

ЧОРНОМОРСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ПЕТРА МОГИЛИ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПУБЛІЧНОГО УПРАВЛІННЯ
ТА АДМІНІСТРУВАННЯ
Кафедра публічного управління та адміністрування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА ДРУГИМ РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ (МАГІСТР)
на тему: «МІСЦЕВЕ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ В УМОВАХ
ВОЄННОГО СТАНУ»

Виконав: студент 6 курсу 635-з групи

галузі знань:

28 Публічне управління та адміністрування
спеціальності:

281 Публічне управління та адміністрування

Деулін Володимир Юрійович

Керівник: кандидат наук з державного
управління, доцент

Шульга Анастасія Алімівна

Рецензент: кандидат наук з державного
управління, доцент

Штиршов Олександр Миколайович

м. Миколаїв – 2022 рік

ЗМІСТ

| | |
|---|----|
| ВСТУП | 3 |
| РОЗДІЛ 1. ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ | 6 |
| 1.1. Еволюція вітчизняної системи місцевого оподаткування | 6 |
| 1.2. Принципи місцевого оподаткування | 14 |
| 1.3. Сутність та характерні ознаки місцевих податків і зборів як основи місцевого оподаткування | 22 |
| РОЗДІЛ 2. ОКРЕМІ АСПЕКТИ ЗДІЙСНЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ | 30 |
| 2.1. Нормативно-правове регулювання функціонування системи місцевого оподаткування | 30 |
| 2.2. Особливості встановлення і справляння місцевих податків і зборів | 35 |
| 2.3. Фактори, що впливають на обсяги податкових надходжень до місцевих бюджетів | 48 |
| РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ВАЖЛИВОЇ СКЛАДОВОЇ БЮДЖЕТНО-ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД | 55 |
| 3.1. Підвищення фіскального потенціалу місцевих податків і зборів у період воєнного стану в Україні | 55 |
| 3.2. Адаптація іноземного досвіду функціонування різних систем місцевого оподаткування до українських реалій | 61 |
| ВИСНОВКИ | 68 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ | 71 |
| ДОДАТКИ | 79 |

ВСТУП

Актуальність даної теми дослідження є очевидною, оскільки сьогодні в умовах воєнного стану, враховуючи складні економічні умови, в яких опинилися територіальні громади та весь бізнес-сектор, від керівництва нашої країни вимагається пошук нових підходів до формування дохідної бази бюджетів громад та відповідного розвитку системи місцевого оподаткування. Більше того, започаткований у нашій державі процес децентралізації влади з метою відходу від централізованої моделі управління, побудови ефективної системи організації влади на рівні територіальних громад, реалізації основних принципів Європейської хартії місцевого самоврядування потребує удосконалення вітчизняної системи місцевого оподаткування. Це, у свою чергу, буде сприяти нагромадженню фінансових ресурсів, необхідних для розвитку громад та частковому подоланню негативних наслідків війни.

У зв'язку із військовою агресією Росії парламент вніс зміни до податкового законодавства, що передбачають значне послаблення оподаткування для бізнесу на період дії воєнного стану. Запровадження податкових пільг суттєво вплинуло на наповнення бюджетів за рахунок сплати місцевих податків і зборів. Однак, ця тенденція не має зберігатися і надалі, коли воєнний стан буде скасовано. Тому вже зараз необхідно модернізувати вітчизняну систему місцевого оподаткування та збільшувати фіскальний потенціал місцевих податків і зборів.

Стан наукової розробки теми. Загальні питання функціонування системи місцевого оподаткування у своїх роботах досліджували: О.С. Башняк, В.В. Борисенко, І.С. Волохова, Р.О. Гаврилюк, С.В. Лук'янець, О.А. Магопець, Т.О. Меліхова, В.В. Мушенко, А.В. Овчинніков, Г.А. Полишин, Л.В. Товкун, М.М. Чернявська. Окремі аспекти здійснення місцевого оподаткування в Україні відображені у працях: М.В. Вікторчука,

О.Г. Волкової, В.Г. Даудової, В.М. Кміть, В.І. Курила, Н.М. Малініної, Ю.О. Набатової, К.П. Проскурової, Н.В. Сошка, І.Л. Таптунової та ін. дослідників. Однак, незважаючи на значну кількість наукових робіт, присвячених характеристиці вітчизняної системи місцевого оподаткування, відсутні дослідження щодо її функціонування в умовах воєнного стану.

Метою роботи є дослідження місцевого оподаткування в Україні в умовах воєнного стану.

Зазначена вище мета досягається постановкою таких **завдань**:

- розглянути загальнотеоретичні основи дослідження місцевого оподаткування;
- проаналізувати нормативно-правове регулювання функціонування системи місцевого оподаткування в умовах воєнного стану;
- визначити особливості встановлення та справляння місцевих податків і зборів в умовах воєнного стану;
- з'ясувати фактори, що впливають на обсяги податкових надходжень до місцевих бюджетів в умовах воєнного стану;
- запропонувати напрями удосконалення місцевого оподаткування як важливої складової бюджетно-фінансового забезпечення територіальних громад.

Об'єктом роботи є вітчизняна податкова система.

Предметом роботи є місцеве оподаткування в Україні в умовах воєнного стану.

Методи дослідження. При написанні роботи були використанні загальнонаукові і спеціальні методи дослідження. Безпосередньо формально-логічний метод було використано для визначення основних понять дослідження. На основі порівняльно-правового методу проаналізовано нормативно-правове регулювання функціонування системи місцевого оподаткування в умовах воєнного стану. За допомогою системно-функціонального методу визначено особливості встановлення і справляння місцевих податків і зборів в умовах воєнного стану. Використання причино-

наслідкового аналізу дало змогу з'ясувати фактори, що впливають на обсяги податкових надходжень до місцевих бюджетів в умовах воєнного стану. За допомогою системно-аналітичного методу і методу прогнозування запропоновано напрями удосконалення місцевого оподаткування як важливої складової бюджетно-фінансового забезпечення територіальних громад. На основі логічного і діалектичного методів зроблено відповідні висновки.

Наукова новизна дослідження. Дана робота є самостійною науковою працею в галузі публічного управління, в якому автором отримано науково-обґрунтовані результати, що розкривають окремі аспекти здійснення місцевого оподаткування в Україні в умовах воєнного стану. Основні положення кваліфікаційної роботи, що визначають її наукову новизну, полягають: у визначенні особливостей встановлення та справляння місцевих податків і зборів в умовах воєнного стану; у з'ясуванні факторів, що впливають на обсяги податкових надходжень до місцевих бюджетів в умовах воєнного стану; у формулюванні напрямів удосконалення місцевого оподаткування як важливої складової бюджетно-фінансового забезпечення територіальних громад.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що на основі аналізу нормативно-правової бази і здобутків вітчизняної науки публічного управління, в кваліфікаційній роботі досліджено місцеве оподаткування в Україні в умовах воєнного стану та запропоновано напрями його удосконалення як важливої складової бюджетно-фінансового забезпечення територіальних громад. Практичне застосування отриманих результатів сприятиме модернізації функціонування вітчизняної системи місцевого оподаткування в умовах воєнного стану та в контексті формування самодостатніх бюджетів територіальних громад на сучасному етапі.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, які об'єднують вісім підрозділів, висновків, списку використаних джерел та одного додатку. Загальний обсяг роботи складає 79 сторінок, основного тексту – 70 сторінок. Список використаних джерел налічує 77 найменувань.

Робота містить 13 рисунків.

РОЗДІЛ 1

ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Еволюція вітчизняної системи місцевого оподаткування

Формування системи місцевого оподаткування в Україні розпочалося майже в один період із проголошенням її незалежності. На сьогодні, незважаючи на військову російську агресію, політичним вектором нашої держави є посилення ролі місцевого самоврядування шляхом децентралізації влади та створення всіх необхідних правових, соціальних, економічних, політичних та інших умов для функціонування і розвитку об'єднаних територіальних громад.

Становлення і розвиток вітчизняної системи місцевого оподаткування умовно можна поділити на два етапи: до та після прийняття Податкового кодексу України (далі – ПК України) у 2010 р.

Починаючи з 1991 р. нормативне регулювання місцевих податків і зборів здійснювалося на основі закону УРСР «Про систему оподаткування», який визначав принципи побудови системи оподаткування в Україні, податки і збори (обов'язкові платежі) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також права, обов'язки і відповідальність платників [54]. Цей законодавчий акт можна вважати початковим і водночас основоположним елементом побудови системи місцевого оподаткування в Україні. У Закону «Про систему оподаткування» було закріплено три місцеві податки та дванадцять місцевих зборів.

У 1993 р. існуючий на той час інститут місцевих податків і зборів зазнає певного реформування шляхом прийняття нових нормативних актів,

метою яких було збільшення дохідної частини Державного бюджету України та місцевих бюджетів територіальних громад. Наприкінці травня 1993 р. прийнято Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки та збори», що визначав види місцевих податків і зборів, їх граничні розміри та порядок обчислення і спрямований на зміцнення бюджетів місцевого самоврядування [15]. Цей Декрет був спрямований на зміцнення вітчизняної системи місцевого оподаткування [22, с. 50], в якому було закріплено чотирнадцять різних місцевих податків і зборів (див. Рис. 1.1). Згодом до переліку приєднався ще один податок – податок із продажу імпортованих товарів [15].



Рис. 1.1. Перелік місцевих податків і зборів в Україні станом на 1993 р.

Однак, на нашу думку, сформована таким чином система місцевого оподаткування мала ряд суттєвих недоліків. По-перше, така система мала яскраво виражену тенденцію до розширення переліку місцевих податків і зборів; а по-друге – місцеві збори були недостатньо фіскально спрямованими, тобто неефективними як дієві механізми наповнення бюджетів (збір за видачу ордера на квартиру, збір за право проведення кіно- і телезйомок, збір за участь у бігах на іподромі) та досить затратними щодо їх адміністрування (збір з власників собак, курортний збір) [32, с. 34].

Крім того, у прийнятих органами самоуправління положеннях про справляння окремих видів місцевих податків і зборів неточно окреслювалося коло платників, об'єкти оподаткування, змінювалися граничні ставки платежів, не вводилися передбачені як обов'язкові податки і збори, не враховувались економічний, соціальний, демографічний розвиток окремих регіонів держави тощо. Існування цих недоліків та порушень указувало на нагальну потребу удосконалення правового регулювання інституту місцевих податків і зборів в нашій державі [32, с. 34].

У 1997 р. склад системи місцевого оподаткування зазнав деяких змін у новій редакції Закону України «Про систему оподаткування». До місцевих податків так і відносилися лише податок із реклами і комунальний податок. А до місцевих зборів, кількість яких збільшилась із 12 до 14, додалися збір за виграш на бігах на іподромі та збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон [45].

Згідно із Законом «Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори», з 1 січня 2004 р. було скасовано готельний збір та збір за проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон [44].

Інститут місцевих податків і зборів, який функціонував в Україні до 2011 р., був вкрай неефективним, у зв'язку з чим потребував негайного і тотального реформування, тому прийняття ПК України було край

необхідним [2, с. 324]. Новації у механізмі місцевого оподаткування призвели як до позитивних так і негативних змін даної складової доходів місцевих бюджетів. Так, із прийняттям ПК України відбулося скасування податків і зборів із дуже низькою або навіть відсутньою фіскальною віддачею. А саме скасовано ринковий збір, комунальний податок, податок із реклами та дев'яти інших місцевих податків і зборів. Таким чином, почала діяти спрощена структура. Почав справлятися новий вид податку – податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. До переліку місцевих податків і зборів перейшли єдиний податок та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності – податки, які раніше належали до загальнодержавних, але, згідно з Бюджетним кодексом [8] та законами України про державний бюджет на відповідні роки, зараховувалися до місцевих бюджетів. Також новий ПК України запровадив сплату туристичного збору, поєднавши курортний збір із готельним (див. Таблиця 1.1).

Таблиця 1.1

Еволюція місцевих податків і зборів [35, с. 635-636]

| Закон «Про систему оподаткування» | Податковий кодекс України (до 2014 р.) |
|---|---|
| податок з реклами | скасовано |
| комунальний податок | скасовано |
| збір за паркування автотранспорту | збір за місця для паркування автотранспорту |
| ринковий збір | скасовано |
| збір за видачу ордера на квартиру | скасовано |
| курортний збір | туристичний збір |
| збір за участь у перегонах на іподромі | скасовано |
| збір за виграш у перегонах на іподромі | скасовано |
| збір із гравців на тоталізаторі на іподромі | скасовано |
| збір за право використання місцевої символіки | скасовано |
| збір за право проведення кіно- і телезйомок | скасовано |

| | |
|---------------------------------------|---|
| збір за проведення місцевого аукціону | скасовано |
| збір за розміщення об'єктів торгівлі | скасовано |
| збір із власників собак | скасовано |
| _____ | єдиний податок |
| _____ | збір за деякі види підприємницької діяльності |
| _____ | податок на нерухомість, відмінної від землі |

Введення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, стало найбільш стабільним джерелом доходом для місцевих бюджетів, що не враховується під час визначення обсягів міжбюджетних трансфертів. Цей податок є оплатою вартості суспільних товарів і послуг, що пропонуються місцевими органами влади, розмір якого залежить від співвідношення вартості самого майна і якості суспільних послуг. Це сприяє підвищенню ролі місцевого оподаткування. Введення туристичного збору, який на відміну від курортного збору справляється на всій території України, дало змогу розширити перелік об'єктів оподаткування (оскільки до нього входить не лише курортні місця), тим самим збільшити його дохідну частину в місцевих бюджетах [64].

Позитивною стороною нового ПК України стало також і те, що переважна більшість податків і зборів прив'язується до прожиткового мінімуму, який змінюється декілька разів на рік відповідно до законів України про державний бюджет на поточний рік. Це дає змогу визначати обсяг коштів у короткостроковому періоді і робити прогноз щодо подальшого розвитку економічної ситуації в регіонах.

Разом із тим, реформування вітчизняної системи місцевого оподаткування у 2011 р. не можна назвати досить ефективним, оскільки поряд із ліквідацією вище зазначених малоефективних місцевих зборів, було ліквідовано ті податки і збори, що склали 90% доходів місцевих бюджетів (наприклад, комунальний податок, ринковий збір, збір за надання дозволу на розміщення об'єктів торгівлі), а надходження від сплати запроваджених

податків і зборів, по різних причинах, на низькому рівні забезпечували потреби у фінансових ресурсах територіальних громад. Це при тому, що у більшості зарубіжних країн закономірність функціонування місцевих фінансів полягає саме у тому, що основним способом формування доходів місцевих бюджетів є саме місцеві податки і збори. Наприклад, у США за рахунок місцевих податків і зборів забезпечується 58% прибутків місцевих бюджетів, у Великобританії – 38%, у Франції – 48%, в Японії – 55%. У той же час, питома вага місцевих податків і зборів у дохідній базі місцевих бюджетів України в середньому не перевищує 5% [36].

Окрім того, тогочасні незначні відсоткові частки місцевих податків і зборів у структурі дохідної бази місцевих бюджетів були результатом того, що органи місцевого самоврядування, навіть не дивлячись на прийняття низки змін, все одно залишалися «заручниками» центральної влади. Адже згідно із п. 5 ст. 10 ПК України встановлення місцевих податків та зборів, не передбачених цим Кодексом, забороняється [40]. Відповідно за наявності їх вичерпного і незначного переліку, органи місцевого самоврядування не могли мати достатній рівень фінансових ресурсів для забезпечення соціально-економічного розвитку територіальних громад та вирішення місцевих питань фінансового характеру.

З урахуванням зазначеного, у 2014 р. було прийнято рішення внести відповідні нормативні зміни щодо мобілізації, акумуляції і розподілу місцевих податків і зборів для розширення дохідної бази місцевих бюджетів, з метою вирішення соціально-економічних проблем територіальних громад і в результаті формування їх як фінансово спроможних та самодостатніх громад. У результаті цих змін до складу місцевих податків і зборів входили: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, плата за землю, єдиний податок, туристичний збір та збір за місця паркування транспортних засобів [46]. Наслідком таких змін стало зростання фінансового ресурсу територіальних громад. При цьому наповнення дохідної частини місцевих бюджетів поліпшилося за рахунок реформування спрощеної системи оподаткування в частині платників єдиного податку (кількість груп платників зменшено з 6 до 4) та його ставок [14, с. 152].

Так, починаючи із 2014 р. спостерігається поступове збільшення частки місцевих бюджетів у зведеному бюджеті. За підсумками 2017 р. вперше питома вага місцевих бюджетів перевищила 50-відсоткову позначку. Частка місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету України склала 51,2%, що майже на 6% більше аналогічного показника за 2015 р., що безпосередньо вказує на зміцнення фінансової бази органів місцевого самоврядування та є, на нашу думку, прямим наслідком реалізації Концепції реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні. Тобто органи місцевої влади мають у своєму розпорядженні вагомий фінансовий ресурс, щоб мати змогу ефективно ним управляти та спрямовувати на розвиток громад (див. Рис. 1.2) [18].

