

ФІНАНСИ. ПОДАТКИ. КРЕДИТ

УДК 336.1:352

І. С. ВОЛОХОВА,
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів
Одеського національного економічного університету*

МІСЦЕВЕ ОПОДАТКУВАННЯ: РЕАЛІЗАЦІЯ ЗАГАЛЬНИХ ПРИНЦИПІВ

Досліджено особливості реалізації загальних принципів оподаткування при створенні системи стягнення місцевих податків. Доведено, що загальні принципи оподаткування з метою використання їх на місцевому (регіональному) рівні мають бути уточнені та в деяких випадках забезпечуватися діяльністю органів державної влади.

Ключові слова: місцеві податки та збори, оподаткування, загальні принципи оподаткування, органи місцевого самоврядування, суспільні блага.

I. S. VOLOKHOVA,
*Cand. of Econ. Sci.,
Assoc. Professor, Chair of Finances,
Odesa National Economic University*

LOCAL TAXATION: REALIZATION OF GENERAL PRINCIPLES

The specific features of a realization of the general principles of taxation at the creation of a system of levying of local taxes are studied. It is proved that the general principles of taxation should be corrected for purposes to use them on the local (regional) level and be supported in some cases by the activity of state power bodies.

Keywords: local taxes and charges, taxation, general principles of taxation, local self-administration bodies, social benefits.

В умовах розвитку громадянського суспільства становлення фінансово незалежного місцевого самоврядування безпосередньо залежить від формування сталого механізму забезпечення власними фінансовими ресурсами, які мають бути отримані переважно за рахунок надходжень місцевих податків і зборів. При цьому вони виконують не тільки фіскальну функцію. Місцеві податки і збори призначені також стимулювати підприємницьку активність, розвиток місцевого господарства, сприяти ефективному використанню природних ресурсів місцевого значення тощо.

Місцеве оподаткування в Україні досі перебуває на початковому етапі розвитку. У ньому не повною мірою відображаються ринкові умови господарювання, які вже існують в Україні. Воно не забезпечує достатнього обсягу над-

Волохова Ірина Семенівна (Volkhova Iryna Semenivna) – e-mail: volokhovais@ukr.net.

ходжень до місцевих бюджетів, не повною мірою відповідає принципам ефективності витрачання зібраних податків, дешевизни стягнення, фіскальної дохідності, застосування різних баз оподаткування та іншим принципам. Незважаючи на прийнятий Податковий кодекс України, відповідно до якого проведено тотальне реформування всіх місцевих податків і зборів, витрати на їх адміністрування не відповідають надходженням. Місцеві податки і збори зберегли свою допоміжну роль при формуванні місцевих бюджетів. Отже, місцеве оподаткування в Україні має стати регулятором місцевого економічного розвитку. Під час його трансформації необхідно забезпечити реалізацію всіх загальних принципів оподаткування, критеріїв, притаманних податковій політиці розвинутих країн. Окреслені проблеми визначають надзвичайну актуальність проведеного дослідження.

Серед вітчизняних науковців питаннями місцевого оподаткування серйозно займаються такі вчені, як В.Л. Андрущенко, В.В. Зайчикова, О.П. Кириленко, В.І. Кравченко, А.І. Крисоватий, М.І. Крупка, І.О. Луніна, В.М. Мельник, Ю.В. Пасічник, А.М. Соколовська, Л.Л. Тарангул, В.М. Федосов та інші. Зазвичай вони критикують сучасний стан місцевого оподаткування в Україні, наводять позитивний зарубіжний досвід, розглядають запровадження окремих додаткових місцевих податків і зборів, обґрунтовуючи їх ефективність. На увагу заслуговують також публікації російських дослідників, серед яких: Б.Г. Болдирева, М.В. Васильєва, В.В. Курочкіна, І.В. Лексіна, Л.П. Павлова, В.Г. Панскова, Г.Б. Поляк, Д.Г. Чернік та інші. Серед сучасних західних учених проблеми побудови системи місцевого оподаткування розкривають Ш. Бланкарт, Дж. Б'юкенен, Р. Масгрейв, Ю. Немец, Д. Норт, Г. Райт, Дж. Стігліц, Х. Циммерман та інші. Водночас у більшості наукових праць теоретичні питання місцевого оподаткування розглянуто недостатньо, мало досліджено проблему розробки та реалізації принципів місцевого оподаткування, в тому числі загальних, які стосуються всієї системи оподаткування будь-якої розвинутої країни.

Отже, **мета статті** – дослідження сутності місцевих податків і зборів, а також особливостей реалізації загальних принципів оподаткування під час їх стягнення.

