

КЛАСИЧНИЙ ПРИВАТНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

РИЖИЙ АЛІНА ВАЛЕНТИНІВНА

УДК: 347.73

ДИСЕРТАЦІЯ

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ В
УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ**

Спеціальність 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право;
інформаційне право

Подається на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей,
результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ Рижий А. В.

Науковий керівник – **Покатаєва Ольга Вікторівна**, доктор юридичних
наук, професор

Запоріжжя – 2021

АНОТАЦІЯ

Рижий А. В. Правове регулювання місцевих податків та зборів в умовах децентралізації – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук зі спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Класичний приватний університет, Запоріжжя, 2021.

У першому розділі дисертації визначено сутність та правові аспекти поняття децентралізації, фінансової децентралізації. Встановлено відсутність норми діючого законодавства України, яка б надавала визначення понять «децентралізація», «фінансова децентралізація» та «децентралізація влади». Запропоновано їхні визначення: «децентралізація» – як фінансові, адміністративні, політичні процеси, спрямовані для зростання економічного та соціального розвитку регіонів; «фінансова децентралізація» – розподіл фінансових (бюджетних) ресурсів та відповідальності за їхнє використання між центральними органами влади та органами місцевого самоврядування (громадами); «децентралізація влади» – розмежування функцій та повноважень між державними та місцевими органами влади задля досягнення соціально-економічного зростання розвитку місцевих громад.

З метою усунення розбіжностей у тлумаченні відповідних категорій і понять, враховуючи визначення поняття «місцеві бюджети» та з огляду на проведення реформи децентралізації в Україні, запропоновано внести відповідні зміни до п. 2, ч. 1, ст. 2 Бюджетного кодексу України та п.15 ст. 1 Закону України «Про місцеве самоврядування».

На підставі досліджень порядку справляння місцевих податків і зборів в Україні, історії системи місцевих податків та зборів, засади становлення, розвитку і реформування було умовно розподілено та проаналізовано 4 основних етапи трансформації та розвитку місцевих податків та зборів.

У другому розділі дисертації в результаті проведеного аналізу майнового оподаткування, з'ясовано, що податки на нерухоме майно вважаються

найефективнішими саме на місцевому рівні та нараховується відповідно до оціночної вартості об'єкта нерухомості з обов'язковим врахуванням місця розташування об'єкта нерухомості або його корисної площі.

Запропоновано змінити підхід до визначення бази оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та запровадити новий, виходячи з ринкової вартості об'єкта нерухомого майна, про що внести відповідні зміни до Податкового кодексу України.

У зв'язку з наявною проблемою щодо недосконалості механізму розрахунку податку нерухомого майна відмінного від земельної ділянки та порядку його сплати фізичними та юридичними особами було запропоновано внесення змін до Податкового кодексу України щодо самостійного обчислювання розміру податку фізичними особами суми податку та посилення відповідальності у випадку порушень строків оплати, зокрема внести зміни до п. 266.7. ст. 266 Податкового кодексу України, додав пп. 266.7.6.

Серед сучасних проблем виділено – відсутність державної реєстрації в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно права власності на об'єкти оподаткування – нерухомого майна відмінного від земельної ділянки, у зв'язку з недоформленням (відсутністю) документів про здачу в експлуатацію та документів на право власності таких об'єктів.

Запропоновано розробку та запровадження строкової державної програми, результатом якої стало б проведення за рахунок держави реєстрації всіх незареєстрованих житлових будинків з оформленням технічної документації про здачу в експлуатацію об'єктів нерухомості та документів на право власності. Надалі доцільно розглянути питання щодо притягнення до адміністративної відповідальності суб'єктів, які не звернулися до державного реєстратора з приводу державної реєстрації права власності на нерухоме майно (після закінчення дії програми).

Проаналізувавши чинне законодавство: Податковий кодекс України, Закон України «Про автомобільний транспорт» та Закон України «Про транспорт», запропоновано розширити об'єкт оподаткування транспортним податком,

додавши до нього такі транспортні засоби, як: вантажні автомобілі, мотоцикли, літаки, вертольоти, яхти, судна, човни, катери моторні та інші човни, та відповідно, внести зміни до пп. 267.2.1, п. 267.2, ст. 267 Податкового кодексу України замінив по тексту ст. 267 слова «легкові автомобілі» на «транспортні засоби».

З метою дотримання вимог пп. 4.1.6 п.4.1.ст. 4 Податкового кодексу України щодо дії принципу соціальної справедливості, в частині установаження податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків та задля підтримки суб'єктів оподаткування, діяльність яких спрямована на соціально-культурний, духовний розвиток особистості – як-то заклади вищої освіти приватної форми власності та мають дуже важливе значення для розвитку суспільства країни. Запропоновано, внести зміни до пп.282.1.4. п. 282.1. ст. 282 Податкового Кодексу України з приводу надання останнім податкових пільг зі сплати плати за землю.

Досліджено основи справляння єдиного податку в Україні. Для I та II категорій платників розмір податку для яких не залежить від результатів діяльності, запропоновано при визначенні об'єкту оподаткування платникам третьої групи дозволити включити до складу витрат, ті що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, відповідно внести до зміни до Податкового кодексу України, додав пп. 12) до п. 292.11 статті 292 Податкового кодексу України. Для платників IV групи (сільськогосподарських товаровиробників) у якості бази оподаткування вважати грошове вираження доходу.

З метою удосконалення справляння збору за паркування транспортних засобів запропоновано змінити підхід у встановленні фіксованої ставки збору за 1 кв. метр площі земельної ділянки – не залежно від розміру мінімальної заробітної плати. Запропоновано внести до Податкового кодексу України до пп. 268-1.3.1, п. 268-1.3, ст. 268-1.

Для збільшення доходів місцевих бюджетів, для поліпшення інфраструктури населених пунктів – центрів туризму було запропоновано

вдосконалити порядок справляння туристичного збору в Україні з урахуванням досвіду успішних світових практик: підвищення ставок збору, встановлення цільового використання коштів, які надходять до місцевих бюджетів від справляння туристичного збору, перегляд пільгових категорій, посилення відповідальності за порушення сплати туристичного збору, за нецільове використання коштів, які надішли до бюджету від сплати туристичного збору.

У третьому розділі дисертації проаналізоване чинне законодавство України з питань оподаткування та впровадження процесу децентралізації.

При проведенні дослідження було виявлено один із ризиків фінансової децентралізації – управлінську, яка пов'язана з низькою кваліфікацією управлінського апарату органів місцевого самоврядування, домінуванням особистих інтересів над суспільними, що призводить до неефективного використання фінансових ресурсів територіальних громад, неспроможності розподілу коштів державних субвенцій на розвиток територіальної громади; а також сприяє корупційним проявам. З метою подолання управлінських ризиків фінансової децентралізації було запропоновано внести зміни «Про службу в органах місцевого самоврядування».

Розглянуто міжнародний досвід справляння місцевих податків та зборів. Враховуючи досвід Польщі щодо сплати податку на нерухоме майно, запропоновано виключити з Податкового кодексу України норму п.п. 266.4.1. п. 266.4. Податкового кодексу України, щодо зменшення бази оподаткування та додати до Податкового кодексу України статтю, згідно з якої затвердити пільгову категорію населення, які мають право на пільги по сплаті податку на об'єкт/об'єкти житлової нерухомості (малозабезпечені, пенсіонери, які отримують мінімальну пенсію; інваліди, чорнобильці, учасники бойових дій та інші). Запропоновано внесення зміни до Податкового кодексу України в частині збільшення ставки податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки до 3 % розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування . З

цієї метою внести зміни до підпункту 266.5.1. п. 266.5 ст. 266 Податкового кодексу України.

Ключові слова: правове регулювання, місцеві податки та збори, децентралізація, єдиний податок, туристичний збір, податок на майно.

SUMMARY

Ryzhiy AV Legal regulation of local taxes and fees in terms of decentralization – On the rights of the manuscript.

The dissertation on competition of a scientific degree of the candidate of legal sciences on a specialty 12.00.07 – administrative law and process; finance law; information law. – Classical Private University, Zaporozhye, 2021.

The first section of the dissertation defines the essence and legal aspects of the concept of decentralization, financial decentralization. The absence of a norm of the current legislation of Ukraine, which would provide a definition of "decentralization", "financial decentralization" and "decentralization of power". The following definition is proposed: "decentralization" - as financial, administrative, political processes aimed at increasing the economic and social development of regions; "Financial decentralization" - the distribution of financial (budget) resources and responsibility for their use between central authorities and local governments (communities); "Decentralization of power" - the separation of functions and powers between state and local authorities in order to achieve socio-economic growth of local communities.

In order to eliminate differences in the interpretation of the relevant categories and concepts, given the existing definition of "local budgets" and in view of the decentralization reform in Ukraine, it is proposed to make appropriate changes to paragraph 2, part 1, Art. 2 of the Budget Code of Ukraine and paragraph 15 of Art. 1 of the Law of Ukraine "On Local Self-Government".

Based on research on the procedure for collecting local taxes and fees in Ukraine, the history of the system of local taxes and fees, the principles of formation,

development and reform, the 4 main stages of transformation and development of local taxes and fees were conditionally distributed and analyzed.

In the second section of the dissertation as a result of the analysis of property taxation, it was found that real estate taxes are considered the most effective at the local level and are calculated according to the appraised value of real estate with due regard to the location of real estate or its useful area.

It is proposed to change the approach to determining the tax base for real estate tax other than land, and to introduce based on the market value of real estate, which should make appropriate changes to the Tax Code of Ukraine.

In connection with the existing problem of the imperfection of the mechanism for calculating real estate tax other than land and the procedure for its payment by individuals and legal entities, it was proposed to amend the Tax Code of Ukraine to independently calculate the amount of tax individuals and increase liability in case of violations terms of payment, in particular to make changes to item 266.7.st. 266 of the Tax code of Ukraine, added item 266.7.6.

Among the current problems highlighted - the lack of state registration in the State Register of Real Property Rights of Taxes - Real Estate other than land, due to incompleteness (absence) of documents on commissioning and documents on ownership such objects. It is proposed to develop and implement a term state program, which would result in the registration of all unregistered residential buildings at the expense of the state with the preparation of technical documentation on the commissioning of real estate and ownership documents. In the future, it is advisable to consider bringing to administrative responsibility entities that have not applied to the state registrar for state registration of ownership of real estate (after the end of the program).

After analyzing the current legislation: the Tax Code of Ukraine, the Law of Ukraine "On Road Transport" and the Law of Ukraine "On Transport", it is proposed to expand the object of taxation by transport tax, adding to it such vehicles as trucks, motorcycles, planes, helicopters, yachts, ships, boats, motor boats and other boats, and accordingly, to amend paragraphs. 267.2.1, § 267.2, art. 267 of the Tax code of

Ukraine replaced according to the text of Art. 267 words "cars" to "vehicles".

In order to comply with the requirements of paragraphs. 4.1.6 p.4.1.st. 4 of the Tax Code of Ukraine on the principle of social justice, in terms of establishing taxes and fees in accordance with the solvency of taxpayers and to support taxpayers whose activities are aimed at socio-cultural, spiritual development of the individual - such as higher education institutions of private ownership and are very important for the development of society. It is proposed to amend paragraphs 282.1.4. § 282.1. Article 282 of the Tax Code of Ukraine regarding the provision of tax benefits to the latter for the payment of land fees.

The basics of collecting the single tax in Ukraine are studied. For I and II categories of taxpayers, the amount of tax for which does not depend on the results of activities, proposed in determining the object of taxation to allow taxpayers of the third group to include in the costs, those that form the cost of goods sold, work performed, services rendered, Of the Tax Code of Ukraine, added paragraphs. 12) to item 292.11 of article 292 of the Tax code of Ukraine. For taxpayers of group IV (agricultural producers) as a tax base to consider the monetary expression of income.

In order to improve the collection of parking fees for vehicles, it is proposed to change the approach in setting a fixed fee for 1 sq. Km. meter of land area - regardless of the size of the minimum wage. It is proposed to include in the Tax Code of Ukraine to paragraphs. 268-1.3.1, § 268-1.3, art. 268-1.

To increase local budget revenues, to improve the infrastructure of settlements - centers of tourism, it was proposed to improve the procedure for collecting tourist tax in Ukraine, taking into account the experience of successful world practices: raising tax rates, setting targeted use of local budgets privileged categories, strengthening the responsibility for violation of the payment of tourist tax, for misuse of funds received by the budget from the payment of tourist tax.

The third section of the dissertation analyzes the current legislation of Ukraine on taxation and implementation of the decentralization process.

The study revealed one of the risks of financial decentralization - management, which is associated with low qualifications of the management of local governments,

the dominance of personal interests over public, which leads to inefficient use of financial resources of local communities, inability to allocate state subventions for territorial development. communities; and also promotes corruption. In order to overcome the managerial risks of financial decentralization, it was proposed to make changes "On service in local governments."

The international experience of collecting local taxes and fees is considered. Taking into account the experience of Poland in paying real estate tax, it is proposed to exclude from the Tax Code of Ukraine the norm P.p.266.4.1. § 266.4. Of the Tax Code of Ukraine, to reduce the tax base and add to the Tax Code of Ukraine an article according to which to approve the privileged category of the population entitled to benefits for tax on the object / objects of residential real estate (low-income, pensioners receiving minimum pension, the disabled, Chernobyl victims, combatants, etc.). It is proposed to amend the Tax Code of Ukraine in terms of increasing the tax rate on real estate other than land to 3% of the minimum wage set by law on January 1 of the reporting (tax) year, per 1 square meter of tax base. To this end, amend sub-clause 266.5.1. p.266.5 art. 266 of the Tax Code of Ukraine.

Key words: *legal regulation, local taxes and fees, decentralization, single tax, tourist tax, property tax.*

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Публікації, що висвітлюють основні наукові результати дисертації

Статті в наукових фахових виданнях

1. Рижий А. В. Правова природа та особливості справляння туристичного збору. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2020. № 4. С. 108–113.
2. Рижий А. В. Збір за місця для паркування транспортних засобів: правова природа, особливості справляння. *Право та державне управління* : зб. наук. пр. 2020. 4. С. 325–330.
3. Рижий А. В. Правові аспекти децентралізації в Україні. *Правові новели*. 2019. № 7. Т. 3. С. 26–30.
4. Рижий А. В. Правова природа податку на майно. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020. № 2. Т. 2. С. 48–51.
5. Рижий А. В. Правова природа справляння єдиного податку. *Правові новели*. 2020. № 12. Т. 2. С. 39–42.

Стаття в зарубіжному періодичному науковому виданні

6. Рижий А. В. Запровадження міжнародного досвіду в Україні механізму справляння місцевих податків та зборів. *KELM (Knowledge, Education, Law, Management)*. 2020. № 4 (32). С. 121–126.

Публікації, що додатково відображають наукові результати дисертації та засвідчують обов'язкову апробацію матеріалів дисертації

Матеріали конференцій

7. Рижий А. В. Правове регулювання транспортного податку в умовах децентралізації. *Пріоритети розвитку юридичних наук у XXI столітті* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Одеса, 13–14 квітня 2018 р. ГО «Причорноморська фундація права», 2018. С. 89–95.

8. Рижий А. В. Правове регулювання справляння плати за землю в умовах децентралізації. *Сучасний стан і перспективи розвитку держави і права* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Львів, 14–15 червня 2019 р. Львів : Західноукр. організація «Центр правничих ініціатив», 2019. С. 113–119.

9. Рижий А. В. Правове регулювання податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки в умовах децентралізації. *Сучасні тенденції в юридичній науці України та зарубіжних країн* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 21–22 вересня 2018 р. Запоріжжя : Запорізька міська громадська організація «Істина», 2018. С. 77–81.

10. Рижий А. В. Роль податків та зборів у формуванні доходів місцевих бюджетів України в умовах децентралізації. *Актуальні проблеми прав людини, держави та вітчизняної правової системи* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Дніпро, 3–4 квітня 2020 р. Дніпро : Громадська організація «Правовий світ», 2020. С. 72–75.

ЗМІСТ

ВСТУП	13
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ	22
1.1. Правові аспекти децентралізації в Україні	22
1.2. Правова природа місцевих податків та зборів в Україні: їх види, історичні аспекти виникнення	39
1.3. Роль податків та зборів у формуванні місцевих бюджетів України	51
1.4. Аналіз чинного законодавства щодо справляння місцевих податків та зборів в Україні	64
Висновки до першого розділу	75
РОЗДІЛ 2. ПРАВОВІ ЗАСАДИ СПРАВЛЯННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ В УКРАЇНІ	77
2.1. Правова природа податку на майно	77
2.2. Правові основи справляння єдиного податку	107
2.3. Збір за місця для паркування транспортних засобів: правова природа та особливості справляння	121
2.4. Правова природа та особливості справляння туристичного збору	130
Висновки до другого розділу	146
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ СПРАВЛЯННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ	150
3.1. Вдосконалення законодавства у сфері правового регулювання проблемних питань фінансової децентралізації в Україні	150
3.2. Запровадження міжнародного досвіду в Україні в механізм справляння місцевих податків та зборів	166
Висновки до третього розділу	179
ВИСНОВКИ	181
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	185
ДОДАТКИ	223

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. Місцеві податки та збори є одними з найважливіших інститутів у системі місцевих фінансів. Реалізація заходів щодо посилення фінансової основи місцевих бюджетів надасть змогу органам місцевого самоврядування підвищити рівень соціально-економічного розвитку територіальних громад.

На сьогодні в Україні існують такі проблеми, як: залежність місцевих бюджетів від державного бюджету; відсутність стабільного податкового законодавства; незначна фіскальна роль місцевих податків і зборів; відсутність орієнтування на регіональні особливості та фіскальні можливості; відсутність повноважень органів місцевого самоврядування на встановлення податків та зборів на власній території, податкових пільг певним категоріям платників податків. Усе це призводить до нестачі коштів у місцевих бюджетів і, як наслідок, неможливості розвитку інфраструктури громади, підвищення якості та безпеки життя її мешканців. Вирішення цих проблем набуло особливої актуальності в контексті реформи децентралізації, оскільки одним із головних її завдань є створення збалансованої бюджетної системи надходжень та витрат органів місцевого самоврядування для виконання власних і делегованих повноважень для економічного та соціального розвитку регіонів.

Проблеми й особливості правового регулювання податків і зборів в умовах децентралізації, правових засад справляння місцевих податків та зборів, удосконалення законодавства у сфері місцевого оподаткування відображено в працях відомих учених, таких, як: Ю. О. Аністратенко, О. М. Бандурка, О. О. Бандурка, А. Бризгаліна, Л. К. Воронова, О. О. Дмитрик, Л. М. Касьяненко, І. Є. Криницький, М. П. Кучерявенко, Т. А. Латковська, А. А. Нечай, О. П. Орлюк, В. О. Рядінська, М. О. Перепелиця, О. В. Покатаєва, Н. Ю. Пришва, О. С. Проневич, Л. А. Савченко, О. О. Семчик та ін. Питанням формування місцевих бюджетів в умовах децентралізації присвятили свої праці

О. П. Гетманець, О. О. Давиденко, А. О. Монаєнко, О. А. Музика-Стефанчук, С. О. Ніщима, О. П. Орлюк, О. В. Солдатенко, В. Д. Чернадчук, О. С. Юнін, Н. Я. Якімчук та ін. Проте, питання фінансової децентралізації та формування фінансово спроможних громад завдяки надходженням від місцевих податків та зборів потребує подальшого наукового дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертацію виконано відповідно до тем науково-дослідної роботи кафедри цивільного, адміністративного та фінансового права Інституту права імені Володимира Сташиса Класичного приватного університету «Фінансово-правове регулювання публічних відносин в Україні» (номер державної реєстрації 0111U008728) та «Баланс публічних і приватних інтересів при правовому регулюванні суспільних відносин» (номер державної реєстрації 0116U008200), одним з виконавців яких є здобувачка.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є аналіз нормативно-правової бази, що визначає правові засади регулювання місцевих податків та зборів в умовах децентралізації, виокремлення проблем щодо справляння й адміністрування місцевих податків та зборів, надання пропозицій з удосконалення чинного законодавства у відповідній сфері.

Для досягнення зазначеної мети поставлено такі *завдання*:

- визначити сутність та правові аспекти поняття децентралізації, зокрема фінансової децентралізації, і дослідити їх правову генезу;
- з'ясувати правову природу місцевих податків та зборів: виокремити їх види, історичні аспекти виникнення;
- встановити роль податків та зборів у формуванні доходів місцевих бюджетів;
- проаналізувати законодавство України щодо справляння місцевих податків та зборів в умовах децентралізації;
- надати правову характеристику податку на майно в умовах децентралізації;
- розкрити правові основи справляння єдиного податку в Україні;

- охарактеризувати правову природу та особливості справляння збору за місця для паркування транспортних засобів;
- надати правову характеристику особливостей справляння туристичного збору;
- надати рекомендації з удосконалення законодавства у сфері правового регулювання проблемних питань фінансової децентралізації в Україні;
- розглянути можливість запровадження міжнародного досвіду справляння місцевих податків та зборів.

Об'єкт дослідження – суспільні відносини, що виникають під час справляння місцевих податків та зборів в умовах децентралізації.

Предмет дослідження – правове регулювання справляння місцевих податків та зборів в умовах децентралізації.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є сукупність методів і прийомів наукового пізнання: діалектичний, формально-логічний, історико-порівняльний, системно-структурний, порівняльно-правовий тощо. Діалектичний метод пізнання застосовано з позиції принципів цілісності, єдності, загальності, взаємного зв'язку й взаємозумовленості змін, що відбуваються в розвитку податкових правовідносин, з приводу регулювання місцевих податків та зборів в умовах децентралізації (підрозділи 1.1, 1.2, 1.3, 1.4, 2.1). Історико-порівняльний метод дав змогу простежити становлення сучасної системи місцевих податків та зборів в Україні (підрозділ 1.2). Порівняльно-правовий метод застосовано під час аналізу нормативно-правової бази, що закріплює механізм справляння місцевих податків та зборів в Україні, у зіставленні з нормативною базою країн Євросоюзу (зокрема Франції, Німеччині, Італії, Бельгії, Польщі), Великобританії та США, що надало можливість дослідити перспективи розвитку місцевого оподаткування в Україні (підрозділи 2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 3.2).

Нормативну базу дослідження становлять положення Конституції України, чинного податкового, бюджетного законодавства, нормативно-правових актів інших галузей права, проекти нормативних актів, словники

іноземних мов, довідкова література.

Теоретичною базою дослідження є праці з фінансового та податкового права, теорії держави і права, адміністративного та цивільного права, економічної теорії.

Наукова новизна одержаних результатів зумовлена постановкою проблеми й полягає в тому, що дисертація є цілісним комплексним дослідженням правового регулювання місцевих податків та зборів в умовах децентралізації. За його результатами сформульовано низку наукових положень і висновків, які мають елементи новизни, а саме:

вперше:

– запропоновано впровадження реформи екологічної децентралізації в Україні, зокрема включити утилізаційний збір та екологічний податок до складу місцевих податків та зборів, вніши відповідні зміни до Податкового й Бюджетного кодексів України в частині додання екологічного податку та утилізаційного збору до місцевих податків та зборів і виключення екологічного податку з доходів загального фонду Державного бюджету України;

– надано пропозиції щодо усунення розбіжностей у Бюджетному кодексі України та Законі України «Про місцеве самоврядування» з приводу тлумачення категорії «місцеві бюджети». Із цією метою запропоновано внести зміни до п. 2 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України та п. 15 ст. 1 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», в яких закріпити поняття «місцевого бюджету» як плану утворення й використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій і повноважень місцевого самоврядування для економічного та соціального розвитку територіальних громад;

– запропоновано впровадження єдиного зведеного кодифікаційного нормативного акту – Кодексу місцевого самоврядування України, який буде регулювати всі правовідносини, що виникають на рівні територіальних громад, і міститиме такі розділи: загальні положення; адміністративно-територіальна організація місцевого самоврядування; організаційно-правова основа місцевого

самоврядування; права, обов'язки та повноваження органів місцевого самоврядування; матеріальна й фінансова основа місцевого самоврядування (міжбюджетні відносини, справляння місцевих податків та зборів); служба в органах місцевого самоврядуванні, гарантії та відповідальність органів і посадових осіб місцевого самоврядування; участь громадян у здійсненні місцевого самоврядування та громадський контроль над діяльністю органів місцевого самоврядування; нагляд (контроль) держави за законністю діяльності органів місцевого самоврядування; оскарження дій органів, посадових осіб місцевого самоврядування; перехідні та прикінцеві положення;

удосконалено:

– механізм обчислення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, для фізичних осіб, власників такого майна та посилення відповідальності останніх у випадку вчинення порушень строків оплати. Запропоновано додати пп. 266.7.6 до п. 266.7 ст. 266 Податкового кодексу України стосовно самостійного обчислювання фізичними особами суми податку станом на 01 січня звітного року на підставі правовстановлюючих документів на нерухоме майно та обґрунтовано пропозицію внесення змін до пп. 266.10.1 п. 266.10 ст. 266 Податкового кодексу України щодо строків оплати фізичними та юридичними особами податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, фізичними особами – до 01 квітня звітного року;

– механізм встановлення ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, усіх об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності та оренді фізичних та юридичних осіб, залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості шляхом внесення змін до пп. 266.5.1 п. 266.5 ст. 266 Податкового кодексу України; а також механізм обчислення бази оподаткування за цим податком шляхом виключення пп. 266.4.1 п. 266.4 Податкового кодексу України щодо її зменшення для об'єкта/об'єктів житлової нерухомості;

– порядок надання пільг зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Запропоновано додати до пільгових категорій платників

податку заклади вищої освіти незалежно від форми власності та джерел фінансування, що використовуються для надання освітніх послуг. Обґрунтовано пропозицію щодо внесення змін до абз. і) пп. 266.2.2. «Не є об'єктом оподаткування» п. 266.2 ст. 266 будівлі закладів вищої освіти незалежно від форми власності та джерел фінансування, що використовуються для надання освітніх послуг;

– порядок визначення об'єкта оподаткування транспортним податком, до якого рекомендовано віднести такі транспортні засоби: легкові автомобілі, об'єм циліндрів двигуна яких становить більше ніж два з половиною кубічних сантиметрів, вантажні автомобілі, мотоцикли, яхти, човни та катери моторні, інші човни, зареєстровані в Державному судновому реєстрі України або Судновій книзі України, літаки та вертольоти, зареєстровані в Державному реєстрі цивільних повітряних суден України або Реєстрі державних повітряних суден України. Обґрунтовано пропозицію щодо внесення змін до пп. 267.2.1 п. 267.2 ст. 267 Податкового кодексу України;

– механізм встановлення ставки транспортного податку. Обґрунтовано доцільність внесення змін до п. 267.4 ст. 267 Податкового кодексу України щодо встановлення ставки з розрахунку на календарний рік у розмірі 1% від вартості кожного транспортного засобу, що є об'єктом оподаткування;

– порядок надання податкових пільг зі сплати земельного податку шляхом додання до пільгових категорій платників податків заклади вищої освіти незалежно від форми власності та джерел фінансування, що використовуються для надання освітніх послуг. Обґрунтовано пропозицію внесення змін до пп. 282.1.4 п. 282.1 ст. 282 Податкового кодексу України;

– порядок визначення об'єкта оподаткування з єдиного податку для платників податків III групи шляхом внесення змін до п. 292.11 ст. 292 Податкового кодексу України, додавши пп. 12 у частині надання дозволу на включення до складу витрат тих, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг;

– механізм розрахунку бази оподаткування з єдиного податку для платників

IV групи (сільськогосподарських товаровиробників), в основу якого покласти обсяг доходу суб'єкта підприємницької діяльності, а не категорію розташування земель, та нормативну грошову оцінку;

– механізм встановлення ставки збору за місця для паркування транспортних засобів, який має залежати від кількості днів провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів (за кожний такий день) у гривнях за 1 квадратний

метр площі земельної ділянки. Рекомендовано внести зміни до пп. 268-1.3.1 п. 268-1.3 ст. 268-1 Податкового кодексу України;

– порядок притягнення до відповідальності податкових агентів за порушення порядку справляння та (або) сплати туристичного збору. Обґрунтовано позицію внесення змін стосовно збільшення розмірів штрафів, а саме до п. 2, 3 ст. 167–17 Кодексу України про адміністративні правопорушення;

– механізм встановлення ставки туристичного збору. Обґрунтовано позицію внесення змін до пп. 268.3.1 п. 268.3 ст. 268 Податкового кодексу України стосовно встановлення єдиної ставки для внутрішніх іноземних туристів у розмірі 3% до бази справляння збору – за загальну кількість днів тимчасового розміщення в місцях проживання (ночівлі) у розумінні чинного п. 268.4 ст. 268 Податкового кодексу України;

набуло подальшого розвитку:

– визначення змісту понять: «децентралізація» – фінансові, адміністративні, політичні процеси, спрямовані на зростання економічного та соціального розвитку регіонів; «фінансова децентралізація» – розподіл фінансових (бюджетних) ресурсів і відповідальності за їх використання між центральними органами влади та органами місцевого самоврядування (громадами); «децентралізація влади» – розмежування функцій і повноважень між державними та місцевими органами влади для досягнення соціально-економічного розвитку місцевих громад.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що вони становлять як науково-теоретичний, так і практичний інтерес та можуть

бути використані:

– у *правотворчій та правозастосовній діяльності*: результати дослідження містять низку пропозицій щодо внесення змін до чинного законодавства, зокрема щодо внесення змін до порядку притягнення до адміністративної відповідальності податкового агента. Рекомендації можуть бути корисними в правозастосовній практиці Державної податкової служби України в Запорізькій області (довідка № 243/11-05 від 03.11.2020);

– у *правотворчій діяльності*: для подальшої розробки теоретичних і прикладних проблем справляння місцевих податків та зборів і пов'язаних із ними питань (довідка № 56 від 20.12.2020, видана депутатом Запорізької обласної ради восьмого скликання Головою Постійної комісії з питань місцевого самоврядування та адміністративно-територіального устрою Майстро Д. М.)

– у *навчальному процесі*: під час викладання студентам закладів вищої освіти дисциплін «Фінансове право України», «Бюджетне право України», «Податкове право України» (довідка Класичного приватного університету № 748 від 06.11.2020 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаною науковою працею. Наукові положення, методичні розробки, висновки та пропозиції, які виносяться на захист, підготовлені авторкою самостійно.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження доповідались та обговорювались на міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях: «Пріоритети розвитку юридичних наук у XXI столітті» (м. Одеса, 2018 р.); «Сучасні тенденції і юридичній науці України та зарубіжних країн» (м. Запоріжжя, 2018 р.); «Сучасний стан і перспективи розвитку держави і права» (м. Львів, 2019 р.); «Актуальні проблеми прав людини, держави та вітчизняної правової системи» (м. Дніпро, 2020 р.).

Публікації. Основні положення дослідження викладено в 10 наукових працях, з яких: 6 – статті в наукових фахових виданнях, зокрема тих, що включені до міжнародних наукометричних баз даних, у тому числі 1 стаття в

зарубіжному виданні; 4 – матеріали конференцій. Загальний обсяг публікацій – 5,26 д. а.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, які містять десять підрозділів, висновків, списку використаних джерел та трьох додатків. Загальний обсяг дисертації становить 227 сторінок, з них основний текст – 176 сторінки. Список використаних джерел включає 290 найменувань та міститься на 38 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ПРАВОВОГО РУГУЛЮВАННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

1.1. Правові аспекти децентралізації в Україні

Місцеве самоврядування є однією з базових засад сучасної демократичної системи управління, втіленням влади народу у специфічній формі і на відповідному рівні. Воно передбачає можливість самостійного вирішення питань місцевого значення в інтересах населення територіальної одиниці на підставі закону. Водночас, місцеве самоврядування – це форма публічної влади, що реалізується специфічними суб'єктами – територіальними громадами і сформованими ними органами, має особливий об'єкт – питання місцевого значення та здійснюється на основі окремого типу власності – комунальної (муніципальної) власності. Ці сутнісні ознаки характеризують особливу природу місцевого самоврядування і зумовлюють його специфічне місце у системі публічної влади держави [110].

Децентралізації влади в Україні, як ніколи, є актуальною. Вона безпосередньо виступає ключовим, стрижневим інструментом трансформації суспільних відносин, характеризується максимальним наближенням управлінсько-правових засобів та послуг до кожного громадянина, наближенням влади до громадян та залученням їх до управління, визначає нову національну модель місцевого самоврядування, яка впливатиме на можливість забезпечення народовладдя в Україні, уникнення, запобігання і вирішення конституційних криз [278].

В історії вітчизняного державотворення проблема децентралізації влади завжди посідала вагоме місце. За роки незалежності в Україні зроблено перші кроки до інституювання демократичної децентралізації та створення правової

основи для її здійснення. Так, ухвалено закони «Про місцеві Ради народних депутатів і місцеве самоврядування» (1990 р.) [204], «Про Представника Президента України» [209], що визначили межі функціонування органів державної влади та органів місцевого самоврядування. Першим нормативним актом, у якому йшлося про реформу місцевого самоврядування, стала Концепція державної регіональної політики, затверджена указом Президента України 25 травня 2001 р. № 341 [200].