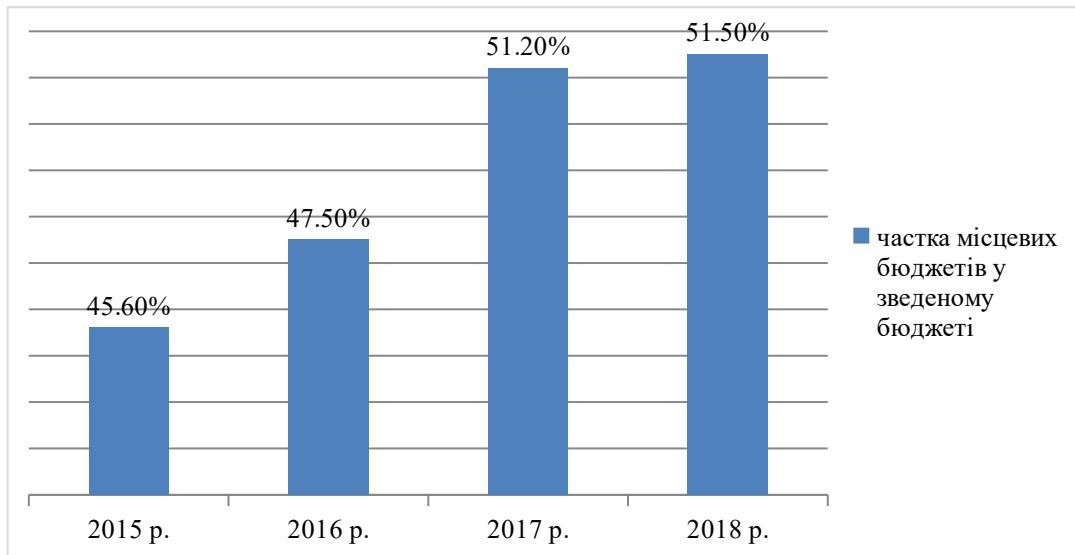


Рис. 1.2. Частка місцевих бюджетів з трансфертами у зведеному бюджеті України [складено автором на основі 18]

24 грудня 2015 р. Верховна Рада ухвалила чергові зміни до ПК України, які передбачають запровадження норм, котрі стосуються повноважень об'єднаних територіальних громад на участь у податкових відносинах, у тому числі встановлення місцевих податків і зборів, надання податкових пільг. З переліку повноважень місцевих органів влади виключено встановлення акцизного податку в частині реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів. Надана можливість сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків у тому числі і за рахунок суми бюджетного відшкодування з податку на додану вартість. Суттєво збільшені розміри штрафних (фінансових) санкцій за деякими видами порушень, введено нові штрафні санкції, пов'язані з електронним адмініструванням акцизного податку [47].

Сьогодні відповідно до ч. 3 ст. 8 ПК України, з урахуванням усіх внесених змін, «до місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад».

Відповідно місцевими податками є податок на майно та єдиний податок, а до місцевих зборів належать: збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір (див. Рис. 1.3) [40].

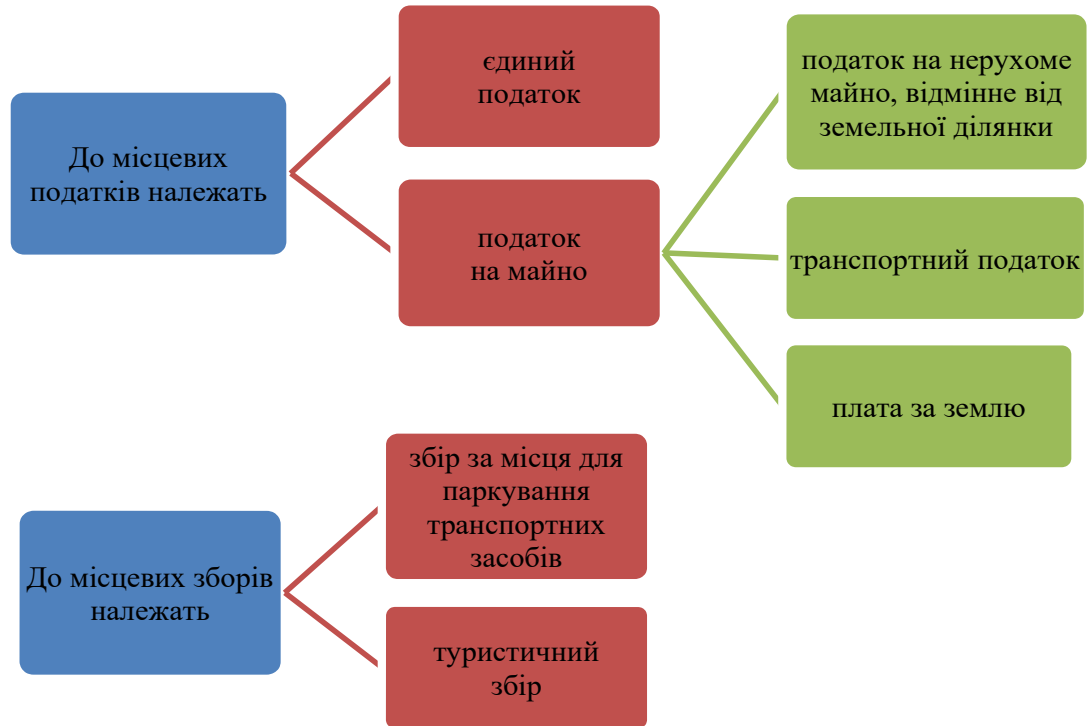


Рис. 1.3. Перелік місцевих податків і зборів станом відповідно до ПК України

Отже, враховуючи вищезазначене можна узагальнити, що становлення і розвиток вітчизняної системи місцевого оподаткування відбувалося у два етапи, починаючи із прийняттям закону УРСР «Про систему оподаткування», що закріплював три місцеві податки та дванадцять місцевих зборів та завершуючи прийняттям у 2010 р. ПК України. Відповідно до чинного кодексу, наразі, встановлено чотири місцевих податки та два місцевих збору.

1.2. Принципи місцевого оподаткування

Функціонування податкової системи будь-якої країни світу ґрунтується на певних принципах організації оподаткування, що визначають механізми

встановлення, стягнення, сплати податків і зборів, а також контролю за цим всім. Не є виключенням і Україна.

У загальному розумінні принципи – це основні засади, вихідні ідеї, що характеризуються універсальністю, загальною значущістю, вищою імперативністю й відображають суттєві положення теорії, вчення, науки, системи національного і міжнародного права, політичної, державної чи громадської організації (гуманізм, законність, справедливість, рівність громадян перед законом тощо) [74, с. 110].

В Науково-практичному коментарі до Податкового кодексу України принципи оподаткування визначені як «основоположні, керівні ідеї, на яких ґрунтується податкова система держави, основні засади, відповідно до яких встановлюються та справляються податки і збори» [34, с. 78].

Вітчизняні дослідники трактують це поняття дещо інакше. Так, наприклад, О.С. Башняк визначає принципи оподаткування як «базові ідеї, фундаментальні положення, нормативно-правові засади, які складають основний зміст податкового права, характеризуються імперативністю і визначають загальну спрямованість правового регулювання суспільних відносин, пов'язаних з оподаткуванням». Як наголошує вітчизняна дослідниця, «принципи оподаткування можуть виступати важливими орієнтирами у правотворчості і систематизації, тлумаченні і реалізації права. Тому під час прийняття, зміни чи відміни нормативних актів законодавець зобов'язаний враховувати чинні принципи національного і міжнародного права» [5, с. 4].

Багато століть точиться дискусія які ж саме принципи необхідно віднести до системи оподаткування, значення окремих з них час від часу змінювалося, не залишалася сталою і їх субординація.

Вперше принципи оподаткування сформулював А. Сміт, який обґрунтував чотири принципи, що лягли в основу сучасної податкової системи. Це такі принципи як: пропорційність оподаткування, визначеність, зручність та справедливість. Як стверджував свого часу А. Сміт, громадяни

повинні здійснювати платежі на користь держави пропорційно своєму доходу, а сам податок, його розмір, строк сплати, спосіб платежу повинні бути чітко визначеними і зрозумілими для платника. Економіст зазначав, що податок потрібно стягувати тоді, коли найзручніше його сплачувати, при цьому він має становити необтяжливу частку доходу громадян [62, с. 135].

У своїх працях Д. Рікардо підтримував і розвивав думку А. Сміта. Він вважав, що «найкращий податок – найменший податок». Тобто справедливість податку слід вважати «першопоштовхом» до формування системи оподаткування та правильних ефективних взаємовідносин між суб'єктами податкової системи [58, с. 78]. Зокрема, А. Вагнер, враховуючи 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 саме принцип справедливості [63, с. 56].

Окремо хотілося б звернути увагу на принципи функціонування місцевого оподаткування в європейських країнах, з-поміж яких можна виокремити:

- справедливий розподіл тягаря місцевих податків з урахуванням платоспроможності платників податків і вигоди, яку вони отримують від послуг, що надаються місцевими органами влади;
- транспарентність податкового тягаря для платників податків, що має сприяти ефективному розподілу ресурсів;
- визнане право органів місцевого самоврядування змінювати при потребі в обсязі наперед установлених обмежень обсяг місцевих податків;
- різниця між обсягом місцевих податків, які збираються органами місцевого самоврядування різних адміністративно-територіальних одиниць, не повинна бути великою, за винятком випадків, коли це пояснюється таким чинником, як різний рівень послуг;
- невисокий рівень економічних (мінімальний вплив на економічну структуру території муніципалітету), демографічних (неспричинення міграції

жителів) і соціальних (запобігання погіршенню становища соціальних груп) наслідків;

- еластичність, яка сприяє коригуванню обсягу податкових надходжень залежно від зміни рівня витрат [77].

У вітчизняному законодавстві, а саме в ст. 4 ПК України наведено одинадцять принципів оподаткування, які стосуються не стільки засад саме податкового законодавства, скільки взагалі найпринциповіших аспектів податкового регулювання та правової природи податкових відносин. Це такі принципи як: загальність, рівність, фіскальна достатність, соціальна справедливість, нейтральність тощо (див. Додаток А). До речі, українське податкове законодавство не містить розмежування між принципами місцевого оподаткування і принципами загальнодержавного оподаткування. Враховуючи це, можна зробити висновок, що засади оподаткування як на державному, так і на регіональному рівнях є однаковими.

Розглянемо більш докладно окремі принципи оподаткування, що є своєрідним фундаментом для розробки і реалізації місцевої податкової політики та основою правильно організованої податкової системи на місцях.

Насамперед хотілося б звернути увагу на такий важливий принцип як принцип законності оподаткування, суть якого полягає у тому, що податкова система має ґрунтуватися на підставі та відповідно до чинного податкового законодавства України. При цьому вся діяльність законодавчого органу влади, місцевих рад і контролюючих органів, їх посадових осіб щодо встановлення, упровадження, стягнення, ідентифікації, обліку й обслуговування платників податків, зборів та інших платежів, організації сплати й контролю за сплатою податків, зборів та інших платежів має реалізовуватися у межах, установлених законодавством [7, с. 90].

Такий принцип як принцип економічної ефективності передбачає, що податкова система не повинна перешкоджати ефективному розміщенню ресурсів на регіональному рівні. У силу взаємозумовленості всіх принципів оподаткування принцип економічної ефективності рівнозначний тому, що

рівномірно розподілений тягар податків не перешкоджає веденню господарства і здійснення виробництва на місцях та водночас відповідає критеріям податкової справедливості й нейтральності оподаткування.

Додержуючись принципу ефективності, органи місцевого самоврядування повинні уникати переслідування виключно фіскальної мети, тобто своєрідного податкового макіавеллізму – намагання будь-що, незважаючи на можливості економіки, зібрати максимальну суму податків. Бо в такому разі ефективне розміщення ресурсів блокується, місцева податкова система перетворюється на гальмо регіонального економічного зростання [75, с. 136].

Принцип дешевизни напряду пов'язаний з управлінською ефективністю оподаткування, під яким розуміються витрати не тільки відповідних органів влади, але і платників податків. Вони мають бути, по можливості, найменшими. Саме тому на практиці адмініструванням 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 місцеві ради втрачають власні виконавчі компетенції щодо стягнення місцевих податків і зборів [11, с. 78].

Додатково хотілося б зазначити, що необхідний обсяг надання суспільних благ визначає податкове навантаження на платників податків. При цьому еквівалентність отриманих суспільних благ сплаченим податкам ще не означає повного задоволення потреб населення. З урахуванням цього варто пам'ятати, що принцип розподілу тяжкості податкового тягара не є жорстким при побудові податкової системи, але його недотримання чи часті грубі порушення призводять до такого негативного наслідку, як масове ухиляння від сплати податків.

Ще жодній країні світу не вдалося досягти рівності, справедливості і наукової обґрунтованості у розподілі податкового тягаря. Відповідно можна висунути припущення, що ймовірність створення у майбутньому такої податкової системи, яка підходила б для всіх платників податків і всіма громадянами країни сприймалася як справедлива є дуже низькою. Водночас, незважаючи на це, парламенти різних держав повинні прагнути до того, щоб не допустити значної нерівномірності у розподілі тяжкості податкового тягаря за різними категоріями платників податків, котрі розрізняються за соціальним складом, родом занять, місцем проживання тощо, а також не допустити різного рівня оподаткування осіб із приблизно однаковими доходами [75, с. 137].

Саме принцип рівності платників податків перед законом є одним із найважливіших принципів побудови податкових систем, під яким розуміються загальні та рівні права платників податків, а також їх відповідальність у сфері оподаткування. Ні для кого не повинні передбачатися такі права чи відповідальність, які не могли б бути поширені на інших. У свою чергу, рівність оподаткування за критерієм економічного потенціалу реалізується за теоретичним правилом: рівні податки на однакові економічні можливості, виражені через величину доходу, обсяг споживання, вартість майна платника, повинні дати однакові наслідки, спричинені податковим тягарем. Коли податки викликають одні й ті самі економічні та соціальні наслідки для всіх платників, є підстави говорити про відповідність принципу справедливості в оподаткуванні принципу економічної ефективності, а також політичної нейтральності податкової системи [75, с. 138].

Дотримання принципу створення максимальних зручностей для платників податків є важливим завданням держави, яка прагне до економічного зростання. Зручність платника податків – це не лише встановлення оптимальних строків внесення податкових платежів, можливості отримання відстрочок і розстрочок, а й зрозумілість норм і правил податкового законодавства. Адже саме це є однією із ключових цілей

парламентів й урядів у більшості країн світу, проте в жодній державі цю ціль не можна вважати досягнутою. Мінімальними вимогами у цій сфері є те, що:

- кожен термін сплати податків і збірів повинен мати своє єдине значення, встановлене законом;
- кількість законодавчих актів, що приймаються не має бути надмірною;
- законодавчі акти та норми, що містяться у них, не повинні суперечити один одному;
- тексти законів мають бути зрозумілі людині із середнім для відповідної країни рівнем освіти.

Такий принцип як стабільність оподаткування дозволяє платникам податків планувати свою економічну діяльність. Сталого оподаткування вимагає також середньо- і довгострокове бюджетне планування на місцевому рівні. Оскільки постійні зміни в оподаткуванні на місцевому рівні за різними економічними мотивами можуть завдавати шкоди загальноекономічному зростанню всієї держави. Тому на центральному рівні має бути гарантована стабільність законодавчої та нормативної бази оподаткування щодо як загальнодержавних, так і місцевих податків [11, с. 78]. В Україні ця вимога забезпечена доцільною, як показує світова практика, заборонаю ПК України встановлення місцевими радами інших місцевих податків і зборів [40].

Окрім того, принцип стабільності місцевого оподаткування визначається й тим, що відповідно до чинного законодавства зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому діятимуть нові правила та ставки. Разом із тим, податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного періоду [40]. Цікаво, що у більшості країн зміна норм податкового права неможлива не тільки в поточному, але й у наступному фінансовому році. У всіх країнах діють норми, відповідно до яких обов'язково повинен існувати тривалий період між моментом прийняття будь-яких податкових змін і моментом

набрання чинності [29, с. 43]. Інакше кажучи принцип стабільності передбачає сталість (постійність) на двох рівнях (див. Рис. 1.4).



Рис. 1.4. Зміст принципу стабільності оподаткування

Принцип поєднання одноманітності та відмінності в оподаткуванні означає, що місцеві податки і збори встановлюються ПК України та є однаковими на всій території України, проте процедура їх адміністрування, встановлених органами місцевого самоврядування на відповідних територіях, може відрізнитися у зв'язку з тим, що сільськими, селищними, міськими радами самостійно у межах закону визначаються об'єкт оподаткування, платник податків і зборів, розміри ставки податку або збору, податковий період тощо [7, с. 90].