Власні податкові повноваження органів місцевого самоврядування повною мірою реалізуються за місцевого оподаткування. Слід зазначити, що місцеві податки і збори розглядають з різних позицій. Так, інститут місцевих податків і зборів запропоновано трактувати як законодавчо закріплену групу правових норм, що регламентує порядок запровадження податкових платежів міськими, селищними та сільськими радами, механізм їх стягнення і зарахування до місцевих бюджетів для виконання завдань у рамках власної компетенції органів місцевого самоврядування [1]. Таким чином, місцеві податки і збори розглядаються з позиції правових норм і при цьому враховується тільки український досвід адміністративно-територіального поділу базового рівня на міста, села і селища. Ще місцеві податки і збори розглядаються як обов'язкові платежі, які законодавчо встановлюються державою, регламентуються органами місцевого самоврядування на певній території, сплачуються юридичними та фізичними особами в процесі перерозподілу ВВП і надходять до місцевих бюджетів для фінансового за-

безпечення виконання функцій органів місцевого самоврядування [2]. У цьому визначенні автор позбавляє їх податкової ініціативи щодо запровадження власних місцевих податків і зборів.

Зарубіжні вчені місцевий податок характеризують як податок, який місцева влада запроваджує і стягує до місцевих бюджетів, а також встановлює його ставки [3]. Податки, на відміну від зборів, не використовують на заздалегідь зазначені цілі (на виробництво певних суспільних благ). Їх стягнення є обов'язковим, а у випадку ухилення від сплати — примусовим і регламентованим законом. Як специфічні риси податків також можна виокремити нееквівалентність, регулярність сплати, односторонність грошових потоків.

Західні вчені визначають податки як обов'язкові платежі державі, основний канал державних доходів, використовуваних для фінансування суспільних благ і послуг; засіб фінансової політики для впливу на алокацію ресурсів, розподіл багатства, суспільний вибір, стабільність економіки на макрорівні; інструмент фіскальної політики щодо рівня зайнятості, цін та економічного зростання. Вони не використовують властиві марксистській методології терміни "відносини", "категорія", а також класові ознаки [4]. На відміну від визначення податків зарубіжними авторами, вітчизняні вчені виокремлюють форму прояву податків (як обов'язкові, встановлені, як правило, на законодавчій основі платежі юридичних і фізичних осіб до бюджету) та їх змістове наповнення (як фінансові відносини між державою і платниками податків з приводу державної централізації частини вартості виробленого ВВП) [5]. Якщо для центрального рівня влади можна використовувати практично всі види податків, то для місцевого це не завжди так [6].

Багато століть точиться дискусія щодо принципів (основ, правил) оподаткування, вимог до податків, способів усунення незадоволення платників податків тощо. Значення деяких принципів оподаткування (насамперед, принципу справедливості) з часом змінювалося; не залишалася сталою і їх субординація. Зокрема, А. Вагнер, урахувавши важливість державних функцій і необхідність фінансового забезпечення їх виконання, на перше місце поставив фіскальні принципи достатності та еластичності оподаткування, тоді як більшість його попередників і сучасників першочерговим вважали принцип справедливості [7, с. 56] (табл.). Відповідно до них формуються податкові системи країн світу. Ця дискусія охоплює здебільшого загальні вимоги до податків, які застосовні і до місцевого оподаткування і є необхідними, але недостатніми.

Загальні принципи оподаткування *

Принципи оподаткування	Автори
Соціальна справедливість і пропорційність	У. Петті, А. Сміт, Дж.Ст. Мілль, А. Вагнер
Простота (прозорість), зручність стягнення	У. Петті, А. Сміт, А. Вагнер
Завчасність визначення (стабільність оподаткування)	А. Сміт, Ф. Нітті
Дешевизна стягнення	У. Петті, А. Сміт
Уникнення надмірних масштабів оподаткування	У. Петті, Дж.Ст. Мілль
Ефективність витрачання зібраних податків	У. Петті

Закінчення таблиці

Випереджаюче зростання виробництва порівняно з підвищенням податків і державних витрат	Д. Рікардо
Заохочення нагромаджень та інвестицій	Д. Рікардо, Дж.Ст. Мілль
Не заважати розвитку виробництва	Д. Рікардо, Ф. Нітті, А. Вагнер
Фіскальна достатність	А. Вагнер
Еластичність	Ф. Нітті, А. Вагнер
Застосування різних баз оподаткування	Дж.Ст. Мілль

* Складено автором за [8; 9; 10; 11; 12; 13].

Розглянемо особливості застосування загальних принципів оподаткування на місцевому рівні. Більшість учених серед принципів оподаткування називають соціальну справедливість або пропорційність, відповідно до яких платники податків з однаковими податковими базами та іншими умовами, які впливають на оподаткування, мають сплачувати однакові податки, в інших випадках – різні податки. Також держава додатково бере на себе функцію вирівнювання за допомогою податків (прогресивних ставок оподаткування і пільг) доходів населення. Таким чином, принцип справедливості виявляється у запровадженні загального прогресивного прибуткового податку, а також у звільненні від оподаткування низьких доходів (через неоподатковуваний мінімум) [7, с. 50].

Органи місцевого самоврядування, навпаки, не заінтересовані вирівнювати доходи населення через можливу міграцію осіб з високими доходами – основних платників податків з доходів. Різноманітність ставок прогресивного оподаткування за територіальними одиницями сприяє соціальному розшаруванню населення, яке в них проживає. Через це державна влада може лише вимагати від органів місцевого самоврядування сприяти проведенню загальнодержавної соціальної політики. Так, їм не потрібні соціальні конфлікти, проте вони більше за інших заінтересовані в надходженні коштів до своїх бюджетів.