Слід зазначити, що децентралізація влади – одна із найскладніших реформ, оскільки вона охоплює всі сфери: адміністративно-територіальний устрій, територіальну основу організації влади, зміну повноважень органів державної влади й органів місцевого самоврядування, бюджетної та податкової систем, земельних відносин, гуманітарної й соціальної сфери тощо [246].

Україна як демократична держава, що обрала курс на Євроінтеграцію, одним із трьох першочергових напрямків реформ визначила саме децентралізацію. Для успішного впровадження таких реформ потрібний науково-теоретичний аналіз [86].

Децентралізація зумовлена прагненням України до підвищення рівня забезпечення та надання державних стандартів та послуг, усунення економічної нестабільності, прискорення соціального та економічного розвитку держави. З урахуванням цього, важливим висновком, над яким сконцентрувалися науковці та практики, є той, чи дадуть економічні та суспільні позитивні результати проведення децентралізаційної реформи в Україні [263].

Для подальшої оцінки результатів децентралізації доцільно розглянути зміст цього поняття .

На думку науковця С. В. Трусіна, зміст децентралізації полягає в передачі деяких повноважень уряду або його органів представникам територіальних громад, не залежних ні від уряду, ні від його органів. До ознак децентралізації можуть бути віднесені:

- а) максимальне наближення до об'єктів;
- б) самостійність в прийнятті рішень;

- в) забезпеченість ресурсами;
- г) доступність громадської участі та контролю;
- д) саморегулювання;
- е) інституційна перебудова [258].

Науковець П. Б. Чернописький в своїй роботі зазначив, що для децентралізації влади в Україні має бути відведено модернізації національної моделі механізму публічної влади, яке повинно розпочатися, в першу чергу, з напрацювання і створення відповідної правової бази щодо оновлення моделі місцевого самоврядування в Україні. Науковцем запропоновано внесення відповідних змін до Конституції України та прийняття Муніципального кодексу України як законодавчої основи [278].

Науковець Н. А. Степанюк, дослідила теоретичні проблеми визначення поняття децентралізації, її сутність, види та сучасний стан впровадження децентралізації в Україні [248].

Згідно словника іноземних мов децентралізація має значення – «знищення, скасування, або ослаблення централізації і розширення прав низових органів управління» [145]. Та походить це слово від слова централізація – що в свою чергу, згідно зі словником іноземних мов має значення – «1. Зосередження керівництва, управління в єдиному центрі. 2. Зосередження більшої частини державних функцій у віданні центральних установ. 3. Централізація капіталу – процес об'їдання окремих капіталів в один великий». Тобто децентралізація це є протилежним поняттям централізації» [145].

Дослідження Л. Бориславського розкриває поняття децентралізації як умовної категорії, оскільки існування держави завжди передбачає наявність таких справ, які повинні управлятися центром. Централізація, на думку науковця, – це невід'ємна ознака державності. Тому конституційні зміни не повинні становити ризиків для державності. Це гарантується, з одного боку, монополією держави на окремі сфери (національна безпека й оборона, грошова емісія, питання громадянства тощо), а з другого – наявністю державного

контролю за законністю і конституційністю функціонування суб'єктів місцевого самоврядування (адже, до певної міри, це також питання національної безпеки) [26, 237].

Учений А. Р. Крусян у своїй науковій роботі також підтримує думку щод того, що наслідком децентралізації публічної влади має бути оптимальний баланс (на основі законодавчого розмежування) повноважень між органами державної влади та органами місцевого самоврядування, основними очікуваними наслідками децентралізації публічної влади в Україні є її трансформація з метою демократизації державного управління, ефективізації місцевого самоврядування та, відповідно, посилення публічно-самоврядної влади, що в сучасних умовах для України є гарантіями збереження її територіальної цілісності, стабілізації соціально-політичної ситуації та водночас конституційно-правовим підґрунтям подальшого розвитку як демократичної правової держави [113,237].

Критичний аналіз визначення поняття «децентралізація» у працях багатьох учених-економістів та юристів доводить, що децентралізацією є комплексним явищем, складові якого різні науковці визначають неоднаково. Але, незважаючи на різні погляди щодо визначення поняття децентралізації, основоположним є її розуміння у світлі взаємозв'язків між центральним та місцевими органами влади щодо обсягу та можливості реалізації їхніх повноважень (у сфері фінансів, політичні, адміністративні тощо), що його дає американський вчений Міхаель Белл. Децентралізація, за Беллом, – це спосіб виміру величини переходу національної економіки від адміністративно-командної до ринкової системи управління [263].

Автори роботи «Децентралізація в Україні: законодавчі новації та суспільні сподівання» також зазначають, що децентралізацію влади можна розуміти як передачу максимальної кількості повноважень та бюджетних коштів, які зараз знаходяться в розпорядженні державних органів влади, органам місцевого самоврядування, причому вказаний процес покликаний наділити повноваженнями ті органи, що працюють найближче до людей та

можуть вирішувати місцеві проблеми якомога ефективніше [279], тобто з урахуванням найповнішої реалізації принципу субсидіарності, передбаченого Європейською хартією місцевого самоврядування, ратифікованою Україною у 1997 р. [72] або ж що децентралізація є, по суті своїй, політичною ідеєю, яка означає, що субнаціональні органи влади отримують певну політичну автономію, разом з новими функціями і ресурсами, що обумовлює настання й відповідної економічної автономії. Децентралізація при цьому може бути регіональною або муніципальною [62,237].

У політології термін «децентралізація» – (від лат. de... – префікс, що означає заперечення, і centralis – серединний) – управлінська політична система, покликана здійснювати владно значущі практичні рішення, що географічно чи організаційно перебувають поза межами безпосереднього впливу центральної влади; політичний процес, що передбачає делегування центральним урядом певних повноважень на місцевий рівень з метою оптимізації практичного вирішення питань загальнонаціонального значення, а також утілення в життя специфічних регіонально-локальних програм [19].

В Україні вперше поняття децентралізації було застосовано в Конституції Української народної республіки (Статут про державний устрій, права і вільності УНР) від 29 квітня 1918 року. Так у ст. 5 вищевказаного документа було закріплено: «5. Не порушуючи єдиної своєї влади, УНР надає своїм землям, волостям і громадам права широкого самоврядування, додержуючи принципу децентралізації [104]».

У 1990 року було застосовано поняття децентралізації при ухваленні Закону Української Радянської Соціалістичної Республіки «Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування» за N 533-XII від 07.12.1990р [204]. Так, ст. 3 Закону наголошувала, що одним із основних принципів місцевого самоврядування є оптимальна децентралізація. Тлумачень цього поняття законодавцем додано до Закону не було. У прийнятому Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» за № 280/97-ВР, 21.05.1997 р. [202] й до цього часу поняття децентралізація, як законодавчий термін, взагалі

не застосовується, та не регламентовано не єдиним нормативно-правовим актом.

Аналіз сутності поняття «децентралізація» в роботах провідних вітчизняних та іноземних вчених доводить, що це комплекс окремих елементів [164]. Так, учені виділяють декілька видів децентралізації, а саме :

– політичну децентралізацію, як децентралізацію прийняття рішень (як мінімум один місцевий рівень уряду має виняткове право приймати рішення щонайменше з одного політичного питання), децентралізації призначення (урядові чиновники щонайменше одного місцевого рівня обираються місцевими мешканцями) та конституційної децентралізації (місцеві урядовці або їхні представники володіють формальним правом брати участь у формуванні політичного курсу держави) [2];

– адміністративну – яка акцентує увагу на перерозподілі функцій, повноважень, фінансових ресурсів та відповідальності за забезпечення та надання соціальних послуг населенню між різними щаблями влади. Основним інструментарієм при адміністративній децентралізації виступає делегування як процес передачі відповідальності за прийняття рішень і адміністрування державних функцій місцевим органам влади, а також передача повноважень центральних органів влади для прийняття рішень та управління одиницям місцевого самоврядування [12];

– ринкову або економічну – полягає в формуванні ринкового середовища, яка включає в себе оптимізацію виробничих процесів на засадах використання ринкових механізмів [164] за допомогою відкритості – з боку місцевої влади та зацікавленості – з боку бізнесу;

– фінансову децентралізацію, що полягає в розподілі функцій, фінансових ресурсів та відповідальності за їх використання між центром та органами місцевого самоврядування [13].

Вважаємо, що децентралізація в Україні включає в себе два основних компонента – фінансову децентралізацію та децентралізацію влади.

Під час проведення реформ децентралізації, на сьогоднішній день,

необхідно виробити модель взаємного співробітництва між центральними органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування. Важливим ланцюгом в таких взаємовідносинах в процесах реформування системи державного управління є фінансова децентралізація, яка повинна забезпечити економічне зростання регіонів.

У вчених відсутній чіткий та єдиний підхід до тлумачення змісту поняття «фінансова децентралізація», його ототожнюють з такими термінами, як «фіскальна децентралізація», «бюджетна децентралізація», «бюджетно-податкова децентралізація» тощо.

Західні та вітчизняні науковці приділяють багато уваги такому аспекту децентралізації, як фінансовий. В наукових працях західних науковців фінансова децентралізація частіше трактується, як фіскальна [57]. Але ж думка вчених різниться й до цього часу не привела до єдиного знаменника щодо правил та інструментів проведення фінансової децентралізації.

Основоположником теорії фінансової (фіскальної) децентралізації є американський економіст Чарльз Тібу. У своїх працях «Чиста теорія локальних витрат» (1956) та «Економічна теорія фіскальної децентралізації в публічних фінансах: необхідність, джерела й використання» (1961) учений розглядає муніципалітети як структури, які пропонують різні кошики товарів (муніципальних послуг) за різними цінами (податковими ставками). Він зазначає, що: «..фіскальна децентралізація підвищує рівень конкуренції серед місцевих органів влади... децентралізація забезпечує зростання ефективності, оскільки органи місцевого самоврядування мають більш точну інформацію про потреби своїх резидентів на відміну від центральної влади» [270].

Значний внесок у розвиток теорії децентралізації, зокрема фіскальної, зробив англійський учений-економіст В. Оутс, який вбачав сутність терміна «децентралізація» у праві незалежного ухвалення рішень децентралізованими одиницями. Тобто регіональні й місцеві органи мають змогу самостійно приймати рішення щодо фінансових питань і питань з управління територією. Якщо децентралізація не впливає на рівень витрат, то децентралізовано

ухвалене рішення щодо постачання локального суспільного блага має бути більш ефективним за централізоване або не поступатися йому з точки зору ефективності. Інакше кажучи, при децентралізації доцільно зіставляти суспільні витрати і переваги від надання благ на місцевому рівні [40].

Відомий західний економіст Річард Масгрейв сформулював принципи, на основі яких має бути проведено фінансову децентралізацію:

– принцип відповідності (прийняття рішення про виробництво суспільних благ має покладатися на громадян, які проживають на території, на якій надаватимуться відповідні послуги, та які фінансують їх виробництво шляхом сплати податкових платежів);

– принцип централізованого перерозподілу (політика розподілу повинна проводитися центральними органами влади, оскільки вони володіють необхідними для цього інструментами);

– принцип фінансового вирівнювання (забезпечення міжбюджетного вирівнювання між краще та гірше забезпеченими адміністративно-територіальними одиницями має проводитися на центральному рівні);

– принцип національних бажаних благ (надання благ, які є важливими з позиції підтримки національних інтересів або виробництво яких характеризується просторовими зовнішніми ефектами, може стимулюватися центральними органами влади за рахунок надання цільових трансфертів на їх виробництво) [267].

У зарубіжних країнах фінансова (фіскальна) децентралізація реалізовується шляхом: самофінансування за рахунок збирання плати за надані послуг зі споживачів, застосування схеми спільного фінансування послуг через грошові та трудові необхідні та бажані умови. До необхідних умов належать: політична автономія, яка забезпечується шляхом обрання рад на місцевих виборах, призначення за погодженням з радою на ключові посади керівників виконавчих органів місцевого самоврядування, що забезпечує їх відповідальність перед населенням. Іншими необхідними умовами фіскальної децентралізації є відповідальність у видатковій сфері, значний обсяг

податкових повноважень, бюджетна автономія, прозорість. До бажаних умов відноситься: свобода від надмірного контролю над видатками з боку центрального уряду; безумовні трансферти від центрального уряду; повноваження у сфері здійснення запозичень [123].

Учені також трактують поняття «фіскальна децентралізація» або «бюджетно-податкова децентралізація» неоднаково. Так, автори так званої Зеленої книги (Green Paper) «Бюджетна децентралізація в Україні в контексті реформи місцевого самоврядування» пропонують таке визначення: «Бюджетна децентралізація – процес передання повноважень (функцій, компетенцій і відповідальностей) від центрального уряду до місцевих урядів (органів місцевого самоврядування). Така передача повноважень має супроводжуватися передачею відповідних фінансових ресурсів на виконання цих повноважень через запровадження місцевих податків або трансформації чи закріплення частини загальнодержавних податків за місцевими бюджетами, що отримали нові повноваження. Бюджетна децентралізація також є передачею повноважень від вищих органів управління до нижчих, наприклад, від регіональних до муніципальних або місцевих» [34].

На підставі аналізу наукових напрацювань вчених можливо зробити висновок. Фінансова децентралізація в науково-теоретичному розумінні цього терміну є: одним із найважливіших елементів процесу децентралізації, результатом якої повинно стати підвищення адміністративної та економічної ефективності розподілу ресурсів у зв'язку з розумінням місцевих потреб на місцевому рівні.

У зв'язку з тим, що фінансова децентралізація є процесом передання повноважень від центральних до місцевих органів влади, треба взяти до уваги, що питання бюджетної децентралізації найскладніше у сфері управління фінансами. Незважаючи на те, що для вирішення тих чи інших питань існує нагальна потреба передати повноваження на нижчий рівень влади, органи нижчого рівня, як правило, не мають достатніх коштів для реалізації своїх нових бюджетних повноважень [87].

Для нашої держави, процес фінансової децентралізації повинен бути спрямований на підвищення фінансової спроможності кожного регіону, а не на задоволення політичних амбіцій. У своїй праці С. А. Романюк виклав таку думку, що заслуговує на увагу: «в Україні децентралізація розглядається виключно з політичних мотивів розподілу владних повноважень як спосіб отримати більше повноважень і фінансових ресурсів під них» [235].

На нашу думку, ризиком реформи децентралізації в Україні є не задоволення політичних амбіцій в частині розподілу владних повноважень с цілю отримати більш фінансів, а великим ризиком є корупція. Наближеність представників влади до місцевих груп інтересів, неформальність відносин, залежність службовців від політиків, самотійність та не підзвітність у прийнятті рішень, відсутність або слабкість місцевих засобів масової інформації та громадськості можуть бути чинниками, що сприяють поширенню корупції на місцевому рівні.

Але ж першочергово ідея взаємозв'язку фінансової, адміністративної та політичної децентралізації сформована для більш ефективного надання й максимальної локалізації адміністративних послуг до місцевого населення. Ця концепція в ідеалі покликана найбільш результативно ідентифікувати та вирішувати місцеві завдання, забезпечувати фінансову самотійність і спроможність місцевих громад [248].

Останні декілька десятиріч поняття децентралізації є основним в Європі.

Виокремлюють п'ять основних характеристик, притаманних децентралізації в європейських країнах:

- демократизація шляхом розвитку місцевої та регіональної автономії;
- максимально ефективно вирішення місцевих проблем;
- свобода як результат місцевої та регіональної автономії;
- забезпечення культурної, мовної та етнічної різноманітності;
- економічна конкуренція між місцевими та регіональними рівнями [169].

Задля відокремлення основних шляхів впровадження реформи з децентралізації влади в Україні потрібен аналіз досвіду децентралізації влади

європейських країн.

Франція має найбільш довгий, послідовний та ефективний досвід децентралізації. Оскільки за розмірами території Франція близька до України й має однакою з нашою державою унітарну форму правління, осмислення досвіду політики децентралізації публічної влади саме цієї країни має важливе науково-практичне значення для сучасної України. Найбільш централізована в минулому держава Франція, кількість самоврядних одиниць (комун) якої сягає нині 36 тис., за економічним потенціалом посідає четверте місце у світі. У 2002 р. у Франції прийнято закон, відповідно до якого створюються так звані агломерації, тобто об'єднання населених пунктів, об'єднання комун. Державна політика Франції щодо організації місцевого самоврядування реалізується у двох основних напрямках: деконцентрація – більш широке делегування державою своїх адміністративних функцій на місцях, а також деконцентрація – передача державою частини владних повноважень місцевим органам самоврядування. Французькі реформи підтверджують, що центральна адміністрація залишає за собою тільки ті функції, що мають загальнонаціональний характер, або ті, які, згідно із законодавством, не можуть бути делеговані на місця [5].

Розглядаючи органи місцевого самоврядування Франції, можна побачити, що значна кількість науковців вважає досвід Франції у сфері місцевого управління корисним для України, адже влада Франції не пішла шляхом примусового скорочення кількості комун, а створила всі необхідні умови для добровільності таких процесів і всебічно сприяла їх об'єднанню задля організації ефективного управління. Позитивним також є те, що реформування місцевої влади у Франції відбувалось поступово й комплексно під контролем держави. Зменшення повноважень місцевої державної адміністрації супроводжувалось ростом компетенції місцевого самоврядування й збільшенням обсягу фінансових ресурсів, якими володіють комуни [276].

Для України досить показовим є польський досвід реформування публічної влади. Польща є постсоціалістичною державою і має спільні риси з

Україною в адміністративно-територіальному устрою, у формі державного устрою та формі державного управління.

Потреба в децентралізації влади в Польщі виникла у зв'язку з масштабними процесами лібералізації та реалізації ринкових реформ, а її метою було максимальне забезпечення самостійного функціонування кожного регіону, створення більш ефективних і прозорих політичних інститутів і посилення інститутів громадянського суспільства [5].

Як наслідок, у країні змінився розподіл повноважень між центральними та місцевими органами влади. У процесі реформи скорочено також кількість державних службовців, що позитивно вплинуло на зменшення бюджетних витрат на управління. Крім того, реформовано механізм перерозподілу податкових надходжень між державним та місцевими бюджетами. Після проведення реформи у місцевих бюджетах зосереджено приблизно 40 % прибуткових податків, майже 7 % доходів від корпоративних податків і 100 % податків на нерухомість. У процесі проведення децентралізації в Польщі за основу обрано співпрацю регіонів, що включало створення вільних економічних зон і надання допомоги одного регіону іншому в умовах профіциту і дефіциту бюджету. Важливими наслідками проведення реформи стало відокремлення влади та бізнесу, що гарантувало кожному громадянину право вільно та на вигідних умовах здійснювати підприємницьку діяльність [169].

Результатом проведення децентралізації стало чітке розмежування функцій та повноважень між державною та місцевою владою. Польський уряд опікується питаннями зовнішньої політики, національної безпеки та оборони, розробкою стратегічних напрямів розвитку держави. Зі свого боку, місцева влада розглядає такі питання, як: економічний розвиток регіонів, розпорядження бюджетними коштами та майном територіальної громади, ведення самостійного фінансового господарства, а також наближення системи надання послуг до населення. Таким чином, основні повноваження та фінансові ресурси в Польщі перебувають на рівні територіальних громад. Саме громади

мають можливість вирішувати питання свого розвитку. Заходи, здійснені урядом Польщі в напрямі децентралізації, сприяли зростанню державних інвестицій, розвитку малого бізнесу та громадянського суспільства на рівні адміністративно-територіальних одиниць, що, своєю чергою, позитивно вплинуло на умови життя членів територіальних громад і зумовило суттєве поліпшення економічної ситуації. Проведення децентралізації влади в Польщі позитивно вплинуло на розвиток не тільки місцевих спільнот, але й країни в цілому. Проведені реформи значно поліпшили інвестиційний клімат Польщі, і нині вона є однією з найбільш інвестиційно привабливих країн серед інших країн Східної Європи, а її основними інвесторами є Європейський Союз, компанії США, Німеччини та Франції [236,5].

Дослідження динаміки реформ децентралізації різних країн свідчить, що досвід кожної країни є своєрідним, який не слід копіювати, а пристосовувати відповідно до умов і традицій певного суспільства [88].

На основі аналізу зарубіжного досвіду можна виділити основні напрямки та пріоритети для позитивного впровадження децентралізації в Україні:

- поступове і комплексне реформування місцевої влади під контролем держави [116];
- чітке розмежування функцій та повноважень між державною та місцевою владою;
- створення умов з боку держави для добровільності процесів об'єднання громад задля організації ефективного управління;
- чітке планування об'єднання територій громад задля рівномірного поділу;
- сприяння зростанню державних інвестицій, розвитку малого бізнесу та громадянського суспільства на рівні адміністративно-територіальних одиниць [5];
- поєднання адміністративно-територіальної реформи із забезпеченням цілісності держави [88];
- формування позитивного ставлення до процесу утворення громад та

децентралізації в цілому [14].

Ефективна форма організації внутрішньодержавних відносин у зарубіжній практиці – внутрішньодержавний договір за схемою «центр-регіон» (містить взаємні права й обов'язки, перелік об'єктів власності, що переходять у володіння і користування відповідного регіону, гарантії від втручання у сферу виключної компетенції). Його укладення передбачає виділення регіонального рівня публічної влади в унітарній державі з наданням статусу специфічної територіальної громади, права та інтереси якої гарантуються та охороняються Конституцією, реалізуються на всіх рівнях влади [88].

Як і кожна реформа, процес децентралізації має як позитивні сторони, так і ризики. Так, на думку науковців, основні переваги децентралізації є: спрощена структура управління на місцях, налагодження тіснішого зв'язку із громадянським суспільством, підвищення прозорості прийняття управлінських рішень, підвищення ступеня відповідальності перед територіальною громадою [24].

А серед основних ризиків децентралізації виділяють такі: ризики неузгодженості напрямів розвитку окремих територіальних одиниць та стратегічних цілей, ризики ускладнення координації між рівнями управління [24].

Основні переваги, позитивні наслідки та ризики децентралізації наведено в таблиці 1.1.

Процес децентралізації є дуже складним і може бути як перспективним, так і проблематичним для розвитку України. Досвід зарубіжних держав, безумовно, повинен перейматися, але ж при проведенні реформи децентралізації з усіма її складовими слід орієнтуватися на особливість політичної складової країни, на внутрішню та зовнішню політику і, звичайно, на традиції суспільства в Україні. Для успішного проведення реформи необхідна плідна співпраця всіх гілок влади з урахуванням інтересів усіх регіонів України. Необхідно чітко розуміти, що за умови економічно та політично сильної держава, запорукою якої буде верховенство права, – процес

децентралізації стане ефективним для всіх регіонів країни.

Таблиця 1.1

Переваги, позитивні наслідки, ризики та небезпека децентралізації

Переваги й позитивні наслідки	Ризики й небезпека
Спрощення системи та процедури прийняття бюджетних рішень завдяки оптимальній структурі управління	Небезпека провалу серйозних державних трансформацій в умовах, коли держава знаходиться в стані проведення антитерористичної операції
Прозорість і відкритість процедур прийняття бюджетних рішень та процесу їх реалізації, що призводить до підвищення ефективності адміністративної діяльності в бюджетній сфері	Ризик виокремлення часткових цілей при прийнятті бюджетних рішень, які не перетинаються із загальними цілями бюджетної децентралізації
Більш ефективний розподіл бюджетних ресурсів з метою вирішення нагальних потреб територіальної громади, підвищення якості надання послуг та їх максимальне наближення до споживачів	Намагання центральними органами влади уникнути відповідальності за надання державних послуг населенню, самоусунення центральних урядів від вирішення нагальних питань
Почуття відповідальності органів місцевого самоврядування за здійснені заходи в бюджетній сфері	Зниження пріоритетів органів місцевого самоврядування при прийнятті бюджетних рішень
Зміцнення інноваційного потенціалу під час прийняття владних рішень у бюджетній сфері	Ризик реалізації одиничних амбіцій при прийнятті бюджетних рішень
Об'єктивна оцінка результатів прийнятих і реалізованих бюджетних рішень	Гальмування реалізації державних програм на фоні надання більшого значення місцевим політичним пріоритетам
Підвищення ініціативності органів місцевого самоврядування, більш повне й ефективне використання місцевих фінансових ресурсів	Дезінтеграція діяльності органів місцевого самоврядування щодо надання публічних послуг і прийняття управлінських рішень у бюджетній сфері
Гнучкість процесу виконання відповідних функцій завдяки оптимальному фінансовому забезпеченню	Зростання ризиків державного впливу на прийняття рішень органів місцевого самоврядування
Потенційна гнучкість у покращенні використання бюджетних ресурсів, удосконаленні бюджетних рішень, виправленні помилок	Ускладнення координації державних органів влади та органів місцевого самоврядування, труднощі узгодження цілей у процесі прийняття рішень у бюджетній сфері
Фінансова спроможність органів місцевого самоврядування підвищити загальний рівень благополуччя населення країни	Ускладнення спроможності впливати на макроекономічну ситуацію на державному рівні
Спрощена структура управління бюджетними ресурсами на місцях	Неузгодженість делегованих повноважень і обов'язків із ресурсами для її виконання
Налагодження тісного зв'язку органів місцевого самоврядування із громадянським суспільством при прийнятті бюджетних рішень	Ризики узгодженості напрямів розвитку окремих територіальних одиниць та стратегічних цілей їх фінансового забезпечення

Продовження табл. 1.1

Підвищення прозорості прийняття управлінських рішень в бюджетній сфері	Низька спроможність територіальних громад щодо залучення фінансових ресурсів і їх ефективного використання
Підвищення ступеня відповідальності органів місцевого самоврядування за ефективне використання бюджетних ресурсів перед територіальною громадою	Зниження рівня централізованого бюджетного контролю за формуванням і ефективним розподілом бюджетних ресурсів

Таблицю побудовано на підставі джерел [24; 80]

Слабкість держави стимулює «сильні» громади (з відносно високим економічним потенціалом, впливовими бізнес-групами, що формують стійкі неформальні правила і зв'язки всередині громад) шукати ренти не тільки на власній території, але й отримувати її від держави. Це порушує засади справедливості в країні, негативно впливає на її економічний розвиток. Зруйнувати подібну стабільність у відносинах слабка держава не спроможна. «Слабкі» ж громади, особливо подрібнені, втрачають можливість взагалі бути почутими «слабкою» державою, а їх соціально – економічне становище цілком попадає в залежність від обсягів фінансових ресурсів. Власна слабкість разом з відсутністю довіри до «слабкої» держави безальтернативно виштовхує їх на периферію розвитку [235]. Тобто повинна бути рівність: сильна держава – сильна громада.

З одного боку, децентралізація має сприяти економічному розвитку регіонів, а з другого – вимагає від держави створення цивілізованих умов надання адміністративних послуг населенню і бізнесу, а також формуванні та впровадженні стандартів надання соціальних та інших видів публічних послуг [235]. Все це в сукупності складає основу динамічного розвитку демократичної та фінансово забезпеченої країни.

Спираючись на думку вчених щодо їхнього розуміння змісту поняття «децентралізація» та беручи до уваги особливості розвитку України, доцільно було б привести до одного знаменника в українському законодавстві терміни «децентралізація», «фінансова децентралізація» та «децентралізація влади». З цією метою пропонується законодавчо закріпити терміни, які постійно

використовуються в нормативних актах України але ж не мають точного, єдиного тлумачення.

Для досягнення цієї мети доцільно вжити нижчезазначених заходів.

1. Доповнити ч.1.ст.1 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [202] (Основні терміни, використані в цьому Законі) абзацами 27, 28, 29 та викласти в такій редакції:

«– Децентралізація – це фінансові, адміністративні, політичні процеси, спрямовані для зростання економічного та соціального розвитку регіонів.

– Фінансова децентралізація – це розподіл фінансових (бюджетних) ресурсів та відповідальності за їх використання між центральними органами влади та органами місцевого самоврядування (громадами).

– Децентралізація влади – це розмежування функцій та повноважень між державними та місцевими органами влади задля досягнення соціально-економічного зростання розвитку територіальних громад» [227].

2. Доповнити ч. 1. ст.4 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [202] (Основні принципи місцевого самоврядування) абзацом 11 та викласти у такій редакції: – «фінансової децентралізації».

Тобто принцип фінансової децентралізації, як одного з основних принципів місцевого самоврядування повинно бути законодавче закріплено в Законі України «Про місцеве самоврядування» [202].

Законодавець повинен чітко визначити, що є таке децентралізація, фінансова децентралізація та децентралізація влади, на яких принципах будується місцеве самоврядування, як будується розмежування повноважень між місцевими та державними органами і яка відповідальність настає за порушення фінансової дисципліни при використанні бюджетних коштів органами місцевих самоврядувань.

Проведення реформи децентралізації – це побудова демократичної держави з сильним самодостатнім місцевим самоврядуванням, здатним ефективно вирішувати місцеві проблеми та забезпечувати населення якісними публічними послугами. Реформа децентралізації в Україні повинна втілюватися

поступово, спираючись на законодавство України та на міжнародні нормативні акти. Це – дуже тривалий процес і до завершення цієї реформи в Україні ще досить далеко.

1.2. Правова природа місцевих податків та зборів в Україні: їх види, історичні аспекти виникнення

В умовах децентралізації, яка відбувається в Україні, важливим завданням держави є забезпечення органів місцевого самоврядування достатньою кількістю фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення виконання завдань економічного, соціального та екологічного характеру [241]. Одним з важливих джерел фінансових ресурсів місцевих органів влади є місцеві податки та збори, які в розвинених країнах світу складають значну частину надходжень відповідних адміністративної територіальних одиниць [133]. Місцеві податки та збори є одними з найважливіших інститутів у системі місцевих фінансів. Зокрема, під інститутом місцевих податків і зборів ми розуміємо законодавчо закріплену групу правових норм, що регламентує порядок впровадження податкових платежів (міськими, селищними та сільськими радами), механізм їх справляння (в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць) і зарахування до місцевих бюджетів для виконання повноважень у межах власної компетенції органів місцевого самоврядування [220].

Багато науковців присвятили свої роботи висвітленню особливостям справляння місцевих податків та зборів в Україні, історичним аспектам їхнього виникнення, правовому регулюванню місцевого оподаткування в Україні та пошуку шляхів удосконалення системи місцевого оподаткування.

Так, І. Г. Козинець приділив значну увагу аналізу різних видів податкових і неподаткових надходжень, які формують місцевий бюджет та визначив роль податкових та неподаткових надходжень, міжбюджетних трансфертів у формуванні місцевих бюджетів України [101].

Також науковцем було дослідженню становлення податкової системи України у XVII–XVIII століття, яка почалася з створення самостійної держави України-Гетьманщини, і власної податкової системи, побудованої за зразком Запорізької Січі [102].

Дослідниця Л. Є. Фурдичко запропонувала цілісну концепцію реформування місцевих бюджетів України, адміністративно-територіального устрою задля забезпечення досягнення територіальної відповідальності між повноваженнями органів місцевого самоврядування, доходами, що передаються їм в розпорядження та видатками відповідних бюджетів в умовах децентралізації [266].

Учені О. Майданник, Я. Журавель привертають увагу до особливостей справляння місцевих податків і зборів в Україні та зарубіжних країнах. На підставі наукових досліджень були зроблено висновки щодо незначної ролі місцевих податків та зборів в Україні у формуванні фінансів органів місцевого самоврядування порівняно з доходами місцевих бюджетів в зарубіжних країнах. Науковцями були сформульовані пропозиції та напрямки вдосконалення системи місцевих податків і зборів в Україні [130].

Порядок справляння місцевих податків і зборів в Україні є складовою системи оподаткування, історію системи місцевих податків та зборів, засади становлення, розвитку та реформування якої умовно можна розподілити на 4 основні етапи:

1 етап – червень 1991 рік (прийняття Закону України «Про систему оподаткування» [210], яким було встановлено правові основи справляння податків та зборів в Україні до липня 1998 року (до запровадження спрощеної системи оподаткування);

2 етап – запровадження спрощеної системи оподаткування Указом Президента №727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» № 727/98 від 3 липня 1998 року [213; 185], (липень 1998 року по 2011 рік – до набуття чинності Податкового кодексу України [170]);

3 етап – з 2011 р. (набуття чинності Податкового кодексу України [170]) – по 2015 рік, початком процесу децентралізації.

4 етап – починаючи з 2015 року, коли набув чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року № 71-VIII [181], який став результатом реалізації «Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні» від 1 квітня 2014 р. № 333-р. [214], тобто децентралізації.

Перший етап. Саме після набуття Україною незалежності почали застосовувати новий підхід до місцевого оподаткування, що втілювався в прийнятті нормативно-правового акта, такого як Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20 травня 1993 р. [203], яким здійснювалося регулювання місцевих податків і зборів в Україні та в одному з основних податкових законів України «Про систему оподаткування» [210; 6].

Другий етап – запровадження спрощеної системи оподаткування з 1998 р. Спрощена система оподаткування була впроваджена в Україні з метою підтримки та розвитку малого бізнесу, та включала в себе положення як для фізичних так і для юридичних осіб.

