвиток самооподаткування в Україні

Питання джерел наповнення місцевих бюджетів досить актуальне сьогодні. Одне з додаткових джерел наповнення місцевих бюджетів – самооподаткування. Проте нині відсутні ґрунтовні дослідження механізму реалізації його справляння, хоча існує достатній інтерес із боку як практиків, так і теоретиків стосовно цього питання, у тому числі й органів місцевого самоврядування.

Для кращого розуміння сутності поняття «самооподаткування» розглянемо його історичні витоки.

Уперше застосування елементів самооподаткування стало можливим з упровадженням у XIV ст. Магдебурзького права, що передбачало надання міській громаді права здійснювати місцеве управління.

Воно виникло ще у XIII ст. у місті Магдебурзі, а згодом у результаті колонізації поширилося на Східну Пруссію, Сілезію, Чехію, Угорщину, а далі – на Польщу, Литву, звідки перейшло до Білорусі та України. Міщани звільнялися від примусових робіт (так званих толоч і «гвалтів»), від виконання підводної повинності, утримання гінців і послів, від обов'язку виставляти на замку сторожу тощо. Натомість вони отримували право вільної торгівлі в державі без сплати митних податків, збирання прибутків від міських м'яса і ваг, від крамниць та лавок. Обов'язки ж «вільних» міст зводилися лише до виплати податку в державну скарбницю. Міськими справами керував магістрат, який засідав у ратуші й складався з ради та лави. Рада була інститутом громадського самоврядування, розбирала майнові й цивільні судові справи, відала міським майном і торгівлею. Очолював раду бурмістр, а до її складу входили радці. Лава була органом в'їта як представника монаршої влади.

Міщани, які жили на магдебурзькому праві, уважалися вільними, мали право власності в місті, платили податки в міську казну, виставляли ополчення. Місто могло мати власну казну, шинок, млин, лазню, проводити щотижневі торги й щосезонні ярмарки, кошти від яких потрапляли в міський бюджет.

Особливо важливі моменти реалізації самооподаткування відбулися в Україні з 1920-х років. Саме в цей час єдиним органом саморегуляції селян, що зміг зберегти свій авторитет серед них, були земельні громади. За Земельним кодексом 1922 р., селянське господар-

ство в Україні мало право на існування, лише перебуваючи в складі земгромади. Тим самим радянська влада після свого остаточного утвердження намагалася підпорядкувати земельні громади, уключивши їх до своєї адміністративно-політичної та господарської системи. На певному етапі свого існування громади вступили в суперництво з владою в особі сільських рад. Протистояння між громадами й радами відбувалося на фоні відсутності матеріальної бази в сільраді і здійснювалося за всіма напрямками. Сільські ради не мали власного бюджету. Вони складали прибутково-видаткові кошториси, які включалися до районного бюджету. А районний бюджет формувався не на місцевому рівні, а спускався зверху, із рівня округу й навіть центру. Тобто сільради, по суті, перебували на державному утриманні, але практично нічого не отримували з держбюджету. Розпоряджатися тими незначними коштами, що були в їх віданні, без спеціального дозволу райвиконкомів сільради не мали права [9, с. 104].

У складному становищі опинилися місцеві бюджети, не маючи достатньої кількості фінансів у своєму розпорядженні. Основними наповненнями дохідної частини місцевих бюджетів були майнові податки, надходження від використання та оренди землі. Причому більшу частину вони отримували від оренди землі (понад 80 %) і лише 10–20 % – від її експлуатації. Також значну суму фінансових ресурсів одержували від селянських організацій (земельних громад) за допомогою стягнення з них сільськогосподарських податків. Проте таке залучення коштів не мало закріпленої законодавчої бази.

У 1927 р. Земельним кодексом закріплено поняття самооподаткування як додаткового джерела надходження земельних громад. Другим джерелом надходжень до бюджету земельних громад були різноманітні збори, які стягувалися з членів громади за допомогою розкладки.

Питома вага самообкладання в надходженнях земельних громад по Україні в цілому становила 60,5 %. У структурі самообкладання за цільовим призначенням більшість становили збори на сільськогосподарські потреби, причому в Степу й на Правобережжі цей вид зборів був найбільшим в Україні – по 72,9 % в обох регіонах від загальної суми самооподаткування. Друге місце займали збори на адміністративні потреби – 10,6 %. Далі – на утримання освітніх закладів – 7,1 %, благоустрій села – 2,9 %, на охорону здоров'я – 0,8 %. Збори на інші потреби становили 6,5 %. Самооподаткування провадили за такими розкладковими одиницями: двір, їдець, десятина, димова труба та ін. Так званий класовий принцип при самооподаткуванні земельна громада не застосовувала. Розмір самооподаткування Степу становив

0,58 крб з одного їдця. Це була найбільша сума самооподаткування по Україні; найменші збори – на Правобережжі – 0,15 крб [9, с. 104].

Законодавча база чітко закріпила механізм стягнення розмірів самооподаткування, який залежав від розміру земельної громади: менша за розміром земельна громада сплачувала більший податок і навпаки – чим більшою вона була, тим менший розмір сплачувала. Про розміри самооподаткування на одного мешканця можна довідатись із табл. 5.1.

Таблиця 5.1

**Розміри самооподаткування на 1 душу населення
в 1912 р. і 1925–1926 р.***

Район	1912 р.	1925–1926 р.	Приріст 1925 / 1926 р., %
Україна	37	15	40,5
Полісся	17	8	47,0
Правобережжя	33	7	21,5
Лівобережжя	23	15	65,2
Степ	78	22	28,2

* Джерело [10].

Крім грошових зборів, застосовували й натуральні повинності. Вони існували у двох формах – піші та кінні дні. У грошовому вигляді один піший день коштував 1 крб, один кінний день – 3 крб.

За абсолютними розмірами повинностей Степ займав друге місце, але у співвідношенні з грошовими зборами розмір натуральних повинностей тут був найменший. Селянам було вигідніше внести до громадської скарбниці гроші, аніж витратити власний час чи власну худобу на спільні потреби, особливо в гарячу пору жнив або косовиці.

Із 1928 р. у зв'язку зі змінами в політичному курсі правлячої комуністичної партії, із проведенням заходів зі згортання непу влада надала самооподаткуванню «класового» характеру. Безпосереднє проведення самооподаткування відтепер покладалося на сільські ради. Так, у Дніпропетровському окрузі бідняки сплачували як самооподаткування 1 крб 78 коп., заможні – 46 крб 30 коп., міцні господарства – 101 крб. Громада накладала штрафи на своїх членів за невиконання її постанов, за самовільне захоплення землі. Вони мали вигляд орендної плати, але значно її перевищували. Так, Краснянська земгромада Скадовського району Херсонського округу наклала на селян, які самовільно захопили землю, орендну плату в розмірі 15 крб з 1 дес. на рік. Розміри натуральних повинностей членів земгромад протягом 1925–1926 рр. наведено в табл. 5.2.

**Розміри натуральних повинностей членів земгромад
протягом 1925–1926 рр.***

Район	Сума натур. повинностей, крб	Сума натуральних повинностей, % до суми грошових зборів	Сума натуральних повинностей на 1 господарство
Україна	376,878	74,2	0,74
Полісся	55,040	183,3	0,16
Правобережжя	100,032	122,0	0,78
Лівобережжя	118,133	84,9	1,30
Степ	103,673	40,5	1,12

* Джерело [10].

Бюджети земельних громад перевіряли райвиконкомами. Останні контролювали витрати земгромад, але повністю підпорядкувати їхні кошти не могли. Головним завданням владних структур наприкінці 20-х років ХХ ст. в Україні було створення законодавчої бази для передачі сільрадам прибутків земгромад від комерційного використання земель, угідь, спільних підприємств.

Чинна система самооподаткування була прогресивною й залежала від прибутковості господарства. У результаті таких дій селяни масово почали скорочувати свою робочу худобу разом зі зменшенням площі своїх посівів.

Подальша система оподаткування, у тому числі самооподаткування, на місцевому рівні при радянській владі зазнала суттєвих змін.

Постановою ЦВК і РНК УСРР від 16 серпня 1930 р. запроваджено посилене самооподаткування сільського населення України. Його необхідність, мету й механізм здійснення визначали таким чином: «У зв'язку з перебудовою сільського господарства на соціалістичних засадах ширяться культурні та господарські потреби села. На задоволення цих потреб треба впорядкувати та поліпшити самооподаткування сільської людності на збудування шкіл, лікарень, поліпшення шляхів та інші потреби села. Розмір самооподаткування даного села протягом року не може перевищувати 50 % загальної суми сільськогосподарського податку, належного до сплати протягом року від індивідуальних господарств даного села. Якщо для здійснення цих заходів цей розмір самооподаткування виявиться недостатнім, то загальні збори можуть визначити розмір самооподаткування в межах 100 % зазначеної вище суми податку» [10, с. 369].

Розміри самооподаткування визначали загальні збори громадян у встановлених законом розмірах: для колгоспів й одноосібників, які платили сільськогосподарський податок за твердими ставками, сума

самооподаткування становила 5–20 крб; для одноосібників, котрі сплачували сільськогосподарський податок у прогресивних ставках, – 60–100 % цих платежів; для куркулів – 200 %. Самооподаткуванням могли оподатковуватись і ті селяни, які не мали господарств і не сплачували сільськогосподарський податок, при цьому робітники, службовці та кооперативні кустарі самооподаткуванню не підлягали. Щодо платежів самооподаткування селян Української СРР, то протягом 1929–1931 рр. окреслилася тенденція до щорічного збільшення податку удвічі. Так, у 1929/1930 господарському році одноосібні господарства в середньому сплачували 6,68 крб, а куркулі – 40,7 крб, у 1930/1931 господарському році на господарства колгоспників припадало 3,14 крб, на одне одноосібне господарство – 14,20 крб, на куркулів – 86,5 крб; у 1931 господарському році одноосібники платили 41,5 крб, куркулі – 94,0 крб [10, с. 369].

У 1931 р., відповідно до постанови ЦВК і РНК СРСР, запроваджено нові види зборів, а саме збір на господарське і культурне будівництво в сільських місцевостях, кошти від яких спрямовували на поліпшення культурно-побутового рівня колгоспників та задоволення житлово-комунальних потреб.

До платників культзбору належали колгоспники (у 1931 р. лише ті з них, які мали неуспішні господарства), одноосібні та т. зв. куркульські господарства. Зазвичай, ставки податку диференціювалися за тими самими принципами, що й сільськогосподарський податок. Із колгоспників податок обраховували у твердих ставках – 15–80 крб із двору, з одноосібних господарств – 75–175 % сільськогосподарського податку. Для т. зв. куркульських господарств розмір культзбору становив 200 % сільськогосподарського податку. Із 1932 р. його почали називати збором на потреби житлового й культурного будівництва, але сутність стягнення практично залишилася незмінною протягом усього десятиліття [10, с. 370].

Насправді запроваджений під час податкової реформи культжитло-збір не виконував покладених на нього функцій. Соціально-побутовий стан села в 1930-ті рр. засвідчує, що рівень розвитку інфраструктури не відповідав потребам жителів. Крім того, у сільській місцевості неодноразово зафіксовано руйнування й глибокий занепад соціальної інфраструктури села. Отже, у перший рік податкової реформи на селі різко зросла прогресія в прибутковому оподаткуванні «прокапіталістичних елементів» [10, с. 371].

19 листопада 1932 р. додатково запроваджено й сільськогосподарський податок на одноосібні селянські господарства, мета якого – оподаткування тих господарств, котрі мали прибуток від продажу сільськогосподарської продукції.

Умови оподаткування одноразовим податком для одноосібних господарств були аналогічними до умов оподаткування сільськогосподарським податком. Для одноосібників, котрі платили податок за твердими ставками, розмір стягнення становив 15–20 крб; із господарств, що сплачували сільськогосподарський податок за прогресивними ставками, податок стягували в розмірі 100–175 % від обсягу сільськогосподарського податку. Для т. зв. куркульських господарств установлювали ставку 200 % від сільськогосподарського податку. Районним виконкомам надавали право частково звільняти від одноразового податку господарства, що «сумлінно» виконували зобов'язання перед державою, а також підвищувати ставки податку (інколи – удвічі) із господарств, які «злісно» не виконували зобов'язань [10, с. 371].

У подальшому система реалізації самооподаткування знайшла своє відображення в постанові ЦВК СРСР № 108, РНК СРСР № 1576 від 11 вересня 1937 р. «Про самообкладання сільського населення».

«Унаслідок прийняття останнього істотними умовами та характерними рисами самооподаткування стали» [3, с. 44]:

– самооподаткування здійснюється в сільській місцевості відповідно до рішення, прийнятого більшістю голосів загальних зборів громадян цього селища або кількох селищ, що входять до певної сільської ради [при цьому на загальних зборах мають бути присутні більшість громадян цього селища (групи селищ, що входять до певної сільської ради)];

– кошти, зібрані через самооподаткування, не повинні включатись у бюджет сільської ради, а витрачаються на прокладання й ремонт доріг, на спорудження й ремонт шкіл, мостів, колодязів, ремонт лікарень, бібліотек й інших культурних установ;

– загальні збори громадян установлюють, на які потреби та в яких розмірах повинні бути витрачені кошти від самооподаткування;

– заборона вилучення надходжень від самооподаткування з боку вищих органів влади;

– можливість проведення спільного (разом із сусідніми сільськими радами) самооподаткування для здійснення фінансування суспільних цільових заходів;

– передання загальним зборам громадян права затвердження розмірів внесків із самооподаткування, термінів сплати за самооподаткуванням, а також визначення пільгових верств населення;

– рішення загальних зборів громадян про проведення самооподаткування є обов'язковим для всіх громадян цього селища або групи селищ, що входять у сільську раду;

– суми самооподаткування, не сплачені у встановлені терміни, можуть бути стягнені в судовому порядку;

– обов'язковий фінансовий звіт сільської ради перед загальними зборами громадян про використання коштів від самооподаткування.

Пізніше, у 1984 р., ухвалено Указ Президії Верховної Ради Української РСР «Про самооподаткування сільського населення», положення якого майже цілком повторювали згаданий вище документ та визначали такий порядок самооподаткування:

– рішення про його запровадження приймає сід села більшістю голосів;

– кошторис витрат і доходів із самооподаткування затверджує сільська рада;

– кілька сільських рад здобувають право об'єднувати кошти для проведення спільних заходів;

– кошти від самооподаткування зараховуються на поточний рахунок сільської ради та не включаються до її бюджету, витрачаються на заходи, затвержені сільськими зборами.

Характеризуючи механізм справляння самооподаткування протягом 1920–1930 рр., варто відзначити такі характерні моменти. Запровадження самооподаткування зумовлено збільшенням дохідної частини місцевих бюджетів. По-друге, прийняття законодавчої бази легалізувало й дало роз'яснення цьому виду надходження. По-третє, будучи здебільшого добровільною формою надходження, яке приймається більшістю голосів певної громади, на практиці воно виявилось занадто обтяжливим і мало примусовий характер. По-четверте, основними напрямками спрямування коштів від самооподаткування було підтримання належного соціально-культурного рівня села.

5.2. Особливості реалізації самооподаткування в Україні в сучасних умовах

Розглянемо моменти реалізації самооподаткування в сучасних умовах, оскільки це питання викликає великий інтерес та набуває все більшої актуальності, хоча й не має розповсюдження внаслідок певних проблем, котрі будуть з'ясовані в подальшому.

Законодавчим підґрунтям залучення фінансових ресурсів за допомогою самооподаткування є Указ Президії Верховної Ради Української РСР «Про самооподаткування сільського населення» від 23 квітня 1984 р., яким визначено, що самооподаткування населення може проводитись у сільській місцевості з метою залучення додаткових коштів для реалізації заходів із благоустрою й соціально-культурного розвитку населених пунктів на території сільських рад народних депутатів.

Водночас Закон України від 21.05.1997 р. №280/97-ВР «Про місцеве самоврядування в Україні» визначає самооподаткування як форму залучення на добровільній основі за рішенням зборів громадян за місцем проживання коштів населення відповідної території для фінансування разових цільових заходів соціально-побутового характеру. Закон наголошує на тому, що за рішенням зборів громадян за місцем їх проживання можуть запроваджуватися місцеві збори на засадах добровільного самооподаткування.

Розглянемо алгоритм реалізації механізму самооподаткування, який можуть проводити сільські, селищні та міські ради (рис. 5.1).



Рис. 5.1. Структурно-логічна схема реалізації самооподаткування

Рішення загальних зборів громадян щодо оподаткування вважається дійсним через десять днів із моменту його прийняття та є обов'язковим для виконання для всіх його жителів, які мешкають на певній території.

Кошти самооподаткування, не використані протягом поточного року, переносять на наступний рік, про що має бути посвідчено відповідними документами.

Ураховуючи наявні проблеми, котрі стримують розвиток самооподаткування, у нашій державі поки що відомі поодинокі випадки його реалізації.

Так, за результатами місцевого референдуму від 16.04.2000 р. та на підставі Положення «Про порядок сплати, обліку та використання кош-

тів, що спрямовуються на фінансування робіт з благоустрою та впорядкування міських кладовищ» у Чернівцях на засадах добровільного самооподаткування громадян запроваджено місцевий збір для фінансування робіт із благоустрою та впорядкування міських кладовищ. Платниками збору визначено повнолітніх мешканців міста. Збір установлено в розмірі 1 грн у рік із кожного повнолітнього мешканця міста.

Зібрані кошти, згідно з рішеннями виконавчого комітету міської ради спрямовувалися виключно на фінансування робіт із благоустрою та впорядкування міських кладовищ м. Чернівців, ремонт (відновлення) «безхазяйних» пам'ятників, поховань, могил, за поданням робочої групи, склад якої затверджено Чернівецькою міською радою з представників депутатів, виконавчих органів, громадських організацій.

Голова робочої групи, щоквартально через засоби масової інформації інформував мешканців міста про надходження та використання коштів, що спрямовувалися на фінансування робіт із благоустрою та впорядкування міських кладовищ м. Чернівців.

Кошти, які не використано в поточному році, вилученню не підлягали й використовувалися в наступному році. Облік надходжень і витрат із фінансування робіт здійснював відділ бухгалтерського обліку та звітності міської ради.

Підприємства, установи й організації міста, які здійснювали перерахування місцевого збору з метою фінансування робіт із благоустрою та впорядкування міських кладовищ м. Чернівців, щорічно до 20 лютого року, наступного за звітним, подавали в державну податкову інспекцію у м. Чернівці декларацію.

Суб'єкти підприємницької діяльності – фізичні особи – в разі подання звітності пред'являли квитанцію про сплату збору.

Відповідальність за правильність і своєчасність перерахування збору несли адміністрації підприємств, установ, організацій міста та установи банків.

Контроль за сплатою збору підприємствами, установами, організаціями міста покладено на державну податкову інспекцію у м. Чернівці. На такі ж самі цілі за рахунок самооподаткування витрачено кошти на Тернопільщині, у Канівському районі Черкаської області.

Також відомі випадки, коли кошти від самооподаткування спрямовували на ремонт доріг. Так, у 2015 р. питання ремонту автомобільних доріг гостро постало в Благовіщенській сільській раді Кам'янсько-Дніпровського району Запорізької області.

За підрахунками фахівців, аби відремонтувати всі дороги, потрібно не менше 35,8 млн грн. А в умовах дуже напруженої ситуації на Сході

нашої держави та браку достатніх коштів Благовіщенська сільська рада вирішила скористатися механізмом самооподаткування, адже кошти від його запровадження на 100 % спрямовуються на розвиток села. У результаті цього вдалося частково провести ремонт дороги, якою вже практично не можна було їздити.

Також у 2016 р. в Києві представники української інтелігенції звернулися до великого бізнесу, щоб здійснити «благодійне патріотичне самооподаткування» на потреби української армії у зв'язку із ситуацією в країні, оскільки належне спорядження військових, реанімаційне обладнання є досить коштовним.

Як бачимо, на практиці трапляються лише поодинокі випадки впровадження самооподаткування. Тому постає питання визначення кола тих проблем, котрі стримують його розвиток (рис. 5.2). Адже, з одного боку, кожен мешканець села, селища чи міста прагне до належної якості доріг, хоче мати належне освітлення, прибирання, водопостачання й водовідведення, газифікацію та ін., з іншого – розуміє про брак коштів на місцевому рівні.



Рис. 5.2. Проблеми проведення й реалізації самооподаткування в Україні

Водночас показові приклади з благоустрою села, селища та міста за рахунок самооподаткування будуть саме тими сигналами, котрі активізують його розвиток.

Джерела та література

1. Борисюк О. В. Самооподаткування в Україні: історичні витоки та проблеми адміністрування / О. В. Борисюк // Глобальні та національні проблеми економіки. – Вип. № 10. – 2016. – С.745–750.
2. Борисюк О. В. Система адміністрування податків України та напрямки її вдосконалення / О. В. Борисюк, К. С. Оліферчук // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – Вип. 2 (02). – Дніпропетровськ, 2016. – С. 70–74.
3. Буряченко А. Є. Самооподаткування як резерв зростання бюджетів місцевого самоврядування / А. Є. Буряченко // Фінанси України. – 2009. – № 2. – С. 44–50.
4. Економлять на впорядкуванні кладовищ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://vidido.com.ua/comments.php?id=A1776_0_1_0_C.
5. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 р. № 280/97-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=280%2F97%E2%F0>.
6. Карлін М. І. Управління державними фінансами : [навч. посіб.] / М. І. Карлін, Борисюк О. В. – Луцьк : ПП Іванюк, 2013. – 273 с.
7. Карлін М. І. Фінансові офшори : [навч. посіб.] / М. І. Карлін, О. В. Борисюк. – Луцьк : Вежа-Друк , 2016. – 240 с.
8. Короткий тлумачний словник української мови: близько 6750 слів / під ред. Д. Г. Гринчишина. – 2-ге вид., переробл. і доповн. – К. : Рад. шк., 1988. – 320 с.
9. Кривко І. М. Боротьба навколо сільських бюджетів у 1920-ті роки (до історії земгромад Південної України) / І. М. Кривко // Наукові праці історичного факультету Запорізького державного університету. – Запоріжжя : Просвіта, 1999. – Вип. V. – С.104–106.
10. Міняйло С. Посилення податкового тягара селянства УСРР під час проведення податкової реформи 1930–1932 рр. / С. Міняйло // Гуржіївські історичні читання : зб. наук. пр. – Черкаси, 2009. – С. 369–372.
11. Низовой бюджет и общественное хозяйство в деревне / под ред. М. Л. Леонтьева; Е. К. Бурцев, Г. И. Кочин, Н. В. Чистовский [и др.]. – М. : Финансовое изд-во Союза ССР, 1929. – 119 с.

12. Оподаткування за класовим принципом [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sta.lvivua/index.php?id=1054>.
13. Письменний В. В. Самооподаткування: історичний досвід та сучасні проблеми / Віталій Письменний // Світ фінансів. – 2008. – № 3. – С. 30–36.
14. Указ Президії Верховної Ради Української РСР «Про самооподаткування сільського населення» від 23 квітня 1984 р. № 6853-Х [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=6853-10>.

РОЗДІЛ 6

ФОРМУВАННЯ Й ВИКОРИСТАННЯ МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ У ФЕДЕРАТИВНИХ ТА УНІТАРНИХ РОЗВИНУТИХ КРАЇНАХ

6.1. Система місцевих платежів у США

6.1.1. Особливості визначення розмірів місцевих платежів та їх використання в країні. У США нараховується 50 штатів, 19 тис. муніципалітетів, 17 тис. міських самоуправлінь, 15 тис. шкільних округів. Органи влади місцевих адміністративних одиниць автономні в проведенні податково-бюджетної політики, мають певну свободу дій у виборі й використанні джерел фінансування. Проте існує залежність від зовнішніх джерел, яка неоднакова у зв'язку з різноманітністю місцевих фіскальних структур, соціально-майновим рівнем. Наприклад, найбільш залежні від федеральної допомоги міста Анкоридж (Аляска) – на 71,3 %, Вашингтон – на 40,8 %, а найменше – Йонкерс (штат Нью-Йорк) – на 1,7 %.

Нині простежено тенденцію до зростання місцевих податкових надходжень, що пояснюється розширенням сфери діяльності місцевої влади, децентралізацією управління [1, с.15–18].

Особливості податків штатів і місцевої влади:

1. Органи влади штатів і місцевих адміністративних одиниць автономні в проведенні бюджетної політики, включаючи податкову політику (див. табл. 6.1).
2. Мінімальне втручання федерального уряду в бюджетний процес:
 - а) у бюджетах штатів частка власних надходжень складає 80 % доходів, а федеральних субсидій – лише 20 %.
3. Доходи місцевих органів на 40 % формуються за рахунок відрахувань від доходів федерального бюджету чи штату.

Про особливості формування й використання фінансів штату можна довідатися з прикладу Північної Кароліни (столиця – місто Раллі) [2, с. 25].

Таблиця 6.1

Структура податкових надходжень у штатах за видами податків

Види податків	Частка, %
1	2
Загальний податок із продажу	32
Прибутковий податок із населення	30
Акциз на паливо	6,3

1	2
Акциз на тютюн	2
Акциз на спиртні напої	1,6
Податок на власників транспортних засобів	3,5
Податок на прибуток корпорацій	7,9
Податок на майно	2
Податок на спадок і дарування	1

Сто років тому Північна Кароліна вважалася чи не найбільш бідним штатом у Сполучених Штатах Америки. Тютюновий штат (саме тютюн був основною продукцією колишньої Британської колонії) відносили навіть до країн третього світу. А тепер сільськогосподарський штат у минулому вважається ледь не зразком для наслідування в усій Америці.

Візитна картка Північної Кароліни сьогодні – це якісна дешева вища освіта, передові технології, науково-дослідний трикутник, створений із трьох найбільших у Раллі університетів, де навчається понад 50 тис. студентів.

Штат також має своєрідну систему врядування, яка спрямована на розподіл влади серед більшої кількості політичних гравців. У Північній Кароліні законодавча гілка влади складається з двох палат: сенату й палати представників – відповідно, 50 і 120 осіб, які обираються кожні два роки. У сенаті головує помічник губернатора, який, як і губернатор, є представником виконавчої влади й обирається на чотири роки з правом бути обраним лише два терміни поспіль.

За подібних умов обирають інших представників виконавчої влади. Місцева влада має широку свободу дії. Зокрема, законодавчі органи штату уповноважені ухвалювати власне законодавство щодо широкого кола питань. Однак штату потрібне взаємне порозуміння з федеральним урядом. Інакше Вашингтон, а точніше – офіс із нагляду за виконанням законодавства, може заблокувати введення в дію ухвалених законів штату, які є бездоганними з юридичного погляду, але не подобаються владі країни.

Губернатор зацікавлений у добрих контактах із федеральним урядом, який надає значну допомогу штату в галузі охорони здоров'я, будівництва доріг та інфраструктури.

Характерно, що відносини між місцевою владою та федеральним урядом загалом конструктивно вибудовуються, незважаючи на розбіжності в деяких питаннях. Яскравий приклад цього – те, як Раллі й Вашингтон вирішують питання розміщення в штаті злітної смуги для тренування морських льотчиків, яку неоднозначно сприйняло населення штату.

Поки що в Північній Кароліні не надто відчувається економічна криза, яка розгортається в США та всьому світі. Скорочення відбувається лише у сфері будівництва. Це результат того, що в штаті дуже диверсифікована економіка. Загальна тенденція свідчить про те, що міграція зростатиме та що через 20 років чисельність населення Раллі, яка зараз становить 386 тис. мешканців, збільшиться удвічі.

Північна Кароліна витрачає 60–70 % надходжень на освіту, що є найбільшим показником серед штатів. За валовим доходом штат займає 12 місце в США, за кількістю населення – восьме; в університетах Раллі можна отримати найкращу освіту за найменшу вартість. У Північній Кароліні батьки можуть не платити за освіту дітей, не позичаючи грошей у банку. Окрім того, часто місцева влада може надавати допомогу студентам із бідних сімей, які не можуть оплатити навчання.