До основних принципів побудови цивілізованої податкової системи можна віднести також принцип доступності та відкритості інформації з оподаткування. Відкритість і доступність інформації з усіх питань оподаткування – це найжорсткіший принцип, котрий повинен виконуватися неухильно. Суть його полягає у тому, що не повинно існувати жодного документа з питань оподаткування, який був би недоступний будь-якому платнику податку. Застосування цього принципу на практиці означає обов'язок податкових органів надавати будь-яку інформацію з питань

регламентації податкової сфери кожній особі, яка побажала її отримати. У розвинених країнах податкові органи безкоштовно показують всі джерела права з податків, дають роз'яснення та необхідні консультації. Плата може стягуватися лише при наданні таких додаткових послуг, як перенесення інформації на інший носій, або при складанні тематичних добірок, однак і ці види послуг, як правило, теж безкоштовні [75 с. 138].

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 [11, с. 83-84].

Отже, у загальному розумінні суть принципів оподаткування полягає в узгодженні двох основних вимог: задоволення фіскальних потреб держави й врахування інтересів платників податків. Місцеве оподаткування ґрунтується на загальних і спеціальних принципах, що закріплені у вітчизняному податковому законодавстві та знайшли своє відображення в інших нормативно-правових актах. Зокрема, це такі принципи як: законність, економічна доцільність і наукова обґрунтованість, фіскальна ефективність, рівність податкового тягаря, соціальна справедливість, стабільність і гнучкість, оперативність тощо. Ті протиріччя, що сьогодні існують серед різних науковців щодо принципів оподаткування мають формальний характер і полягають у зміні підходів стосовно їх дослідження чи

виокремлення, але всі вони притримуються єдиної думки щодо модернізації системи оподаткування, особливо на регіональному рівні.

1.3. Сутність та характерні ознаки місцевих податків і зборів як основи місцевого оподаткування

Досліджуючи економічно-правову природу, загалом, податку, слід звернути увагу, що податкові форми взаємовідносин суспільства з державою мають різні назви. Так, наприклад, у Німеччині вчені розглядають податок як підтримку, що надає держава своїм громадянам (stauer – підтримка), у Великій Британії податок зветься зобов'язанням (duty – борг), у США – податком (tax – такса), у Франції – обов'язковий платіж (impt) [70, с. 335].

До прийняття ПК України у визначенні категорії «податок» рині вчені зазначали, що податок є джерелом формування бюджету та державних цільових фондів-коштів, зосереджуючи увагу на примусовій ознаці податків. Проте, демократизація українського суспільства останніх десятиріч спонукала до того, що суб'єкти податкових правовідносин більш активно виконують суспільні обов'язки. Тому в ПК України використовують уже не словосполучення «стягнення податків і зборів», а термін «справляння», що передбачає як добровільну сплату, так і примусове стягнення податків і зборів. Так, відповідно до п. 6.1 ст. 6 ПК України податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу [40].

З позиції науки, термін «податок», трактується по-різному. Так, наприклад, Ю. Шимович, визначає податок як «державне, примусове, одностороннє (держава не питає згоди при встановленні), індивідуально-безоплатне, систематичне, планове, нецільове, правообмежуюче, безповоротне грошове вилучення виключно до бюджету, що породжує взаємні права

та обов'язки особи, яка стягує, та особи, з якої стягують» [73, с. 196]. Нам імпонує наведене тлумачення, оскільки воно є вичерпним і містить притаманні податку ознаки. Дещо вузько трактує поняття «податок» О.В. Дьомін, який зазначає, що «сутність податку полягає у відчуженні державою на свою користь належних приватним особам грошових коштів [16, с. 68].

У контексті визначення змісту поняття «податок» нетрадиційною є позиція М.В. Романовського, О.В. Врублевської та Б.М. Сабанти, зміст якої полягає у тому, що податки є імперативними грошовими відносинами, у процесі яких створюється бюджетний фонд, без надання суб'єктові податку якого-небудь еквівалента [68, с. 279].

Аналізуючи податок з юридичної точки зору І.І. Бабін вказує, що у податку представлені засадничі публічні та приватні начала суспільного розвитку, його статика і динаміка, дискретність і неперервність, уявлення про суспільну справедливість та їх найрізноманітніші втілення [3, с. 69]. У свою чергу, О.Р. Романенко наголошує, що податки є фінансовим підґрунтям існування держави та знаряддям перерозподілу доходів юридичних і фізичних осіб, найефективнішим інструментом впливу держави на суспільне виробництво [60, с. 106-107].

З огляду на наведені твердження можна виокремити притаманні податку риси, які відмежовують його від решти обов'язкових платежів (див. Рис. 1.5). Для повноцінного розуміння сутності терміну «податок», розглянемо деякі з них більш детально.



Рис. 1.5. Характерні риси (ознаки) податку

Більшість учених виділяють грошову форму податку як одну з основних його ознак [23, с. 102], котра витікає з положень ст. 35 ПК України, відповідно до норм якої сплата податків і зборів здійснюється у грошовій формі в національній валюті України, крім випадків, передбачених цим кодексом або законами з питань митної справи [40].

Важливою ознакою податку є його безумовність, що виходить із самої природи публічного регулювання. Сплата податку має на меті забезпечити фінансування публічних інтересів, тому всі мають сплачувати законно встановлені податки і збори, що постає з норм Конституції України [21]. Аналізуючи ознаку умовності податку, М.П. Кучерявенко вказує на те, що на перший погляд може скластись враження про наявність певних умов сплати податків. При цьому вчений наголошує, що безумовність платежу характеризується тим, що в податках умовою сплати може бути формування об'єкта оподаткування. Він стверджує: «Умовний характер платежу означає, що об'єкт оподаткування існує, проте обов'язок щодо сплати відповідного платежу виникає за певної події. Наприклад, мито сплачується залежно від вартості певного товару (яка існує незалежно від обов'язку зі сплати мита), однак тільки за певної умови – перетину митного кордону» [23, с. 94].

Ми вважаємо переконливою аргументацію М.П. Кучерявенка щодо безумовності податків. При цьому наявність об'єкта оподаткування варто розглядати не як умову сплати податку, а як юридичний факт, що зумовлює виникнення податкового обов'язку. Із цих позицій логічно й обґрунтованою є думка О.І. Липка: «Безумовність пов'язана з неможливістю платника висувати умови державі, яка встановлює та зобов'язує сплачувати податки. Платник не може поставити перед державою питання про виконання останньою для платника певних дій чи надання послуг. Податок сплачується незалежно від того, чи отримає платник якісь блага для себе (як частини соціуму) і чи «відчує» він на собі витрату державою (органом місцевого самоврядування) сплачених ним податків» [24, с. 72].

Деякі вчені поряд із названими ознаками виокремлюють безповоротність податку. На перший погляд після сплати податку держава або територіальна громада (якщо мова йде про місцеві податки) самостійно розпоряджається цими сумами, будь-якої компенсації чи зворотних дій щодо платника не передбачається. Однак, чинне податкове законодавство містить низку випадків, коли сплачені у формі податків кошти повертаються платникам. Насамперед ідеться про повернення надміру сплачених чи помилково сплачених податків. Відповідно до пп. 14.1.115 п. 14.1 ст. 14 ПК України «надміру сплачені грошові зобов'язання – це суми коштів, які на певну дату зараховані до відповідного бюджету понад нараховані суми грошових зобов'язань, граничний строк сплати яких настав на таку дату» [40].

Іншим випадком повернення сплачених у формі податку коштів є застосування специфічних механізмів, притаманних окремим платежам. Мова безпосередньо йде про механізм бюджетного відшкодування, що міститься у правовому механізмі податку на додану вартість. Суть бюджетного відшкодування зводиться до повернення суми податку в разі експорту товару або послуги, тобто застосовується воно у випадку кінцевої реалізації товару поза межами України [26, с. 161].

Пов'язаною з ознакою безповоротності податку є його індивідуальна безвідплатність. Після сплати податку в державі або територіальних громадах не виникає зустрічних зобов'язань до конкретного платника. О.В. Дьомін підкреслює, що пряма вигода (зацікавленість) платити податки відсутня, а платник, сплативши податок, не набуває додаткових суб'єктивних прав, не може вимагати від держави зустрічного задоволення [16, с. 152].

Під час сплати податок зараховується до державного чи місцевого бюджету або розподіляється між ними в пропорціях, встановлених Бюджетним кодексом України. У цьому випадку простежується така ознака податку, як зарахування його до бюджету відповідного рівня. Свого часу Е.В. Порохов наголошував на тому, що податки мають бути насамперед засобом формування доходів конкретного грошового фонду – державного бюджету [42, с. 39]. На цій ознаці загострював увагу і С.Д. Ципкін: «З правової позиції податок означає насамперед платіж до бюджету» [71, с. 49]. Подібної думки дотримуються й інші фахівці, котрі вважають, що податок завжди сплачується у бюджет – загальнодержавний або місцевий, а також може розподілятися між ними. Кошти від сплати податків не призначені для конкретних цільових витрат [12, с. 69], [43, с. 284-285].

Варто підкреслити, що розглянуті нами такі ознаки податку, як безумовність, безповоротність, індивідуальна безвідплатність, відмежовують його від іншого загальнообов'язкового платежу – збору.

Відповідно до п. 6.2 ст. 6 ПК України збором (платою, внеском) є «обов'язків платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій» [40].

Збір, як вважає Т.О. Меліхова, – це «законодавчо встановлений розмір грошової заборгованості перед бюджетом для фінансування потреб держави чи територіальних громад, що вноситься у державний або місцевий бюджет у

граничні строки без розробленої відповідної форми звітності, за несплату якого встановлені фінансові санкції та здійснюється контроль спеціальними уповноваженими органами влади» [30]. Натомість С.М. Онисько, І.М. Тофан та О.В. Грицина вважають, що безпосередньо збором є грошові стягнення до цільових фондів, а платою є грошова компенсація державі чи територіальним громадам від громадян за користування відповідними ресурсами [37, с. 11]. У свою чергу, О.О. Головашевич загострював увагу саме на різниці процедур виконання обов'язку зі сплати податків і зборів. На його переконання, сплата податків пов'язана з поданням податкової декларації та має періодичний характер. А процедури сплати зборів можуть мати несистематичний або навіть разовий характер [13, с. 98].

Узагальнюючи наведене можна зробити висновок, що збір відрізняється від податку тим, що мета цього платежу полягає в отриманні коштів державними та муніципальними органами з платника за надання йому права здійснення певної діяльності (наприклад, туристичний збір). Збір як правило носить разовий характер і має у відповідь задоволення конкретних інтересів його платника.

Якщо вести мову безпосередньо про місцеві податки і збори, то поширеним є погляд, що ці платежі є другорядними елементами в системі оподаткування. Такі обов'язкові платежі є платою за певні блага (послуги), що надаються населенню органами місцевого самоврядування.

На думку І.П. Лопушинського, місцеві податки та збори – це «обов'язкові платежі, суми яких, згідно із законодавством України, встановлюються органом місцевого самоврядування на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці та які зараховуються до її місцевого бюджету» [25]. У свою чергу, М.М. Черновська зазначає, що «місцеві податки та збори мають формувати в собі ту частину дохідної бази місцевих бюджетів, щодо якої центральні органи влади не мають жодних повноважень. Ці кошти повинні бути власністю місцевого самоврядування, на яке вони опираються при виконанні своїх завдань і функцій» [72].

На кінець хотілося б підкреслити, що місцеві податки та збори є важливими елементами оподаткування. Останнє являє собою законодавчо регульований процес встановлення і справляння усіх податків і зборів в країні, визначення їх розмірів і ставок, відповідних суб'єктів й об'єктів оподаткування. Деякі схильні вважати, що оподаткуванням є система податків і зборів, порядок і умови їх встановлення і сплати [27, с. 112]. Ми погоджуємося і з першою, і другою науковою позицією, оскільки оподаткування не є щось сталим, тому можна одночасно його вважати і процесом, і системою. Відповідно місцевим оподаткуванням є закріплений на законодавчому рівні процес (система) встановлення та справляння місцевих податків і зборів, що ґрунтується на фінансово-економічних потребах і можливостях кожного окремого регіону.

Таким чином, місцевими податками і зборами є обов'язкові, регулярні (в деяких випадках періодичні) і безповоротні платежі, що встановлюються і справляються на певних чітко визначених адміністративно-територіальних одиницях. Вони являють собою основу місцевого оподаткування та фінансової незалежності територіальних громад. Це своєрідна плата мешканців певної громади за надані ним блага (послуги) органами місцевого самоврядування. На відміну від загальнодержавних аналогів, місцеві податки і збори надходять виключно до місцевих бюджетів.

Висновки до Розділу 1

Становлення і розвиток вітчизняної системи місцевого оподаткування відбувалося у два етапи, починаючи із прийняттям закону УРСР «Про систему оподаткування» та завершуючи прийняттям у 2010 р. ПК України. На сьогодні в Україні встановлено чотири місцевих податки та два місцевих збору.

Місцеве оподаткування ґрунтується на загальних і спеціальних принципах, що закріплені у вітчизняному законодавстві. Це такі принципи як: законність, економічна доцільність і наукова обґрунтованість, фіскальна ефективність, рівність податкового тягаря, соціальна справедливість, стабільність і гнучкість, оперативність тощо.

Місцеві податки і збори є законодавчо встановленими обов'язковими, індивідуальними, безоплатними і безумовними грошовими платежами. Вони можуть мати цільове призначення, а їх сплата може бути періодичною або одноразовою. Відповідно їм притаманні такі ключові ознаки як: адресність, роль у формуванні бюджетів, цільове спрямування, періодичність сплати.

РОЗДІЛ 2

ОКРЕМІ АСПЕКТИ ЗДІЙСНЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

2.1. Нормативно-правове регулювання функціонування системи місцевого оподаткування

До певного часу в Україні не було чіткої законодавчої визначеності місцевих податків і зборів. Сьогодні коло нормативно-правових актів, що регулюють місцеве оподаткування, становить певну систему, до якої входять: Конституція України, ПК України, Бюджетний кодекс України, Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні», різноманітні рішення органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків і зборів тощо. Тому можна сказати, що регулювання місцевого оподаткування здійснюється як податковими законами, так і цілою низкою інших нормативних актів, котрі визначають компетенцію органів місцевого самоврядування у сфері оподаткування, специфіку побудови бюджетної системи і взаємодії її структурних елементів.

Нормативне забезпечення функціонування інституту місцевого оподаткування має певну специфіку, оскільки здійснюється на двох рівнях: на загальнодержавному і місцевому. По-перше, держава, в особі Верховної Ради України, визначає вичерпний перелік таких обов'язкових платежів, коло платників, об'єкти і бази оподаткування, граничні розміри ставок, порядок обчислення і сплати податків, умови подання звітності про їх обчислення і сплату, а також можливості введення податкових пільг та порядок їх застосування. Тобто парламент встановлює основи справляння місцевих податків і зборів, надаючи повноваження місцевим радам на введення таких податкових платежів на відповідній території.

По-друге, «сільські, селищні і міські ради в межах своїх повноважень приймають рішення про встановлення місцевих податків та зборів та податкових пільг зі сплати місцевих податків і зборів до 15 липня року, що

передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлюваних місцевих податків та/або зборів, та про внесення змін до таких рішень» [40]. Окрім того, місцеві самоврядні органи влади зобов'язані протягом десяти днів від моменту прийняття рішення, але не пізніше 25 липня року, що передує бюджетному періоду, подати в електронному форматі до відповідного контролюючого органу інформацію щодо ставок і податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів, а також копії прийнятих рішень про їх встановлення та про внесення змін до таких рішень. При цьому рішення про встановлення місцевих податків та зборів повинно бути офіційно оприлюднено відповідним органом місцевого самоврядування до 25 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлених місцевих податкових платежів. В іншому випадку норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом. Якщо до 15 липня не були виконанні вище зазначені дії з боку сільських, селищних та міських рад, то тоді місцеві податки та/або збори справляються виходячи з норм ПК України із застосуванням ставок, які діяли до 31 грудня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування таких податкових платежів [40]. Інакше кажучи місцеві органи влади, реалізуючи надані їм державою повноваження, встановлюють і детально регламентують механізми справляння окремо кожного з місцевих податків і зборів, а також уводять їх у дію.

Відповідно до положень ПК України місцеві самоврядні органи влади обов'язково установлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю, крім земельного податку за лісові землі). Окрім того, місцеві ради в межах повноважень, визначених ПК України, вирішують питання відповідно до вимог цього кодексу щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору та земельного податку

за лісові землі. При цьому не дозволяється сільським, селищним, міським радам встановлювати індивідуальні пільгові ставки місцевих податків і зборів для окремих юридичних осіб чи фізичних осіб та фізичних осіб-підприємців, або звільняти їх від сплати таких податків і зборів [40].

