Рецензенти:
Ткачук І.Г. – доктор економічних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України, завідувач кафедрою фінансів економічного факультету Державного вищого навчального закладу «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»;
Західна О.Р. – кандидат економічних наук, доцент кафедри державних та місцевих фінансів Львівської державної фінансової академії.

УДК 336.025
ББК 65.26

Дмитровська В. С.

ОПТИМІЗАЦІЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ, ЯК ЗАСІБ УДОСКОНАЛЕННЯ ФОРМУВАННЯ ДОХІДНОЇ ЧАСТИНИ БЮДЖЕТІВ ГІРСЬКИХ НАСЕЛЕНИХ ПУНКТІВ

ДВНЗ «Прикарпатський національний
університет імені Василя Стефаника»,
Міністерство освіти і науки України,
кафедра фінансів,
76000, м. Івано-Франківськ, вул. Шевченка, 57,
тел.: 0342 752391,
e-mail: kfin@pu.if.ua

Анотація. У статті проаналізовано організацію сучасного місцевого оподаткування, а також окреслено напрями оптимізації місцевого оподаткування в контексті розширення переліку місцевих податків і зборів та прав органів місцевого самоврядування гірських населених пунктів щодо проведення власної податкової політики. Доведено необхідність удосконалення державної фінансової підтримки розвитку територій, яким надано статус гірських, та пошуку резервів зростання доходів місцевих бюджетів згаданих населених пунктів. Визначено критерії місцевого оподаткування в гірських населених пунктах, врахування яких дасть змогу удосконалити місцеве оподаткування та забезпечити конкурентоспроможність і розвиток цих територій.

Ключові слова: місцеві бюджети, доходи бюджету, доходи місцевих бюджетів гірських населених пункті.

Dmytrovska V. S.

IMPROVING LOCAL TAXATION AS A MEANS OF IMPROVING THE FORMATION BUDGET REVENUES MOUNTAIN SETTLEMENTS

Vasyl Stefanyk Precarpathian National University,
Ministry of Education and Science of Ukraine,
Department of finance,
Shevchenko str., 57, Ivano-Frankivsk,
76018, Ukraine,
tel.: 0342752391,
e-mail: kfin@pu.if.ua

Annotation. In the article the modern organization of local taxation and outline directions of optimization of local taxation in the context of expanding the list of local taxes and duties and rights of local governments mountain settlements to conduct its own tax

policy. The necessity of improving public financial support of territories that have the status of mountain and finding sources of increased local revenues of these settlements. The criteria of local taxation in mountain towns, which will enable consideration improving local taxation and ensure competitiveness and development of these areas.

Key words: local budgets, budget revenues, revenues of local budgets mountain settlements.

Вступ. Низка реформ у сфері місцевих фінансів, що проведені в Україні, не привели до бажаних результатів формування самодостатніх територіальних громад та розвитку інституту місцевого самоврядування в напрямку підвищення їхньої самостійності та демократизації суспільних відносин. На жаль, на сьогодні, на низову ланку урядування покладено функції з надання життєво важливих для життя і здоров'я населення суспільних послуг, виконання яких не забезпечено фінансовими ресурсами в повному обсязі. Крім того, можливості формування власної дохідної бази місцевих бюджетів обмежені неефективним інституційним середовищем. Однією з головних причин незадовільного фінансового становища місцевої влади є неефективність функціонування інституту місцевих податків і зборів, на що впливають такі екзогенні та ендогенні негативні чинники як: обмежений перелік місцевих податків і зборів; недієвість податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; обмеження прав органів місцевого самоврядування в сфері проведення власної фіскальної політики та, зокрема, встановлення місцевих податків і зборів; відсутність стимулів у органів місцевого самоврядування нарощувати дохідну базу.

Проблемам місцевого оподаткування та фінансової підтримки соціально-економічного розвитку України та її регіонів приділяли такі вітчизняні науковці як Галкін О.М., Кириленко О.П., Кравченко В.І., Луніна І.О., Карлін М.І., Ткачук І.Г., Огонь Ц.Г, Пилипів В., Письменний В.В., Юрій С.І. та інші. У вищезгаданих працях закладане вагоме методологічне підгрунтя для дослідження процесів формування доходів місцевих бюджетів. Проте в економічній науці відчувається обмеженість науково-теоретичних розробок, зокрема, напрямів зростання доходів місцевих бюджетів гірських населених пунктів, в результаті чого виникає необхідність подальших наукових досліджень у цьому напрямів.

Незважаючи на значний обсяг напрацювань вітчизняних науковців та зарубіжних експертів щодо даної проблематики, вважаємо, що подальших досліджень потребує питання оптимізації місцевого оподаткування, як засобу удосконалення формування дохідної частини бюджетів гірських населених пунктів.

Постановка завдання. Метою дослідження є проведення аналізу наявних у світовій практиці форм, видів податкового забезпечення місцевих бюджетів і систематизація критеріїв їх суспільної ефективності та доцільності.