Податкові пільги в окремих штатах США

Для юридичних осіб передбачено такі пільги:

1. Штати й місцеві органи влади можуть надавати зацікавленим фірмам і корпораціям деякі податкові пільги та знижки (із податків на прибуток, майно, із продажу, прибуткового податку). Подібне доцільно запровадити й в Україні.
2. Усе більше штатів надають податкове субсидування тим корпораціям, які бажають укласти свій капітал на території певного штату (зазвичай у нові галузі).
3. Корпорації, які зайняті в традиційних галузях, із часом звільняються від податкових знижок.

Для фізичних осіб існують такі пільги:

1. Суми місцевого прибуткового податку, сплачені платником податків у бюджет штатів і місцеві органи влади, вираховуються під час розрахунків його обов'язків щодо федерального бюджету. В окремих штатах ставка місцевого прибуткового податку може сягати 10 %. З урахуванням цього податку, сплаченого до місцевих бюджетів, загальна ставка прибуткового податку в окремих містах може становити близько 45 %.
2. У деяких штатах при розрахунку бази оподаткування щодо місцевого прибуткового податку з величини оподаткованого доходу віднімається (повністю або частково) величина федерального прибуткового податку.
3. Проведення «податкової індексації» величини неоподаткованого мінімуму тощо.

Найбільше джерело місцевих доходів – податок на майно, який у більшості місцевих адміністрацій становить близько 30 %. Серед інших податкових надходжень можна виділити:

- 1) податок із продажу (близько 11 % податкових доходів);

- 2) прибутковий податок, або муніципальний особистий прибутковий податок (у деяких містах – 40 % податкових доходів);
- 3) акцизний збір та екологічні податки.

Майновий податок називають ще податком на нерухомість, адже до об'єктів оподаткування належить вартість нерухомого майна – землі (уключаючи природні ресурси), житлових будинків, гаражів, господарських фермерських споруд, худоби, машин. Платники майнового податку – фізичні та юридичні особи, які володіють певною власністю в межах його податкової юрисдикції. Звідси – третя назва податку на майно – податок на власність. Від нього звільняються:

- нерухоме майно федерального уряду, урядів штатів та місцевих органів;
- власність неприбуткових організацій у сфері освіти, благодійних і релігійних закладів, якщо вони не використовуються для комерційних цілей, трудові спілки, фермерські об'єднання, об'єднання ветеранів.

У чотирьох штатах особисте майно звільнене від майнового податку, нематеріальні активи (акції, боргові зобов'язання, гроші) – від податку в 36 штатах.

База для оподаткування – ринкова вартість майна, тобто ціна, за якою власність можна було б продати в цьому році. Місцеві уряди (зазвичай, на рівні графства) ведуть облік даних на майно і його характеристики. Інформація про кожну одиницю нерухомості отримується за допомогою видачі дозволу на нову власність і свідоцтва про перелік наявного майна. Графства періодично переоцінюють вартість майна та оновлюють базу даних. Методи оцінки майна встановлюються законодавством штатів, тому вони різні.

Майновий податок, що стягується місцевими органами влади США, належить до розкладкового типу. Податковий збір обчислюють відділи та агентства місцевого самоврядування. Виборні місцеві органи затверджують його в процесі обговорення бюджету й виносять рішення щодо розміру збору від майнового податку на наступний рік. Фактичні ставки залежать від рівня оцінки майна та коливаються від 0,3 до 3,6 %. Багато міст вираховують величину ставок, відштовхуючись від прогнозованого рівня витрат.

При стягуванні місцевого майнового податку застосовують також знижені ставки. Зокрема, власники майна, які не отримують певних послуг від місцевих органів управління, оподатковуються частково за зниженими ставками. Проте чим більше власності звільняється від податку, тим вища податкова ставка, тому застосування податкових пільг викликає суперечності серед платників податку.

У США багато адміністрацій місцевого рівня мають повноваження стягувати будь-який податок із продажу. Однак округам деяких штатів надано можливість отримувати доходи з допомогою місцевого податку з продажу. Такий податок додається до податку штату й становить близько двох центів на долар. Штат визначає ставку та стягує всі податки зі своєю часткою, вираховує витрати на збір податків і повертає частину, яка залишається округу, де цей податок стягнуто.

Округ самостійно вирішує, чи оподатковувати йому товари на своїй території податком із продажу, проте більшість штатів користується цим правом. Після того, як штат зібрав податки з усіх територій, отриману суму розподіляють між округами чи відомствами всередині них за допомогою певної формули.

Успіх процесу справляння місцевого податку з продажу залежить від трьох факторів: реєстрації продавців, ефективності системи стягування податків, аудиту й того, наскільки дотримано податкове законодавство.

Особливість місцевого податку з продажу – те, що ним не обкладають продукти харчування та послуги, зокрема ті, що надають ІТ-компанії. Розмір цього податку в різних штатах може сягати від 4 до 14 %.

Місцева адміністрація також стягує акцизи з окремих товарних груп, таких як тютюнові вироби, пальне, спиртні напої, номери в готелях і мотелях, ресторанный страви й деякі комунальні послуги. Специфічні акцизи становлять 3 % від податкових надходжень до місцевого бюджету. Окрім джерел доходів, акцизи виконують ще дві функції. Передусім, це вплив на структуру споживання через зменшення попиту на товари, використання яких може призводити до негативних побічних ефектів або визнане соціально небажаним. Таке застосування акцизів ставить за мету підвищення економічної ефективності ліквідацією побічних факторів.

У США місцеві органи влади, переважно муніципалітети великих міст, стягують особистий муніципальний прибутковий податок. Як джерело доходів місцевих урядів його використовують лише в 10 штатах, проте в таких містах, як Філадельфія, Новий Орлеан, Лос-Анджелес, Сіетл, Нью-Йорк, він становить понад 40 % податкових надходжень. Податкова база для більшості місцевих урядів – податок із заробленого доходу й податок з особистої власності, що разом із положенням про його обов'язковість прискорює процес оподаткування.

Податок із заробітної плати стягує безпосередньо роботодавець. Працівнику немає потреби заповнювати податкову декларацію на зарплату. Оподаткування незаробленого доходу потребує заповнення платником податку декларації та сплати ним прибуткового податку.

Проте визначення незаробленого доходу означатиме, що при оподаткуванні заробленого доходу бідніших сімей за такою самою ставкою, що й заможніших, податок перетворюється в регресивний. Ставки місцевого прибуткового податку нижчі за федеральні та штатні й варіюють залежно від штату (середня величина – 1–2 %).

Важлива сфера податкової політики місцевих органів у США – питання екологічного менеджменту, охорони довкілля. **Екологічні податки** – це група нових податків, запроваджених у 80-ті роки ХХ ст. й спрямованих на захист навколишнього середовища від шкідливих викидів промислових підприємств. Із 1987 р. запроваджено додаткові акцизи на нафту (18,2 цента з бареля американської нафти й 11,7 цента – з імпортової) для мобілізації коштів для фінансування 5-річної програми спеціального фонду з очистки шкідливих відходів.

Із метою мобілізації коштів на очищення ґрунтових вод від шкідливих забруднень, які надходять унаслідок зберігання нафти в підземних сховищах і загрожують чистоті питної води, запроваджено податок у 0,7 цента з галона бензину, дизельного пального й спеціального моторного пального.

Фінансовий ефект екологічних податків невеликий, але дуже важливий для суспільства, і спектр екологічних податків для захисту середовища проживання людини розширюватиметься.

Важливу роль у формуванні доходів місцевих бюджетів відіграють **неподаткові доходи**: доходи від власності, якою управляють місцеві органи влади, від здавання в оренду чи продажу землі, лісових масивів, від експлуатації водойм, комунальних підприємств, від надходжень штрафів, різноманітних зборів, надходжень за використання місцевого транспорту, доріг, води, електроенергії та ін. У загальній структурі надходжень місцевих бюджетів неподаткові доходи становлять 22 % (див. табл. 6.2).

Про високий рівень місцевого оподаткування в США свідчать такі дані: частка місцевих податків у бюджеті середньої американської сім'ї з чотирьох осіб (дохід – 50 тис. дол. на рік) сягає 8,8 % у середньому по країні, при цьому залежно від штату цей відсоток коливається від 4,6 до 12,7 %.

Таблиця 6.2

Основні доходи бюджетів місцевих органів влади, %

Доходи й субсидії	100
1	2
Доходи з власних джерел	60
у тому числі:	
майновий податок	29

Закінчення таблиці 6.2

1	2
неподаткові доходи й збори	22
інші податки	9
субсидії штатів	33
субсидії федерального уряду	7

У США зараз активно обговорюють уведення так званого «справедливого податку», який, на наше переконання, дуже дискусійний.

За словами конгресмена Джона Лідера, ідея «справедливого податку» полягає в тому, що він є загальнодержавним податком із продажу товарів і послуг кінцевим споживачам, уключаючи державні закупівлі. Його запровадження передбачає скасування податку з доходів фізичних осіб, податку на прибуток підприємств, спрощені податки на бізнес, нарахування на фонд оплати праці до солідарних систем та майнові податки. Тобто сплачується один прозорий, зрозумілий податок, який доволі легко адмініструвати.

Для США взагалі властиве вміння розв'язувати більшість проблем на місцевому рівні. Федеральний центр повністю довірив штатам упорядкування життя на місцях (вища освіта, професійна освіта, інфраструктура штатів тощо), а ті, зі свого боку, надали чималу свободу містам і містечкам. Вони спрямовують свої кошти на економічний та культурний розвиток регіону, боротьбу з безробіттям і жебрацтвом, будівництво об'єктів інфраструктури, транспорт, освіту, утилізацію сміття, екологію, охорону здоров'я та безпеку тощо. До компетенції органів самоврядування належить також організація виборів. Важливо, щоб ці кошти витрачались ефективно, що не завжди вдається. Про організацію управління фінансами міста можна довідатися на прикладі міста Альтамонте Спринг (штат Флорида).

6.1.2. Особливості управління місцевими платежами в містах США. Система управління в містах США не має єдиного стандарту. Кожне місто визначає свою форму правління. Це пояснюється тим, що міста відрізняються за кількістю населення. Зокрема, Нью-Йорк має шість районів, які незалежно формують свої органи виконавчої влади. Утім більшість міст має схожу на Альтамонте Спринг структуру правління. Тут обирають мера міста й комісарів (від п'яти до семи осіб), які повинні бути жителями міста.

Мер наймає менеджера міста – професіонала, який забезпечує функціонування міста, маючи в підпорядкуванні всі міські служби. Мер

працює весь день і головує в раді міста. Комісари роблять призначення в різні агентства, комітети й правління міста, до складу яких може увійти будь-який мешканець. Для цього той, хто бажає, подає резюме, і комісари потім визначають, чи може людина, наприклад, очолити бюро з планування.

Зарплата мера Альтамонте Спринг та комісарів становить, відповідно, 8500 і 6500 дол. на рік плюс витрати на відрядження. Комісари приходять у раду міста на 30-хвилинні наради двічі на місяць. А загалом вони більше працюють безпосередньо з виборцями, є членами багатьох громадських організацій. Але для них головне завдання припадає на кінець липня кожного року, коли починається укладення бюджету міста, щоб ухвалити бюджет до 01 жовтня, коли, як відомо, у США починається фінансовий рік.

Бюджет Альтамонте Спринг із різними додатковими надходженнями становить приблизно 100 млн дол. Він повинен бути бездефіцитним, оскільки законодавство США забороняє містам мати дефіцит бюджету.

Комісари спочатку визначають потреби міста. Оцінюються надходження податку з продажу товарів. До речі, місцева влада часто надає в оренду парк на проведення шлюбу чи якогось публічного заходу. І кошти спрямовуються до бюджету. Також до надходжень можна зарахувати плату компаній – спонсорів бейсбольних матчів за дозвіл розмістити рекламний щит (однак це не стосується федеральних доріг, де діє юрисдикція держави). Потім здійснюється оцінка приватної й корпоративної власності. І після цього влада міста надсилає мешканцям повідомлення, у якому вказано величину податків, включаючи податок на приватну власність (на нерухомість).

Потрібно зазначити, що податок на приватну власність повністю призначено для використання місцевим органам влади. Його величина коливається й становить від 5 до 15,5 дол. на 1000 дол. вартості будинку. Перед підготовкою бюджету спеціальна організація оцінює, скільки власності в місті, а потім визначає величину податку. Характерно, що переоцінка чи збільшення вартості не може перевищувати три відсотки на рік. Громадяни мають право оскаржувати оцінку вартості приватної власності.

Доходи міста можуть збільшуватися, якщо місцеве населення вважатиме за потрібне збільшити податок, щоб реалізувати конкретний проект.

Якщо немає грошей, скажімо, для проекту з будівництва школи, то міська влада може вийти з ініціативою взяти гроші в банку, а населення на референдумі погоджується збільшити податок, щоб виплатити цю суму за 20 років.

Місцева влада може отримувати гроші з федерального бюджету, наприклад, на реалізацію федерального закону щодо облаштування тротуарів.

Крім цього, місцеві органи влади можуть розраховувати на повернення федеральною владою частини податку на бензин. Для деяких штатів сума відшкодування може сягати 50 %.

Також потрібно звернути увагу на те, що в США однаково ставляться до своїх та іноземних громадян чи компаній, які бажають реалізувати інвестиційний проект. І все вирішується на місцевому рівні. Саме місцева громада, у цьому випадку – рада міста, дає згоду на реалізацію інвестиційного проекту, купівлю інвестором фабрики чи заводу. Але це не означає, що влада закриває очі на все, аби отримати інвестора. Пропозиції інвестора уважно вивчаються, робляться зустрічні пропозиції й потім уже ухвалюється рішення.

Особливістю США є те, що концентрація фінансових ресурсів на інновації здійснюється на рівні регіональних венчурних фондів, які створюються на рівні окремих штатів і міст, що виділяють у них фінансові кошти зі свого бюджету. Так регіональна влада й органи місцевого самоврядування залучають малі наукові фірми з великим потенціалом. При цьому перші напряму здійснюють венчурне фінансування малого інноваційного бізнесу, другі – надають субсидії та гранти організаторам «інкубаторських програм».

Суперечності в здійсненні місцевого самоврядування

Останнім часом у Сполучених Штатах розгоряються певні суперечки між прихильниками місцевого самоврядування та захисниками централізованої влади. Містам дуже не подобається, коли федеральний центр або керівництво штату втручається в місцеві справи, нав'язуючи якісь обов'язкові програми. Так, наприклад, влада американського штату Аляска у вересні 2008 р. завершила спорудження дороги з гравію вартістю 25 млн дол., яка «веде в нікуди». Передбачено, що дорога приєднається до моста, який з'єднає місто Кетчикан й аеропорт, розміщений на сусідньому острові. Однак міст не був збудований. Проект мосту на суму майже 400 млн дол. став символом бездарного витрачання коштів із федерального бюджету США. Губернатор Аляски Сара Пейлін, яка раніше підтримувала спорудження мосту, закрила проект. На партійному з'їзді вона виступила проти подібного витрачання коштів, коли країна перебуває в складній економічній ситуації. Мер міста Боб Вейнстайн повідомив, що збудована дорога завдовжки п'ять кілометрів тепер ідеально підходить для проведення гонок і полювання, оскільки без мосту іншого призначення їй не знайти. Влада Аляски обдумує дешевший проект мосту, а люди долають півкілометровий

водний канал, аби потрапити до аеропорту на острові Гравіна й назад, на поромах і водному таксі.

З іншого боку, нині все більше проблем уже не можна розв'язати лише силами одного регіону. Наприклад, ефективна поліція та безпека – це прерогатива місцевої влади. Але боротьба з наркотиками, способи їх постачання та розповсюдження – ця проблема вже повинна розв'язуватися не лише на державному, а й на міжнародному рівні. Або торгівля в Інтернеті, яка в США дедалі більше поширюється. Але ж тоді місцеві бюджети втрачають податок із продажу. Отже, це питання потрібно теж розглядати на федеральному рівні.

6.1.3. Особливості розробки бюджету розвитку міста в США. У США неодмінна умова ефективного управління міськими фінансами – роздільне планування й витрачання поточних і капітальних витрат. Такий розподіл викликаний неможливістю забезпечити належне планування засобів для інвестиційних проектів та фінансовий контроль за капітальними витратами в межах річного бюджету.

У структурі фінансів міста існує окремий бюджет розвитку або фонд капітальних проектів, що являє собою окремий рахунок, куди надходять заплановані до надходження в цьому фінансовому році кошти на інвестиційні проекти й звідки вони витрачаються виключно на капітальні вкладення.

Загальноприйняті принципи обрахунку фінансів штатів і муніципалітетів були розроблені та запропоновані для використання Комісією зі стандартів обліку в державній і муніципальній освіті.

Стандарти, запропоновані Комісією, не обов'язкові до застосування й мають рекомендаційний характер. Однак багато муніципалітетів і штати наводять свою фінансову та бухгалтерську інформацію, відповідно до стандартів Комісії, оскільки така фінансова інформація представляється рейтинговим агентствам для присвоєння кредитного рейтингу борговим зобов'язанням регіону при випуску муніципальної позики. Невідповідність наданої інформації вимогам сама по собі знижує кредитний рейтинг, тобто підвищує вартість позички.

Комісія зі стандартів обліку в державних і муніципальних органах пропонує виділити сім різних фондів (бюджетних рахунків, куди зараховуються певні доходи для визначеного витрачання) та дві облікові групи (групи рахунків, призначені для обліку певних активів).

До фондів муніципалітету, або уряду, штату належать:

– генеральний фонд, де враховують усі фінансові ресурси, які не враховуються в інших фондах (зазвичай, поточні доходи, які формуються за рахунок податків і неподаткових надходжень, інші поточні надходження, а також поточні витрати);

- спеціальні фонди, де враховуються спеціальні податки й збори, використання яких суворо цільове (наприклад збори за музеї чи парки);
- фонди капітальних проектів, де враховують фінансові ресурси, призначені для придбання обладнання, землі, інших капітальних активів, а також для капітального будівництва (у цьому фонді не враховують капітальні затрати, які фінансуються з приватних чи фідуціарних фондів);
- фонди погашення боргів, де акумулюються кошти для сплати основної суми боргу й відсотків за строковими зобов'язаннями;
- фонди рентних платежів, де акумулюються платежі від власників нерухомості, якими вони обкладаються внаслідок того, що певні капітальні затрати чи послуги приносять користь лише цій групі населення, а не всім жителям муніципалітетів;
- фонди муніципальних підприємств, де враховуються ті види діяльності, які, по-перше, функціонують на основі принципів, схожих із принципами функціонування підприємств приватного сектору (затрати на надані послуги, включаючи амортизацію основних фондів, окупляються переважно за рахунок споживачів: до таких видів діяльності на рівні муніципалітетів у США, зазвичай, відносять послуги з водопостачання та каналізації), по-друге, із політичних міркувань, для зручності фінансового контролю або належного утримання фізичних активів, а також з інших причин, що вимагають періодичного визначення отриманих доходів, витрат, отримання чистого доходу;
- фонди внутрішніх послуг, де враховують послуги й товари, які надаються одним департаментом іншому всередині місцевого уряду на оплатній основі (наприклад послуги комп'ютерного центру). До фідуціарних фондів, відносять кошти, які передаються місцевому уряду в довірче управління. Прикладом такого фонду може бути пенсійний фонд, до якого муніципалітети періодично відраховують внески в рахунок пенсії для працівників муніципалітетів.

Облікові групи складаються з груп основних матеріальних активів, де враховуються всі матеріальні активи муніципалітету чи штату (крім матеріальних активів муніципальних підприємств, що враховуються у фондах підприємств, і матеріальних активів довірчих фондів); а також групи довгострокових зобов'язань загального покриття, де враховуються непогашені зобов'язання муніципалітету чи штату (крім непогашених зобов'язань муніципальних підприємств і довірчих фондів).

Планові документи для формування бюджету розвитку

Бюджет розвитку міста – підсумковий річний документ, що готується на основі цілого пакета довгострокових документів, який розробляється різними департаментами міської адміністрації. Він пред-

ставляє результат постійного оновлення цього пакета довгострокових документів.

Вихідні дані для формування бюджету розвитку – довгострокова інвестиційна програма міста (ДІП). Вона являє собою комплексний плановий документ, що визначає як напрям капітальних вкладень міста, так і його можливості в галузі здійснення цих укладень. ДІП міського розвитку включає п'ять компонентів: розгорнутий генеральний план, майстер-план, майстер-план об'єктів інфраструктури, розрахунок плати за підключення до інженерних мереж, фінансовий план капітальних витрат.

Формування пакета інвестиційних проектів

Основними критеріями включення затрат у бюджет розвитку є величина затрат і періодичність їх здійснення. Наприклад, інвестиційні проекти й окремі закупки обладнання включаються в бюджет розвитку м. Нью-Йорка, якщо перші сприяють продовженню тривалості життя міських капітальних об'єктів, а термін служби других – понад п'ять років і вартість – понад 15 000 дол. Розмір планованих витрат бюджету на здійснення капітального проекту повинен бути таким, щоб не потрібно було збільшувати асигнування для завершення проекту. Однак мер міста може, повідомивши міську раду, збільшити асигнування на 15 % для завершення проекту.

При виборі інвестиційних проектів для фінансування за рахунок запозичених коштів дотримуються такого принципу: термін служби об'єкта, профінансованого за рахунок запозичених коштів, повинен бути не більшим за термін погашення за облігаціями.

6.1.4. Механізми здійснення облігаційних позичок під майбутні доходи територіальними утвореннями в США. У провідних зарубіжних країнах практика випуску позик, забезпечених майбутніми доходами місцевих бюджетів, стала регулярною. Такі позики за об'ємом можна порівняти з традиційними, під загальні зобов'язання. Доцільно проаналізувати зарубіжну практику, узявши за приклад місто Нью-Йорк.

Існують принципові відмінності між облігаційними позиками, які забезпечуються загальними доходами бюджету, і позиками, в основі яких лежить застава окремих фінансових потоків. Позики органів влади різного рівня під загальні зобов'язання фактично мають вигляд забезпечення лише юридично оформленої обіцянки емітента заплатити; їхня кредитна якість повністю залежить від ефективного управління фінансами й економікою, зокрема від ефективної політики планування місцевого бюджету, ефективності системи збору податків та інших доходів бюджету.

Облігаційна позика, заснована на сек'юритизації частини бюджетних доходів, фактично вважається форвардним продажем цього майбутнього фінансового потоку (*Forward True Sale*) за допомогою його передачі спеціальній юридичній особі (*Special Purpose Vehicle*), захищеній від можливості банкрутства місцевого органу влади й від всіх ризиків, пов'язаних із його економічним або фінансовим станом.

Для м. Нью-Йорка та інших емітентів муніципального, публічного боргу в США такою юридичною особою, що випускає сек'юритизовані позики, є спеціально створена «Корпорація суспільного блага» (*Public Benefit Corporation*), яка надійно захищена від перспективи погіршення кредитоспроможності свого безпосереднього засновника, оскільки вона є тепер першочерговим безпосереднім одержувачем виділених із бюджету доходів. Указана юридична особа (через чинне в США законодавство) не може бути ліквідована своїм засновником до повного виконання всіх своїх зобов'язань, також не можуть бути переглянуті умови виділення йому частини бюджетних доходів або інших активів. На завершальному етапі «Корпорація суспільного блага» випускає від свого імені облігації, надійність обслуговування й погашення яких забезпечується гарантованим (за рахунок виділення з консолідованого бюджету) фінансовим потоком. Зазвичай, такі структуровані облігаційні позики мають вищий кредитний рейтинг.

Показовий щодо випуску позик черговий чотирирічний фінансовий план м. Нью-Йорка на 2006–2010 рр.

Річні бюджетні доходи міста в цей період повинні стабілізуватися на рівні 53–56 млрд дол. Виконання програми капітального будівництва за той самий період в об'ємі 40,7 млрд дол. потребував регулярного боргового фінансування через випуск як міських облігацій під загальні зобов'язання, так і сек'юритизованих облігаційних позик, забезпечених бюджетними й тарифними доходами. Об'єм такого боргового фінансування повинен був сягнути до 2010 р. 31,6 млрд дол.

Випуск облігацій під загальні зобов'язання передбачено в розмірі 23,8 млрд дол., проте обумовлено, що адміністрація має намір дістати схвалення законодавців на збільшення ліміту запозичень через випуск сек'юритизованих позик під більш низькі відсотки й скорочення випуску облігацій під загальні зобов'язання до 12 млрд дол. Об'єм консолідованого боргу м. Нью-Йорка зріс із 68,9 млрд дол. у 2006 р. до 84,7 млрд дол. у 2010 р. При цьому борг під загальні зобов'язання бюджету залишався на рівні 36,7 млрд дол., а сек'юритизований борг зріс із 32 млрд дол. до 48 млрд дол.

Для випуску сек'юритизованих облігаційних позик містом створено низку спеціальних юридичних осіб, що мають форму «Корпорації

суспільного блага». У 1984 р. створено New York City Municipal Water Finance Authority, або NYW (можна перекласти як Муніципальна адміністрація фінансування водопостачання м. Нью-Йорка), яка випускає позики, забезпечені майбутніми тарифними надходженнями за водопостачання й каналізацію. До 2006 р. NYW випущено сек'юритизованих позик на суму в 27,9 млрд дол., а фінансовий план до 2010 р. передбачає випуск таких облігацій ще на 7,8 млрд дол. Рейтинг облігацій NYW зараз перебуває на рівні AA+. У 1997 р. для боргового фінансування частини інвестиційної програми міста створено New York City Transitional Finance Authority, або TFA (Адміністрація фінансування перевлаштування м. Нью-Йорка). До 2006 р. TFA випустила сек'юритизованих позик, забезпечених заставою надходжень від прибуткового податку й податку з продажів, на 18,5 млрд дол. В обігу зараз перебуває облігацій TFA на 12,7 млрд дол. План до 2010 р. передбачав випуск облігацій ще на 12 млрд дол. і за рахунок нарощування позик TFA заморозити борг під загальні зобов'язання на рівні 2006 р.

У 1999 р. для випуску облігаційних позик створено Tobacco Settlement Assets Securitisation Corporation, або TSASC (Корпорація сек'юритизації тютюнових компенсаційних платежів), її програму з випуску облігаційних позик до 2004 р. визначено в об'ємі 2 млрд 800 млн дол., тобто практично дорівнювала програмі випуску позик під загальні зобов'язання бюджету м. Нью-Йорка того періоду.

У 2004 р. створена спеціальна некомерційна «Корпорація суспільного блага» Hudson Yards Infrastructure Corporation (HYIC). Її завдання – фінансування за рахунок випуску облігацій робіт із реконструкції транспортної інфраструктури частини Манхеттена. Тут передбачено створити протягом найближчих 30 років новий житловий і діловий район Нью-Йорка.

Високу надійність позик NYW забезпечує низка чинників, насамперед, юридична конструкція позик і додаткові гарантії інвесторам. Юридична конструкція повністю ізолює цей фінансовий потік, що служить гарантією обслуговування й погашення боргу, від адміністрації м. Нью-Йорка та від можливих претензій кредиторів у разі банкрутства міста. Додаткові гарантії інвесторам дає триразове перевищення фінансового потоку над вартістю обслуговування боргу та використання особливого механізму збору тарифних платежів (акумуляція в незалежному від усіх сторін банку, що виступає як трастовий агент).

Деяко складнішу конструкцію застосовували під час випуску позик TFA. У цьому випадку виділяли з бюджету та сек'юритизували потік податкових платежів, що утворюється прибутковим податком і податком із продажів. При цьому податок із продажів відіграв резервну роль

на випадок падіння зборів прибуткового податку й зниження заставного покриття до 150 % суми максимального щорічного обслуговування боргу. Закладені податкові доходи збиралися Департаментом оподаткування й фінансів штату Нью-Йорк і передавалися «фінансовому контролеру» штату (незалежний від адміністрації штату виборний посадовець, котрий забезпечує нагляд за дотриманням місцевими властями фінансової дисципліни). Відповідно до своїх посадових повноважень «фінансовий контролер» переводив усі надходження на користь TFA, яка віднімала всі потрібні для обслуговування боргу кошти, а залишок переводила на користь адміністрації м. Нью-Йорка. Активи TFA повністю юридично відокремлені від активів міста й захищені від можливих претензій кредиторів у разі банкрутства і міста, і штату. Ні місто, ні штат, ні будь-хто із їхніх кредиторів не мають юридичної можливості претендувати на надходження від прибуткового податку або податку з продажів у разі банкрутства м. Нью-Йорка. До 2004 р. закладений планований потік цих податкових доходів забезпечував 7-кратне покриття щорічних витрат на обслуговування боргу. Аналогічне покриття розповсюджувалася й на 2006–2010 рр. Такий високий рівень гарантованого покриття пов'язаний із нестабільністю податкової бази для цих податків.