Позитивні сторони спрощеної системи оподаткування з 1998 р :

- легалізація малого бізнесу в сфері роздрібної торгівлі та надання індивідуальних послуг;
- використання спрощеної системи малими підприємствами, зокрема легкої промисловості;
- зменшення кількості податків і зборів, що сплачуються;
- полегшення документального обліку господарської діяльності та звітності платника податків;
- не потрібно додаткових знань у галузі оподаткування і немає потреби відстежувати всі зміни у законодавстві про податки і збори, що вносяться досить часто;
- надання право фізичним особам не застосовувати при розрахунках зі

споживачами РРО та право вибору реєстрації як платника ПДВ.

Недоліки спрощеної системи оподаткування з 1998 р:

- обмеження за обсягом діяльності;
- при використанні праці найманих робітників фізична особа-платник єдиного податку повинна сплатити за кожного з них по 50% суми єдиного податку;
- сума єдиного податку фізичної особи-платника податків сплачується авансом за звітний період (квартал), без врахування чи буде фактично отримано доход від здійснення такої діяльності за звітний період;
- обмеження за способом розрахунків юридичними особами;
- елемент подвійного оподаткування в спрощеній системі за ставкою єдиного податку 6% – за умови сплати ПДВ. Сутність полягає у тому, що 6% податку береться з суми виручки, включаючи ПДВ, який надходить від покупців, що є економічно неправильним, оскільки необґрунтованим є накладати податок на податок [16].

Відповідно до даних Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва кількість платників єдиного податку зросла у 12 разів (з 95 тис. осіб у 1999 році до 1,1 млн осіб у 2009 році) в той час як сума сплаченого єдиного податку зросла в 34 рази (в номінальному виразі). Спрощена система оподаткування стала дуже важливою для зайнятості. В цілому, 1,7 млн підприємців використовувало спрощену систему оподаткування, причому чисельність їх офіційних працівників становило 2 млн осіб [224].

Третій етап. Зі введенням у дію Податкового кодексу (2010 р.) розпочинається новий етап розвитку місцевого оподаткування в Україні, а саме скасовано дванадцять неефективних з економічної і фіскальної позиції місцевих податків і зборів [220].

Необхідно зазначити, що Податковий кодекс України, ухвалений 2 грудня 2010 р. [170], став компромісом між державою, суспільством і бізнес-структурами. Положення цього кодифікованого нормативно-правового акта

спрямовані, насамперед, на вдосконалення адміністрування податків, зниження податкового навантаження на підприємництво та створення стимулів для інноваційно-технологічного розвитку вітчизняної економіки. Однак, незважаючи на кодифікацію податкового законодавства, податкова система України на сучасному етапі характеризується такими негативними рисами: нормативно-правові акти з питань оподаткування є складними, окремі законодавчі норми – недостатньо узгодженими; витрати на адміністрування окремих податків є більшими порівняно з доходами бюджету, що формуються за рахунок їхнього справляння; механізм митно-тарифного регулювання не дає можливості оперативно реагувати на зміни кон'юнктури світового ринку та структури економіки в Україні [6].

Четвертий етап, який, безумовно, є продовженням 3 етапу розвитку та реформування місцевих податків та зборів, має свій початок з 2014 р., коли урядом було схвалено «Концепцію реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні» [214], метою якої стало визначення напрямів, механізмів і строків формування ефективного місцевого самоврядування та територіальної організації влади для створення і підтримки повноцінного життєвого середовища для громадян, надання високоякісних та доступних публічних послуг, становлення інститутів прямого народовладдя, задоволення інтересів громадян на відповідній території, узгодження інтересів держави та територіальних громад згідно принципів та положень Європейської хартії місцевого самоврядування [72]. Тобто було покладено початок реформи децентралізації в Україні.

На виконання завдань реформи, які були закріплені «Концепцією реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні» [214] в 2015 р. набуває чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 р. № 71-VIII [181].

Законом були встановлені місцеві податки та збори, до яких з 2015 р. входять: податок на майно; єдиний податок; збір за місця для паркування

транспортних засобів; туристичний збір. Законом було встановлено:

- обов’язковість місцевими радами установлювати єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю) та вирішення питання в межах свої повноважень 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;

- заборона на встановлення місцевих податків та зборів, не передбачених Податковим кодексом

- порядок зарахування місцевих податків та зборів до місцевих бюджетів.

Упродовж останніх років зміни податкового та бюджетного законодавства в напрямі збільшення обсягів доходів місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків та зборів були проведені з використанням таких методів:

- ліквідація неефективних податків і введення нових;
- розширення об’єктів оподаткування;
- зміна податкових ставок;
- розширення кола платників податків;
- перегрупування податків (переведення загальнодержавних податків (єдиного податку та плати за землю) на місцевий рівень [220].

Очевидно, що на сьогодні реформування системи місцевих податків та зборів є незавершеним, оскільки сучасні євроінтеграційні процеси та економічна криза в державі спонукають до формування якісної системи оподаткування України [284].

Трансформацію та розвиток місцевих податків та зборів відображено в таблиці 1.2.

В умовах обмеженості фінансових ресурсів яких потребують державний та місцеві бюджети, існування ефективної і збалансованої системи оподаткування можна вважати основним чинником підвищення інвестиційної та економічної активності України. При цьому для підвищення ефективності

системи місцевих податків та зборів варто зосередити увагу на поступовій адаптації податкового законодавства України до європейських стандартів [69].

Таблиця 1.2

Порівняння переліків місцевих податків та зборів

<p>Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20 травня 1993 р., який втратив чинність 02.12.2010 р.</p>	<p>Закон України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 року № 1251-ХІІ, який втратив чинність 02.12.2010 р.</p>	<p>Податковий кодекс України №2755-VI від 02.12.2010 р. зі змінами, згідно з Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 р. №71-VIII.</p>
<p>До місцевих податків і зборів належать:</p> <ul style="list-style-type: none"> – збір за парковку автомобілів; – ринковий збір; – збір за видачу ордера на к-вартиру; – збір з власників собак; – курортний збір; – збір за участь у бігах на іподромі; – збір за виграш на бігах; – збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; – податок з реклами; – збір за право використання місцевої символіки; – збір за право проведення кіно- і телезйомок; – збір за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей; – комунальний податок; – збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі; – податок з продажу імпортих товарів – податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки. – Податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки, встановлюється окремим законом. 	<p>До місцевих податків належать:</p> <ul style="list-style-type: none"> – податок з реклами; – комунальний податок; – податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки. <p>До місцевих зборів (обов'язкових платежів) належать:</p> <ul style="list-style-type: none"> – збір за припаркування автотранспорту; – ринковий збір; – збір за видачу ордера на квартиру; – курортний збір; – збір за участь у бігах на іподромі; – збір за виграш на бігах на іподромі; – збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; – збір за право використання місцевої символіки; – збір за право проведення кіно- і телезйомок; – збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей; – збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; – збір з власників собак; 	<p>До місцевих податків належить:</p> <ul style="list-style-type: none"> – податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; – транспортний податок; – земельний податок. – єдиний податок. <p>До місцевих зборів належить:</p> <ul style="list-style-type: none"> – збір за місця для паркування транспортних засобів; – туристичний збір.

Таблицю побудовано на підставі даних зі джерел [203; 210; 170; 181]

Суттєвою відмінністю української системи оподаткування від закордонної системи оподаткування є відсутність великої кількості податків, які в зарубіжних країнах переважають. Одна з головних проблем податкових

систем зарубіжних країн, що відзначаються багатьма дослідниками, це складність оподаткування як для платників податків, так і для податкових органів. У силу цього виникають проблеми з виявленням схем ухилення від оподаткування, зростають витрати на утримання та навчання податкових працівників [124;130].

Кількість місцевих податків і зборів у зарубіжних країнах диференційована. Зокрема, у Франції місцевих податків та зборів понад 40, Німеччині – 55, Італії – близько 70, Бельгії – близько 100. Заслужує на окрему увагу досвід Великої Британії у сфері місцевого оподаткування: тут функціонує лише один місцевий податок, який справляється з нерухомого майна [130].

Однією з особливостей податкової системи Великобританії відноситься високий рівень централізації фіскальної системи, щодо якого серед країн Європейського Союзу Сполучене Королівство посідає друге місце після Мальти [274] Слід зазначити, що питома вага податкових платежів у загальній структурі ВВП країн Європейського союзу (39,3 %), Канади (36,6 %) та Великобританії (35,6 %) значно вища, ніж в Японії (28,3 %), США (26,9 %), Китаї (18,8 %) чи Індії (15,7 %) [218]. Тобто Великобританія є економічно стабільна, розвинута держава, податкова політика якої направлено більше на централізовану систему оподаткування. Україна в свою чергу взяла курс на децентралізацію, однією із цілю якої є наповнення місцевих бюджетів за рахунок справляння місцевих податків та зборів задля економічного розвитку регіонів та надання якісних послуг населенню – тому, на нашу думку, досвід Великобританії для розвитку місцевого оподаткування в Україні важлив в руслі справляння, адміністрування та наповнення бюджетів від сплати податків на нерухомість, алеж регіони України не можуть собі дозволити встановити один податок на нерухоме майно, в зв'язку з тим, що доходи від нього не покривають витрати на забезпечення суспільних послуг.

Система місцевого оподаткування в Україні має певні недоліки, зокрема:

- незначна фіскальна роль місцевих податків і зборів.
- вузький перелік податків і зборів в порівнянні з іншими країнами;

- відсутність у органів місцевого самоврядування права самостійно запроваджувати власні податки і збори на своїй території;
- низька зацікавленість місцевих органів влади додатково залучати кошти від справляння місцевих податків і зборів;
- відсутність взаємозалежності між рівнем суспільних послуг, які надаються на певній території, із податковими зусиллями населення;
- нерозвиненість податків, що відображають політику місцевих органів влади (екологічні податки, плата за певні послуги місцевих органів влади) [23; 25]. Вагу серед надходжень в загальному обсязі доходів зведеного бюджету України за січень – лютий 2019–2020 років приведено на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Надходження податків в загальному обсязі доходів зведеного бюджету України, % [84].

На нашу думку, екологічний податок, у тому числі й той, що справляється за викиди в атмосферне повітря двоокису вуглецю стаціонарними джерелами забруднення (крім екологічного податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензії строк) доцільно віднести до категорії місцевих

податків. Надходження від сплати екологічного податку мають бути направлені на здійснення природоохоронних заходів.

Бурхливий розвиток світових виробничих систем призвів до загострення проблеми збереження та відновлення світового потенціалу. Забруднення повітряного басейну, водних і земельних ресурсів на сьогодні набуло загрозливих масштабів. Особливо актуальним це питання є для України, економіка якої характеризується високим рівнем ресурсо-, матеріало- та енергомісткості галузей, значним рівнем зношеності обладнання, низьким рівнем упровадження інноваційних технологій.

На цей час спостерігається недофінансування природоохоронної галузі, що позначається на якості навколишнього природного середовища в регіонах, природних ресурсах, а відповідно й на середовищі проживання людей та на їхньому здоров'ї.

Кінцевою метою використання доходів від сплати екологічного податку повинно бути не наповнення бюджетів, а зменшення забруднення навколишнього природного середовища і відповідно поліпшення його якості у всіх регіонах України.

Тобто, по суті, ми пропонуємо екологічну децентралізацію. Чим більше повноважень будуть мати органи місцевого самоврядування в вирішенні екологічних проблем, тим більш місцеві бюджети будуть отримувати коштів від сплати екологічного податку на місцях і тим скоріше це приведе до підвищення дієвості екологічної політики на рівні місцевого самоврядування.

Місцеве самоврядування є інститутом, який створює умови для волевиявлення та самореалізації територіальної громади задля збереження автентичності, забезпечення сталого розвитку регіонів та самостійного вирішення проблем місцевого значення через сформовані органи самоврядування виключно в межах чинного законодавства [247].

Необхідно відмітити, що сталі громади – це одна з форм забезпечення економічно, екологічно та соціально здорового життя на місцевому територіальному рівні. Ця концепція відповідає сучасним викликам, тому що

вона передбачає прийняття комплексних інтегрованих рішень, а не обмежується частковими підходами, які задовольняють одну з цілей сталого розвитку за рахунок інших. У результаті стала громада управляє своїми людськими, природними та фінансовими ресурсами для задоволення поточних проблем, підтримуючи навколишнє природне середовище і, забезпечуючи високу якість життя її мешканців, при цьому забезпечує умови, щоб адекватні ресурси в рівній мірі були наявні для майбутніх поколінь. В цілому, діяльність сталих громад спрямована на таке:

- забезпечення підвищення якості життя жителів громади;
- забезпечення високої якості життя для всіх мешканців громади без загрози його погіршення в інших громадах;
- підтримання екосистем в межах громади;
- забезпечення ефективної державної підтримки діяльності громади;
- створення умов для економічної безпеки [165].

Науковцями І. В. Мартинюк, Є. М. Богатирьовою було висловлено пропозицію щодо запровадження утилізаційного збору. Така пропозиція зумовлена, перш за все, не потребою у збільшенні джерел фінансових ресурсів місцевих органів влади, а:

- 1) складною екологічною ситуацією, обумовленою накопиченням відходів у навколишньому природному середовищі;
- 2) відсутністю налагодженої системи збору відходів;
- 3) відсутністю достатнього фінансування переробної сфери;
- 4) нерозвиненістю системи виробництва товарів з вторинної сировини.

Науковці переділили увагу до механізму запровадження утилізаційного збору, який включає в себе :

- 1) автоматичне введення утилізаційного збору на неекологічні товари;
- 2) введення ставки утилізаційного збору на рівні 7% від вартості неекологічного товару ;
- 3) цільовий характер утилізаційного збору, що передбачає використання надходжень такого збору виключно на заходи зі збору неекологічних товарів та

їхню утилізацію або повторну переробку;

4) віднесення утилізаційного збору до місцевих зборів обов'язкового характеру [133].

Така наукова позиція заслуговує на увагу. Запровадження утилізаційного збору сприятиме ви рішенню не лише ряду складних екологічних питань, але й збільшенню фінансових можливостей місцевих органів влади у сфері покращення стану навколишнього природного середовища [133].

Включення екологічного податку та утилізаційного збору до числа місцевих податків та зборів сприятиме вирішенню складних екологічних питань в регіонах, збільшенню фінансових можливостей місцевих органів влади у сфері фінансування природоохоронних заходів і як результат дозволить Україні залучати додаткові кошти в рамках Зеленої Угоди і інших міжнародних процесів. Адже питання зміни клімату, в зв'язку з екологічними кризами стає все більш актуальним в світі й, не маючи прозорого ефективного механізму всередині країни, нашій державі буде складно залучати такі кошти [289].

Одним із напрямів перспективного розвитку системи місцевого оподаткування в Україні в умовах децентралізації є дотримання певних критеріїв:

– *ефективності*. По-перше, місцеві податки та збори повинні приносити прибуток не менший, ніж адміністрування його збору, при цьому прибуток повинен бути максимально великим, щоб не допустити встановлення великої кількості податків. По друге, місцеві податки та збори повинні бути економічно ефективними. Майже всі податки впливають на розвиток підприємництва в регіоні. Надвисокі податки сприяють відтоку бізнесу з даного регіону. Практика засвідчує, що справляння податків максимально ефективно, коли від них складно ухилитися. Такі податки як податок на нерухоме майно, плата за землю вважаються ефективним, оскільки власники практично не можуть ухилитися від сплати цих податків з причини легкості ідентифікації об'єкта оподаткування [25]. Разом з тим встановлення максимальних ставок не сприяє збільшенню надходжень до місцевого бюджету;

– *справедливості* – це досить суб’єктивна характеристика. Принцип користування благами є альтернативою принципу справедливості, орієнтованого на платоспроможність платника. Згідно з принципом користування благами, щоб задовольнявся критерій справедливості, з обох платників податків, які отримують однакову вигоду від місцевих послуг, повинні стягуватися однакові податки (незалежно від їхньої платоспроможності) [25];

– прив’язаність податків до місцевих видатків [25]. Місцева влада повинна бути підвітною перед платниками, в частині використання податкових надходжень;

– гнучкість – місцева податкова система повинна стимулювати розвиток пріоритетних сфер бізнесу в конкретному регіоні та гнучко реагувати на зміни в фіскальній та інфляційній політиці держави [25,249].

В умовах децентралізації, на органи місцевого самоврядування покладена повна відповідальність за всі сфери життя на власній території. Тому для забезпечення економічної безпеки територіальних громад необхідна стабільність і достатність власних доходів місцевих бюджетів [85].

Основним завданням для місцевих органів самоврядування є пошук шляхів збільшення обсягу місцевих податків і зборів та розширення бази оподаткування, керуючись нормами діючого законодавства України та принципами фінансової децентралізації задля соціально-економічного зростання розвитку територіальних громад.

1.3. Роль податків та зборів у формуванні місцевих бюджетів України

В умовах посилення інтеграційних процесів пріоритетним напрямом розвитку національної економіки в Україні є проведення реформи децентралізації, яка являє собою зміни в організаційно-правовій та фінансовій сферах. У зв’язку з цим характерним є поступове зростання фіскальної ролі місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів

України [134].

На сучасному етапі економічних перетворень важливою умовою посилення економіки регіонів є посилення фінансової спроможності місцевих бюджетів. Розвиток можливостей використання перспективних форм і методів залучення фінансових ресурсів для подолання репресивності регіонів, забезпечення збалансованості їхнього розвитку залежить від децентралізації фінансів регіонів. Децентралізація місцевих бюджетів повинна забезпечити економічну ефективність їхнього функціонування та розвитку фінансової інфраструктури Держави в цілому [109].

Проблематику сучасного формування доходів місцевих бюджетів висвітлюють у своїх працях багато науковців .

Так, П. І. Коренюк, Я. Клісінські, Л. О. Коренюк за результатами дослідження запропонували цілісну концепцію в вирішення наукової проблеми, що виявляється в обґрунтуванні теоретичних засад формування регіональних бюджетів і запропонували шляхи вирішення актуальних завдань пов'язаних з удосконаленням механізму формування дохідної частини регіональних бюджетів [105].

Дослідниця Н. В. Проць приділила увагу формуванню податкових надходжень місцевих бюджетів в контексті бюджетної децентралізації та запропонувала основні шляхи зміцнення фінансової основи місцевих бюджетів [221].

Учена Л. О. Лазутіна у своїх наукових працях висвітлила сучасний стан формування місцевих бюджетів сільських територій в умовах децентралізації з урахуванням внесених змін до бюджетного та податкового законодавства. На підставі оцінки дохідної частини бюджету сільської ради визначено проблеми формування дохідної частини місцевих бюджетів, сформульовано шляхи покращення фінансового стану та напрямки вдосконалення процесу бюджетної децентралізації для розвитку сільських територій [122].

Науковець Ю А. Глущенко запропонувала напрями удосконалення системи формування доходів та механізму фінансового вирівнювання, що

сприятиме підвищенню рівня фінансової незалежності місцевих органів влади [44].

Поняття «бюджет» є словом іншомовного походження і у словниках слів іншомовного походження тлумачиться як «кошторис доходів і витрат держави, підприємства, окремої особи на певний строк» [114]; «кошторис прибутків і видатків держави, підприємства на певний період» [244]; «грошові кошти, кошторис витрат і доходів» [141].

Згідно з п. 1. ст. 2 Бюджетного кодексу України, бюджет трактується, як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду [35].

Відповідно до п. 2. ст. 2 Бюджетного кодексу України бюджети місцевого самоврядування – являють собою бюджети сільських, селищних, міських територіальних громад, а також бюджети районів у містах (у разі утворення районних у місті рад). Натомість п. 34 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України визначає, що «місцеві бюджети» це бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування [35].

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР [202] бюджет місцевого самоврядування (місцевий бюджет) – це план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій та повноважень місцевого самоврядування .

Тобто сучасний законодавець по-різному трактує термін «місцеві бюджети». Науковці, в свою чергу, також не мають єдиного погляду на визначення поняття «місцеві бюджети».

На думку В. Н. Твердохлебова, «місцеві фінанси складають частину єдиної системи фінансів країни і знаходяться в безпосередньому віданні місцевих рад та їх виконавчих комітетів» [250]. В. І. Кравченко вважає, що

місцеві бюджети – це сукупність бюджетів, які складаються, затверджуються і виконуються відповідними місцевими органами влади і самоврядування [108]. Відомий український вчений О. Д. Василик визначає місцеві бюджети як фонди фінансових ресурсів, що зосереджені в розпорядженні місцевих органів влади і регіонального самоврядування [36].

На думку А. Є. Буряченка, місцеві бюджети, як економічна категорія, відображають грошові відносини, що виникають між місцевими органами самоврядування та об'єктами розподілу створеної вартості у процесі формування фондів коштів, що використовуються на соціально-економічний розвиток регіонів і поліпшення добробуту населення [29].

Місцевий бюджет не можна назвати бюджетом місцевого самоврядування, це є неточне визначення, оскільки згідно зі ст. 140 Конституції України місцеве самоврядування – це право територіальної громади... самостійно вирішувати питання місцевого значення [103]. Суб'єктом місцевого самоврядування є територіальна громада. Конституція України «визнає та гарантує місцеве самоврядування» (ст. 7) як одну з основ конституційного устрою, основний принцип демократичного управління у державі [74].

З метою однакового тлумачення положень чинного законодавства як науковцями, так і практиками, з метою усунення розбіжностей у тлумаченні відповідних категорій і понять, враховуючи законодавче визначення поняття «місцеві бюджети» та з огляду на проведення реформи децентралізації в Україні, пропонуємо внести відповідні зміни до Бюджетного кодексу України.

Зокрема, п. 2. ст. 2 Бюджетного кодексу України викласти в такій редакції:

«2) місцевий бюджет – це план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій та повноважень місцевого самоврядування задля соціального та економічного розвитку територіальних громад»;

«п. 34 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України виключити».

Окрім того, п. 15 ст. 1 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» викласти в такій редакції:

«– місцевий бюджет – це план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій та повноважень місцевого самоврядування задля соціального та економічного розвитку територіальних громад».

Бюджет є головним фондом фінансових ресурсів держави та адміністративно-територіальних одиниць по всій країні. Своєчасне і повне формування доходів бюджету, визначальне місце у складі яких належить податковим надходженням, набуває особливо важливого значення у контексті забезпечення фінансування завдань і функцій, які здійснюють органи державної влади та місцевого самоврядування [288].

Згідно з п. 23 ст. 2 Бюджетного кодексу доходи бюджету це податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ) [35].

Ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування, наголошує, що органи місцевого самоврядування мають право в рамках національної економічної політики на власні адекватні фінансові ресурси, якими вони можуть вільно розпоряджатися у межах своїх повноважень. При цьому обсяг цих фінансових ресурсів має відповідати функціям, передбаченим Конституцією або законом, та принаймні частина фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування – формуватися за рахунок місцевих податків та зборів [72]. Тобто ефективність джерел наповнення дохідної частини місцевих бюджетів перебуває в прямій залежності від їхнього рівня самостійності.

У нормативному акті, який визначає систему місцевого самоврядування в Україні, а саме – Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР [202] вказано, що фінансову основу місцевого самоврядування, окрім іншого, становлять доходи місцевих бюджетів (ч. 3

ст. 16 Закону). Такі доходи, відповідно до ст. 63 цього Закону, формуються за рахунок власних визначених законом джерел та закріплених у встановленому законом порядку загальнодержавних податків, зборів та інших обов'язкових платежів [202].

Децентралізація бюджетних фінансових ресурсів передбачає:

- зміну системи оподаткування, за якої змінюються питомі надходження на користь місцевих бюджетів;
- зміну трансфертної політики, яка не зможе будуватися на радянському принципі «від кожного за можливостями – кожному за потребами»;
- надання органам місцевого самоврядування більших повноважень у напрямі розробки та реалізації різноманітних програм соціально-економічного розвитку [151].

Самостійність і незалежність органів місцевого самоврядування є важливою складовою стабільного розвитку демократичної держави та ринкових відносин. Відповідно до Європейської хартії, органи місцевого самоврядування фактично відокремлені від державної влади, їм надається повна незалежність і самостійність щодо виконання покладених на них функцій в межах власної компетенції. Проте ряд важливих питань реального забезпечення незалежності та самостійності місцевих органів влади України ще очікують на своє практичне вирішення. Це стосується, насамперед, фінансової основи місцевого самоврядування, тобто необхідності створення надійної дохідної бази місцевих бюджетів. Основною дохідною статтею місцевих бюджетів мають стати місцеві податки та збори. Вони є невід'ємною складовою частиною системи оподаткування держави. Саме вони повинні забезпечувати реальну сталу фінансову автономію органів місцевого самоврядування і місцевих органів влади України, що, у свою чергу, сприятиме забезпеченню належного рівня функціонування місцевих установ освіти, охорони здоров'я, культури, соціальної інфраструктури, розвитку комунального господарства, соціального захисту населення [241].

Після прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового

кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 р. № 71-VIII [181] до місцевих податків та зборів, згідно зі ст. 10 Податкового кодексу України, увійшли:

- податок на майно (об'єднавши в собі податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок та плату за землю);
- єдиний податок;
- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір [170].

Місцеві податки є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад. Межі граничних розмірів ставок також визначені Податкового кодексу України [170].

Відповідно до п. 12.3, ст. 12 Податкового Кодексу України, встановлення розміру ставок місцевих податків та зборів належить, виключно, до компетенції органів місцевого самоврядування, які мають реальні можливості впливати на обсяги надходжень податкових платежів до відповідних бюджетів для фінансування соціального і економічного розвитку громад [170].

Динаміка доходів місцевих бюджетів України у 2015–2019 рр. характеризується поступово зростаючими показниками (з 294,4 млрд. грн. до 560,5 млрд грн), зростання за даний період становило 266,1 млрд грн Динаміка податкових надходжень місцевих бюджетів, які займають друге місце у складі доходів місцевих бюджетів після трансфертних платежів також є зростаючою у часі. Зокрема, обсяги податкових надходжень місцевих бюджетів зросли з 98,2 млрд. грн. у 2015 р. до 270,5 млрд грн у 2019 р., або на 172,3 млрд грн. У складі податкових надходжень місцевих бюджетів місцеві податки і збори становлять від 26,1 % до 28,7 %, їхнє значення за аналізований час коливається і не має стійкої тенденції. У складі доходів місцевих бюджетів місцеві податки і збори становлять 9,17 %–13,13 % [241].

Проведення реформи у напрямку децентралізації в Україні сприяє нарощенню фінансового потенціалу регіонів, активізації інвестиційної діяльності, стимулюванню підприємницької активності, що в підсумку зміцнює

економічний потенціал та забезпечує «грунт» для росту і розвитку. Про те податкові надходження не переважають у структурі доходів місцевих бюджетів, основна частка досі належить офіційним трансфертам. Варто зазначити, що спостерігається позитивна тенденція до збільшення обсягів податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів, зокрема у 2019 році частка офіційних трансфертів у структурі місцевих бюджетів зменшилась, а частка податкових надходжень зросла. Така ситуація спостерігається вперше за період реформи децентралізації, що позитивно впливає на розвиток регіонів країни [115] (рис. 1. 2).

Податкові надходження мають визначальне значення у наповненні бюджету. Незважаючи на суттєве зростання в динаміці абсолютних обсягів податкових надходжень бюджету, їхні реальні, обчислені з урахуванням впливу цінового чинника, значення, зросли за державним бюджетом лише на 14,6%, скоротившись одночасно за місцевими бюджетами на 7,5% [288].

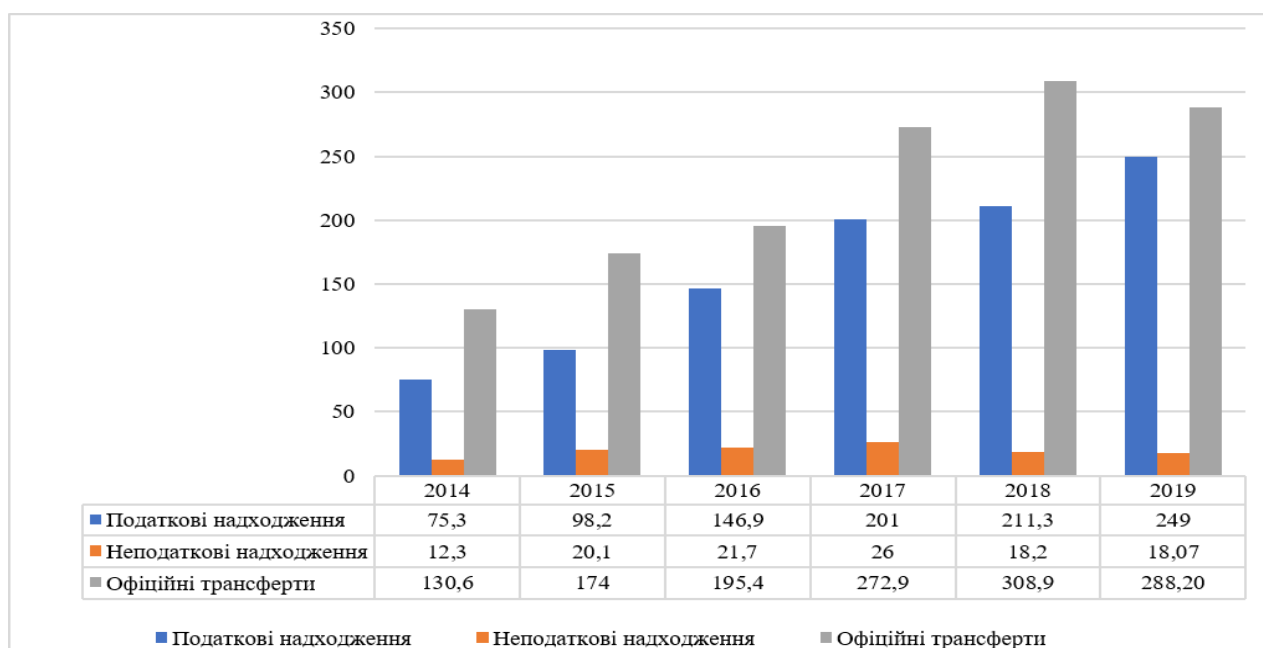


Рис. 1 Склад та структура доходів місцевих бюджетів України за 2014-2019 роки (млрд грн) (побудовано на підставі [115; 143])

Аналіз доходів місцевих бюджетів після запровадження децентралізації дає підставу визнати, останню, – як „прорив” у місцевому самоврядуванні, оскільки місцеві бюджети наростили дохідну базу, оптимізували видаткову

частину, що створило умови для набуття повної фінансової самостійності органами місцевого самоврядування та розвитку кожної територіальної громади. Подальші кроки на шляху децентралізації не повинні знищити здобутки її впровадження, а навпаки, закріпити ці досягнення і здійснювати реформування з метою нарощування доходів місцевих бюджетів [139].

У розвинених країнах місцеві податки і збори, як правило, мають високу питому вагу в загальній сумі грошових надходжень місцевих органів влади. У світовій практиці місцеві податки та збори є основою дохідної частини місцевих бюджетів більшості держав. Місцеві податки становлять, у загальній сумі доходів місцевих бюджетів в: Австрії – 72%, Японії – 55%, Франції – 48%. За рахунок місцевих податків формувалися 61% муніципальних доходів у Швеції, 66% – у США, 51% – в Данії, 46% – у Швейцарії, 46% – в Німеччині, 43% – в Норвегії, 37% – у Великій Британії, 34% – у Фінляндії, 31% – в Іспанії. Попри велику кількість місцевих податків, у розвинених країнах, ключове фіскальне значення мають лише деякі з них. Передусім, це – майнові податки, що має економічне обґрунтування, оскільки оподаткування майна гарантує стабільне надходження доходів до бюджету [139]. Запозичення досвіду зарубіжних країн з цього питання може бути корисним для України, оскільки не зважаючи на позитивні аспекти децентралізації, більшість бюджетів України ще потребують зміцнення дохідної бази, особливо в частині податкових надходжень.

Підвищення ролі місцевих податків і зборів в сучасних умовах розвитку економіки України та збільшення дохідної частини місцевих бюджетів за їхній рахунок є головним напрямом зміцнення і розширення фінансової автономії місцевих органів влади. Відповідно все це потребує детального науково-теоретичного обґрунтування і перегляду як бюджетної політики України, так і реформування системи місцевого оподаткування [68].

Привертає увагу думка науковця Лаврешова А.Ю., стосовно критики окремими економістами нинішньої системи податків в Україні, та намагання давати рекомендації про необхідність прискореної реорганізації діючих

податків, їх максимального наближення за рівнем і структурою до закордонних. При цьому не береться до уваги, що за рівнем середньодушового доходу, структури виробництва та споживання, наявності майна у власності у населення України серйозно відрізняється від країн з розвиненою ринковою економікою. Тому, як вважає науковець, поспішні кроки з кардинальної реформи податків можуть призвести до зростання соціальної напруженості, дефіциту бюджетних надходжень [121].

До основних проблем наявної системи місцевого оподаткування в Україні належать:

- невеликий перелік місцевих податків та зборів порівняно з зарубіжними країнами, де їх кількість сягає 50–100;
- відсутність права органів місцевого самоврядування на встановлення власних податків і зборів на своїй території;
- відсутність зацікавленості представників місцевої влади в додатковому залученні коштів шляхом стягнення місцевих податків та зборів;
- неефективність окремих податкових ставок, що не дає змоги забезпечити стабільних надходжень до місцевих бюджетів [127].