В Україні органам місцевого самоврядування надано право встановлювати ставки (тверді або пропорційні) місцевих податків і зборів. Місцеві ради обов'язково повинні вводити податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок і збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності. У межах визначених Податковим кодексом України повноважень вони вирішують питання щодо встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів і туристичного збору. Органи місцевого самоврядування позбавлені права надавати пільги і вирівнювати доходи населення, що зумовлено особливостями застосування принципу соціальної справедливості або пропорційності на місцевому рівні. Щодо податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, то до нього є багато нарікань (щодо пільг, відсутності реєстру платників, ставок, можливостей підміни житлової нерухомості нежитловою тощо) і обіцянок влади прийняти необхідні зміни.

Простота (прозорість), зручність стягнення податків дозволяють зекономити на адміністративних витратах фіскальних органів і мінімізувати витрати платників податків. Цей принцип є однаково важливим як для системи загальнодержавного, так і місцевого оподаткування. Місцеві податки, які не відповідають

зазначеній умові, є обтяжливими для платників, гальмують економічний і соціальний розвиток відповідної території, ставлять останню в невідповідні конкурентні умови щодо інших територій.

В Україні органи місцевого самоврядування позбавлені повноважень щодо визначення інших елементів місцевих податків і зборів, крім податкових ставок. Таким чином, порядок стягнення на всіх територіях є однаковим, отже, однаковими є й проблеми, серед яких:

– втрата надходжень від паркування автотранспорту в необлаштованих місцях і зелених зонах;

– втрата надходжень туристичного збору з осіб, які офіційно винаймають житлові приміщення.

Завчасність визначення (стабільність оподаткування) дозволяє платникам податків планувати свою економічну діяльність. Сталого оподаткування вимагає також середньо- і довгострокове бюджетне планування на державному і місцевому рівнях. Постійні зміни в оподаткуванні на місцевому рівні за різними економічними мотивами можуть завдавати шкоди загальноекономічному зростанню в державі. Тому на центральному рівні має бути гарантована стабільність законодавчої та нормативної бази оподаткування щодо як загальнодержавних, так і місцевих податків. В Україні ця вимога забезпечена доцільною, як показує світова практика, заборонаю Податковим кодексом України встановлення органами місцевого самоврядування інших місцевих податків і зборів.

Під дешевизною стягнення розуміються витрати не тільки фіскальних органів, але й платників податків. Вони мають бути, по можливості, найменшими. Саме тому на практиці адміністрування місцевих податків і зборів займаються органи державної виконавчої влади на місцях (державні податкові служби). Єдиний фіскальний орган для стягнення державних і місцевих податків дозволяє зекономити на адміністративних витратах і водночас позбавити органи місцевого самоврядування від необхідності витратити бюджетні ресурси на їх збір. Проте з економією на адміністративних витратах органи місцевого самоврядування також втрачають і виконавчі компетенції щодо стягнення своїх податків. Необхідний обсяг надання суспільних благ визначає податкове навантаження на платників податків. Еквівалентність отриманих суспільних благ сплаченим податкам ще не означає повного задоволення потреб населення.

Криві попиту (D) (граничних вигід (MB)) на приватні (ринкові) та суспільні блага формуються по-різному. Так, крива ринкового попиту на певне приватне благо утворюється як сума кривих індивідуального попиту (D_1, D_2, D_3) по горизонталі: сума кількостей (Q) блага за певними цінами (P) (рис. 1). Для суспільного блага, через його особливості (такі, наприклад, як неможливість виключення із споживання, неконкурентність тощо), крива попиту являє собою суму граничних вигід усіх індивідів по вертикалі (D_1, D_2, D_3), тобто за кожним рівнем виробництва блага (рис. 2).

Лише за умови, коли досягається рівність граничних вигід (MB) і граничних витрат (MC), можна говорити про ефективний обсяг виробництва суспільних благ (точка перетину кривих). Так можна уникнути надмірних масштабів оподатку-

вання на державному і місцевому рівнях. Крім того, слід мати на увазі, що на місцевому рівні наявність зовнішніх ефектів (екстерналій) заважатиме визначенню ефективного обсягу виробництва суспільних благ.