У зв'язку із російською агресією, в Україні починаючи із 24 лютого 2022 р. було запроваджено воєнний стан, що потягло за собою численні негативні наслідки, у тому числі для економіки країни, зокрема, в аспекті об'ємів податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів. Враховуючи надскладну ситуацію в країні, парламент вніс численні зміни у бюджетно-податкове законодавство. Було прийнято ряд важливих законодавчих актів, а саме:

- Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» від 3 березня 2022 р. № 2118-ІХ, відповідно до якого «тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України, у випадку відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок, зокрема щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності, платники податків звільняються від передбаченої ПК України відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом трьох місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні. Платники податків, які у зв'язку з наслідками їх безпосередньої участі у воєнних діях не дотрималися визначених вказаних термінів виконання податкових обов'язків, звільняються від відповідальності, передбаченої ПК України за невиконання податкових обов'язків, за умови виконання таких обов'язків протягом одного місяця з дня закінчення дії наслідків, які унеможливили виконання таких обов'язків». Окрім того, встановлені законодавчі зміни не дозволяють розпочинати будь-які податкові перевірки, а вже розпочаті такі перевірки підлягають призупиненню [49];

- Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» від 15 березня 2022 р. № 2120-ІХ, який значно змінив умови і порядок функціонування вітчизняної системи місцевого оподаткування в умовах воєнного стану [51];

- Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» від 24 березня 2022 р. № 2142-ІХ, в якому мова йде про зміну умов і порядку сплати єдиного податку, перегляду кола осіб, хто є і може бути платником такого податку, а також про застосування податкових пільг до таких місцевих податків як податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та плата за землю. Окрім цього, на період дії воєнного чи надзвичайного місцеві ради можуть приймати рішення про встановлення місцевих податків і зборів без застосування процедур, передбачених Законом України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності». Водночас вимоги ПК України щодо термінів прийняття таких рішень залишились без змін [50];

- Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» від 1 квітня 2022 р. № 2173-ІХ, що розширив ст. 12 ПК України, доповнивши її ще одним підпунктом (п.п. 12.3.8 п. 12.3). Внесені зміни стосуються того, що «на період дії воєнного чи надзвичайного стану сільські, селищні, міські ради мають право приймати рішення про встановлення місцевих податків та/або зборів та податкових пільг із сплати місцевих податків та/або зборів без застосування процедур, передбачених Законом України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності». У разі введення воєнного чи надзвичайного стану в окремих місцевостях України положення цього підпункту поширюється виключно на представницькі

органи територіальних громад відповідних адміністративно-територіальних одиниць, на території яких введено воєнний чи надзвичайний стан» [52];

- Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» від 12 травня 2022 р. № 2260-ІХ, відповідно до якого платники єдиного податку третьої групи, які використовують особливості оподаткування єдиним податком за ставкою 2%, звільняються від відповідальності за несвоєчасне виконання податкових обов'язків при умові дотримання відповідних податкових вимог [48].

Таким чином, враховуючи вищевикладене можна зробити висновок, що нормативно-правове регулювання функціонування системи місцевого оподаткування бере свій початок із перших років незалежності України і представляє собою сукупність таких ключових законодавчих актів як: Конституція України, Податковий та Бюджетний кодекси України, Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні». Сьогодні вітчизняна нормативна база у сфері місцевого оподаткування знаходиться на етапі її адаптації до норм законодавства Європейського Союзу, враховуючи вимоги європейської спільноти, а також на етапі її модифікації (трансформації) в умовах воєнного стану та надскладної економічної ситуації в більшості регіонах нашої держави. Наразі завдяки оперативній та злагодженій роботі парламенту було прийнято ряд важливих законодавчих актів, що дозволяють громади матимуть реальну можливість швидко реагувати на актуальну ситуацію і створювати відповідні податкові умови на власній території в умовах війни та після її завершення.

2.2. Особливості встановлення і справляння місцевих податків і зборів

Місцеві податки та збори є специфічною формою суспільно-економічних відносин на місцевому рівні та займають вагоме місце у наповненні місцевих бюджетів (див. Рис. 2.1).

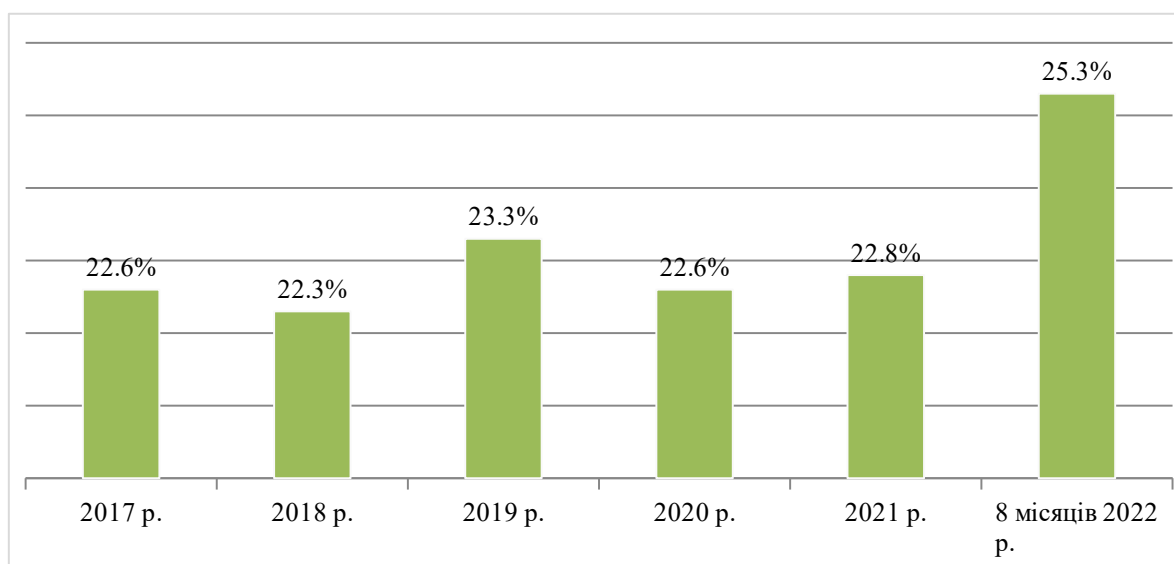


Рис. 2.1. Частка місцевих податків і зборів у власних доходах місцевих бюджетів України (загальний фонд) за період 2017 р. – серпень 2022 р. [1]

Наведені дані свідчать про те, що частка місцевих податків і зборів у власних доходах місцевих бюджетів України майже із кожним роком росте, що прямо пов'язано із воєнно-політичною ситуацією в країні, розвитком малого підприємництва та збільшенням мінімальних соціальних стандартів в Україні. Однак, незважаючи на такі позитивні зрушення у процесі наповнення місцевих бюджетів у нашій державі, в європейських країнах ситуація виглядає набагато краще, та про це більш докладніше мова піде у наступному розділі роботи.

Зарахування місцевих податків та зборів до відповідних місцевих бюджетів здійснюється на основі Бюджетного кодексу України. При цьому встановлення місцевих податків та зборів, не передбачених ПК України, забороняється. В цілому у процесі формування доходів місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів органи місцевого самоврядування повинні

проводити таку бюджетну політику, яка би оптимально поєднувала інтереси політичних партій, платників податків та жителів територіальної громади. Причому прагнення органів місцевого самоврядування збільшити надходження місцевого бюджету не повинне знижувати зацікавленість в економічній діяльності з боку платників податків.

Враховуючи зазначене при виборі місцевих податків і зборів та їх ставок органи місцевого самоврядування мають дотримуватися наступних критеріїв:

- можливість індексації надходжень – розміри податкових ставок не мають бути сталими, оскільки ріст цін та підвищення рівня доходів громадян та мінімальних соціальних стандартів із кожним роком змінюється. Більше того, циклічні коливання економіки викликають збільшення видатків, що потребує зростання податкових надходжень (може бути досягнуто тільки щодо місцевих податків і зборів із нерухомою базою оподаткування);

- рівень адміністративних витрат – розмір адміністративних витрат не має перевищувати суму самого податку чи збору. Інакше кажучи базу оподаткування місцевих податків і зборів доцільно встановлювати тільки на місцевому рівні у зв'язку з тим, що потребує обов'язкової участі органів місцевого самоврядування;

- стабільність надходжень – ставки оподаткування мають таким чином встановлюватися органами місцевого самоврядування, щоб забезпечити їх чесну, постійну сплату громадянами. У результаті чого самоврядні органи влади можуть змінювати кількісні та якісні параметри суспільних благ за умови, якщо вони матимуть у розпорядженні достатній обсяг надходжень місцевих податків і зборів.

На сьогоднішній день, як було зазначено у попередньому розділі, вітчизняним законодавством передбачено шість обов'язкових місцевих податкових платежів. Розглянемо більш детально кожний із них.

Ідея єдиного податку має глибоке історичне коріння. З часів фізіократів (XVIII ст.), які вважали джерелом багатства нації землю і сільсько-

господарську працю, було поставлено питання щодо необхідності заміни всіх існуючих податків єдиним податком на чисту земельну ренту [4, с. 154]. Свого часу Генрі Джордж запропонував запровадження системи стимулювання виробництва шляхом скасування всіх існуючих податків на виробництво і обмін, які на його думку пригнічують підприємницьку ініціативу, старанність, ощадливість [76, с. 47]. Сьогодні ця система оподаткування називається спрощеною.

В Україні така система оподаткування вперше була введена в 1999 р. на підставі Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 3 липня 1998 р. № 727. Цей Указ передбачав можливість застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктами малого підприємництва, встановивши при цьому широке коло осіб та перелік видів підприємницької діяльності, щодо яких запроваджувалась спрощена система оподаткування [55]. До січня 2012 р. цей нормативний документ був єдиним, який забезпечував правову базу для функціонування спрощеної системи оподаткування і визначав умови перебування, методик нарахування і сплати єдиного податку. З часом стало зрозуміло, що Указ про спрощену систему оподаткування не враховує багатьох практичних аспектів оподаткування єдиним податків, має багато пробілів і потребує перегляду. У 2010 р. розглядався законопроект щодо внесення змін до механізму спрощеної системи, який викликав негативний суспільний резонанс і призвів до «податкового майдану» наприкінці 2010 р. – на початку 2011 р. І вже на початку 2011 р. набув чинності ПК України, але, введення в дію Розділу 14 «Спеціальні режими оподаткування», що мав визначати правову базу для спрощеної системи оподаткування, було відкладено до 2012 р. Протягом 2011 р. велась робота над доопрацюванням механізму оподаткування єдиним податком, і з вже 1 січня 2012 р. на підставі Закону України від 4 листопада 2011 р. № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та

деяких інших законодавчих актів щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» запрацювала оновлена спрощена система оподаткування.

Така система оподаткування проявляється у сплаті єдиного податку, що сплачують фізичні особи-підприємці (далі – ФОП) та юридичні особи, які перебувають на спрощеній системі оподаткування. Цей податок передбачає також спрощений облік доходів і витрат, а також заміщає собою сплату і розрахунок певної кількості обов’язкових податків і зборів, які сплачуються в Україні (п. 297.1 ПК України), зокрема:

- податок на прибуток підприємств;
- податок на доходи фізичних осіб у частині доходів (об’єкта оподаткування), отриманих у результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої-третьої груп (фізичної особи);
- податок на додану вартість з операцій із постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України (крім платників третьої групи за ставкою 3%, а також платників четвертої групи);
- податок на майно в частині земельного податку (крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками першої-третьої груп у господарській діяльності та платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва);
- рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи [40].

Разом із тим, платники єдиного податку на загальних підставах є платниками таких податків, платежів та зборів, як екологічний податок, рентна плата (у частині плати за спеціальне використання води, плати за користування надрами, спеціальне використання лісових ресурсів, користування радіочастотним ресурсом України) [40].

Очевидно, що такий підхід спрямований на зменшення податкового навантаження на представників малого та середнього бізнесу. Водночас, встановлення максимальних розмірів ставок цього податку може стати не

підйомним тягарем для дрібних підприємців. Тому вкрай важливо встановлювати доцільні та обґрунтовані ставки єдиного податку з урахуванням рівня платоспроможності суб'єктів господарювання та відповідно до потреб місцевого бюджету.

Доволі часто піднімається питання, що існування спрощеної системи оподаткування призводить до податкової дискримінації, оскільки платники, які знаходяться на загальній системі оподаткування, мають більше податкове навантаження, ніж платники єдиного податку, здійснюючи однакову господарську діяльність. Також багато науковців і практиків вважають, що сплата єдиного податку призводить до втрат податкових надходжень до бюджету і загалом знижує фіскальну ефективність вітчизняної податкової системи [57, с. 148].

Існує чотири групи платників єдиного податку, які відрізняються між собою за обсягами річного доходу, дозволеної кількості працівників та податкової ставки. Порядок нарахування та строки сплати цього податку визначено у ст. 295 ПК України. Окремо хотілося б звернути увагу, що ПК України закріплює лише максимальні ставки податку, а органи місцевого самоврядування можуть встановлювати такі ж самі або менші.

У зв'язку із військовою агресією Росії проти України парламент вніс суттєві зміни до податкового законодавства, що передбачають значне послаблення в умовах та порядку сплати єдиного податку. А саме для ФОПів, які відносяться до першої та другої групи платників єдиного податку, сплата такого обов'язкового платежу на час воєнного стану повністю скасовується. Окремі того, було надано можливість компаніям, котрі мають річний оборотом до 10 млрд грн, перейти на спрощену систему оподаткування та сплачувати єдиний податок із власного обороту за ставкою 2% (знижено із 5%), замість сплати податку на прибуток (18%) [51]. При цьому майже через місяць обмеження у 10 млрд грн було знято, що надало право практично всім суб'єктам господарювання скористатися цією податковою пільгою. Виключенням стали лише ті компанії, які здійснюють свою діяльність у

сфері азартних ігор, обміну іноземної валюти, продажу підакцизних товарів та видобутку корисних копалин, а також компаній фінансового сектору та нерезидентів [52].

Окрім цього, було змінено і термін сплати єдиного податку. Якщо раніше сплата проводилась щоквартально (протягом 50 днів після закінчення звітного кварталу), то наразі сплата цього податку повинна здійснюватися щомісячно (протягом 30 днів після закінчення звітного місяця) [52].

Для переходу на особливий режим сплати єдиного податку третьої групи за ставкою 2% на час воєнного стану суб'єкту господарювання необхідно подати відповідну заяву до контролюючого органу влади. Відповідно у разі подання заяви до 1 квітня 2022 р., суб'єкт господарювання вважається платником такого податку з 1 квітня 2022 р. Якщо суб'єкт господарювання подав заяву після 1 квітня 2022 р., то він вважається платником такого податку з наступного робочого дня після подання такої заяви [52].

До речі, за даними уряду, станом на 20 травня 2022 р. нову спрощену систему оподаткування обрали 215 тисяч суб'єктів господарювання, серед яких понад 44 тисячі – це юридичні особи, у тому числі великі торговельні мережі, та 173 тисяч підприємців.

Загалом місцеві бюджети, якщо порівнювати із аналогічними періодом минулого року, отримали водночас своєрідну фінансову вигоду від податкових змін у вигляді 2%-го податку з обороту, а з іншого боку – такі зміни негативно вплинули на їх дохідну частину (див. Рис. 2.2). Це, насамперед, пов'язано з тим, що: по-перше, податковими пільгами скористались не всі платники (наприклад, ФОПи 1-2 групи продовжили сплачувати єдиний податок, незважаючи на те, що мають можливість цього не робити під час воєнного стану); по-друге, місцеві бюджети отримали непланові надходження через перехід суб'єктів господарювання на нову спрощену систему оподаткування; по-третє, деякі платники єдиного податку сплатили його наперед. Спрогнозувати, що буде далі поки діє воєнний стан не можливо [39].

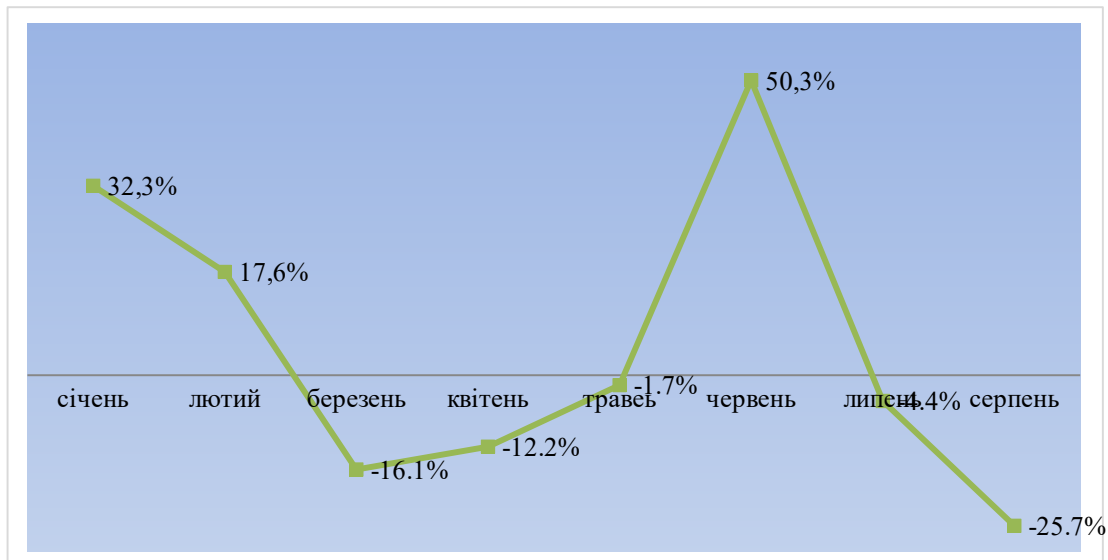


Рис. 2.2. Надходження єдиного податку до місцевих бюджетів за 8 місяців 2022 р. у порівнянні із тим самим періодом у 2021 р.