Ще складнішу конструкцію застосовано при випуску позик під заставу майбутніх компенсаційних надходжень від тютюнових компаній на користь м. Нью-Йорка. Для реалізації програми місто заснувало як «Корпорацію суспільного блага», так і окремих траст. Тут створено юридичний механізм форвардного продажу містом як самих майбутніх платежів, так і права їх одержувати. Ці майбутні надходження продано на користь установленої містом «спеціальної корпорації» (TSASC), а надходження від продажу використовували на фінансування містом частини своїх капітальних витрат. Для фінансування цієї покупки TSASC випускає вільні від оподаткування облігаційні позики, забезпечені закладеними компенсаційними платежами. Одержана від позик виручка перераховується місту в оплату придбання майбутніх платежів і прав на них. Під час викупу компенсаційних платежів «спеціальна корпорація» віднімає з них вартість щорічного обслуговування й операційних витрат, а залишок перераховує в спеціально установлений містом траст, що акумулює кошти. Облігації мають амортизаційний характер і погашаються відповідно до передбаченого розкладу протягом 30 років. Таку структуру погашення розглядають як надійнішу стосовно звичайних сек'юритизованих позик. Залишок коштів надходить не безпосередньо місту, а в траст, установлений містом, що дає

змогу створити додатковий грошовий резерв на випадок непередбачених юридичних ускладнень, судових позовів, різкого зниження споживання тютюнової продукції (компенсаційні платежі пов'язані з рівнем її споживання населенням міста), банкрутства тютюнових виробників, їх відмови від зобов'язань.

6.2. Досвід Канади в реформуванні місцевого самоврядування та місцевих платежів

6.2.1. Роль провінцій у фінансовій системі країни. Канада – децентралізована держава, де, незважаючи на сильний вплив федеральних органів влади, провінції мають велике значення в ключових галузях національної економіки й соціального розвитку. Так, провінції мають сферу повноважень у таких галузях, як ціноутворення, охорона здоров'я, коло соціальних програм з страхування. Маючи настільки широкий спектр відповідальності, провінції відіграють фундаментальну роль у національній економіці. На їхню частку припадає понад половина всіх урядових витрат Канади.

Роль провінцій в економіці країни різко підсилилась у 90-ті роки ХХ ст.: із 15 % валового внутрішнього продукту (ВВП) на початку 1960 р. – до 26 % у 1994 р. На частку федерального уряду припадає усього 22 %.

Розширення ролі провінцій у національній економіці вимагає координації фінансової політики між федеральним урядом та урядом провінцій. Незважаючи на широкі повноваження в збиранні податків, провінціям потрібна підтримка з боку федерального уряду. У середньому близько 28 % усіх їхніх доходів складають трансферти – кошти, передані центральним урядом провінціям із метою компенсації невідповідності між їхніми потребами в коштах і наявними в їхньому розпорядженні ресурсами. Наприклад, у провінціях Онтаріо, Альберта й Британська Колумбія ця частка досягає 20 %, а в провінціях менш багатих – понад 40 %.

Податкові джерела доходів провінцій складаються з [1, с. 31–33]:

- прибуткового податку з населення;
- податку з продажів;
- податку на прибуток корпорацій;
- акцизів;
- податків у фонди соціального страхування;
- податків на дарування;
- рентних платежів;
- різних реєстраційних і ліцензійних зборів.

Основну частку надходжень дають прибутковий податок із населення й непрямі податки.

Податкові надходження місцевих бюджетів складаються з податку на нерухомість і податку на підприємництво.

У країні склалася чітка система податкового регулювання.

Податкова політика розробляється відділом бюджетної політики й економічного аналізу Міністерства фінансів.

Усі проекти виносяться на обговорення, насамперед у Палату громад. Збором податків займається Міністерство національного доходу. Усі суперечки щодо питань оподаткування вирішує Податковий суд.

Окремим провінціям зроблено винятки. Наприклад, Квебек самостійно збирає прибутковий податок і податок на прибуток, Онтаріо й Альберта – податок на прибуток.

Основними актами у сфері податкового законодавства є Закон про податок на дохід (регулює стягнення прибуткового податку й податку на прибуток корпорацій) і Закон про страхування з безробіття (система соціального забезпечення).

Модернізація податкової системи

Першим етапом модернізації податкової системи Канади стала податкова реформа, розпочата в 1987 р. Вона стосувалася двох основних дохідних статей бюджету: прибуткового податку й податку на прибуток. Надалі проведено радикальний перегляд системи непрямих податків.

6.2.2. Об'єднання муніципальних утворень та їхніх фінансів у Канаді як засіб підвищення ефективності надання суспільних послуг. Упродовж останнього десятиліття ХХ ст. у сфері місцевого самоврядування практично всіх канадських провінцій усе більш активно відбувалося реструктурування муніципалітетів за допомогою їх злиття (об'єднання). Відповідні прецеденти простежено й у 60–70-х рр., проте вони мали одиничний характер, а нинішня структурна реформа, як підкреслюють канадські учені, є широкомасштабною й інтенсивною [2, с. 79–82].

Ключовим мотивом усього муніципального злиття (як ініційованих зверху владою провінцій, так і таких, що проводилися з ініціативи самих учасників) завжди було підвищення економічної ефективності надання муніципальних послуг на основі зниження нераціональних витрат та поліпшення координації в управлінні розвитком суміжно розміщених і тяжіючих один до одного сіл, селищ і міст. У нинішній період у низці чинників цього злиття, крім того, – прагнення, що посилюється, до підвищення бюджетної самостійності муніципальних

утворень за допомогою зростання частки доходів їхніх бюджетів із власних джерел, відповідно – до зниження залежності муніципальних бюджетів від трансфертів із бюджетів провінцій.

Муніципальне реструктурування відбувається або за ініціативою влади провінцій (зверху), або за добровільної згоди самих муніципалітетів (знизу). Найбільш крупне (і помітне для громадської думки) – злиття муніципалітетів, ініційоване провінційною владою. При цьому в злитті можуть брати участь як однотипні (лише поселенські), так і різнотипні (поселенські, надпоселенські) муніципалітети. Ось лише декілька прикладів однорідного й змішаного муніципального злиття.

Із ранніх актів муніципального реструктурування привертає до себе увагу створення в 1965 р. в провінції Квебек такої нової адміністративно-територіальної одиниці, як місто Лаваль, злиттям 14 муніципалітетів. У 1968 р. злиття 13 муніципалітетів привело до створення Великого Торонто. У 70-ті роки ХХ ст. подібне реструктурування продовжувалося: зокрема, у 1972 р. 12 поселенських муніципалітетів об'єдналися з надпоселенським, у результаті чого з'явилося місто Вінніпег у якості нової адміністративно-територіальної одиниці.

У 90-ті роки ХХ ст. процес набрав силу. Так, у 1995 р. в провінції Нова Шотландія на базі злиття трьох міст, графства й міського округу був утворений новий муніципалітет Галіфакс із чисельністю населення 250 тис. людей; тоді ж у тій самій провінції відбулося злиття середнього міста, шести невеликих міст і сільського муніципалітету із загальною кількістю жителів 95 тис. людей. У тому ж році в провінції Нью-Брансуїк консолідувалися кілька муніципалітетів, у яких проживало 20 тис. населення.

У 1998 р. спостерігали злиття в провінції Онтаріо. У результаті об'єднання муніципалітету надпоселенського рівня із шістьма муніципалітетами поселенського рівня з'явилося муніципальне утворення Торонто з населенням 2,5 млн осіб. Консолідація надпоселенського муніципалітету й 20 поселенських муніципалітетів привела до утворення нової адміністративно-територіальної одиниці Четем-Кент зі 120-тисячним населенням. Графство Принца Едуарда з 25 тис. жителів створено внаслідок злиття надпоселенського та 10 поселенських муніципалітетів. Усього, за підсумками муніципального реструктурування, в Онтаріо з липня 1996 р. по січень 2002 р. кількість муніципалітетів скоротилася з 815 до 447 (тобто на 45 %). Серед подальших акцій аналогічного масштабу не можна не вказати на злиття у 2002 р. в провінції Квебек 28 муніципалітетів, що завершилося виникненням двохмільйонного муніципального утворення Монреаль.

Разом із таким крупним муніципальним злиттям ще інтенсивніше (хоч і не так помітно) прогресує реструктурування мале, що реалізується у вигляді численного злиття, зазвичай, двох-трьох дрібних поселенських муніципалітетів із надпоселенськими муніципальними утвореннями, до складу яких перші раніше не входили. Основна спонукальна причина подібних об'єднувальних акцій – можливість отримання з провінційних бюджетів грантів, що надаються лише реструктурованим муніципалітетам.

У результаті описаних процесів у сфері місцевого самоврядування канадських провінцій разом із колишньою дворівневою підсистемою, що утворюється невеликими поселенськими муніципалітетами, які входять до складу надпоселенських муніципалітетів із ширшою зоною охоплення (графство, район), формується нова – знову-таки однорівнева – підсистема укрупнених муніципальних утворень. Співіснування двох підсистем дасть підстави для порівняльного аналізу їхніх переваг і недоліків.

Як перевагу підсистеми крупних однорівневих муніципалітетів, зазвичай, указують на її економічну ефективність, детерміновану низкою чинників: скороченням чисельності управлінського персоналу й зниженням відповідних витрат, виключенням дублювання та бюрократизму при виконанні адміністративних функцій, зниженням закупівельних цін у зв'язку з великими обсягами закупівель, зростанням можливостей застосування складного й спеціалізованого устаткування. Розширення в цій підсистемі податкової бази сприяє збільшенню та поліпшенню організації фінансування муніципальних послуг, що надаються. Підвищується управлінська відповідальність – у зв'язку з її концентрацією на одному муніципальному рівні. Створюються умови для раціонального розгортання в новому ареалі мережі об'єктів транспортної (дороги й мости), інженерно-комунальної (водопостачання, каналізація, електромережі) та соціально-рекреаційної (парки, зони відпочинку, бібліотеки й ін.) інфраструктур. Усувається міжмуніципальна конкуренція, тобто конкуренція між поселеннями, кожне з яких прагне привабити до себе той чи інший об'єкт, ігноруючи міркування економічної доцільності його розміщення.

Принципові супротивники політики муніципального злиття, природно, оцінюють наслідки подібного реструктурування прямо протилежним чином. Так, в усуненні міжмуніципальної конкуренції вони вбачають зовсім не благо, а небезпеку ослаблення (і навіть втрати) стимулів до зростання ефективності й зниження витрат: при цьому увагу акцентують, зокрема, на неоднозначності ефектів «економії на масштабі».

Виклад загальних міркувань щодо порівняльних характеристик різних видів муніципальних структур логічно доповнити описом конкретного прикладу обґрунтування практичного вибору переважного варіанта території організації місцевого самоврядування. Щодо цього показовий досвід роботи спеціальної комісії з реструктурування системи місцевого самоврядування графства Вікторія.

У кінці 1999 р. в цьому графстві з 72-тисячним населенням існувала дворівнева структура, у яку входили 18 поселенських муніципалітетів, зокрема місто, п'ять сіл і 12 селищ. Перед комісією поставлено коло завдань, пов'язаних із вибором найбільш відповідної форми консолідованої організації місцевої влади.

Система із 16 муніципалітетів, що надавали ідентичні набори муніципальних послуг, визнана дорогою й неефективною у зв'язку з тим, що економічно доцільні розміри просторових зон обслуговування не збігалися з територіями фактичного надання послуг у межах адміністративних кордонів муніципалітетів. Невеликі розміри останніх не давали можливості кожному з них самотійно надавати весь комплекс необхідних послуг і змушували їх вступати в кооперацію для спільної організації тих або інших видів обслуговувань поселення на основі багатосторонніх угод, реалізація яких, проте, різко ускладнювалася гострими розбіжностями учасників. Більшість поселенських муніципалітетів не володіла достатньою податковою й економічною базою, що робило дуже сумнівними перспективи їх самотійного розвитку. Крім того, автори доповіді відзначили, що відсутність порядку прямого обрання членів ради верхнього рівня (ради графства) – серйозна перешкода для ухвалення ефективних рішень.

Комісія розглядала такі три варіанти реструктурування: 1) модернізація дворівневої структури; 2) перехід до однорівневої структури; 3) розділення на три окремі муніципалітети. Порівняння варіантів здійснювалося на основі сумарної вартісної оцінки, що включає: а) величину витрат, що очікується стосовно реалізації кожного з варіантів зниження річних витрат функціонування нової структури; б) об'єм витрат переходу до неї. При цьому щорічну економію розраховували по мінімуму: лише відносно зниження витрат від злиття й консолідації муніципальних органів влади й усунення дублювання функцій.

Розрахунки засвідчили, що за другим варіантом (пов'язаним із затвердженням однорівневої структури) щорічна економія операційних витрат удвічі перевищує їх зниження при інших варіантах. При цьому одноразові витрати стосовно реалізації перехідних заходів виявилися найбільшими стосовно третього варіанта (із трьома муніципалітетами), а кожен із двох інших виявився дешевшим. Ураховуючи зроблені оцінки,

для графства обрано однорівневу структуру, що припускає створення єдиного муніципалітету Місто Озер Каватра, розбитого на 16 адміністративних районів із приблизно однаковою чисельністю виборців.

Основною проблемою для становлення об'єднаної структури стала оптимізація схеми фінансування, оскільки, з одного боку, у кожному з колишніх муніципалітетів (у селах, селищах і містах) фінансовий механізм мав свою специфіку (одні вдавалися до запозичень та накопичили великі борги, інші більшою мірою поклалися на маніпулювання ставками податку на нерухомість, для третіх ключове значення мали платежі користувачів послуг), з іншого – якість послуг, що надаються, у різних муніципалітетах різнилася. Визнано за доцільне організувати диференційоване фінансування залежно від характеру споживаних громадянами послуг. Так, щодо тих видів послуг, за якими можливо ідентифікувати індивідуальних користувачів і визначити пов'язані з їх обслуговуванням витрати (наприклад водо- й електропостачання), перевагу віддано фінансуванню за рахунок платежів, що стягуються з цих конкретних користувачів. Виробництво послуг, що так само не ідентифікуються, підлягало фінансуванню зі сплачуваних усіма жителями податків (місцевого, із продажів, на нерухомість). Нарешті, для послуг, які не можна фінансувати з платежів користувачів і собівартість яких залежить від типу власності й розміщення виробника в межах муніципалітету, вирішено ввести територіальні шкали ставок податку на нерухомість.

Оцінюючи вплив на динаміку собівартості муніципальних послуг саме за рахунок муніципального злиття, потрібно очищати загальний ефект від впливу інших чинників.

Проте в тих випадках, коли це вдається зробити, з'ясовується: реструктурування мало відчутний економічний сенс. Так, у результаті згаданого створення в 1998 р. в провінції Онтаріо об'єданого муніципалітету Торонто, щорічна економія склала 136,5 млн дол. Відповідний показник стосовно створених у тій самій провінції трьома роками пізніше муніципалітетів Садбері й Гамільтон – 11 млн і 32,5 млн дол. Потрібно зазначити, що зниження витрат не привело до послаблення податкового навантаження на жителів, оскільки заощаджені кошти спрямовано на покриття додаткових витрат місцевих бюджетів, на виконання нових повноважень, переданих муніципалітетам владою провінцій, на підвищення якості послуг або на зростання резервів.

Отже, канадський досвід свідчить, що найважливішим результатом об'єднання муніципалітетів є зниження їхніх витрат. Крім того, злиття фактично завжди приводить до розширення номенклатури й підвищен-

ня якості муніципальних суспільних послуг. З об'єднанням муніципалітетів пов'язано розширення бази оподаткування. Нарешті, злиття забезпечує справедливіше податкове навантаження, розподіляючи витрати на надання послуг серед платників податків більшої території; цей ефект особливо значимий для міст, послугами яких, по суті, безкоштовно користуються жителі приміських районів і сільських поселень.

6.3. Місцеві платежі в Німеччині

6.3.1. Загальні основи побудови фінансової системи ФРН.

Фінансова система Німеччини як федеральної держави складається з трьох ланок: федеральних, регіональних (земельних) і місцевих бюджетів. Після вступу 03 жовтня 1990 р. Східних земель (колишньої Німецької Демократичної Республіки) до складу ФРН у єдиній Німеччині стало 16 федеральних земель.

Землі як члени федерації мають власні конституції та виборні органи влади (лантаги). Німецька федерація за своєю основою симетрична, хоча певні елементи юридичної нерівності між землями все-таки є. Компетенцію федерації та земель розділено.

Землі Німеччини діляться на більш як 50 округів, а округи – на райони й міста, які мають статус районів (їх близько 630). Райони діляться на громади, причому багато міст мають статус громад. Загалом по країні нараховується 90 % сільських громад і 10 – міських (разом – 8590).

За загальної схеми організація самоврядування та управління в громадах земель не є однаковою. Існує чотири моделі: південно-німецька, північно-німецька, модель «рада – бургомістр», модель «рада – магістрат». Згідно з першою з них бургомістр і рада обираються окремо, але бургомістр за посадою стає головою ради, якій належить провідна роль. У північно-німецькій моделі, наприклад у Нижній Саксонії, керівника громади та виконком обирає рада, котра, як і в попередньому випадку, відіграє провідну роль. У землях Пфальц і Саар усталилася модель «рада – бургомістр». У ній поєднано риси першої й другої моделей: із першої – бургомістр за посадою є головою ради, але, як у другій, обирається не населенням, а самою радою. Особливість – значні повноваження бургомістра. Землі Гессен та землі-місту Гамбургу властива четверта модель. Тут представницький орган обирає рада, а виконавчим органом є колективна магістратура, яку обирає рада. Магістратура складається з оплачуваного бургомістра та неоплачуваних її членів. Питання вирішують колегіально.

Численні представники німецьких політичних кіл, шукаючи виходу з кризи, висловлюються за реформування федерального устрою країни, передусім за скорочення кількості федеральних земель.

За зменшення кількості федеральних земель виступають представники Союзу християнських демократів, а також партії «зелених» та соціал-демократів. Нині в складі ФРН – 16 федеральних земель, їх кількість пропонується скоротити до 11, дев'яти чи навіть семи. Передусім, ідеться про те, щоб маленькі землі або так звані землі-міста (як, наприклад, Гамбург, Бремен чи Берлін) увійшли до складу більших федеральних земель, на території яких вони розміщені. Така реформа дала б змогу скоротити бюрократію, а разом із нею й зменшити витрати на управлінський апарат.

Основні правила функціонування фінансової системи Німеччини закріплені в Конституції країни [3, с. 20–22].

Сучасна Фінансова конституція Німеччини (ст. 104а–115 Основного закону) – явище унікальне в конституційній практиці розвинених країн. З одного боку, вона регулює фінансові відносини між федерацією, землями й громадами, з іншого – визначає положення та компетенції конституційних органів у формуванні бюджету країни. Основні положення цих статей такі:

1. В області розподілу завдань (ст. 104а Основного закону):
 - а) федерація й землі окремо здійснюють витрати, необхідні для виконання їхніх завдань, якщо Основним законом не передбачено іншого порядку;
 - б) якщо землі діють за дорученням федерації, то витрати, пов'язані з такою діяльністю, бере на себе федерація;
 - в) федеральні закони, які передбачають грошові витрати й устанавлюють, що частина витрат (від чверті й більше) доводиться до земель, потребують схвалення з боку бундесрату;
 - г) для запобігання порушенням загальногосподарської рівноваги, стимулювання економічного зростання або вирівнювання відмінностей в рівні економічного розвитку федерація може надавати землям фінансову допомогу за найбільш крупними інвестиційними проектами земель й общин.
2. В області отримання коштів за допомогою використання певних джерел доходів (ст. 105 Основного закону):
 - а) федерація користується винятковим правом видання законів, які регулюють митні збори й фінансові монополії;
 - б) федерація має конкуруюче законодавство у сфері податків, якщо їх стягування є її винятковим або частковим правом, якщо якесь питання не може бути ефективно вирішене на основі законодавства окремих земель або якщо цього вимагають інтереси збереження правової чи економічної єдності;

- в) землі мають право видавати закони, що передбачають стягнення місцевих податків;
 - г) федеральні закони про податки, надходження від яких частково або повністю поступають у розпорядження земель, потребують схвалення з боку бундесрату.
3. У сфері розподілу податкових надходжень (ст. 106 Основного закону):
- а) федерація, землям й общинам виділяються різні податки;
 - б) федерації та землі спільно одержують надходження від прибуткового податку, податку з обороту. Із надходжень від прибуткового податку (після вирахування встановленої федеральним законодавством частки, що відраховується на користь общин у розмірі 15 %) і корпоративного податку федерація й землі одержують половину. Частки федерації та земель від надходжень податку з обороту регулюються федеральним законом.

При визначенні податку на зарплату застосовують такі спеціальні інструменти, як «податкові класи», «податкові карти» й «податкові таблиці». Шість податкових класів групують робітників і службовців залежно від їхнього сімейного стану, кількості працюючих, сумісного чи окремого ведення обліку отримуваних доходів, наявності дітей.

До I класу належать неодружені працівники без дітей і ті з одружених (удівці чи розведені), у яких відсутні умови для включення в більш сприятливі IV і III класи.

До II класу включено неодружених, розлучених чи вдівців, котрі мають на утриманні не менше однієї дитини, якщо їм належала певна вільна від податку сума.

До III класу віднесено одружених працівників і якщо в сім'ї працює один із подружжя. Якщо працюють обоє, то один із них, за спільною згодою, переходить у IV клас.

Клас IV уключає сім'ї з працюючим подружжям, тобто коли працюють чоловік і дружина, та оподатковуються окремо.

Клас V – це одружені працівники, у сім'ї працюють і чоловік, і дружина, але одного з них, за спільною згодою, уключено в III клас.

Клас VI призначено для працівників, котрі отримують заробіток у кількох місцях, задля їх обліку.

Податкові таблиці враховують не лише податкові класи, але й кількість дітей у сім'ї, на чиєму утриманні вони перебувають, сумісний чи відокремлений облік доходів. Крім того, у податкових таблицях ураховано низку доходів, які звільнені від оподаткування. До них належать, наприклад, зарплата, що звільнялася за умовами найму від

податку, різдвяні виплати; спеціальні видатки (уключаючи видатки на різні види страхування життя, підвищення ділової кваліфікації тощо).

Податок утримується із заробітної плати на основі податкової карти. У карті, яка заповнюється в общині за місцем проживання, посвідчується податковий клас, кількість дітей, віросповідування працюючого. Далі в неї заноситься сума звільнення від податку по досягненню працюючим 64-річного віку (фіксована сума звільнення для осіб із фізичними вадами (інвалідів) для того, щоб ці суми враховували в роботодавця й фінансового відомства (общин, землі).

Протягом календарного терміну сума податку з доходу (податку на заробітну плату) може відхилитися від належної до сплати за підсумком за рік. Кінцевий перерахунок відбувається за підсумком за рік.

За Конституцією федерація не може нав'язати жодній із земель фінансову допомогу: право земель прийняти її або відхилити; не може федерація спрямовувати допомогу безпосередньо громадам; фінансова допомога передається землям, які її між громадами розподіляють.

Для фінансів громад особливе практичне значення разом із можливістю отримання фінансової допомоги від федерації за статтею 104а-4 має участь у «спільних завданнях». До найважливіших «спільних завдань», що здійснюються й фінансуються федерацією спільно із землями (та громадами як складовими частинами земель), відносять:

- будівництво й розширення вищих навчальних закладів;
- поліпшення регіональної господарської структури;
- покращення аграрної структури й захист узбережжя.

6.3.2. Особливості формування доходів бюджетів земель й общин Німеччини та роль у них місцевих платежів. Фінанси земель й общин займають важливе місце у фінансовій системі країни. Частка бюджетів земель та общин у національному доході ФРН складає понад 20 %. Зростання витрат бюджетів земель й общин не супроводжується розширенням їхньої прибуткової бази. У зв'язку з цим питома вага власних джерел доходів знижується та збільшується частка дотацій із вищої ланки бюджетної системи. Зростає обсяг позикових операцій місцевих органів влади, що, зрештою, призводить до посилення дефіцитності цих бюджетів.

Характерно, що при складанні проектів бюджету земель й общин із доходів орієнтиром виступають доходи конкретних територій (землі та общини) на душу населення. У земель із високим рівнем цих доходів частково кошти вилучаються й перерозподіляються серед земель із рівнем доходів, що нижчий за середній.

У ФРН багато уваги приділяють утіленню в життя регіональної політики. Як відомо, багато федеральних земель не одне століття були самостійними державами. Це зумовило формування значних побутових (і навіть етнічних) відмінностей у населення. Звідси – потреба постійних пошуків оптимальних відносин у межах «вертикального й горизонтального податково-фінансового вирівнювання». Ідеться не лише про ефективну взаємодію між федерацією (центральною владою) і землями (уключаючи общини), а й між землями. Унаслідок цього не менш важливого значення набуває диференційований горизонтальний перерозподіл фінансових коштів між самими землями (й общинами), які перебувають на різних рівнях соціально-економічного розвитку. Усе це відбувається в межах спеціальної програми «поліпшення регіональної господарської структури». Контроль за її виконанням здійснюють сумісно федерація й землі.

Досвід Німеччини в період після її об'єднання характеризується масштабною допомогою центрального уряду колишній Східній Німеччині. Вона здійснювалася в різних формах, зокрема й у сфері міжбюджетних трансфертів, субсидій для підприємств і трансфертів на користь домогосподарств через мережу програм соціального страхування. Як обраховано експертами із фінансів, цей потік трансфертів протягом кількох років після об'єднання сягав понад 4 % західнонімецького ВВП. У 1994 р. державне й приватне споживання та інвестиції в нових землях перевищували регіональний ВВП на понад 50 %. У 1999 р. чисті державні трансферти з боку старих земель сягнули рівня третини їхнього ВВП. Мешканці Східної Німеччини отримали змогу користуватися такими самими соціальними вигодами, що й жителі західних земель; нині державні трансферти в східній частині Німеччини забезпечують 32 % доходів домогосподарств на Сході й 22 % – на Заході. Регулювання ринків праці полегшило поширення західнонімецьких систем заробітної плати та умов роботи на схід країни, що призвело до підвищення рівня безробіття в східнонімецьких землях. За даними ОЕСР, загальна сума виплат кожному працівникові в нових землях зросла, порівняно із західнонімецьким рівнем, із 49 % у 1991 р. до 77 % у 2000 р. Рівень безробіття в східних землях був досить високим: за офіційними даними, він становив близько 18 %, що удвічі перевищив той, який у вказані роки існував у західнонімецьких землях. Високі рівні видатків центрального уряду, спрямовані на підтримку економічного розвитку східних земель, зокрема й видатки на формування інфраструктури, доповнювались «інвестиційними» субсидіями підприємствам, які без них збанкрутували б, за умови збереження зайнятості нинішніх працівників. Вони також сприяли перенесенню

значних ресурсів у державний сектор східних земель і компенсували велику частину вартості надання суспільних послуг у цій частині Німеччини.

Яке значення мали всі ці заходи на просторовий розподіл робочої сили? У часи об'єднання спостерігали стрімке масове переселення людей зі східних земель до західних. Протягом 1989 та 1990 рр. мігрувало близько 800 000 осіб, тобто майже 5 % населення нових земель. Згодом темпи переселення різко знизилися, без сумніву, значною мірою внаслідок здійснення згаданих вище масштабних трансфертів.

Податкова система земель нараховує близько 25 податків. Землі одержують податки на майно, спадок, податок, який стягується при придбанні земельної ділянки, а також на автомобілі, на пиво, проведення лотерей, скачок і від ігрових закладів, на пожежну охорону. Ці податки дають понад 85 % усіх податкових надходжень земель. Велику питому вагу займають платежі із соціального страхування, що включають внески на медичне та пенсійне страхування й страхування із безробіття.