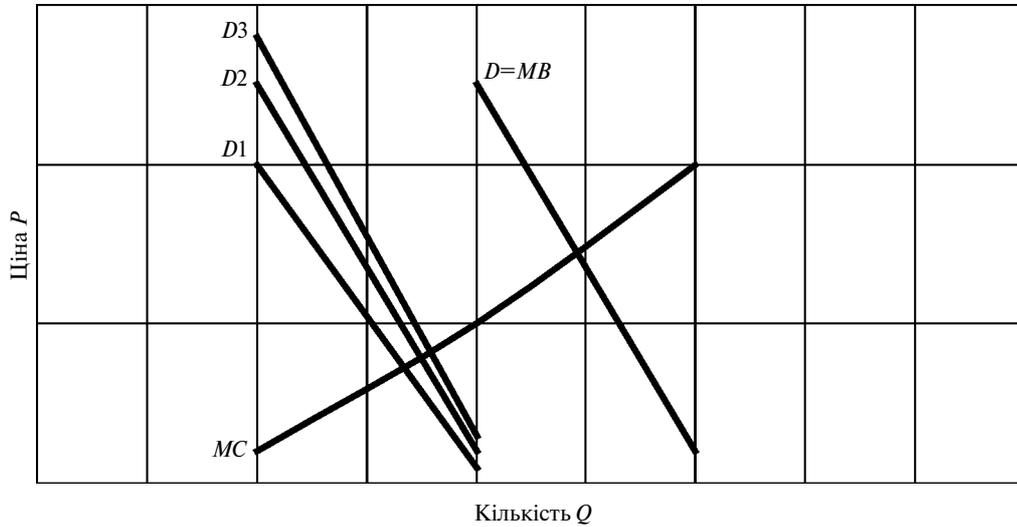


Рис. 1. Визначення ефективного обсягу виробництва приватних благ

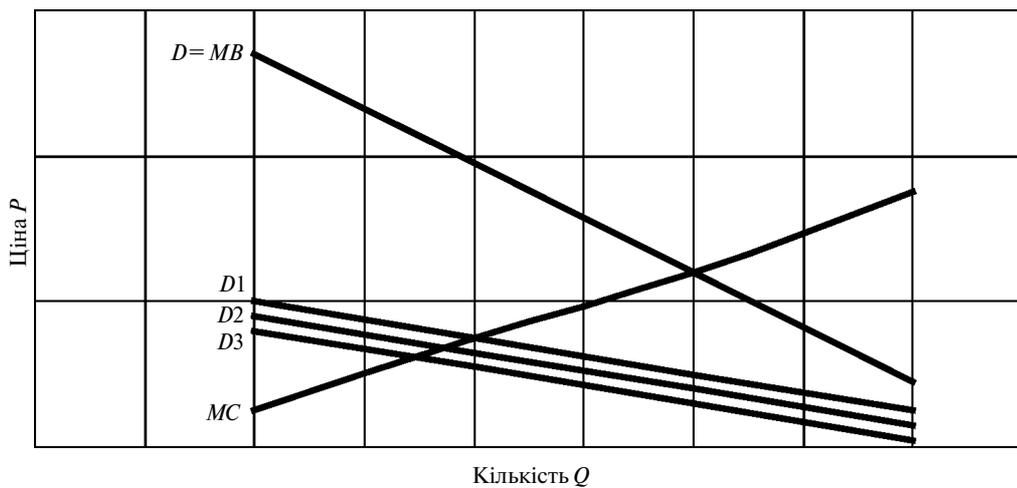


Рис. 2. Визначення ефективного обсягу виробництва суспільних благ

Зовнішня вигода від споживання суспільних благ (MEB) збільшуватиме граничну вигоду населення певної територіальної одиниці (MB), яка складе граничну суспільну вигоду (MSB). Точка перетину кривих граничної суспільної вигоди і граничних витрат покаже оптимальний обсяг виробництва суспільних благ за наявності зовнішніх екстерналій (рис. 3).

Ефективність витрачання зібраних податків для державних і місцевих податків означає отримання суспільних благ у еквіваленті сплачених податків. З цією метою ареал доступності суспільних благ та ареал осіб, що сплачують податки, повинні збігатися. Якщо ж з якихось причин цього не відбувається, частина платників податків будуть вимушені оплачувати виробництво суспільних благ замість інших платників. Це призведе до незадоволення першими своїх

преференцій і до несправедливості. Отже, за таких умов витрачання бюджетних ресурсів є неефективним і може спричинити вимушену міграцію населення. Принцип ефективного витрачання зібраних податків на місцевому рівні має більше значення, оскільки платники податків саме на цьому рівні краще відчувають еквівалентність надання суспільних благ (хоча слід указати і на проблеми розкрадання державних коштів і марнотратства, які порушують принцип еквівалентності).

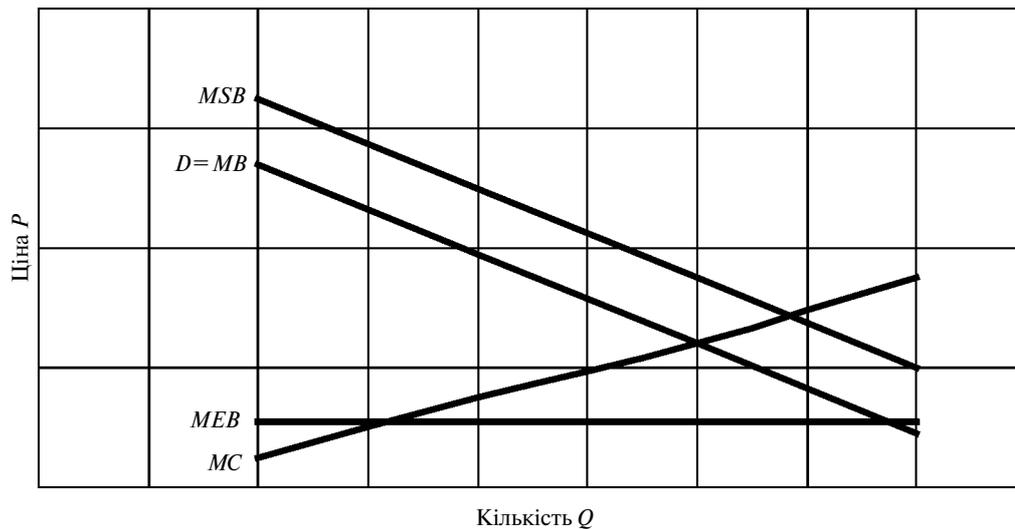


Рис. 3. Визначення ефективного обсягу виробництва суспільних благ за наявності зовнішніх екстерналій