Хотілося б підкреслити, що такі нововведення виглядають як над ліберальна модель оподаткування для багатьох компаній, що з боку влади є вимушеним антикризовим заходом для дерегуляція бізнесу та, в цілому, стабілізації економіки країни у воєнний час. Оскільки внаслідок активних бойових дій на значній території України вітчизняний бізнес перебуває у дуже складній фінансовій ситуації. Тому зниження не лише ставок, а й витрат на адміністрування податків в умовах воєнного часу є абсолютно виправданим.

Наступним вагомим податком, що значно наповнює місцеві бюджети є податок на майно. Цей податок складається із податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку та плати за землю. Розглянемо кожен із податків окремо.

Податок на майно, відмінне від земельної ділянки – це місцевий податок, що сплачується платниками податку за об’єкти житлової та /або нежитлової нерухомості і зараховується до місцевого бюджету. Платниками податку можуть бути фізичні особи, юридичні особи, в т.ч. нерезиденти, які є власниками об’єктів житлової та/або нежитлової нерухомості [40].

До ведення воєнного стану на території України, ставка податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки становила не вище 1,5% від

розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року за 1 кв. метр бази оподаткування. Проте, сьогодні в умовах війни було внесено зміни до ПК України, відповідно до яких цей податок не нараховується і не сплачується (див. Рис. 2.3) [40].

фізичними особами – за 2021 та 2022 податкові (звітні) роки за об'єкти житлової нерухомості, у тому числі їх частки, що перебувають у власності фізичних осіб, та юридичними особами – з 1 березня 2022 р. по 31 грудня 2022 р. за об'єкти житлової нерухомості, у тому числі їх частки, які перебувають у їх власності, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями РФ, та за об'єкти житлової нерухомості, що стала непридатною для проживання у зв'язку з військовою агресією РФ проти України

тимчасово, на період з 1.03.2022 р. по 31.12 року, в якому припинено або скасовано воєнний стан, не нараховується та не сплачується податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за об'єкти нежитлової нерухомості, у тому числі їх частки, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями РФ. При цьому платники податку – юридичні особи протягом шести календарних місяців після місяця, в якому припинено чи скасовано воєнний стан, мають право подати уточнюючу податкову декларацію, в якій відображаються зміни розміру податкового зобов'язання з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за відповідний податковий період. Для платників податку – фізичних осіб контролюючий орган самостійно обчислює податкове зобов'язання за період з 1.01.2022 р. до 1.03.2022 р.

Рис. 2.3. Умови звільнення від нарахування і сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Транспортний податок – другий складник майнового оподаткування в Україні. Цей податок приносить найменше надходжень – його частка впродовж останніх трьох років не перевищувала 0,17% загальних податкових надходжень місцевих бюджетів. Мізерна його частка і в складі податку на майно [67].

Платниками транспортного податку є фізичні і юридичні особи, у тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні власні легкові автомобілі, що належать до об'єктів оподаткування. Хотілося б підкреслити, що платниками цього податку є саме власники автомобілів, тому не сплачують цей податок: орендарі, ті суб'єкти господарювання, які

використовують авто на підставі генеральної довіреності чи структурні/відокремлені підрозділи підприємств. При цьому ФОП можуть бути платниками транспортного податку тільки від імені звичайного громадянина, тому, що суб'єктом права власності на автомобіль може бути або звичайний громадянин, або юридична особа.

Щорічно до 1 лютого Міністерством розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України на своєму офіційному сайті розміщує перелік таких автомобілів. Оподаткуванню підлягають лише ті легкові автомобілі, середня ринкова вартість яких перевищує 375 мінімальних заробітних плат на 1 січня звітного року, а вік не більше 5 років включно. Наголосимо, що лише при одночасному дотриманні перелічених критеріїв авто потрапляє під оподаткування [40]. Так, наприклад, у 2022 р. в перелік були включені 145 автомобілів (у 2021 р. таких автомобілів нараховувалось 249, а в 2020 р. – 348), частина з яких оподатковуються тільки у віці 1-2 роки. Головний сервісний центр Міністерства внутрішніх справ України на підставі цього переліку, формує і передає до відповідних податкових органів відомості, необхідні для розрахунку і стягування транспортного податку [38].

Окремо хотілося б зупинитися на кількох моментах, які вказують на доцільність корекції транспортного податку для посилення його ролі в доходах місцевих бюджетів. У тому вигляді, в якому транспортний податок існує в Україні, він радше є податком на розкіш, а не звичайним податком на майно. Під оподаткування підпадають лише дорогі нові легкові автомобілі, придбати які сьогодні можуть лишень одиниці. До того ж база оподаткування видається вибірковою. Під оподаткування підпадають лише окремі легкові автомобілі, а катери, яхти, гелікоптери, які також є рухомим майном, – ні. Здебільшого ці види транспорту можуть дозволити собі лише заможні особи, тож, виходячи з попереднього твердження, їх потрібно було включити до бази оподаткування транспортного податку. Інакше кажучи, наразі в Україні існує вибіркоче оподаткування майна. Тому, вважаємо, що з метою суттєвого зростання надходжень від цього податку до місцевих бюджетів та

забезпечення реальної справедливості його сплати необхідно кардинально змінювати податкове законодавство, особливо, в умовах воєнного стану та після його скасування.

Наступним обов'язковим платежем у складі податку на майно є плата за землю, що справляється у формі земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності [40].

Цьому податку в системі вітчизняного оподаткування відведена особлива роль, оскільки саме плата за землю становить більше половини від загальної частки податкових надходжень до місцевих бюджетів. Наприклад, у 2020 р. частка плати за землю в структурі місцевих податків і зборів становила 55,2%, водночас єдиний податок – 40,6%, плата за нерухоме майно відмінне від земельної ділянки – 3,3%, транспортний податок – 0,6%. У 2021 р. частка плати за землю в структурі місцевих податків і зборів становила 50,2%, єдиний податок – 44,5%, плата за нерухоме майно відмінне від земельної ділянки – 4,6%, транспортний податок – 0,5% (див. Рис. 2.4) [31].

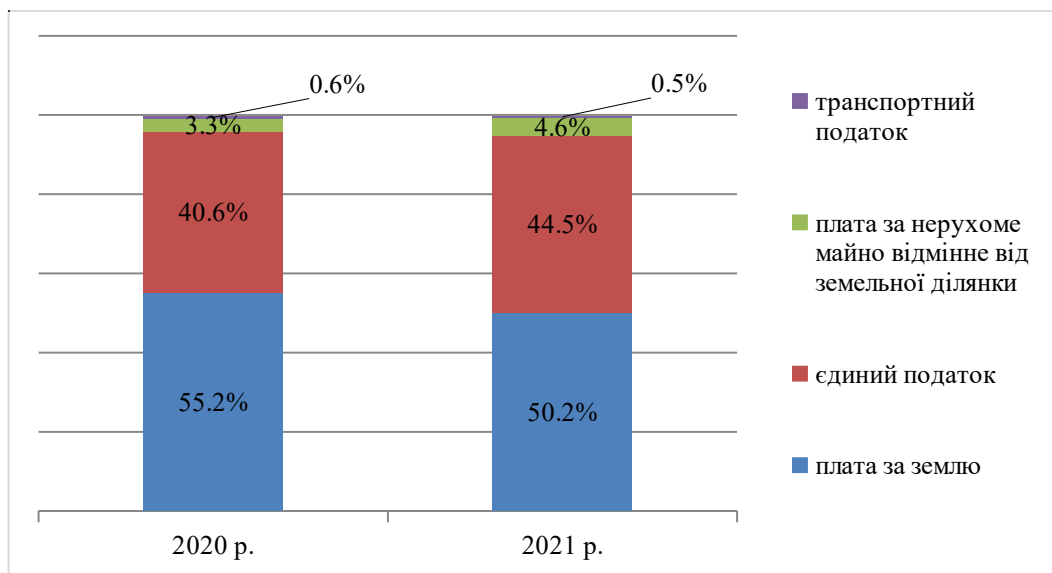


Рис. 2.4. Структура місцевих податків і зборів в Україні за 2020-2021 рр.

В умовах воєнного стану було внесено зміни до ПК України і стосовно плати за землю. Так, «тимчасово, з березня 2022 р. по 31 грудня року, наступного за роком в якому припинено або скасовано на території України

воєнний стан, не нараховується та не сплачується плата за землю (земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності) за земельні ділянки (земельні частки (паї), що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями Росії, та перебувають у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди, фізичних або юридичних осіб, а також земельних ділянок (земельних часток (паїв), які визначені обласними військовими адміністраціями як засмічені вибухонебезпечними предметами та/або на яких наявні фортифікаційні споруди» [40]. При цьому, перелік таких територій досі не визначений урядом, що, у свою чергу, унеможливорює чітке визначення та підстави для стягнення цього податку.

Такі нововведення у поточному році негативно вплинули на об'єми дохідної частини місцевих бюджетів у порівнянні із минулим роком. Лише за березень 2022 р. бюджети громад недоотримали 1,1 млрд грн, а в серпні 2022 р. ця сума становила 1,04 млрд грн. В цілому з початку 2022 р. місцеві бюджети недоотримали більше 4 млрд грн плати за землю (див. Рис. 2.5) [1].



Рис. 2.5. Надходження плати за землю до місцевих бюджетів за 8 місяців 2022 р. у порівнянні із тим самим періодом у 2021 р.

Місцеві збори, як і місцеві податки, є важливим джерелом наповнення місцевих бюджетів, до складу яких, як вже зазначалося вище, входить збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір.

Об'єктом оподаткування збору за місця для паркування транспортних засобів є земельна ділянка, яка спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги, які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, котра відведена для безоплатного паркування транспортних засобів, передбачених ст. 30 Законом України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні» [40], [53].

Базою оподаткування виступає площа земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів, які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету. Ставки за цим збором встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі до 0,075% мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року [40].

Туристичний збір, як і деякі інші місцеві платежі є новим податково-фінансовим зобов'язанням для осіб в Україні. Станом на початок серпня 2011 р. правом на введення даного збору скористалось більше 1,6 тисяч місцевих рад. На сьогодні платниками цього збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної та міської ради про встановлення туристичного збору, та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк. При цьому у ПК України закріплено вичерпний перелік осіб, які не зобов'язані сплачувати такий збір. Зокрема, це такі особи як: інваліди, діти-інваліди, ветерани війни, особи, які прибули у відрядження тощо [40].

Справляння туристичного збору здійснюється з тимчасового розміщення у таких місцях проживання (ночівлі) як: готелі, кемпінги,

хостели, туристичні бази, пансіонати тощо, а також квартира чи будь-який інший об'єкт, що використовується для тимчасового проживання.

Ставка цього збору встановлюється за кожен добу тимчасового розміщення особи у місцях проживання (ночівлі) у розмірі до 0,5% – для внутрішнього туризму та до 5% – для в'їзного туризму від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення. Відповідно базою сплати збору є вартість усього періоду проживання (ночівлі) за вирахуванням податку на додану вартість [40].

Отже, враховуючи вищевикладене можна узагальнити, що місцеві податки і збори займають вагомe місце у наповненні бюджетів громад, порядок встановлення й умови справлення яких чітко закріплені у ПК України. При цьому єдиний податок є одним із найбільш важливих і прогресивних місцевих податків, що складає майже половину податкових надходжень до місцевих бюджетів. Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки та транспортний податок є своєрідними податковими обов'язками заможних осіб і, на відміну від більшості європейських країн, так би мовити «застигли» і не складають значної частини податкових надходжень до бюджетів громад. Натомість плата за землю стала революційним і фінансово вагомим податковим надходженням до місцевих бюджетів, що окремо складається із земельного податку й орендної плати за землю. У свою чергу, місцеві збори становлять незначну частку в сумі податкових надходжень до місцевих бюджетів, але незважаючи на це, вони все одно залишаються одними із дієвих засобів формування ресурсно-фінансового потенціалу територіальних громад.

На час дії воєнного стану в Україні та на певний період після його скасування встановлено податкові пільги, зокрема, відсутність нарахування та можливість не сплати окремих місцевих податків, таких як єдиний податок, податок на майно, відмінне від земельної ділянки та плати за землю.

2.3. Фактори, що впливають на обсяги податкових надходжень до місцевих бюджетів

Проблеми формування достатнього обсягу доходів місцевих бюджетів та забезпечення соціально-економічного розвитку територіальних громад в Україні є основною умовою виконання функцій, покладених на органи місцевого самоврядування, які у світлі сучасних публічно-управлінських перетворень набувають особливої ролі у процесі управління важливими для тієї чи іншої громади та держави, загалом, справами. Навіть незважаючи на те, що питома вага доходів місцевих бюджетів в зведеному бюджеті країни є незначною, вони є фундаментом бюджетної системи, без якого не можливо покращити бюджетні взаємовідносини в відповідності до функцій місцевого самоврядування. Відповідно постає завдання щодо пошуку і подальшого використання найбільш ефективних методів та інструментів мобілізації фінансових ресурсів до місцевих бюджетів, а також визначення факторів, які позитивно чи негативно впливають на цей процес.

За останні три роки зросли обсяги власних податкових надходжень місцевих бюджетів майже з усіх податкових джерел. Та незважаючи на такі фінансові зрушення у наповненні місцевих бюджетів, дохідна частина бюджетів громад весь час знаходиться під прямим або непрямим впливом зовнішніх факторів, при цьому як позитивних, так і негативних, що не забезпечують певної стабільності таких надходжень. Серед факторів, що впливають на обсяги податкових надходжень до місцевих бюджетів можна виділити:

- 1) економічні (рівень економічного розвитку країни в цілому та окремих адміністративних одиниць; рівень середньої заробітної плати та податкоспроможності населення; рівень перерозподілу ВВП та інфляції; наявність комунальних підприємств; ставка відсотків за депозитами та кредитами; кон'юнктура валютного ринку);

2) політико-правові (рівень незалежності місцевих бюджетів від трансфертів; розподіл податкових надходжень між різними рівнями бюджетної системи; наявність фінансових санкцій та податкових пільг; стабільність податкової системи);

3) демографічні (кількість населення на території відповідної громади, з них частка зайнятого населення; рівень безробіття та міграційний рух на території відповідної громади);

4) соціально-культурні (податкова культура населення та їх платіжна дисципліна; ставлення людей до праці та якості життя) [33].

Розглянемо більш детально окремі з цих факторів та їх вплив на дохідну частину місцевих бюджетів на сьогоднішній день, особливо, в умовах воєнного стану.

Першим, на наш погляд важливим фактором, що може як негативно, так і позитивно вплинути на наповнення місцевих бюджетів є заробітна плата. Адже від неї, як основного джерела доходів населення, залежать надходження податку з доходів фізичних осіб.

Щодо рівня заробітної плати та обсягів сплати податку з доходу фізичних осіб до місцевих бюджетів спостерігається останніми роками позитивна динаміка. Так, лише за шість останніх років середня заробітна плата в Україні збільшилась майже у двічі (див. Рис. 2.6) [61]. Такий ріст заробітної плати свідчить про збільшення податкоспроможності населення країни та значного росту податкових надходжень до місцевих бюджетів.

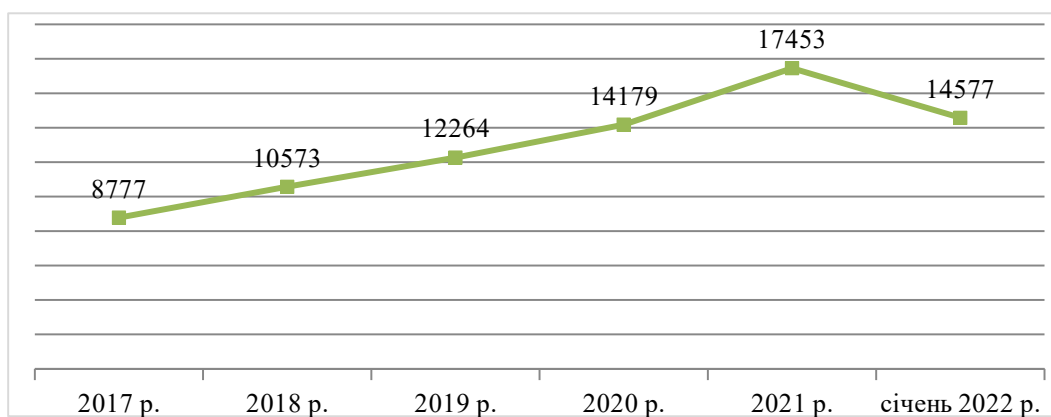


Рис. 2.6. Середня заробітна плата в Україні за 2017 р. – початок 2022 р.