З огляду на основні засади податкового законодавства України при встановленні ставок місцевих податків органи місцевого самоврядування повинні дотримуватись певних критеріїв, зокрема:

- фіскальна достатність – задля досягнення збалансованості витрат місцевих бюджетів з його надходженнями;
- соціальна справедливість – установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;
- економічність оподаткування – обсяг надходжень від податків та зборів має перевищувати витрати на їхнє адміністрування;
- нейтральність оподаткування – установа 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, їхні ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися впродовж бюджетного року;

– рівномірність та зручність сплати – строки повинні бути встановлені задля забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів та зручності їх сплати платниками;

– єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку [170].

З урахуванням цих критеріїв до місцевих податків та зборів висувається низка специфічних вимог. Вони зумовлені:

1) особливим значенням місцевих податків та зборів щодо забезпечення належного розвитку територій, найбільш повного задоволення потреб населення на цих територіях;

2) тим, що місцеве оподаткування перебуває на стадії становлення, про що свідчить їх незначна частка в доходах місцевих бюджетів;

3) відсутністю взаємозв'язку між рівнем суспільних послуг, що надаються на певній території, з податковим навантаженням населення;

4) невизначеністю багатьох процедур, пов'язаних із механізмом обчислення, планування місцевих податків та зборів;

5) відсутністю права органів місцевого самоврядування на встановлення власних податків і зборів на своїй території;

6) неефективність окремих податкових ставок, що не дозволяє забезпечити стабільних надходжень до місцевих бюджетів [255].

Кроком у подальшому реформуванні механізмів справляння місцевих податків та зборів, що нині функціонують в Україні, є посилення їхніх фіскальних властивостей а також розширення їхнього регулюючого впливу на розвиток місцевих територій, що повністю відповідає класичним принципам фінансової та адміністративної децентралізації. Практичними кроками на шляху виконання поставленого завдання повинні бути:

- розширення повноважень місцевих громад стосовно запровадження нових місцевих зборів та їх адміністрування;
- розширення повноважень місцевих громад стосовно запровадження пріоритетів у наданні пільг фізичним і юридичним особам [128];
- боротьба з тіньовою економікою, що є одним з чинників підвищення фінансової стійкості місцевих бюджетів;
- ефективний контроль за формуванням та використанням доходів місцевих бюджетів;
- удосконалення законодавчої бази справляння місцевих податків і зборів.

Виконання цих кроків буде сприяти підвищенню дохідності місцевих бюджетів, а відповідно і рівня спроможності громад, що в свою чергу буде відповідати принципам та завданням реформи фінансової децентралізації, запровадженої в Україні.

Значна залежність місцевих бюджетів від державного бюджету свідчить про недосконалість розподілу дохідно-видаткових повноважень між рівнями управління і системами міжбюджетних відносин, відсутність права органів місцевого самоврядування на встановлення власних податків і зборів на своїй території, пріоритети у наданні пільг фізичним і юридичним особам, а також незначна фіскальна роль місцевих податків і зборів і, як наслідок низька їхня питома вага в доходах місцевих бюджетів, у валовому внутрішньому продукті. Недостатня увага приділяється регіональним особливостям, і деякі фіскальні можливості не використовуються. Звісно, що в кожному регіоні існують певні об'єкти оподаткування, здатні поповнити доходи місцевих бюджетів для вирішення ширшого кола економічних і соціальних проблем. Своєчасне вирішення зазначених проблем набуває особливої актуальності, оскільки є основою акумуляції фінансових ресурсів, необхідних для розвитку як територіальних громад, так і держави в цілому [128].

Шляхи посилення фінансової спроможності місцевих бюджетів мають бути такими:

- запровадження прозорих процедур щодо продажу та оренди земельних ділянок через аукціони з метою збільшення надходжень від податку на землю та забезпечення контролю за цим процесом з боку територіальної громади;
- посилення контролю за об'єктами нарахування податку на нерухоме майно;
- недопущення відміни певних субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам і перекладання фінансового тягаря на органи місцевого самоврядування, які не мають адекватних фінансових можливостей;
- лібералізація державного контролю за рухом коштів органів місцевого самоврядування, які знаходяться на рахунках у Держказначействі, в частині ліквідації норми щодо неможливості використання власних надходжень у разі невиконання доходів зведеного бюджету України;
- створення реальних фінансових стимулів щодо об'єднання територіальних громад з метою збільшення фінансової самодостатності регіонів [139].

Необхідно постійно аналізувати зменшення чи зростання надходжень до місцевих бюджетів; налагодити взаємодію роботи органів місцевого самоврядування та органів Державної податкової служби України з метою виявлення та ліквідації причини ухилення від сплати податків та зборів; посилити контроль не тільки в частині їхньої сплати, але й щодо цільового використання бюджетних коштів органами місцевого самоврядування [234].

Втілення цих заходів дасть змогу розширити дохідну частину місцевих бюджетів та забезпечить прозорість та ефективність використання їхніх коштів і, відповідно, покращувати умови і підвищувати рівень життя громади та країни, в цілому.

Зміцнення доходної бази місцевих бюджетів в Україні - це є першочергове завдання в умовах децентралізаційних реформувань в Україні. Реалізація усіх заходів задля підвищення податкових надходжень, та виправлення усіх недоліків, які накопичились під час проведення реформи децентралізації, призведе не тільки до зростання доходної частини місцевих

бюджетів та підвищенню рівня самодостатності громад , але і до позитивного економічного розвитку регіонів та держави в цілому.

1.4. Аналіз чинного законодавства щодо справляння місцевих податків та зборів в Україні

Однією з головних умов економічних реформ в Україні є становлення сучасних податкових правовідносин, які потребують перегляду їхньої ролі та змісту згідно з тими змінами, які відбуваються у сферах життєдіяльності суспільства, зокрема, в економічній. Новація податкових відносин тісно пов'язана з політичними процесами в державі, оскільки вони є основою економічного та соціального розвитку будь-якого демократичного суспільства. Податкові відносини в умовах побудови правової держави та громадянського суспільства зазнають певного реформування, що супроводжується зміною в них правового статусу держави та розширення кола суб'єктів [271].

Формування спроможних громад та ефективного самоврядування є одним з найважливіших викликів сьогодення. Функціонування демократичної держави передбачає наявність ефективної та дієвої системи місцевого самоврядування. Виконання функцій місцевого самоврядування і створення належного життєвого середовища на відповідній території вимагає наявності у своєму розпорядженні достатніх фінансових ресурсів, що акумулюються у відповідних бюджетах [43]. Провідним джерелом доходів бюджетів органів місцевого самоврядування повинні бути місцеві податки та збори. Податкове законодавство України складається з низки нормативно-правових актів, зокрема з рішень органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків і зборів. Такі податки та збори визначаються та справляються відповідно до Податкового кодексу України й разом із загальнодержавними податками і зборами становлять податкову систему України [159].

Починаючи з 1991 року нормативне регулювання місцевих податків і зборів здійснювалося на основі закону УРСР «Про систему

оподаткування» [210], в якому було закріплено 3 місцевих податки та 12 місцевих зборів. Цей закон можна вважати основою становлення української системи оподаткування. Починаючи з 1993 року існуюча податкова система зазнає певного реформування шляхом прийняття нових нормативних актів, метою яких було збільшення дохідної частини Державного бюджету України та місцевих бюджетів територіальних громад. До 1994 року формується система місцевих податків і зборів, введена Декретом Кабінету Міністрів «Про місцеві податки та збори» [203].

Цей Декрет був спрямований на зміцнення системи місцевого оподаткування, оскільки визначав види місцевих податків і зборів, чітко встановлював їх граничні розміри та порядок обчислення [118].

На думку В. В. Мушенко, 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;

- по-друге, місцеві збори були не достатньо 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);

- по-третє, 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 [147].

Існування недоліків привело до потреби Вдосконалення правового регулювання системи оподаткування, як на місцевому, так і на загальнодержавному рівні.

Велика кількість нормативно-правових актів, їх недосконалість,

прогалини в законодавстві та неефективне виконання економічної функції держави стало передумовою для необхідності реформування системи податків і зборів. Одним із шляхів вирішення існуючих проблем було прийняття єдиного уніфікованого законодавчого акту, яким мав бути ПК України. На нагальність його прийняття наголошувала велика кількість фахівців у галузях економіки та юриспруденції [21].

Необхідний був правовий акт, який би чітко визначав статус платника податків з певними правами, обов'язками, відповідальністю, права і обов'язки суб'єктів адміністрування податків. Таким правовим актом мав стати Податковий кодекс України [8].

Податковий кодекс України, ухвалений 2 грудня 2010 р. [170], став компромісом між державою, суспільством і бізнес-структурами.

Податковим кодексом України з метою реформування системи місцевого оподаткування та одночасно зміцнення фінансової бази місцевих бюджетів було передбачено:

1) скасування десяти неефективних місцевих зборів, таких як: комунальний податок; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; збір за право використання місцевої символіки; збір із власників собак; збір за видачу ордера на квартиру; збір за участь у бігах та іподромі; збір за виграш на бігах на іподромі; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей;

2) відмова від фіксованих ставок збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (плати за торговий патент) шляхом встановлення ставок до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законодавством на 1 січня звітного року;

3) перехід на нову базу оподаткування збором за місце для паркування транспортних засобів (замість години паркування – площа паркування), що запобігатиме ухиленню від сплати збору;

4) запровадження туристичного збору, який справлятиметься на всій

території держави (замість курортного збору, який має обмежене застосування). Ставку податку встановлено у розмірі від 0,5% до 1% вартості проживання у готелях, мотелях [6].

Законом України від 28.12.2014 р. № 71-VIII до ст. 10 ПК України були внесені певні зміни, і з 01.01.2015 р. до місцевих податків належать: податок на майно та єдиний податок, а до місцевих зборів: збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір (Закон) Розділ XII Податкового кодексу України визначає особливості адміністрування податку на майно. Так, у ст. 265 ПКУ зазначено, що податок на майно складається з: податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортного податку; плати за землю [170; 181].

Відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [202] та Податкового кодексу України повноваження щодо встановлення місцевих податків і зборів покладено на органи місцевого самоврядування. Згідно п.п. 12.3.4 п. 12.3 ст. 12 Податкового кодексу України [170].

Рішення про встановлення місцевих податків та зборів офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування. Місцеві податки та збори зараховуються в повному обсязі до місцевого бюджету та є його бюджетно-формуєчим джерелом, забезпечують дохідну частину бюджету, яка спрямовується на задоволення потреб територіальної громади.

Податковий кодекс України діє вже 10 років та включає в себе багато змін та доповнень, але ж і досі нормативний акт має цілу низку суперечностей та неузгодженостей.

Накопичені помилки привели до прийняття в 2020 р. спеціального Закону України від 16.01.2020 № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві», який набув чинності 23.05.2020 року [183].

Зміни безпосередньо торкнулися повноважень сільських, селищних,

міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно з законом та перспективним планом формування територій громад, щодо податків та зборів (ст. 12 Податкового кодексу України).

Відповідно до принципу стабільності податкового законодавства (п.п. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4 Податкового Кодекса України) 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. Крім цього, податки та збори, їхньої ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року [170].

Так, Законом № 466-IX від 16 січня 2020 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» було внесено зміни до п. 12.3 ст. 12 Податкового кодексу України щодо термінів прийняття рішень про встановлення місцевих податків і зборів [183].

Відповідно до попередньої редакції Податкового кодексу України прийняття рішення мало відбуватись раніше, оскільки було зазначено, що у 10-денний строк із дня прийняття, але не пізніше 1 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлюваних місцевих податків та зборів або змін до них, копія прийнятого рішення про встановлення місцевих податків чи зборів або про внесення змін до них повинна бути надіслана до контролюючого органу, в якому перебувають на обліку платники відповідних місцевих податків та зборів в електронному вигляді [47].

Згідно з новими вимогами сільські, селищні, міські ради та ради об'єднаних територіальних громад, надсилають у десятиденний строк з дня прийняття рішень, але не пізніше 25 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлених місцевих податків та/або зборів та податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів, до контролюючого органу, в якому перебувають на обліку платники відповідних місцевих податків та/або зборів, в електронному вигляді інформацію щодо

ставок та податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів у порядку та за формою, затвердженими Кабінетом Міністрів України, та копії прийнятих рішень про встановлення місцевих податків та/або зборів та про внесення змін до таких рішень [183].

Контролюючі органи не пізніше 25 серпня поточного року складають зведену інформацію про розмір та дату встановлення ставок місцевих податків та/або зборів на відповідних територіях, а також про встановлені на відповідних територіях податкові пільги та подають її в електронній формі центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику. У свою чергу, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, не пізніше 25 вересня поточного року оприлюднює на своєму офіційному веб-сайті зведену інформацію про розмір та дату встановлення на відповідних територіях ставок місцевих податків та/або зборів, а також про встановлені на відповідних територіях податкові пільги [47].

Законом №466-IX «Про внесення змін до щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» скасований обов'язок щорічного прийняття рішень про встановлення місцевих податків та/або зборів. Таким чином, органи місцевого самоврядування у поточному році можуть не приймати рішення про встановлення місцевих податків та зборів. У такому випадку, з урахуванням прийнятих змін:

– єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю, крім земельного податку за лісові землі) будуть справлятися із застосуванням ставок, які діяли до 31 грудня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування таких місцевих податків та/або зборів [47,183];

– податок на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки), збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір та земельний податок за лісові землі (у разі їх встановлення) – за ставками, що визначені у діючих рішеннях [47,183].

Зміна ставок місцевих податків та/або зборів, податкових пільги зі сплати місцевих податків і зборів потребує прийняття органом місцевого самоврядування нового рішення або внесення змін до діючого рішення.

До внесення змін у Податковий кодекс України, у разі, якщо органи місцевого самоврядування не прийняли рішення про встановлення відповідних місцевих податків і зборів, такі податки до прийняття рішення справлялися виходячи з норм кодексу із застосуванням їх мінімальних ставок, а плата за землю справлялася із застосуванням ставок, які діяли до 31 грудня року, що передує бюджетному періоду. Така ситуація могла спричинити негативні наслідки для наповнення бюджету, оскільки мінімальні ставки більшості місцевих податків і зборів – 0 %, тобто в цьому випадку надходження до бюджету не поступали [47].

Вказані зміни, внесені до Податкового кодексу України сприятимуть вдосконаленню адміністрування місцевих податків та зборів, усуненню технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві.

Право і спроможність органів місцевого самоврядування здійснювати в межах закону регулювання і управління суспільними справами, які належать до їхньої компетенції, в інтересах місцевого населення закріплені Європейською хартією місцевого самоврядування від 15 жовтня 1985 року [72].

Місцеві органи влади в межах закону мають право вільно вирішувати питання, які не вилучені зі сфери їхньої компетенції і вирішення яких не доручено іншим органам.

Стаття 9 Європейської хартії місцевого самоврядування закріплює за органами місцевого самоврядування право на свої власні фінансові ресурси, які вони можуть вільно використовувати в межах своїх повноважень. Обсяг таких фінансових ресурсів місцевих органів влади повинен відповідати функціям, передбаченим Конституцією або законом.

Частиною 3 ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування зафіксовано, що принаймні частина фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування формується за рахунок місцевих податків та зборів, розмір

яких вони встановлюють відповідно до закону [72].

Таке право органів місцевого самоврядування передбачене ст. 143 Конституції України [103], п. 8.3 ст. 8 Податкового кодексу України [170], а також п. 24 ст. 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [202].

Дослідженню правового механізму місцевих податків та зборів, реалізації правовідносин в цій сфері присвячено достатню увагу в науці податкового права. Проте реформування та становлення податкової системи України зумовлюють інтерес до проблем, які виникають на практиці під час адміністрування місцевих податків та зборів [271].

Основні недоліків системи місцевого оподаткування, на думку О. М. Думчикова включають в себе:

– незначну фіскальну роль місцевих податків і зборів та їхній вузький перелік. Науковцем було запропоновано розширити перелік місцевих податків і зборів за рахунок впровадження зборів цільового призначення (прибирання і освітлення вулиць, утилізація сміття, упорядкування парків та цвинтарів);

– відсутність правових механізмів у органів місцевого самоврядування щодо запровадження на своїй території власних податків і зборів, що може позитивно вплинути на політику органів місцевого самоврядування з огляду на децентралізаційні процеси в країні. [70].

До перелічених недоліків системи місцевого оподаткування, на думку В. В. Мушенко, належать: відсутність орієнтованої на позитивний зарубіжний досвід, стратегії ефективного правового регулювання сучасного місцевого оподаткування суб'єктів господарювання, основою якої є подолання стереотипу другорядності місцевих податків і зборів порівняно з загальнодержавними. Для вирішення проблем, що виникають при формуванні й адмініструванні місцевих податків та зборів в Україні вчений пропонує реформування місцевого оподаткування в частині переведення деяких податків з розряду загальнодержавних в місцеві та встановити більш справедливий міжрегіональний розподіл частки податків [147].

На нашу думку, враховуючи особливості правового регулювання місцевих податків та зборів, до недоліків системи місцевого оподаткування треба також додати відсутність ефективного бюджетно-податкового планування органами місцевого самоврядування щодо встановлення місцевих податків та зборів та відсутність стабільного податкового законодавства в Україні.

Підсумуючи вищенаведене, задля подолання недоліків правового регулювання місцевого оподаткування, стабільного функціонування та розвитку місцевого самоврядування в Україні, орієнтуючись на євроінтеграцію та децентралізацію, з метою об'єднання, необхідно вдосконалити нормативно-правові документи та відносини щодо:

- адміністративно-фінансової, територіальної та управлінської діяльності органів місцевого самоврядування в Україні, в тому числі прав та обов'язків органів місцевого самоврядування;

- взаємодії державних органів влади та органів місцевого самоврядування;

- бюджетних прав і міжбюджетних взаємовідносин органів місцевого самоврядування з державними органами влади;

- правового регулювання місцевих податків та зборів ;

- відображення прав, обов'язків та відповідальності посадових осіб органів місцевого самоврядування;

- запобіганню та протидії корупції;

- взаємодії органів місцевого самоврядування з громадськістю, в тому числі порядок звітування перед громадами та інш., вважаємо, за доцільно розробити та прийняти Закон України, яким затвердити Кодекс місцевого самоврядування України, який буде регулювати усі правовідносини, що виникають з місцевого самоврядування в Україні.

Кодекс як нормативно-правовий документ, який у своєму складі містить законодавство відповідної галузі права або інституту, наділений певною сукупністю ознак, які й дозволяють виокремити його з-поміж інших правових

документів як кодифікаційного типу, так і актів поточної нормотворчості [42].

Серед основних ознак, що належать такому кодифікаційному акту, як кодекс, слід виокремити нижчезазначені:

- 1) кодекс об'єднує певну групу норм, предметом регулювання яких є однорідна сфера суспільних відносин;
- 2) кодекс містить загальні принципи, на підставі яких здійснюється регулювання певної групи суспільних відносин;
- 3) положення кодексу мають широку сферу застосування в рамках галузі права [42].

Ще Аристотель дійшов до висновку: «Благополуччя держави залежить від якості законів» [242]. На нашу думку, сьогодні в Україні виникла потреба в єдиному зведеному кодифікаційному акті, який би об'єднав, систематизував та досконально охопив правовим регулюванням основну частину суспільних відносин в сфері місцевого самоврядування в Україні.

З цією метою пропонуємо розробку та впровадження єдиного зведеного кодифікаційного нормативного акту – Кодексу місцевого самоврядування України, який буде регулювати усі правовідносини, що виникають з місцевого самоврядування в Україні та буде складатися з таких розділів:

- загальні положення;
- адміністративно-територіальна організація місцевого самоврядування;
- організаційно-правова основа місцевого самоврядування;
- права, обов'язки та повноваження органів місцевого самоврядування;
- столиця України – Київ;
- матеріальна і фінансова основа місцевого самоврядування (бюджетні відношення, місцеві податки та збори);
- служба в органах місцевого самоврядування, гарантії та відповідальність органів та посадових осіб місцевого самоврядування;
- участь громадян в здійсненні місцевого самоврядування та громадський контроль над діяльністю органів місцевого самоврядування;
- нагляд (контроль) держави за законністю діяльності органів місцевого

самоврядування;

- оскарження дій органів, посадових осіб місцевого самоврядування;
- перехідні та прикінцеві положення.

Доступність і зрозумілість кодексу дозволить громадянам України бути більш обізнаними в своїх правах та обов'язках, не тільки в частині участі громадян у здійсненні місцевого самоврядування, а найголовніше в своїх правах та обов'язків щодо сплати місцевих податків та зборів. Податковий кодекс України, безумовно, є прогресивним законом України, який дав початок реформуванню місцевих податків та зборів, але ж його правова навантаженість в зв'язку з регулюванням ним усіх відносин, що виникають у сфері справляння податків і зборів в Україні, відсилання від однієї правової норми до іншої, не дає чіткого та зрозумілого поняття для громадян та малого бізнесу механізму справляння місцевих податків та зборів та відповідальності, яка існує за несплату місцевих податків.

Звідси, місцеві бюджети не доотримують доходи від сплати таких податків, як податок на нерухомість, відмінне від земельної ділянки; плати за землю, туристичного збору тощо.

Тому вважаємо, що прийняття саме Кодексу місцевого самоврядування в Україні є доцільним та обґрунтованим. Прийняття такого нормативно правового акту сприятиме прозорості адміністративно-фінансової, територіальної та управлінської діяльності органів місцевого самоврядування в Україні, підвищенню самостійності місцевих бюджетів, збільшення їхньої дохідної бази, створенню гарантії дотримання прав, обов'язків як органів місцевого самоврядування так і громадян, посилить відповідальності посадових осіб органів місцевого самоврядування. Узагальнення та поєднання в одному нормативному документі усіх положень стосовно правовідносин, що виникають з місцевого самоврядування в Україні дозволить органам місцевого самоврядування підвищити ефективність управлінських процедур та вивільнити ресурси для вирішення нагальних проблем громади.

Висновки до першого розділу

1. В результаті досліджень та на підставі аналізу зарубіжних та вітчизняних науковців було встановлено, що децентралізація включає в себе два основних компонента – фінансову децентралізацію та децентралізацію влади. Фінансова децентралізація в науково – теоретичному розумінні цього терміну є одним з найважливіших елементів процесу децентралізації, результатом якої повинно стати підвищення адміністративної та економічної ефективності розподілу ресурсів у зв'язку з розумінням місцевих потреб на місцевому рівні.

2. Досліджено порядок справляння місцевих податків і зборів в Україні, історію системи місцевих податків та зборів, засади становлення, розвитку та реформування.

На підставі досліджень вітчизняних науковців були встановлені недоліки в системі місцевого оподаткування в Україні, в тому числі нерозвиненість податків, які відображають політику місцевих органів влади (екологічні податки, плата за певні послуги місцевих органів влади). Запровадження екологічної децентралізації в Україні, яка передбачає включення екологічного податку та утилізаційного збору до складу місцевих податків та зборів сприятиме вирішенню складних екологічних питань в регіонах, збільшенню фінансових можливостей місцевих органів влади у сфері фінансування природоохоронних заходів.

3. В результаті вивчення проблематики сучасного формування доходів місцевих бюджетів було встановлено, зміцнення доходної бази місцевих бюджетів в Україні - це є першочергове завдання в умовах децентралізаційних реформувань в Україні. Підвищення податкових надходжень, та виправлення усіх недоліків, які накопичились під час проведення реформи децентралізації, призведе не тільки до зростання дохідної частини місцевих бюджетів та підвищенню рівня самодостатності громад, але і до позитивного економічного розвитку регіонів та держави в цілому.

З метою усунення розбіжностей у тлумаченні відповідних категорій і

понять, з оглядом на проведення реформи децентралізації в Україні, запропоновано єдине визначення поняття «місцевого бюджету» як плану утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій і повноважень місцевого самоврядування задля соціального та економічного розвитку територіальних громад.

4. Одним із шляхів вирішення проблем пов'язаних з наявністю великої кількості нормативно-правових актів, їхня недосконалість, прогалини в законодавстві України щодо справляння, адміністрування та впровадження місцевих податків та зборів і неефективне виконання органами місцевого самоврядування своїх функцій є розробка та прийняття Закону України, щодо впровадження нового кодексу – Кодексу місцевого самоврядування України, який буде повністю регулювати усі правовідносини, що виникають з питань місцевого самоврядування в Україні. Прийняття такого нормативно-правового акту сприятиме прозорій адміністративно-фінансовій, територіальній та управлінській діяльності органів місцевого самоврядування в Україні, підвищенню самостійності місцевих бюджетів, збільшенню їхньої дохідної бази, створенню гарантії дотримання прав та обов'язків як органами місцевого самоврядування, так і громадянами.

РОЗДІЛ 2

ПРАВОВІ ЗАСАДИ СПРАВЛЯННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ

2.1. Правова природа податку на майно

Соціально-економічний розвиток держави передбачає ефективне функціонування територіальних громад, в тому числі через вміння якісно сформувати фінансовий потенціал адміністративної одиниці. Така здатність потребує відповідного податкового забезпечення, що реалізується через механізми формування доходів місцевих бюджетів. В умовах динамізму децентралізаційних процесів майнові податки мають актуальне значення та досконалі переваги серед інших видів податків і платежів [253].

Дослідженню питання правової природи податку на майно присвятили увагу такі науковці: В. В. Чайка, О. Ю. Гостева, А. С. Дубоносова, Ф. П. Ткачик, В. І. Дмитрів, Н. В. Шкільова, С. В. Березовська та інших. Зокрема, А. С. Дубоносова у своїх наукових роботах приділила увагу правовому зв'язку між майном, що належить платнику податків на праві власності та виникненням і реалізацією ним податкового обов'язку щодо конкретного майнового податку, який представлений та діє в системі оподаткування України [67].

Заслуговує на увагу дослідження В. В. Чайки, з приводу здійснення аналізу фінансово-правової сутності оподаткування житлової нерухомості в Україні. Ученим досліджені та розкриті окремі положення податково-правової доктрини у вказаній сфері, виявлено та обґрунтовано необхідність комплексного підходу до правового регулювання оподаткування нерухомості на основі врахування рівня розвитку фінансово-правової науки та правосвідомості суспільства [275].

Науковці Ф. П. Ткачик, В. І. Дмитрів у своїх наукових роботах дослідили фіскальну та соціально-економічну роль майнових податків, провели

моніторинг питомої ваги майнових податків у податкових надходженнях розвинених країн світу та динаміку надходжень та структури майнових податків до Зведеного бюджету України [253].

Ретельно питання аналізу застосування податку на нерухоме майно у країнах з розвинутою ринковою економікою та визначення можливостей адаптації його елементів до вітчизняних умов досліджувалось у наукових роботах О. Ю. Гостевої [49; 50].

Незважаючи на вагомі здобутки вчених у дослідженні справляння майнових податків, визначення їхнього впливу на регіональний розвиток залишається актуальним, оскільки вдосконалення справляння майнових податків в Україні сприятимуть збільшенню обсягів фінансових ресурсів місцевих органів влади.

Майнові податки, поряд із митом, є найдавнішою формою фіскальних взаємовідносин між державою та її громадянами. У Стародавній Греції існувала ейсфора – тимчасовий, надзвичайний внесок необхідний для фінансування у форс-мажорних обставинах (ведення воєн, будівництво флоту). Цей податок стягувався залежно від майнового стану громадянина та застосовувався дуже рідко. У Давньому Римі, за аналогічних обставин справлявся надзвичайний податок, відомий під назвою *tributum*, величина якого залежала від земельної власності платника, тому римляни розробили систему її обліку, яка отримала назву цензу. Кожних п'ять років громадяни Риму повинні були, зібравшись на Марсовому полі, в усній формі заявити про свій майновий стан, підкріпивши свою заяву клятвою іменами богів [256].

Елементи майнового оподаткування можна віднайти і в давньослов'янській десятині. Залежно від майнового стану платників в епоху Великого князівства Литовського та Речі Посполитої, справлялися обов'язкові платежі, відомі під назвами *серебщизна*, *ланове*, *шос*, *подимне*. Після входу України до складу Московії головними майновими податками, що стягувалися у надзвичайних випадках стали «десята деньга» або «п'ята деньга» [265].

Відповідно до чинного законодавства України, згідно зі ст.190

Цивільного кодексу України, майно є особливим об'єктом цивільного права, яким вважаються окрема річ, сукупність речей, а також майнові права та обов'язки. Але відповідно до ч. 2, ст. 1 Цивільного Кодексу України до майнових відносин, заснованих на адміністративному або іншому владному підпорядкуванні однієї сторони другій, а також до податкових, бюджетних відносин – цивільне законодавство не застосовується, якщо інше не встановлено законом [273].

Проте майно як об'єкт оподаткування охоплює тільки ті цивільно-правові форми (об'єкти цивільних прав), за наявності яких у платника податків виникає податковий обов'язок. За таких обставин майно, як об'єкт оподаткування слід розглядати виключно тоді, коли з ним пов'язується податковий обов'язок у платника податків, тобто в контексті закону про конкретний майновий податок, що встановлено в системі оподаткування України [67].

Одним з основних джерел дохідної частини місцевих бюджетів є майнові податки як невід'ємна складова податкових систем розвинених країн світу. Адже вони виступають не тільки як важливий фіскальний інструмент, але і як соціально-справедливий економічний регулятор розвитку держави. Майнове оподаткування застосовується в Україні дещо невпевнено, й об'єктивно розглядається як чинник посилення дохідності місцевих бюджетів України, тому і потребує підвищення ефективності та імплементації успішних реформ, у тому числі і реформи децентралізації [253].

Наприклад, на сьогодні у США вони складають 7–18% сумарних доходів субфедеральних рівнів влади, тоді як на початку 1930-х років їхня частка була приблизно втричі більшою і сягала 60–65% доходів. Так, у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів частка податків на майно наприкінці 1990-х років складала 99,5% – у Великій Британії, близько 30- 40% – у Франції та Іспанії. Спостерігається відносно стабільна динаміка частки цього виду податку в загальному обсязі податкових надходжень, що свідчить про стабільність надходжень від такого виду податків до місцевих бюджетів [22].

Відповідно до п. 265.1, ст. 265 Податкового кодексу України податок на

майно в Україні складається з:

- податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- транспортного податку;
- плати за землю [170].

Розглянемо податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у розрізі його елементів.

Правове регулювання податку на нерухоме майно, будучи однією зі складових фінансово-правової політики держави, виступає регулятором соціально-економічних відносин у цивільному обігу об'єктів нерухомості [275].

Україна як демократична держава, що обрала курс на Євроінтеграцію, одним з першочергових напрямків реформ визначила саме децентралізацію.

На нашу думку, в умовах розвитку децентралізаційних процесів, економічного розвитку територій, адаптації вітчизняного законодавства до стандартів Європейського союзу, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки має актуальне значення та досконалі переваги серед інших видів місцевих податків і зборів.

До ознак децентралізації належать:

- а) максимальне наближення до об'єктів;
- б) самостійність в прийнятті рішень;
- в) забезпеченість ресурсами;
- г) доступність громадської участі та контролю;
- д) саморегулювання;
- е) інституційна перебудова [258].

Саме тому податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, має стати одним з основних джерел надходжень до місцевих бюджетів громад.

Світовий досвід також показує, що податок на нерухомість в умовах раціонального використання цієї форми оподаткування може стати однією з вагомих статей доходної частини місцевих бюджетів. У розвинених країнах податок на нерухомість становить від 40 до 80% (у деяких навіть вище) надходжень до місцевих бюджетів [39].

Податки на нерухоме майно вважаються найефективнішими саме на місцевому рівні. 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, в таких країнах, як Ірландія та Данія – платниками цього податку можуть бути лише юридичні особи, а в таких країнах, як Великобританія та Словенія – лише фізичні особи. Податок на нерухомість нараховується відповідно до оціночної вартості об'єкта нерухомості, при цьому також враховується місце розташування об'єкта нерухомості або його корисна площа [22; 285].

В Україні податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, знайшов відображення в Податковому кодексі України у 2010 р. Слід зазначити, що це намагалися впровадити ще наприкінці минулого століття, але через певні обставини цього не було зроблено. І тільки в Податковому кодексі України цей податок було впроваджено з 01.01.2013 р. [50].

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, характеризується декількома принциповими рисами та за своєю фінансово-правовій природою є:

- а) місцевим податком;
- б) прямим податком (прямі податки не стягуються при реалізації товарів і послуг, їх тягар неможливо перекласти на споживача);
- в) особистим податком.

Таким чином, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, в податковій системі України виступає місцевим, прямим, особистим податком, який справляється з власників об'єктів житлової нерухомості та зараховується до бюджету територіальної громади [93].

Складові податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, визначені Податковим кодексом України.

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості (ст. 266 Податкового кодексу України).