В Україні всі місцеві податки і збори, крім єдиного податку, відповідають принципу їх ефективного витрачання: суспільні блага, створені за рахунок сплачених податків, споживаються їх платниками. До територіального бюджету повинні надходити лише ті податки, які зібрано з баз оподаткування, розташованих на відповідній території, інакше виникне проблема перекладання податкового тягаря з одних територіальних одиниць на інші. Саме ці вимоги не забезпечуються під час стягнення єдиного податку. Суб'єкти господарювання, які його обрали, можуть функціонувати на території як однієї територіальної одиниці, так і декількох.

У Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні * у частині щодо реформування системи місцевого оподаткування фінансовою основою здійснення органами місцевого самоврядування власних повноважень справедливо названо податки і збори, які пов'язані з територією відповідної адміністративно-територіальної одиниці. Випереджаюче зростання виробництва порівняно з підвищенням податків і державних витрат передбачає застосування пільг з оподаткування і використання регресійних і твердих ставок податків (за відсутності пільг та пропорційного

* Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.04.2014 р. № 333-р [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80>.

оподаткування доходів і споживання зростання виробництва має приводити до відповідного збільшення надходжень до бюджету від цих податків; сталими можуть залишатися надходження від оподаткування майна протягом певного часового лага, поки не збільшиться його ринкова вартість). У разі, якщо найдокідніші бази оподаткування вже використовуються центральною владою, органи місцевого самоврядування, які прагнуть наповнити власні бюджети для надання суспільних благ, не мають можливості виконувати цей принцип. Вони завжди перебувають в умовах, коли максимізація короткострокових надходжень переважає над максимізацією довгострокових. Тому державна влада повинна взяти виконання цього принципу оподаткування на себе, а також обґрунтовано вносити необхідні корективи до системи місцевого оподаткування (наприклад, компенсувати з державного бюджету втрати від надання пільг з оподаткування чи застосування регресивних ставок податків у вигляді міжбюджетних трансфертів).

В Україні даний принцип оподаткування на місцевому рівні реалізується не повною мірою. Органи місцевого самоврядування позбавлені права надавати пільги платникам податків. Тільки стабільне, протягом року, використання твердих ставок місцевих податків і зборів дає можливість виробництву зростати більш швидкими темпами, ніж зростають надходження місцевих податків і зборів. Оскільки ступінь фактичного податкового навантаження на приватний сектор визначається чистими податковими надходженнями, які утворює різниця між величиною загальних податкових надходжень до державного бюджету і сумою трансфертів держави приватному сектору [14], то випереджаючого зростання виробництва порівняно з підвищенням податків і державних витрат можна досягти збільшенням трансфертів держави приватному сектору і без застосування пільг з оподаткування та регресійних ставок податків. У цьому випадку державна влада не регулює місцеве оподаткування. Аналогічно на місцевому рівні виконується принцип заохочення нагромаджень та інвестицій. Він також впливає на циклічні коливання економічного розвитку, має істотне значення для національної економіки і повинен забезпечуватися державною владою.

Принцип “не заважати розвитку виробництва” стосується економічної діяльності як юридичних осіб, так і громадян (наприклад, відмінності у ставках прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб можуть позбавити їх мотивації до трудової діяльності). Тому при запровадженні нових податків необхідно прорахувати їх можливий вплив на розвиток виробництва. На місцевому рівні ймовірні негативні наслідки оподаткування будуть усунені через реакцію платників податків на діяльність органів місцевого самоврядування.

В Україні серед місцевих податків і зборів на розвиток виробництва впливають тільки єдиний податок і збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності. Їх тверді ставки створюють незначне податкове навантаження на платників податків, яке не змінюється через збільшення обсягу виробництва, що стимулює останнє. Пропорційні ставки єдиного податку впливають на обсяги діяльності суб'єктів господарювання, які мають право перейти на загальну систему оподаткування.

Згаданою Концепцією реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні також передбачається:

– закріплення за місцевими бюджетами частини коштів, які надходять від сплати податку на прибуток новостворених юридичних осіб, протягом 5 років від дати інвестування в юридичну особу;

– надання органам місцевого самоврядування права регулювати ставки місцевих податків і зборів.

Закріплений податок на прибуток новостворених юридичних осіб не є місцевим податком, який передбачав би податкові повноваження органів місцевого самоврядування, що виключає можливість гальмування розвитку виробництва на місцевому рівні.

Фіскальна достатність – дуже важлива умова для системи місцевого оподаткування. Проте, як правило, органи центральної влади, які мають право приймати законодавчі акти, узурпують найдохідніші джерела податкових надходжень. Частку місцевих податків і зборів у доходах та податкових надходженнях місцевих бюджетів України подано на рисунку 4.