Податок на майно – це податок на нетто-майно (за мінусом заборгованості) юридичних і фізичних осіб. Оподаткуванню підлягає:

- майно підприємств сільського й лісового господарства;
- нерухоме майно юридичних і фізичних осіб;
- виробниче майно компаній;
- окремі види особистого майна.

Правова основа майнового оподаткування – закон від 1974 р. зі змінами, відповідно до яких усі надходження від цього податку спрямовуються в бюджети земель. Для оподаткування особистого й виробничого майна застосовують різні ставки податку. На майно юридичних осіб – 0,6 %. Оподаткуванню підлягає майно підприємств за мінусом суми заборгованості, зобов'язань із соціальних платежів, пенсійних внесків та ін.

Важливий елемент оподаткування майна – оцінка вартості майна компаній і фізичної особи. Відповідно до законодавства оподаткуванню підлягає «одинична вартість майна». В основі оцінки одиничної вартості майна лежить підсумкова оцінка всіх елементів майна, виходячи з дохідності. Нерухоме майно фірми включається за ціною його реалізації на момент оцінки; рухоме майно – за залишковою вартістю, цінні папери – за курсовою вартістю.

Оподаткуванню підлягають особисте майно, а також цінні папери, банківські рахунки, вклади в страхові компанії, предмети мистецтва, коштовне каміння, приватні літаки, яхти та інші предмети розкоші. Для

платників податків встановлено неоподатковуваний мінімум майна для однієї особи, для подружжя, а також передбачено відрахування на кожну дитину.

Общини одержують промисловий, поземельний податок і місцеві податки (на собак, на полювання й риболовлю, на друге житло тощо). Поземельним податком обкладають сільськогосподарські та лісові підприємства, а також земельні ділянки. Податок стосується широких верств населення й стягується з отримуваного доходу в розмірі 1–2 %.

У дохід бюджетів обшин поступають різні адміністративні збори та доходи від місцевих ліцензій. До доходів від місцевого господарства належать доходи від муніципальних будинків, водопостачання, газових заводів, електростанцій, мостів.

Проте витрати земель й обшин жодною мірою не забезпечуються надходженнями податків. Для фінансування витрат місцевих бюджетів земель та общин вони одержують від федерального уряду дотації – цільові й загальні.

Місцеві бюджети, як уже наголошувалося, хронічно дефіцитні. Вони обтяжені боргами. Особливо висока частка боргів в общин. Постійне використання позик на покриття бюджетних дефіцитів і фінансування капіталовкладень посилює зростання місцевої заборгованості та є однією з причин погіршення фінансового стану місцевих бюджетів.

До основних земельних податків можна віднести такі:

1. Найбільший податок – податок із власників транспортних засобів. Передбачено його ліквідацію при відповідному підвищенні ставки податку на паливо.
2. Податок на майно (стягується із сільськогосподарського майна та лісових угідь, із землі, виробничого та іншого майна (банків, приватного акціонерного капіталу тощо).
3. Податок на спадок (ставка коливається в розмірах від 3 до 35 % для дружини (чоловіка) і дітей та від 20 до 70 % – для інших осіб).

До основних податків громад належать такі:

1. Податок із підприємств;
2. Податок на землю;
3. Податок на пожежні дружини;
4. Податок на заклади відпочинку й розваг;
5. Податок на собак;
6. Податок на кіно;
7. Податок на полювання та рибальство;
8. Податок на напої;

9. Податок на парі в кінних перегонах (скачках);
10. Податок на розлив алкогольних напоїв;
11. Церковний податок (8–9 % від прибуткового податку), кошти від якого церква використовує на утримання належних їй шкіл, дитячих садочків, будинків ветеранів.

Розподіл загальної суми податкових надходжень донедавна відбувався таким чином:

- 1) федерації – 47,5 %;
- 2) землям – 34,8 %;
- 3) громадам – 12,8 %;
- 4) ЄС – 4,8 %.

У майбутньому в Німеччині планується скоротити кількість податків і довести їх до 6–8.

6.3.3. Зміни в бюджетному вирівнюванні. Новий Закон про бюджетне вирівнювання схвалено парламентом Німеччини в грудні 2001 р. Він набув чинності з 01 січня 2005 р. і втрачає дію після 31 грудня 2019 р.

Згідно з німецькою податково-бюджетною традицією, кожна зміна в доходах і витратних зобов'язаннях на будь-якому з трьох бюджетних рівнів повинна врівноважуватися коректуванням нормативів розщеплення ПДВ між федеральним урядом і землями, а іноді може навіть впливати на фінанси місцевих органів влади.

Загальне бюджетне вирівнювання земель проводиться за три етапи. У першій фазі виділяють дохід у розмірі 25 % від ПДВ, половина якого закріплена за землями, що потребують фінансової допомоги, а інші 75 % частки земель розподіляються між землями відповідно до чисельності населення. У другій фазі здійснюються трансферти «багатих земель» «бідним». У третій – надаються трансферти для тих земель, які потребують фінансової допомоги. За допомогою трансфертів федерації вони наближаються до середнього рівня доходів на душу населення по країні. Для земель із дуже невисокою чисельністю населення й для так званих «нових» земель Східної Німеччини визначаються особливі потреби, які фінансуються федерацією у вигляді спеціальних трансфертів.

У листопаді 1999 р. Конституційний Суд Німеччини зобов'язав законодавчу владу до 2005 р. провести реформу системи міжбюджетних відносин, наголошуючи на горизонтальному бюджетному вирівнюванні, оскільки «багаті землі» скаржилися на те, що вони вимушені дуже багато платити для бюджетного вирівнювання земель.

Новий Закон про бюджетне вирівнювання визначає, що податковий потенціал землі повинен складатися з 64 % усіх податкових доходів місцевих органів влади, а не з 50 %, як це відбувалося раніше. Це веде до додаткових платежів із боку 4-х так званих «земель-донорів» решті 12 земель.

Існуючий спосіб розподілу доходів від ПДВ між землями збережеться в новому законі з декількома незначними поправками. Ідеться про розподіл 25 % частки земель тим землям, де дохід від податків на душу населення нижчий за середній податковий дохід на душу населення у всіх землях. На противагу колишньому регулюванню, згідно з яким податкові доходи на душу населення по всіх землях досягали в середньому 92 %, додаткові доходи від ПДВ розподілятимуться за певною формулою й за таким принципом: чим ближчий рівень податкових доходів на душу населення землі до середнього національного рівня податкових доходів, тим менше додаткових доходів від ПДВ ця земля отримає.

Роль федеральних трансфертів у майбутньому суттєво зміниться. Відтепер за вирівнювання бюджетної забезпеченості між землями нестимуть відповідальність самі землі після досягнення певного ступеня бюджетного вирівнювання за рахунок розподілу частки від ПДВ, закріпленої за землею. І, нарешті, за рахунок федеральних трансфертів збільшаться наявні доходи будь-якої землі-одержувача щонайменше на 97 % від її витратних потреб. До 2005 р., тобто до набрання чинності новим Законом про бюджетне вирівнювання, кожній землі за допомогою федеральних трансфертів гарантувалося фінансування 99,5 % її витратних потреб. Скоротяться високі обсяги федеральних трансфертів для загального вирівнювання бюджетної забезпеченості. Федеральному уряду буде дозволено для подолання недоліків економічної інфраструктури фінансувати виплату трансфертів лише в особливих випадках і протягом обмеженого періоду часу. Це стосується трансфертів для подолання дефіциту інфраструктури в «нових землях» (на території колишньої НДР). У цьому законі спеціальні федеральні витратні трансферти для східнонімецьких земель указані у вигляді щорічних платежів із певним відсотком розподілу для кожної з них. У результаті вони складуть близько 100 млрд євро протягом періоду до 2020 р., коли припинить діяти Закон про бюджетне вирівнювання й буде прийнято новий закон. Відповідно до Закону про бюджетне вирівнювання фінансова допомога від федерального уряду також надаватиметься землям, що перебувають у надзвичайній фінансовій кризі.

6.4. Використання місцевих платежів у Франції

6.4.1. Місцеве оподаткування. Франція має трирівневу територіальну організацію: комуни (36 559), департаменти (96), регіони (22). Один із регіонів – Корсика – має власний статут. Децентралізація у Франції набула поширення з прийняттям у березні 1982 р. закону «Про права і свободи комун, департаментів, регіонів». Французькі комуни, зазвичай, незначних розмірів і з невеликою кількістю населення. При цьому більш ніж 30 % видатків місцевих самоврядувань (як і дефіцит) покриваються централізованими коштами.

Вагомий інструмент впливу на розвиток економіки – фіскальна політика місцевих органів самоврядування, які мають право встановлювати місцеві податки й збори, надавати пільги зі сплати податків, що надходять до місцевих бюджетів. Водночас надходження від місцевих податків покривають близько 50 % видатків регіональних бюджетів, а доходи від муніципальної власності та місцевого господарства – лише 10 % витратної частини бюджетів комун.

Джерела податкових надходжень до бюджетів місцевих органів самоврядування Франції різняться залежно від територіальних одиниць. На сьогодні фінансова діяльність органів місцевого самоврядування Франції характеризується помірним зростанням податкових ставок, зменшенням заборгованості й зростанням витрат на управління. Безумовно, місцеві органи самоврядування мають певну автономію у вирішенні фінансових питань, проте цим їхня діяльність не обмежується, вони дедалі частіше порушують тему посилення децентралізації. У Франції внаслідок децентралізації регіонам і департаментам надано нові компетенції у сфері соціальної допомоги, дорожнього господарства й управління навчальними закладами.

Близько 50 % місцевих доходів у країні формується за рахунок їхніх власних податків, які бувають чотирьох типів: податки на власність – 51,7 % податкових надходжень; податки на бізнес – 32, 5 %; оподаткування окремих товарів та послуг – 12,7 %; податки на використання специфічних товарів (акцизи) – 2,9 %. Уряд визначає діапазон, у якому ставки кожного з чотирьох податків можуть розподілятися між різними рівнями управління [5].

Згідно з чинним законодавством Французької Республіки, майно може бути об'єктом оподаткування під час його передачі за винагороду (продаж) або безкоштовно (дарування, успадкування). У цих випадках

оподаткування приймає форму реєстраційного податку (droits d'enregistrement).

Крім того, майно може підлягати оподаткуванню, виходячи з факту володіння ним. У цьому випадку сплачується солідарний податок на майно (*impft de solidaritii sur la fortune (ISF)*) та земельний податок (*impft foncie*), які мають річний характер та розраховуються на основі сукупної вартості майна.

Нарешті, майно може підлягати оподаткуванню внаслідок отримання надлишкової вартості при передачі права власності на нього.

Продаж нерухомості

Податок під час продажу нерухомості сплачується під час передачі права власності на майно. Крім сплати публічного земельного податку, продаж майна супроводжується додатковими місцевими податками.

Публічний земельний податок сплачують на користь держави, він дорівнює 3,6 %. У разі здійснення операції, пов'язаної з продажем або обміном майна, земельний податок повертається до бюджету відповідного департаменту.

Як зазначено вище, земельний податок супроводжується додатковим податком у розмірі 1,2 %, що сплачується до бюджету відповідної комуни. Існує також відрахування в розмірі 2,5 % на користь держави, що нараховується на департаментний податок.

Кожен департамент має право змінити відсоток публічного земельного податку в межах від 0,1 до 3,6 % (див. табл. 6.3).

Таблиця 6.3

Розподіл земельного податку

Вартість майна	Бюджет, до якого спрямовуються податки			Разом, %
	державна, %	департамент, %	комуна, %	
До 23 000 євро	0	0	0	0
Від 23 000 до 107 000 євро	3,80	0,6	0,4	4,8
Понад 107 000 євро	2,4	1,4	1	4,8

Реєстраційний податок при безкоштовній передачі майна

Безкоштовна передача майна може бути пов'язана з випадком настання смерті (тобто успадкування) або не пов'язана із цим (тобто дарування) (див. табл. 6.4. і 6.5).

Таблиця 6.4

Сітка, яку застосовують при успадкуванні між батьками й дітьми

Частка чистої бази оподаткування	Ставка, %
Не перевищує 7600 євро	5
Від 7600 євро до 11 400 євро	10
Від 11 400 євро до 15 000 євро	15
Від 15 000 євро до 520 000 євро	20
Від 520 000 євро до 850 000 євро	30
Від 850 000 євро до 1 700 000 євро	35
Понад 1 700 000 євро	40

Таблиця 6.5

Сітка, яку застосовують при успадкуванні між подружжям

Частка чистої бази оподаткування	Ставка, %
Не перевищує 7600 євро	5
Від 7600 євро до 15 000 євро	10
Від 15 000 євро до 30 000 євро	15
Від 30 000 євро до 520 000 євро	20
Від 520 000 євро до 850 000 євро	30
Від 850 000 євро до 1 700 000 євро	35
Понад 1 700 000 євро	40

Солідарний податок на майно (СПМ) – це річний податок із фізичних осіб, котрі володіють майном, чиста вартість якого перевищує певну суму.

На 01 січня 2003 р. ставки солідарного податку на майно були такими (див. табл. 6.6).

Таблиця 6.6

Ставки солідарного податку на майно

Частка чистої бази оподаткування (майно , що оподатковується)	Ставка, %
Не перевищує 720 000 євро	5
Від 720 000 євро до 1 160 000 євро	10
Від 1 160 000 євро до 2 300 000 євро	15
Від 2 300 000 євро до 3 600 000 євро	20
Від 3 600 000 євро до 6 900 000 євро	30
Від 6 900 000 євро до 15 000 000 євро	35
Понад 15 000 000 євро	40

Податок на майно для юридичних осіб

Французькі та іноземні юридичні особи, котрі прямо або опосередковано володіють однією або багатьма спорудами у Франції, або такі, що прямо чи опосередковано володіють правами на це майно, сплачують річний податок на майно в розмірі 3 % від продажної вартості зазначеного майна або майнових прав.

Земельний податок на будоване майно

Земельний податок на будоване майно сплачується щорічно на все будоване майно, що розміщене у Франції за винятком майна, що звільнене від оподаткування на постійній основі (державне майно, будівлі та споруди в сільській місцевості, сільськогосподарського призначення) або тимчасово (спрямоване на заохочення розвитку нерухомості).

База оподаткування – доходи (орендна плата) від вищезазначеного майна, згідно з кадастром, зменшені на 50 %. Така знижка при визначенні бази оподаткування земельного податку на будоване майно пояснюється необхідністю врахування витрат на управління, утримання, страхування, амортизацію та ремонт відповідного майна.

Власники будованого майна віком понад 75 років і ті, чії доходи не перевищують певної суми, а також особи, які отримують допомогу зі спеціальних фондів для інвалідів або дорослі інваліди, звільнені від сплати земельного податку на будоване майно в частині, пов'язаній із їхнім безпосереднім житлом. Крім того, особи, котрі мають маленькі доходи, відповідно до чинного законодавства, або такі, що мають вік від 65 до 75 років, отримують знижку у 100 євро на суму нарахованого земельного податку на будоване майно в частині, пов'язаній із їхнім безпосереднім житлом.

Земельний податок на небудоване майно

Земельний податок на небудоване майно сплачується щорічно на все небудоване майно, що розміщене у Франції, за винятком майна, що звільнене від оподаткування на постійній основі (державне майно) або тимчасово (різноманітні заходи, що спрямовані на заохочення сільського господарства чи відновлення лісу).

База оподаткування – доходи (орендна плата) за кадастром, зафіксовані на рівні 80 % від цих доходів.

6.4.2. Відносини рівнів бюджетної системи. У Франції відносини між центром і місцевими органами суворо визначені: суверенна влада належить центру, щодо якого місцеві органи займають підлегле становище [4, с. 93–95].

Сьогодні через бюджети місцевих органів влади проходить третина коштів державного бюджету, або 10 % ВВП Франції. Держава здійснює

пряме втручання в місцеві фінанси: вона визначає уніфіковану базу податків, що формується Центральним податковим управлінням. Місцева влада при цьому може встановлювати суму доходів від прямих місцевих податків і їх ставки. Але права самостійного збору податків вона позбавлена: це робиться централізовано.

За наявності уніфікованої податкової бази місцеві бюджети істотно розрізняються за податковим потенціалом, що зумовлено й чисельністю жителів конкретної територіальної одиниці, її економічним потенціалом, і рівнем ставок місцевих податків. Різниця в податковому потенціалі найбагатших та найбідніших комун у середині 90-х років складала 3,7:1. Крім того, у ході реформ місцевих фінансів бюджети територіальних адміністративних одиниць періодично втрачають деякі джерела податкових надходжень.

Для вирівнювання прибуткової частини, а отже, і витрат місцевих бюджетів, держава надає їм широку фінансову допомогу. Її питома вага в прибутковій частині місцевих бюджетів зараз складає близько 40 %, що відповідає обсягу податкових надходжень (ще 20 % поступає від експлуатації нерухомості, від послуг і земель, у вигляді відсотків за різними кредитами й ін.). Державна допомога надається в порядку спеціальних дуже різноманітних дотацій.

Щоб зрозуміти, наскільки складна ця система, досить розглянути загальну дотацію на функціонування. Вона фінансується за рахунок виділення з держбюджету щорічно визначеної частини надходжень від ПДВ (нині – близько 17 %). Розмір дотації індексується на основі прогнозованого зростання споживчих цін і приросту ВВП. Дотація є комплексом різних виплат, що включають три основні частини – базову, дотацію з вирівнювання й компенсаційну. Розмір базової частини залежить від чисельності населення територіальної адміністративної одиниці. Дотація з вирівнювання нараховується в тому випадку, якщо середній належний до оподаткування дохід на одного жителя в цій комуні нижчий, ніж у середньому по відповідній групі комун. Компенсаційна дотація враховує чисельність учнів, а також розміри дорожнього господарства й кількість «соціальних» квартир. За необхідності до трьох основних елементів, що визначають цю дотацію, можуть бути приплюсовані додаткові, наприклад наявність туристичних або медичних центрів. До цього додаються виплати, що забезпечують мінімальний приріст компенсаційної дотації (50 % від величини річного приросту суми загальної дотації на функціонування, зафіксованої в центральному бюджеті).

Що стосується контролю держави над місцевими бюджетами, то він здійснюється як на стадії їх ухвалення, так і після виконання.

Контролюється дотримання термінів затвердження бюджетів та їх зміст, а виконані бюджети проходять перевірку державними скарбниками. Бюджет може затверджуватися, лише якщо він урівноважений.

Незважаючи на таку громіздку систему управління й контролю, місцеві фінанси постійно є для держави джерелом серйозних проблем. Держава намагалася загальмувати зростання місцевих витрат. Відповідну реформу проведено в середині 80-х років ХХ ст. Вона включала, з одного боку, передачу місцевим бюджетам низки функцій, що раніше покладалися на центральну владу, з іншого – ускладнювала їх доступ до позикових фінансових коштів.

На деякі з цих цілей (освіта й професійне навчання, охорона здоров'я, соціальне забезпечення, упорядкування міст, сільських районів і приміських зон) витрати місцевих бюджетів є значно вищими, ніж центрального. Це чималою мірою пов'язано зі зростанням витрат на управління, переважно за статтею «винагороди й пенсії персоналу».

Інвестиційні витрати місцевих органів зараз складають близько 80 % державних валових укладень в основний капітал. До початку 80-х років ХХ ст. вони фінансувалися значною мірою з коштів спеціалізованих державних кредитних установ за пільговими відсотками, що викликало швидке зростання цих витрат. Бажаючи вповільнити його, держава різко скоротила об'єм пільгових кредитів і надала місцевим органам влади право вільного вибору кредиторів. Для виплати самих кредитів і відсотків за ними в бюджеті повинен щорічно плануватися достатній обсяг заощаджень.

Нині бюджети 75 % територіальних адміністративних одиниць бездефіцитні. Поліпшення стану місцевих фінансів стало важливим чинником скорочення дефіциту консолідованого бюджету. Відзначаючи безперечне позитивне значення цієї обставини, французькі фахівці одночасно указують на його значною мірою кон'юнктурний характер і на необхідність структурних заходів для його підтримки, зокрема на неминучість скорочення функціональних витрат.

6.4.3. Тенденції та перспективи фінансів місцевих громад.

Вважаємо доречним зробити декілька зауважень стосовно фінансового режиму французьких місцевих громад.

По-перше, вони користуються досить широкою фінансовою автономією, про що свідчать велика частка місцевих податків у їхніх фінансових ресурсах, глобалізація державних субсидій і значна свобода у використанні позик.

Проте потрібно зазначити, що сучасний період характеризується радше зменшенням цієї автономії внаслідок масових звільнень від

сплати податків, які компенсуються державою, і поверненням до деяких спеціальних дотацій, що надаються місцевим колективам (наприклад загальна дотація на обладнання).

Рівень місцевих витрат, безсумнівно, у майбутньому зазнаватиме все більших обмежень. Справді, правила й вимоги, що випливають із Маастрихтської угоди, суворо обмежують певні параметри державних фінансів: сукупний дефіцит органів державного управління не повинен перевищувати 3 % валового внутрішнього продукту, а загальний розмір їхньої сукупної заборгованості перед державою обмежується 60 % валового внутрішнього продукту. Звичайно, фінанси місцевих громад включаються в розрахунки цих агрегованих показників. Раніше зазначалося про те, що ситуація із заборгованістю французьких місцевих громад на сьогодні є задовільною (ця заборгованість в останні роки зростала не так швидко, як державний борг), і тиск місцевих податків залишається на сьогодні помірним. Проте в майбутньому, якщо з певних причин фінансові потреби органів державного управління зростуть, то існує загроза виникнення у Франції конкуренції між державою й місцевими громадами за право доступу до цих ресурсів. У цьому плані в держави є всі засоби, щоб забезпечити собі пріоритет перед місцевими громадами, які в такому випадку можуть опинитись у скрутному фінансовому становищі.

Фінансові стосунки між державою й місцевими громадами також зазнали значних змін, починаючи із середини 80-х років, завдяки системі укладання угод планування між регіонами та державою. Ці багаторічні угоди (планування охоплювало сім років – із 2000 до 2006 р.) передбачали довгострокові державні інвестиції, поєднуючи державні кошти (на ці угоди у 2000–2006 рр. виділено 115 млрд франків, причому ці кошти надано понад субсидії, про які йшлося раніше), кошти місцевих громад (на суму понад 130–140 млрд франків) і фінансування за рахунок Європейського Союзу, коли це можливо. Цей захід запроваджує також фінансове партнерство між державою й місцевими громадами у фінансуванні значних обсягів місцевих інвестицій (шляхи, університети, заводи з переробки відходів, реконструкція міст тощо). Потрібно сказати, що деякі місцеві депутати критикують такий підхід, вважаючи, що таким чином держава перекладає на місцеві громади певні інвестиції (наприклад на університети й наукові дослідження).

Фінансова автономія місцевих громад, хоча вона і є одним із головних, а можливо й найголовнішим елементом місцевої автономії, не становить між тим сфери поза критикою. Дійсно, досвід свідчить, що розвиток фінансової автономії сприяє збільшенню нерівності між багатими й бідними місцевими громадами. Окрім того, політика

благоустрою територій також може наштовхнутися на цей принцип автономії. У цьому випадку потрібно знайти рівновагу між принципом автономії та необхідністю солідарності, що є ознакою національної держави. Кожна країна повинна шукати свої способи вирішення цих складних питань, у тому числі й Франція.

6.5. Особливості здійснення місцевих платежів у Великій Британії

6.5.1. Урахування інтересів регіонів при здійсненні місцевих платежів. Для збереження цілісності країни уряд країни надав значні повноваження регіонам [4, с. 116].

У травні 1999 р. зі створенням Шотландського парламенту Шотландії передано деякі повноваження, які стали сферою дії Шотландського парламенту й органів виконавчої влади, наприклад надання соціальної допомоги, охорона здоров'я, місцеве самоврядування, освіта, забезпечення житлом, спорт, мистецтво, сільське та лісове господарства, рибальство, питання залучення зовнішніх засобів і внутрішніх інвестицій для економічного розвитку Шотландії та ін. Також парламент має право змінювати ставки оподаткування на території Шотландії. У травні 2007 р. до влади в Шотландії прийшли націоналісти, які обіцяють провести референдум щодо незалежності Шотландії.

У 1998 р. Вестмінстерський парламент прийняв закон про управління Уельсом, що передбачав створення в Уельсі Національної Асамблеї. Вона не володіє, на відміну від парламенту Шотландії, повним правом законодавства, а може лише вносити деякі поправки в закони, прийняті Вестмінстерським парламентом. Асамблея володіє правом розробляти й реалізовувати політику в таких сферах, як сільське господарство, культура, економічний розвиток, освіта, охорона здоров'я, туризм тощо.

Асамблея Північної Ірландії наділена правом законотворчості в таких сферах, як зайнятість, підготовка кадрів, освіта, охорона здоров'я, навколишнє середовище, культура, мистецтво, сільське господарство, торгівля, розвиток сільських регіонів, внутрішні й зовнішні інвестиції.

Зі сказаного вище можна зробити висновок про те, що, хоча закони, що приймаються Вестмінстерським парламентом, здебільшого обов'язкові для виконання на всій території Великобританії, проте частина законодавчих повноважень в окремих галузях і сферах передана окремим територіям (Англії, Шотландії, Північній Ірландії, Уельсу).

Місцеві органи влади в трьох частинах Великобританії: Англії, Уельсі й Шотландії – мають різну структуру. В Англії двоступінчаста система місцевих органів влади, включаючи графства та округи

сільської місцевості. У 1992 р. в Уельсі й Шотландії введено одноступінчасту систему місцевих органів управління.

Після Другої світової війни в компетенцію органів місцевого самоврядування входило фінансування соціальних послуг, транспорту, освіти, житлово-комунального господарства. Пізніше їхні повноваження були значно звужені, але в останні роки почали розширюватися. Одна з причин цього – референдуми в Шотландії щодо виходу зі складу Великої Британії.

Загалом, у більшості країн-членів ЄС в останні десятиліття відбулися процеси посилення субнаціональних рівнів управління, проте за різними схемами. У цьому плані заслуговують на увагу досвід укрупнення територіальних громад у багатьох країнах-членах Європейського Союзу [6; 5].

6.5.2. Місцеві платежі. Великобританія має давні традиції прямих виборів місцевих органів влади, які отримали право збору деяких податків і зобов'язані надавати низку державних послуг, таких як освіта, забезпечення житлом, соціальна допомога, протипожежна безпека. Місцеві органи влади витрачають близько 25 % всіх державних коштів, 80 % із цієї суми поступає у формі гарантованих субсидій від центрального уряду і 20 % припадають на частку місцевого податку – на житлову власність.

Величина податку встановлюється місцевими органами влади й залежить від оцінної вартості будинку чи квартири, яку відносять до одного з восьми розрядів. Ті, чия власність потрапляє в нижчу категорію, сплачують дві третини від того, що платять за середню категорію, а ті, чия власність віднесена до вищої категорії, – утричі більше, ніж платять за власність, віднесену до нижчої. Якщо в будинку (квартирі) проживає одна людина, то їй надається 25 % знижка незалежно від розміру її доходу. Знижки й повернення грошей, сплачених у вигляді цього податку (до 100 %), передбачені для безробітних, студентів і низки інших категорій населення.

Існує ще один податок, який отримується місцевою владою й передається в державний бюджет, – це підприємницький. До 1990 р. цей податок був повністю місцевим, але зараз він має регульований характер: кошти, зібрані за ним, перерозподіляються з державного бюджету в регіони пропорційно до чисельності населення.

У Шотландії й Північній Ірландії підприємницькі податки стягують з усього майна, за винятком сільськогосподарських ділянок і будівель, які належать нерезидентам і використовуються з підприємницькою метою. Ставки податків щорічно змінюються залежно від потреби місцевого податку.

Плату за користування автомобільними дорогами за принципом «плати, скільки наїздиш», може бути введено у Великій Британії в найближчі роки. Із такою пропозицією виступив міністр транспорту. Відповідно, до планів уряду, протягом п'яти років на окремих магістралях діятиме пробна схема, у разі успіху якої з 2015 по 2020 рр. платні дороги покриють практично всю територію Великої Британії. У тих країнах, де подібні схеми вже існують, водії платять фіксовану суму за певну ділянку дороги. Лондон пропонує варіювати вартість проїзду кожної ділянки. Крім того, планується й революційна технологія стягування плати: в інших країнах ця процедура здійснюється за допомогою спеціальних камер або на особливих пунктах, оснащених шлагбаумами. Британська ж влада пропонує оснастити всі автомобілі приладами супутникової навігації, які відстежуватимуть їх пересування.