Інші економічні фактори такі, як: рівень інфляції, ставки відсотків за кредитами і депозитами, динаміка валютного курсу, кон'юнктура фондового ринків, впливають на економічні інтереси суб'єктів господарювання та рівень ділової активності в регіоні. Наприклад, помірні ставки відсотків за кредитами, стабільність макроекономічної ситуації сприяють розширенню виробничих потужностей, нарощенню обсягів реалізації продукції та опосередковано впливають на збільшення доходів місцевих бюджетів. Відповідно при нестабільності економічної ситуації в країні, різких коливаннях чи негативній динаміці валютного курсу, високих темпах інфляції – обсяги виробництва скорочуються, відбувається загальне зниження ділової активності та споживчого попиту, що призводить до скорочення обсягів доходів місцевих бюджетів [33].

На відміну від економічних факторів, більшість з яких впливають на об'єми доходної частини бюджету в короткостроковому періоді, політико-правові фактори впливу носять переважно довгостроковий характер. Адже ключові аспекти формування податкових надходжень до місцевого бюджету визначаються чинним законодавством на тривалий період часу і змінюються тільки при внесенні поправок до окремих нормативних актів [33].

Так, наприклад, у 2015 р. місцеві бюджети недоотримали кошти від податку з доходів фізичних осіб за рахунок того, що в 2014 р. до доходів місцевих бюджетів зараховувалося 75% цього податку, а вже з 1 січня 2015 р., згідно із внесеними змінами до Бюджетного кодексу, в місцевих бюджетах залишається 60% цього податку, 25% надходжень направляється до державного бюджету, 15% – до обласного. Екологічний податок до місцевих бюджетів зараховується тільки у розмірі 25%. Податок з прибутку приватних підприємств до місцевих бюджетів зовсім не зараховується. Через це бюджети втратили значну частку потенційних фінансових ресурсів, що частково суперечить самій ідеї бюджетної децентралізації.

До факторів впливу на дохідну частину місцевих бюджетів політико-правового характеру можна також віднести стабільність податкової системи, що є однією зі складових загальної макроекономічної стабільності в країні.

Наприкінці 2014 р. парламент ухвалив змін до Податкового та Бюджетного кодексів України, які спочатку позитивно вплинули на податкові надходження до місцевих бюджетів. Так, з 2015 р., як нове джерело надходжень до бюджетів громад, було запроваджено: акцизний податок з реалізації через роздрібну торговельну мережу пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну, нафтопродуктів; податок на нерухоме майно; транспортний податок [8], [40]. Такі податкові зміни забезпечили додаткові надходження до місцевих бюджетів протягом двох наступних років. Проте, вже у 2017 р. внесені зміни до п. 215.3.10 ст. 215 ПК України стали причиною зменшення надходжень до бюджетів громад на суму акцизного податку з реалізації через роздрібну торговельну мережу нафтопродуктів, внаслідок спрямованості його до державного бюджету [40]. Окрім того, з 2015 р. були переглянуті ставки земельного податку. До 3% збільшилася ставка податку на землі, на які проведена нормативна грошова оцінка, та не більше 12% нормативної грошової оцінки за землі, які знаходяться у постійному користуванні. Також було скасовано єдиний податок для платників V і VI груп, а ставки для платників IV групи (сільськогосподарські підприємці) підвищились у 1,8 разів [33].

Також одним із факторів, що впливає на обсяги податкових надходжень до місцевих бюджетів є наявність фінансових санкцій чи податкових пільг. Перше є джерелом збільшення надходжень бюджету, тоді як друге впливає на зменшення відповідного обсягу бюджетних надходжень [33].

Демографічні та соціально-культурні фактори здійснюють головним чином опосередкований вплив на об'єми доходів місцевих бюджетів. Наприклад, частка зайнятого населення і рівень безробіття впливають на загальні закономірності формування доходів населення в регіоні, та, відповідно, на формування податкових надходжень від фізичних осіб.

Оскільки чисельність населення України з кожним роком суттєво зменшується (якщо в 2014 р. чисельність населення становила 42928,9 млн осіб, то вже у 2019 р. – 42,1 млн осіб, з них працездатного населення у 2014 р. 19035,2 млн осіб, у 2019 р. майже 2 млн осіб [17]), збільшується рівень безробіття. Все це, у свою чергу, призводить до зменшення доходів бюджетів громад.

Суттєвий вплив на динаміку формування доходів місцевих бюджетів можуть здійснювати також значні міграційні процеси серед українського населення, викликані різними причинами (наприклад, високий рівень безробіття в регіоні, менший порівняно з іншими регіонами розмір заробітної плати тощо). Внаслідок такого переміщення людей у менш благополучному регіоні зменшується кількість працездатного населення, що, відповідно, зменшує потенційну базу місцевого оподаткування [33].

Соціально-культурні фактори змінюються дуже повільно, тому їх вплив на формування дохідної частини місцевих бюджетів відображається у довгостроковому періоді. Серед найвагоміші з них можна виокремити: менталітет населення, ставлення людей до праці та якості життя, податкова культура людей та їх платіжна дисципліна. Так, наприклад, від рівня платіжної дисципліни залежить повнота і своєчасність надходження до бюджету. У свою чергу, податкова культура населення прямо пов'язана з податковою дисципліною та впливає на рівень ухилення від місцевого оподаткування, тінізації економіки, а також на ефективність функціонування податкової системи в цілому. Тобто, рівнем податкової культури населення визначається повнота формування податкових надходжень до бюджетів різного рівня [33].

Наприкінці хотілося б підкреслити, що наразі на обсяги податкових надходжень до місцевих бюджетів суттєво вплинули саме: військова агресія Росії проти України; введення на території нашої держави воєнного стану; масове згорання бізнесу у різних регіонах країни, особливо, на території яких ведуться (чи велися) бойові дії; запровадження ряду податкових пільг;

відтік працездатного населення за кордон (або у більш безпечні частини держави); збільшення відсотку безробіття. Безпосередньо про приріст надходжень до місцевих бюджетів від сплати місцевих податків і зборів більш докладно мова йшла у попередньому пункті роботи.

Отже, на сьогодні в силу різних факторів, податкові надходження до бюджетів громад від сплати місцевих податків і зборів є незначними, що прямо впливає на якісне і повноцінне виконання органами місцевого самоврядування власних повноважень та забезпечення соціально-економічного розвитку відповідних громад, а також задоволення існуючих на їх територіях потреб. І якщо у 2015 р. відбулися кардинальні позитивні зміни щодо збільшення обсягів податкових надходжень до місцевих бюджетів, то зараз, через військові дії, досягнуті результати майже зводяться нанівець.

Висновки до Розділу 2

Нормативно-правове регулювання функціонування системи місцевого оподаткування здійснюється на основі Конституції України, Податкового і Бюджетного кодексів, Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» та відповідних рішень місцевих рад у сфері оподаткування. Наразі вітчизняна нормативна база у сфері місцевого оподаткування знаходиться на етапі її адаптації до норм європейського законодавства та модифікації в умовах воєнного стану і надскладної економічної ситуації в більшості регіонах країни. Завдяки оперативній і злагодженій роботі парламенту було прийнято ряд важливих законодавчих актів, що дозволяють громади матимуть реальну можливість швидко реагувати на актуальну ситуацію і створювати відповідні податкові умови на власній території в умовах війни та після її завершення.

Місцеві податки і збори займають вагоме місце у наповненні бюджетів громад. При цьому єдиний податок є одним із найбільш важливих і прогресивних місцевих податків, що складає майже половину податкових надходжень до місцевих бюджетів. Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки та транспортний податок є своєрідними податковими обов'язками заможних осіб і не складають значної частини податкових надходжень до бюджетів громад. Натомість плата за землю стала революційним і фінансово вагомим податковим надходженням до місцевих бюджетів. У свою чергу, місцеві збори становлять незначну частку в сумі податкових надходжень до місцевих бюджетів.

На час дії воєнного стану в Україні та на певний період після його скасування встановлено податкові пільги, зокрема, відсутність нарахування та можливість не сплати окремих місцевих податків, таких як єдиний податок, податок на майно, відмінне від земельної ділянки та плати за землю.

Сьогодні в силу різних факторів економічного, військово-політичного, соціального й іншого характеру, податкові надходження до бюджетів громад від сплати місцевих податків і зборів є незначними, що прямо впливає на якісне і повноцінне виконання органами місцевого самоврядування власних повноважень та забезпечення соціально-економічного розвитку відповідних громад.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ВАЖЛИВОЇ СКЛАДОВОЇ БЮДЖЕТНО-ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД

3.1. Підвищення фіскального потенціалу місцевих податків і зборів у період воєнного стану в Україні

Історично так склалося, що будь-яка країна світу незалежно від форми державного устрою не може обійтися без власних фінансових ресурсів, які дають змогу здійснювати покладені на неї функції: економічні, соціальні, захисні, політичні, екологічні тощо. Забезпечення прав і свобод громадян, фінансування державних і регіональних програм, утримання армії та багато інших завдань реалізується державою в особі органів державної влади та органів місцевого самоврядування за рахунок перерозподілених суспільних фінансових ресурсів, які акумулюються відповідним чином. Як свідчить світовий досвід та вітчизняна практика основним методом такого перерозподілу є податковий метод, за рахунок якого формується більше половини доходів державного і місцевого бюджетів. Тож від ефективності дії податкового механізму залежить рівень фіскальної достатності та, в кінцевому підсумку, ступінь задоволення суспільних інтересів. Саме тому необхідно проаналізувати фіскальний потенціал місцевих податків і зборів, особливо, в умовах бюджетно-фінансової децентралізації.

Існує декілька підходів до визначення фіскального потенціалу податку. За одним підходом, під фіскальним потенціалом розуміють спроможність

податку забезпечувати наповнення бюджетів різних рівнів [28, с. 170], за іншим – фіскальний потенціал податків асоціюється із питомою вагою таких податків у макропоказниках: ВВП, доходах бюджету, податкових надходженнях тощо [65]. З метою визначення рівня фіскального потенціалу місцевих податків і зборів візьмемо за основу другий підхід.

Сьогодні місцеві податки виступають основним джерелом формування доходів бюджетів громад, оскільки формують значні об'єми їх власних коштів. Це твердження особливо актуальне в умовах дії воєнного стану на території всієї України, коли динаміка податкових надходжень до місцевих бюджетів у порівнянні із минулими роками є не дуже втішною (див. Рис. 3.1).

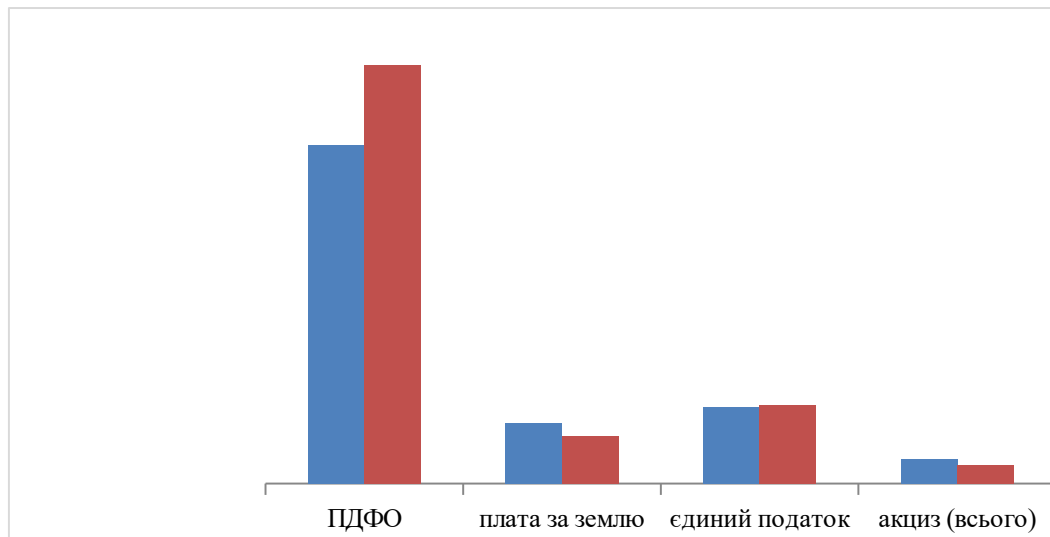


Рис. 3.1. Динаміка податкових надходжень до місцевих бюджетів України у порівнянні за серпень-вересень 2021 р. та 2022 р.

І хоча в останні роки фіскальна значимість місцевого оподаткування суттєво зросла, проте залишається високою залежність формування податкових надходжень місцевих бюджетів від загальнодержавних податків та зборів. Крім того, відзначається негативна тенденція до зниження питомої ваги місцевих податків у власних коштах за два останні роки (див. Таблиця 3.1).

Структура власних коштів місцевих бюджетів України за видами податкових надходжень за 2015–2020 рр. (%) [10, с. 264]

| Показник | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|------|------|------|------|------|------|
| Власні кошти, всього | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 |
| Питома вага податкових надходжень у власних коштах, зокрема: | | | | | | |
| питома вага місцевих податків та зборів у власних коштах | 7,1 | 8,7 | 26,2 | 28,1 | 24,6 | 18,2 |
| питома вага загальнодержавних податків та зборів у власних коштах | 69,5 | 72,3 | 69,3 | 69,3 | 67,8 | 53,1 |

Слід зазначити, що на рівень надходжень за загальнодержавними податками і зборами місцеві органи влади практично не мають впливу, на відміну від можливості впливу на надходження за місцевими податками і зборами. Оскільки, відповідно до податкового законодавства місцеві ради мають право лише встановлювати ставки за місцевими податками і зборами в межах, визначених ПК України, а перелік місцевих податків і зборів є вичерпним й обмеженим.

Вважаємо, що обмеження податкових повноважень органів місцевого самоврядування лише правом визначати ставки оподаткування в установлених межах не забезпечує достатнього обсягу власних податкових надходжень до бюджетів та обмежує можливості вирішення місцевих справ і задоволення потреб територіальних громад. Тому було б доцільно на законодавчому рівні розширити переліку місцевих податків і зборів та надати право місцевим радам запроваджувати у межах затвердженого переліку відповідні місцеві податки і збори та самостійно встановлювати їх ставки. У такий спосіб, органи місцевого самоврядування зможуть розробляти власну фіскальну політику з огляду на специфіку територій та рівень їх соціально-економічного розвитку, необхідність стимулювання або стримування відповідної діяльності.

Зниження в останні роки фіскального потенціалу місцевих податків і зборів свідчить про недоліки системи їх адміністрування. Зокрема, сьогодні залишається не вирішеною проблема доступу органів місцевого самоврядування до Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, незабезпечення наповнення цього реєстру наявними об'єктами нерухомості, не надсилання податковими органами ФОП податку на нерухомість, відмінній від земельної ділянки, податкового повідомлення-рішення про нарахування і сплату цього податку, відсутність важелів впливу місцевих органів влади на платників місцевих податків щодо повноти та своєчасності їх сплати. До речі, продуктивність використання коштів, виділених із бюджету на виконання податковими органами їх повноважень також впливає на рівень фіскального потенціалу місцевих податків і зборів [10, с. 265].

Переконані, що на рівень фіскального потенціалу місцевих податків і зборів впливає і розміри ставок оподаткування. Так, наприклад, сплата податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, здійснюється за низькими ставками. Циклічність економічного розвитку не має на цей податок такого безпосереднього впливу, як вплив на загальнодержавні податки [66, с. 87]. Водночас сучасні реалії економічного становища домогосподарств свідчать про те, що саме низька платоспроможність домогосподарств та підвищення тарифів на комунальні послуги змушують органи місцевого самоврядування затверджувати ставки цього податку на мінімальному рівні. Тому, вважаємо, що лише за умови зростання показників добробуту населення доцільно підвищувати податкові ставки за цим податком, при цьому враховуючи вартість майна, що має оподатковуватися.

Щодо земельного податку, то зростання надходжень за ним значною мірою залежить від стану обліку прав на землю, розмежування прав на землю між державою і громадами. На наш погляд, у цій сфері необхідно проводити повну інвентаризацію землі, здійснювати дієвий контроль за державною реєстрацією прав на земельні ділянки їх власниками і фактичними користувачами, передавати землі з державної власності в комунальну. На жаль, поки

йде війна в Україні й особи тимчасово звільненні від плати за землю, питання рівня фіскального потенціалу такого податку є не актуальним.

Велике значення у власних податкових надходженнях місцевих бюджетів України має відігравати туристичний збір. На жаль, сьогодні цей податок має низький фіскальний ефект через військову агресію Росії, але зі значним потенціалом з огляду на позитивну динаміку його надходження та перевиконання планових надходжень. Відзначимо, що згідно із Розпорядженням уряду «Про схвалення Стратегії розвитку туризму та курортів на період до 2026 року», планується до 2026 р.: збільшити потік іноземних туристів у 2,5 рази порівняно з 12,9 млн. осіб у 2015 р., збільшити потік внутрішніх туристів у 5 разів порівняно з 357 тис. осіб у 2015 р. [56]. До речі, в розвинених європейських країнах туристична діяльність формує до 10% сукупного ВВП країн Європи, кількість робочих місць у сфері туризму та в інших сферах, пов'язаних із ним, становить 11% [19, с. 148].