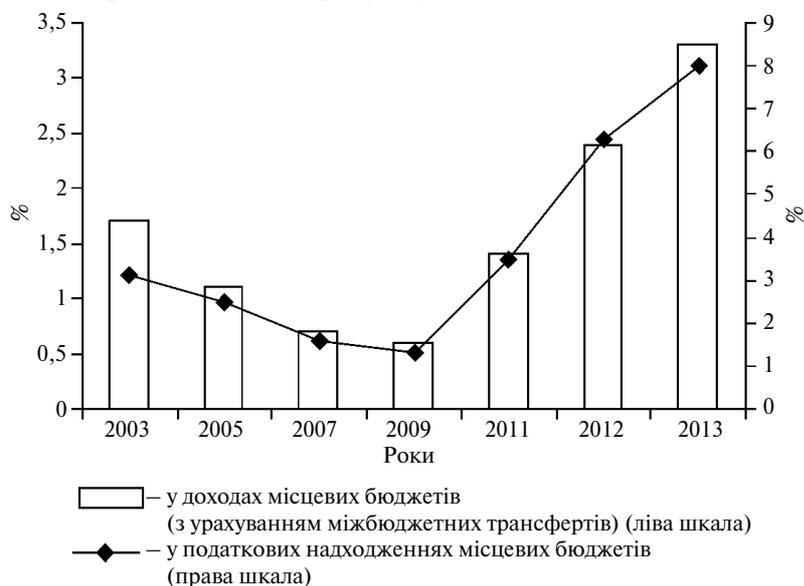


Рис. 4. Частка місцевих податків і зборів у доходах та податкових надходженнях місцевих бюджетів України

Складено автором на основі: Звіти про виконання бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя за 2003, 2005, 2007, 2009, 2011, 2012 та 2013 роки / Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

З наведених даних можна зробити висновок, що негативна тенденція зміни частки місцевих податків і зборів у доходах та податкових надходженнях місцевих бюджетів України з набуттям чинності Податкового кодексу України змінилася на позитивну. У 2013 р. питома вага місцевих податків і зборів становила 3,3% доходів (з урахуванням міжбюджетних трансфертів) та 8% податкових надходжень місцевих бюджетів.

Проектом Закону України * передбачено скасування всіх місцевих зборів (за провадження деяких видів підприємницької діяльності, за місця для паркування

* Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших Законів України (щодо податкової реформи) : Проект Закону України від 15.09.2014 р. № 5079 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JG3X3001.html.

ня транспортних засобів і туристичного збору). Згідно з проектом, до місцевих податків належать податок на нерухоме майно та єдиний податок. Передбачається, що місцеві ради обов'язково мають установлювати єдиний податок і податок на нерухоме майно (щодо плати за землю) та вирішувати питання встановлення податку на нерухоме майно (щодо податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки).

На нашу думку, пропозиція уряду збільшити частку місцевих податків і зборів за рахунок віднесення до їх складу плати за землю є доречною, проте скасовувати місцеві збори (як такі, що відповідають загальним принципам оподаткування) не доцільно. Частка місцевих податків і зборів у доходах та податкових надходженнях місцевих бюджетів України у 2011–2013 рр. у результаті реалізації пропозиції Кабінету Міністрів України та збереження існуючих місцевих зборів була б значно вищою за фактичні показники (рис. 5).

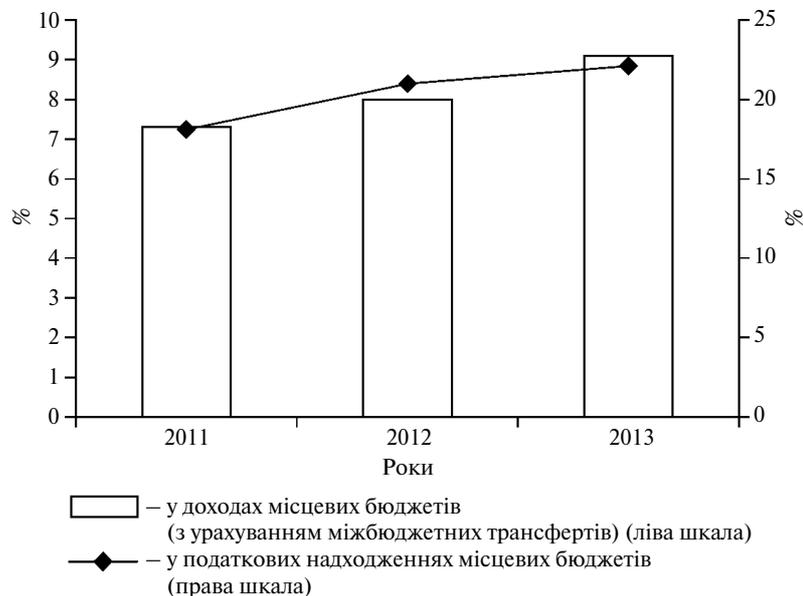


Рис. 5. Можлива частка місцевих податків і зборів у доходах та податкових надходженнях місцевих бюджетів України в разі реалізації пропозицій