Базою оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток (п.п. 266.3.1 п. 266.3 ст. 266 Податкового кодексу України), та обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно та/або на підставі оригіналів відповідних документів платника податків, зокрема документів на право власності (п.п. 266.3.3 п. 266.3 ст. 266 Податкового кодексу України) [170], проте, вважаємо, що існуючий механізм розрахунку бази оподаткування є недосконалим. Адже розмір податку має залежати, перш за все, від місця розташування самої нерухомості, її стану, року побудови, наявності поруч певної інфраструктури, тощо [228].

Тому, доцільно в якості бази нарахування податку використовувати ринкову вартість об'єкту. Тим самим з'являється можливість врахувати місце розміщення об'єкту нерухомості (рекреаційна або промислова зона, обласний центр або районний і тощо), стан та призначення об'єкту нерухомості (пам'ятка архітектури або стандартна квартира, новобудова, старий житловий фонд тощо) без додаткових витрат на визначення різних надбавок та коефіцієнтів, які враховують ті чи інші особливості [156].

Також, на нашу думку, для України корисним досвідом зарубіжних держав є оцінювання вартості кожного об'єкта оподаткування силами оціночних інститутів-організацій, що займаються оцінкою та обліком нерухомості.

Виходячи з того, що нерухомість – це стаціонарний об'єкт з чітко визначеними фізичними межами і координатами, то і податок на нерухомість має прив'язку до відповідної території, оцінювання вартості кожного об'єкта оподаткування проводиться силами оціночних інститутів-організацій, що займаються оцінкою та обліком нерухомості. Такий оціночний інститут зобов'язаний надавати в податкові органи за місцем знаходження нерухомості відомості про оцінку її вартості, її власників, а також про все, що сталося з нею

за попередній податковий період [283].

Це є наступним кроком реформації оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, після переходу від бази оподаткування, яка на сьогоднішній день існує, та розраховується виходячи з площі предмету оподаткування до бази оподаткування, яка має бути розрахована на підставі ринкової вартості нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки.

Потребує внесення змін й механізм розрахунку збору та порядок його сплати. Так, згідно зі пп. 266.7.2. п. 266.7 ст. 266 Податкового кодексу України податкове повідомлення-рішення про сплату суми податку та відповідні платіжні реквізити, зокрема, органів місцевого самоврядування за місцезнаходженням кожного з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості надсилаються платнику податку контролюючим органом. Фізичні особи згідно з пп. 266.10.1. п. 266.10.ст.266 повинні сплатити податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення [170]. Але, з огляду на практику неотримання платниками рішень повідомлень про сплату суми податку на нерухомість, в країні виникла ситуація повсюдної несплати платниками – фізичними особами податку на нерухомість, яка є їхньою власністю.

Для збільшення надходжень до місцевого бюджету норми права в частині порядку сплати податку фізичними особами повинні бути більш ефективними. Тому, вважаємо доцільним внести зміни до Податкового кодексу України щодо самостійного обчислювання розміру податку фізичними особами, власниками нерухомості та посилення відповідальності в випадку порушень строків оплати, а саме: додати пп. 266.7.6 до п. 266.7. ст. 266, який викласти в такій редакції:

«266.7.6 Платники податку – фізичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року на підставі правовстановлюючих документів на нерухоме майно».

Пп. 266.10.1 п. 266.10 ст. 266 викласти в такій редакції:

«266.10.1. Податкове зобов'язання за звітний рік з податку сплачується:

а) фізичними особами – до 01 квітня звітного року;

б) юридичними особами – авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації».

Пп. 266.10.2. п. 266.10. ст. 266 пропонуємо виключити [233].

Також незначну вагу податку на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок, в доходах місцевих бюджетів України можна пояснити такою причиною, як неповнота Державного реєстру речових прав на нерухоме майно (не всі житлові будинки зареєстровані у встановленому законодавством порядку в зв'язку з неоформленням документів про здачу в експлуатацію та документів на право власності).

Ця проблема, передусім, є характерною для сільської місцевості, де приватні будинки не вводять в експлуатацію через складність та високу вартість процедури. В контексті дослідження цієї проблеми в Україні доведено низьку частку платників податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

На думку Х. О. Патицької, для вирішення цієї проблеми варто акцентувати на доцільності проведення органами місцевого самоврядування спільно з підрозділами Державної архітектурно-будівельної інспекції звірок власників нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, з метою виявлення осіб без наявності в них відповідних документів [163].

Вважаємо, що потрібно запровадити державну програму, строком до 1 року, результатом якої була би проведена за рахунок держави реєстрація усіх незареєстрованих житлових будинків з оформленням технічної документації про здачу в експлуатацію об'єктів нерухомості та документів на право власності. Після закінчення дії програми особи, які не зареєстрували право власності на нерухоме майно повинні бути притягнуті до адміністративної відповідальності з накладенням штрафів за скоєння адміністративного правопорушення.

З цією метою слід внести такі зміни до чинного законодавства України:

– ввести обов'язковість державної реєстрації права власності

на нерухоме майно;

– встановити строк для державної реєстрації права власності на нерухоме майно;

– встановити адміністративну відповідальність у вигляді штрафів за несвоєчасну реєстрацію права власності на нерухоме майно.

Статтею 166-23 [98] «Кодексу України про адміністративне правопорушення» встановлено відповідальність за порушення порядку державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їхніх обтяжень, але положення цієї статті стосується дотримання встановленого законом порядку прийняття суб'єктом владних повноважень рішення про держреєстрацію.

Ми, в свою чергу, пропонуємо встановити строк для державної реєстрації права власності на нерухоме майно та відповідальність за несвоєчасну реєстрацію такого права для фізичних та юридичних осіб, які фактично набули право власності, але не зареєстрували його в спосіб, визначений законодавством України.

Такі заходи призведуть до отримання вищих обсягів надходжень від оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, до місцевих бюджетів та збільшать потенційні можливості від справляння цього податку. Майнові податки в системі оподаткування слугують забезпеченню більш справедливого розподілу податкового навантаження між платниками податків, раціонального й ефективного використання майна. У цьому контексті найпроблемнішим є посилення ролі оподаткування транспорту [17].

Згідно з нормами Податкового кодексу України транспортний податок – це прямий податок, який сплачують юридичні й фізичні особи, а також нерезиденти-власники легкових автомобілів, якими користувалися до 5 років і середньоринкова вартість яких – понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Ставка транспортного податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 тис. грн за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом

оподаткування. Обчислення суми податку з об'єкта оподаткування здійснюють контролюючі органи за місцем реєстрації платника податку [170].

Механізм визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів встановлено Постановою Кабінету Міністрів України № 66 «Про затвердження Методики визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів та внесення змін у додатки 1 і 2 до Порядку визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів» [193].

Дослідивши існуючий порядок справляння транспортного податку, визначений Податковим Кодексом України та проаналізувавши норми попереднього Закону України «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів», треба звернути увагу на те, що останній зазначав: «Кошти цього податку спрямовуються на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування місцевого значення, вулиць і доріг у населених пунктах, що належать до комунальної власності, а також на потреби дорожнього господарства за напрямками, визначеними відповідно Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними, міськими, селищними та сільськими радами» [207].

Тобто до набуття чинності Податкового кодексу України транспортний податок мав цільову спрямованість, що наразі – не передбачено [11]. Закріплення на законодавчому рівні цільової спрямованості коштів за місцевими бюджетами дозволить платникам мати уяву: куди та на що йде їхній платіж, а також сприятиме посиленню фінансової спроможності місцевих бюджетів та розвитку інфраструктури громад. Адже до ознак децентралізації відноситься можливість здійснення громадськістю контролю за використанням коштів місцевими бюджетами [228].

Щодо об'єкту оподаткування транспортного податку С. В. Березовська у своїй науковій роботі зазначила, що назва податку не відповідає його сутності, оскільки податок називається «транспортний», а сплачується тільки за володіння легковим автомобілем [11].

Аналізуючи діюче законодавство України вибачаємо, що нормою ст. 21 Закону України «Про транспорт» закріплено, що до транспорту в Україні відносяться : транспорт загального користування (залізничний, морський, річковий, автомобільний і авіаційний, а також міський електротранспорт, у тому числі метрополітен); промисловий залізничний транспорт; відомчий транспорт [215]. Також згідно з Законом України «Про автомобільний транспорт» (ч. 4 ст. 1), автомобільний транспортний засіб це - колісний транспортний засіб (автобус, вантажний та легковий автомобіль, причіп, напівпричіп), який використовується для перевезення пасажирів, вантажів або виконання спеціальних робочих функцій (далі - транспортний засіб) [176].

Вважаємо, що об'єкт оподаткування має некоректне визначення, тому доцільно привести у відповідність пп. 267.2.1 п. 267.2 ст. 267 Податкового Кодекса України [170] до ст. 21 Закону України «Про транспорт» [215] уточнив об'єкт, додав окрім легкового автомобіля, й інші транспортні засоби. Адже навіть відповідно до раніше чинного Закону України «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів» 1991 р. [207] та норм Податкового кодексу України (що діяли до внесення змін у 2014 р.) підлягали оподаткуванню колісні транспортні засоби, мотоцикли, яхти та судна, човни моторні та катери, літаки і вертольоти, крім деяких, що звільнялися від оподаткування [11].

З цієї мети пропонуємо внести наступні зміни до Податкового кодексу України стосовно розширення об'єкту оподаткування транспортного податку за рахунок колісних транспортних засобів, мотоциклів, яхт та суден, моторних човнів, катерів, літаків к та вертольотів [228].

Згідно з пп. 267.2.1 п. 267.2 ст. 267 об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Ця норма була закріплена Законом України за № 1791-VIII від 20.12.2016 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів

України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» [182].

У 2017 році мінімальну зарплату було встановлено в розмірі 3 200 гривень, тому податок на розкіш, стосувався машин вартістю від 1,2 мільйона гривень.

У 2020 році мінімальна зарплату було встановлено в розмірі 4 723 гривні відповідно, вартість автомобілів, що підлягають оподаткуванню, виросла до 1,77 млн грн. І зрозуміло, що в зв'язку з ростом рівня інфляції мінімальний розмір заробітної плати буде тільки зростати в наступні роки.

Транспортний податок у зв'язку з інфляцією та підвищенням рівня мінімальної заробітної плати почав втрачати своє фіскальне значення, оскільки його стали менше сплачувати суб'єкти оподаткування, що негативно вплинуло на надходження до місцевих бюджетів. Тому пропонуємо мінімальну вартість транспортних засобів, з яких необхідно сплачувати транспортний податок, встановити від 250 розмірів мінімальної заробітної плати.

Ставку податку пропонуємо встановити з розрахунку на календарний рік у розмірі 1% від вартості кожного транспортного засобу, що є об'єктом оподаткування, з року виготовлення яких минуло не більше п'яти років (включно). Базовий податковий період дорівнює 1 рік. Щороку до 1 лютого податкового (звітного) року центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику економічного, соціального розвитку і торгівлі, на своєму офіційному веб-сайті повинно бути розміщено перелік транспортних засобів, що є об'єктом оподаткування. Вартість транспортних засобів, що є предметом оподаткування повинна розраховуватися відповідно до нової Методики визначення середньоринкової вартості транспортних засобів, яка має бути розроблена та затверджена Кабінетом Міністрів України на підставі запропонованих змін до Податкового Кодексу України, з урахуванням нового складу об'єкту оподаткування, який включає в себе наступні транспортні засоби: легкові автомобілі, вантажні автомобілі, мотоцикли літаки та вертольоти, яхти, судна, човни, катери моторні,

інші човни.

На основі аргументації уряду щодо доцільності такого податку і виникла назва «податок на розкішні авто». Основна мета такого податку – наповнення місцевих бюджетів та досягнення соціальної справедливості [54].

З метою удосконалення справляння транспортного податку та досягнення соціальної справедливості слід проаналізувати зарубіжний досвід.

В Німеччині діє єдиний принцип оподаткування власників транспортних засобів. Відповідно до чинних правил оподаткування величина податку залежить від двох показників. Перший – це об’єм двигуна: чим більший об’єм двигуна, тим більший податок. До уваги береться також і тип двигуна. Другий показник розрахунку податку з власників транспортних засобів – це об’єм викиду вуглекислого газу CO₂ [54]. Тобто в Німеччині на відміну від України транспортний податок має більш ознаки екологічного податку, ніж «податку на розкіш».

Майже ідентична система нарахування та стягнення податку з власників транспортних засобів існує у Франції. Величина податку, що сплачує власник під час реєстрації нового транспортного засобу, також залежить від двох показників. На відміну від Німеччини, першим показником є потужність двигуна транспортного засобу, а не об’єм двигуна [54].

На нашу думку, потрібно взяти до уваги досвід справляння транспортного податку в Німеччині та додати до бази оподаткування транспортного податку в Україні такий показник розрахунку податку з власників транспортних засобів, як розмір об’єму циліндрів двигуна, в зв’язку з чим транспортний податок буде не лише «податком на розкіш», але й матиме ознаки екологічного податку, що дуже важливо для країни, в котрій екологічна криза вже переросла в екологічне лихо.

Такі зміни потрібні для врахування справедливих, соціальних, економічних та екологічних складових транспортного податку. В зв’язку з цим необхідно:

– розробити перелік пільгових категорій (включити транспортні засоби

швидкої та екстреної допомоги, Збройних Сил України, МЧС, МВС, будинків-інтернатів, багатодітних сімей, ветеранів, інвалідів та ін.). Для досягнення цієї мети Кабінет міністрів України сумісно з Верховною Радою України повинні розробити повний перелік пільгових категорій задля досягнення соціально справедливого рівня при справлянні транспортного податку;

– встановити, що об'єктами оподаткування транспортним податком є легкові автомобілі, об'єм циліндрів двигуна яких складає більше двох з половиною кубічних сантиметрів. Це буде мотивувати майбутніх власників легкових транспортних засобів при купівлі обирати автівки з найменшим об'ємом двигуна, що поступово призведе до поліпшення екологічного стану в країні.

У Сполучених Штатах Америки механізм стягнення та нарахування податку з транспортних засобів є принципово іншим, але там також застосовується так звана «екологічна» схема: більше платить той, хто більше їздить – податок із власників транспортних засобів включено до ціни на паливо. Чим більше автомобіль споживає палива, тим більша величина податку, який сплачують до бюджету. Надходження від цього податку використовують на будівництво та ремонт доріг у США [54,152].

В Австралії ставки податку з власників транспортних засобів майже не відрізняються, всі громадяни сплачують 10% від вартості легкового автомобіля та 5% від вартості вантажівки. Власники коштовних машин сплачують додатково ще 33% від вартості автомобіля. До дорогих в Австралії належать автомобілі, що дорожчі за 57 тис. доларів [54,219].

В Ізраїлі з 2009 р. всі транспортні засоби поділили на 15 екологічних груп за рівнем забруднення навколишнього середовища. Власники транспортних засобів, що належать до найнижчої екологічної групи, сплачують до бюджету 92% від їхньої вартості. Мінімальний податок – 10% від вартості автомобільного засобу – сплачують власники електромобілів. Ставка податку для «гібридів» налічує 30% від їхньої вартості. Загалом середня ставка податку складає приблизно 70% від вартості транспортних засобів [54].

В Японії власники транспортних засобів сплачують три види податків. Перший податок, ставка якого становить 5% вартості, вноситься при купівлі транспортного засобу, другий – при реєстрації, тоді податок розраховують залежно від об'єму двигуна та маси автомобіля [54].

Проаналізувавши практику справляння транспортного податку в зарубіжних країнах можливо зробити висновок, що в цих країнах головною тенденцією є стимулювання власників транспортних засобів придбавати автомобілі з найменшим впливом на навколишнє середовище або дорожнє покриття, в зв'язку з чим як база оподаткування використовуються такі параметри транспортного засобу, як обсяг викидів вуглекислого газу, об'єм або потужність двигуна, маса. Такі тенденції відображають прагнення законодавця реалізувати принцип соціальної справедливості майнового оподаткування та вдалого поєднання фіскальної й стимулюючої функцій майнових податків [155].

При обчислюванні транспортного податку в зарубіжних країнах не застосовується строк випуску транспортних засобів, що також має бути відображено в податковому законодавстві України, яке повинно ґрунтуватися на принципі соціальної справедливості.

З огляду на зарубіжний досвід треба приділити увагу цільовому використанню коштів, які надійшли до місцевого бюджету від сплати транспортного податку. Так в більшості зарубіжних країн, ці кошти використовують на будівництво, ремонт доріг та на вирішення екологічних проблем.

Встановлено, що, незважаючи на швидкі процеси децентралізації в Україні, діяльність об'єднаних територіальних громад перебуває на низькому рівні та є мало ефективною, що проявляється в низькому рівні розвитку об'єктів інфраструктури у всіх сферах та точковому фінансуванні їх. Незабезпечення при цьому збалансованого розвитку й модернізації виробничої, транспортної, інноваційної, інженерної інфраструктури не сприяє зростанню валового регіонального продукту, при визначенні якого

враховується вся валова додана вартість, створена інституційними одиницями резидентами на економічній території регіону, що є провідною умовою забезпечення конкурентоспроможності регіонів та створення ефективного суспільства [281].

В умовах децентралізації важливою для територіального розвитку регіонів в Україні видається консолідація загальнонаціонального, регіонального та місцевого процесів розвитку транспорту та шляхового будівництва, тому цільове використання органами місцевого самоврядування коштів, які надійшли до місцевих бюджетів від сплати транспортного податку на розвиток транспорту та шляхового будівництва, призведе до розвитку усіх галузей економіки та зростанню фінансових спроможностей регіонів.

Окрім цього, вкладення коштів місцевих бюджетів на ремонт і будівництво доріг мають подвійний мультиплікаційний ефект, адже забезпечують створення робочих місць та скорочення рівня безробіття в регіонах [281].

На основі аналізу сучасного стану та практики справляння транспортного податку в Україні, враховуючи досвід розвинених зарубіжних країн, необхідно проводити подальше вдосконалення транспортного податку шляхом внесення системних змін до податкового законодавства України, зокрема, внести зміни до Податкового кодексу України, в частині визначення об'єкту, розміру ставки транспортного податку, та закріплення на законодавчому рівні цільового використання коштів, які надійшли до місцевого бюджету від сплати такого податку [231].

Для досягнення цієї мети, пропонуємо внести до Податкового кодексу України такі зміни:

- замінити по тексту у ст. 267 слова «легкові автомобілі» на «транспортні засоби».

- підпункт 267.2.1 пункту 267.2 статті 267 викласти в такій редакції:

- «267.2.1. Об'єктом оподаткування є транспортні засоби:

- легкові автомобілі, об'єм циліндрів двигуна яких складає більше двох з

половиною кубічних сантиметрів, з року виготовлення яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 250 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року;

– вантажні автомобілі, об'єм циліндрів двигуна яких складає більше трьох з половиною кубічних сантиметрів, з року виготовлення яких минуло не більше п'ятнадцяти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 50 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року;

Цій підпункт потребує досконального додаткового дослідження задля провадження в дію, тому що автомобілі з дизельними двигунами, є одними із небезпечних для довкілля та чим старішою є автівка, тим вона є не безпечнішою. Європейські країни світу поступово відмовляються від автівок з дизельними двигунами.

Так, наприклад в Німеччині 5 вересня 2018 року адміністративний суд в столиці землі Гессен Вісбадені зобов'язав владу Франкфурта-на-Майні запровадити широкомасштабну заборону на в'їзд в місто дизельних автівок. Це рішення різко загострило ситуацію і поставило уряд ФРН перед необхідністю терміново ухвалити рішення на національному рівні [52].

– мотоцикли, з року виготовлення яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 50 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року;

– човни та катери моторні, інші човни, зареєстровані у Державному судновому реєстрі України або Судновій книзі України з року виготовлення яких минуло не більше десяти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 100 розмірів мінімальної заробітної плати;

– яхти зареєстровані у Державному судновому реєстрі України або Судновій книзі України підлягають оподаткуванню на постійної основі з моменту реєстрації незалежно від їх вартості;

– літаки та вертольоти, зареєстровані в Державному реєстрі цивільних повітряних суден України або Реєстрі державних повітряних суден України підлягають оподаткуванню на постійної основі з моменту реєстрації незалежно від їхньої вартості.

Вартість транспортних засобів визначається Міністерством розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства на підставі Методики визначення середньоринкової вартості транспортних засобів, затвердженої Кабінетом Міністрів України, станом на 1 січня податкового (звітного) року виходячи:

– з марки, моделі, року виготовлення, об'єму циліндрів двигуна, типу пального – для наземних транспортних засобів;

– з типу, моделі, року виготовлення, потужності двигуна – для водних транспортних засобів, оснащених стаціонарним або підвісним двигуном (двигунами);

– з типу, моделі, року виготовлення, довжини корпусу – для водних транспортних засобів, не оснащених двигуном.

– з типу моделі, року виготовлення, за максимальною злітною масою – для літаків та вертольотів [216].

Перелік транспортних засобів, що є об'єктом оподаткування відповідно до підпункту 267.2.1 пункту 267.2 ст. 267 Податкового кодексу України розміщується щорічно в строк до 1 лютого податкового (звітного) періода на офіційному веб-сайті Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України. Перелік повинен включати наступні дані стосовно об'єкту оподаткування :

– марка, модель, рік виготовлення, об'єм циліндрів двигуна, тип пального – для наземних транспортних засобів;

– тип, модель, рік виготовлення, потужність двигуна – для водних транспортних засобів, оснащених стаціонарним або підвісним двигуном (двигунами);

– тип, модель, рік виготовлення, довжина корпусу – для водних

транспортних засобів, не оснащених двигуном [216]

– типу, модель, року виготовлення, максимальна злітна маса – для цивільних повітряних суден.

– пункт 267.4 статті 267 викласти в такій редакції:

«267.4. Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 1% від вартості кожного транспортного засобу, що є об'єктом оподаткування відповідно до підпункту 267.2.1 пункту 267.2 цієї статті.»

Також вважаємо за необхідне закріпити на законодавчому рівні цільове використання органами місцевого самоврядування бюджетних коштів, які надійшли до місцевого бюджету від сплати транспортного податку виключно на будівництво, ремонт доріг в регіонах та на вирішення екологічних проблем, згідно з регіональними програмами, які прийняті та затверджені органам місцевого самоврядування, а саме сільської, селищної, міської радою або радою об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад та заборонити органам місцевого самоврядування не цільове використання коштів транспортного податку.

Наразі велика увага в Україні приділяється питанням фінансової децентралізації та важливості збільшення фінансової достатності місцевих бюджетів для розширення їх можливостей щодо фінансування покладених на них функцій і завдань. В цьому сенсі особливого значення набуває дослідження джерел формування доходів місцевих бюджетів, їхній аналіз з метою виявлення існуючих недоліків та резервів їх збільшення [18]. Одним з основних джерел наповнення місцевих бюджетів є такий майновий податок, як плата за землю.

Земельне оподаткування в Україні представлено платою за землю, що була запроваджена в 1992 році. До 2015 року цей податок відносився до загальнодержавних податків, однак, з 1 січня 2015 року плата за землю стала складовою податку на майно та була переведена до складу місцевих податків. В межах своїх повноважень сільські, селищні, міські ради приймають рішення про встановлення місцевих податків та зборів. Органам місцевого

самоврядування надано повноваження щодо встановлення ставок плати за землю в межах граничного розміру, пільг щодо земельного податку, нормативної грошової оцінки земельних ділянок, що перебувають на території населених пунктів [18].

Функції податків визначають їх економічну суть. Вітчизняна фінансова наука традиційно приділяє значну увагу дослідженню функцій оподаткування. Функції земельного оподаткування включають в себе:

- стимулюючу функцію — стимулювання раціонального використання землі;
- регулюючу функцію, що дозволяє зрівняти умови господарювання для підприємств, що функціонують у різних умовах;
- фіскальну функцію як примусове стягнення податків на користь місцевого або державного бюджетів, з метою покращення інфраструктури громади в цілому [120].

На законодавчому рівні визначено, що складовими плати за землю є орендна плата та земельний податок.

Згідно з нормами Податкового кодексу України земельний податок мають сплачувати власники земельних ділянок (паїв) та постійні землекористувачі – фізичні та юридичні особи. Об'єктами оподаткування земельним податком є:

- земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;
- земельні частки (паї), які перебувають у власності [170].

Органи місцевого самоврядування самостійно встановлюють ставки плати за землю та пільги щодо земельного податку, з урахуванням яких, податок сплачується на відповідній території (п.284.1 ст. 284 Податкового кодексу України) [170].

Відповідні рішення мають бути оприлюднені та, як правило, бути доступними онлайн – на сайтах відповідних органів або на сайті Державної податкової служби України (пп. 12.3.4, п. 12.3, ст. 12 Податкового кодексу України) [170].

Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено (незалежно від місцезнаходження), встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їхньої нормативної грошової оцінки, для земель загального користування – не більше 1 відсотка від їхньої нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка, та не більше 1 відсотка від їхньої нормативної грошової оцінки, а для лісових земель – не більше 0,1 відсотка від їхньої нормативної грошової оцінки (пп. 274.1 ст. 274 Податкового кодексу України) [170].

Тобто при розрахунку ставки податку за земельні ділянки не враховуються якісні характеристики ділянок, що, в свою чергу, призводить до відсутності економічної обґрунтованості вартості земельної ділянки.

На думку вченого І. В. Мартинюка, вдосконалення плати за землю повинно бути спрямовано на:

1) вдосконалення рентного підходу, що лежить в основі розрахунку плати за землю, який визначав би економічно обґрунтовану вартість земельної ділянки, як в багатьох зарубіжних країнах;

2) перегляд пільг з земельного податку. А саме: запровадження пільг з земельного податку, щодо осіб, які застосовують природоохоронні та природовідновлювальні заходи відносно земельних ресурсів країни [132].

Ці зміни, на думку науковця, сприятимуть підвищенню екологічної та фіскальної ролі плати за землю.

На нашу думку, законодавцю необхідно звернути увагу на нераціональне використання земель, а саме: на невиконання комплексу організаційних, технічних і біотехнологічних заходів, спрямованих на відновлення ґрунтового покриву, поліпшення стану та продуктивності порушених земель, на відмову від обробітку землі; на недотримання сівозмін тощо, що призведе до скорочення ріллі. Вирішення цього питання можливо тільки з покладенням на власника, або землекористувача обов'язку по сплаті земельного податку за підвищеними ставками [228].

Ця практика підвищеного оподаткування за нераціональне використання

земель існує у розвинутих країнах Європи. Наприклад, в Болгарії, якщо земельна ділянка не обробляється, то їхні власники змушені сплатити земельний податок за підвищеними ставками, водночас такі заходи стимулюють землевласника обробляти земельну ділянку, віддати земельну ділянку для тимчасового чи постійного користування або продати [156].

Розглядаючи сучасний механізм справляння плати за землю в Україні, вважаємо його не доскональним, а тому доцільно проаналізувати світову практику оподаткування земельних ділянок.

Цікавою є сучасна система оподаткування землі у Франції, основа якої закладена аграрною реформою у 1945 році. Об'єктами оподаткування є земельні ділянки, які перебувають у власності або в користуванні (оренді). Сплачується земельний податок й орендна плата. Ставки оподаткування переглядаються щорічно з урахуванням економічної ситуації та напрямів економіко-соціальної політики держави. Плата за землю відноситься до місцевих податків і стягується з власників земельних ділянок, на яких знаходяться об'єкти забудови та власників незабудованих земельних ділянок [15].

У першому випадку земельний податок стягується з власників земельних ділянок, на яких розміщено об'єкти нерухомості. Податок охоплює комплексно і земельну ділянку, і розміщені об'єкти нерухомості.

Земельний податок на незабудовані ділянки поширюється на такі категорії земель: землі сільськогосподарського призначення, землі лісового фонду, кар'єри, болота, солончаки, ділянки, що призначені для забудови. Податок розраховується на базі кадастрового доходу, розмір якого встановлено на рівні 80 % від кадастрової орендної вартості земельної ділянки. Кадастрова орендна вартість земельної ділянки визначається за двома позиціями: 1) залежно від виробничого призначення; 2) за видами вирощуваних культур (для сільськогосподарських земель) [251].

Дослідження досвіду Німеччини надало можливість встановити, що до структури її податкової системи належать: загальні, федеральні податки,

земельні податки та податки общин. У Німеччині земельний податок адмініструється в складі податку на нерухоме майно та є основним джерелом надходжень до місцевих бюджетів. Ставка земельного податку складається з двох частин: встановленої в централізованому порядку, та надбавки общин, розмір якої залежить від стану місцевого бюджету. Загальна ставка податку коливається у межах 0,6 – 3,1 % від кадастрової вартості землі [15].

Земельним податком оподатковуються земельні ділянки, що перебувають у власності юридичних і фізичних осіб. Податок розраховується та сплачується один раз на рік. Величина податку залежить також від цінності землі. У Німеччині в останні роки спостерігається зростання кількості ферм, що використовують орендовану землю, а на сході країни взагалі 91,4 % усієї площі сільськогосподарських угідь здається в оренду [77; 94]. Тому надходження в місцеві бюджети від орендної плати є досить високими.

Підсумовуючи вищенаведене, можна зробити висновок, що базою оподаткування в більшості зарубіжних держав є кадастрова вартість та орендна кадастрова вартість земельних ділянок. Головною відмінною рисою оподаткування за кадастровою вартістю порівняно з ринковою є те, що збір інформації, аналіз та оцінку нерухомості здійснює державний кадастровий орган, який має представництва по всій країні, в той час, як у країнах, де як податкова база використовується ринкова вартість, цими питаннями займаються різні установи (реєстраційні, оціночні, страхові компанії) [160].

Але ж в європейських країнах кадастрову вартість земельної ділянки розраховують з урахуванням продуктивності або в результаті визначення її справедливої ринкової вартості на основі відповідних цін купівлі-продажу землі. Періодично відбувається переоцінка землі у зв'язку з можливою зміною її ринкової вартості. Середньорічний чистий дохід від земельної ділянки обраховують за останні 15 років, за винятком двох найбільш урожайних і двох найменш урожайних. Характерним є те, що потенціал землі оцінюється відповідно до ефективності її використання, а не лише з урахуванням ринкової вартості, яка утворюється за співвідношенням попиту та пропозиції [55].

Базою оподаткування плати на землю в Україні є нормативна грошова оцінка земельних ділянок (п. 271.1 ст. 271 Податкового кодексу України) [170].

Підвищити рівень фінансової забезпеченості місцевих бюджетів вбачається здійснювати за рахунок проведення інвентаризації земельних ділянок, включаючи водний фонд. Отримати додатковий фінансовий ресурс дозволить посилення координаційної та організаційної роботи з забезпечення проведення грошової оцінки земель [56].

Згідно зі ст. 18 Закону України «Про оцінку земель» нормативна грошова оцінка земельних ділянок проводиться для земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів незалежно від їхнього цільового призначення – не рідше, ніж один раз на 5–7 років; для земельних ділянок сільськогосподарського призначення, розташованих за межами населених пунктів – не рідше, ніж один раз на 5–7 років, а несільськогосподарського призначення – не рідше, ніж один раз на 7–10 років [206].

З метою збільшення надходжень до місцевих бюджетів від орендної плати за земельні ділянки та земельного податку рішеннями Запорізькою міською радою за № 7 від 30.06.2015 р. було затверджено нормативну грошову оцінку земель м. Запоріжжя та Порядок її упровадження станом на 01 січня 2016 р. [194], яка діє до цього часу, незважаючи на зміну ринкових показників вартості земельних ділянок у м. Запоріжжі.

Відповідно до Закону «Про оцінку земель» [206] та Податкового кодексу України [170], нормативна грошова оцінка землі визначається як капіталізований рентний дохід, тобто теоретично проведення оцінки має базуватися на основі можливого доходу від оренди земельної ділянки, а відтак, відповідати її ринковій вартості. Натомість вищенаведені підходи дещо суперечать визначенню нормативної грошової оцінки, а нормативно встановлені значення не відповідають ринковій вартості землі. Визначення нормативної грошової оцінки землі передбачає використання великої кількості показників, що значно ускладнює цей процес, а при розрахунку використовуються коефіцієнти, обчислені на основі застарілих даних, що не

лише знижує її точність, а може бути причиною її спотворення [162].

По-перше, вважаємо, що економічний ефект від застосування нормативного грошового оцінювання в системі оподаткування землі, який залежить від року та строків його проведення та закріплений у Законі України «Про оцінку земель» є дуже тривалими. Своєчасне проведення (повторної) нормативної грошової оцінки земельних ділянок в населених пунктах України в терміни, які були би скорочені, ніж ті, які діють згідно з Законом України «Про оцінку землі» у зв'язку з можливою зміною її ринкової вартості, забезпечать додаткові надходження до місцевих бюджетів з плати за землю [232].

По-друге, нормативно грошова оцінка землі повинна бути розрахована на підставі результатів визначення її справедливої ринкової вартості на основі відповідних цін купівлі-продажу землі.

Будь-який з методів оцінки земельних ділянок, крім заснованого на ринковій вартості, порушує принципи об'єктивності та справедливості системи оподаткування.

Проведення податкової реформи в процесі фінансової децентралізації є ключовим елементом у формуванні фінансових ресурсів місцевих бюджетів. Результатом цього виступає економічний ефект від застосування податків, які суттєво впливають на наповнення місцевих бюджетів. Проте успішність фінансової децентралізації залежить від послідовного проведення перерозподілу джерел формування доходної частини місцевих бюджетів, які стимулюватимуть місцеві органи влади та дозволятимуть створювати додаткові можливості для соціально-економічного розвитку територіальних громад [56].