З огляду на те, що туристичний збір належить до місцевих зборів та є джерелом поповнення доходів місцевих бюджетів, саме громади отримують відповідні вигоди від розбудови туристичної діяльності, причому не тільки з точки зору сплати туристичного збору. Так, згідно з розрахунками експертів, 26 туристів створюють 1 робоче місце, що означає відрахування із заробітних плат у вигляді податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів [59].

Враховуючи вищезазначене, вважаємо за доцільне на законодавчому рівні закріпити норми щодо розміщення органами місцевого самоврядування інформації про податкових агентів з туристичного збору на офіційному веб-сайті. З метою досягнення результативності варто запровадити правило, відповідно до якого внесення туристичного агента до цього переліку є дозволом для розміщування останнім інформації про надання туристичних послуг на різних інформаційних площадках, зокрема в мережі Інтернет. У свою чергу, органи місцевого самоврядування можуть укладати відповідні угоди з адміністраторами або власниками інформаційних чи рекламних інтернет-сайтів про розміщення інформації про туристичних агентів

виключно за умови, що вони є в переліку податкових агентів на сайтах органів місцевого самоврядування [10, с. 267].

Отже, можна зробити висновок, що зростання ролі місцевого оподаткування в бюджетах громад у перші два роки запровадження бюджетно-фінансової децентралізації відбулося, перш за все, за рахунок розширення переліку місцевих податків і зборів, зокрема, переведення земельного і єдиного податків до складу місцевих. Водночас останнім часом простежується негативна динаміка зниження фіскального потенціалу місцевого оподаткування, що спричинено такими проблемами як: обмеженість податкових повноважень органів місцевого самоврядування та відсутність у них доступу до відповідних баз даних власників майна; низькі ставки з податку на майно, відмінне від земельної ділянки; недосконалість системи обліку прав на землю; відсутність спрямування податкових повідомлень про нарахування та сплату податків; і саме головне – війна в Україні.

З метою вирішення окреслених проблем і, відповідно, підвищення фіскального потенціалу місцевих податків і зборів, потрібно оптимізувати вітчизняну систему місцевого оподаткування шляхом: розширення переліку місцевих податків і зборів з правом місцевих рад обирати з цього переліку найбільш доцільні для їх території податкові платежі; сформувати актуальну базу власників нерухомого майна та забезпечити вільний доступ органів місцевого самоврядування до неї; законодавчо закріпити механізм розрахунку ставки оподаткування залежно від вартості нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки й автомобіля; розширити об'єкт оподаткування транспортного податку і включити до нього інші види транспортних засобів (літаки, катери, яхти тощо); із відповідною черговістю проводити об'єктивні і якісну нормативну грошову оцінку земель; модернізувати податкові інструменти такі, як податкові канікули, податковий кредит тощо.

3.2. Адаптація іноземного досвіду функціонування різних систем місцевого оподаткування до українських реалій

У період євроінтеграції України досить актуальним постає переймання ефективного економічного досвіду країн з розвинутою ринковою економікою щодо формування дохідної частини місцевих бюджетів. Адже податкова система є однією із головних складових стратегічного економічного і соціального розвитку будь-якої країни. Тим більш, коли мова йде саме про систему місцевого оподаткування, податки та збори якої є основою фінансової незалежності органів місцевого самоврядування.

Слід зазначити, що для іноземних країн характерним є високий ступінь самостійності функціонування національних систем місцевого оподаткування, що наразі не є абсолютно характерним для української системи, навіть незважаючи на обраний нашою державою напрям податкової децентралізації.

Загалом, місцеве оподаткування різних країн суттєво відрізняється залежно від тих чи інших факторів, зокрема, загального рівня життя населення, соціально-економічної політики держави, рівня правової культури громадян та властивості самої системи оподаткування мінімізувати можливі шляхи ухилення від сплати податків [41, с. 162].

Місцеві податки та збори у країнах із розвинутою економікою займають значну частку в загальній сумі грошових надходжень органів місцевого самоврядування, на відміну від постсоціалістичних країн. Зокрема, до таких країн належать США, Канада. З європейських країн – це, наприклад, Німеччина. Місцеві податки становлять у загальній сумі доходів місцевих

бюджетів Австрії – 72%, Японії – 55%, Франції – 48%, Швеції – 61%, Данії – 51%, Швейцарії – 46%, Норвегії – 43%, Фінляндії – 34% (див. Рис. 3.2) [69].

Кількість місцевих податків і зборів у різних країнах також диференційована – від одного як у Великобританії і до ста, як у Бельгії. Зокрема, у Франції місцевих податків та зборів понад 40, Німеччині – 55, Італії – близько 70. Проте існують країни із обмеженим переліком місцевих податків та зборів. Наприклад, у Великобританії стягується лише один податок з нерухомого майна – землі, будівель, крамниць, установ, заводів і фабрик, причому сільськогосподарські угіддя та будівлі на них, а також церкви не оподатковуються. У свою чергу, в Японії існує три основні види місцевих податків: підприємницький, який нараховується на прибуток, корпоративний муніципальний податок та зрівняльний податок, що є фіксованою сумою податку, розмір якої залежить від розміру капіталу юридичної особи та чисельності працюючих. У США запроваджено податок з продажу, податки на прибуток корпорацій, на спадщину та майновий податок. Порівняно із вищенаведеними країнами невеликою є кількість місцевих податків у Польщі. Так, Законом Республіки Польща «Про доходи органів місцевого самоврядування» основними джерелами власних доходів гмін передбачено податок на нерухомість, податок із власників транспортних засобів, податок із цивільно-правових дій, податок на спадщину та дарування, аграрний та лісовий податок, податок на доходи фізичних осіб та податок із власників собак [9, с. 118].

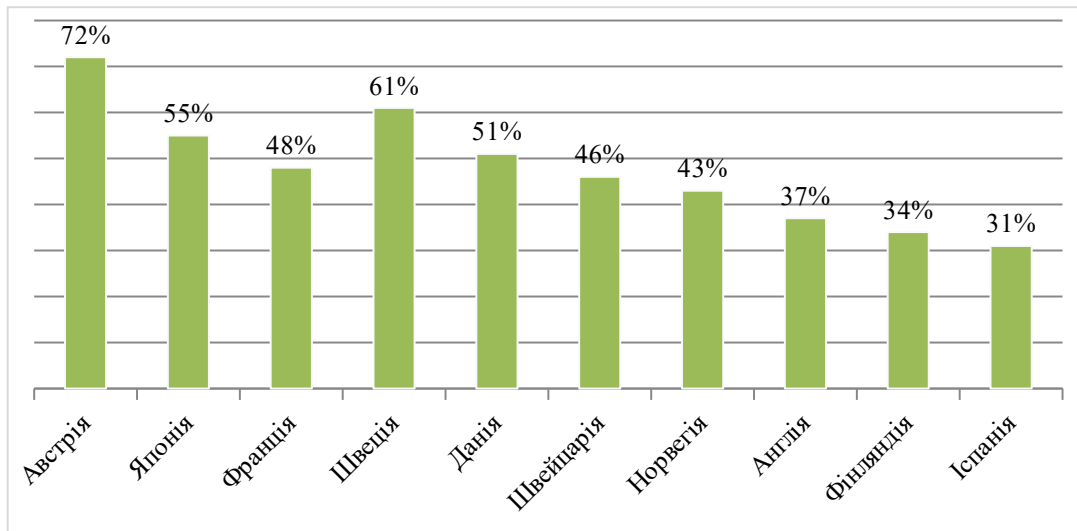


Рис. 3.2. Частка місцевих податків і зборів у загальній сумі доходів місцевих бюджетів різних країн

Кількість місцевих податків і зборів у різних країнах також диференційована – від одного як у Великобританії і до ста, як у Бельгії. Зокрема, у Франції місцевих податків та зборів понад 40, Німеччині – 55, Італії – близько 70. Проте існують країни із обмеженим переліком місцевих податків та зборів. Наприклад, у Великобританії стягується лише один податок з нерухомого майна – землі, будівель, крамниць, установ, заводів і фабрик, причому сільськогосподарські угіддя та будівлі на них, а також церкви не оподатковуються. У свою чергу, в Японії існує три основні види місцевих податків: підприємницький, який нараховується на прибуток, корпоративний муніципальний податок та зрівняльний податок, що є фіксованою сумою податку, розмір якої залежить від розміру капіталу юридичної особи та чисельності працюючих. У США запроваджено податок з продажу, податки на прибуток корпорацій, на спадщину та майновий податок. Порівняно із вищенаведеними країнами невеликою є кількість місцевих податків у Польщі. Так, Законом Республіки Польща «Про доходи органів місцевого самоврядування» основними джерелами власних доходів гмін передбачено податок на нерухомість, податок із власників транспортних засобів, податок із цивільно-правових дій, податок на спадщину та

дарування, аграрний та лісовий податок, податок на доходи фізичних осіб та податок із власників собак [9, с. 118].

Враховуючи світовий досвід, чимало місцевих податків можна розділити на п'ять груп: до першої групи відносяться податки на нерухоме майно, місцеві непрямі та прямі прибуткові податки з фізичних і юридичних осіб; до другої групи – податки на прибуток та доходи; до третьої групи – податок з обороту, податок на додану вартість, податок на роздрібний продаж; до четвертої – віднести місцеві подушні та екологічні податки; до п'ятої групи – податки на ігри, видовища, розваги, аукціони, збори, які проводять органи місцевої влади, за виконані ними послуги [6, с. 57].

Погоджуємось із думкою Т.Г. Бондарук стосовно того, що на місцевому рівні найважливішими є, насамперед, податки на нерухоме майно. Так, наприклад, у Литві, Нідерландах, Угорщині, Франції платниками цього податку можуть бути як власники, так і орендарі нерухомості. Податок на нерухомість сплачується як фізичними, так і юридичними особами, проте платниками цього податку можуть бути лише юридичні особи (в таких країнах, як Ірландія та Данія) або лише фізичні особи (в таких країнах, як Великобританія та Словенія). В Естонії, Нідерландах та Словенії мінімальна ставка становить 0,1% від вартості нерухомості. Найвищі ставки встановлені у Данії та Німеччині, де мінімальна ставка становить 2,6% від оціночної вартості і досягає 6,4% та 10% відповідно [41, с. 164].

У більшості європейських держав ставка податку на майно розраховується на основі кадастрової вартості, податкової вартості та ринкової вартості нерухомого майна. У Великобританії та Франції основою для обчислення бази оподаткування є орендна вартість об'єкта оподаткування [9, с. 124]. Слід зазначити, що в Україні чинною базою оподаткування виступає загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості. З огляду це, вважаємо цілком слушною пропозицію М.В. Вікторчук про необхідність реформування податку на майно та запровадження можливості визначення бази оподаткування залежно від

ринкової вартості об'єкта оподаткування. Обов'язковою умовою такого реформування, на думку науковця, має стати впорядкування інформаційної бази щодо наявності та вартості об'єктів нерухомого майна, а також представлення та оновлення такої інформації у відкритому доступі [9, с. 125].

У таких країнах як Бельгії, Данії, Фінляндії, Італії, Іспанії, Швеції впроваджено місцевий податок з доходів, який є важливим джерелом наповнення їх місцевих бюджетів. Цей податок справляється у вигляді надбавки до державного податку з доходів фізичних осіб. У деяких країнах Європейського Союзу місцеві органи влади мають повноваження щодо встановлення частки місцевої надбавки в межах, визначених на державному рівні на податок з доходів. Наприклад, в Італії ставка місцевого прибуткового податку для громадян становить 16,2%. Натомість в Україні згідно зі ст. 64 Бюджетного кодексу до місцевих бюджетів зараховується 60% сплачених податків з доходів фізичних осіб [8].

Та звернемо більшу увагу на інший аспект функціонування систем місцевого оподаткування в іноземних країнах, а саме на наявність повноважень в органах місцевого самоврядування на встановлення тих чи інших податків і зборів. Наприклад, органи місцевого самоврядування Естонії мають право на встановлення місцевих податків, при цьому законодавством не встановлено їх перелік. У свою чергу, місцевим органам Латвії надається право встановлювати такі місцеві збори: за отримання офіційних документів, складених територіальним органом місцевого самоврядування, та їх завірених копій; за організацію розважальних заходів у публічних місцях; за розміщення реклами, плакатів, оголошень у публічних місцях; за утримання всіх видів тварин; за проживання туристів та відпочивальників та деякі інші. При цьому органи місцевого самоврядування обов'язково встановлюють правила стягнення таких місцевих зборів, що підлягають направленню у Міністерство охорони навколишнього середовища та регіонального розвитку Латвії та опублікуванню у вільному доступі [9, с. 120].

Як бачимо, ефективність джерел наповнення дохідної частини місцевих бюджетів перебуває у прямій залежності від їх рівня самостійності. З огляду на наведене, очевидною стає необхідність врахування позитивного досвіду європейських держав, а саме посилення впливу місцевих податків і зборів у частині формування дохідної бази місцевих бюджетів та надання дозволу органам місцевої влади в Україні самостійно регулювати ставки місцевих податків і зборів.

Вивчивши досвід економічно розвинених країн, В.М. Кміть та Ю.В. Вовчанський вважають, що доцільно було би запровадити в Україні акцизний податок на шкідливі для здоров'я людини продукти харчування та безалкогольні ароматизовані і підсолоджені напої. Вони зазначають, що вказаний податок мав би добрий фіскальний потенціал у поповненні дохідної частини бюджетів громад. Крім цього, вони пропонують розширити перелік місцевих податків і зборів за рахунок запровадження зборів цільового спрямування, таких як: збори за прибирання та освітлення вулиць, утилізацію сміття і побутових відходів, упорядкування парків, цвинтарів [20, с. 660].

На наш погляд, викладені пропозиції є досить сумнівними на цьому етапі розвитку нашої держави, особливо, в умовах дії воєнного стану та після його скасування. Зокрема, перелічені податки є характерними для розвинутих держав, де рівень матеріального забезпечення населення є досить високим. В Україні запровадження таких видів податків та зборів хоч і сприяло би швидкому поповненню місцевих бюджетів, проте поклало би на пересічних громадян необґрунтовано непомірний тягар з їх сплати. Ми не говоримо про незмінність кількості місцевих податків і зборів, наголос робиться саме на поступовому реформуванні місцевого оподаткування з урахуванням можливостей і фінансово-економічної готовності людей до нових додаткових податкових стягнень на території вільної, незалежної і мирної України.

Таким чином, враховуючи вищевикладене можна зробити висновок, що функціонування системи місцевого оподаткування в різних країнах світу

ґрунтується на загальноприйнятих міжнародних документах і національному законодавстві. Серед іноземних держав, досвід яких було досліджено, є як спільні, так і відмінні риси щодо кількості місцевих податків і зборів, їх ставки, порядку й умов оподаткування. Вважаємо, що ключовими напрямками розвитку й удосконалення вітчизняної системи місцевого оподаткування з урахуванням іноземного мають бути:

1) забезпечення реалізації принципів податкової і бюджетної політики, спрямованої на створення міцної фінансово-економічної бази місцевого самоврядування;

2) створення такого середовища оподаткування, яке б сприяло активізації підприємницької діяльності, забезпечення рівності усіх платників місцевих податків і зборів перед законом та поступовому формуванню відповідального ставлення осіб до виконання ними своїх податкових зобов'язань;

3) проведення роз'яснювальної і просвітницької роботи для підвищення рівня податкової культури населення країни.

Висновки до Розділу 3

Зростання ролі місцевого оподаткування в бюджетах громад починаючи з 2015 р. відбулося, перш за все, за рахунок розширення переліку місцевих податків і зборів, зокрема, переведення земельного і єдиного податків до складу місцевих. Водночас останнім часом простежується негативна динаміка зниження фіскального потенціалу місцевого оподаткування, що спричинено такими проблемами як: запровадження воєнного стану на всій території України; обмеженість податкових повноважень місцевих рад та відсутність у них доступу до відповідних баз даних власників майна; низькі ставки більшості місцевих податків і зборів тощо. Для вирішення окреслених проблем та підвищення фіскального потенціалу місцевих податкових платежів необхідно модернізувати вітчизняну систему місцевого оподаткування, враховуючи іноземний досвід

функціонування різних систем місцевого оподаткування та адаптовуючи його до українських реалій. Відповідно ключовими напрямками розвитку й удосконалення такої системи мають бути: забезпечення реалізації принципів податкової і бюджетної політики; створення сприятливого середовища оподаткування; проведення роз'яснювальної і просвітницької роботи для підвищення рівня податкової культури населення країни.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі досліджено місцеве оподаткування в Україні в умовах воєнного стану та сформульовано такі висновки і пропозиції:

1. Становлення і розвиток вітчизняної системи місцевого оподаткування відбувалося у два етапи, починаючи із затвердженням закону УРСР «Про систему оподаткування» та завершуючи прийняттям у 2010 р. ПК України. Сучасна система місцевого оподаткування ґрунтується на таких принципах як: законність, економічна доцільність і наукова обґрунтованість, фіскальна ефективність, рівність податкового тягаря, соціальна справедливість, стабільність і гнучкість, оперативність тощо.