Складено автором на основі: Звіти про виконання бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя за 2003, 2005, 2007, 2009, 2011, 2012 та 2013 роки / Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

Оподаткування має бути еластичним, тобто реагувати на зміну економічних умов розвитку. Згідно із цим принципом, під час економічного спаду надходження до бюджету повинні зменшуватися, що дозволить стабілізувати кон'юнктуру. За економічного зростання відповідне збільшення надходжень до бюджету допоможе стримувати “перегрів” економіки. На місцевому рівні насамперед дбають про надання суспільних благ населенню. У період економічного спаду відповідне намагання органів місцевого самоврядування наповнити власні бюджети можуть суперечити загальнодержавним інтересам сприяння економічному зростанню. Саме тому центральна влада вимушено коригує місцеве оподаткування.

Як бачимо, в Україні існуюча система місцевого оподаткування не здатна істотно вплинути на стан економічної кон'юнктури.

Застосування різних баз оподаткування передбачає одночасне оподаткування як доходу, так і споживання, і майна. "Вузькі" бази оподаткування часто мають викривлений вплив на виробництво та споживання, вимагають додаткових витрат платників податків. Споживачі відмовляються від одного блага на користь іншого. Цей ефект заміщення благ призводить до вимушеної переорієнтації виробництва. Оподаткування може впливати на вибір та заміщення факторів виробництва. "Вузька" база оподаткування з метою отримання фіскального ефекту також вимагає запровадження високих податкових ставок. Отже, вибір на користь широкої податкової бази дозволить зменшити ефект заміщення благ і факторів виробництва, використати невисокі ставки оподаткування, знизити додаткові витрати платників податків.

Кількість місцевих податків і зборів, які становлять основну дохідну частину місцевих бюджетів у зарубіжних країнах, істотно коливається — від 1 до 100. Їх питома вага в загальних доходах місцевих бюджетів сягає 66% у США, 55% в Японії, 46% у Німеччині, 61% у Швеції, 37% у Великобританії, 31% в Іспанії тощо. Системи місцевого оподаткування розвинутих країн відрізняються одна від одної. Вони історично сформувалися під впливом значної кількості факторів і не є взірцем практичної реалізації наукових критеріїв та принципів оподаткування. Проте існує ряд податків, які стягуються в більшості розвинутих країн світу: податки на доходи (індивідуальний прибутковий податок з фізичних осіб у США, Німеччині і Франції), податки на нерухоме майно (майновий податок у США, Японії, земельний податок у Німеччині, Франції), податки на економічну діяльність (промисловий податок у Німеччині), податки на споживання (податок з продажів у США, ПДВ у Німеччині і Франції, акцизи на бензин, алкогольні напої та тютюнові вироби), різноманітні збори і платежі (за транспортні засоби, паркування транспорту, проведення розважальних заходів і видовищ, видачу ліцензій і дозволів, на захист навколишнього природного середовища тощо).

В Україні на місцевому рівні майно оподатковується податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, дохід — єдиним податком, збором за провадження деяких видів підприємницької діяльності та збором за місця для паркування транспортних засобів, споживання — туристичним збором. Але це не означає, що всі бази вичерпано.

Підсумовуючи, слід сказати, що загальні принципи оподаткування, вимоги використовувати їх на місцевому рівні були частково враховані під час прийняття нового Податкового кодексу України. Основний недолік місцевого оподаткування — незначна фіскальна дохідність — має бути усунутий при подальшому вдосконаленні кодексу. Як резерви ми пропонуємо передати деякі загальнодержавні податки і збори (плату за землю, екологічний податок) на місцевий рівень, удосконалити механізм стягнення податку на нерухоме майно, зберегти та розширити існуючий перелік місцевих зборів.

Дослідження особливостей застосування загальних принципів оподаткування під час формування системи стягнення місцевих податків і зборів дозволять вчасно та ефективно вирішувати місцеві проблеми, додатково залучати кошти жителів територіальних громад і юридичних осіб з метою надання суспільних

благ, заощадити на контролі за фінансовими потоками органів місцевого самоврядування.