На підставі зроблених досліджень щодо справляння плати за землю, проаналізувавши світовий та вітчизняний досвід, вважаємо за необхідне розглянути можливість внесення змін до Закону України «Про оцінку земель» [206] щодо скорочення строків проведення нормативно грошової оцінки земельних ділянок до 3 років незалежно від розташування земельних ділянок та їхнього цільового призначення [232].

У якості критерію оцінювання при проведенні нормативно грошової

оцінки земельних ділянок – визначити ринкову вартість об'єкту оцінювання.

Такі зміни дозволять отримати додаткові надходження, сприятимуть збалансованості відповідних місцевих бюджетів та актуалізують подальше теоретичне та практичне дослідження системи оподаткування землі у процесі децентралізації.

Земельний податок в умовах децентралізації має значні переваги як у фіскальному, так і в регулюючому відношенні. По-перше, можливості ухилення від оподаткування земельним податком практично не існує; по-друге, реалізується принцип справедливості та рівномірності як механізм адміністрування земельного податку науково обґрунтований; по-третє, земельний податок слугує інструментом, за допомогою якого держава вирівнює умови господарювання [120].

У зв'язку з цим плата за землю є одним з найпривабливіших податків для наповнення місцевих бюджетів та розвитку територіальних громад, тому потребує постійного законодавчого вдосконаленні та наукового вивчення шляхів його раціонального використання для громад та населення.

На нашу думку, приділити увагу ще такому аспекту, як надання пільг при справлянні таких видів майнового податку, як податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та плати за землю.

За своєю сутністю, податкові пільги є високоефективним економічним інструментом, метою якого є стимулювання розвитку певних видів діяльності, галузей та регіонів. Однак через надання безпідставних і необґрунтованих пільг держава щороку втрачає мільярди бюджетних коштів. Невиправдане надання податкових пільг спричинює нерівномірне податкове навантаження та викривлення фіскального простору, створюючи окремим суб'єктам господарювання більш вигідні умови, одночасно знижуючи конкурентоспроможність інших підприємств. Відтак, короткостроковий ефективний інструмент податкового стимулювання перетворюється у довгостроковий інструмент перерозподілу доходів бюджету на користь окремих галузей і суб'єктів господарювання. Отже, питання формування

ефективної податкової політики для вирішення проблеми втрат бюджету від надання податкових пільг є надзвичайно актуальною, особливо для місцевих бюджетів [264].

Розглядаючи пільги, надані Податковим кодексом України в частині оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, потрібно звернути увагу на те, що, згідно з пп. є) п. 266.2.2. не є об'єктом оподаткування: будівлі промисловості, віднесені до групи «Будівлі промислові та склади» (код 125) Державного класифікатора будівель та споруд ДК 018-2000 (надалі ДК БС) [59], що використовуються за призначенням у господарській діяльності суб'єктів господарювання, основна діяльність яких класифікується у секціях В-Ф КВЕД ДК 009:2010, та не здаються їхніми власниками в оренду, лізинг, позичку [170].

Об'єктами класифікації в ДК БС 018-2000 є будівлі виробничого та невиробничого призначення та інженерні споруди різного функціонального призначення. ДК БС визначає, що будівлі – це споруди, що складаються з несучих та огорожувальних або сполучених (несуче-огорожувальних) конструкцій, які утворюють наземні або підземні приміщення, призначені для проживання або перебування людей, розміщення устаткування, тварин, рослин, а також предметів [135].

Звільненні від оподаткування групи – «Будівлі промисловості та склади» не включає: будівлі сільськогосподарського призначення (1271) – комплексні промислові споруди (електростанції, нафтопереробні заводи тощо), які не мають характеристик будівель (230) – водонапірні башти (2222) – нафтотермінали (2303) [59]. Ця група включає клас «Будівлі промислові» та клас «Резервуари, силоси та склади» [135].

Клас «Будівлі промислові» включає: криті будівлі промислового призначення, наприклад, фабрики, майстерні, бойні, пивоварні заводи, складальні підприємства та т. ін. за їх функціональним призначенням; будівлі підприємств машинобудування та металообробної промисловості; будівлі підприємств чорної металургії; будівлі підприємств хімічної та нафтохімічної

промисловості; будівлі підприємств легкої промисловості; будівлі підприємств харчової промисловості; будівлі підприємств медичної та мікробіологічної промисловості; будівлі підприємств лісової, деревообробної та целюлозно-паперової промисловості; будівлі підприємств будівельної індустрії, будівельних матеріалів та виробів, скляної та фарфоро-фаянсової промисловості; будівлі інших промислових виробництв, включаючи поліграфічне [59, 135].

Клас «Резервуари, силоси та склади» включає: резервуари та ємності; резервуари для нафти та газу; силоси для зерна, цементу та інших сипких мас; холодильники та спеціальні склади; складські майданчики; резервуари для нафти, нафтопродуктів та газу; резервуари та ємності інші; силоси для зерна; силоси для цементу та інших сипучих матеріалів; склади спеціальні товарні; холодильники; складські майданчики; склади універсальні; склади та сховища інші [59, 135].

Незрозумілим залишається той факт, чому звільнені від оподаткування об'єкти, які належать підприємствам, які отримують величезні прибутки, а саме підприємствам металообробної промисловості, чорної металургії, хімічної та нафтохімічної промисловості, харчової промисловості, лісової, деревообробної та целюлозно-паперової промисловості тощо.

Згідно з п. 30.2. ст. 30 Податкового кодексу України підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їхньої діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат [170].

На нашу думку, надання податкових пільг вищеназаним підприємствам в частині звільнення від сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, порушує принцип справедливості, а саме установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків, який закріплений Податковим кодексом України у пп.4.1.6 п. 4.1. ст. 4.

У цьому контексті доцільно зазначити, що для цілей регулювання економіки, а не лише забезпечення виконання фіскальної функції необхідно,

щоб податкові пільги не перетворювалися в необґрунтовані податкові витрати. З огляду на це доцільно переглянути кількість податкових пільг і скасувати неефективні, які призводять до значних втрат місцевих бюджетів [243].

З іншого боку, держава при наданні пільг підприємствам з великим обсягом прибутків, залишає поза увагою таких суб'єктів оподаткування, які належать до низькорентабельних галузей економіки і діяльність яких більше спрямована на соціально-культурний, духовний розвиток особистості (навчальні заклади приватної форми власності, зокрема ті, що надають послуги здобуття вищої освіти). Адже вони мають дуже важливе значення для розвитку суспільства країни.

Відповідно до ст. 53 Конституції України [103] кожен має право на освіту. Держава забезпечує доступність дошкільної, повної загальної середньої, професійно-технічної, вищої освіти.

Згідно зі статтями 11; 27 Закону України «Про вищу освіту» систему вищої освіти становлять заклади вищої освіти всіх форм власності, заклади вищої освіти державної, комунальної та приватної форми власності мають рівні права у провадженні освітньої, наукової та інших видів діяльності [178].

Сьогодні високорозвинені держави світу переконливо демонструють, наскільки важливою є система вищої освіти для здійснення структурних перетворень та інноваційного розвитку. Вища освіта як феномен соціокультурної реальності має величезні потенційні можливості щодо збереження й нагромадження знань, духовних цінностей і надбань національної культури, відіграючи провідну роль в ідентифікації суспільства, та є рушійною силою економічного розвитку будь-якої держави [223]

Наразі становлення освіти у країнах Європи з самого початку відбувалося як суспільне благо з довгостроковим генераційним ефектом, а двоїста економічна природа послуг освіти зумовлює необхідність існування суспільного й приватного секторів у вищій школі, а економічний механізм вищої освіти поєднує принципи державного й ринкового регулювання. Це знаходить відображення у формуванні бюджету вищих навчальних закладів за

рахунок як приватних, так і суспільних джерел фінансування, незалежно від приналежності ВНЗ до приватного або державного сектору [30].

В умовах ринкової економіки набагато ефективнішою видається така державна політика, за якої доступні для всіх університети співіснують із приватними, що користуються державною підтримкою у вигляді пільгового оподаткування, фінансування фундаментальних досліджень, субсидій. З огляду на це має бути переосмислено ставлення держави до українських недержавних вищих навчальних закладів і до вищої освіти в цілому. Вона повинна розглядатися як ресурсоінвестиційна сфера та суспільне благо незалежно від форми власності, в ній має стимулюватися соціально-інноваційний потенціал [223].

Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 року № 1187 «Про затвердження Ліцензійних умов провадження освітньої діяльності» площа навчальних приміщень для проведення освітнього процесу повинна становити не менше ніж 2,4 кв метра на одного здобувача освіти з урахуванням не більше трьох змін навчання, але не менше 2000 кв метрів для закладу освіти. Здобувач ліцензії повинен забезпечити комп'ютерними робочими місцями, лабораторіями, полігонами, обладнанням, устаткуванням, гуртожитком тощо [192].

Тобто це підтверджує те, що на цей час приватним закладам вищої освіти дуже важко без державної підтримки та фінансування конкурувати з державними та комунальними закладами вищої освіти. Законодавець повинен зрозуміти, що підтримка освіти в державі не залежно від форми власності закладу є дуже важливою, оскільки кінцевим результатом діяльності є підготовка висококваліфікованих спеціалістів для різних галузей національної економіки.

З цією метою пропонуємо внести зміни до Податкового кодексу України, стосовно звільнення від оподаткування закладів вищої освіти незалежно від форми власності нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки та земельного податку шляхом внесення змін до:

Абзац і) підпункту 266.2.2: «Не є об'єктом оподаткування» пункту 266.2 статті 266, який викласти в такій редакції:

«і) будівлі дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів; будівлі закладів вищої освіти незалежно від форми власності та джерел фінансування, що використовуються для надання освітніх послуг».

Щодо сплати земельного податку, вважаємо за доцільне, також, розглянути питання з приводу надання податкових пільг, додавши таке формулювання до пп. 282.1.4 п. 282.1 ст.282 Податкового кодексу України:

«282.1.4. Дошкільні, загальноосвітні та вищі навчальні заклади незалежно від форми власності і джерел фінансування, заклади культури, науки (крім національних та державних дендрологічних парків), освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та спорту, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів».

На нашу думку, впровадження змін до податкового законодавства України, стосовно скасування пільг підприємствам, які отримують величезні прибутки та надання пільг по сплаті податків на нерухомість та землю вищим закладам освіти приведе до позитивних наслідків для місцевих бюджетів та країни в цілому. З одного боку, місцеві бюджети зміцнять свою дохідну базу без ризику для тих підприємств, котрі будуть сплачувати податки в повному обсязі, з другого боку, заклади вищої освіти зможуть підготувати більшу кількість висококваліфікованих спеціалістів, у тому числі в сфері місцевого самоврядування, запроваджувати більше програм для навчання пільгових категорій населення. Все це загалом сприятиме проведенню реформи фінансової децентралізації, становленню ефективної системи місцевих фінансів та регіонального розвитку.

2.2. Правові основи справляння єдиного податку

Децентралізація місцевого самоврядування дає можливість ефективно використовувати ресурсний, трудовий і фінансовий потенціал регіону,

створюючи комфортні умови для розвитку бізнес-клімату регіону. Стартовою площадкою для малого і середнього бізнесу є мікро підприємництво, яке потребує пільгових, необтяжливих умов функціонування і оподаткування, що сприяє нарощенню фінансово-економічного потенціалу. Спрощена системи оподаткування в Україні має ряд проблем, які вимагають законодавчого та економічного регулювання, але поєднання інтересів малого бізнесу і держави, зумовить отримання подвійного ефекту – збільшення надходжень від єдиного податку до місцевих бюджетів і зростання можливостей щодо здійснення підприємницької діяльності як молоддю, так і економічно активним населенням [287].

Так, у наукових працях І. О. Лютий та М. В. Романюк відобразили позитивну та стимулюючу роль спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, простоті адміністрування єдиного податку, але ж науковці переділили увагу також і на ймовірне зловживання спрощеною системою суб'єктами, які перебувають на загальній системі оподаткування [129].

Учений Л. П. Коваль проаналізував зарубіжний досвід оподаткування малого бізнесу, зокрема, досліджено особливості функціонування спрощеної системи оподаткування в зарубіжних країнах та визначені основні напрями зменшення податкового тиску в різних країнах з метою підтримки малих підприємств. На підставі аналізу науковець запропонував можливі варіанти використання спрощеної системи оподаткування в Україні [97].

Дослідники Л. В. Юрчишена, О. Ю. Саницька, присвятили наукову працю розробки концепції адміністрування єдиного податку в Україні, метою якої є вдосконалення процесу адміністрування єдиного податку, сприяння розвитку малого бізнесу, збільшення надходжень в місцеві бюджети, зменшення тіньового сектору економіки, безробіття і зниження рівня соціальної напруги в Україні [287].

Науковці І. В. Соболева, А. А. Козаченко, А. С. Гулювата в своїх працях розглянули особливості створення нового бізнесу малими підприємствами України, Польщі та Чехії, а також характерні риси оподаткування їх за

спрощеною системою. Проаналізували спрощення та пониження ставок, які можуть застосовуватись до суб'єктів господарювання в провідних країнах ЄС, як Польща і Чехія, та порівняно з Україною [245].

Учені О. В. Коба, Ю. Л. Шинкар приділили увагу дослідженню сучасного стану оподаткування суб'єктів малого підприємництва, та виявили неефективність діючої системи, відсутність належного стимулювання. Для підвищення ефективності було запропоновано впровадження міжнародного досвіду з урахуванням національних та регіональні особливості [96].

Дослідивши роль єдиного податку в наповненні місцевих бюджетів та проаналізувавши рівень податкових надходжень від єдиного податку, який сплачувався суб'єктами малого бізнесу впродовж досліджуваних періодів (2014–2019рр), О. С. Іванишина та Л. С. Деміденко дійшли висновку щодо подальшого реформування спрощеної системи оподаткування, яке має бути спрямоване на її вдосконалення й унеможливлення зловживань, а не на фактичну ліквідацію в Україні [82].

Різноманітність теоретичних підходів та зміни практики застосування спрощеної системи оподаткування суб'єктами малого бізнесу потребують продовження наукових досліджень щодо перспективних напрямків її вдосконалення в умовах розбудови економіки України [82].

Фінансовою базою органів місцевого самоврядування є місцеві бюджети, джерелом наповнення яких є податкові і неподаткові надходження, тому зміцнення та розширення економічного потенціалу регіону, територіальних громад реалізується завдяки виявленню і пошуку резервів фінансових ресурсів [287].

Спрощеної системи оподаткування в Україні існувала з 1998 року та регламентувалася Указом Президента України від 3 липня 1998 року «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» [213].

Згідно цього Указу спрощена система оподаткування, обліку та звітності запроваджувалась для:

– фізичних осіб, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи і у трудових відносинах з якими, включаючи членів їхніх сімей, протягом року перебуває не більше 10 осіб та обсяг виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 500 тис. гривень (п. 1. ст. 1 Указу) [213];

– юридичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких за рік середньооблікова чисельність тих, хто працює, не перевищує 50 осіб і обсяг виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 1 млн гривень (п. 2 ст. 1 Указу) [213].

Ставки єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва – фізичних осіб встановлювались місцевими радами за місцем їхньої державної реєстрації залежно від виду діяльності і не може становити менше 20 гривень та більше 200 гривень на місяць (п. 1 ст. 2 Указу) [213].

Для юридичних осіб ставка єдиного податку встановлювалась 6 відсотків суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без урахування акцизного збору у разі сплати податку на додану вартість згідно з Законом України «Про податок на додану вартість» [208] та 10 відсотків суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), за винятком акцизного збору, у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку (п. 1, п. 2 ст. 3 Указу) [213].

Кошти від сплати єдиного податку надходили на рахунок Державного казначейства України, потім розподілялися до державного, місцевих бюджетів та фондів України. Місцеві бюджети отримували 43 відсотка від сплати єдиного податку від фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності та 23 відсотка від сплати єдиного податку від юридичних осіб (п. 4 ст. 3 Указу) [213]. На нашу думку, Указ сформував механізм забезпечення конституційних прав громадян України на підприємницьку діяльність і став дієвою формою державної підтримки суб'єктів малого підприємництва. Спрощена системи оподаткування в Україні 1998 року мала як позитивні, так і негативні сторони.

Так, у зв'язку з нечітким законодавчим регулюванням ставалося розукрупнення або розорення великих та середніх підприємств; виникала можливість зловживань для мінімізації податкових платежів; дозволялося застосовувати цю систему в надмірно прибуткових видах діяльності; розмір податку не переглядався; ставалася соціальна несправедливість в зв'язку з тим, що соціальні фонди держави наповнювалися підприємцями, що перебували на загальній системі оподаткування; колізії законодавства про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування та норми спрощеної системи сприяли скороченню найманих працівників у підприємців на спрощеній системі оподаткування тощо [100]. Також у зв'язку з розподілом коштів, які надходили від сплати єдиного податку, місцеві бюджети не доотримували достатньо коштів для реалізації своїх функцій у тому числі і задля сприяння розвитку малого і середнього підприємництва в регіонах.

Позитивна сторона спрощеної системи оподаткування запровадженої у 1998 році полягала в тому, що ця система була в повному розумінні – спрощена система оподаткування, яка включала в себе простоту обліку, нарахування та сплати єдиного фіксованого податку (для фізичних осіб – 20 грн–200 грн.; для юридичних 6%–10%) без змін податкової бази на підставі зростання мінімальної заробітної плати. Указ діяв до внесення відповідних змін до розділу XIV Податкового кодексу України в частині оподаткування суб'єктів малого підприємництва. Статтею 10 розділу I Податкового кодексу України єдиний податок було віднесено до місцевих податків. У подальшому розподіл єдиного податку між державним та місцевим бюджетами не здійснювався.

Згідно з нормами діючого Податкового кодексу України – спрощена система оподаткування, обліку та звітності – це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності (п. 2 ст. 291 Податкового кодексу України [170]). Спрощена система оподаткування може бути обрана юридичною особою чи фізичною особою – підприємцем, якщо така особа відповідає вимогам, установленим главою 1

розділу XIV Податкового кодексу України [170].

Групи та критерії відповідності для права перебування суб'єктами господарювання в Україні на спрощеній системі оподаткування згідно з нормами Податкового кодексу України висвітлено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Групи та критерії відповідності для права перебування суб'єктами господарювання в Україні на спрощеній системі оподаткування

Група платників єдиного податку	Дозволена кількість працівників	Обсяг річного доходу, з 02.04.2020	Ставка єдиного податку	
			Звичайна	Підвищена
1 група: фізособи – підприємці, які здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню	Не використовують працю найманих осіб	Не перевищує 1000000 грн	10 % від прожиткового мінімуму для працездатних осіб	15% – - для фізосіб-підприємців у випадках, визначених п. 293.4 ПКУ
2 група: фізособи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства	Одночасно не перевищує 10 осіб	Не перевищує 5000000 грн	До 20 % від мінімальної зарплати	15% - для фізосіб-підприємців у випадках, визначених п. 293.4 ПКУ
3 група: фізособи – підприємці та юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми	Без обмежень	Не перевищує 7 000 000 грн	а) 3% від доходу у разі сплати ПДВ; б) 5% від доходу без сплати ПДВ	Для юросіб у випадках, визначених п. 293.5 ПКУ – 6 % зі сплатою ПДВ; – 10 % без сплати ПДВ

Продовження табл. 2.1

4 група: сільсько-господарські товаровиробники	Без обмежень	Частка с/г товаровироб ництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %	– рілля, сіножаті та пасовища – розмір ставок податку з одного гектара буде встановлено на рівні – 0,95; – для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях – 0,57; – для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) – 0,57; – для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях – 0,19; – для земель водного фонду ставка залишиться на рівні – 2,43; – для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди – 6,33
---	-----------------	--	--

Джерело: побудовано на підставі даних Податкового кодексу України [170]

Отже, спрощена система оподаткування в практичному її функціонуванні набула форми єдиного податку. Єдиний податок (ЄП) – це місцевий податок, який сплачується фізичними особами – підприємцями та юридичними особами, які перебувають на спрощеній системі оподаткування. Цей податок передбачає спрощений облік доходів і витрат, а також заміщає собою сплату і розрахунок певної кількості обов'язкових податків і зборів, які сплачуються в Україні [272].

Спрощена система оподаткування має як позитивні, так і негативні моменти. З однією сторони, дає можливість розвиватися малому бізнесу, а з іншої є інструментом, який використовує великий бізнес для зниження податкового навантаження шляхом його дроблення на малих підприємців, зменшення бази оподаткування, приховування реальних доходів тощо. Всі ці проблеми призводять до зменшення фінансової спроможності місцевих

бюджетів за рахунок недоотримання податкових платежів, тому потребують подальшого дослідження і визначення шляхів вирішення [287].

Перевагами спрощеної системи оподаткування для юридичних та фізичних осіб-підприємців є:

- простіша процедура нарахування єдиного податку;
- спрощене ведення обліку і відносна простота заповнення звітності;
- звільнення від сплати платником єдиного податку низки податків і обов'язкових платежів;
- можливість не використовувати реєстратори розрахункових операцій (для Фізичних осіб підприємців);
- можливість бути платником податку на додану вартість за власним бажанням у разі перевищення встановленого Податковим кодексом України обороту [254];
- спрощена процедура і порядок реєстрації платника податку.

Але, незважаючи на позитивні сторони функціонування спрощеної системи оподаткування зі сплатою єдиного податку, багато науковців зазначають, що вона має певні недоліки, а саме:

- є одним із основних інструментів ухилення від оподаткування. Юридичні особи, які знаходяться на загальній системі оподаткування використовують спрощену систему для переведення коштів в готівку, шляхом укладення договорів з суб'єктами «спрощенцями» на надання послуг, робіт тощо;
- недосконалість механізму нарахування та стягнення єдиного податку, адже він по суті не є єдиним – платники сплачують і інші платежі – податок на додану вартість (ПДВ) та єдиний соціальний внесок (ЄСВ);
- розмір податку для I та II категорій платників не залежить від результатів діяльності, на відміну від загальної системи оподаткування, де базою оподаткування є чистий дохід, тобто має місце застосування єдиних податкових ставок для всіх категорій платників, незалежно від обсягів виручки

за звітний період. Внаслідок цього ставка податку не змінюється, навіть якщо діяльність є збитковою, що з урахуванням періодичних політичних та соціально-економічних криз в Україні сприяє погіршенню фінансового стану малих та середніх підприємств [100];

– платники 3 групи при визначенні об'єкта оподаткування враховують усі доходи в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі, не беручи до уваги витрати, які здійснює підприємець в процесі здійснення господарської діяльності;

– оформлення відносин з фізичною особою підприємцем цивільно-правовими договорами замість оформлення офісних робітників; продаж товарів через «спроценців» із заниженням задекларованого річного доходу; формальне подрібнення бізнесу [252];

– розмір єдиного податку для платників 4 групи не залежить від результатів діяльності сільгосптоваровиробника. Тобто, якщо підприємство спрацювало у збиток чи отримало невеликий прибуток, воно все одно має сплатити податок (адже об'єктом оподаткування для таких платників є площа сільськогосподарських угідь, а базою оподаткування – нормативна грошова оцінка одного гектара таких угідь) [131];

– регулярне збільшення сум податку платників першої та другої груп, в зв'язку зі зростанням мінімальної заробітної плати. Наслідками такого збільшення очікуваним є зростання споживчих цін, інфляції, зменшення реальних доходів, скорочення кількості суб'єктів малого підприємництва через збільшення податкового навантаження або перехід їх до нелегального бізнесу тощо [272].

Вважаємо, що для подолання цих недоліків, які існують при застосуванні спрощеної системи оподаткування, при сплаті єдиного податку суб'єктами підприємницької діяльності, потрібно закріпити на законодавчому рівні зазначене нижче.

1. При визначенні об'єкту оподаткування платникам третьої групи врахувати (зменшити) дохід на суму витрат, що формують собівартість

реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, відповідно внести до зміни до Податкового кодексу України, додавши пп. 12) до п. 292.11 статті 292 Податкового кодексу України, якій викласти в такому вигляді: «12) суми коштів в частині витрат, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг тощо» [229];

2. Для платників першої та другої груп необхідно закріпити на законодавчому рівні фіксованих ставок єдиного податку, які встановлюються сільськими, селищними, міськими радами, або радами об'єднаних територіальних громад в межах максимальної фіксованої ставки в Податковому кодексі України;

3. Для платників четвертої групи (сільськогосподарських товаровиробників) базою оподаткування має стати грошове вираження доходу. Ставка податку має залежати від доходу суб'єкта підприємницької діяльності, а не від категорії, розташування земель та нормативно-грошової оцінки [229].

Для здійснення цієї мети потрібно провести додаткове наукове дослідження в частині реалізації змін законодавства України, щодо визначення ставки податку в грошовому вираженні від доходу платників четвертої групи (сільськогосподарських товаровиробників) та затвердження фіксованих ставок єдиного податку для платників першої та другої груп. У вирішенні цього питання необхідні зважені та обґрунтовані фінансово – економічні висновки, які би привели до балансу між наповненням бюджету від сплати єдиного податку від платників першої, другої та четвертої груп (сільськогосподарських товаровиробників) та сприятливими умовами для зростання та зміцнення сільськогосподарської галузі в Україні та підприємництва в цілому.

Також є цікава думка науковця Козинець І. Г. щодо вирішення проблем у сфері спрощеного оподаткування. Науковець пропонує: розробити інструменти стимулювання розвитку малого підприємництва та інвестування інноваційної і експортної спроможності; знизити податкове навантаження; покращити антикорупційне законодавство, розробити заходи, які будуть стимулювати кредитування і інвестування у мале підприємництво; удосконалити нормативно

правову базу даної системи оподаткування та розширити перелік видів діяльності для яких не застосовується спрощена система, щоб запобігти податковим маніпуляціям з боку суб'єктів малого підприємництва [100].

В інтересах підприємців спрощена система оподаткування має передбачати простоту визначення податкової бази та розміру податкового зобов'язання, простоту системи обліку та звітності, мінімізацію реєстраційних процедур до рівня, доступного пересічним фізичним особам-підприємцям. Відтак, є нагальна потреба подальшої розробки заходів реформування чинної спрощеної системи оподаткування, які дозволять збалансувати державні та підприємницькі інтереси, – допоможуть розвитку малого підприємництва в Україні й водночас збільшать податкові надходження місцевих бюджетів [64].

Спрощена система обліку та звітності малих підприємств активно використовується у розвинутих країнах світу.

Так, у Франції мали підприємства ведуть лише облік закупівель та фінансових надходжень, а також складають формальні розрахунки з ПДВ, у яких зазначається, що ПДВ не стягується. У Великобританії: підприємства з річним доходом до 15 тис. фунтів стерлінгів заповнюють просту податкову декларацію без детальних даних про свою діяльність або активи чи зобов'язання. В Швеції: мали підприємства подають спрощену податкову декларацію, використовують касовий метод обліку доходів і зобов'язані реєструватися лише у податковій інспекції, а мали підприємства із річним доходом до 110 тис. дол. США можуть подавати податкову декларацію один раз на рік, а не щомісячно [95].

У деяких країнах, окрім альтернативної системи оподаткування, вводять додаткові умови зменшення суми сплати податків у сфері малого бізнесу, що сприяє відмові від тіньової господарської діяльності і дає змогу збільшити обсяги податкових надходжень до бюджету. Однією з найпоширеніших форм стимулювання розвитку сектору малого підприємництва в розвинутих країнах Європи є створення для них преференцій в оподаткуванні шляхом введення спеціальних податкових правил або застосування загальних правил з окремими

пільгами для малих підприємств. Але, треба привернути увагу, до того, що у країнах ЄС спрощені системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, аналогічні до єдиного податку в Україні, не використовуються. Натомість набули поширення інші податкові стимули державної підтримки цього типу підприємств, а саме: спрощеними вимогами до звітності, прогресивною шкалою оподаткування, наявністю пільг для високотехнічних галузей, а також рядом пільг стосовно капіталовкладень у будівництво та придбання основних засобів [45, 137].

Так, наприклад, до однієї з найбільш вдалих та показових податкових реформ ЄС належить впровадження нової системи оподаткування малого бізнесу в Німеччині. У 2014 р. уряд ФРН на чолі з Ангелою Меркель ухвалив законопроект, згідно з яким представники малого бізнесу можуть отримати податкові канікули на термін до 3 років за умови прибутковості в останні 3 фінансових роки. Крім того, малий бізнес в Німеччині тепер має пріоритетне право на обслуговування державних закупівель у відношенні до великих корпорацій. Такі дії німецького уряду пояснюються бажанням якомога більше сприяти розвитку саме малого підприємництва, оскільки така форма ведення господарської діяльності більш адаптивна до кризових циклів та інших загроз [282].

Цікавим для України є зарубіжний досвід в частині запровадження Єдиного рахунку для сплати податків, що дає змогу платнику податків одним платіжним дорученням сплатити грошові зобов'язання по всіх податках та зборах, обов'язкових йому до сплати, та стовідсотково запобігає помилкам при перерахуванні коштів. Така система сплати податків сприяє зменшенню витрат, пов'язаних зі сплатою обов'язкових платежів та покращує взаємовідносини з фіскальною службою. В деяких країнах ЄС, наприклад у Данії, реєстрація платника податків включена в процедуру державної реєстрації підприємства [136].

Як свідчить досвід розвинених країн, здійснення виваженої державної фінансової політики підтримки малого бізнесу є необхідною складовою

сучасної фінансової політики в публічній сфері. В умовах розвитку економіки саме допомога держави малому підприємництву може призвести до поліпшення економічної ситуації як в регіонах, так і в країні в цілому. Сьогодні саме з малим та середнім підприємництвом держава пов'язує надію на швидкі позитивні структурні зміни в економіці, вихід з економічної кризи та створення умов для економічного зростання [140]. Пріоритетними напрямками для підтримки суб'єктів спрощеної системи оподаткування повинні стати податкове стимулювання інноваційної активності платників єдиного податку, формування сприятливого для них нормативного середовища та інвестиційного клімату.

Важливим аспектом мають стати податкові привілеї для малого бізнесу. Використовуючи досвід країн ЄС, це могли б бути такі форми державної підтримки:

– звільнення деяких видів підприємств від необхідності ведення звітності про результати господарської діяльності та запровадження спрощеної системи бухгалтерського обліку і звітності;

– запровадження спеціальних режимів оподаткування податком на додану вартість деяких видів операцій, характерних для фермерських господарств і сільськогосподарських кооперативів;

– використання податків на оціночний дохід і мінімальних податків [76].

Отже, спрощена система оподаткування потребує законодавчого вдосконалення та інтеграції до законодавства ЄС, враховуючи сучасні соціально-економічні реалії в Україні.

Аналізуючи досвід країн світу, можна зробити висновок, що в зарубіжних країнах найпоширенішою формою стимулювання розвитку малого бізнесу є створення для них особливих умов оподаткування шляхом введення спеціальних податкових правил або застосування загальних правил з окремими пільгами для малих підприємств [239].

Дійсно, досвід зарубіжних держав, безумовно, повинен перейматися, але ж при проведенні податкових реформ в Україні, у тому числі в частині

впровадження та реалізації спрощеної системи оподаткування, треба орієнтуватись на економічну та соціальну складову країни. В умовах процесу децентралізації мають бути враховані національні та регіональні особливості розвитку суб'єктів малого підприємництва. На сьогоднішній день спрощена система оподаткування в Україні є найкращою альтернативою у сфері сприяння розвитку малого бізнесу через податковий механізм. Усунення недоліків спрощеної системи призведе до створення не тільки більш сприятливого середовища для малого підприємництва але і до стабільного надходження коштів до бюджетів регіонів, в зв'язку з тим, що єдиний податок у практичній реалізації є важливим джерелом формування місцевих бюджетів.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності є важливою передумовою ефективного функціонування суб'єктів малого підприємництва. Нині зроблено суттєві кроки в напрямі реформування та формування ефективної спрощеної системи оподаткування. Однак існує низка невирішених проблем, зокрема: зниження мотивації підприємницької діяльності, викривлення механізму непрямого оподаткування, перенесення податкового навантаження на споживачів товарів та послуг. Отже, доцільно приділити увагу соціальній спрямованості та фіскальній справедливості спрощеної системи оподаткування для збалансування інтересів підприємців та держави [154].

Для отримання максимального ефекту від проведення децентралізаційних реформ місцеві органи самоврядування повинні мати достатній обсяг ресурсів, які дозволять їм повноцінно виконувати покладені на них повноваження. На сьогоднішній день фіскальна роль єдиного податку у доходах місцевих бюджетів має прогресуючий характер, тому законодавцям потрібно приділяти більше уваги до проблемних питань, які виникають при справлянні єдиного податку та вирішувати їх в законодавчому полі не задля задоволення політичних потреб, а задля поліпшення фінансового стану як суб'єктів підприємницької діяльності які знаходяться на спрощеній системі оподаткування, так і задля пошуків фінансово-правових інструментів для наповнення місцевих бюджетів.

2.3. Збір за місця для паркування транспортних засобів: правова природа та особливості справляння

Для розвитку місцевої інфраструктури, що забезпечує реалізацію соціальної та економічної політики, необхідне існування місцевих податків і зборів, оскільки такі платежі є фундаментальною фінансовою основою місцевого самоврядування [107].

Збір за місця для паркування транспортних засобів є одним з найбільш популярних місцевих зборів у світі. Його популярність зумовлена постійним зростанням кількості транспортних засобів, розвитком господарської діяльності пов'язаної з їхнім паркуванням та розширенням мережі платних зон паркування [7].

На сьогоднішній день в місцевому оподаткуванні існують ряд питань, які потребують відповідей. Це стосується практики справляння місцевих податків та зборів, а саме механізму обчислення та планування місцевих податків та зборів. Не вирішення цих питань і приводить до незначної частки надходжень від місцевих податків і зборів в місцевий бюджет. Питанням місцевих зборів та податків, у тому числі збору для паркування транспортних засобів приділяли увагу різні вчені.

Так, О. В. Костяна, В. В. Ясько у своїй науковій роботі дійшли висновку, що однією з основних проблем, що зашкоджують зміцненню фінансової основи місцевого бюджету, в тому числі під час надходження за місця для паркування транспортних засобів, є недостатність чіткого регулювання процедури паркування законодавчою базою і, як наслідок, відсутність достатнього контролю над процедурою паркування [107].

На думку І. І. Бабіна: « ... з метою розвитку господарської діяльності з паркування транспортних засобів, зростанню привабливості паркувальних майданчиків для операторів паркування доцільно було б відмовитися в Податковому кодексі України від обов'язкової мінімальної ставки збору і залишити це питання на розсуд місцевим радам». Це дало б змогу при диференціації ставки збору точніше врахувати особливості місцезнаходження

та типу паркувальних майданчиків, збільшити їх кількість і відповідно, збільшити надходження до місцевих бюджетів від сплати збору за місця для паркування транспортних засобів [7].

Учені В. В. Шалімов, С. О. Магопець розглянули особливості встановлення місцевих податків і зборів, враховуючи вимоги Податкового кодексу України. Дослідили основні процедури нарахування та сплати такого місцевого збору, як збір за місця для паркування транспортних засобів. Визначили ризики його застосування та умови підвищення ефективності з точки зору оптимізації діяльності паркувальників та наповнення місцевих бюджетів [280].

Основними нормативними документами, які регламентують порядок справляння збору за місця для паркування транспортних засобів, є:

- 1) Податковий кодекс України [170];
- 2) Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору» [199];
- 3) Правила паркування транспортних засобів, затвержені постановою Кабінету Міністрів України від 03.12.2009 [198];
- 4) Правила зберігання транспортних засобів на автостоянках, затвержені Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 [197];
- 5) Порядок формування тарифів на послуги з користування майданчиками для платного паркування транспортних засобів, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 02.03.2010 [196];
- 6) Закони України про Державний бюджет України на відповідний рік (у частині встановлення розміру мінімальної заробітної плати на 1 січня кожного року);
- 7) Рішення міських, селищних та сільських рад щодо встановлення на відповідній території місцевих податків і зборів [107].

В Україні справляння цього збору розпочалось зі встановлення Декретом Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» [203] в 1993 році в

частині справляння збору за парковку автомобілів. Хоча цей збір був одним з найбільш дієвих в аспекті мобілізації коштів до місцевих бюджетів, його механізм справляння та юридична конструкція неодноразово піддавались критиці. По-перше, в податковому законодавстві було відсутнє чітке формулювання назви даного збору, що ставило під сумнів законність його справляння. По-друге, граничний розмір збору був прив'язаний до неоподаткованого мінімуму доходів громадян, який жодного разу не переглядався і, відповідно, не враховував інфляційні процеси. По-третє, сплата водіями за місце для паркування готівкою паркувальнику робила неефективним сам механізм справляння даного податкового платежу. Це було пов'язано з надмірними втратами готівкових коштів при їхньому проходженні за не зовсім прозорою схемою «платник – паркувальник – організація – місцевий бюджет». По-четверте, під час паркування на майданчику для платного паркування платник сплачував збір за паркування, розмір якого встановлювався органами місцевого самоврядування згідно із законом, а також вартість надання послуг з утримання майданчиків для платного паркування за кожну годину паркування згідно з тарифом, встановленим (погодженим) виконавчими органами сільських, селищних, міських рад у порядку і межах, визначених законодавством, з урахуванням переліку основних послуг. Фактично це означало сплату додаткової плати за справляння цього збору. По-п'яте, в Україні довгий час не було передбачено юридичної відповідальності як за недотримання правил паркування транспортних засобів у спеціально відведених місцях, так і за порушення правил здійснення діяльності, пов'язаної з паркуванням транспортних засобів [7].

На заміну збору за парковку автомобілів Податковим кодексом України було встановлено збір за місця для паркування транспортних засобів, платниками якого є юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи-підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, організовують та

провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках [170]. Впорядження нового збору повинно було забезпечувати збільшення надходжень до місцевих бюджетів, а також дозволити органам місцевого самоврядування впорядковувати розміщення місць паркування [7].

Об'єктом оподаткування є земельні ділянки, комунальної або державної форми власності. Базою оподаткування є площа земельної ділянки, яка відведена для паркування або площа споруд, які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету. Ставки збору встановлюють органи місцевого самоврядування, за кожний день провадження діяльності за 1 кв. метр площі земельної ділянки, у розмірі до 0,075 відсотка мінімальної заробітної плати, встановленого законом на 1 січня звітного року [170].

Збільшення кількості автомобілів на дорогах, масове хаотичне паркування транспортних засобів, неякісна інвентаризація паркувальних місць, або взагалі відсутність паркувальних місць в містах України призводить не тільки до перевантаження центральної частини міста та обмеження руху пасажирів та водіїв, а також до не наповнення місцевих бюджетів реальними коштами від сплати збору на паркування.

Наведемо приклад наповнення місцевих бюджетів американських міст від сплати збору за місця для паркування транспортних засобів .

Так, у 2016 році Нью-Йорк заробив на міських паркінгах 545 млн дол. США або 0,75% доходів бюджету міста. Чикаго заробило 264 млн дол. США або 3,62%. В середньому паркінги приносять бюджетам американських міст 1% доходів. Для порівняння: в Україні цей показник становить 0,06%, тобто в 16 разів менше [153].

В розвинутих зарубіжних країнах паркуванню, та зборам від цього виду муніципальних послуг приділяється дуже велика увага. Так, вартість за паркування в різних країнах виглядає наступним чином.

Парковка в центрі Лондона заборонена протягом робочого дня по буднях і в першій половині дня по суботах, а в'їзд в центр, як відомо, платний. На

вулицях в інших частинах міста парковка вдень і по буднях платна і обмежена за часом, оплачувати її також потрібно через паркомати або за допомогою мобільного телефону. Ціна становить в середньому 4 фунти на годину [73]. У центральних районах Берліну тариф становить 0,75 євро за 15 хвилин або 3–4 євро за годину з понеділка по суботу, а в неділю паркуватися там же можна безкоштовно. У районах, наближених до центру, плата трохи менше - до 0,50 євро за 15 хвилин [81]. В Амстердамі безкоштовні парковки є на околицях, а в центрі вони досить дорогі – в районі 2 євро за 20 хвилин. На деяких паркінгах можна навіть оплатити 7 хвилин стоянки, а ось плата за цілий день – до 70 євро [73]. Жителі Сан-Франциско можуть дізнатися про наявність вільних місць і розцінках на парковку онлайн на інтерактивній карті або через мобільний додаток. Ціна залежить від часу доби, району, дня тижня і навіть попиту – в середньому, 1–7 доларів на годину і до 40 доларів на день [81].

Приділення уваги місцевих органів самоврядування України до облаштування парковок за прикладом міст розвинутих зарубіжних країн сприятиме розвитку системи паркування в Україні, наданню органам місцевого самоврядування дієвих важелів щодо розв'язання транспортних проблем міст, зменшенню навантаження на вулично-дорожню мережу населених пунктів, поліпшенню екологічної ситуації в центральних частинах міст, підвищенню рівня якості надання послуг з паркування, підвищенню зручності користування послугами паркування для громадян, використанню майданчиків для паркування з максимальною ефективністю за рахунок раціональної організації та введення нових інноваційних технологій оплати послуг та контролю за здійсненням оплати та забезпечить постійну сплату коштів в місцеві бюджети від збору за місця для паркування транспортних засобів, який, у свою чергу, стане надійним джерелом доходів місцевих бюджетів. В Україні взагалі, майже половина обласних центрів не заробляє на паркінгах, відповідно місцеві бюджети недотримують мільйоні гривень доходу. Відповідальність за халатне відношення посадовими особами до ненаповнення бюджету реальними

коштами, в законодавстві України також не передбачена. Земельні ділянки передаються в оренду приватним структурам, які заробляють на міських паркінгах, відповідно збір за паркування в бюджет громад не платять.

Таблиця 2.2

Рейтинг обласних центрів за часткою збору за місяця для паркування транспортних засобів в доходах бюджетів міст у 2019 році, %

Одеса	0,26
Львів	0,12
Дніпро	0,09
Тернопіль	0,09
Харків	0,07
Київ	0,06
Івано-Франківськ	0,04
Чернівці	0,04
Херсон	0,02
Чернігів	0,02
Луцьк	0,00
Хмельницький	0,00
Вінниця, Житомир, Ужгород, Запоріжжя, Суми, Кропивницький, Миколаїв, Полтава, Рівне, Черкаси	збір відсутній
Донецьк	н. д.
Луганськ	н. д.

Складено автором на підставі даних [58]

Тобто 12 регіонів в Україні не доотримують в бюджет кошти в зв'язку з відсутністю місцевого збору. Міста в Україні, в яких встановлено збір за місяця для паркування транспортних засобів отримують чималі гроші в доход місцевих бюджетів, не зрозумілим залишається факт відсутності зацікавленості у місцевих органів управління багатьох міст України щодо впровадження цього виду збору та отримання від нього доходу. Статистичні дані отримання доходів місцевими бюджетами у 2019–2020 роках від збору за місяця для паркування

транспортних засобів наведено на рисунку 2.1.

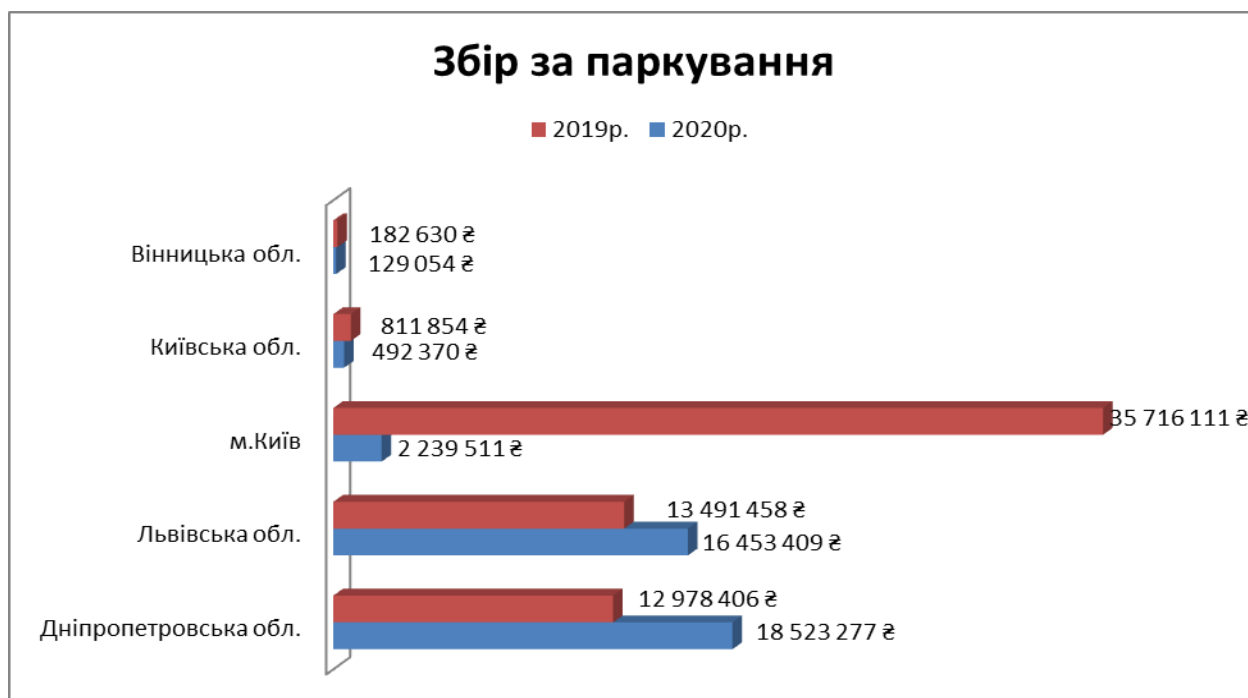


Рис. 2.1. Статистичні дані отримання доходів місцевими бюджетами у 2019–2020 роках від збору за місця для паркування транспортних засобів (складено автором на підставі даних [58])

Парковка автотранспорту (в широкому сенсі) – це тимчасова стоянка автотранспортного засобу незалежно від марки та власності у спеціально обладнаних або відведених для цього місцях, визначених органами місцевого самоврядування, без відповідальності за збереження транспортного засобу [107].

А у зв'язку з збільшенням транспорту у містах, треба виділяти земельні ділянки та обладнувати паркувальні майданчики. Величезна кількість автомобільного транспорту в містах, та як слідство хаотичне паркування, наносять значні збитки містам у вигляді руйнування доріг, зелених зон та пішохідних переходів. Оплату за паркування потрібно здійснювати через платіжні автомати, або мобільні додатки. Все це призведе не тільки до поліпшення інфраструктури населених пунктів та ситуацій на дорогах, а також до поповнення місцевого бюджету громад.

За даними проекту генплану Києва, в столиці у 2020 році зареєстровано

1,2 млн автомобілів. Для порівняння: У Нью-Йорку – 1,4 млн авто, проте бюджет Нью-Йорка у 2016 році отримав від паркінгів 545 млн дол., а Київ у 2019 році – 1,3 млн дол. [153].

Так, ці міста перебувають в різних «вагових» категоріях, проте порівняння показує, що потенціал столиці зовсім не розкрито, не кажучи вже про інші міста країни, в яких такий від місцевого збору, як збір за місця для паркування транспортних засобів взагалі відсутній.

Статтею 52-2 Закону України «Про дорожній рух» [189] передбачено, що при розміщенні транспортних засобів на майданчику для платного паркування особи, які розміщують транспортні засоби на такому майданчику, оплачують вартість послуг з користування майданчиком для платного паркування транспортного засобу згідно з тарифом, встановленим органом місцевого самоврядування відповідно до порядку формування тарифів на послуги з користування майданчиками для платного паркування транспортних засобів, затвердженого Кабінетом Міністрів України.

Аналогічна норма міститься і в статті 28-1 Закону України «Про благоустрій населених пунктів» [177], відповідно до якої тарифи на послуги з користування майданчиками для платного паркування транспортних засобів встановлюються органами місцевого самоврядування відповідно до порядку формування цих тарифів, затвердженого Кабінетом Міністрів України.

«Порядок формування тарифів на послуги з користування майданчиками для платного паркування транспортних засобів», затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 02 березня 2010 р. № 258 [196].

Згідно абзацу 10 п. 2 Постанови тарифи на послуги – вартість надання послуг, з розрахунку на одне місце для платного паркування за визначений проміжок часу з урахуванням місця розташування майданчика, часу користування ним, типу транспортного засобу та категорій осіб, які розміщують транспортні засоби на майданчиках, встановлюється органом місцевого самоврядування [196].

На нашу думку, потрібно внести зміни до Податкового кодексу України

щодо надання органам місцевого самоврядування повноважень з приводу встановлення розміру ставки збору за місця для паркування транспортних засобів, без прив'язки до розміру мінімальної заробітної плати. На цей час ставка збору встановлюється за кожній 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 відсотка мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року [170].

Вважаємо, що ставка є низькою для великих та туристичних регіонів країни, тому потрібні зміни, згідно з якими органи місцевого самоврядування зможуть встановлювати ставку збору за місця для паркування транспортних засобів з огляду на попит, місце розташування паркувальних майданчиків та інфраструктури кожного населеного пункту. Ставка повинна бути розрахована в гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів, без прив'язки до вищої межі в відсотках ставки мінімальної заробітної плати.

Збір за місця для паркування транспортних засобів є одним з найбільш популярних місцевих зборів у світі. Постійне зростання кількості транспортних засобів, розвиток господарської діяльності в транспортній галузі - все це робить цей вид податку все більш популярним, а як наслідок виникає необхідність в будівництві та розширенні мережі платних зон паркування. Для позитивного впливу на фінансову самодостатність громад, та збільшення надходження до місцевих бюджетів від сплати збору за місця для паркування транспортних засобів, пропонується розглянути питання щодо збільшення розміру ставок збору, що буде сприяти збільшенню власних доходів місцевих бюджетів. Підвищення ролі місцевих податків і зборів та збільшення їхньої частки у власних доходах місцевих бюджетів в умовах децентралізації є одним із головних завдань фінансово-бюджетної політики не тільки місцевих органів самоврядування, а й держави в цілому.

З цієї мети доцільно внести до Податкового кодексу України зміни.

Підпункт 268-1.3.1 пункту 268-1.3 статті 268-1 викласти у такій редакції:

«268-1.3.1. Ставки збору 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, визначеним сільської, селищної, міської радою або радою об'єднаних територіальних громад, що створені згідно з законом та перспективним планом формування територій громад» [226].

В умовах ринкової економіки актуальним постає питання з'ясування фінансового стану місцевих бюджетів за допомогою об'єктивної оцінки їхнього бюджетного потенціалу, адже різні суб'єкти ринкових відносин зацікавлені в об'єктивному визначенні бюджетного потенціалу місцевого самоврядування. Крім того, реальна оцінка бюджетних можливостей місцевого самоврядування дозволить об'єктивно оцінити дійсні потреби у фінансовій допомозі, підвищити їх самостійність у використанні свого бюджетного потенціалу [286].

Підвищення ролі місцевих податків і зборів та збільшення їх частки у власних доходах місцевих бюджетів – головне завдання для органів місцевого самоврядування, та вони мають бути зацікавлені в реалізації цього. Але, як вибачається з проведеного аналізу, органи місцевого самоврядування України не об'єктивно та не повної мірою оцінюють свій потенціал та бюджетні можливості щодо впровадження збору за місця для паркування в регіонах, а все це приводить до не доотримання коштів в місцеві бюджет, що суперечить принципам децентралізації.

2.4. Правова природа та особливості справляння туристичного збору

Туризм – це галузь економіки, яка має стати вагомим джерелом доходів місцевих бюджетів, за умов розвитку туристичної галузі в регіонах України та збільшення надходжень до місцевого бюджету від туристичного збору.

Сучасним завданням державної регіональної політики України є спрямування усіх зусиль на переформатування економічного простору регіонів

з метою створення стійкого територіально- економічного базису. Так, у тексті Державної стратегії регіонального розвитку на період до 2020 року [191] підкреслюється, що опорними точками економічного зростання повинні стати нові форми просторової організації економіки, що володіють конкурентними ресурсами (інноваційними, інвестиційними, кадровими, фінансовими, тощо) і здатні генерувати й концентрувати потоки товарів і послуг у межах територій [99].

Україна з її унікальними рекреаційно-туристичними ресурсами має величезний потенціал для розвитку іноземного та внутрішнього туризму. Загальна площа придатних для туризму й відпочинку природних ландшафтів становить 9,4 млн га, які й досі ще повністю не освоєно. На території нашої держави налічується понад 125 тис. пам'яток археології, архітектури, містобудування, історії та мистецтва, працюють сотні музеїв [92].

Туристична галузь в Україні повинна стати тією галуззю, що буде забезпечуватиме постійне надходження коштів до місцевих бюджетів.

Одним із інструментів наповнення місцевих бюджетів є туристичний збір, який покликаний розвивати вітчизняний туризм та зміцнювати місцеві бюджети.

Туристичний збір, відповідно до пп. 10.2.2, п.10.2, ст. 10 Податкового Кодексу України – є місцевим збором, кошти від якого надходять до загального фонду місцевих бюджетів та розподіляються на потреби територіальної громади, в тому числі, на розвиток туристичного сегменту: покращення інфраструктури, розвитку туризму, як внутрішнього так і в'їзного, підвищення іміджу туристичних центрів тощо [170].

Ретельно питання правового регулювання туристичного збору, сучасного стану і тенденції розвитку досліджувалось у наукових працях К. О. Токаревой, яка на підставі аналізу європейського досвіду поставила питання щодо потреби вдосконалення правового регулювання туристичного збору зокрема, внесення змін до Податкового Кодексу України щодо мінімального та граничного розміру ставки збору та переліку суб'єктів, які можуть бути податковими

агентами [257].

Учені С. Т. Скибенко, О. О. Розвадовська присвятили свою наукову роботу виявленню основних проблем чинної регіональної податкової політики, що впливає на рівень надходжень від туристичного збору [238].

Науковці Т. В. Голобородько, У. І. Єршова у своїх роботах дослідили особливості справляння туристичного збору в Україні та в європейських країнах із вивченням досвіду Франції. Було запропоновано, за прикладом Франції, запровадити додаткову ставку туристичного збору в Україні, яка діятиме для готелів категорії «п'ять зірок» та «чотири зірки», у розмірі 10% від мінімальної заробітної плати [46].

Дослідниця О. В. Покатаєва дослідила фіскальне значення місцевих податків у виконанні покладених на місцеві органи самоврядування функцій з фінансування виробничої та соціальної інфраструктури й комунально-побутового обслуговування населення [172].

Проте, незважаючи на наявність наукових робіт, щодо правового регулювання порядку справляння туристичного збору, та з огляду на постійні зміни, що відбуваються у чинному податковому законодавстві України, що, в свою чергу, створює перепони для виконання платником податку податкового обов'язку зі сплати цього збору – доцільно приділити увагу пошуку нових аспектів вдосконалення податкового законодавства в цьому напрямку.

Туристичний збір, не є новим видом податку (збору) в Україні. Так, прототипом туристичного збору раніше був курортний збір, який був на законодавчому рівні закріплений Постановою Ради Міністрів Української РСР від 22 вересня 1983 р. № 397 «Про курортний збір з громадян, які прибувають на відпочинок у курортні місцевості Української РСР без путівок чи курсовок» [201]. Згідно з нормативним актом курортний збір було віднесено також, так би мовити, до коштів місцевого самоврядування (відповідних виконкомів місцевих Рад народних депутатів).

Відповідно до ст. 4 Постанови, кошти від курортного збору зараховувались на рахунки спеціальних коштів відповідних виконкомів

місцевих Рад народних депутатів і витрачалися, виключно, на благоустрій курортної зони, пляжів та інших місць загального користування, будівництво споруд літнього типу, будівництво і обладнання стоянок для автомобілів, на влаштування локального водопостачання, роботи по підтриманню належного санітарного стану цих місць та заходи по організації надходження курортного збору. Витрачання коштів курортного збору на інші цілі заборонялося [201].

На цей час в нашій країні відсутня норма Закону, яка б регламентувала чітке цільове призначення витрачання коштів туристичного збору та відповідальність посадових осіб місцевого самоврядування за їхнє нецільове використання.

Цей вид податку майже в повною мірою повинен бути спрямован на розвиток туристичного потенціалу адміністративно-територіальної одиниці, місцевої інфраструктури, підвищення іміджу туристичних регіонів та на розвиток туризму в регіоні.

Тому цільове призначення використання коштів, які надійшли від сплати туристичного збору до місцевих бюджетів в регіоні потрібно бути закріплено на законодавчому рівні.

Для досягнення цієї мети доцільно:

– додати пункт 268.2 статті 268 Податкового кодексу України, який викласти в такій редакції:

«268.2. 70% коштів, які надійшли до місцевого бюджету від сплати туристичного збору витрачаються виключно на розвиток туризму в регіоні. Не цільове використання коштів туристичного збору в цієї частині забороняється».

До набуття чинності Податкового Кодекса України у 01.01.2011 року діяв курортний та готельний збір, зі схожою системою адміністрування, що були передбачені Законом України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 року [210] та Декретом Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20.05.1993 року [203], а згодом замінено на екскурсійно-туристичний збір, що діяв на основі внесення змін Законом України «Про охорону культурної спадщини» від 08.06.2000 року [205].

Курортний збір відповідно до Закону України «Про систему оподаткування» належав до місцевих зборів (обов'язкових платежів) [210].

Так, замість курортного та готельного зборів (потім екскурсійно-туристичного), що справлялися в Україні на території деяких областей курортної належності, запроваджено туристичний збір, який, на відміну від своїх «попередників», може справлятися на всій території України, якщо на території адміністративно-курортної одиниці є чинне рішення сільської, селищної або міської рад про встановлення туристичного збору [172].

В останньому профільному звіті Всесвітнього економічного форуму (ВЕФ) туристична конкурентоспроможність України і 2019 році експерти оцінили досить пристойно: у списку з 140 держав Україна посіла 78-е місце, піднявшись із минулого року одразу на десять позицій. Країна опинилася на одному рівні з такими визнаними центрами міжнародного відпочинку, як Домініканська Республіка, Шрі-Ланка, Туніс і Албанія, яка стрімко набирає бали популярності [261].

Саме тому реформування оподаткування у сфері справляння туристичного збору – один з важливих кроків до розбудови економічної стабільності регіонів України.

Після прийняття Податкового кодексу, згідно з п. 268.1, ст. 268 Податкового Кодексу України був ведений туристичний збір, як місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету [170].

Відповідно до пп. 268.2.1, п. 268.1, ст. 268 Податкового Кодекса України платниками збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, про встановлення туристичного збору, та тимчасово розміщуються у місцях проживання (ночівлі) [170].

Не належать до категорії платників збору: фізичні особи – резиденти, які

мають постійне місце проживання в Україні, що прибули у відрядження або тимчасово розміщуються у місцях проживання (ночівлі), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму. Не є платниками збору члени сім'ї фізичної особи першого та/або другого ступеня споріднення, які тимчасово розміщуються такою фізичною особою у місцях проживання (ночівлі), що належать їй на праві власності або на праві користування за договором найму. Також не є платниками туристичного збору особи з інвалідністю, діти з інвалідністю та особи, що супроводжують осіб з інвалідністю I групи або дітей з інвалідністю (не більше одного супроводжувачого); ветерани війни; учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС; особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення т.о.; діти віком до 18 років; дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади (пп. 268.2.2, п. 268.1, ст. 268 Податкового кодексу України [170]).

З 1 січня 2019 р. набули чинності зміни до ст. 268 Податкового кодексу України, згідно з якими в Україні діють нові ставки туристичного збору, які призначаються у відсотках від мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення: до 0.5 % для внутрішніх туристів та до 5 % для іноземних туристів. Ставка збору встановлюється за рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади [51; 170]

Не можна не погодитися з думкою С. Мельниченко, яка виражається в тому, що при політиці України, спрямованій на підтримку розвитку туристичної сфери та збільшення в'їзних і внутрішніх туристичних потоків, збільшення надходжень від туристичного збору в місцеві бюджети, до цього збору слід підходити виважено і, насамперед, до ставок туристичного збору для внутрішнього та в'їзного туризму [138].

Аналіз ставок туристичних податків (таблиця 2.3) в країнах світу свідчить про те, що туристичний збір в країнах світу стосується всіх туристів, за

винятком країн, які оподатковують лише зовнішній туризм (наприклад: Японія, Нова Зеландія), та тих, які мають диференційовані ставки податку для внутрішнього та зовнішнього туризму (наприклад, Індонезія) [138].

Таблиця 2.3

Ставки туристичних податків в країнах світу

Країна/місто	Ставка туристичного збору
Україна	До 0.5 % – для внутрішнього туризму; до 5 % – для в'їзного туризму залежно від розміру мінімальної заробітної плати за кожен добу тимчасового розміщення особи у місцях проживання (ночівлі)
Австрія	1.5 євро за добу
Відень	0.36 % до 3.2 % від вартості номеру на добу
Бельгія	2.39 євро з людини за ніч проживання в готелі
Брюгге	2.12 євро з людини за ніч
Гент	3 євро з людини за ніч
Болгарія	0.1 до 0.72 євро з особи за ніч
Греція	0.5 євро на людину у день в 1* та 2* готелях; 1.5 євро – у 3* готелях; 3 євро – у 4* готелях; 4 євро – у 5* готелях
Іспанія	
Майорка	4 євро на людину в день у готелях вищого класу
Менорка	3 євро – середнього класу
Ібіца	2 євро – апартаментах і круїзних лайнерах
Форментера	1 євро – кемпінгах і гуртожитках
Барселона	Від 0.45 до 2.25 євро з людини за ніч протягом перших 7 ночей
Італія	
Рим	Від 2 до 6 євро за перші 10 ночей
Венеція	
Флоренція	2 євро за перші 10 ночей
Піза	Від 1.5 до 2 євро, 1 євро за кемпінги та вілли
Литва	1 євро за ніч
Нідерланди	
Амстердам	7 % від вартості номеру
Німеччина	Від 0.5 до 4 євро з людини за ніч або 7.5 % від вартості номера залежно від типу проживання, вартості номеру і місця розташування
Берлін	5 % від вартості номера обмежений 21 послідовним днем
Мюнхен	туристичний податок не сплачується
США	
Нью-Йорк	5.9 % з людини, якщо термін перебування не перевищує 30 днів
Штат Техас	6 % від вартості номера
Франція	Від 0.5 до 4 євро з особи за ніч
Париж	Від 0.58 до 4.6 євро з особи за ніч
Хорватія	Від 0.32 до 0.74 євро з людини за ніч – у «ранній» сезон; від 0.54 до 0.94 євро – «високий» сезон; від 0.27 до 0.6 євро – «низький» сезон; від 0.32 до 0.74 – «пізній» сезон

Побудовано автором на підставі джерел [3; 10; 65; 138; 157; 170; 259]

Україна – єдина в світі держава, в якій ставки туристичного збору диференційовані для внутрішнього і в'їзного туризму від розміру мінімальної заробітної плати. Автор підкреслила, що різні ставки податку можуть призвести до репутаційних втрат, оскільки така практика може бути названа дискримінаційною, зв'язку з тим, що не відповідає усталеній європейській. В більшості країн світу туристичний збір чи його аналоги стягуються незалежно від громадянства та постійного місця проживання подорожуючого [138].

Також треба зазначити, що низька верхня межа та відсутність реальної гнучкості ставки туристичного збору не дозволяє місцевим радам встановити економічно-обґрунтовану ставку цього збору відповідно до місцевої кон'юнктури туристичних послуг. Слід врахувати, що відвідування туристично привабливих місцевих об'єктів великою кількістю туристів створює додаткове навантаження на комунальне господарство, транспортну інфраструктуру, екологію; підвищує вимоги щодо безпеки масових заходів та потребує додаткових видатків з місцевих бюджетів [174].

Існує потреба надати місцевим радам законодавчу можливість встановлювати ставку збору залежно від кон'юнктури туристичного ринку регіону.

На підставі досліджень з питань ставок туристичного збору, можна зробити висновок, що необхідно розробити та впровадити зміни до податкового законодавства, які були би спрямовані на встановлення єдиної ставки туристичного збору для внутрішнього і в'їзного туризму.

Діюча норма пп. 268.3.1, п. 268.3 ст. 268 Податкового кодексу України, яка регламентує ставку туристичного збору до 0.5 % для внутрішніх туристів та до 5 % для іноземних туристів є по свої суті дискримінаційною та суперечить пп. 4.1.2 ст. 4 Податкового кодексу України про «рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження

капіталу» [170].

На нашу думку, необхідно також встановити фіксовану ставку туристичного збору, без залежності від мінімальної заробітної плати.

Для досягнення цієї мети доцільно внести зміни в Податковий кодекс України:

– підпункт 268.3.1 пункту 268.3 статті 268 Податкового кодексу України викласти в такій редакції:

«268.3.1. Ставка збору встановлюється за рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, за кожен добу тимчасового розміщення однієї особи у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті, у розмірі 3 відсотка до бази справляння збору, визначеної пунктом 268.4 цієї статті».

Базою справляння збору пропонуємо вважати – загальну кількість днів тимчасового розміщення у місцях проживання (ночівлі) в розумінні діючого п. 268.4 ст. 268 Податкового кодексу України.

Проаналізуємо розмір ставок туристичного збору в м. Запоріжжі та в м. Київ, які були затверджені рішеннями міськрад за 2019 рік.

Рішенням Київської міської ради від 30.01.2019р. була встановлена ставка туристичного збору в м. Київ у розмірі 0,4 %, а для внутрішнього туризму та 1 % – 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 [184].

Ставка туристичного збору майже в двічі вища, ніж ставка туристичного збору, яку встановлено в м. Запоріжжі.

30.01.2019 р. на 36-й сесії Запорізької міської ради були встановлений розмір туристичного збору, зокрема:

– при вартості проживання до 300 грн (включно) – 0,05 % від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного

(податкового) року, для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення;

– понад 300 грн. і до 600 грн (включно) – 0,25 % від розміру мінімальної заробітної плати;

– понад 600 грн – 0,5% від розміру мінімальної заробітної плати [186].