Оподаткування фізичних осіб

Особистий прибутковий податок сплачує все населення Великобританії.

Існує поділ на:

- резидентів;
- нерезидентів.

Доходи резидента Великобританії підлягають оподаткуванню незалежно від джерела їх виникнення. Нерезидент сплачує податки у Великобританії лише з доходів, отриманих на території цієї країни.

Прибутковий податок із фізичних осіб стягується не із сукупного доходу, а за частинами-«шедулами» (див. табл. 6.7). Залежно від доходів використовують три ставки: 20; 25; 40 %. Неоподатковуваний мінімум складав у 2005 р. 7000 ф. ст.

Таблиця 6.7

Зміст «шедул»

Шедула	Об'єкт оподаткування
Шедула А	Доходи від власності на землю, будови та ін.
Шедула В	Доходи від лісових масивів, які використовуються в комерційних цілях, що не оподатковуються за шедулою Д.
Шедула С	Доходи від певних державних цінних паперів, що випускаються у Великобританії.
Шедула Д	Прибутки від виробничої комерційної діяльності (у торгівлі, промисловості, сільському господарстві, транспорті). Доходи від цінних паперів, що не оподатковуються за шедулою С; доходи, отримані у вигляді відсотків за позиками; доходи, отримані за кордоном і переведені у Великобританію.
Шедула Е	Трудові доходи, зарплата, виплати працівникам, пенсія.
Шедула F	Оподатковуються дивіденди та інші розподілені доходи компанії.

Зараз у Великобританії кожна особа має право на суму доходу, що не оподатковується, тобто на так звану *особисту знижку*.

Податкові декларації у Великобританії

Податок сплачується протягом року чотирма рівними частками. Наприкінці податкового року (із 06 квітня по 05 квітня наступного календарного року), коли визначається точна сума винагороди, робиться кінцевий розрахунок прибуткового податку. Громадяни, котрі не мають інших доходів, крім заробітної плати, заповнюють податкову декларацію раз у п'ять років. Із боку платника податків не вимагається ніяких дій, їхні праценаймачі вираховують податки відповідно до кодової інформації, якою вони постачаються у вигляді податкових таблиць податковими органами.

Податок зі спадщини

Цей податок не сплачується з більшої частини видів дарунків, здійснених при житті власника, якщо він залишається після цього живим протягом останніх семи років. У момент здійснення передачі майна в дарунок податок не стягується, але якщо протягом останніх семи років власник помирає, то угода дарування підлягає обкладанню податком. Ставка податку встановлена на рівні 40 % із суми майна вартістю понад 150 000 фунтів стерлінгів.

6.5.3. Особливості міжбюджетного вирівнювання у Великій Британії. Система *міжбюджетного вирівнювання* Великобританії достатньо складна й різна у всіх складових частинах країни. Водночас фінансова допомога заснована на принципах, єдиних для всієї країни. Існує два основні види фінансової підтримки – блок-гранти (які в Англії й Уельсі називаються грантами для збільшення доходів) і гранти на спеціальні цілі. Гранти для збільшення бюджетних доходів виділяються щорічно. Перед визначенням суми фінансової допомоги центральний уряд, виходячи з проекту центрального бюджету та прогнозу макроекономічної ситуації, установлює витратні нормативи для місцевих органів влади на плановий рік. Потім об'єкт фінансової підтримки визначається як різниця між сумою витрат бюджету муніципального користування, розрахованою на основі витратних нормативів, і сумою доходів місцевого бюджету від закріплених за ним прибуткових джерел. Якщо центральний уряд бачить пріоритетним фінансування якої-небудь конкретної статті місцевого бюджету, то кошти виділяються в межах гранту, тобто вони можуть бути витрачені лише на обумовлені цілі.

Основою місцевих фінансів виступають місцеві бюджети – бюджети графств та округів. За їх рахунок місцева влада забезпечує комплексний розвиток територій.

Місцева влада у Великобританії має чотири основні джерела доходів – субсидії центрального уряду (у 1997 / 1998 р. витрати на

утримання місцевої влади складало 32 800 млн англ. фунтів стерлінгів, або 10,8 % витрат поточного бюджету держави), податок на житло, тарифи на рухоме майно, а також різні збори й доходи від продажу ліцензій та ін. Близько 75 % витрат (крім зборів і продаж) фінансується за рахунок урядових субсидій і тарифів на рухоме майно.

Тарифи на рухоме майно являють собою податок, який сплачують власники рухомого майна. Вартість цього майна переоцінюється кожні п'ять років. Тарифи встановлюються центральним урядом, а потім збираються місцевою владою. Податкові платежі збираються в загальнонаціональний бюджет, а потім розподіляються між місцевою владою.

Нерухоме майно у Великобританії, зазвичай, оподатковується **податком на житло**. Кожне житло належить до однієї з восьми оцінних категорій, залежно від його реальної вартості (сума, за яку його можна було продати на відкритому ринку) у квітні 1991 р. На житло, у якому проживає менше двох дорослих, надаються знижки. Ставка податку на житло може бути знижена для малозабезпечених (іноді на 100 %).

У Великобританії муніципальні облігації забезпечують незначну частину доходів місцевих бюджетів. До 1980 р. емісії облігацій місцевих органів влади були неліквідними. Купонні ставки за такими облігаціями становили від 2,5 % (за безстроковими облігаціями) до 13,5 % (наприклад за облігаціями м. Лідса, що погашатимуться у 2006 р.). Деякі емітенти випускали облігації з вищою купонною ставкою (до 16 %), проте ці емісії були викуплені кілька років тому самими позичальниками.

Основні напрями фінансової політики муніципалітетів Великобританії тепер багато в чому визначаються центральними органами влади й повинні сприяти збереженню стабільності у сфері державних фінансів. Випуск муніципальних облігацій у Великобританії відновився в 1994 р. після більш ніж десятирічної перерви. Поштовхом стала додаткова можливість органів місцевої влади залучати кошти за мінімальними ставками на тривалі періоди прямо від центрального уряду через спеціально створене для цього Управління публічних позик. У березні 1995 р. загальна сума непогашеного боргу місцевих органів влади Великобританії дорівнювала 47,6 млрд ф. ст, із яких 40,2 млрд ф. ст були заборгованістю перед Управлінням публічних позик. Емісії муніципальних облігацій, здійснені після 1994 р., були разового характеру, а їх обсяги становили від 75 до 100 млн ф. ст. Більшість цих емісій були викуплені приватними інвесторами з метою володіння облігаціями до моменту їх погашення.

У 1990-х рр. у Великобританії для підвищення ліквідності муніципальних позик практикувалися так звані клубні угоди, коли

об'єднувалися дрібні адміністративні одиниці для здійснення єдиної емісії з метою покриття спільних потреб у позичених коштах. Наприклад випускали позику на суму 85 млн ф ст із терміном погашення до 2019 р. Перевага цих угод у тому, що дрібні позичальники об'єднують заплановані емісії в один інструмент і таким чином зменшують обсяги коштів, спрямованих на розміщення та обслуговування позики.

Джерела та література

1. Карлін М. І. Податкові системи країн Америки : навч. посіб. / М. І. Карлін, Н. І. Ліповська-Маковецька. – Луцьк : Вежа-Друк, 2015. – 232 с.
2. Карлін М. І. Фінансові системи країн Америки : навч. посіб. / М. І. Карлін. – Тернопіль : Богдан, 2011. – 320 с.
3. Карлін М. І. Фінанси країн Європейського Союзу : навч. посіб. / М. І. Карлін. – К. : Знання, 2011. – 639 с.
4. Карлін М. І. Фінансові системи країн Західної Європи : навч. посіб. / М. І. Карлін. – К. : ВЦ «Академія», 2009. – 320 с.
5. Study on the Division of Powers Between the European Union the Member States and Regional and Local Authorities // Committee of the Regions of the European Union. – 2008. – P. 47–321.
6. Данилишин Б. М. Децентралізація у країнах ЄС: уроки для України / Б. М. Данилишин, В. В. Пилипів // Регіональна економіка. – 2016. – № 1. – С. 5–11.

РОЗДІЛ 7

ДОСВІД СПРАВЛЯННЯ МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ У КРАЇНАХ ВИШЕГРАДСЬКОЇ ГРУПИ ТА ЙОГО ВРАХУВАННЯ В УКРАЇНІ

До Вишеградської групи входять Польща, Угорщина, Чехія й Словаччина. Із 1.05.2004 р. ці країни прийнято до Європейського Союзу, що зумовлює потребу вивчення їхнього досвіду та врахування його в Україні. Це стосується насамперед реформування місцевих платежів в умовах здійснення територіальних реформ у цих країнах.

7.1. Місцеві платежі в Польщі

7.1.1. Бюджет одиниці місцевого самоврядування в умовах здійснення територіальної реформи в країні. У 1999 р. в Польщі проведено адміністративно-територіальну реформу, кількість воєводств значно скорочено [1, с. 36–37]. Поляки спочатку визначили первинну, адміністративну бюджетну одиницю – *гміну*. Цей крок 1990 р. став своєрідним відродженням системи місцевих фінансів, що існувала в Польщі до 1950 р. Нині в країні нараховується 2489 гмін. Середня польська гміна має населення близько 10–15 тис. мешканців. Сільські гміни нараховують у середньому 3 тис. мешканців, гміни великих міст – кілька сотень тисяч. Вони покликані задовольнити потреби місцевої громади в суспільних послугах. Отже, місцевий бюджет гміни може складатися з бюджетів кількох окремих сіл, селищ, містечок із навколишніми селищами чи великого міста. Польща визначила гміну – найменшу одиницю адміністративно-територіального устрою – базовою, а тому найважливішою.

Польська модель «отримала» середню ланку самоврядування – *повіт* – уже після того, як певний час проіснували гміни. Тоді з досвіду стало зрозуміло, що гміна не впорається з безліччю більших завдань. На рівні польського повіту, до складу якого входять гміни, уже немає безпосередньої присутності держави.

Найвищою ланкою місцевого самоврядування в Польщі вважається *воєводство*, що його можна умовно порівняти з українською областю. Щоправда, головна функція воєводства – регіональний розвиток, а не диктування умов розподілу коштів та видатків між районами й містами. Виходячи з цієї головної мети, поляки дійшли висновку: краще менше, та краще. Тому з 1999 р. кількість воєводств скоротили з 49 до 16.

На думку Л. Бальцеровича, у Польщі здійснено децентралізацію, регіонам надано більшу фінансову самостійність. Сьогодні вони більше

не залежать виключно від коштів, які направляються з центрального бюджету. Але фіскальна децентралізація повинна бути добре структурована, оскільки це досить складне завдання.

Бюджет одиниці місцевого самоврядування в Польщі ухвалюється у формі постанови про бюджет на бюджетний рік.

Бюджет одиниці місцевого самоврядування є річним планом:

- 1) доходів і видатків, а також надходжень та витрат цієї одиниці;
- 2) надходжень і видатків:
 - а) бюджетних закладів, допоміжних господарств бюджетних одиниць і спеціальних фондів;
 - б) цільових фондів одиниці місцевого самоврядування.

Доходи бюджетних одиниць місцевого самоврядування визначає окреме положення.

Видатки бюджетів одиниць місцевого самоврядування призначаються на реалізацію завдань, визначених у положеннях, зокрема на:

- 1) власні завдання одиниць місцевого самоврядування;
- 2) завдання урядової адміністрації й інші завдання, доручені одиницям місцевого самоврядування згідно з положеннями;
- 3) завдання, узяті одиницями місцевого самоврядування для реалізації на основі угоди або за згодою;
- 4) завдання, що реалізуються спільно з іншими одиницями місцевого самоврядування;
- 5) матеріальну або фінансову допомогу іншим одиницям місцевого самоврядування, визначену керівним органом одиниці місцевого самоврядування.

Поділ коштів одиниць місцевого самоврядування здійснюється відповідно до ст. 69 закону Польщі «Про державні фінанси».

Різниця між доходами та видатками бюджету одиниці місцевого самоврядування складає профіцит бюджету одиниці місцевого самоврядування або дефіцит бюджету одиниці місцевого самоврядування.

Дефіцит бюджету одиниці місцевого самоврядування може покриватися надходженнями від:

- 1) продажу цінних паперів, емітованих одиницею місцевого самоврядування;
- 2) кредитів, узятих у банках країни;
- 3) позик;
- 4) приватизації майна одиниці місцевого самоврядування;
- 5) профіциту бюджету одиниці місцевого самоврядування з попередніх років.

Сукупна сума кредитів і позик, які повинні оплачуватися в цьому бюджетному році, потенціальних оплат сум, які впливають із наданих

одинацями місцевого самоврядування поручительств, разом із належними в цьому році відсотками від таких кредитів і позик, а також належних відсотків та дисконту, викупів, що припадають на вказаний бюджетний рік, цінних паперів, емітованих одинацями місцевого самоврядування, не може перевищувати 15 % запланованих на цей бюджетний рік доходів одиниці місцевого самоврядування.

У випадку, коли співвідношення, про яке йдеться в ст. 12 п.1 підпункту 2 літ. б) закону Польщі «Про державні фінанси», перевищують 55 %, то сума, визначена в п. 1, не може перевищувати 12 % запланованих доходів одиниці місцевого самоврядування, хіба що ці борги в сукупності виникли із зобов'язань, узятих перед датою оголошення такого співвідношення.

Сукупна сума боргу одиниці місцевого самоврядування на кінець бюджетного року не може перевищувати 60 % доходів цієї одиниці в бюджетному році.

У бюджеті одиниці місцевого самоврядування можуть створюватися цільові резерви й загальний резерв.

Цільові резерви створюються для видатків, детальний поділ на позиції бюджетної класифікації яких не може бути виконаний у період складання бюджету.

Сума цільових резервів не може перевищувати 5 % видатків бюджету.

Загальний резерв не може бути вищим за 1 % видатків бюджету.

Резервами, про які йдеться вище, розпоряджається правління одиниці місцевого самоврядування.

Із бюджету одиниці місцевого самоврядування можуть бути виділені предметні дотації для бюджетних закладів і допоміжних господарств, які розраховуються за окремими ставками. Суми й період цих дотацій визначає постанова про бюджет.

Із бюджету одиниці місцевого самоврядування можуть надаватися лише іменні дотації визначеним громадським суб'єктам і безпосередньо на громадські цілі, пов'язані з реалізацією завдань визначеного рівня місцевого самоврядування.

Регіональні рахункові палати приймають рішення щодо:

- 1) можливості фінансування дефіциту, поданого одинацями місцевого самоврядування;
- 2) правильності доданого до бюджету прогнозу суми боргу одиниці місцевого самоврядування з усебічним урахуванням забезпечення дотримання положень закону, що стосуються ухвалення й виконання бюджетів наступних років.

Рішення, про які йдеться в п. 1, ст. 12 закону Польщі «Про державні фінанси», повинні бути опубліковані протягом місяця від дня

подання постанови про бюджет одиниці місцевого самоврядування до регіональної рахункової палати в порядку, передбаченому для опублікування постанови про бюджет.

У разі негативного рішення регіональної рахункової палати потрібна відповідна постанова одиниці місцевого самоврядування.

7.1.2. Місцеві податки й збори в Польщі. Панівна в Польщі система місцевих податків та зборів, що стягуються на рівні гмін, включає податок на нерухомість, сільськогосподарський, лісовий, транспортний податки, податок із власників собак, збір за місце на ринку, місцевий та адміністративний збори. Дохід від цих податків і зборів складає власний дохід гмін, до якого також входять податки з фізичних осіб, котрі виконують економічну діяльність (ці податки сплачуються у формі «податкової картки»), податки зі спадщини та дарування тощо [2, с. 357–358].

Важливим для використання в Україні є порядок сплати прибуткового податку з громадян у Польщі, який сплачується за місцем проживання, а не за місцем роботи. Тому гміни дуже зацікавлені в тому, щоб їхні жителі багато заробляли та жили на території гміни. Для місцевих жителів влада гмін старається створити сприятливі умови проживання, а деякі з них навіть мають власні корти, басейни, аквапарки тощо. Відповідно, такі гміни більш конкурентоспроможні щодо залучення до себе тих жителів, які багато заробляють.

Податок на нерухомість

Податок на нерухомість підпадає під дію Акта про місцеві податки та збори. Законодавча основа оцінка суми податку також включає резолюції ради гміни. Податок на нерухомість зобов'язані сплачувати фізичні, юридичні особи та підприємства без статусу юридичної особи. Він із 2005 р. дає до 40 % надходжень до місцевих бюджетів.

Відповідно до зазначеного Акта об'єктом оподаткування є одиниця майна, приватна власність або безстроковий документ на нерухомість, а також майно чи приватна власність об'єктів будівництва, котрі безпосередньо не пов'язані із землею. База оподаткування житлової одиниці – її корисна площа (у квадратних метрах); для будівлі – це вартість, яка становить основу для розрахунку амортизації й фіксованих доходів економічної особи; для землі – її площа. Суми ставок податку у сфері статутної компетенції встановлюються для окремого податкового року радою гміни прийняттям відповідної резолюції. Змінилися також спосіб оцінки податку та кінцеві терміни сплати. Для фізичних осіб оцінку проводять згідно з рішенням відповідних податкових органів, для юридичних – за допомогою самооцінки.

Сільськогосподарський податок

Сільськогосподарський податок запроваджено з 01.01.1985 р. положеннями Акта про сільськогосподарський податок. Він ґрунтується на доходах та замінює оподаткування обороту й доходу сільського господарства. Суб'єктами оподаткування можуть бути фізичні та юридичні особи, а також особи без статусу юридичних осіб, які на 01 січня цього податкового року є власниками чи користувачами об'єктів сільського господарства. Об'єкт цього податку – землі сільського господарства, що охоплюють територію сільськогосподарських угідь, територію озер і площу під будівлями, що стосуються утримання господарства. Базою сільськогосподарського податку є сільськогосподарська площа, визначена в перевідних гектарах. Перевідний гектар – це одиниця виробництва, яка відображає здатність сільського господарства до створення прибутків. Перерахування дійсної площі сільського господарства в перевідні гектари здійснюється за допомогою «масштабу», визначеного в статуті. Значення «масштабу» залежить від типу сільськогосподарської землі, її класу та розміщення землі сільського господарства в одному з чотирьох податкових районів. Ставку податку встановлюють для окремого податкового року відповідно до площі в 1 перевідний гектар у формі фінансового еквівалента 2,5 ц жита на перші три квартали попереднього податкового року.

Податок на лісове господарство

Податок на лісове господарство регулюється відповідно до Акта про ліси. Його платниками виступають фізичні та юридичні особи, а також організації без статусу юридичної особи, які є користувачами лісів, що належать Державній скарбниці або гміні.

База оподаткування – кількість гектарів лісу, визначена в перевідних гектарах. Вона також залежить від площі головних порід дерев і від їх класифікації за якістю. Ставка податку на площу 1 перевідного гектара на один рік визначена як еквівалент 0,200 м² деревини хвойних порід дерев.

Податок із власників собак

Податок із власників собак регулюється Актом про місцеві податки та збори й резолюціями відповідних рад гміни, що випускаються на підставі Акта та встановлюють суму податку й податкових звільнень. Податковий обов'язок стосується фізичних осіб, які є власниками собак.

Транспортний податок

Транспортний податок регулюється Актом про місцеві податки й збори. Податковий обов'язок покладається на фізичних і юридичних осіб, а також на організації без статусу юридичної особи, які є власниками транспортних засобів, за винятком передбачених звільнень.

Податок зі спадщини та дарування

Податок зі спадщини та дарування регулюється Актом про спадщину та дарування. Об'єктами оподаткування є також ті об'єкти, що розміщені за кордоном чи права власності яких реалізуються за кордоном, якщо на момент передачі спадщини чи укладання контракту особа, котра їх отримує, є громадянином Польщі або має постійне місце проживання в цій країні.

Базою оподаткування вважається вартість отриманих речей чи прав власності після утримання позик і зобов'язань (чиста вартість, яка встановлюється відповідно до стану справ та прав власності на день отримання) і ринкові ціни на день створення податкового зобов'язання. Сума встановлюється залежно від податкової групи, до якої належить особа-одержувач. Віднесення до однієї з трьох податкових груп відбувається відповідно до особистих відносин між особою-одержувачем та особою, від якої отримано речі й права власності. Під час установаження суми податку застосовують звільнені від оподаткування суми та податкову шкалу, що діють на день створення податкового зобов'язання. Звільнена від оподаткування сума й вартість речей і прав власності в податковій шкалі, визначеній статутом, підлягають переоцінці.

Інші місцеві платежі та доходи

Гміна також має у своєму арсеналі фіксований відсоток загальнодержавних податків: 37 % прибуткового податку з громадян (у 2016 р.), 5 % податку на прибуток підприємств. Бюджет гміни отримує й загальну субвенцію на освіту, бюджетне вирівнювання та компенсацію витрат і цільову дотацію з державного бюджету на делеговані державою повноваження [3, с. 571–572], а також може отримувати гроші з фондів Європейського Союзу.

Загальна субвенція призначається для фінансування загальних послуг, які надають гміни, і складається з чотирьох частин. Перша частина субвенції (компонент «за потребами») розподіляється між гмінами пропорційно чисельності мешканців, згідно з формулою, яку визначав міністр фінансів. Друга частина субвенції призначається для вирівнювання фінансової спроможності й надається тим гмінам, у яких дохід на одного мешканця становить менше 85 % від середнього по країні. Державний грант покриває 90 % різниці між податковими доходами на душу населення та середнім рівнем по країні. Фінансово більш забезпечені громади роблять внески до Державного бюджету, якщо їхній дохід на душу населення переважає 150 % від середнього рівня. Третій компонент – інвестиційна субвенція – не має визначених правил розподілу. Четвертий – освітня субвенція – до 1996 р. розраховувалася окремо для кожної гміни, потім – за об'єктивними критеріями. Із часом

вирівнювальний компонент поглинув компонент «за потребами» та інвестиційний.

Цільові субвенції надаються для фінансування певних завдань, делегованих державою (соціальні виплати й утримання державних установ, якими гміни управляли за дорученням держави) і власних функцій (переважно на фінансування капітальних видатків). Розмір субвенції визначається за фінансовими нормативами, які відповідають видаткам держави на надання цієї послуги, проте об'єктивних критеріїв для оцінки видаткових потреб різних категорій громад поки не сформульовано; тому не дивно, що гміни стверджують, нібито державних коштів вистачає для покриття лише половини видатків, тоді як державні органи вказують на коефіцієнт покриття 70–80 %. Окремі суми виділяються на освітні цілі та охорону довкілля.

Держава спілкується з місцевим самоврядуванням лише у вигляді делегованих повноважень, на які передбачає кошти за рахунок позбавлення частини повноважень і, відповідно, коштів міністерств [4].

Щодо коштів із фондів Європейського Союзу, то це можна розглянути на прикладі Вармінсько-Мазурського воєводства, яке в найближчі роки повинно освоїти 1, 728 млрд євро інвестицій із цих фондів. Ще 60 млн додає бюджет Польщі, плюс певну суму вносить воєводство. Але всі кошти доведеться повертати з відсотками у випадку порушення їх використання. Насамперед це стосується публічних замовлень, здійснених без тендерів.

7.1.3. Податкові пільги в спеціальних економічних зонах. СЕЗ у Польщі використовують насамперед як інструмент регіонального вирівнювання, стимулювання розвитку відсталих регіонів, у яких, згідно з нормативами ЄС щодо надання регіональної допомоги, обсяг ВВП на душу населення не перевищує 75 % по країні. Більшість прямих іноземних інвестицій провідних світових корпорацій, які надходять у Польщу й спрямовуються у виробничий сектор, розміщуються саме на територіях цих зон [5, с. 46].

СЕЗ являють собою виділені в адміністративному плані частини території країни, призначені для ведення на них економічної діяльності суб'єктами господарювання на більш привабливих умовах. Підприємці, які виявили бажання працювати в СЕЗ, повинні отримати спеціальний дозвіл на ведення такої діяльності.

Основними законодавчими актами, які унормовують діяльність СЕЗ у Польщі (закони від 20 жовтня 1994 р. та від 30 квітня 2004 р.), підприємцям у цих зонах надається державна допомога у вигляді таких пільг, як звільнення від податку на прибуток (для юридичних осіб), податку на доходи (для фізичних осіб), місцевих податків і зборів,

зокрема від земельного податку та податку на нерухоме майно; установлення пільгових цін на придбання земельних ділянок із повністю підготовленою інфраструктурою для виробництва (чого так не вистачає в Україні для залучення як іноземних, так і українських інвесторів); надання безкоштовних адміністративних послуг щодо реєстрації й ведення бізнесу, дотації на працевлаштування безробітних тощо.

Кожен підприємець може одночасно використовувати різні форми державної допомоги, але її загальна сума не може перевищувати максимально допустимого розміру, установленого державою для окремо взятого регіону. На нашу думку, це робиться для того, щоб уникнути нездорової конкуренції між регіонами, що проявилось в Угорщині.

Про ефективність спеціальних економічних зон можна довідатися на прикладі СЕЗ у містечку Ольштинек Вармінсько-Мазурського воєводства, яке нараховує близько 14 тис. жителів. Це бідна гміна, тому тут створили СЕЗ, яка діятиме до 2030 р. (згідно з вимогами ЄС). В Ольштинку зареєстровано та діє підрозділ найбільшого в Європі концерну «Мастекс», який займається переробкою фруктів, виробництвом макаронів, соків. Він експортує свою продукцію в різні країни світу, забезпечуючи роботою багатьох жителів півсотні сіл і хуторів, об'єднаних у гміну Ольштинек.

Для отримання коштів із фондів ЄС на розв'язання проблем сміття гміна Ольштинек об'єдналася з 19 гмінами інших воєводств і подала до відповідних органів ЄС проект із будівництва заводу з переробки сміття. Це приклад того, як потрібно працювати над екологічними проектами, що подаються на залучення грантів окремими громадами з України. А на допомогу країнам Східного партнерства (зокрема й Україні) у 2016 р. ЄС виділив 1 млрд євро.

7.2. Місцеві платежі в Угорщині

7.2.1. Місцеві платежі в умовах здійснення територіальної реформи та входження країни до ЄС. Із 1996 р. наміри вступу Угорщини до Європейського Союзу зумовили кроки з формування регіонів, які б відповідали європейським критеріям: проголошено створення регіонів розвитку й планово-статистичних регіонів. Райони, що добровільно об'єднуються в регіон, формують спільний орган – раду регіонального розвитку. У 1998 р. створено вісім планово-статистичних регіонів. Регіони прийшли на зміну тим, що існували, оскільки утримання трирівневої системи місцевого територіального управління для країни з населенням понад 10 млн видається недоцільним [6, с. 111–113].

У межах стратегії територіального планування визначено території розвитку: 168 мікроокругів, два з яких збігається з двома великими

містами (Будапештом і Дебреценом). Законом від листопада 2004 р. передбачено, що спільноти в цих мікроокругах можуть на добровільній основі перегруповуватися в об'єднання, яким вони делегують повноваження, передбачені законом. Мета полягає в прагненні до об'єднання всіх спільнот. Водночас певні об'єднання мають повноваження у сфері планування. Реалізація цієї стратегії вже дала позитивні результати. Створення об'єднань спільнот відбувається за вагової фінансової підтримки уряду.

Фінансові ресурси місцевої влади Угорщини складаються з власних доходів, податкових розщеплень і державних прямих трансфертів.

В Угорщині обмеження розміру коштів на обслуговування боргу органів місцевого самоврядування становить 70 % власних поточних надходжень (місцеві податки, збори, платежі, плата за послуги, відсоткові доходи). Органи місцевого самоврядування при отриманні кредитів та проведенні витрат на суму понад 100 млн форинтів повинні мати висновок зовнішнього аудиту.

Уряд Угорщини поставив завдання зі стимулювання залучення прямих іноземних інвестицій в економічно відсталі східні регіони, щоб зменшити концентрацію іноземного капіталу в центральному та західних регіонах. Уже запрацювало нове підприємство Mercedes у Кечкеметі (тут субвенції уряду на створення одного робочого місця становили 7 млн форинтів). Триває обговорення 15 нових інвестиційних проектів в автобудуванні, сфері послуг, енергетиці, які повинні забезпечити створення 7000 нових робочих місць.