Результати. Наявність окреслених проблем на територіях, яким надано статус гірських, ще більше загострює питання недофінансування надання суспільних благ, а відтак – необхідність зміцнення дохідної бази бюджетів органів місцевого самоврядування гірських територій. З цього приводу влучною є цитата авторів підручника "Місцеві фінанси" за редакцією професора О. Кириленко: "… вигідне територіальне розташування населених пунктів, сприятливі природнокліматичні фактори, наявність і використання корисних копалин і тому подібні чинники майже не впливають на рівень економічного і соціального розвитку територіальних громад, насиченість об'єктами соціальної та побутової інфраструктури, ступінь задоволення суспільних потреб населення. Склалося становище, при якому "багаті" природними ресурсами території знаходяться у жалюгідному стані, потерпають від нестачі електроенергії, відсутності газопостачання, комфортабельних шляхів сполучення; місцеві органи влади не мають

коштів для утримання в належному стані вулиць, парків, місць відпочинку, кладовищ тощо" [16; с.114]. Приєднуючись до поглядів учених вважаємо, що виходом з такої ситуації є удосконалення системи місцевого оподаткування в напрямку розширення переліку місцевих податків і зборів та бази оподаткування.

Податковим кодексом України модернізовано систему місцевих податків і зборів: введено податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, відмінено податки, які не мають фіскальної ролі або об'єкт оподаткування яких відсутній на більшості територій (збір за участь у бігах на іподромі, збір з осіб, які беруть участь у бігах на іподромі, збір за виграш у бігах на іподромі, збір з власників собак). На жаль, такі зміни не сприяли зміцненню фінансової бази місцевих бюджетів. Очевидно, що така ситуація зумовлена виключенням зі складу місцевих податків і зборів комунального податку та ринкового збору, а такий потужний у фіскальному плані податок як податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки поки що недієвий у зв'язку з недосконалістю механізму його нарахування. Основними бюджетоутворюючими доходами місцевих бюджетів залишаються податок на доходи фізичних осіб, єдиний податок і плата за землю. Відтак, виникає необхідність надання останньому статусу місцевого та віднесення його до складу спеціального фонду, позаяк єдиний податок вже зараховано до доходів бюджету розвитку територіальних громад Бюджетним кодексом України. Варто також відновити в складі місцевих податків і зборів комунальний податок і ринковий збір.

За кордоном до місцевих бюджетів зараховують значно більше податків або лише декілька, надходження від яких забезпечують фінансування поточних та інвестиційних потреб органів місцевого самоврядування. Наприклад, до місцевих податків і зборів у розвинутих країнах належать такі: у США – прибутковий податок з населення, на прибуток корпорацій, з продажів, на ділову активність, різноманітні акцизи; в Німеччині – промисловий, земельний і податок на власність; в Англії – нерухоме майно [15; с. 43–47].

Як свідчить зарубіжний досвід, на сьогодні практично для всіх розвинених країн і тих, що розвиваються актуальними є проблеми удосконалення системи оподаткування багатства з метою здійснення оздоровлення сфери державних фінансів та вирівнювання доходів населення через використання майнових податків. В країнах ОЕСР майнові податки класифікуються таким чином: 1) податки на нерухоме майно; 2) податки на чисте багатство; 3) податки на спадщину і дарування; 4) податки на фінансові та капітальні трансакції.

Податки на нерухоме майно стягуються на постійній основі з власників або користувачів такого майна. Базою оподаткування може бути оціночна вартість майна, розрахована на основі його ринкової вартості або орендної плати, розміру, розташування майна та інших характеристик.

У різних країнах застосовуються різні підходи до визначення бази оподаткування нерухомості, а саме: оціночна вартість будівель і земель (Греція, Данія, Південна Корея і Норвегія), розрахункова величина орендної плати (Франція), кадастрова оцінка нерухомості (Іспанія й Мексика), площа першого поверху будівлі (Польща, Словенія, Чехія). Податкові надходження по податках на нерухоме майно коливаються в країнах ОЕСР в межах від 0,1% ВВП в Швейцарії і Люксембурзі до 3,0% ВВП у Великобританії та до 3,5% ВВП у США. В Бельгії взагалі немає податку на нерухоме майно [11, с. 24–25].

В Англії податок на нерухомість є симбіозом українських податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та плати за землю. Базою оподаткування нерухомого майна є орендна плата, яку мали б сплачувати орендарі, або власники, якщо вони самі використовують оподатковуване майно. Розмір орендної плати

встановлюється виходячи з ринкової вартості нерухомості та за вирахуванням витрат на його реконструкцію (модернізацію) й страхування [6].

На наш погляд, стягувати податок на нерухомість з орендаря несправедливо, оскільки він вже сплачує певну суму за користування відповідним майном у формі орендної плати. В той же час власник нерухомості отримує потрійну вигоду від володіння нерухомістю у вигляді суми несплаченого податку, орендної плати та індексованої ринком вартості подорожчання відповідного майна. З цього приводу слушною є позиція В. Мельника та М. Мельника, які зазначають, що механізм оподаткування податком на нерухоме майно орендаря не збільшить податкові надходження до бюджету, а лише створить додаткові незручності в адмініструванні внаслідок значного розширення кола платників і збільшення об'ємів інформаційних потоків, породжуючи при цьому проблеми асиметричної інформації [13; с. 63]. Таким чином, податок на нерухоме майно має сплачувати його власник.

Що стосується ставок оподаткування, то в країнах СНД ставки варіюються в діапазоні 0,1–1%. Наприклад, у Молдові мінімальна ставка податку на нерухоме майно становить 0,02%, а максимальна – 0,5%; в Російській Федерації – 0,1% і 2% відповідно. В Казахстані і Грузії використовують прогресивну шкалу (від 0,05% до 0,5% в Казахстані й від 0,05% до 0,8% в Грузії) [13; с. 66].

Крім того, за кордоном на розмір ставки оподаткування нерухомого майна впливають низка чинників. Зокрема, в постсоціалістичних країнах Центральної і Східної Європи до них належать: тип населеного пункту та розташування нерухомості; тип нерухомості та спосіб її використання; в Казахстані – фізичний знос будівлі, її поверховість; забезпечення інженерним устаткуванням; рівень благоустрою будівлі тощо. В якості бази оподаткування в згаданих країнах використовується площа нерухомості, однак, лише на початковій стадії запровадження податку на нерухоме майно, базою оподаткування якого має бути вартість цього майна. Такий механізм оподаткування нерухомості, встановлений виходячи з міркувань про необхідність відображення базою оподаткування споживчої привабливості об'єкта нерухомості [5; с. 33].

Як і будь-який податок, податок на нерухоме майно має і переваги, і недоліки (табл. 1).

Таблиця 1

Переваги та недоліки податку на нерухоме майно

Переваги	Недоліки
Забезпечує реалізацію принципу справедливості в оподаткуванні багатства	Здатність відмовитися платників від нерухомості взагалі або ж обрати нерухомість меншої площі
Знаходиться поза конкуренцією по відношенню до загальнодержавних податків	Можливість несправедливого перерозподілу доходів платників податку
Зручний у адмініструванні на місцевому рівні	Відсутність ефективної методики оцінки вартості майна
Забезпечує стабільні надходження до місцевих бюджетів	Відсутність механізму індексації вартості нерухомого майна
Є потенційним джерелом фінансування соціально-економічного розвитку територіальної громади	Складність і значні витрати на адміністрування
Відповідає принципу вигоди в користуванні благами	Неефективність діючого порядку визначення бази оподаткування
Обмеження споживання	Непопулярність серед населення та політиків

Примітка: складено за даними [12; с. 134–138; 150; с. 16; 15; с. 64–67; 16; с. 112–113].

До переваг віднесемо забезпечення принципу справедливості в оподаткуванні багатства. Володіння нерухомістю свідчить про певний рівень доходів її власника,

частину з яких необхідно сплачувати у вигляді податку на користь менш забезпечених громадян з метою досягнення суспільного добробуту за А. Паретто.

Податок на нерухоме майно відповідає усім вимогам, що ставляться до місцевих податків, тому знаходиться поза конкуренцією стосовно загальнодержавних податків. У зв'язку з тим, що база оподаткування прив'язана до конкретної місцевості цей податок зручний у адмініструванні на місцевому рівні, а від його сплати практично неможливо ухилитися, позаяк органи місцевого самоврядування мають можливість відстежити всі зміни, що впливають на розмір бази оподаткування.

Податок на нерухоме майно забезпечує стабільні надходження до місцевих бюджетів, оскільки не залежить від фази економічного циклу, а обсяги фінансових ресурсів місцевих властей отримані таким чином є джерелом фінансування соціально-економічного розвитку відповідної територіальної громади. З огляду на те, що сплата цього податку асоціюється у населення з благами, які повинні фінансуватися за рахунок надходжень від нього, податок на нерухомість відповідає принципу вигоди в користуванні благами (еквівалентності за Ліндалем).

Податок на нерухоме майно здатен обмежити споживання спекулянтів нерухомості, які сьогодні утримують високі ціни на розбалансованому ринку житла та обмежити спекулятивні доходи. Що стосується громадян, які володіють нерухомістю незначної площі та вартості за умови помірного податкового навантаження щодо сплати згаданого податку, їхнє споживання не зменшиться, а навпаки, зниження цін на житло призведе до збільшення попиту на нього з боку тих прошарків населення, які за нинішніх умов не можуть вийти на ринок і придбати для себе житло [10; с. 16].

Наслідком запровадження податку на нерухоме майно може бути ситуація, коли фізичні особи можуть взагалі відмовитися від нерухомого майна або обрати майно меншої житлової площі внаслідок своєї неплатоспроможності, надмірного податкового тиску щодо сплати розглядуваного податку та інших чинників. Те саме стосується і юридичних осіб, які з метою мінімізації податкових зобов'язань можуть обмежити рівень використання нерухомості. Зазначене може негативно позначитися на розвитку ринку нерухомості.

Застосування неефективного механізму визначення податку на нерухоме майно може призвести до несправедливого перерозподілу доходів населення, позаяк межі величини оподатковуваної нерухомості і ставок, що до них застосовуються визначені нечітко. Відтак, органи місцевого самоврядування можуть встановлювати максимальні ставки до відносно невеликих за обсягом об'єктів нерухомості та здійснювати інші маніпулювання, дозволені діючим законодавством. А відсутність ефективної методики оцінки вартості майна та його індексації роблять згаданий податок складним та доволі витратним у адмініструванні. Крім того, податок на нерухоме майно непопулярний серед населення (з огляду на додаткове навантаження на доходи фізичних осіб) та політиків (які бояться втратити електорат через прийняття непопулярних рішень та сплачувати високі майнові податки, призначенням яких є оподаткування саме заможних громадян) (див. табл. 1).

Проте, як свідчить зарубіжний досвід, через відпрацьовані механізм визначення бази оподаткування, податкових пільг та інших елементів податку, він є дієвим важелем перерозподілу доходів населення та вагомим джерелом наповнення місцевих бюджетів.

Як ми вже згадували, запровадження податку на нерухомість в Україні не вплинуло на збільшення дохідної бази бюджетів органів місцевого самоврядування територій, яким надано статус гірських, який до нині залишається тільки гіпотетичним джерелом надходжень. Тому вважаємо, що необхідно переглянути елементи згаданого податку в напрямку підвищення його дієвості.

У вітчизняній фінансовій науці є неоднозначні позиції щодо введення податку на нерухомість. Наприклад, М. І. Карлін та Н. М. Бобох, наголошуючи, в цілому, на позитивних моментах запровадження податку на нерухоме майно фізичних осіб, зауважують, що запроваджувати його необхідно дуже виважено та обережно для того, щоб уникнути випадків приховування доходів багатих громадян та нерівномірного перерозподілу доходів середнього класу та бідних верств населення. Таким чином, якщо встановити прогресивну шкалу оподаткування доходів фізичних осіб, яка передбачає встановлення ставок на рівні 10, 15 і 19%, податок на нерухоме майно можна не вводити [9; с. 138-139].

Алгоритм розрахунку податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, що передбачений Податковим кодексом України, може бути дієвим, якщо переглянути обмеження щодо площі нерухомості, яка підлягає оподаткуванню, ставки оподаткування, визначення бази оподаткування, пільг та ін. Так, вважаємо, що потрібно встановити наступний механізм оподаткування нерухомості в Україні.

Податок на нерухоме майно фізичних осіб. Платниками податку мають бути лише власники майна, базою оподаткування – 1 м^2 нерухомості.

Потрібно чітко встановити диференційовану шкалу податкових ставок, на величину яких впливатимуть тип населеного пункту, рівень зносу будівлі, економічного розвитку територій загалом. З метою виконання принципу соціальної справедливості та з урахуванням зарубіжного досвіду, пропонуємо встановити трирівневу прогресивну шкалу ставок: 0,01%, 0,05% й 2%, які будуть застосовуватися до об'єктів житлової нерухомості (квартир) площею 30–49 м^2, 50–89 м^2, 90 і більше м^2 відповідно. Для житлових будинків слід встановлювати ці самі ставки до 50–99 м^2, 100–199 м^2, 200 і більше. Крім того, вважаємо, що потрібно встановити неоподатковуваний мінімум площі об'єкта нерухомості з огляду на необхідність дотримання соціальної справедливості за Дж. С. Міллем, який наголошує на тому, що все найнеобхідніше для існування людини потрібно звільняти від оподаткування [14; с. 159]. Дійсно, більшість громадян використовують житло не в комерційних цілях, а просто "як дах над головою" у зв'язку з чим, виникає об'єктивна необхідність встановлення мінімального розміру об'єкта нерухомості, який потрібно звільнити від оподаткування. Вважаємо за доцільне встановити неоподатковуваний мінімум об'єкта нерухомості виходячи із санітарної норми забезпеченості житла на одну особу, встановленої Житловим кодексом України, що на сьогодні складає 21 м^2. Для жителів гірських населених пунктів цей неоподатковуваний мінімум потрібно збільшити в два рази (до 42 м^2).

У зв'язку з тим, що значна частка житлового фонду перебуває у власності пенсіонерів, необхідно встановити пільгові умови сплати податку для цієї групи населення. Ефективним, на наш погляд, буде встановлення залежності величини податку від розміру пенсії з урахуванням площі житлової нерухомості, позаяк пенсія буде єдиним джерелом сплати податку на нерухомість. Для тих пенсіонерів, які мають мінімальний розмір пенсії потрібно встановити символічну плату, скажімо на рівні 20–50 грн. в залежності від площі житлової нерухомості на розсуд органів місцевого самоврядування. Для тих, хто має більшу пенсію потрібно сплачувати більше.

Податок на нерухоме майно для юридичних осіб. Платниками податку мають бути юридичні особи, у власності яких є нерухоме майно. База й ставки оподаткування мають встановлюватися так само як і для фізичних осіб. Щоправда, що для юридичних осіб не потрібно встановлювати неоподатковуваний мінімум об'єкта нерухомості, оскільки вона використовується в комерційних цілях, а не на задоволення життєво-важливих потреб у проживанні.

Вважаємо також, що необхідно встановити систему пільг зі сплати цього податку. З огляду на кризову економічну ситуацію в Україні та з метою забезпечення

соціально-економічного розвитку гірських територій потрібно звільнити від оподаткування комунальні підприємства житлово-експлуатаційного комплексу, які надають першочергові, життєво важливі послуги, але на жаль збиткові (підприємства водо-, теплопостачання, водовідведення, міського електротранспорту); комунальні заклади соціально-культурної сфери (школи, лікарні, наукові установи тощо). З метою розвитку сільського господарства, особливо в гірських населених пунктах, необхідно звільнити від оподаткування сільськогосподарські будівлі та споруди.

Крім того, доцільним є звільнення від оподаткування податком на нерухоме майно юридичних осіб, які здійснюють свою діяльність в гірських територіях на період 3 роки задля стимулювання розвитку підприємництва. Такі нововведення будуть корисними як для новостворених підприємств, так і для громади, фінансування все зростаючих потреб яких буде здійснюватися за рахунок коштів приватного сектора, позаяк доходи місцевих бюджетів поповнюватимуться за рахунок сплачених юридичними особами податків.

Як відомо, за кордоном ефективними є локальні екологічні податки на необхідності запровадження яких постійно наголошують вітчизняні вчені. Однак на законодавчому рівні зволікають з прийняттям рішення про надання органам місцевого самоврядування права встановлювати відповідні платежі. Такі податки привабливі зручністю у справлянні, простотою визначення й територіальною прив'язкою бази оподаткування до конкретної місцевості. З огляду на необхідність підтримання належного рівня екології в гірських населених пунктах, запровадження екологічних податків набуває особливої актуальності. Щоправда, необхідною умовою введення екологічних податків має бути використання коштів, отриманих таким чином, на покращення екології гірських місцевостей. Ефективними для запровадження в гірських населених пунктах може бути плата за забруднення довкілля (водоймищ, лісів та утилізацію шкідливих відходів). Стягувати такі збори доцільно у вигляді штрафних санкцій. Вважаємо, що розмір згаданих зборів має встановлюватися в межах від 10 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян в залежності від рівня шкоди завданої довкіллю, що визначається органом місцевого самоврядування і має бути закріплено відповідним рішенням місцевої ради задля забезпечення ясності й прозорості стягнення відповідних зборів. Разом з тим, для реалізації зазначених заходів необхідно внести зміни до Податкового кодексу України шляхом передбачення в складі місцевих податків і зборів екологічних податків.

Оскільки гірські території наділені багатою природою, специфічними географічними й кліматичними умовами, особливо перспективним джерелом доходів місцевих бюджетів є туристичний збір, який необхідно справляти за вищими ставками. Тому вважаємо, що з метою підвищення фіскальної ролі туристичного збору в доходах бюджетів гірських населених пунктів необхідно збільшити ставку податку. Зарубіжний досвід переконує, що туристичний збір здатен акумулювати значні надходження до бюджетів про що свідчать високі ефективні ставки оподаткування туризму в Південній Африці – 14%, Танзанії – 15%, в Мозамбіку – 40%, Лесото – 43% [7].

Вважаємо також, що доцільно встановити диференційовану шкалу податкових ставок зі сплати даного збору. В онову критеріїв диференціації варто покласти статус "резиденства". Тобто для громадян України ставка збору має встановлюватися в межах 5–10%, для нерезидентів – в розмірі 10–20%. Такий поділ запропоновано здійснювати з урахуванням нижчої платоспроможності громадян України порівняно з громадянами інших європейських та пострадянських країн.

Вважаємо, що така система оподаткування туристичним збором генеруватиме значні надходження до місцевих бюджетів гірських територій.

З урахуванням зарубіжного досвіду та напрацювань вітчизняної фінансової науки, вважаємо за необхідне віднести до власних доходів бюджетів органів місцевого самоврядування гірських населених пунктів податок на доходи фізичних осіб (у повному обсязі), позаяк податки на доходи відповідають майже усім вимогам, які ставляться до суто місцевих податків. Доцільно також залишати на місцях 15% податку на прибуток підприємств, що здійснюють діяльність у межах відповідної адміністративно-територіальної одиниці. Ідея зарахування частини податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів не нова. За оціночними даними зарахування 10% надходжень податку на прибуток підприємств до доходів бюджету розвитку місцевих бюджетів збільшило б їхні доходи на 4 млрд. грн. Для прикладу, плановий показник надходжень даного податку на 2011 р. складав 44,3 млрд. грн.) [8; с. 3]. З огляду на те, що гірські населені пункти перебувають в гірших природних умовах, ніж решта регіонів України, вважаємо, що на місцевому рівні потрібно залишати дещо більшу частину податку на прибуток підприємств. Такі нововведення безперечно сприятимуть зміцненню дохідної бази відповідних територій.

Ще одним джерелом поповнення доходів бюджетів органів місцевого самоврядування гірських населених пунктів можуть бути кошти, отримані внаслідок самооподаткування, ціллю проведення якого є виконання разових соціальних і економічних заходів. На жаль, практика самооподаткування в Україні майже не поширена, за винятком випадку в м. Чернівцях, коли таким чином були зібрані кошти на упорядкування кладовищ. Потрібно відзначити, що за весь період існування такої форми оподаткування населення м. Чернівців платники сплатили 339,7 тис грн. податку, причому найбільша сума коштів була зібрана в 2007 р. – 51,2 тис. грн., а найменша у 2001 р. – 28,6 тис. грн. З огляду на те, що м. Чернівці налічує 184 тис. чол., які підлягають самооподаткуванню, до міського бюджету кожного року мало б надходити близько 200 тис грн. Погоджуючись з В. Письменним, вважаємо, що така ситуація зумовлена відсутністю дієвого контролю за сплатою платежів та низьким рівнем податкової культури переважної більшості місцевих жителів [17; с. 67–68]. Тому з метою викорінення такої практики загалом та активізації самооподаткування в гірських населених пунктах потрібно здійснювати роз'яснення необхідності й ролі самооподаткування для вирішення соціальних і економічних проблем територіальної громади, зокрема покращення благоустрою територій, яким надано статус гірських.

Спробуємо наочно представити розрахунок обсягів додаткових надходжень до бюджетів органів місцевого самоврядування гірських населених пунктів за рахунок запропонованих джерел податкових надходжень (табл. 2).

Враховуючи зазначене, спробуємо обґрунтувати критерії встановлення місцевих податків у гірських місцевостях, які, в цілому, не відрізнятимуться від властивостей, притаманних місцевим податкам загалом, але разом з тим, відбиватимуть ідеї удосконалення місцевого оподаткування гірських територій з метою забезпечення їх розвитку.

Ефективності – частка місцевих податків і зборів у доходах відповідного бюджету має бути більшою, ніж частка видатків на їх адміністрування. Крім того, надходження місцевих податків і зборів мають бути достатніми не лише для фінансування поточних потреб, а й капітальних.

Вертикальної справедливості – за рахунок місцевих податків має відбуватися перерозподіл доходів багатих громадян на користь бідних.

Еквівалентності – що відповідає сутності податків за Ліндалем (податки-блага), сума сплачених податків платниками має відповідати благам, які вони отримують від органів місцевого самоврядування.

Локалізованості – податкова база має бути прив'язана до конкретної місцевості, а перелік місцевих податків і зборів має враховувати природно-кліматичні особливості відповідної території.

Еластичності податкової бази – стягувати місцеві податки необхідно з урахуванням макроекономічних факторів. Наприклад, за умов фінансової кризи, що чинить негативний вплив на всі сфери суспільного життя й наслідками якої, як правило, є зменшення доходів населення та підприємств, зростання рівня безробіття, знецінення національної грошової одиниці тощо необхідно переглянути перелік і умови стягнення місцевих податків і зборів в напрямку забезпечення реальності їх сплати податкоплатниками. Стимулювання розвитку підприємництва в гірських місцевостях – що можна досягти шляхом надання податкових преференцій зі сплати місцевих податків.

Таблиця 2

Модель структури залучення додаткових джерел формування доходу регіону за рахунок податкових надходжень

№ п. п.	Джерела додаткових надходжень	Розрахунок обсягів додаткових надходжень від джерела	Обсяги доходу до бюджету
1.	Відновлення дії комунального податку	$10\% \cdot \sum_{i=1}^{n} \overline{FO_i} \cdot K$, де $\overline{FO_i}$ – середньорічний фонд оплати праці і-го працівника, грн.; n – кількість працівників, K-кількість підприємств	D_1
2.	Відновлення дії ринкового збору	$\sum_{k=1}^{n} r_k \cdot [illegible] = [illegible] \geq [illegible] \geq 0{,}1$, де r_k – ставка оподаткування для k-ої фізичної особи, %; N – неоподатковуваний мінімум доходів громадян, для k-ої фізичної особи, 17 грн.; n – кількість фізичних осіб $\sum_{i=1}^{n} m_i \cdot N,\ i = \overline{1,n},\ 0{,}2 \leq m_i \leq 2,$ де m_i – ставка оподаткування для і-ої фізичної особи, %; N – неоподатковуваний мінімум доходів громадян для і-ої юридичної особи, 17 грн.; n – кількість юридичних осіб	D_2
3.	Ведення збору за забруднення довкілля	$\sum_{i=1}^{n} T_i,\ 10 \cdot N_m \leq [illegible] \leq [illegible] \cdot N_m$, де T_i – збір за забруднення i-го джерела, грн.; N_m – неоподатковуваний мінімум доходів громадян, грн.; n – кількість джерел забруднення	D_3
4.	Збільшення ставки туристичного збору	$V_0 \times (S_1 - S_0)$, де V_0 – база оподаткування, визначена Податковим кодексом України, грн.; S_0 – ставка, встановлена Податковим кодексом України, %; S_1 – ставка, що пропонується до введення, %	D_4

5.	Закріплення 100% податку на доходи фізичних осіб за бюджетами гірських територій	$\sum_{i=1}^{n} F_i$, де F_i – сума податку на доходи фізичних осіб i-го платника, грн.; n – кількість платників	D_5
6.	Закріплення за бюджетами гірських населених пунктів 15% податку на прибуток підприємств	$15\% \cdot \sum_{i=1}^{n} P_i$, де P_i – сума податку на прибуток i-го підприємства, грн.; n – кількість підприємств	D_6
7.	Всього	-	$\sum_{i=1}^{6} D_i$

Висновки. З метою оптимізації місцевого оподаткування гірських територій необхідно повернути до складу місцевих податків і зборів комунальний податок і ринковий збір, а також поповнити його платою за землю, податком на доходи фізичних осіб, збором за забруднення довкілля. Потрібно також удосконалити механізм оподаткування нерухомого майна й туристичного збору та залишати в бюджетах органів місцевого самоврядування гірських населених пунктів 15% податку на прибуток підприємств. Враховуючи несприятливі умови проживання населення й діяльності підприємницького сектору в гірських територіях, вважаємо, що податкове навантаження на таких суб'єктів економічних відносин має бути меншим, ніж в інших регіонах країни. Тому вважаємо за необхідне надавати пільги фізичним і юридичним особам щодо сплати певних податків.

Задля зростання дохідної бази гірських населених пунктів України вважаємо за доцільне удосконалити державну фінансову підтримку та ширше використовувати альтернативні джерела формування доходів згаданих територій. Для реалізації зазначеного необхідно вжити заходів із: стимулювання розвитку виробництва й малого бізнесу; використання кредитних ресурсів міжнародних організації та фінансових інституцій; застосування нових підходів щодо управління комунальною власністю; удосконалення механізму надання державних фінансових ресурсів на розвиток гірських регіонів тощо.

1. Бюджетний кодекс України. – Х.: Право, 2011. – 128 с.
2. Закон України "Про стимулювання розвитку депресивних регіонів" від 08.09.2005 № 2850-IV.
3. Про затвердження Державної стратегії регіонального розвитку на період до 2020 року: Постанова Кабінету Міністрів від 6 серпня 2014 р. № 385 2015 [Електронний ресурс] / Кабінет Міністрів України – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/385-2014-%D0%BF.
4. Багрій О.О. Механізм оподаткування нерухомого майна в Україні: недоліки діючого Податкового кодексу та шляхи його удосконалення / О.О. Багрій // Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – № 11 (126). – С. 31–34.
5. Галкін О.М. Досвід місцевого самоврядування розвинутих країн та можливість застосування його в Україні / О.М. Галкін [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua.
6. Дмитровська В.С. Зарубіжний досвід місцевого оподаткування / В.С. Дмитровська // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. Науковий збірник / За ред. І.Г. Ткачук. – Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ Прикарпатського національного університету ім. В.Стефаника, 2008. – Вип. IV. – Т.2. – С. 20–26.

7. Інноваційні практики: фінансовий менеджмент на місцевому рівні. Випуск № 3 / [Щербина І.Ф., Зубенко В.В., Панченко О.В., Корнієнко А.І. та ін.] ; ІБСЕД Проект "Зміцнення фінансової ініціативи", USAID. – К.: ДГВПП "Зовнішторгвидав України", 2011. – 52 с.
8. Карлін М.І. Роль податку на нерухомість в соціальній політиці країни з транзитивною економікою / М. І. Карлін, Н. М. Бобох // Демографія та соціальна політика. – 2009. – № 1 (11). – С. 132–140.
9. Лєкарь С. І. Концептуальні основи моделювання податку на нерухомість фізичних осіб / С. І. Лєкарь // Економіка. Фінанси. Право. – 2010. – № 10. – С. 16–22.
10. Луніна І.О. Оподаткування багатства: міжнародний досвід та уроки для України / І.О. Луніна // Фінанси України. – 2013. – № 2. – С. 21–31.
11. Малярчук А. Зарубіжний досвід формування місцевих бюджетів / А. Малярчук // Вісник ТАНГ. – 2005. – № 1. – С. 23–27.
12. Мельник В. М. Податок на нерухоме майно: фіскально-адміністративні проблеми запровадження в Україні / В. М. Мельник, М. М. Мельник // Фінанси України. – 2008. – С. 61–67.
13. Милль Дж. Ст. Основи политической зкономии : в 3-х т. / Дж. Ст. Милль. – М. : Прогресе, 1981. – Т. 3. – 447 с.
14. Міжнародне оподаткування. Навч. посібник / [Логвінова Н.С. та ін.]; за ред. Ю.Г. Козака. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К. : Центр навчальної літератури, 2005. – 656 с.
15. Місцеві бюджети, податки і збори: Закон, практика, проблеми / Відп. ред. В.А. Граб ; Упоряд. О.А. Нескоромний. – Київ : Парламентське видавництво, 2000. – 231 с.
16. Місцеві фінанси : підручник / [О. П. Кириленко та ін.] ; за ред. О. П. Кириленко. – К. : Знання, 2006. – 677 с.
17. Письменний В. В. Податковий аспект зміцнення власної дохідної бази місцевих бюджетів України / В. Письменний // Вісник ТНЕУ, 2010. – № 2. – С. 61–70.
18. Fiscal autonomy of sub-central governments / OESD Network of fiscal relations, 2005, – 30 p.

References

1. *Budget Code Ukraine*. Kharkiv: Right, 2011. Print.
2. Law of Ukraine. On stimulation of development of depressed regions of 08.09.2005 № 2850-IV. Web.
3. Cabinet of Ministers of Ukraine. On approval of the State strategy of regional development up to 2020. Web.< http://zakon4.rada.gov.ua/ laws / show / 385-2014-% D0% BF>.
4. Bagriy, O.O. "The mechanism of taxation of real estate in Ukraine: the shortcomings of the current tax code and ways of its improvement." *Formation of market relations in Ukraine* 11(126) (2011): 31-34. Print.
5. Galkin, O.M. "Experience local governments of developed countries and the possibility of its application in Ukraine." Web.<http://www.nbuv.gov.ua>.
6. Dmytrovska, V.S. "Foreign experience of local taxation" *Actual problems of economic development of the region* 4.2 (2008): 20 - 26. Print.
7. Shcherbyna, I.F., Zubenko, V.V., Panchenko, A.V., Kornienko, A.I. etc. *Innovative Practices: financial management at local level.* 3. Kyiv: DHVPP "Zovnishtorhvydav Ukraine", 2011. Print.
8. Carlin, M.I., and N.M. Boboh "The role of real estate tax in social policy with transition economy countries." *Demography and Social Policy* 1 (11) (2009): 132-140. Print.
9. Lekar, S.I. "Conceptual modeling fundamentals property tax individuals." *Economy. Finance. Right* 10 (2010): 16-22. Print.
10. Lunina, I.O. "Taxation of wealth: International Experience and Lessons for Ukraine." *Finance of Ukraine* 2 (2013): 21-31.Print.
11. Malyarchuk, A. "Foreign experience of local budgeting." *Bulletin of TANG* 1 (2005) : 23-27. Print.
12. Melnyk,V.M., and M.M. Melnyk. Real Estate Tax:, fiscal and administrative problems in implementing Ukraine ." *Finance of Ukraine* n.d. (2008): 61-67. Print.
13. Mill, J. St. *Basics polytycheskoy zkonomyy: in 3 vol.* 3. Moscow: Progress, 1981. Print.
14. *International Taxation. Teach. user.* Ed. Yu.G. Kozak. Kyiv: Center of educational literature, 2005. Print.
15. *Local budgets, taxes and charges: Law, Practice, Problems.* Kyiv: parliamentary publishing, 2000. Print.
16. *Local finances: a textbook.* Ed. O.P. Kirilenko. Kyiv: Knowledge, 2006. Print.
17. Pysmenny, V.V. "Tax aspects strengthen its revenue base of local budgets Ukraine." *Bulletin TNEU* 2(2010): 61-70. Print.
18. *Fiscal autonomy of sub-central governments. OESD Network of fiscal relations*, 2005. Print.

Рецензенти:
Ткачук І.Г. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»;
Криховецька З.М. – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника».

УДК 336.1:352
БКК: 65.9 (4Укр)261.3

Маркович Г. Б., Остріщенко Ю. В.

РЕФОРМА МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ТА МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ У КОНТЕКСТІ БЮДЖЕТНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

Міністерство фінансів України,
Департамент місцевих бюджетів,
01008, м. Київ, вул. Грушевського 12/2,
тел. (044)206-59-47, факс (044)425-90-26,
e-mail: infomf@minfin.gov.ua

Анотація. У статті досліджено передумови реформування місцевих бюджетів та органів місцевого самоврядування, розкрито переваги та ризики розширення бюджетної самостійності місцевих органів влади, визначено подальші кроки у напрямі бюджетної децентралізації.

Аргументовано, що передумовою для використання переваг децентралізації є забезпечення обґрунтованого розподілу видаткових повноважень та фінансового ресурсу в системі органів місцевого самоврядування. У зв'язку з цим проаналізовано ключові аспекти бюджетної реформи, започаткованої у 2014 році.

Досліджено питання реформування територіальної організації влади в Україні, а також стимулювання громад до об'єднання та підвищення їхньої спроможності через механізм переходу бюджетів об'єднаних громад на прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом.

Ключові слова: місцеві бюджети, органи місцевого самоврядування, бюджетна децентралізація, бюджетне вирівнювання, об'єднання територіальних громад.

Markovych G. B., Ostrishchenko I. V.

LOCAL BUDGET AND LOCAL GOVERNMENT REFORMATION IN TERMS OF BUDGET DECENTRALIZATION

Ministry of finance of Ukraine,
Local Budget Department
Hrushevsky str., 12/2, Kyiv,
01008, Ukraine
tel.: 044206-59-47,
e-mail: infomf@minfin.gov.ua

Annotation. Preconditions for local budget and local government reformation have been investigated, advantages and risks of expanding the fiscal autonomy of the local authorities, the further steps towards fiscal decentralization have been determined in the article.

It was substantiated a prerequisite for the benefits of decentralization is to ensure a reasonable distribution of expenditure responsibilities and financial resources within the local