Список використаної літератури

1. *Письменний В.В.* Місцеве оподаткування в умовах демократичних перетворень : автореф. дис. ... канд. екон. наук. – Тернопіль : Терноп. нац. екон. ун-т., 2008. – С. 6.
2. *Ібатуліна А.В.* Розвиток місцевого оподаткування в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук. – К. : Ін-т аграр. економіки УААН, 2009. – С. 6.
3. *Bird R.M., Wallich C.* Financing Local Government in Hungary, Policy Research / The World Bank. Washington, D.C. // Working Paper. – 1992. – Series 869. – P. 59.
4. *Андрущенко В.Л.* Фінансова думка Заходу в ХХ столітті (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів). – Львів : Каменяр, 2000. – С. 151.
5. *Опарін В.* Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти) : моногр. – К. : КНЕУ, 2005. – С. 202.
6. *Циммерманн Х.* Муниципальные финансы : учебник ; [пер. с нем.]. – М. : Дело и Сервис. – 2003. – С. 158.
7. *Соколовська А.М.* Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К. : Знання-Прес, 2004. – 454 с.
8. *Финансовая энциклопедия* ; [под ред. И.А. Блинова и А.И. Буковецкого]. – М. : Гос. Изд-во, 1924. – С. 603.
9. *Смит А.* Исследование о природе и причинах богатства народов ; [пер. с англ.]. – М. : Соцэкгиз, 1962. – С. 588–589.
10. *Петти В.* Избранные работы. Трактат о налогах и сборах ; [пер. с англ.]. – М. : Ось-89, 1997. – С. 27–32.
11. *Рикардо Д.* Сочинения. – В 4 т. ; [пер. под ред. М.Н. Смит]. – Т. 1. Начала политической экономии и налогового обложения. – М. : Госполитиздат, 1955. – С. 129–132.
12. *Милль Дж.С.* Основы политической экономии. – В 3 т. ; [пер. с англ.]. – Т. 3. – М. : Прогресс, 1981. – С. 156–182.
13. *Нитти Ф.* Основные начала финансовой науки ; [пер. с итал.]. – М. : Издание М. и С. Сабашниковых, 1904. – С. 315–318.
14. *Будаговська С., Кілієвич О., Луніна І.* та ін. Мікроекономіка і макроекономіка : підруч. – У 2 ч. ; [за заг. ред. С. Будаговської]. – К. : Основи, 2007. – С. 307.

References

1. Pys'mennyi V.V. *Mistseve Opodatkuvannya v Umovakh Demokratychnykh Peretvoren'*, avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk [Local Taxation under Conditions of Democratic Transformations], author's abstract of the Candidate degree thesis (Econ. Sci.). Ternopil', Ternopil' Nat. Econ. Univ., 2008, p. 6 [in Ukrainian].
2. Ibatullina A.V. *Rozvytok Mistsevogo Opodatkuvannya v Ukraini*, avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk [Development of Local Taxation in Ukraine], author's abstract of the Candidate degree thesis (Econ. Sci.). Kyiv, Inst. of Agrar. Econ. of the UAAS, 2009, p. 6 [in Ukrainian].
3. Bird R.M., Wallich C. Financing Local Government in Hungary, Policy Research. The World Bank. Washington, D.C. Working Paper, Series 869, 1992, p. 59.

4. Andrushchenko V.L. *Finansova Dumka Zakhodu v XX Stolitti (Teoretychna Kontseptualizatsiya i Naukova Problematyka Derzhavnykh Finansiv)* [Financial Thought of the West in the XX-th Century (Theoretical Conceptualization and Scientific Problems of State's Finances)]. Lviv, Kamenyar, 2000, p. 151 [in Ukrainian].
5. Oparin V. *Finansova Systema Ukrainy (Teoretyko-Metodologichni Aspekty)* [Ukraine's Financial System (Methodological-Theoretic Aspects)]. Kyiv, KNEU, 2005, p. 202 [in Ukrainian].
6. Zimmermann H. *Munitsipal'nye Finansy* [Kommunalfinanzen]. Moscow, Delo i Servis, 2003, p. 158 [in Russian].
7. Sokolov's'ka A.M. *Podatkova Systema Derzhavy: Teoriya i Praktyka Stanovlennya* [State's Taxation System: Theory and Practice of Its Formation]. Kyiv, Znannya-Pres, 2004 [in Ukrainian].
8. *Finansovaya Entsiklopediya, pod red. I.A. Blinova, A.I. Bukovetskogo* [Financial Encyclopedia], edited by I.A. Blinov, A.I. Bukovetskii. Moscow, Gos. Izd., 1924, p. 603 [in Russian].
9. Smith A. *Issledovanie o Prirode i Prichinakh Bogatstva Narodov* [An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations]. Moscow, Sotsekgiz, 1962, pp. 588–589 [in Russian].
10. Petty W. *Izbrannye Raboty. Traktat o Nalogakh i Sborakh* [Selected Works. A Treatise of Taxes and Contributions]. Moscow, Os' -89, 1997, pp. 27–32 [in Russian].
11. Ricardo D. *Sochineniya, v 4 t., t. 1. Nachala Politicheskoi Ekonomii i Nalogovogo Oblozheniya*, [Works, in 4 Vols., Vol. 1. On the Principles of Political Economy and Taxation], edited by M.N. Smith. Moscow, Gospolitizdat, 1955, pp. 129–132 [in Russian].
12. Mill J.St. *Osnovy Politicheskoi Ekonomii, v 3 t.* [Principles of Political Economy]. Moscow, Progress, 1981, Vol. 3, pp. 156–182 [in Russian].
13. Nitti F. *Osnovnye Nachala Finansovoi Nauki* [Principi di Scienza delle Finanze]. Moscow, M. and S. Sabashnikovy, 1904, pp. 315–318 [in Russian].
14. Budagov's'ka S., Kiliievych O., Lunina I. et al. *Mikroekonomika i Makroekonomika, u 2 ch., za zag. red. S. Budagov's'koi* [Microeconomics and Macroeconomics, in 2 Parts], edited by S. Budagov's'ka. Kyiv, Osnovy, 2007, p. 307 [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 5 серпня 2014 р.