У 2007–2008 рр. темпи залучення іноземного капіталу у відсталі регіони становили 15–16 %, тобто більше середнього приросту по країні, але у 2009 р. відбувся невеликий відтік капіталу з цих регіонів. У центральні ж регіони приплив капіталу простежено й у кризові роки.

Значні кошти отримують органи місцевого самоврядування з фондів ЄС. Так, місто Дебрецен отримало від Європейського Союзу грант на розвиток екологічно чистого міського транспорту. На ці гроші вже закуплено тролейбуси «Соляріс», які, окрім звичної електроенергії, працюють і на біогазі. Мерія Дебрецена також виграла грант ЄС на млрд форинтів на капітальну реконструкцію міських каналізаційно-очисних споруд. Ця сума рівнозначна річній субвенції місту з держбюджету Угорщини. Усього ж протягом року Дебрецен збирає 19 млрд форинтів податків, отримує 9 млрд комунальних платежів і ще 25 млрд субвенцій із державного бюджету. Протягом року на утримання міста витрачається 40 млрд форинтів, 8–10 млрд – на його розвиток. До цього щороку виграють грантів на 8–10 млрд форинтів.

7.2.2. Місцеві податки. До власних доходів в Угорщині включають місцеві податки, надходження від комунальної власності, частину екологічних штрафів (30 %). Закон «Про місцеві податки» (1992 р.) визначає перелік місцевих податків. До них віднесено податки на нерухомість та землю, податки на ділянки й будівлі, податок на туристичні послуги, прибутковий податок із комерційної діяльності, комунальний податок.

Податок на будівлі сплачується у фіксованій сумі з приміщень комерційного та житлового призначення (не більше ніж 3 % від скоригованої ринкової вартості); податок на земельні ділянки у місті стягується у фіксованій сумі з незабудованих ділянок (не більше 3 % скоригованої ринкової вартості); податок на доходи підприємств збирається від чистих продажів за фіксованою законом ставкою (у 2000 р. – 2 %). Комунальний податок сплачують домогосподарства (фіксована максимальна сума – 12 000 форинтів на рік) і підприємства (до 2000 форинтів з одного зайнятого). Туристичний податок сплачують із розрахунку за одну ночівлю (максимально – 300 форинтів на день) або як відсоток від вартості проживання (максимально – 4 % вартості).

Особливістю Угорщини є те, що не всі муніципалітети запроваджують місцеві податки, оскільки вони надають перевагу оподаткуванню доходів підприємницьких структур, а не оподаткуванню доходів домогосподарств [7, с. 422].

Податкову базу місцевих податків розподілено дуже нерівномірно: на столицю країни Будапешт припадає близько 45 % суми надходжень від місцевих податків країни. Це робить необхідним державне субсидування більшості муніципалітетів.

7.2.3. Система міжбюджетних трансфертів в Угорщині. Угорщина характеризується досить розгалуженою системою трансфертів місцевим урядам (МУ). Практикуються як непрямі, так і прямі міжбюджетні трансферти.

Трансферти становлять значну частку доходів МУ, яка є досить стабільною – близько 70 %.

У структурі трансфертів головну роль відіграють прямі міжбюджетні трансферти, значну частину яких становлять цільові.

Основні типи прямих міжбюджетних трансфертів, які отримують місцеві уряди в Угорщині, включають нормативний грант, цільові гранти, адресні гранти, централізовані асигнування на конкретні цілі, адресні гранти на підтримку конкретних інституцій, гранти для підтримки занепалих регіонів.

Найбільш важливий нормативний грант. Його кошти використовують на оперативні видатки та утримання бюджетних установ. На відміну від попередньої системи, він розподіляється за визначеними критеріями, а не є результатом суб'єктивних переговорів.

Нормативний грант нараховується за кількома групами нормативів. Перша – це фіксовані суми окремим населеним пунктам (містам, селам, районам). Друга – фіксовані суми на душу населення. Третя – суми на одного одержувача (установа, учень). Четверта визначається залежно від величини установи (чисельність зайнятих місць у притулках, гуртожитках). П'ята – частковий грант на підтримку бюджетних доходів (доплата до надходжень від туристичного податку).

Гранти для підтримки занепалих регіонів надаються тим місцевим урядам, що не можуть збалансувати бюджет не за своєю виною. Це громади з несприятливою структурою населення (висока частка пенсіонерів, високий рівень безробіття), які внаслідок цього мають незначну податкову базу. Такі гранти надаються лише громадам, які не можуть профінансувати мінімальні бюджетні потреби; при цьому отримані кошти не можуть бути використані для інвестицій.

Муніципалітети, які мають дефіцит бюджету за поточними статтями, можуть отримувати гранти на покриття дефіциту. Одержувачами є села, у яких надання послуг неефективне; міста, що надають послуги для навколишніх населених пунктів та мають недостатню для фінансування дохідну базу (використання закладів громадського користування з боку нерезидентів перевищує 50 %); райони з недостатніми податковими доходами. Критерії для отримання дефіцитного гранту є такими: капітальні видатки місцевого уряду не можуть бути профінансовані з поточного бюджету (останній є дефіцитним); запроваджено не менше одного місцевого податку; відсутні фінансові депозити терміном понад три місяці. Структура гранту спрямована на стимулювання спільного надання послуг для кількох громад і кооперацію у виконанні адміністративних дій.

Значна частина грантів, які можуть отримувати муніципалітети, має цільову прив'язку. Надають ці гранти центральний уряд загалом, окремі міністерства та відомства, позабюджетні фонди.

Цільові й адресні гранти надають місцевим урядам для фінансування інвестиційних потреб, переважно на конкретні проекти. Вони є частковими грантами, оскільки покривають у середньому до 60 % видатків за проектом. Це призводить до того, що певна частина муніципалітетів (10 %), яка виграла грант, неспроможна використати його кошти внаслідок браку власних коштів.

Наявність великого розмаїття субсидованих державою інвестиційних програм і відсутність належної координації в цій галузі призводить до того, що муніципалітети втягуються в гонитву за грантами, намагаючись профінансувати один і той самий проект із декількох джерел.

7.2.4. Місцеві податки на підприємців в Угорщині. У системі місцевих податків на підприємця покладено зобов'язання зі сплати індустріального податку, податку майнового типу й комунального.

Місцеві податки визначають місцеві органи самоврядування, ураховуючи встановлені законодавством ліміти. Досвід показує, що більшість населених пунктів користується індустріальним податком, інші податки стягуються відносно рідко.

Основа визначення місцевого індустріального податку – сума нетто-надходжень від реалізації продукції за вирахуванням закупівельної ціни проданого товару, вартості робіт, виконаних субпідрядниками, а також сировини й матеріалів (у 1998 р. – 33 % вартості, у 1999 р. – 66 %, у 2000 р. – усієї вартості сировини та матеріалів). Ставка податку в 1998 р. дорівнювала 1,4 %, у 1999 р. – 1,7 %, у 2000 р. – 2 %, у 2008 р. – 3 %.

Зараз місцевий індустріальний податок сплачують у місцеві бюджети за ставкою 2 %. Деякі місцеві органи влади скорочують цю ставку на 0,5 чи 1 %. Із цього очевидно, що фірму доцільно реєструвати там, де податок менший ніж 2 %. Наприклад, у Геделле (24 км від Будапешта) у перші два роки, якщо річний дохід менший 3 млн форинтів, не потрібно платити цього податку взагалі.

Із податків майнового типу підприємці обкладаються податком зі споруд і податком із будівельних ділянок. Основа визначення податку зі споруд – корисна площа будівлі або її оборотна вартість, його розмір – 900 ФТ/м², або 1,5 %. Податок із будівельної ділянки визначається за нормою 200 ФТ/м², або 1,5 % оборотної вартості. Основа визначення комунального податку – кількість зареєстрованих штатних одиниць, розмір – 2000 ФТ/ люд.

У пріоритетних регіонах і промислових зонах надають пільги з корпоративного податку в розмірі 100 % на строк до п'яти років для створення нових виробничих потужностей і будівництва готелів без попереднього визначення вартості інвестиції. Пріоритетними вважаються регіони з рівнем безробіття понад 15 %. У промислових зонах норма амортизації за будівлями – 10 %, норми амортизації машин й устаткування можуть бути розраховані зразу ж після придбання. У пріоритетному регіоні й промисловій зоні підприємці, що не підпадають під дію вказаних вище пільг, можуть скористатися пільгою в розмірі

6 % від вартості придбаних засобів. Ця пільга розповсюджується в пріоритетних регіонах на придбання машин й устаткування, у промислових зонах – на машини, устаткування та будівлі; в обох типах регіонів – на інвестиції з модернізації й розвитку інфраструктури.

7.3. Місцеві платежі в Чехії

7.3.1. Місцеві податки та збори в умовах реформування адміністративного устрою країни. Місцеві бюджети, або так звані територіальні бюджети, на сучасному етапі включають бюджети країв (областей) і бюджети населених пунктів (муніципалітетів).

Донедавна до цієї місцевої бюджетної групи входили округи (райони), які з початку 2004 р. фактично ліквідовано внаслідок переходу в Чехії до дворівневої системи адміністративно-територіального управління.

Регіональні бюджети формуються на рівні країв. У Чехії зараз існує 14 країв, включаючи столицю країни м. Прагу зі статусом окремого краю [8, с. 94–95].

Податкова реформа 1993 р. заклала основи для подальшого розвитку муніципальних фінансів Чехії [6, с.165–167]. Законом «Про бюджетну систему» (1990, із доповненнями 1992, 1997 рр.) передбачено такі види доходів, які надходять до бюджетів муніципалітетів: доходи від комунального майна, підприємств і фінансових активів, податок на нерухомість, розщеплення прибуткового податку з громадян (ППГ), частка надходжень від податку на доходи підприємців, які розмістили свої підприємства на території муніципалітету (за нормативом 10 %; Прага, Брно, Острава та Пльзень – 70 %), 20 % надходжень від податку на доходи підприємців на території округу (розподіляється пропорційно до чисельності мешканців, окрім Праги, Брно, Острави та Пльзеня), 20 % від прибуткового податку з підприємств країни (ППП) – пропорційно до чисельності мешканців. Крім того, вони мають право отримувати адміністративні платежі, кредити й позики, субсидії від державного бюджету та державних фондів, субсидії від окружних державних адміністрацій.

Найвагоміший закріплений податок – це податок на нерухомість, але можливості варіювати його ставки досить обмежені. Іншим закріпленим за місцевим урядом податком, структура якого повністю визначається центром, є податок на підприємницьку діяльність.

«Місцеві» податки характеризуються тим, що представницькі органи не можуть визначати податкову базу, ставки, винятки з оподаткування, оскільки всі податки в Чехії є державними. Більшою можливістю автономії характеризуються місцеві збори й податок на

майно. Але частка цих податків у доходах місцевого уряду досить незначна. Причина цього – те, що Чехія закладає порівняно незначні фіскальні завдання в майнове оподаткування. Майнові податки в країні формують близько 5 % податкових надходжень [9, с. 203].

Крайові органи влади фінансуються відрахуваннями від прибуткового податку з громадян (за нормативом 30 %), котрі живуть на території округу, доходами від діяльності створених ними організацій, позиками та дотаціями центрального уряду. Власних податків вони не мають.

Муніципалітети й краї отримують від центрального уряду цільові гранти для фінансування делегованих повноважень у сфері соціальної допомоги: утримання інтернатів для престарілих, центрів догляду за дітьми, спеціалізованих установ соціальної сфери та охорони здоров'я. Крім того, надаються цільові гранти на утримання пожежних бригад, фінансування місцевого транспорту, дитячих садків і початкових шкіл. Ці гранти розподіляються за нормативами на душу населення й передбачають необхідність укладення муніципалітетом власних коштів. Особливо це стосується інвестиційних грантів, що надаються державним бюджетом і позабюджетними фондами.

Вирівнювання як безпосередня мета трансфертної політики держави не практикується.

Практикована в Чехії система розщеплень привела до зростання диференціації муніципалітетів за рівнем бюджетних доходів. Податкові розщеплення дуже подібні до центральних субсидій, оскільки місцеві уряди не мають на них прямого впливу, адже домінує принцип походження (по округах) у поєднанні з розподілом пропорційно до населення; податок на індивідуальний дохід підприємця також зараховується до бюджету за місцем реєстрації фірми. Останнє призвело до конкуренції між муніципалітетами за місце реєстрації фірм, а також за розміщення підприємств, що сприяло зменшенню місцевих доходів, оскільки місцеві уряди приваблювали фірми наданням субсидій та різними пільгами.

Формування й використання регіональних і локальних бюджетів у ЧР постійно контролюється відповідними державними та самоврядними органами всіх рівнів. Міністерство фінансів ЧР щорічно здійснює узагальнюючий аналіз господарювання чеських країв і населених пунктів. Результати його засвідчують, що впродовж 2001–2002 та наступних років виконання місцевих (територіальних) бюджетів мало певні проблеми й загалом у країні вони були дефіцитними.

Аналіз даних засвідчує, що основну частину – близько половини обсягу щорічних надходжень до локальних і регіональних бюджетів ЧР –

становлять податкові платежі. Основні податки – податки з доходів фізичних і юридичних осіб, а також податок на додану вартість (ПДВ).

Другим важливим складником поповнення бюджетів регіонального й локального рівнів упродовж тривалого часу залишаються дотації та трансферти з державного бюджету [10, с. 60].

7.3.2. Місцеві платежі на рівні краю в Чехії. Край – основна територіальна самоврядна одиниця в ЧР. Він має власний бюджет, що затверджується регіональним парламентом – представництвом краю.

Основними джерелами формування бюджету краю є:

- податкові надходження в частині пропорції, визначеної, зокрема, Законом № 250 / 2000 Кодексу законів Чеської Республіки, у т. ч.: а) податки з доходу фізичних осіб; б) податки з доходу юридичних осіб; в) ПДВ; г) інші платежі; г) податок із нерухомості;

- неподаткові платежі: а) доходи від власної господарської діяльності; б) платежі бюджетних організацій; в) орендні платежі; доходи від продажу майна;

- отримані дотації з державного бюджету й державних фондів.

Отже, упродовж початку 2000-х років у Чеській Республіці відбуваються системні зміни формування місцевих (територіальних) бюджетів. Децентралізація влади й перерозподіл повноважень між центром і регіонами супроводжуються цілеспрямованим перерозподілом фінансів. Розширення прав регіонів, переведення на них у 2003–2004 рр. об'єктів соціальної сфери, насамперед системи освіти та охорони здоров'я, підкріплюється спрямуванням грошових потоків із державного до місцевих бюджетів, розширенням бази наповнення регіональних і локальних бюджетів.

Після вступу ЧР до ЄС у 2004 р. ще одним важливим джерелом надходжень до місцевих (територіальних) бюджетів будуть кошти структурних та спеціалізованих фондів Європейського Союзу.

7.4. Місцеві платежі в Словаччині

7.4.1. Місцеві платежі в умовах реформування адміністративного устрою країни. Для України важливо проаналізувати досвід Словаччини, яка в першій половині 90-х років ХХ ст. перебувала у вкрай важкому фінансовому становищі, але, завдяки реформам уряду М. Дзурінди (1998–2006 рр.), змогла вийти з економічної кризи, вступити в ЄС і зону євро. Багато експертів вважають головною причиною цього ефективну податкову реформу та введення лінійної ставки в розмірі 19 % на основні податки: ПДВ, ПДФО, ПНП [11], що доцільно

застосувати й в Україні. Водночас, поки що проблемою для країни є значна диференціація між західними та східними регіонами, оскільки останні суттєво відстають у своєму розвитку, тому що іноземні інвестиції спрямовуються переважно в розвинуті західні регіони [7, с. 477–478].

Важливу роль у прискореному розвитку Словаччини відіграло державне сприяння залученню іноземних інвестицій за допомогою звільнення інвесторів від частини податків, прискорення процедур реєстрації бізнесу, інфраструктурних інвестицій, державних гарантій. Залучення іноземних інвестицій було одним із головних досягнень уряду М. Дзурінди. Водночас це також одна з найбільш критикованих сфер діяльності цього уряду. Адже великі та престижні інвестиції надходили в західні й південно-західні регіони, а східні – Пряшівський і Кошицький краї – не отримували таких інвестицій, що негативно відображалось й на рівні місцевих платежів у цих регіонах. Важливо не допустити подібної помилки в Україні.

У 1996 р. парламент Словаччини прийняв Закон «Про адміністративно-територіальний поділ», за яким створено вісім регіонів та 79 округів загального типу й чотири військові округи («спеціальні муніципалітети»).

Для доходів муніципальних бюджетів Словаччини властиво те, що вони, по-перше, значною мірою прив'язані до муніципальної власності (доходи від муніципальної власності становлять досить значну їх частку) і, по-друге, дуже залежать від нестабільних податкових розщеплень [6, с. 184–186].

Головний об'єкт місцевого оподаткування нерухоме майно (податки на будівлі та на землю, запроваджені з 1993 р.). Під час визначення ставки податку для місцевого уряду законодавством встановлено її верхню межу, яка обраховується за шкалою коефіцієнтів до базової ставки залежно від чисельності населення муніципалітету (чим більша кількість населення, тим більший коефіцієнт, величина якого – від 0,3 до 4,5).

У Словаччині дискутувалася можливість оренди чи приватизації об'єктів муніципальної інфраструктури, проте це не означало принципового розв'язання проблеми забезпечення доходами субцентрального уряду. Інші можливості отримання коштів, наприклад грантів із державних цільових фондів (Фонду зайнятості, Дорожнього фонду та Фонду житлового будівництва), залишалися для муніципалітетів дуже обмеженими, оскільки відсутня прозора процедура отримання таких коштів; ці фонди реалізують свої програми через власні місцеві відділення, не координуючи рішень із субцентрального урядом.

Важливим складником доходів бюджетів усіх рівнів вважається надходження від туризму, які з кожним роком невідмінно зростають. Водночас із державного й місцевого бюджетів виділяють значні кошти на розвиток туристичної інфраструктури.

Словаччина зробила ставку на водно-лікувальний туризм – у районі Татр розміщені аж три сучасні аквапарки. Не так далеко й Бешенова – відомий словацький геотермальний курорт. І незважаючи на те, що невдовзі повинні відкрити ще один аналогічний об'єкт – у польському Закопаному, рентабельності всіх водних центрів це не зашкодить: такі курорти завжди користуються попитом. Гаряча лікувальна вода й морозне гірське повітря над нею, високі, укриті снігом гори – усе це приваблює іноземних туристів. Ринковий успіх словацьких геотермальних аквапарків підказує, у якому напрямі повинен розвиватися туристичний бізнес Трускавця, Закарпаття, інших туристичних центрів України. У 2011 р. за індексом туристичної конкурентоспроможності Словаччина зайняла 54 місце у світі.

Починаючи з 2005 р., загальна сума заборгованості органу місцевого самоврядування в Словаччині не повинна перевищувати 60 % від суми його поточних доходів за попередній рік. Сума щорічного платежу за рахунок погашення боргу має бути не більшою за 25 % від суми його поточних доходів за попередній рік. Також існує обов'язкове звітування перед Міністерством фінансів до 31 січня наступного року.

7.4.2. Міжбюджетні трансферти та кошти ЄС. Проблема для Словаччини – значний розрив у рівнях розвитку Західної та Східної Словаччини, що вимагає значної фінансової допомоги держави східним регіонам.

Братислава й західні регіони розвиваються дуже динамічно завдяки масовому надходженню іноземних інвестицій і добрій інфраструктурі.

Нині в півмільйонній Братиславі більше сучасних хмарочосів, ніж в утрині більшій Варшаві, а Братиславський край – один із трьох регіонів нових членів ЄС, де ВВП на душу населення перевищує середній рівень по Європейському Союзу. Водночас у сусідніх австрійських землях, Нижній Австрії та Бургенланді, цей показник нижчий, ніж у середньому по ЄС.

Головним інструментом міжбюджетних трансфертів у Словаччині виступають розщеплення прибуткового податку з громадян та прибуткового податку з підприємств (нормативи розщеплення коливалися в діапазоні 20–30 % і 3–6 % відповідно) та дорожнього податку (із 1994 р. встановлено норматив 30 %). Величина нормативів розщеплення прибуткового податку з громадян і прибуткового податку з підприємств

установлюється щорічно в ході бюджетного процесу. Значна залежність доходів субцентрального уряду від податкових розщеплень породжувала проблеми.

Державні гранти мають винятково цільовий характер; компонент вирівнювання наявний лише в адресних грантах малим муніципалітетам. На цю мету припадає в останні роки близько 20 % від загальної суми прямих трансфертів.

Інші види цільової допомоги місцевим урядам із державного бюджету, практиковані в Словаччині, включають гранти для субсидування видатків на пасажирські перевезення у великих містах (цей вид цільових грантів переважає), а також гранти на фінансування житлового будівництва, спорудження шкіл, ремонт адміністративних будівель у невеликих комунах. Така структура трансфертного фонду приводить до того, що частка грантів у доходах великих субцентрального урядів є значно більшою, ніж у невеликих.

Значна частка цільових трансфертів надходить із державних позабюджетних фондів: Державного фонду довкілля (на місцеві програми захисту довкілля), Фонду «За Словаччину» (підтримка культурних заходів, відбудова історичних монументів), Державного фонду водного господарства, Державного фонду житлового будівництва, Державного фонду фізичної культури.

У зв'язку зі вступом Словаччини до ЄС місцеві органи влади отримали можливість користуватися коштами з фондів ЄС. Розглянемо це на прикладі міста Бардієва (Пряшівщина), який нараховує 33 тис. жителів. Вступ до Європейського Союзу відкрив місту можливість залучати вкрай необхідні кошти для реконструкції архітектурних пам'яток та на розвиток інфраструктури. На ці роботи місто отримало 2 млн євро. Усі проекти, рішення за яким приймав ЄС, фінансуються за такою схемою: 75 % – кошти ЄС, 25 % – кошти державного бюджету Словаччини, 5 % – кошти міста. Результатом цієї співпраці вже сьогодні є відреставрований центр міста, частково відновлені мури й вежі стародавньої фортеці, збудовано міський амфітеатр та міський туалет тощо.

Джерела та література

1. Карлін М. І. Фінансова система сучасної Польщі : навч. посіб. / М. І. Карлін. – Луцьк : ВАТ «Волинська обласна друкарня», 2008. – 120 с.
2. Owskiak S. Finanse publiczne. Teoria i praktyka / S. Owskiak. – Warszawa : WN PWN, 2001. – 561 s.

3. Malinowska-Misiag E. *Finanse publiczne w Polsce* / E. Malinowska-Misiag, W. Misiag. – Warszawa : WP Lexis Nexis, 2007. – 732 s.
4. Руденко А. Чому їм вдалося. Приклад Польщі / А. Руденко // День. – 2016. – 26–27 лютого. – С. 5.
5. Кіндзерський Ю. Стимулювання виробництва та міжрегіональне вирівнювання через спеціальні економічні зони: досвід Польщі в контексті євроінтеграційного курсу України / Ю. Кіндзерський // Економіст. – 2015. – № 6. – С. 46–48.
6. Карлін М. І. Фінансові системи країн Центрально-Східної Європи : навч. посіб. / М. І. Карлін, І. О. Балак. – Луцьк : Надстир'я, 2012. – 500 с.
7. Карлін М. І. Фінанси країн Європейського Союзу : навч. посіб. / М. І. Карлін. – К. : Знання, 2011. – 639 с.
8. Pekova J. *Haspodarens a finance uzemni samospravy* / J. Pekova. – Praha : Management Press, 2004. – 375 s.
9. Юрій С. І. Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податкової політики в Україні : монографія / С. І. Юрій, А. І. Крисоватий, Т. В. Кошук. – Тернопіль : ТНЕУ, 2010. – 292 с.
10. Кратохвил О. Экономика Чешской Республики: основные характеристики развития и современного состояния / О. Кратохвил // Международная экономика. – 2010. – № 12. – С. 50–70.
11. Молдаван О. Як провести успішну податкову реформу: досвід Словаччини для України / О. Молдаван // Дзеркало тижня. – 2010. – 16. 10. – С. 8.

РОЗДІЛ 8

РЕФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ У ПРИБАЛТІЙСЬКИХ КРАЇНАХ ТА БОЛГАРІЇ

8.1. Особливості становлення системи місцевих платежів у Латвії

Відповідно до Закону «Про місцеві уряди» (1994) місцеві (суб-центральні) уряди (СЦУ) мали два рівні: сільські муніципалітети (486), муніципалітети містечок (70) та міст (7) – базовий рівень; другий рівень – 26 районних урядів і сім міст республіканського підпорядкування [10].

Законодавство визначає основні сфери, які належать до власної компетенції муніципалітетів (усього – 17; міста республіканського підпорядкування виконують функції як муніципалітетів, так і районів, тобто мають 21 функцію): комунальні послуги; будівництво й експлуатація доріг; початкова та середня освіта; утримання музеїв; охорона здоров'я; соціальна допомога визначеним групам населення; регулювання забудови; збереження й захист лісів, вод, природних пам'яток і культурних пам'ятників; забезпечення суспільного порядку; санітарний стан території; громадський місцевий транспорт; утримання місць суспільного користування тощо.

Перелік власних функцій уряду районного рівня нараховує чотири позиції; вони відповідають за надання послуг і фінансують заходи в таких галузях, як пасажирські перевезення; цивільна оборона; представництво в регіональному фонді медичного страхування; перепідготовка педагогічних кадрів та методичне забезпечення освіти. Окрім власних завдань, місцеві уряди виконують завдання, делеговані їм центральним урядом (ЦУ).

Головні джерела фінансових ресурсів СЦУ Латвії – місцеві податки та збори, податкові розщеплення, загальні й цільові гранти, позики тощо.

Головне джерело доходів муніципалітетів – прибутковий податок із громадян, на який припадає близько 40 % доходів; надходження від податку на майно та на нерухомість – відповідно, 7,2 і 4,8 %.

Згідно із законодавством, місцеві уряди Латвії мають право запроваджувати «місцеві» податки та збори, затверджувати ставки й пільги з місцевого оподаткування (у межах, визначених Законом «Про податки та збори»). За Законом «Про бюджети місцевих урядів» (1995) до 10 місцевих зборів віднесено такі, як видача офіційних документів і копій рішень місцевого уряду, видовища, туризм, торгівля в публічних місцях, утримання деяких видів домашніх тварин, проїзд через охоронні зони, реклама, збір із човнів, моторних човнів та яхт, за використання місцевої символіки, видачу дозволів на забудову.

Формально в Латвії стягуються лише загальнодержавні податки. До місцевих бюджетів зараховувалися податки на землю й нерухомість у повному обсязі та прибутковий податок із громадян, податок на природні ресурси й акцизний збір у визначеній частці. Ставка прибуткового податку з 1997 р. – 25 %, надходження від нього розподілялися таким чином: 71,6 % – до місцевих, а 28,4 % – до державного бюджету.

Податком за використання природних ресурсів обкладається забруднення природного середовища та використання природних ресурсів понад установлені норми: 60 % цього податку надходить до місцевих бюджетів на охорону природи, частка акцизного збору за застосування дизельного пального – на підтримку в належному стані автомагістралей.

Закон Латвії «Про бюджети місцевих органів влади» дає право звільняти від податків, які віднесено до місцевих бюджетів, і встановлювати в межах законодавства місцеві збори, за:

- послуги, що надаються місцевими органами влади;
- розваги в громадських місцях;
- туризм;
- торгівлю в громадських місцях;
- утримання тварин;
- проїзд через певні місцевості;
- рекламу;
- використання місцевої символіки;
- майно;
- із власників човнів, моторних човнів і яхт.

Названі вище податки та збори не відіграють суттєвої ролі в бюджетах; більшість доходів місцевих урядів формують закріплені державні податки.

Оподаткування землі відбувається за єдиною ставкою 1,5 % від кадастрової вартості ділянки. Місцевим урядам надано право скорочувати ставку податку на 90, 50 чи 25 %.

Щодо податку на майно, то його ставки визначаються на національному рівні. Місцеві уряди мають право звільняти від його сплати або скорочувати його ставки, що, проте, не враховується під час визначення дохідної бази в процесі фінансового вирівнювання.

Серед податків, які отримують місцеві уряди, найвагомішу роль відіграють непрямі. Головними розщепленими податками є прибутковий податок із громадян (ППГ) (із 1997 р.), податок на використання природних ресурсів та акцизи.

Частка місцевих урядів у ППГ становить із 1997 р. 71,6 % (частина розподіляється між муніципалітетами за принципом місця проживання

платника – для резидентів, за принципом походження – для нерезидентів, частина надходить до фонду вирівнювання); інші 28,4 % поступають до бюджету охорони здоров'я. Перетворення закріпленого ППГ на розщеплений зумовлено перерозподілом завдань між рівнями держави: передачею завдання охорони здоров'я на національний рівень. До бюджетів СЦУ надходить також 60 % податку за використання природних ресурсів; частка акцизу на дизельне паливо надходить до місцевих цільових дорожніх фондів. Загалом частка прямих і непрямих трансфертів у доходах місцевих урядів (МУ), таким чином, перевищує 60 %. МУ отримують як цільові, так і загальні гранти.

Сучасна система фінансового вирівнювання ґрунтується на положеннях Закону «Про вирівнювання фінансів місцевих урядів», який набув чинності з 1998 фінансового року.

Система вирівнювання, запроваджена з 1995 р. (за взірць узято датську систему), уключала як регулювання фінансової потреби, так і вирівнювання доходів СЦУ. Закони про фінансове вирівнювання приймали щорічно, аж поки в 1998 р. не було прийнято рамкового закону, котрий урегульовував усі аспекти вирівнювання на довгостроковій основі.

Фінансове вирівнювання відбувається окремо для кожного з трьох типів місцевих урядів – міст республіканського підпорядкування, неміських одиниць (містечка та погости) і 26 районів.

Точкою відліку для вирівнювання виступає порівняння фінансових потреб та доходів (на душу населення) кожного з 586 МУ. Місцеві уряди, які мають дохідну базу, яка більше ніж на 10 % перевищує розрахункові фінансові потреби, роблять внески, що становлять 45 % надлишку, але не більше ніж 35 % суми надходжень від ППГ, податків на майно й нерухомість, зарахованих до цього місцевого бюджету. МУ, у яких доходи менші від потреб, отримують грант із фонду вирівнювання, що забезпечує покриття 100 % (райони), 95 % (міста республіканського підпорядкування) та 90 % (містечка й сільські райони) дефіциту. Місцеві уряди, котрі не відповідають наведеним вище критеріям, не отримують грантів і не роблять внесків до фонду.

Система вирівнювання видаткових потреб ґрунтується на таких критеріях: тип МУ; чисельність мешканців; кількість дітей до семи років; чисельність дітей від семи до 18 років; чисельність осіб пенсійного віку; кількість дітей у дитячих будинках; чисельність осіб похилого віку в будинках престарілих.

У Латвії регулювання процедури, за якою місцеві органи влади мають право здійснювати місцеві позики, відбувається відповідно до Закону «Про місцеві бюджети» та за рішеннями уряду Латвії. Загальна

сума річних зобов'язань місцевих органів влади за взятими позиками та наданими гарантіями не повинна перевищувати межу, установлену урядом, установлюється за наслідками переговорів із місцевими органами влади.

Органи місцевого самоврядування, за рішенням відповідної ради, мають право здійснювати коротко- та довгострокові запозичення згідно з цим законом й іншими нормативними актами. Загальнодопустимі розміри збільшення обсягу місцевих позик і наданих гарантій у фінансовому році визначається в Законі «Про Державний бюджет» на відповідний рік. Для реалізації економічних і соціальних програм, які потребують інвестицій, місцеві органи влади мають право залучати довгострокові позики. Вони не повинні застосовуватися для фінансування операційних місцевих видатків.

У 2012 р. Латвія прийняла низку змін до законодавства, які, з одного боку, розширюють фінансові можливості місцевих громад, а з іншого – фактично перетворюють країну в нетиповий офшор, проти чого виступає Європейський Союз. Згідно з латвійським Законом про імміграцію, іноземний інвестор може отримати посвідку на проживання в країні, якщо виконає одну з таких умов: розмістить у латвійському банку субординований депозит чи придбає відповідні облігації на суму від 300 тис. євро; придбає в Латвії нерухомість на суму від 143 тис. євро в Ризі, Юрмалі й великих містах або від 72 тис. євро – у провінції; при відкритті бізнесу в Латвії [8, с. 55–56].

Посвідка на проживання в Латвії оформляється одночасно для інвестора та членів його родини. Оскільки Латвія входить до Шенгенської зони, наявність посвідки на проживання в цій країні дає можливість її власнику вільно й без віз переміщуватися практично по всій Європі без необхідності мешкання в самій Латвії.

За словами експертів, на середину 2012 р. посвідку на проживання в Латвії отримало понад дві тисячі громадян Росії й інших країн СНД. Найпопулярнішими способами до цього були розміщення субординованого кредиту та купівля нерухомості. У кінці червня 2012 р. латвійський банк Rietumi запропонував новий варіант субординованих облігацій. Вони випускаються у двох варіантах – у доларах США та євро терміном на сім років із можливістю дострокового погашення через п'ять років за ініціативою банку. Фіксовані відсотки за купоном виплачують раз на півроку з розрахунку 7 % річних, що є значно вищими, ніж на європейському ринку корпоративних облігацій, де ставки в багатьох випадках не перевищують 3–4 % річних. Номінально вартість однієї облігації становить 50 тис. євро, або 75 тис. дол. Якщо субординовані облігації купують для отримання посвідки на прожи-

вання, то сума вкладень для одного інвестора повинна становити від 300 тис. євро, чи 400 тис. дол. за номіналом. Банк надаватиме клієнтам повну підтримку на всіх етапах процесу здобуття європейської посвідки на проживання.

8.2. Місцеві платежі в Литві: становлення та розвиток

Згідно із Законом 1993 р. (та наступними доповненнями) проміжний рівень сектору державного управління складається з 10 районів (*apskritis*), а базовий рівень нараховує 56 місцевих урядів (із них 44 – сільські та 12 – міські).

Згідно із Законом «Про управління у районах» (1995 р.) райони є територіальними органами державної адміністрації, тобто підпорядковані центральному уряду; ці органи не є виборними. Районні адміністрації не можуть безпосередньо впливати на муніципалітети.

Потрібно відзначити, що впродовж років незалежності, згідно з дослідженнями д-ра екон. наук С. Слухая, відбувалося поступове зниження ролі субцентрального уряду в секторі державного управління. Почасти це відбивало загальну тенденцію до скорочення частки держави у ВВП, а з іншого – перерозподіл видаткових завдань між державою й субцентральними урядами складався на користь першої. Порівняно з першими роками незалежності, частка видатків місцевих урядів у ВВП скоротилась удвічі; майже на $\frac{1}{3}$ зменшилася їх частка у видатках зведеного державного бюджету [10].

Функції субцентрального уряду у Литві охоплюють, насамперед, початкову та середню освіту, надання соціальних послуг і виплат, опікування закладами первинної медичної допомоги, лікарнями й амбулаторіями, керування місцевими культурними закладами (музеї, бібліотеки тощо), надання комунальних послуг.

Функції районних адміністрацій поширюються на надання послуг районного значення: управління освітніми та культурними установами районного значення, дорожнє й сільське господарство.

Доходи місцевих урядів Литви складаються, насамперед, із прибуткового податку з громадян (ППГ), податків на землю, оренду державних земельних угідь, використання водоймищ для рибальства, податку на майно підприємств, гербового збору, податку на дарування й спадок. Окрім неподаткових доходів, субцентральні уряди мають право на отримання загальних і цільових грантів, а також позик.

Згідно із законодавством, усі податки є державними, отож місцеві уряди не мають права запроваджувати власні податки. До 1995 р. головним джерелом доходів були розщеплені податки (ПДВ, прибут-

ковий податок із громадян та прибутковий податок із підприємств), надходження від яких розподілялися за принципом походження, а нормативи встановлювалися індивідуально для кожного муніципалітету. За місцевими бюджетами закріплено такі податки, як прибутковий із муніципальних підприємств, податки на майно. Пізніше (1995 р.) доходи від ПДВ централізовано, а з 1997 р. те саме зроблено з прибутковим податком із підприємств.

Із прийняттям у 1997 р. Закону «Про доходи місцевих бюджетів» основним джерелом їх доходу став прибутковий податок із громадян (за відрахування внесків до Фонду обов'язкового медичного страхування), який повністю закріплено за місцевими бюджетами. Потрібно відзначити, що закріплення прибуткового податку з громадян не є остаточним, оскільки право встановлення нормативів розщеплення такого податку залишається за Парламентом.

Ураховуючи те, що більш забезпечені муніципалітети повинні робити від цього податку внески до фонду вирівнювання, він залишається регульовальним податком. Інші закріплені податки – на майно, гербовий збір та місцеві збори.

Закон «Про місцеві збори» дав підставу запроваджувати такі платежі на території юрисдикції місцевого уряду, як збір за розкопування або огорожування територій громадського користування та обмеження транспортних потоків; збір за торгівлю в місцях громадського користування, рекламний збір, збір за паркування й в'їзд до охоронних зон. Їх віднесено до неподаткових доходів.

У 90-х роках ХХ ст. Литва практикувала досить розвинену систему податкових розщеплень. Головними розщепленими податками певний час слугували прибутковий податок із громадян і ПДВ (до 1995 р.) та прибутковий податок із підприємств (із 1998 р. його повністю централізовано).

Із 1997 р. за Законом «Про методологію формування доходів муніципальних бюджетів запроваджено фінансове вирівнювання за допомогою формульних трансфертів. Крім того, передбачено надання цільових трансфертів муніципалітетам на: 1) інвестиції відповідно до державних програм; 2) компенсацію за реституцію будинків і квартир колишнім власникам; 3) придбання житла для політичних в'язнів та вигнанців, які повертаються в Литву; 4) житло. Як бачимо, у цій системі відсутні цільові гранти, які б відображали національні пріоритети щодо видатків на місцевому рівні.

Трансфертний фонд ділиться на три частини, що розподіляються незалежно одна від одної: а) резерви на надзвичайні випадки; б) вирівнювання податкових доходів; в) вирівнювання видаткових потреб.

Щороку в Законі «Про державний бюджет Литви» затверджуються частка трансфертного фонду, яка спрямована на вирівнювання доходів (О2), на вирівнювання видатків (В3), величина фонду цільових трансфертів.

Щодо цільових грантів, то вони призначені для таких цілей, як надання допомоги сім'ям із дітьми, фінансування паливних субсидій, виплату компенсацій за травми на виробництві. Пріоритетні напрями використання коштів цільових фондів визначаються щорічно. Капітальні гранти виділяються відповідно до державних інвестиційних програм.

Структуру доходів бюджету місцевих органів влади відображено в табл. 8.1.

Таблиця 8.1

**Структура бюджету місцевих органів влади в Литві
(1997–2003), %**

Рік	Податкові доходи	Неподаткові доходи	Гранти, які надходять від центральної влади
1997	65	3	32
1998	78	4	18
1999	92	4	4
2000	88	4	8
2001	90	4	6
2002	40	4	56
2003	40	5	55

У 2005 р. ситуація практично не змінилася, основним джерелом фінансування місцевих бюджетів залишилися гранти центральної влади. Муніципальні джерела доходу бюджетів у 2005 р. у відсотках мали таку структуру [7, с. 240–241]:

- податкові доходи – 45 %;
- особистий прибутковий податок – 39 %;
- перерахування з метою вирівнювання структури доходів – 5 %;
- податок на землю – 0,5 %;
- податок на власність компаній – 4 %;
- ліцензійні збори – 1 %;
- податок за забруднення навколишнього середовища – 0,5 %;
- гранти – 50 %;
- інші доходи – 5 %.

У Литві обмеження розміру коштів на обслуговування боргу органів місцевого самоврядування становить 10 % загальних надходжень, за винятком асигнованих грантів. Позики не можуть становити більше 10 % загальних доходів затвердженого бюджету (за винятком асигнованих грантів); встановлено також 5 % ліміт на

короткострокові позики. Обсяг боргу обмежений 20 % (30 % для Вільнюса) загальних доходів. Короткострокові позики повинні бути повернуті протягом бюджетного року. Довгострокові кредити можуть бути використані виключно на інвестування та обов'язково схвалюються Кредитною комісією Міністерства фінансів.

8.3. Місцеві платежі в Естонії: проблеми та перспективи

Відповідно до Закону «Про адміністративний поділ Естонії» (1995), із 1998 р. почалось об'єднання міських і сільських муніципалітетів, що сформувало новий тип місцевих урядів.

Функції місцевої влади в Естонії досить широкі. Муніципалітети відіграють важливу роль у наданні освітніх послуг, соціальної допомоги, послуг з охорони здоров'я.

До основних джерел муніципальних доходів Естонії належать частка загальнодержавних податків і зборів, дотації-трансферти з держбюджету, місцеві (або муніципальні) податки, кредити, орендна плата за використання муніципальної власності, доходи від продажу муніципальної власності [10].

У 1994 р. прийнято Закон «Про місцеві податки», у якому встановлювався механізм застосування дев'яти місцевих податків на:

- доходи всіх громадян віком від 18 до 65 років, але місцеві ради мали право надавати звільнення від його сплати (особовий податок);
- прибуток корпорацій – за ставкою 1 % до ставки загальнодержавного податку на прибуток, який сплачувався до державного бюджету;
- продаж – до 2 % від ціни продажу товарів і послуг;
- рекламу та оголошення – під час передвиборних кампаній політичні партії звільняються від сплати цього податку;
- перекриття доріг і вулиць – на юридичних та фізичних осіб, які перекривають дороги для ремонту або з інших причин;
- механічні засоби пересування;
- плавзасоби – на човни, яхти й інші судна довжиною понад 12 м;
- домашніх тварин;
- розваги – на організаторів розважальних заходів.

Як свідчить досвід Естонії, велику кількість місцевих податків із встановлених законом так і не застосовано. У Таллінні введено лише три податки – на рекламу й оголошення, перекриття доріг і вулиць, механічні засоби пересування, – що становило в сумі 1,6 % дохідної

частини бюджету міста. Окремі муніципалітети вводили податки з продажу й на тварин, але їх частка не перевищила 1 %.

Загалом в Естонії доходи місцевих органів влади складаються з надходжень від податків, неподаткових надходжень і грантів. Податкові надходження включають такі податки: прибутковий – із громадян після відрахування плати за обов'язкове медичне страхування; на землю; за оренду державних земель і використання водосховищ для комерційного чи любительського рибальства; на нерухомість підприємств та організацій; акцизні збори; ринковий; на спадщину й дарунки; інші, установлені державою.

Міжбюджетні трансферти виступають одним із найбільш вагомих джерел доходів СЦУ, їх частка становить $\frac{3}{4}$ їхніх доходів. Значна частка трансфертів (близько 70 %) – це розщеплені доходи.

Для непрямих трансфертів в Естонії характерна відсутність регіональної диференціації нормативів розщеплення; досить висока стабільність нормативів розщеплення; скорочення чисельності розщеплених податків і поступовий перехід до системи закріплених податків. По суті, нині розщепленими залишилися лише ППГ та податки на використання природних ресурсів.

Головна форма прямих міжбюджетних трансфертів – вирівнювальні гранти. З огляду на значні відмінності у величині податкової бази між окремими муніципалітетами, в Естонії реалізовується програма фінансового вирівнювання. Мета вирівнювання – досягнення такого рівня бюджетних доходів, щоб кожен муніципалітет мав на душу населення не менше 90 % від національного рівня. Не враховуються надходження від місцевих податків і зборів.

Обсяг коштів для розподілу між муніципалітетами та механізм їх розподілу визначається в ході переговорів між ЦУ й СЦУ, насамперед їхніми асоціаціями; за відсутності згоди розмір фонду субсидування та його розподіл здійснюватиметься на розсуд ЦУ.

Величина фонду фіксується в Законі «Про державний бюджет Естонії». Тобто в основу встановлення розміру фонду не покладено об'єктивні критерії; головний фактор – співвідношення сил між центром і місцями.

Обсяг гранту на вирівнювання визначається різницею між середньодушовими надходженнями від закріплених та розщеплених податків до місцевих бюджетів по країні та фактичними надходженнями конкретного СЦУ з цих джерел.

Інше джерело загальних фондів – регіональні фонди субсидій, які розподіляються губернаторами спільно зі спілками місцевих урядів. Крім того, існує спеціальний фонд для визначених груп муніципалітетів, які мають специфічні проблеми (насамперед острівні комуни).

Окрім загальних субсидій, у державному бюджеті передбачено й цільові міжбюджетні трансфери (МБТ): на утримання будинків престарілих й інвалідів; субсидії транспортним компаніям на компенсацію витрат на пільговий проїзд учнів муніципальних шкіл; субсидії на навчання дітей, які не проживають на території цього муніципалітету, у загальноосвітніх і муніципальних мистецьких та музичних школах. Велике значення для стимулювання місцевого економічного розвитку мають гранти на муніципальні інвестиції у визначених сферах (об'єкти соціальної інфраструктури, дороги тощо).

Близько 60 % суми міжбюджетних трансфертів припадає на загальні субсидії, більшість яких – це вирівнювальні дотації з державного бюджету.

В Естонії протягом фінансового року загальна сума платежів за рахунок погашення основного боргу та відсотків за кредитами й іншими борговими зобов'язаннями органів місцевого самоврядування не повинна перевищувати 20 % від прогнозованих доходів відповідного бюджету в разі ухвалення рішення про отримання нових кредитів або випуск нових боргових зобов'язань. Загальна сума непогашених кредитів, випущених боргових зобов'язань та інших пов'язаних із ними фінансових зобов'язань, а також запланованих до отримання й випуску кредитів та зобов'язань не повинна перевищувати 60 % від суми доходів бюджету, яку планується отримати в поточному році (уключаючи цільові дотації центрального уряду). Муніципалітетам дозволено використовувати короткострокові кредити для покриття їх поточних витрат. На короткострокові позики вищеназвані обмеження не розповсюджуються. Ці кредити потрібно повернути до кінця фінансового року. Названі обмеження не розповсюджуються також на кредити, видані під державні гарантії. Держава може надати гарантії в розмірі не більше 15 % від доходів бюджету за поточний рік. Кредити й боргові зобов'язання можуть бути отримані або випущені лише на інвестиційні цілі, передбачені муніципальними програмами розвитку. Ухвалення рішень про отримання кредитів або випуск боргових зобов'язань є винятковою прерогативою муніципальних рад. Муніципалітет або міська адміністрація повинні протягом 30 днів із дня укладення кредитного договору або випуску проспекту емісії облігаційної позики представити копії цих документів у Міністерство фінансів, яке впевнюється в тому, що умови запозичення відповідають обмеженням, які діють [7, с. 268–269].

Особовий податок сплачує житель волості або міста віком 18–65 років. Термін обкладання – один календарний рік. Від сплати цього податку звільняються військовослужбовці строкової служби, інваліди I та II груп. Роботодавець повинен на підставі заяви платника,

прийнятого на роботу на термін не менше одного місяця, утримувати із заробітної плати щомісячно $\frac{1}{12}$ частину річної суми особового податку та перераховувати її до бюджету за місцем проживання, указаним платником, до 5 числа місяця, що настає за виплатою заробітної плати.

Особа, яка не звільняється від сплати й із якої цей податок не стягується, сплачує його частинами в розмірі не менше $\frac{1}{4}$ від річної суми податку до 25 числа першого місяця наступного кварталу.

Волосна та міська управи мають право надавати пільги або звільняти від податку на відповідних умовах й у встановленому порядку.

Місцевий прибутковий податок уведено для підприємств, розміщених та зареєстрованих на території волості або міста й дохід яких на підставі Закону «Про прибутковий податок» підлягає оподаткуванню. До категорії платників податків входять некомерційні об'єднання та спілки, організації, що займаються господарською діяльністю.

Його об'єкт – розрахований відповідно до Закону «Про прибутковий податок» оподатковуваний дохід платника податку, із якого вилучено встановлену частину державного прибуткового податку. Для страхових компаній об'єктом оподаткування є сума страхових платежів (премій).

Розмір ставки оподаткування не повинен перевищувати 2 % від доходу, що оподатковується, а для страхових товариств – 0,4 % від суми платежів (премій), що надійшли в період оподаткування.

Волосна та міська управи мають право надавати пільги щодо місцевого прибуткового податку та звільняти від нього на відповідних умовах і згідно з установленим порядком.

Податок із продажу сплачують фізичні особи, які на території волості або міста займаються підприємницькою діяльністю, а також підприємства, зареєстровані на цій території. Ним оподатковується вартість товарів і послуг, що реалізовані платником кінцевому споживачу. Ставка податку з продажу не повинна перевищувати 1 % вираженої в ціні продажу вартості товару або послуги. Період оподаткування – квартал. Платник повинен подавати до податкового органу фінансову декларацію про оборот до 20 числа першого місяця наступного кварталу, а також сплатити податок із продажу в місцевий бюджет у той самий термін.

Податок із човнів сплачують при технічному огляді власники човнів, яхт, катерів довжиною до 12 м (тобто маломірних суден) до місцевого бюджету. Термін оподаткування – один календарний рік. Якщо маломірне судно зареєстроване після початку періоду оподаткування, то воно обкладається податком із наступного після реєстрації місяця.

Орган, що здійснює реєстрацію маломірних човнів, повинен подавати у волосні та міські управи, за їх клопотанням, до 15 числа першого місяця наступного кварталу необхідні відомості про зареєстровані або вилучені з реєстру човни, що належать фізичним і юридичним особам.

Відповідні органи встановлюють диференційовані ставки податку на маломірні судна, а також забороняють технічний огляд човнів, що належать власникам, котрі не сплатили цього податку. Волосна та міська управи мають право надавати пільги щодо податку з човнів і звільняти від нього на конкретних умовах та у встановленому порядку.

Податок із реклами та оголошень сплачують фізичні і юридичні особи з реклами або оголошень, які розміщуються на території місцевого органу самоврядування, а також на засобах громадського транспорту, зареєстрованих на фізичну чи юридичну особу. Для цього затверджується перелік оголошень та видів реклами, що підлягають оподаткуванню.

Від податку звільняються оголошення державних установ та організацій місцевого самоврядування, а також ті, що пов'язані з виборчою кампанією партій, публічних союзів і незалежних кандидатів.

Волосна та міська управи мають право надавати пільги щодо податку з реклами й оголошень та звільняти від нього.

Податок за перекриття шляхів і вулиць сплачують фізичні та юридичні особи у випадках організації демонстрацій, проходжень, інших заходів, а також під час проведення будівельних і ремонтних робіт, якщо це супроводжується повним або частковим перекриттям шляхів, вулиць, площ, парків, зон відпочинку загального користування. Ставка податку встановлюється органом самоврядування й сплачується до місцевого бюджету.

Податок на транспортні засоби сплачують фізичні та юридичні особи, котрі мають механічні транспортні засоби, занесені до Державного реєстру. Ставка податку встановлюється на одиницю потужності двигуна залежно від типу транспортного засобу й кількості посадочних місць. Для деяких платників податку з механічних транспортних засобів існують пільги. Так, не підлягають оподаткуванню засоби, що належать державним установам й установам самоврядування, військам, а також дипломатичним особам, дипломатичним і консульським представництвам, міжнародним організаціям та їхнім представництвам, не оподатковуються міжурядові програми співробітництва, механічні транспортні засоби, що належать інвалідам 1 і 2 груп. Період оподаткування – один календарний рік. Із механічних транспортних засобів, що зареєстровані після 30 червня поточного календарного року, стягується 5 % від ставки річного податку до бюджету органу місцевого самоврядування.

Податок за утримання тварин сплачують власники, які утримують їх на території волості або міста згідно із затвердженим переліком тварин. Не обкладається податком утримання службових тварин поліцією, військами, прикордонною охороною, митницею, пожежниками й рятувальними загонами, якщо тварини використовуються для виконання службових завдань; утримання собак-поводирів для сліпих, а також ті, що утримуються терміном не більше місяця. Період оподаткування – один календарний рік. Податок сплачується до місцевого бюджету у встановлений термін. Волосна та міська управи мають право надавати пільги щодо податку на утримання тварин або повністю звільняти від його сплати.

Податок із розваг сплачують організатори розважальних заходів, що проводяться на території волості або міста, а також власники розважальних установ, розміщених на цих територіях. Цей податок стягується з продажу квитків на розважальні заходи, що повинні бути зареєстровані у відповідному органі місцевої влади, на території якої проводяться заходи. Податок надходить до місцевого бюджету. Волосна та міська управи мають право надавати пільги або звільняти від його сплати.

За висновками естонських фахівців і спеціалістів, чинна податкова система не є ідеальною, а в законах та підзаконних актах можна знайти чимало суперечностей. Наприклад, одним із них є те, що відсотки за вкладками фізичних осіб у банках звільнені від прибуткового оподаткування, а дивіденди з цінних паперів – ні. Це заохочує вкладання коштів саме в банки, і дрібні інвестори, котрі виходять на фінансовий ринок, опиняються в гіршому становищі.

8.4. Особливості формування та використання місцевих платежів у Болгарії

Конституція країни містить спеціальну главу «Місцеве самоврядування та місцева адміністрація», у якій визначено, що територія Республіки Болгарія поділяється на громади та області. Територіальний поділ, статус столиці й інших великих міст установлюють законом. Законом можуть бути утворені інші адміністративно-територіальні одиниці та органи самоврядування в них.

Софія – головний фінансовий та індустріальний центр країни, у якому сконцентровано до $\frac{1}{6}$ промислового виробництва. Розвинуті різноманітне машинобудування (електротехнічне, радіоелектронне, верстатопроєкційне й приладобудування тощо), металургія, хімічна, гумова, целю-

лозно-паперова, харчова, легка галузі промисловості. Столиця – великий транспортний вузол, у ній діє міжнародний аеропорт.

Найбільші міські агломерації – Софійсько-Пернікська, Пловдивська та Варно-Девнянська. Однак великих міст із понад 100 тис. мешканців – лише дев'ять, серед них – Софія (понад 1 млн осіб), Пловдив (380 тис.), Варна (380 тис.), Бургас (до 230 тис.) та ін.

Громада – основна адміністративно-територіальна одиниця, у якій здійснюється місцеве самоврядування. Громадяни беруть участь в управлінні громадою як через обрані ними органи, так і безпосередньо через референдум чи загальні збори населення. Межі громад визначаються після опитування населення. Громада – юридична особа. Самоврядні територіальні громади можуть об'єднуватися для вирішення загальних питань. Закон надає можливості для об'єднання громадян. Орган місцевого самоврядування в громаді – громадська рада, яку обирає населення відповідної громади терміном на чотири роки в порядку, визначеному законом. Орган виконавчої влади в громаді – кмет. Його обирає населенням чи громадська рада терміном на чотири роки в порядку, визначеному законом. У своїй діяльності кмет керується актами громадської ради та рішеннями населення [6, с. 351–352].

Право комунальної власності закріплено статтею в Конституції, у якій зазначено, що громада має право на свою власність, яка використовується в інтересах територіальної громади. Громада має самостійний бюджет. Постійні фінансові джерела громади визначено законом. Держава через бюджетне фінансування та інші способи сприяє нормальній діяльності громад. Управління областю здійснюється за сприяння обласної адміністрації обласним управляючим, який призначається Радою міністрів.

Центральні державні органи та їхні представники на місцях здійснюють контроль за відповідністю актів місцевого самоврядування закону лише у випадках, передбачених законом. Організація та порядок діяльності органів місцевого самоврядування й місцевої адміністрації також закріплюються законом.

У Болгарії процедуру, яка надає право муніципалітетам здійснювати позики, регулюють Закон «Про місцеві бюджети» і Закон «Про місцеве самоврядування та місцеве управління». Водночас існують й окремі обмеження щодо права випускати місцеві облігації та отримувати кредити. По-перше, чинний закон забороняє місцевим радам за шість місяців до закінчення повноважень ради ухвалювати рішення про отримання банківських кредитів, випуск муніципальних облігацій і продовження строків обігу короткострокових облігацій. Мета цієї норми – запобігання створенню боргу для фінансування політично

популярних проектів, які можуть вплинути на електорат і також (що більш важливо) запобігання створенню занадто великого боргу, виплачувати який буде муніципалітет наступного скликання. По-друге, довгострокові позики стримуються побоюваннями того, що наступні скликання місцевих рад не будуть відповідальними платниками за зобов'язаннями, створеними їхніми попередниками.

Болгарське законодавство також містить два доволі специфічні обмеження. Закон «Про місцеві бюджети» дає змогу мати дефіцит місцевого бюджету в розмірі до 10 % планованих доходів. Цей дефіцит може фінансуватися випуском муніципальних облігацій або іншими позабюджетними ресурсами. Хоча це і не є пряме обмеження розмірів кредитів, однак це дозволені засоби фінансування обмеженого дефіциту. Щороку Законом «Про державний бюджет» обмежується фінансування муніципальних інвестицій установленням конкретного відсотка від власних доходів. Випуск муніципальних облігацій окремо не зазначається як можливе джерело покриття інвестиційних витрат.

На початку ХХІ ст. структура доходів бюджетів місцевого самоврядування в Болгарії мала такі особливості: частка капітальних доходів (без урахування грантів) складала 2,1 %, частка неподаткових доходів – 21,3 % (у тому числі доходів від підприємницької діяльності й власності – 8,7 %), частка податків на майно в структурі податкових надходжень 10,3 %. Якщо у 2000 р. частка власних доходів була 60 % усіх доходів місцевих бюджетів, то у 2004 р. вона знизилася до 31 %.

Податок на майно

Ставка податку на нерухоме майно, яке не використовується для проживання, становить 0,15 %. Ставка податку на житлові приміщення визначається відповідно до умов, указаних у місцевих податкових законодавчих актах. Проблемою є встановлення цього податку в курортних зонах Болгарії, щоб оптимізувати інвестиції в ці зони.

У місця традиційного відпочинку з початку ХХІ ст. став активно надходити іноземний капітал, а готельно-туристична індустрія Болгарії стає сьогодні тією сферою економіки, яка поряд із переробною промисловістю й банківською системою демонструє відродження країни. За п'ять років (2007–2012 рр.) інвестиції в туристичну галузь становили понад 2,5 млрд дол., а знамениті Золоті Піски довелося навіть захищати від будівельних посягань. Більше того, сьогодні місцеві чиновники від туризму стверджують, що Болгарія вже переросла себе як центр для туристів середнього класу й претендує на роль країни, яка надає туристичні та готельні послуги вищої категорії. Із цим можна не погоджуватися. Але не варто ігнорувати той факт, що іноземні інвестори й надалі бажають укладати кошти в готелі категорії «5 зірок», у

SPA-центри та бальнеологічні курорти. Підхід до справи в цьому випадку прагматичний – ціна нового готелю через два-три сезони роботи збільшується в півтора разу. І це без урахування подорожчання нерухомості й інфляції.

Пільги в зонах вільної торгівлі

Певні доходи мають місцеві органи влади Болгарії, у яких розміщені зони вільної торгівлі, які важливо запровадити і в Україні, урахувавши недоліки функціонування ВЕЗ та ТПР у нашій країні на початку ХХІ ст.

Болгарія має шість зон вільної торгівлі. Усі вони розміщені на стратегічних транспортних вузлах, що сприяє прискореному транспортуванню товарів у сусідні країни. Зони вільної торгівлі наявні в містах Відин і Русе. Інші зони вільної торгівлі розміщені на кордоні Болгарії з Сербією, Туреччиною та в регіоні міста Пловдива. Це друге за розмірами місто в Болгарії, воно має власний аеропорт. Ще одна зона вільної торгівлі розміщена в Бургасі неподалік від великого чорноморського порту Болгарії. Діяльність зон вільної торгівлі включає, крім іншого, зручний обмін валюти, можливість переказу доходів за кордон без будь-яких обмежень й організаційну структуру, за якою інвестору не потрібно вести переговори через місцеву владу.

Із 01 січня 2007 р. Болгарія – повноправний член Європейського Союзу. Чим це обернеться для неї в найближчій перспективі, передбачити неважко – позитивний і негативний досвід найближчих сусідів, які раніше приєдналися до європейської сім'ї, ще у всіх на слуху. Але болгари не втрачають оптимізму.

На шляху до Європи Болгарія довела, що вона спроможна виконати політичні умови членства в ЄС. Однак їй поки важко витримати економічні стандарти ЄС. При середньорічному темпі росту країн ЄС 2 %, а в Болгарії – навіть 8 % країна може досягти європейського рівня господарського розвитку приблизно за чверть століття.

Особливості оподаткування в Болгарії в кризовий період

У Болгарії у 2010 р. уведено податок на розкіш і верхню межу на зарплати. Це основні заходи антикризового плану уряду. Податок на розкіш платитимуть власники особистих яхт, літаків, автомобілів, потужність яких – понад 150 кінських сил й об'єм двигуна – вище 3000 куб. см. Поповнять казну також власники квартир і будинків, площа яких перевищує 250 кв. м. Крім того, уряд має намір стягувати податок із відсотків, що виплачуються банками за депозитами, які перевищують 100 тис. левів (50 тис. євро). Бойко Борисов (прем'єр Болгарії) також запропонував увести верхню межу на зарплати в бюджетних організаціях. За словами прем'єра, він отримує трохи більше ніж 3000 левів (1,5 тис. євро) на місяць, а в деяких державних

лікарнях зарплати досягають 35 000 левів (17,5 тис. євро). Наприклад, деякі керівники лікарень отримували по 72 000 левів (36 тис. євро) на місяць. Водночас представники профспілок і працедавців запропонували уряду оголосити амністію на «тіньові» доходи, отримані не від злочинної діяльності. Якщо їхні власники, які приховували свої доходи та дорогі покупки, заплатять податок у розмірі від 5 до 10 %, у казну надійде, за попередніми розрахунками, близько 2,5 млрд євро. Подібний механізм доцільно було б запровадити й в Україні, спрямувавши отримані доходи в місцеві бюджети.

Джерела та література

1. Бйорнланд Л. Залучення громадян до участі в місцевому самоврядуванні на прикладі Угорщини та деяких інших країн Центральної та Східної Європи / Л. Бйорнланд // Аспекти самоврядування. – 2003. – Ч. 1(3). – С. 2–6.
2. Болгарський парадокс // Тиждень. – 2009. – № 44. – С. 30–34.
3. Зайчикова В. В. Місцеві фінанси України та європейських країн / В. В. Зайчикова. – К. : НДФІ, 2007. – 299 с.
4. Карлін М. І. Фінанси зарубіжних країн : навч. посіб. / М. І. Карлін. – К. : Кондор, 2004. – 384 с.
5. Карлін М. І. Фінанси України та сусідніх держав : навч. посіб. / М. І. Карлін. – К. : Знання, 2007. – 589 с.
6. Карлін М. І. Фінанси країн Європейського Союзу : навч. посіб. / М. І. Карлін. – К. : Знання, 2011. – 639 с.
7. Карлін М. І. Фінансові системи країн Центрально-Східної Європи : навч. посіб. / М. І. Карлін. – Луцьк : Надстир'я, 2012. – 500 с.
8. Карлін М. І. Світові офшорні центри : навч. посіб. / М. І. Карлін. – К. : Знання, 2015. – 639 с.
9. Новото даньчно законодателство през 2003 година / Р. Василева [и др.]. – София : ИК «Труд и право», 2003. – 720 с.
10. Слухай С. Міжбюджетні трансферти у постсоціалістичних країнах: від теорії до реалій / С. Слухай. – К. : Арттек, 2002. – 299 с.
11. Ткаченко Н. М. Податкові системи країн світу та України. Облік та звітність / Н. М. Ткаченко [та ін.]. – К. : [б. в.], 2004.
12. Capkova S. Publik finance: theory and practice in the Central European transition / S. Capkova // Local Government Issues. – Chapter – 11. – 1997. – P. 418–438.

РОЗДІЛ 9

ПОДАТКОВА ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

9.1. Податкова децентралізація в контексті формування податкового потенціалу регіону

Податкова реформа й зміни до Бюджетного кодексу України, що набули чинності з початку 2016 р., передбачають перші кроки з децентралізації. Місцеві громади отримали самостійні ресурси з наповнення бюджетів. За ним закріплено стабільні джерела доходів і розширено їхню прибуткову базу. Податкова децентралізація передбачає вдосконалення й зміцнення прав і повноважень місцевого та регіонального самоврядування щодо незалежного ухвалення рішень і формування територіальних бюджетів за рахунок самостійного встановлення ставок податків, зборів та пільг. Розроблено чітку систему розподілу коштів як від державних, так і від місцевих податків, які зараховуються до місцевих бюджетів. Як результат – зростання доходів бюджетів громад.

У вітчизняній науці не приділено достатньо уваги дослідженню питання фіскальної (бюджетної) децентралізації, а також її складової частини – податкової децентралізації. Фінансова, фіскальна та податкова децентралізація підмінюються поняттями фінансової забезпеченості, фінансової незалежності та фінансової автономії регіонів, адміністративно-територіальних одиниць, територій, місцевих бюджетів, діяльності органів місцевого самоврядування, територіальних органів влади [1, с. 9].

Здебільшого поняття «фінансова, бюджетна, фіскальна й податкова децентралізація» були та є предметом наукових досліджень зарубіжних учених. Серед вітчизняних науковців вивченням цього питання займаються О. Кириленко, І. Луніна, А. Лучка, С. Слухай, С. Колодій, В. Толуб'як й ін.

Децентралізація надходжень податків до місцевих бюджетів відбувається за рахунок переведення податків із загальнодержавних до місцевих, що дасть змогу досягти самостійності управління місцевими грошовими ресурсами на користь регіону. Іншими словами, податки повинні витратитися там, де вони сплачуються. Тобто децентралізація – це спосіб наблизити податки до їхніх платників. Усі ці надходження повинні контролюватися громадою та людьми на місцях.

Відповідно до змін, унесених Законом України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо податкової реформи», до місцевих

бюджетів зараховуватимуться податок на майно, який складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку, плати за землю, та акцизний податок із реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів. Водночас місцева влада отримала можливість установлювати ставки за цими податками. Унесеними змінами також передбачено розширення бази оподаткування для податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за допомогою оподаткування як житлової, так і нежитлової нерухомості.

Питання розмежування повноважень між рівнями податкової системи є особливо актуальним, оскільки поточна ситуація, що склалася щодо питань міжбюджетних відносин, виявляє гостру нестачу власних податкових і неподаткових бюджетних доходів місцевих бюджетів, що призводить до втрати їх автономії й зростання залежності від вищестоящих бюджетів.

Водночас податкова децентралізація реалізується розмежуванням та розподілом податкових джерел доходів між рівнями бюджетної системи держави.

Податкова децентралізація сприяє підвищенню якості управління державними фінансами, забезпечує виконання програм реалізації державних послуг у контексті регіональних особливостей, позитивно впливає на ініціативність регіональних органів влади в податковому секторі, формує механізми відповідальності за проведену податкову політику, що, безумовно, не може не позначитися на підвищенні ефективності формування податкового потенціалу регіонів та формування його податкового самозабезпечення [7].

Так, стимуляційна функція податків із позиції розв'язання проблеми формування податкового потенціалу регіонів є пріоритетною для регіонального рівня. Її реалізація відбувається за умов дотримання нормативів перерозподілу доходів між рівнями бюджетної системи.

Потрібно зазначити, що формування та впровадження податкової децентралізації необхідно проводити з позицій організації управління податковими ресурсами й різнорівневими бюджетними відносинами, що зумовлює поглиблення податкової автономії адміністративно-територіальних одиниць.

При цьому податкова децентралізація повинна стати першим конструктивним кроком на шляху не просто фінансової автономії, а до фінансової свободи територіальних громад, яка досягається рухом у такому напрямі (див. рис. 9.1).

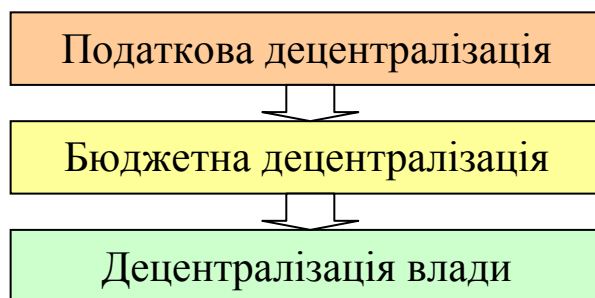


Рис. 9.1. Структурно-логічна схема дій при децентралізації фінансових ресурсів [7]

Ринкова економіка, глобалізація, посилення процесів міграційного руху (особливо в частині трудових мігрантів), мобільність молодого покоління й загальна трансформація свідомості людей потребують відповідних змін. А політичний конфлікт 2014–2015 рр. на Сході України доводить, що силовий, адміністративний ресурс, на якому будувалася цілісність країни, уже вичерпано [7].

І час, і суспільство потребують нових фінансово-економічних відносин. Має запрацювати нова схема (див. рис. 9.2).

Спроможні територіальні громади через механізм бюджетно-податкової децентралізації та максимальної реалізації податкового потенціалу своїх територій будуть прагнути взаємовигідного співробітництва між собою й добровільного об'єднання. Саме це стане основою, на якій будуватимуться економічний розвиток і фінансова самодостатність усієї країни, мир, злагода й цілісність усієї України.

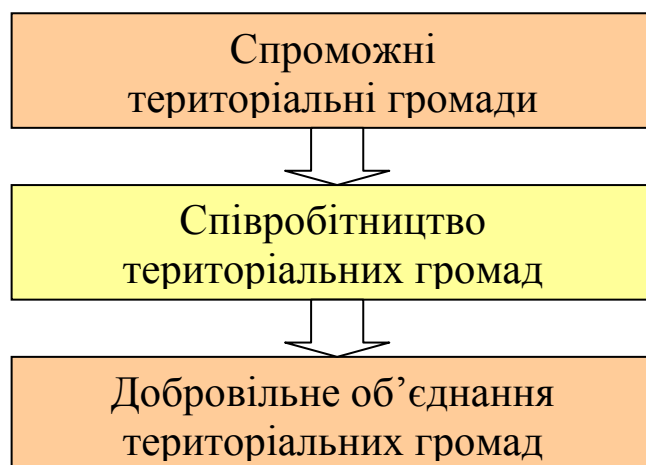


Рис. 9.2. Структурно-логічна схема бюджетно-податкової децентралізації [7]

У цьому контексті доречно процитувати слова лауреата Нобелів-

ської премії з економіки 1976 р. Мілтона Фрідмена, який у своїй праці «Могутня рука ринку» відзначив: «Тільки від нас самих залежить створення такого суспільства, яке охороняє та поширює свободу людської особистості, не допускає надмірного розширення влади держави й стежить за тим, щоб уряд завжди залишався слугою народу та не перетворювався на його господаря» [4].

9.2. Вплив податкової децентралізації на формування місцевих бюджетів

Децентралізація надходжень податків до місцевих бюджетів відбувається за рахунок переведення податків із загальнодержавних до місцевих, що дасть змогу досягти самостійності управління місцевими грошовими ресурсами на користь регіону. Децентралізація сприятиме збалансуванню наявних механізмів надання суспільних послуг із наявними потребами та вподобаннями місцевих жителів і громад, а також підвищуватиме рівень відповідальності всіх місцевих органів щодо виконання покладених на них функцій. Однак використання можливих переваг податкової децентралізації потребує забезпечення деяких передумов, серед яких можна виокремити:

- а) чіткий розподіл видаткових зобов'язань між усіма рівнями влади з урахуванням економічних критеріїв;
- б) достатню автономію органів місцевого самоврядування з питань визначення розміру та структури видатків місцевих бюджетів;
- в) наявність дієвих стимулів і механізмів відповідальності органів місцевого самоврядування для забезпечення ефективного надання суспільних благ;
- г) достатність адміністративного й фінансового потенціалів органів місцевого самоврядування для належного виконання покладених на них функцій [5, с. 370].

Розвиток демократичних засад в економіці України цілком законо-мірно знайшов своє відображення в законодавстві нашої держави. З ухваленням Бюджетного кодексу України склад законодавчо визначених принципів побудови бюджетної системи поповнено новим принципом субсидіарності, що передбачає розподіл видів видатків між державним бюджетом і місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами, який ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання гарантованих послуг до їх безпосереднього споживача [1, с. 9].

Реалізація цього принципу неможлива без перегляду складу делегованих та власних видаткових повноважень органів місцевого самоврядування в напрямі розширення останніх.

Відповідно до розподілу видаткових повноважень органи місцевого самоврядування повинні забезпечуватися фінансовими ресурсами. Зволікання з передачею власних повноважень, а також порушення пропорцій: власні доходи – власні видатки, закріплені доходи та міжбюджетні трансферти – делеговані видатки, що постійно простежуємо в Україні, призводять до протистояння загальнодержавних і місцевих та регіональних інтересів. За цих умов гальмуються процеси фінансової децентралізації і її складників [1, с. 9].

Серед методів податкової децентралізації виділяють податкову деконцентрацію та податкову деволюцію.

Податкова деконцентрація передбачає передачу центральним урядом лише частини загальнодержавних податків, зборів і загальнообов'язкових платежів до територіальних бюджетів у вигляді закріплених та регулюючих доходів, у той час як податкова деволюція передбачає передання всіх податкових повноважень органам місцевого й регіонального самоврядування. Ступінь податкової деволюції та ступінь податкової деконцентрації в сумі дорівнюють ступеню податкової децентралізації [5, с. 371].

За висновками експертів Організації Економічного Співробітництва та Розвитку (ОЕСР), обсяг податкових доходів місцевих бюджетів є досить необ'єктивною оцінкою податкових повноважень місцевих органів влади. Обсяг таких повноважень й, відповідно, рівень податкової самостійності місцевих органів влади залежать від наданих їм прав щодо визначення бази оподаткування, установлення податкових ставок і податкових пільг [1, с. 149]. Відповідно, світовою спільнотою запроваджено методологію визначення податкової (фіскальної) автономії та фіскальної децентралізації. Індикатори податкової автономії ОЕСР (див. табл. 9.1) розміщені в порядку убутання її ступеня.

Таблиця 9.1

Індикатори податкової автономії ОЕСР

[10, с. 3–4; 8, с. 128–130; 1, с. 146]

Індикатор	Характеристика індикатора	Підіндикатор	Повноваження уряду субцентрального рівня
1	2	3	4
Індикатор а	Відображає повну владу над податковими ставками та базами	a1	Установлює податкову ставку й будь-які податкові інші податкові елементи без необхідності консультуватися з вищим за рівнем урядом

		a2	Установлює норму й будь-які елементи податку після консультації з вищим за рівнем урядом
--	--	----	--

Закінчення таблиці 9.1

1	2	3	4
Індикатор b	Влада над податковими ставками	b1	Установлює податкову ставку й вищий горизонтальний уряд не встановлює верхні або нижні її обмеження
		b2	Установлює податкову ставку в межах верхніх або нижчих її обмежень, які запроваджені вищим за рівнем урядом
Індикатор c	Влада над базою оподаткування	c1	Установлює лише податкові знижки
		c2	Установлює лише податкові кредити
		c3	Установлює як податкові знижки, так і податкові кредити
Індикатор d	Податок, що розділяє домовленості	d1	Визначає розщеплений дохід
		d2	Митне розщеплення може бути змінено лише зі згоди субцентрального уряду
		d3	Митне розщеплення визначається в законодавстві й, де це можливо, однобічно вищим за рівнем урядом, але не частіше ніж раз у рік
		d4	Митне розщеплення визначається щороку вищим за рівнем урядом
Індикатор e	Немає влади щодо норм і бази взагалі	e	Інші випадки, у яких центральний уряд установлює норму й базу податку
Індикатор f	Відсутність жодних податкових повноважень	f	Жоден з індикаторів не властивий

Індикатори а-с свідчать про наявність податкових повноважень у субцентрального урядів і, відповідно, про наявність податкової автономії. Індикатор d указує на обмеження податкової автономії, а індикатори е та f – на її відсутність.

Так, методологія ОЕСР дає можливість визначати лише податкову автономію, відповідно, не містить методології визначення рівня децентралізації щодо неподаткових доходів, доходів від операцій із капіталом, доходів цільових фондів, що входять до складу місцевих і ре-

гіональних бюджетів. Передбачено визначення фіскальної автономії різними методами: за податковими індикаторами та трансферними групами, що ускладнює комплексне сприйняття й загальні висновки щодо децентралізації доходів бюджетів.

Також методологією ОЕСР не передбачено поділ податкових надходжень залежно від участі в бюджетному вирівнюванні, що зменшує точність визначення ступеня податкової автономії [1, с. 145].

Водночас за методологією ОЕСР не пов'язуються податкові повноваження з видатковими й не визначається ступінь податкової деволуції та податкової деконцентрації.

І. С. Волоховою визначено такі основні принципи в методології дослідження ступеня податкової децентралізації, деволуції й деконцентрації:

- 1) права місцевого та регіонального самоврядування і їхніх органів повинні бути чітко розділені на делеговані та власні з повними або частковими податковими повноваженнями;
- 2) максимально повинні бути використані об'єктивні критерії, методи, прийоми й показники;
- 3) методи та прийоми визначення ступеня податкової децентралізації, деволуції й деконцентрації мають бути якомога прозорішими та простішими, науково обґрунтованими;
- 4) обов'язково враховується участь податкових надходжень місцевого та регіонального самоврядування і їхніх органів у фінансовому вирівнюванні [1, с. 145–146].

Отримані значення ступеня податкової децентралізації можна використовувати для порівняння з аналогічними показниками інших країн світу.

На рис. 9.3 й у табл. 9.2. відображено основні результати бюджетної децентралізації за 2015 р. в Україні.

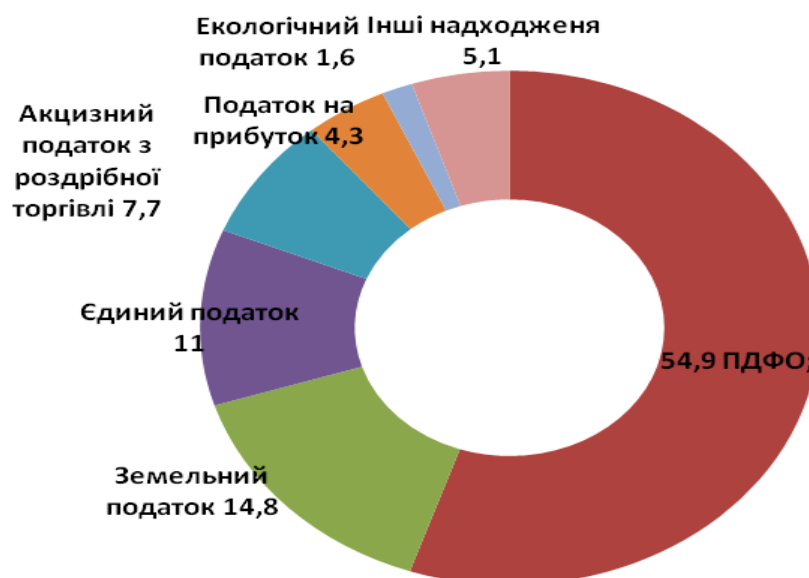


Рис. 9.3. Структура надходжень місцевих бюджетів у 2015 р.

Отже, у процесі вирішення питань децентралізації державного управління та розвитку ефективного місцевого самоврядування повинне досягатись узгодження рішень і дій вищих органів державної влади, органів місцевого самоврядування, громадськості. Вони обов'язково органічно поєднуються із загальним вектором розвитку Української держави і є основою забезпечення її незалежності, економічної могутності та духовного розвитку [6].

Таблиця 9.2

Результати змін податкового та бюджетного законодавства за 2015 р.

Вид надходження		Результат
Податок на прибуток	10 % податку закріпили за місцевими бюджетами (крім податку на прибуток державних підприємств)	+ 4,4 млрд грн
Акцизний податок із роздрібної торгівлі	Запровадження збору з роздрібного продажу підакцизних товарів за ставкою 5 % вартості реалізованого товару	+ 7,7 млрд грн
Транспортний податок	Оподаткування розкішних авто, ставка податку – 25 000 грн на рік	+ 0,4 млрд грн
Податок на нерухоме майно	Оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки (комерційна та некомерційна нерухомість)	+ 0,7 млрд грн
Екологічний податок	80 % замість 35 %	+ 0,5 млрд грн

Отже, податкова децентралізація – це розширення й зміцнення прав та повноважень місцевого й регіонального самоврядування стосовно незалежного прийняття рішень і виконання, делегованих державною владою, повноважень щодо формування територіальних бюджетів за рахунок надходжень податків, зборів й інших обов'язкових платежів.

Розглянуті питання – основа для подальших розробок, пов'язаних із необхідністю передачі дохідних (у тому числі податкових) повноважень на місцевий рівень, для доопрацювання деяких законодавчих норм, що створить передумови для подальшого системного формування місцевих фінансів у нових децентралізованих умовах.

Джерела та література

1. Волохова І. С. Податкова децентралізація та методологія визначення її ступеня [Електронний ресурс] / І. С. Волохова. – Режим доступу : www.google.com.ua/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0CB0QFjAA&url=http%3A%2F%2Ffirbis-nbu.gov.ua%2Fcgi-bin%2Ffirbis_nbu%2Fcgibirbis_64.
2. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів / І. О. Луніна, О. П. Кириленко, А. В. Лучка ; [за ред. д-ра екон. наук І. О. Луніної] ; НАН України ; Ін-т економіки та прогнозування. – К. : [б. в.], 2010. – 320 с.
3. Дроздовська О. С. Теоретичні засади фінансової децентралізації / О. С. Дроздовська // Фінанси України. – 2002. – № 8. – С. 19–25.
4. Фридмен М. Могучая рука рынка / Милтон Фридмен, Фридрих Хайек. – М. : Изд-во «Социум» и «Три квадрата», 2003. – 72 с.
5. Павленко І. В. Вплив податкової децентралізації на формування місцевих бюджетів / І. В. Павленко ; наук. кер. І. М. Кобушко // Економічні проблеми сталого розвитку : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. ім. проф. О. Ф. Балацького, м. Суми, 27 трав. 2015 р. / за заг. ред. : О. В. Прокопенко, М. М. Петрушенка. – Суми : СумДУ, 2015. – С. 370–371.
6. Сінченко В. Децентралізація і демократизація в Україні [Електронний ресурс] / В. Сінченко. – Режим доступу : <http://narodna.uz.ua/publish.php?id=240>.
7. Фіскальна децентралізація в Україні: поточний стан та необхідність реформ [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

http://derzhava.in.ua/Lists/2/ Attachments/1812/ Fiscal_Decentralization_in_Ukraine_2006_UKR.pdf.

8. Чернявский А. Бюджетная децентрализация в странах с переходной экономикой / А. Чернявский, К. Вартапетов // Вопросы экономики. – 2004. – № 11. – С. 126–141.
9. OECD Fiscal Decentralisation Database [Electronic resource]. – Mode of access : <http://www.oecd.org/tax/federalism/oecdfiscaldecentralisationdatabase.htm>.
10. Blochliger H. The fiscal autonomy of sub-central governments: an update / H. Blochliger, J. Rabesona // OECD Paris. – 2009. – № 9. – P. 2–20.

Наукове видання

Колектив авторів:

Карлін Микола Іванович
Цимбалюк Ірина Олександрівна
Карліна Оксана Миколаївна
Єліссєва Людмила Володимирівна
Проць Наталія Василівна
Івашко Олена Анатоліївна
Ткачук Наталія Василівна

СИСТЕМА МІСЦЕВИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ: ТЕОРІЯ, ІСТОРІЯ, ПЕРСПЕКТИВИ

Колективна монографія

За редакцією доктора економічних наук, професора М. І. Карліна;
кандидата економічних наук, доцента І. О. Цимбалюк

Редактор і коректор: Г. О. Дробот
Технічний редактор: Л. І. Лавренчук

Формат 60x84 ¹/₁₆. Обсяг 10,93 ум. друк. арк., 10,01 обл.-вид. арк.
Наклад 300 пр. Зам. 3. Редакція, видавець і виготовлювач – Вежа-Друк
(м. Луцьк, вул. Винниченка, 14, тел. (0332) 29-90-65).
Свідоцтво Держ. комітету телебачення та радіомовлення України
ДК № 4607 від 30.08.2013 р.