Місцевими податками і зборами є обов'язкові, регулярні (в деяких випадках періодичні) і безповоротні платежі, що встановлюються і справляються на певних територіях. Вони являють собою основу місцевого

оподаткування та фінансової незалежності громад. Це своєрідна плата мешканців громади за надані ним блага (послуги) органами місцевого самоврядування. На відміну від загальнодержавних аналогів, місцеві податки і збори надходять виключно до місцевих бюджетів. Наразі, встановлено чотири місцевих податки та два місцевих збору.

2. Нормативно-правове регулювання функціонування системи місцевого оподаткування здійснюється на основі Конституції України, Податкового і Бюджетного кодексів, Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» та відповідних рішень місцевих рад у сфері оподаткування. На даний момент вітчизняна нормативна база у сфері місцевого оподаткування знаходиться на етапі її адаптації до норм законодавства Європейського Союзу, враховуючи вимоги європейської спільноти, а також на етапі її модифікації в умовах воєнного стану та надскладної економічної ситуації в більшості регіонах нашої держави. У цьому році, завдяки оперативній і злагодженій роботі парламенту, було прийнято ряд важливих законодавчих актів, що дозволяють місцевим радам мати реальну можливість швидко реагувати на актуальну ситуацію і створювати відповідні податкові умови на власній території в умовах війни та після її завершення.

3. Місцеві податки і збори займають вагомим місце у наповненні бюджетів громад. При цьому єдиний податок є одним із найбільш важливих і прогресивних місцевих податків, що складає майже половину податкових надходжень до місцевих бюджетів. Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки та транспортний податок є своєрідними податковими обов'язками заможних осіб і не складають значної частини податкових надходжень до бюджетів громад. Натомість плата за землю стала революційним і фінансово вагомим податковим надходженням до місцевих бюджетів. У свою чергу, місцеві збори становлять незначну частку в сумі податкових надходжень до місцевих бюджетів.

На час дії воєнного стану в Україні та на певний період після його скасування встановлено податкові пільги, зокрема, відсутність нарахування та можливість не сплати окремих місцевих податків, таких як єдиний податок, податок на майно, відмінне від земельної ділянки та плати за землю.

4. Сьогодні в силу різних факторів економічного, військово-політичного, соціального й іншого характеру, податкові надходження до бюджетів громад від сплати місцевих податків і зборів є незначними, що прямо впливає на якісне і повноцінне виконання органами місцевого самоврядування власних повноважень та забезпечення соціально-економічного розвитку відповідних громад, а також задоволення існуючих на їх територіях потреб. І якщо у 2015 р. відбулися кардинальні позитивні зміни щодо збільшення обсягів податкових надходжень до місцевих бюджетів, то зараз, через військові дії, досягнуті результати майже зводяться нанівець.

5. Напрямами удосконалення місцевого оподаткування, як важливої складової бюджетно-фінансового забезпечення громад, враховуючи фіскальний потенціал місцевих податків і зборів та іноземний досвід, є:

- збільшення переліку місцевих податків і зборів з правом місцевих рад обирати з цього переліку найбільш доцільні для їх території податкові платежі;
- формування актуальної бази власників нерухомого майна та забезпечення вільного доступу до неї органів місцевого самоврядування;
- законодавче закріплення механізму розрахунку ставки оподаткування залежно від вартості нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки й автомобіля;
- розширення об'єкту оподаткування транспортного податку і включення до нього інших видів транспортних засобів (літаки, катери, яхти тощо);
- проведення об'єктивної і якісної нормативної грошової оцінки земель із певною регулярністю;
- модернізація податкових інструментів таких, як податкові

канікули, податковий кредит тощо;

- забезпечення реалізації принципів податкової і бюджетної політики, спрямованої на створення міцної фінансово-економічної бази місцевого самоврядування;

- створення такого середовища оподаткування, яке б сприяло активізації підприємницької діяльності, забезпечення рівності усіх платників місцевих податків і зборів перед законом та поступовому формуванню відповідального ставлення осіб до виконання ними своїх податкових зобов'язань;

- проведення роз'яснювальної і просвітницької роботи для підвищення рівня податкової культури населення країни.

Переконані, що в умовах воєнного стану та після його скасування комплексне застосування вищевказаних напрямів удосконалення місцевого оподаткування сприятиме: покращенню податкового клімату в регіонах; підвищенню правової свідомості осіб, щодо необхідності сплати місцевих податків і зборів; підвищенню фіскального потенціалу місцевих податкових платіжів; нарощуванню об'ємів податкових надходжень до бюджетів громад.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз виконання місцевих бюджетів за 8 місяців 2022 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://decentralization.gov.ua/news/15570#:~:text=>

2. Андрущенко В.Л. Податкова система: Навч. посіб. / За заг. ред. В.Л. Андрущенка. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 416 с.

3. Бабін І.І. Функціональний підхід до систематизації елементів юридичної конструкції податку / І.І. Бабін // Право України. – 2007. – № 5. – С. 69-73.

4. Базилевич В.Д. Історія економічних учень: Навч. посіб. / В.Д. Базилевич, Н.І. Гражевська, Т.В. Гайдай, П.М. Леоненко, О.П. Нестеренко. – К.: Знання, 2004. – 1300 с.

5. Башняк О.С. Принципи оподаткування та їх реалізація у податковому законодавстві України: автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 / О.С. Башняк; Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. – Х., 2005. – 20 с.

6. Бондарук Т.Г. Зарубіжний досвід місцевого оподаткування та можливості його застосування в Україні / Т.Г. Бондарук // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – № 1. – 2011. – С. 56-66.

7. Борисенко В.В. Принципи адміністрування місцевих податків і зборів / В.В. Борисенко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2014. – № 10-1. – Т. 1. – С. 89-91.

8. Бюджетний кодекс України: Закон України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50-51. – Ст. 572.

9. Вікторчук М.В. Адміністративно-правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні в умовах євроінтеграції: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / М.В. Вікторчук; Харківський національний університет внутрішніх справ. – Х., 2016. – 219 с.

10. Волкова О.Г. Фіскальна ефективність місцевого оподаткування в Україні / О.Г. Волкова // Гроші, фінанси і кредит. – 2019. – № 28. – С. 263-269.

11. Волохова І.С. Місцеве оподаткування: реалізація загальних принципів / І.С. Волохова // Економіка України. – 2014. – № 12. – С. 74-86.

12. Гаврилук Р.О. Правова природа податку / Р.О. Гаврилук // Науковий вісник Чернівецького університету. – 2000. – № 100. – С. 68-74.

13. Головашевич О.О. Правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / О.О. Головашевич. – Х., 2007. – 193 с.

14. Даудова В.Г. Бюджетоутворюючі податки місцевих бюджетів у контексті бюджетної децентралізації / В.Г. Даудова // Теорія та практика державного управління. – 2015. – Вип. 3. – С. 150-155.

15. Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки та збори» від 20 травня 1993 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/56-93> (втратив чинність).
16. Демин А.В. Налоговое право России: Учеб. пособие / А.В. Демин. – М.: РИОР, 2008. – 382 с.
17. Діденко С.І. Демографія України: скорочення населення і ризики для економіки / С.І. Діденко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://ua.news/ua/demografiya-ukrayiny-s-naselennya-i-ryzyku-dlya-ekonomiky/>.
18. До місцевих бюджетів за 11 місяців 2018 року надійшло більше грошей, ніж за увесь минулий рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://decentralization.gov.ua/news/10263>.
19. Дяченко П.В. Перспективи розвитку туризму в Україні / П.В. Дяченко, В.І. Драчук // Сучасні проблеми і перспективи економічної динаміки: матеріали IV Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Умань, 30 листопада – 1 грудня 2017 р.). – 2017. – С. 147-151.
20. Кміть В.М. Оцінка механізму адміністрування та регулювання місцевих податків та зборів в Україні / В.М. Кміть, Ю.В. Вовчанський // Електронне наукове фахове видання «Економіка і суспільство». – 2018. – № 15. – С. 656-662.
21. Конституція України: Закон України від 28 червня 1996 р. № 254/96 // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
22. Курило В.І. Значення місцевих податків у процесі реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні / В.І. Курило // Актуальні проблеми створення інтелектуальних і індустріальних парків: Збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції. – К.: «МП Леся», 2016. – С. 49-51.
23. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: в 6 т. / Н.П. Кучерявенко. – Т. 3: Учение о налоге. – Х.: Легас; Право, 2005. – 600 с.
24. Липко О.Ю. Правове регулювання механізму податку: зміст та складові: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / О.Ю. Липко. – Х., 2013. – 207 с.

25. Лопушинський І.П. Місцеві податки і збори: стан та перспективи зростання / І.П. Лопушинський [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://docs.google.com/viewer?a=v&q=cache:R3IAe3SDUJ:www.nbuu.gov.ua/portal/Chem_Biol/Tavnv/2009_63_2/63_2_25.pdf+site:www.nbuu.gov.ua.
26. Лук'янцев С. Ознаки податку: теоретичний та прикладний аспект / С. Лук'янцев // Підприємництво, господарство і право. – 2017. – № 9. – С. 160-164.
27. Магопець О.А. Визначення сутності поняття «оподаткування» в контексті його сприйняття як соціального процесу / О.А. Магопець // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. – 2018. – Вип. 33. – С. 111-119.
28. Малініна Н.М. Система показників оцінювання ефективності оподаткування у сільському господарстві / Н.М. Малініна // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014. – Вип. 8. – С. 169-172.
29. Мамаев І.В. Сравнительно-правовой анализ косвенного налогообложения по законодательству зарубежных стран / И.В. Мамаев // Финансовое право. – 2015. – № 11. – С. 42-47.
30. Меліхова Т.О. Проблеми визначення сутності та елементів податку / Т.О. Меліхова // Ефективна економіка. – 2009. – № 4 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=91>.
31. Місцеві податки і збори // Центральний офіс реформ при Мінрегіоні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/261/___1_.pdf.
32. Мушенко В.В. Генеза системи місцевого оподаткування в Україні / В.В. Мушенко // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». – 2017. – № 1(1). – С. 33-36.
33. Набатова Ю.О. Фактори впливу на обсяги податкових надходжень місцевих бюджетів / Ю.О. Набатова, А.О. Богуславська // Ефективна економіка. – 2017. – № 9 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5773>.

34. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. / заг. ред. М.Я Азарова. – К.: М-во фінансів України; Нац. ун-т ДПС України, 2010. – 2389 с.
35. Овчинніков А.В. Місьцеве оподаткування в Україні: еволюція та перспективи його розвитку / А.В. Овчинніков // Економіка і суспільство. – 2017. – № 8. – С. 634-639.
36. Олійник Л.А. Формування фінансових ресурсів органами місцевого самоврядування [Електронний ресурс] / Л.А. Олійник // Науковий вісник НУБіП України. – 2011. – Вип. 3. – Режим доступу: <http://elibrary.nubip.edu.ua/10710/1/11ola.pdf>.
37. Онисько С.М. Податкова система: Підручник. – 4-те вид., вип. і допов. / С.М. Онисько, І.М. Тофан. – Львів: «Магнолія 2006», 2008. – 336 с.
38. Перелік легкових автомобілів, які підлягають оподаткуванню транспортним податком // Офіційний сайт Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.me.gov.ua/Vehicles/CalculatePrice?lang=uk-UA>.
39. Податки воєнного часу. Чого слід очікувати від змін у податковій системі, ухвалених з початку війни? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://voxukraine.org/podatky-voennogo-chasu-chogo-slid-ochikuvaty-vid-zmin-u-podatkovij-systemi-uhvalenyh-z-pochatku-vijny/>.
40. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-17. – Ст. 112.
41. Полишин Г.А. Місьцеві податки та збори в Україні та за кордоном / Г.А. Полишин // Підприємництво, господарство і право. – 2019. – № 4. – С. 162-165.
42. Порохов Е.В. Теория налоговых обязательств: Учеб. пособие / Е.В. Порохов. – Алматы, 2001. – 640 с.
43. Пришва Н.Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів: дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07 / Н.Ю. Пришва. – К., 2004. – 279 с.

44. Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори»: Закон України від 20 березня 2003 р. № 641-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/card/641-15/conv> (втратив чинність).

45. Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування»: Закон України від 18 лютого 1997 р. № 77/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 16. – Ст. 119 (втратив чинність).

46. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України від 28 грудня 2014 р. № 71-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2015. – № 7-8, 9. – Ст. 55.

47. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: Закон України від 24 грудня 2015 р. № 909-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2016. – № 5. – Ст. 47.

48. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 12 травня 2022 р. № 2260-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#n5>.

49. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану: Закон України від 3 березня 2022 р. № 2118-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#n5>.

50. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану: Закон України від 24 березня 2022 р. № 2142-IX

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#n6>.

51. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15 березня 2022 р. № 2120-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>.

52. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 1 квітня 2022 р. № 2173-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#n25>.

53. Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні: Закон України від 21 березня 1991 р. № 875-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 21. – Ст. 252.

54. Про систему оподаткування: Закон України від 25 червня 1991 р. № 1251-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510 (втратив чинність).

55. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: Указ Президента України від 3 липня 1998 р. № 727 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/727/98>.

56. Про схвалення Стратегії розвитку туризму та курортів на період до 2026 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 16 березня 2017 р. № 168-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/168-2017-%D1%80>.

57. Проскура К.П. Особливості і проблемні аспекти практичного застосування спрощеної системи оподаткування / К.П. Проскура, Л.В. Горбуненко // Економічний аналіз. – 2014. – Т. 17(1). – С. 146-159.

58. Рикардо Д. Сочинения. В 3-х т. / Д. Рикардо; пер. с англ. – Т. 1: Начала политической экономии и налогового обложения. – М.: Госполитиздат, 1953. – 350 с.
59. Розвиток туризму в Україні дасть більше робочих місць, ніж промпідприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.ukrinform.ua/rubric-tourism/2346039-rozvitok-turizmuseremeta.html>.
60. Романенко О.Р. Фінанси: Підручник. – 4-те вид. / О.Р. Романенко. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 310 с.
61. Середня заробітна плата в Україні // Мінфін [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/salary/average/>.
62. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит; пер. с англ. В.С. Афанасьев. – М.: Эксмо, 2007. – 957 с.
63. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / А.М. Соколовська. – К.: Знання-Прес, 2004. – 454 с.
64. Сошка Н.В. Суперечності та перспективи розвитку системи місцевого оподаткування в Україні / Н.В. Сошка [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=783>.
65. Таптунова І.Л. Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал / І.Л. Таптунова // Європейський інформаційно-дослідницький центр. – 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28909.pdf>.
66. Товкун Л.В. Місцеві податки та збори як складові податкової системи України: їх особливості та розвиток / Л.В. Товкун // Державне будівництво та місцеве самоврядування. – 2015. – Вип. 29. – С. 85-96.
67. Транспортний податок: вибірковий податок на розкіш [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://cost.ua/news/727-transportnyu-podatok-vybirkovuu-podatok-na-rozkish/>.
68. Финансы: Учебник / Под. ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской, Б.М. Сабанти. – М.: Перспектива, Юрайт. – 2001. – 452 с.

69. Фінансова децентралізація: результати 2018 року та перспективи 2019 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/382/Fourpager.pdf>.

70. Фінансова енциклопедія / О.П. Орлюк, Л.К. Воронова, І.Б. Заверуха та ін.; за заг. ред. О.П. Орлюк. – К.: Юрінком Інтер, 2008. – 472 с.

71. Цыпкин С.Д. Доходы государственного бюджета СССР: правовые вопросы / С.Д. Цыпкин. – М., 1973. – 222 с.

72. Черновська М.М. Виникнення та розвиток місцевого оподаткування / М.М. Чернявська [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://docs.google.com/viewer?a=v&=cache:ЕoAmos3ZG-wJ:www.nbuu.gov.ua/>.

73. Шимович Ю. Основные характеристики налоговой системы республики Хорватия / Ю. Шимович // Проблемы финансового права: міжнародна наукова конференція. – К., 1996. – С. 195-220.

74. Юридична енциклопедія: у 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (відп. ред.) та ін. – Т. 5: П. – К.: Укр. енцикл., 2003. – 736 с.

75. Ясько І.В. Принципи оподаткування / І.В. Ясько // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2015. – № 824. – С. 135-139.

76. George H. Progress and Poverty / H. George. – N.Y.: Dodo Press, 2009. – 190 p.

77. Recommendation of the Committee of Ministers to member states on local taxation [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.coe.int/en/web/good-governance/conventions-recommendations>.

Додаток А

Принципи оподаткування відповідно до ПК України

| | |
|--|---|
| загальність оподаткування | кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені ПК, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями ПК |
| рівність усіх платників перед законом | забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу |
| невідворотність настання відповідальності | у разі порушення податкового законодавства |
| презумпція правомірності рішень платника податку | у разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів |
| фіскальна достатність | встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями |
| соціальна справедливість | установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків |
| економічність оподаткування | установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування |
| нейтральність оподаткування | установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків |
| стабільність | зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року |
| рівномірність та зручність сплати | установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками |
| єдиний підхід до встановлення податків та зборів | визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку |