

*Джерело:* Модернізація місцевих фінансів України в умовах економічних і соціальних трансформацій: монограф. / За ред. О.П. Кириленко. – Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2008. – 376 с.

**Письменний В.В.**

## **ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ**

Практика фінансового забезпечення місцевого самоврядування в Україні свідчить про низьку ефективність місцевого оподаткування. Зокрема, до основних причин, які негативно впливають на якість податкового адміністрування, а відтак породжують численні схеми ухилення від сплати місцевих податків і зборів належать наступні:

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

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

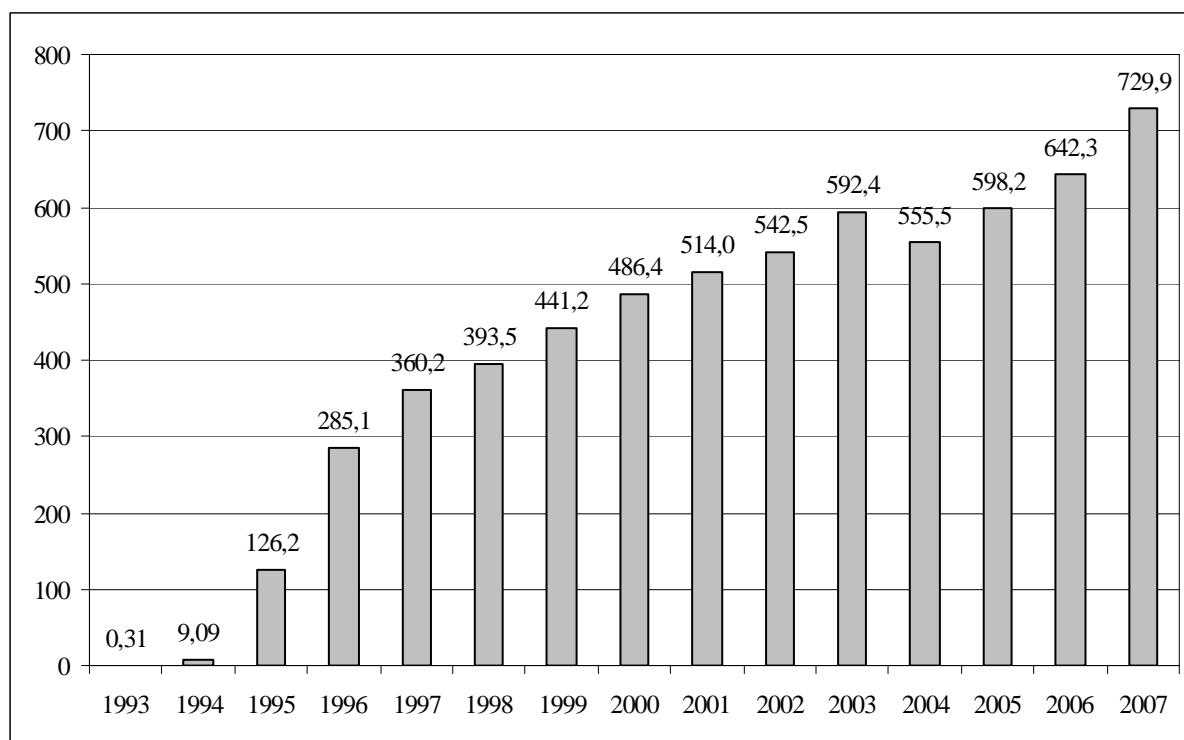
- наявність місцевих податків і зборів, витрати на адміністрування яких значно перевищують їх надходження до місцевих бюджетів (тобто окремі їх різновиди є “збитковими”);

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

- відсутність законодавчо встановленого механізму впровадження низки податкових платежів, які в зарубіжних країнах найпоширеніші на місцевому рівні (наприклад, податок на нерухомість);

– нерозвиненість самооподаткування населення як форми залучення на добровільній основі за рішенням місцевого референдуму коштів для фінансування цільових соціально-побутових заходів.

Для оцінки ефективності місцевого оподаткування найчастіше використовують показник їх фактичних надходжень до місцевих бюджетів (див. рис. 1).



**Рис. 1. Надходження місцевих податків і зборів у 1993–2007 рр., млн. грн.\***

*\* Побудовано на основі даних Держаного казначейства України.*

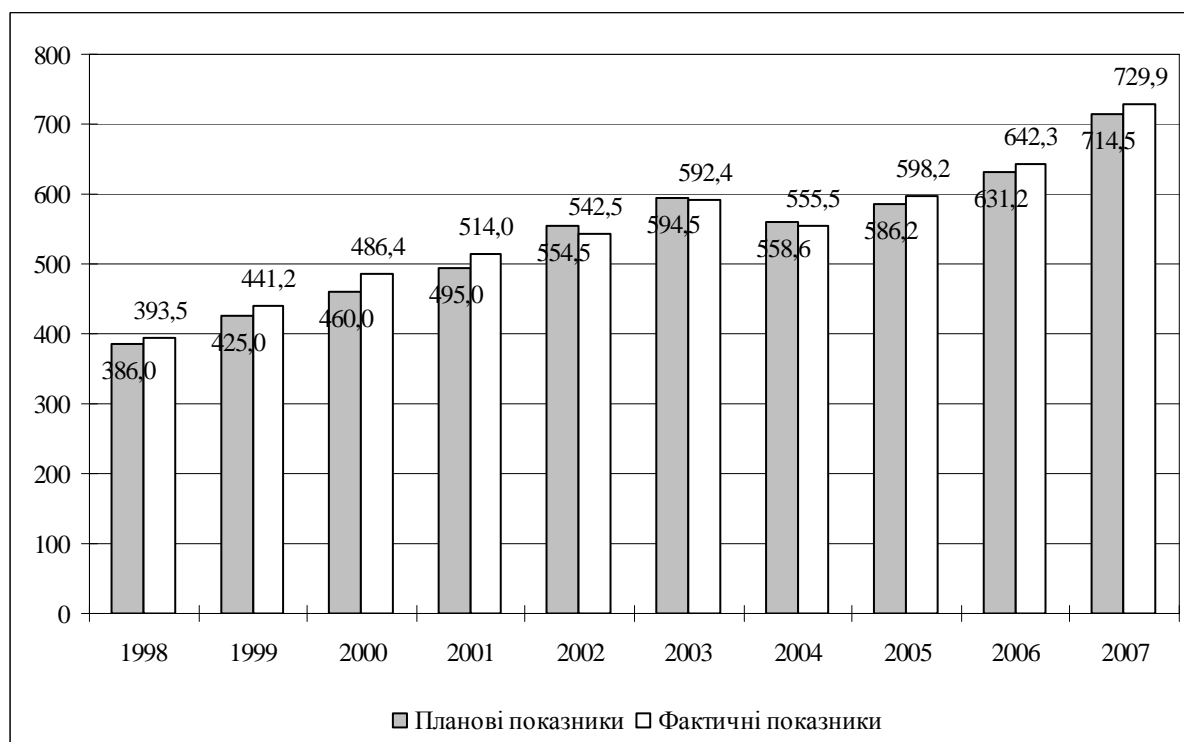
Практика формування дохідної частини місцевих бюджетів у 1993–2007 рр. свідчить про зростання обсягу надходжень місцевих податків і зборів. Зокрема, від прийняття Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” їх надходження зростали від 310,1 тис. крб. у 1993 р. до 729,9 млн. грн. у 2007 р. Поштовхом до цих зрушень, незважаючи на скасування збору за право використання суб’єктами підприємницької діяльності приміщень, пов’язаних з їх діяльністю, що знаходяться в центральній частині

населеного пункту та в будинках, що є пам'ятками історії та культури (у 2000 р.), екскурсійно-туристичного збору (у 2001 р.), збору за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон (у 2003 р.), готельного збору (у 2003 р.), стало поширення практики впровадження місцевих податків і зборів на основі рішень міських, селищних та сільських рад, підвищення граничних розмірів податкових ставок, зменшення заборгованості зі сплати, посилення контрольних дій податкових органів за їх справлянням.

Відтак у 2007 р. загальний обсяг надходжень місцевих податків і зборів, порівняно з аналогічним періодом 2006 р., зріс на 87,6 млн. грн., або 13,6% за рахунок збільшення надходження ринкового збору (на 63,4 млн. грн., або 16,9%), податку з реклами (на 11,3 млн. грн., або 28,8%), комунального податку (на 11,2 млн. грн., або 7,1%) й інших податкових платежів. Така динаміка обумовлена не тільки поліпшенням економічної кон'юнктури в адміністративно-територіальних одиницях. Слід також наголосити на зниженні рівня ухилення від оподаткування, зростанні ефективності податкового адміністрування та підвищенні якості роботи податкового апарату держави, зокрема відділів адміністрування платежів за землекористування та місцевих податків і зборів у територіальних органах податкової служби. Саме завдяки цьому впродовж досліджуваного періоду надходження місцевих податків і зборів зростали за арифметичною прогресією.

Оцінка ефективності справляння місцевих податків і зборів за критерієм “фактично надійшло” є недостатньо об'єктивною через невідповідність між фактично зібраними й обчисленими відповідно до норм бюджетно-податкового законодавства податковими платежами. Цей розрив зумовлений низкою чинників, серед яких можна виділити незадовільний фінансово-економічний стан платників податків та низький рівень податкоспроможності населення. Тому для детальнішого аналізу ефективності місцевого оподаткування необхідно використовувати показник відношення фактичних до планових надходжень місцевих податків і зборів (див. рис. 2). Натомість у зарубіжній практиці використовують термін “відхилення зобов'язань” (від англ.

“compliance/liability gap”), що характеризує різницю між фактичними податковими надходженнями та сумою місцевих податкових платежів, зібраних за умови відсутності випадків ухилення від оподаткування.



**Рис. 2. Планові та фактичні показники надходжень місцевих податків і зборів у 1998–2007 рр., млн. грн.\***

*\* Побудовано на основі даних Держаного казначейства України.*

Виконання місцевих бюджетів за показниками “затверджено місцевими радами на рік з урахуванням змін” та “фактично виконано” підтверджує зростаючу тенденцію надходження місцевих податків і зборів упродовж досліджуваного періоду. Так, до 2001 р. рівень фактичних надходжень місцевих податків і зборів перевищував планові показники в середньому на 3,8 процентних пункти. Натомість у 2002–2004 рр. недовиконання надходжень зі сплати цих платежів коливалося від 0,4 до 2,2 процентних пункти, що можна пояснити надто оптимістичними прогнозами органів місцевого самоврядування, які не застосовують науково обґрунтовані економіко-

математичні методи моделювання податкових надходжень, а частіше керуються бюрократичними вказівками “зверху”.

Важливим критерієм оцінювання ефективності місцевого оподаткування є показник питомої ваги місцевих податків і зборів у сукупних доходах та податкових надходженнях до місцевих бюджетів (див. табл. 1).

*Таблиця 1*

**Питома вага місцевих податків і зборів у сукупних доходах та податкових надходженнях до місцевих бюджетів у 1998–2007 рр.\***

Роки	Доходи місцевих бюджетів, млн. грн.	Податкові надходження до місцевих бюджетів, млн. грн.	Місцеві податки та збори, млн. грн.	Питома вага місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів, %	Питома вага місцевих податків і зборів у податкових надходженнях до місцевих бюджетів, %
1998	15 413,6	11 537,0	393,5	2,6	3,4
1999	16 094,8	10 962,1	441,2	2,7	4,0
2000	18 689,8	11 757,0	486,4	2,6	4,1
2001	24 972,7	14 758,6	514,0	2,1	3,5
2002	28 247,4	16 457,7	542,5	1,9	3,3
2003	34 306,5	18 595,2	592,4	1,7	3,2
2004	39 604,2	18 308,2	555,5	1,4	3,0
2005	53 677,3	23 588,7	598,2	1,1	2,5
2006	75 895,2	30 931,6	642,3	0,8	2,1
2007	107 050,5	44 593,4	729,9	0,7	1,6

\* Складено на основі даних Держаного казначейства України.

Наведені дані свідчать, що місцеві податки і збори не відіграють важливої фіскальної ролі в наповненні місцевих бюджетів. Зокрема, в 1998–2007 рр. їх питома вага в сукупних доходах коливалася від 2,6% у 1998 р. до 0,7% у 2007 р. (при цьому питома вага місцевих податків і зборів у податкових надходженнях до місцевих бюджетів становила відповідно 3,4% і 1,6%). Натомість основним джерелом наповнення місцевих бюджетів упродовж досліджуваного періоду був податок з доходів фізичних осіб, питома вага якого в 2007 р. становила 32,5%. Зазначені цифри підтверджують складний стан фінансового забезпечення місцевого самоврядування в Україні, що негативно позначається на якості наданих суспільних послуг.

Для більш детального оцінювання ефективності місцевого оподаткування слід звернутися до аналізу надходження місцевих податків і зборів в розрізі адміністративно-територіальних одиниць.

Так, у 1998–2007 рр. до бюджетів десяти адміністративно-територіальних одиниць, які мали високий рівень економічного та соціального розвитку, надходили вагомі суми місцевих податків і зборів (наприклад, у 2007 р. в АР Крим, Дніпропетровській, Донецькій, Запорізькій, Луганській, Львівській, Одеській, Харківській та Хмельницькій областях, а також м. Києві надходження цих платежів дорівнювали в середньому 45 млн. грн.). А в решті областей намітилася негативна тенденція до зменшення питомої ваги місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів. Зокрема, для бюджетів Волинської, Закарпатської, Кіровоградської, Рівненської, Сумської, Тернопільської, Херсонської, Черкаської та Чернігівської областей, а також м. Севастополя характерні низькі показники обсягу надходжень місцевих податків і зборів, що в 2007 р. дорівнювали в середньому 10 млн. грн.

Необхідно звернути увагу на той факт, що порівняно низький обсяг надходжень місцевих податків і зборів у ряді економічно розвинутих областей (наприклад, в 2007 р. у Вінницькій, Житомирській, Івано-Франківській, Київській, Миколаївській, Полтавській та Чернівецькій областях середній показник надходження місцевих податків і зборів становив 15 млн. грн.) свідчить про те, що сильніші регіони зменшували офіційні фінансові можливості до рівня слабших адміністративно-територіальних одиниць. Більшість вітчизняних науковців прогнозують, що в майбутньому ці територіальні громади в особі як їх мешканців, так і органів місцевого самоврядування не будуть зацікавлені в збільшенні надходжень місцевих податків і зборів, оскільки їх високий рівень супроводжується зменшенням обсягу трансфертів місцевим бюджетам з державного бюджету. Показовим у

цьому випадку можуть стати численні спроби створення особливих умов “пільгового” оподаткування в окремих регіонах нашої держави<sup>1</sup>.

Таким чином, надходження місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями підтверджують низьку ефективність місцевого оподаткування. Однак, оцінюючи роль цих платежів у доходах місцевих бюджетів, не варто зневажати тим фактом, що вони є, головним чином, “міськими” податками і зборами. Так, у 1998–2007 рр. переважна більшість коштів від їх загальної суми надходила до бюджетів великих міст (наприклад, Дніпропетровська, Донецька, Запоріжжя, Києва, Луганська, Одеси, Харкова та Хмельницького), до того ж, значно перевищуючи загальнодержавний показник. Аналогічно за окремими сільськими населеними пунктами через нерівномірний географічний розподіл об’єктів оподаткування надходження місцевих податків і зборів були малими. Зокрема, їх питома вага в структурі доходів абсолютної більшості селищних та сільських бюджетів не перевищувала 1%, оскільки не було надходжень тих платежів, що є обов’язковими для впровадження органами місцевого самоврядування, а саме: комунального податку, ринкового збору, зборів за видачу дозволу на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг, за припаркування автотранспорту, за видачу ордера на квартиру.

Аналіз структури та динаміки надходжень місцевих податків і зборів упродовж досліджуваного періоду дає підстави для наступних висновків:

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

– по-друге, в Україні спостерігається стійка тенденція до збільшення обсягу надходження ринкового збору, а також зменшення питомої ваги

---

<sup>1</sup> Луніна І. О. Проблеми розмежування компетенцій центральних та місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування // Бюджетна реформа в Україні: проблеми та шляхи їх розв’язання: Міжнар. наук.-практ. конференція. Київ, 25–26 травня 2001 р. – К., 2001, с. 216.

комунального податку і збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг у загальній сумі надходжень місцевих податків і зборів;

– по-третє, серед інших місцевих податків і зборів достатньо значимими для місцевих бюджетів є надходження податку з реклами, зборів за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, за право використання місцевої символіки і за припаркування автотранспорту.

Підвищення ефективності місцевого оподаткування потребує здійснення комплексу заходів, спрямованих на вдосконалення організації адміністрування та механізму справляння ринкового збору, комунального податку, збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, податку з реклами, збору за припаркування автотранспорту, курортного збору, збору за видачу ордера на квартиру, збору за право використання місцевої символіки в частині розширення бази оподаткування, підвищення граничних розмірів податкових ставок і скасування безпідставних податкових пільг.

### ***Ринковий збір***

Ринковий збір є одним із тих платежів, при справлянні якого виникає найбільше зловживань із боку адміністрацій ринків, податкових органів і платників податків, що можна пояснити відсутністю чіткого формулювання положень окремих законодавчих актів. До прийняття Указу Президента України „Про впорядкування механізму сплати ринкового збору” порядок обчислення податкового платежу був визначений ст. 4 Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори”, відповідно до якого ринковий збір – це плата за торгові місця на ринках і павільйонах, на критих та відкритих столах, майданчиках для торгівлі з автомашин, візків, мотоциклів, ручних візків, яку справляють із юридичних та фізичних осіб, котрі реалізують сільськогосподарську й промислову продукцію<sup>2</sup>. У 1999 р. було внесено низку змін та доповнень до організації його адміністрування. Відтак набула

---

<sup>2</sup> Декрет Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” від 20 травня 1993 р. № 56-93 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 30, с. 783.



негативного поширення практика, коли органи місцевого самоврядування встановлюють ставки ринкового збору, визначені різними нормативно-правовими документами.

Іншим недоліком механізму справляння ринкового збору є відсутність чітко прописаних норм щодо застосування штрафних санкцій за порушення порядку його сплати. Так, відповідно до ст. 5 зазначеного Указу, якщо працівники податкових органів виявлять на ринку торговців без касових чеків, які засвідчують сплату цього платежу, з адміністрації ринку стягують штраф у розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. При цьому не передбачено обчислення суми штрафу на основі кількості виявлених під час контрольної перевірки торговців без касових чеків. У листі ДПА України „Про окремі питання застосування штрафних санкцій за порушення порядку сплати ринкового збору” є роз’яснення щодо застосування одного штрафу в розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян незалежно від кількості виявлених торговців без касових чеків<sup>3</sup>. Натомість штраф за виявлення в торговців не належним чином оформлених із вини адміністрації ринку касових чеків необхідно застосовувати за кожний конкретний випадок порушення (з одночасним зменшенням розміру штрафних санкцій до одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян), оскільки це деякою мірою стимулюватиме сплату згаданого платежу.

### ***Комунальний податок***

Серед прогалин механізму справляння комунального податку є та, що підприємства сплачують його за місцем знаходження, а об’єкт оподаткування (тобто чисельність працівників) може перебувати на певній території тільки тимчасово. Відтак адміністративно-територіальні одиниці, де мешкають працівники підприємств (наприклад, райони міст, які мають достатньо розгалужену соціальну інфраструктуру), не отримують надходження цього платежу, проте змушені нести витрати, пов’язані з розв’язанням різноманітних

---

<sup>3</sup> Лист ДПА України „Про окремі питання застосування штрафних санкцій за порушення порядку сплати ринкового збору” від 8 лютого 2003 р. № 2135/7/11-1317. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/zakon.php3?325>.

соціально-побутових проблем. Відповідно до загальноновизнаних у світовій практиці фундаментальних принципів оподаткування, місцеві податки і збори необхідно накладати на базу оподаткування, що пов'язана з географічним розташуванням територіальних громад.

Іншою проблемою, яка безпосередньо стосується механізму справляння комунального податку, є “прив’язка” його бази оподаткування до нормативної кількості робочих місць на підприємстві. Цілком очевидно, що такий підхід не гармонує з державною політикою зайнятості населення, оскільки сприяє приховуванню реальної чисельності працівників. Інакше кажучи, перспектива сплачувати більший податковий платіж унаслідок створення нових робочих місць не є логічною. Тому необхідно замінити комунальний податок муніципальним платежем, платниками якого мають бути повнолітні мешканці територіальних громад, а граничний розмір його ставки встановити однаковим для всіх жителів за принципом “один виборчий голос – один платник” (при цьому список платників податків практично збігатиметься зі списком виборців)<sup>4</sup>.

### ***Збір за видачу дозволу на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг***

Основним недоліком механізму справляння збору за видачу дозволу на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг є той, що в бюджетно-податковому законодавстві не передбачено терміну дії такого дозволу. Відтак відповідно до ст. 18 Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” органи місцевого самоврядування самостійно визначають порядок обчислення та механізм сплати податкового платежу шляхом затвердження відповідного положення (зазначимо, що в більшості випадків термін дії дозволу на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг встановлюють у межах одного року). Тим часом ст. 17 згаданого Декрету не визначено: видають дозвіл на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг юридичній особі один на всі торгові місця чи на кожне окремо? Державний комітет України з питань

---

<sup>4</sup> Ганущак Ю. Місцеві податки: плата за право голосу. – Режим доступу: <http://www.zn.kiev.ua/nn/show/597/53336/>.

регуляторної політики та підприємництва має наступне тлумачення даного положення, викладене в листі „Про місцеві податки і збори”: „Якщо суб’єкт підприємницької діяльності здійснює торгівлю постійно в одному й тому ж спеціально відведеному для цього місці, то він повинен сплатити збір та одержати дозвіл на весь час торгівлі у спеціально відведеному для цього місці до того часу, поки він буде вважати за потрібне здійснювати торгівлю в цьому місці, або поки це місце не буде ліквідоване в установленому законом порядку. Термін “постійно” не обмежений відрізками часу і означає весь час існування події чи факту”<sup>5</sup>. Таким чином, із позиції даного комітету збір за видачу дозволу на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг необхідно сплачувати один раз – під час надання такого дозволу органами місцевого самоврядування та без обмеження терміна його дії.

### ***Податок з реклами***

Ст. 11 Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” у частині трактування платників податку з реклами не узгоджена з поняттям “рекламодавці”, визначеним у Законі „Про рекламу”, а також не передбачає механізму сплати цього платежу через рекламні агентства й інші установи, що призводить до ускладнення порядку його обчислення. Тим часом удосконалення механізму справляння податку з реклами потребує здійснення комплексу організаційно-правових заходів. Для цього необхідно:

- по-перше, передбачити розподіл об’єктів оподаткування залежно від виробництва, розповсюдження та розміщення реклами;
- по-друге, визначити базу оподаткування на основі сум, що рекламодавець сплатив за надані послуги, або вартості фактичних витрат на виробництво рекламної продукції власними силами;
- по-третє, встановити підвищувальні (для рекламування алкогольних напоїв і тютюнових виробів) та понижувальні (для рекламування продукції вітчизняних товаровиробників) коефіцієнти до ставок податку.

---

<sup>5</sup> Лист Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємства „Про місцеві податки і збори” від 23 січня 2003 р. № 1-222/416. – Режим доступу: <http://www.dtkk.com.ua/service/ukr/printversion.php>.

### *Збір за припаркування автотранспорту*

Щодо збору за припаркування автотранспорту слід відзначити наступне:

– у бюджетно-податковому законодавстві нема чіткого формулювання назви збору за припаркування автотранспорту. Так, якщо в ст. 15 Закону „Про систему оподаткування” цей платіж зафіксовано як “збір за припаркування автотранспорту”, то в ст. 1 Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” його найменовано “збором за парковку автомобілів”, а в ст. 3 того ж нормативно-правового документа – “збором за парковку автотранспорту”, що є лексичним недоліком. Відтак згаданий платіж необхідно вживати в редакції “збір за паркування транспортних засобів”, оскільки механізм його справляння передбачає паркування всіх видів транспортних засобів;

– враховуючи низький обсяг надходження збору за припаркування автотранспорту, слід розробити чіткий механізм справляння згаданого збору. Це пов’язано зі значними втратами готівкових грошей при їх проходженні за не зовсім прозорою схемою “платник – паркувальник – організація – місцевий бюджет”. Тому у багатьох регіонах нашої держави доцільно ввести спеціальні пристрої для паркування транспортних засобів, що унеможливить порушення з боку паркувальників і дасть змогу зменшити кількість водіїв, котрі ухиляються від оподаткування;

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

забезпечить адекватність його розміру часовим параметрам фактичного використання місць паркування;

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

### ***Курортний збір***

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

### ***Збір за видачу ордера на квартиру***

---

<sup>6</sup> Шродер Л. Зауваження до проекту Закону України „Про місцеві податки і збори”. – Режим доступу: <http://www.pdp.org.ua/id=soder&n=62>.

Зважаючи на низку прогалин, проблематичним є механізм справляння збору за видачу ордера на квартиру, який відповідно до ст. 5 Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” сплачують за послуги, пов’язані з видачею документа, що дає право на заселення квартири<sup>7</sup>. Не маючи визначення, що таке об’єкт оподаткування, складно усвідомити економічний ефект і результативність податкового платежу щодо принципу соціальної справедливості<sup>8</sup>. Так, якщо сьогодні практично всі ордери на квартиру “коштують” однаково (зауважимо, що відповідно до ст. 5 згаданого Декрету його граничний розмір має не перевищувати суму, еквівалентну 5,1 грн.), то застосування податкових ставок, прив’язаних до неоподаткованого мінімуму доходів громадян, не є виправданим. Тому для забезпечення рівномірного розподілу податкового навантаження доцільне прогресивне підвищення граничного розміру ставки збору за видачу ордера на квартиру, що пов’язує податкові ставки з ринковою вартістю нерухомості. Тим часом при його справлянні належить врахувати й інші об’єкти нерухомого майна (наприклад, приватні будинки житлового фонду), змінити термін сплати (після отримання ордера) і, зважаючи на наведені аргументи, відредагувати назву податкового платежу.

### ***Збір за право використання місцевої символіки***

Удосконалення механізму справляння збору за право використання місцевої символіки потребує чіткішого лексичного формулювання бази оподаткування, яку відповідно до ст. 12 Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” визначають на основі вартості виробленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг із використанням місцевої символіки. Однак на практиці термінологію “вартість виробленої продукції” трактують по-різному як платники податків, так і працівники податкових органів (тобто вартість реалізованої або готової продукції на складі). Через це

---

<sup>7</sup> Декрет Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” від 20 травня 1993 р. № 56-93 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 30, с. 783.

<sup>8</sup> Шродер Л. Зауваження до проекту Закону України „Про місцеві податки і збори”. – Режим доступу: <http://www.pdp.org.ua/id=soder&n=62>.

необхідно законодавчо закріпити визначення бази оподаткування на основі доходу, отриманого від продажу виробленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг із використанням місцевої символіки за вирахування суми ПДВ. Зважаючи на те, що база оподаткування деякою мірою звужиться, слід збільшити граничний розмір ставки податкового платежу.

Інша проблема, що безпосередньо пов'язана з організацією адміністрування збору за право використання місцевої символіки – відсутність юридично обґрунтованої норми щодо порядку встановлення органами місцевого самоврядування місцевої символіки. Через те, що нема окремого законодавчого акта, який регулював би процедурні питання у цій сфері, необхідно закріпити право самостійно встановлювати зміст, опис і порядок використання місцевої символіки за сільськими, селищними та міськими радами, а також внести відповідні зміни до бюджетно-податкового законодавства нашої держави. Це дасть змогу уникнути тих розбіжностей і прогалин у нормативно-правовому полі, що виникають при механізмі справляння податкового платежу.

Підвищення ефективності місцевого оподаткування потребує здійснення низки заходів, спрямованих на скасування неефективних та впровадження нових місцевих податків і зборів (див. рис. 3). Відтак при прийнятті рішення, який податковий платіж прийнятний для справляння на місцевому рівні, слід врахувати низку чинників, серед яких найважливішими є здатність податкових органів адмініструвати місцеві податки і збори, види суспільних послуг, які фінансуватимуть за рахунок їх надходжень, а головне – рівень податкової культури в суспільстві.



**Рис. 3. Склад місцевих податків і зборів.**

### ***Податок на нерухомість фізичних осіб***

Складовим елементом систем оподаткування держав з розвинутою ринковою економікою та демократичними орієнтирами розвитку є податок на нерухомість, який у більшості випадків належить до місцевих податкових платежів. Із огляду на комплекс економічних і соціальних проблем в Україні, цей платіж у перспективі матиме неабияке значення. Зокрема, відповідно до принципу соціальної справедливості, необхідність його впровадження полягає в тому, що він дає змогу нівелювати значний рівень диференціації доходів населення. Аргументом на користь зазначених тез є наступні слова проф. В. І.



Кравченка: „Не можна сьогодні обкласти податком квартиру пенсіонера... Але у нас є люди багаті, які мають вілли, підприємства, казино, банки, бари і так далі”<sup>9</sup>. Адже сьогодні є чимало власників нерухомості, які не отримують належних доходів для сплати податку на нерухомість (це стосується передусім соціально незахищених верств населення). Звичайно, даний платіж може змусити їх відчужити нерухомість, тому дилема “сплатити податок або відмовитися від власності” небезпечна за суспільно-політичними наслідками. Проте система податкових пільг, відпрацьована в зарубіжних країнах, повинна дати змогу уникнути небажаних негараздів. В іншому випадку непередбачувані екстерналії (пов’язані з тенденцією розшарування суспільства за майновими ознаками) можуть виникнути як для органів місцевого самоврядування, так і для окремих платників податків.

Зауважимо, що впровадження в Україні податку на нерухомість фізичних осіб матиме позитивні результати, а саме:

- стане механізмом забезпечення місцевих бюджетів достатніми і стабільними фінансовими ресурсами для реалізації конституційних обов’язків органів місцевого самоврядування;
- розвиватиме інститут приватної власності та сприятиме створенню середнього класу, на який опирається демократично орієнтоване громадянське суспільство за кордоном;
- сприятиме детінізації майнових відносин через встановлення реальних власників нерухомості та зменшення можливостей отримання необґрунтованих податкових пільг.

Зважаючи на переконливі аргументи на користь впровадження в Україні податку на нерухомість, його справляння на місцевому рівні потребуватиме вирішення наступних спірних питань. По-перше, відповідно до Закону „Про систему оподаткування” цей платіж належить до загальнодержавних податків, тому необхідним видається внесення змін і доповнень у нормативно-правове

---

<sup>9</sup> Проблеми місцевого самоврядування в Конституційному судочинстві. – Режим доступу: <http://www.pdp.org.ua/index.php?id=txt&a=922>.

поле нашої держави. По-друге, ще до введення його в дію потрібно провести підготовчу (здебільшого організаційно-технічну) роботу з побудови системи масової оцінки об'єктів нерухомого майна, перш за все, житлового фонду. Виконати це складне завдання органам місцевого самоврядування, враховуючи те, що хронічно не вистачає фінансових ресурсів, належної юридичної компетенції і кадрового забезпечення, буде дуже важко. По-третє, оскільки податок на нерухомість є надзвичайно потужним інструментом формування дохідної бази місцевих бюджетів у зарубіжних країнах, його впровадження в Україні потребуватиме здійснення адекватних заходів у сфері фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади.

### ***Збір за видачу дозволів на будівництво***

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

Планувалося, що ставки збору за видачу дозволів на будівництво необхідно встановлювати в різних діапазонах, а саме: для об'єктів індивідуального житлового і дачного будівництва; для виробничих та невиробничих об'єктів; для будівництва гаражів, садових будинків й інших допоміжних об'єктів будівництва; для всіх інших об'єктів індивідуального будівництва. І знову ж таки, в тлумаченнях термінів проектів нормативно-

правових актів виникають непорозуміння тому, що нема чіткого формулювання того, який об'єкт будівництва належатиме до тієї чи іншої категорії. Тим часом введення запропонованих механізмів індексації може стати недоречним, оскільки викликатиме чимало непорозумінь при визначенні граничного розміру ставки цього платежу. Відтак для зміни рівня податкових ставок доцільно встановлювати їх у відносних розмірах, наприклад, відсотках від неоподаткованого мінімуму доходів громадян.

Саме стрімкий розвиток будівництва спонукав до впровадження в Україні збору за видачу дозволів на будівництво. Натомість цей платіж не повинен стати чимось новим для юридичних і фізичних осіб, котрі приймають рішення про будівництво, оскільки відповідно до Закону „Про планування і забудову територій” вони повинні отримати дозвіл на будівництво об'єктів містобудування. До моменту виконання будівельних робіт такі особи сплачують наступні платежі: за розроблення архітектурного планувального завдання та технічних умов щодо інженерного забезпечення об'єкта архітектури; з погодження проектної документації; на розвиток інженерно-транспортної і соціальної інфраструктур<sup>10</sup>. Тому з метою зменшення податкового навантаження на платників податків, які мають наміри здійснювати будівництво, а також введення додаткового джерела в структуру доходів місцевих бюджетів необхідно скасувати плату на розвиток інженерно-транспортної та соціальної інфраструктури, впровадити збір за видачу дозволів на будівництво і внести відповідні зміни до бюджетно-податкового законодавства. Це дасть змогу оптимізувати структуру дохідної частини місцевих бюджетів і забезпечити стабільний обсяг податкових надходжень.

### ***Екологічний збір***

За умов загрозливої екологічної ситуації в окремих регіонах України слід впровадити на місцевому рівні екологічний збір у вигляді плати з юридичних та фізичних осіб за забруднення природних ресурсів і захоронення шкідливих

---

<sup>10</sup> Саенко О. Погляд на проект Закону України про місцеві податки і збори. – Режим доступу: <http://www.uspishnaukraina.com.ua/uk/news/640.html>.

відходів<sup>11</sup>. За прикладом низки європейських країн він має стати надійним інструментом забезпечення охорони довкілля, а також стабільним джерелом формування дохідної частини місцевих бюджетів. Зокрема, в одному з проектів Закону „Про місцеві податки і збори” (суб’єкт законодавчої ініціативи – народний депутат Верховної Ради України С. А. Терьохін) було запропоновано впровадити екологічний збір як компенсацію витрат органів місцевого самоврядування, пов’язаних із ліквідацією наслідків забруднення навколишнього природного середовища. Передбачалось, що цей податковий платіж справлятимуть із підприємств, установ й організацій за викиди в атмосферне повітря, поверхневі, територіальні та внутрішні морські води забруднюючих речовин, у т. ч. скиди, які провадять через комунальну каналізаційну систему територіальних громад. Однак через брак належної підтримки цього проекту законодавчого акта екологічного збору немає у діючому переліку місцевих податків і зборів.

Дані новації мають привести до підвищення ефективності місцевого оподаткування. Звичайно, йдеться не про одночасне впровадження всіх перерахованих платежів. Робити це необхідно поетапно в контексті реформування податкової системи, під час якої потрібно збалансувати співвідношення між надходженням загальнодержавних, а також місцевих податків і зборів на користь збільшення частки останніх.

Поміж цим, без усебічної уваги вчених, економістів-практиків, політиків та громадськості до проблем інституту місцевих податків і зборів, а також вироблення науково обґрунтованих підходів щодо їх вирішення неможливо оптимізувати структуру дохідної частини місцевих бюджетів, забезпечити стабільний обсяг податкових надходжень, підвищити ефективність місцевого оподаткування. При цьому податкова реформа має стати ключовим фактором у забезпеченні економічного і соціального розвитку регіонів. Адже її загальний вектор полягає в зменшенні регресивних податкових платежів (з одночасним

---

<sup>11</sup> Горохов В. Проблемні питання та перспективи розвитку справляння місцевих податків і зборів // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 40, с. 59.

впровадженням нових), раціоналізації механізму їх справляння та послабленні загального податкового навантаження.

Незважаючи на те, що уряд української держави вже зробив низку виважених кроків, спрямованих на досягнення головної мети податкової реформи – підвищення фіскальної ролі місцевих податків і зборів у фінансовому забезпеченні місцевого самоврядування, говорити про її завершення поки що зарано. Її реалізацію необхідно спрямувати на роботу з випередженням, розраховуючи та передбачаючи результати від використання впроваджених інструментів державної податкової політики. Це дасть змогу створити в Україні стабільну підсистему місцевого оподаткування, розвивати фінансову децентралізацію та деконцентрацію державної влади при забезпеченні рівнозначності дохідної бази місцевих бюджетів.

### Список використаних джерел:

1. Ганущак Ю. Місцеві податки: плата за право голосу. – Режим доступу: <http://www.zn.kiev.ua/nn/show/597/53336/>.
2. Горохов В. Проблемні питання та перспективи розвитку справляння місцевих податків і зборів // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 40. – С. 59–61.
3. Декрет Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” від 20 травня 1993 р. № 56-93 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 30. – С. 783–788.
4. Лист Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва „Про місцеві податки і збори” від 23 січня 2003 р. № 1-222/416. – Режим доступу: <http://www.dtkk.com.ua/service/ukr/printversion.php>.
5. Лист ДПА України „Про окремі питання застосування штрафних санкцій за порушення порядку сплати ринкового збору” від 8 лютого 2003 р. № 2135/7/11-1317. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/zakon.php3?325>.
6. Луніна І. О. Проблеми розмежування компетенцій центральних та місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування // Бюджетна реформа в Україні: проблеми та шляхи їх розв’язання: Міжнар. наук.-практ. конференція. Київ, 25–26 травня 2001 р. – К., 2001. – С. 214–219.
7. Проблеми місцевого самоврядування в Конституційному судочинстві. – Режим доступу: <http://www.pdp.org.ua/index.php?id=txt&a=922>.
8. Саєнко О. Погляд на проект Закону України про місцеві податки і збори. – Режим доступу: <http://www.uspishnaukraina.com.ua/uk/news/640.html>.
9. Шродер Л. Зауваження до проекту Закону України „Про місцеві податки і збори”. – Режим доступу: <http://www.pdp.org.ua/id=soder&n=62>.