Розмір надходжень від сплати туристичного збору, отриманих місцевими бюджетами м. Києва та м. Запоріжжя, відповідно до ставок, затверджених рішеннями міськрад в 2019 р., та які залишились незмінними в 2020 р., викладені в рисунку 2.2.

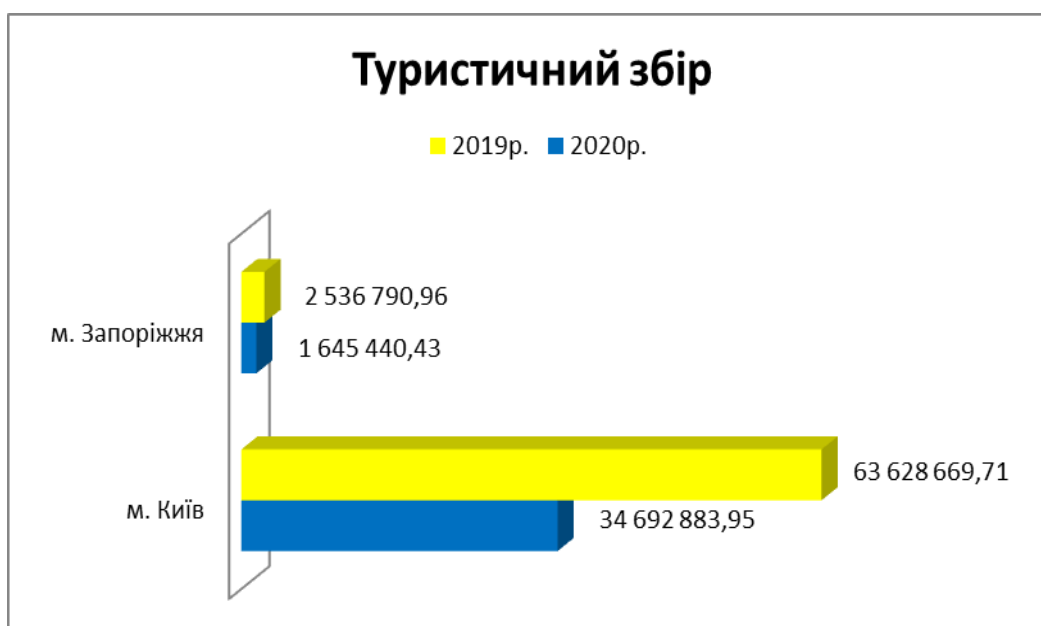


Рис. 2.2. Розмір надходжень від сплати туристичного збору в м. Київ, м. Запоріжжя за 2019–2020 рр. (складено автором на підставі даних [184; 186])

Рівень надходжень до місцевого бюджету м. Запоріжжя від сплати туристичного збору в 30 раз менший, ніж рівень надходжень до місцевого бюджету м. Києва. Але на державному обліку в Запоріжжі перебуває близько 300 пам'яток історії, археології, архітектури та містобудування, монументального мистецтва, науки і техніки.

Національний заповідник «Хортиця», де зокрема знаходяться – Історико-культурний комплекс «Запорізька Січ», туристичний комплекс «Скіфський стан», меморіально-туристичний комплекс «Протовче», хортицькі плавні, театр козацького бою «Січові козаки», кінний театр «Козацька залога», музей

судноплавства «Чайка». Мережу закладів культури Запоріжжя складають 319 закладів культури та мистецтв [78; 260].

За 2020 р. до місцевих бюджетів Запорізького регіону надійшло 6 206 457,49 грн туристичного збору. Найбільші суми від приймання туристів отримали скарбниці Якимівського та Приазовського районів – майже 2,4 млн, м. Бердянськ, Бердянського та Приморського районів – 2 млн, м. Запоріжжя – 1,6 млн тощо [79].

Для порівняння протягом 11 місяців 2020 року до місцевих бюджетів Закарпатської області сплачено 6,2 млн грн туристичного збору [148].

Івано-Франківщина за 2020 р отримала 5,6 млн грн надходжень туристичного збору [149], Львівська – 11,8 млн грн [58].

І це під час пандемії, коли місця відпочинку (з лютого 2020 року по листопад 2020 р.) у цих регіонах були напівпустими, натомість запорізькі курорти працювали при повної завантаженості до жовтня 2020 р. включно.

Туристичний потенціал Запорізького регіону схожий с потенціалом Одеської області, але місцеві бюджети Одеської області поповнили свою казну за рахунок надходжень від сплати туристичного збору майже в 2,3 рази більше, ніж в Запорізької області.

Вважаємо, що в Запорізької області, яка має значні рекреаційно-курортні та туристичні ресурси, потенціал туристичного збору не використовується в повної мірі.

В Запорізької області на Азовському побережжі, яке простирається протягом 350 км розташовані біля трьох тисяч закладів для відпочинку, в акваторії р. Дніпро в регіоні функціонує понад 100 садиб зеленого туризму. Та ціни за номери, котеджі та інші, які пропонуються власниками (податковими агентами туристичного збору) готелів та баз відпочинків, розташованими на березі Азовського моря та р. Дніпро заздалегідь не носять мізерного характеру, а взагалі мають дуже високу цінову політику.

Порівняльний аналіз надходжень коштів до бюджетів регіонів України від сплати туристичного збору наведено на рисунку 2.3.

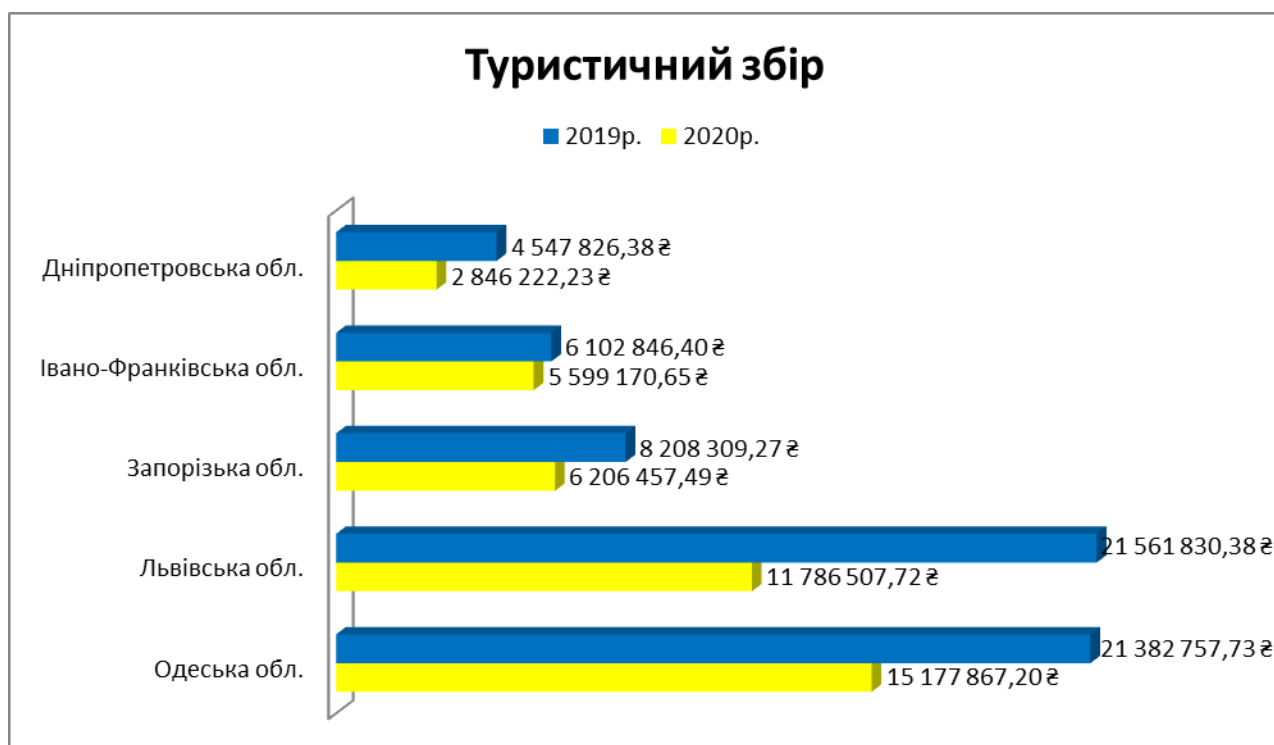


Рис. 2.3. Розмір надходжень від сплати туристичного збору в місцеві бюджети регіонів України за 2020 р.(складено автором на підставі даних [58])

У Запорізькій області на державному обліку перебуває 8315 пам'яток, з них: 6563 – пам'ятки археології, 1700 – історії, 32 – монументального мистецтва, 20 – науки і техніки; 12 об'єктів культурної спадщини регіону (3 пам'ятки історії і 9 – археології), занесених до Державного реєстру нерухомих пам'яток України національного значення [117].

Отже, Запорізький регіон має значний туристичний потенціал, але з іншого боку має і такий низький рівень надходжень від туристичного збору до місцевого бюджету порівняно з іншими регіонами України. На нашу думку, це пов'язано з:

- низькими ставками туристичного збору, встановленими рішеннями місцевих органів самоврядування;
- незначною зацікавленістю місцевих органів влади в додатковому залученні коштів від адміністрування місцевих податків і зборів ;
- відсутністю цільового призначення витрат коштів, які надійшли до місцевого бюджету від сплати туристичного збору на розвиток туристичного

потенціалу адміністративно-територіальної одиниці, місцевої інфраструктури, підвищення іміджу туристичних регіонів. Цільове використання коштів органами місцевого самоврядування буде стимулювати суб'єктів туристичного бізнесу для повного та своєчасної справляння туристичного збору;

– фактичним прихованням власниками готелів, баз відпочинків та інших тимчасових місць проживання (ночівлі) реальних розмірів вартості послуг, що надаються;

– відсутністю достатнього контролю з боку податкових органів за повним та своєчасним справлянням туристичного збору.

У результаті такі недоліки негативно вплинули на дотримання принципів повноти, єдності, наочності, достовірності, гласності бюджетного устрою країни загалом та наповнюваність місцевих бюджетів.

Як наслідок, за такої системи недостатньо уваги приділяється регіональним особливостям та не використовуються фіскальні можливості. Так, у кожному регіоні існують певні об'єкти оподаткування, що здатні поповнити доходи місцевих бюджетів для розв'язання ширшого кола економічних і соціальних проблем. Не можна не враховувати проблеми, пов'язані з неналежним контролем процесу стягнення окремих місцевих податків і зборів [240].

Вважаємо за доцільне приділити увагу питанню вдосконалення податкового контролю над податковими агентами, які здійснюють тимчасове розміщення платника збору в місцях проживання (ночівлі) в частині сплати фактичного туристичного збору, а також посилити адміністративну відповідальність за порушення останніми порядку справляння та сплати туристичного збору.

На цей час ч. 2,3 ст. 163–17 ч. 2,3 ст. 163–17 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі за текстом – КУпАП), встановлена адміністративна відповідальність за порушення порядку справляння та сплати туристичного збору, а саме:

– за порушення податковим агентом, особою, яка здійснює тимчасове

розміщення платника збору у місцях проживання (ночівлі), порядку та/або особливостей справляння та/або сплати туристичного збору, застосовується штраф у розмірі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (1700 грн.) А у разі повторного порушення, протягом року – 200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (3400 грн.) [98]. На нашу думку, ці штрафи є мізерними за таке адміністративне правопорушення.

Для посилення відповідальності податкових агентів за порушення порядку справляння та (або) сплати туристичного збору, пропонуємо внести зміни щодо збільшення розмірів штрафів, а саме до п. 2, п. 3 ст. 163-17 КУпАП України, та викласти в такій редакції:

«Порушення податковим агентом, особою, яка здійснює тимчасове розміщення платника збору у місцях проживання (ночівлі), порядку та/або особливостей справляння та/або сплати туристичного збору, встановленого Податковим кодексом України, рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад,

– тягне за собою накладення штрафу у розмірі 400 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною другою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за таке саме правопорушення,

– тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 800 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян» [225].

За оцінками Всесвітньої організації туризму, туристичні країни одержують приблизно 10–25 % від загального податкового доходу за рахунок туристичного сектора. У деяких малих країнах, що спеціалізуються на туризмі (таких як Багами), понад 50 % урядового доходу отримано від туристичного сектора. Туризм формує 8 % сукупного ВВП країн Європейського Союзу і забезпечує близько 11 % їхнього економічного зростання. За прогнозами, до 2020 р. обсяги міжнародних туристичних потоків мали були б збільшитися

(якби не пандемія) у 2,2 рази відносно показників 2000 р. (з 698 млн до 1,561 млрд поїздок). Частка зростання доходів від туризму – у 4,2 рази (з 476 млрд \$ до 2 трлн \$) [3].

Ось чому треба приділять особливу увагу до туристичного збору в регіонах України, які є привабливими для туристів. Наскільки вдасться адаптувати зарубіжну практику до вітчизняних умов, можна буде судити з того, чи розкриє Україна свій рекреаційний потенціал повною мірою.

Також цікавим є досвід країн світу щодо пільг по сплаті туристичного збору. На основі аналізу досвіду європейських країн можна зробити висновки, що туристичний збір сплачують усі, без винятку, туристи, які прибувають на територію міста/регіону. Крім місцевих мешканців, збір найчастіше не сплачують: діти; люди, які приїхали у відрядження; люди, які приїхали у місто/регіон на період більше, ніж на три місяці. У Празі (Чехія) від сплати туристичного збору звільняються люди віком за 70 років. У Римі (Італія) податок також можуть не платити військовослужбовці, поліцейські, гідни та водії туристичних автобусів. Натомість у Берліні (ФРН) туристичний збір сплачують навіть школярі, які приїхали на екскурсію. Додатковий податок сплачують власники собак (крім собак-поводирів) [3].

Пільги по сплаті туристичного податку в країнах світу відображено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Пільги по сплаті туристичного податку в країнах світу

Країна/місто	Пільги
УКРАЇНА	Звільняються від сплати: особи, які постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір; особи з інвалідністю, діти з інвалідністю та особи, що супроводжують осіб з інвалідністю I групи або дітей з інвалідністю (не більше 1 супроводжуючого); ветерани війни; учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС; особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я; діти до 18 років; дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади
АВСТРІЯ	Діти до 15 років (а іноді до 14) звільняються від сплати податку

Продовження табл. 2.4

БЕЛЬГІЯ	Діти до 18 років звільняються від сплати податку
БОЛГАРІЯ	Пільги відсутні
ГРЕЦІЯ	Діти до 16 років звільняються від сплати податку
ІСПАНІЯ	Майорка, Менорка, Ібіца, Форментера - зниження на 50 % податку після 8 ночей на острові Барселона - діти до 16 років звільняються від сплати податку
ІТАЛІЯ	Пільги відсутні . В Римі звільнені військовослужбовці, поліцейські, гідн та водії туристичних автобусів
ЛИТВА	Діти, інваліди, організовані туристичні групи, які забронювали більше 10 кімнат, звільняються від сплати податку
НІДЕРЛАНДИ	Пільги відсутні
НІМЕЧЧИНА	Пільги відсутні Берлін - ділові мандрівки звільнені від сплати податку Мюнхен - туристичний податок не сплачується
США	Пільги відсутні
ФРАНЦІЯ	Діти до 18 років звільняються від сплати податку
ХОРВАТІЯ	Дітям віком від 12 до 18 років надається знижка 50 %; діти до 12 років звільняються від сплати податку

Побудовано на підставі [2; 138; 157; 170; 259]

Як вбачається з аналізу пільг, які застосовуються країнами світу при оподаткуванні туристичного податку (збору), то тільки Україна має широке коло пільгових категорій, щодо оподаткування туристичного збору.

Ситуація, яка сьогодні є у сфері наповнення місцевих бюджетів місцевими податками і зборами в Україні, насамперед, пов'язана з наданням низки пільг щодо оподаткування, і, як правило, такі пільги є недостатньо обґрунтованими. Значна кількість пільг, що стосуються оподаткування в регіоні, є причиною недостатнього надходження до місцевого бюджету значних бюджетних коштів, що, в свою чергу, відображається на рівні соціального забезпечення населення [240].

Вважаємо за доцільне вдосконалити порядок справляння туристичного збору в Україні з урахуванням досвіду успішних світових практик, зокрема, це може стосуватися: підвищення ставок збору, перегляд пільгових категорій, посилення відповідальності за порушення сплати туристичного збору, за нецільове використання коштів, які надійшли до бюджету від сплати

туристичного збору. Все це матиме свої наслідки не тільки у вигляді збільшення доходів місцевих бюджетів, а також в реальній можливості поліпшення інфраструктури населених пунктів – центрів туризму, що в подальшому значно збільшить потік туристів.

Висновки до другого розділу

1. У результаті проведеного аналізу майнового оподаткування, яке є основним джерелом дохідної частини місцевих бюджетів розвинутих країн світу, було з'ясовано, що податки на нерухоме майно вважаються найефективнішими саме на місцевому рівні та нараховуються відповідно до оціночної вартості об'єкта нерухомості з обов'язковим врахуванням місця розташування об'єкта нерухомості або його корисної площі.

Запропоновано змінити підхід визначення бази оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, виходячи з ринкової вартості об'єкта нерухомого майна, про що внести відповідні зміни до Податкового кодексу України, після розробки законодавцями шляхів їхнього нормативного впровадження.

У зв'язку з існуючою проблемою щодо недосконалості механізму розрахунку податку нерухомого майна відмінного від земельної ділянки та порядку його сплати фізичними та юридичними особами було запропоновано внесення змін до Податкового кодексу України стосовно самостійного обчислювання розміру податку фізичними особами суми податку та посилення відповідальності у випадку порушень строків оплати.

Досліджена проблема відсутності державної реєстрації в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно права власності на об'єкти оподаткування – нерухомого майна відмінного від земельної ділянки, в зв'язку з недоформленням (відсутністю) документів про здачу в експлуатацію та документів на право власності таких об'єктів.

Запропоновано розробку та запровадження строкової державної

програми, результатом якої стало б проведення за рахунок держави реєстрації усіх незареєстрованих житлових будинків з оформленням технічної документації про здачу в експлуатацію об'єктів нерухомості та документів на право власності. Також, надалі, доцільно розглянути питання щодо притягнення до адміністративної відповідальності суб'єктів, які не звернулися до державного реєстратора з приводу державної реєстрації права власності на нерухоме майно (після закінчення дії програми).

Проаналізувавши пільгові категорії підприємств та установ, які звільнені від спалу податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, дійшли висновку, що згідно з п. 30.2. ст. 30 Податкового кодексу України підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їхньої діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

Запропоновано внести зміни до Податкового кодексу України щодо звільнення від оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, закладів вищої освіти незалежно від форми власності та джерел фінансування.

Проаналізувавши діюче законодавство України, а саме: Податковий кодекс України, Закон України «Про автомобільний транспорт» та Закон України «Про транспорт», запропоновано внесення змін до Податкового кодексу України щодо розширення об'єкту оподаткування транспортним податком, додавши до нього такі транспортні засоби, як: вантажні автомобілі, мотоцикли, літаки, вертольоти, яхти, судна, човни, катери моторні та інші човни; щодо розміру ставки транспортного податку, та закріплення на законодавчому рівні цільове використання коштів, які надійшли до місцевого бюджету від сплати такого податку.

Дослідивши зарубіжний досвід справляння транспортного податку для врахування справедливих соціальних та екологічних складових транспортного податку в Україні, було запропоновано Кабінету Міністрів України разом з Верховною Радою України розробити перелік пільгових категорій, які будуть

звільнені від сплати транспортного збору та встановити, що об'єктами оподаткування транспортним податком є в тому числі легкові автомобілі, об'єм циліндрів двигуна яких складає більше двох з половиною кубічних сантиметрів.

З'ясовано, що зміцнення економічного ефекту від оподаткування землі напряму залежить по перше: від своєчасного проведення нормативної грошової оцінки земельних ділянок в населених пунктах України. Запропоновано скоротити термін проведення нормативно грошової оцінки до трьох років та відповідність її розрахунку до ринкової вартості.

З метою дотримання вимог пп. 4.1.6 п. 4.1.ст. 4 Податкового кодексу України щодо дії принципу соціальної справедливості, в частині установаження податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків запропоновано, внесення змін до Податкового Кодексу України в частині надання податкових пільг по сплаті земельного податку закладам вищої освіти незалежно від форми власності.

2. Дослідивши правові основи справляння єдиного податку в Україні було виявлено недоліки, що існують при застосуванні спрощеної системи оподаткування. Задля подолання їх було запропоновано при визначені об'єкту оподаткування платникам третьої групи дозволити включати до складу витрат, ті, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг; для платників першої та другої груп закріпити на законодавчому рівні фіксовані ставки єдиного податку, які встановлюються сільськими, селищними, міськими радами або радами об'єднаних територіальних громад в межах максимальної фіксованої ставки в Податковому кодексі України; для платників четвертої групи (сільськогосподарських товаровиробників) замість нормативної грошової оцінки одного гектара сільськогосподарських угідь, – у якості бази оподаткування вважати грошове вираження доходу.

3. На підставі проведеного аналізу досвіду зарубіжних країн було встановлено, що збір за місяця для паркування транспортних засобів є одним з перспективних джерел наповнення місцевих бюджетів.

Задля збільшення доходів місцевих бюджетів в Україні було запропоновано збільшити розмір ставок збору та впровадити фіксовану ставку в гривнях за 1 кв метр площі земельної ділянки.

4. Визначено, що для збільшення доходів місцевих бюджетів та задля поліпшення інфраструктури населених пунктів – центрів туризму необхідно вдосконалити порядок справляння туристичного збору в Україні з урахуванням досвіду успішних світових практик, а саме: підвищити ставку збору, встановити цільове використання коштів, які надходять до місцевих бюджетів від справляння туристичного збору, переглянути пільгові категорії та посилити відповідальності за порушення податковими агентами порядку справлення та (або) сплати туристичного збору.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ СПРАВЛЯННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

3.1. Вдосконалення законодавства у сфері правового регулювання проблемних питань фінансової децентралізації в Україні

Оптимальне використання фінансових ресурсів – найбільш важливий та значний за обсягом напрямок фінансово-економічної діяльності держави, реалізація якого виключно повноваженнями вищих органів державної влади неефективна та недоцільна. Останніми роками проблематиці фінансової децентралізації приділяється підвищена увага як з боку фахівців науки державного управління, так і в правозастосовній площині в контексті реалізації публічно управлінських функцій органами державної влади. Важливість і значущість децентралізації фінансової діяльності все частіше виступає у якості предмету дискусій представників вищих органів державної влади провідних європейських та світових держав [71].

Фінансова децентралізація передбачає передачу фінансових ресурсів та відповідальності за здійснення видаткових повноважень від центральних органів влади на місцевий рівень. Значні відмінності у ресурсному забезпеченні громад відповідним чином впливають на якість та обсяг публічних послуг, які отримують громадяни на різних територіях. Сьогодні органи місцевого самоврядування зацікавлені у створенні максимально сприятливих умов для розвитку підприємництва, адже ефективна діяльність суб'єктів господарювання призведе до збільшення податкоспроможності об'єднаних громад та можливості спрямовувати кошти на потреби громади – облаштування місцевої інфраструктури та модернізацію шкіл та лікарень [166].

На нашу думку, принципи, на основі яких має бути проведена фінансова

децентралізація в Україні є :

- забезпечення сталого розвитку територій та їх економічного зростання;
- укріплення фінансової основи органів місцевого самоврядування за рахунок збільшення дохідної частини місцевих бюджетів;
- розширення податкових повноважень місцевих органів влади;
- встановлення прямого зв'язка між находженнями до місцевих бюджетів та послугами;
- взаємодія між органами державної влади й органами місцевого самоврядування та жителів громади загалом;
- прозорість діяльності влади. Європейські стандарти прозорості в діяльності місцевих органів публічної влади щодо надання публічних (адміністративних послуг) можна досить лаконічно звести до кількох визначальних тез: наявність та доступність необхідної для отримання публічної послуги інформації (про нормативні акти, якими регламентується надання послуг; процедуру надання послуги; документи, необхідні для отримання послуги; зразки їх заповнення; посадових осіб, відповідальних за надання послуг, тощо); оприлюднення органами влади інформації про свої повноваження у сфері надання публічних послуг. Обсяг інформації має бути достатнім для звернення споживачів послуг до відповідного органу без сторонньої допомоги; неприпустимість обмеження суспільно-важливої інформації під приводом її секретності, конфіденційності тощо; обмеження інформації можуть встановлюватися лише законом з чітким визначенням мети та обсягу такого обмеження [37, 175].
- підвищення відповідальності місцевих органів влади за виконання своїх функцій щодо розподілення коштів місцевих бюджетів.

Інструментарієм фінансової децентралізації може виступати:

- міжбюджетні трансферти, що надаються місцевим органам влади з Державного бюджету;
- дозвіл муніципальних запозичень та мобілізація національних чи місцевих державних ресурсів через кредитні гарантії;

– збільшення місцевих доходів через податки з продажів, податки на власність та інші різновиди податків та місцевих платежів [12].

Проаналізуємо тенденції фінансової децентралізації в зарубіжних країнах.

Світові тенденції фінансової децентралізації здебільшого пов'язані з можливістю запровадження конкурентного середовища між територіальними одиницями. Європейська практика свідчить про те, що можна виокремити трирівневу систему держав за критерієм фінансової автономії місцевих бюджетів. Зокрема, до держав із високим рівнем фінансової децентралізації можна віднести Данію, Фінляндію, Швецію, Канаду; середній рівень простежується в Польщі, Великій Британії, Франції, Чехії; низький притаманний Угорщині, Болгарії та Греції [217].

Розглянемо декілька країн за критерієм фінансової децентралізації. Наприклад, у Великій Британії графства й округи, віднесені до ланки місцевого самоврядування, не повністю автономні у фінансовій сфері, хоча усі їхні доходи та видатки не входять до складу державного бюджету. Якщо розглядати у відсотковому співвідношенні, то формування місцевих бюджетів відбувається за рахунок: субвенцій і дотацій – 70%; відрахувань до місцевих бюджетів у вигляді плати за землю та податку на нерухомість – 15%; інших доходів – 15%. Так, загалом місцеві фінанси Британії, з одного боку, є високорозвиненими, наділеними багатьма повноваженнями, проте з іншого – вони дуже залежні від асигнувань із боку держави [91, 53].

Важливо також дослідити досвід США, в якій рівень розвитку та самодостатності місцевих органів самоврядування є дуже розвинутим.

Для США характерне вміння розв'язувати більшість проблем на місцевому рівні. Федеральний центр повністю довірив штатам упорядкування життя на місцях (вища освіта, професійна освіта, інфраструктура штатів тощо), а ті, зі свого боку, надали чималу свободу містам і містечкам. Вони спрямовують свої кошти на економічний та культурний розвиток регіону, боротьбу з безробіттям і жебрацтвом, будівництво об'єктів інфраструктури, транспорт, освіту, утилізацію сміття, екологію, охорону здоров'я та безпеку

тощо. До компетенції органів самоврядування належить й організація виборів. Для США є дуже важливо, щоб ці кошти витрачались ефективно [90].

У США наразі простежено тенденцію до зростання місцевих платежів, що пояснюється розширенням сфери діяльності місцевої влади, децентралізацією управління. У податковій сфері штати та органи місцевої влади США мають переваги перед українськими місцевими органами самоврядування.

1. Самостійність. Органи влади штатів і місцевих адміністративних одиниць автономні в проведенні бюджетної (податкової) політики.

2. Самодостатність. У бюджетах штатів частка власних надходжень складає 80 % доходів.

Місцева влада має широку свободу дії. Зокрема, законодавчі органи штату мають право ухвалювати власне законодавство із широкого кола питань. Однак штату потрібне взаємне розуміння з федеральним урядом. Інакше Вашингтон, а точніше – Офіс із нагляду за виконанням законодавства, може заблокувати введення в дію ухвалених законів штату, які є бездоганними з юридичного погляду, але не влаштовують владу країни [89].

Досвід фінансової децентралізації Франції, на нашу думку, не є таким же успішним, як у США.

У Франції фінансування місцевої влади відбувається таким чином: 55% забезпечується державою і 45% самостійно місцевими органами влади. Крім того, цікавим аспектом фінансової децентралізації місцевого самоврядування Франції є пріоритетний розподіл державної допомоги. Так, основна увага приділяється розвитку комунікацій – 44%, підтриманню найменш розвинених територій – 22%, освіті та науці – 18% та економічному розвитку й зайнятості – 16%. Самоврядування Франції значно підпорядковане державній владі та майже позбавлене фінансової самостійності через жорсткий контроль витратів [91, 1].

Французький досвід фінансової децентралізації має свої власні проблеми, пов'язані з неконтрольованим зростанням державних витрат. Крім того, досить складним є завдання центральному уряду реформувати місцеву адміністрацію і

вимагати більшої ефективності. З іншого боку, фіскальна децентралізація у Франції принесла багато і позитивних результатів, зокрема значно покращилась якість надання послуг (дороги підтримуються у кращому стані, школи більш укомплектовані, транспортні сполучення більш оптимізовані) [161].

Проаналізувавши досвід фінансової децентралізації розвинутих країн світу, можна зробити висновок стосовно необхідності шляхів для позитивного розвитку процесу фінансової децентралізації в Україні задля забезпечення належного рівня надання публічних послуг населенню та зростання економічного розвитку регіонів. На нашу думку вони полягають в наступному :

- збільшення податкових повноважень до місцевих бюджетів;
- розширення кола суб'єктів місцевого оподаткування (перегляд пільг, які надаються при сплаті місцевих податків зборів).

Ведучи мову про встановлення пільг чи мінімальних ставок місцевих податків та зборів на рівні територіальної громади з метою залучення на територію суб'єктів господарювання, слід враховувати, що зниження місцевих податків та зборів може бути лише тимчасовим заходом. Місцеві податки та збори є вагомим дохідним джерелом бюджетів громад, тому їх зниження на тривалий період може негативно вплинути на рівень їх фінансової спроможності [164].

Шляхами для підвищення рівня фінансової спроможності громад мають бути:

- розширення переліку об'єктів оподаткування;
- удосконалення порядку розрахунку обсягу трансфертів та їхнє перерахування;
- поширення контролю з боку держави за цільовим використанням органами місцевого самоврядування грошових коштів, які надішли до місцевих бюджетів від сплати місцевих податків та зборів та трансфертів.

Головною метою реформи децентралізації в Україні стала передача від органів виконавчої влади органам місцевого самоврядування значної частини повноважень, ресурсів та відповідальності. Політика фінансової

децентралізації, яка є невід'ємним та основним елементом децентралізації в Україні пройшла кілька етапів реалізації [123].

Початок реформи фінансової децентралізації в Україні відбувся впродовж 2014–2018 рр.

У квітні 2014 р. урядом був схвалений основний концептуальний документ, який дав старт реформі, – «Концепція реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади» від 1 квітня 2014 р. № 333-р. [214]. Саме з цього моменту проведення реформ у сфері місцевого самоврядування України належить до пріоритетних завдань уряду, серед яких найбільш значимим виявилось ухвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні. Концепція визначає напрями, механізми і терміни формування ефективного місцевого самоврядування та територіальної організації влади для створення і підтримки повноцінного життєвого середовища для громадян, надання високоякісних і доступних послуг, задоволення інтересів громадян в усіх сферах життєдіяльності [214, 158].

Для реалізації положень Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні від 1 квітня 2014 р. № 333-р та завдань Плану заходів необхідно було, в першу чергу, внести відповідні зміни до Конституції України та сформувати пакет нового законодавства. Зміни до Конституції повинні були вирішити питання утворення виконавчих органів обласних та районних рад, реорганізації місцевих державних адміністрацій в органи контролю-наглядового типу, дати чітке визначення адміністративно-територіальної одиниці – громади. Проте політичні обставини не дали змоги тоді прийняти подані зміни до Конституції щодо децентралізації. Тому уряд з 2014 р. розпочав реформу в межах чинної Конституції. За минулий час удалося сформувати та прийняти основний пакет нового законодавства, також були впроваджені першочергові законодавчі ініціативи [123].

У 2014–2015 роках було ухвалені нормативно-правові акти стосовно

об'єднання територіальних громад та організації їхнього співробітництва, децентралізації надання адміністративних послуг, а саме Закону «Про добровільне об'єднання територіальних громад» [188], Закон «Про співробітництво територіальних громад» [212], Закон «Про засади державної регіональної політики» [190].

Децентралізація бюджетних фінансових ресурсів передбачає:

- зміну системи оподаткування, за якої змінюються питомі надходження на користь місцевих бюджетів;
- зміну трансфертної політики, яка не зможе будуватися на радянському принципі «від кожного за можливостями – кожному за потребами»;
- надання органам місцевого самоврядування більших повноважень у напрямі розробки та реалізації різноманітних програм соціально-економічного розвитку [151].

У 2015 році були прийняті зміни до Бюджетного та Податкового кодексів України щодо передачі органам місцевого самоврядування додаткових бюджетних повноважень і закріплення стабільних джерел доходів для їхньої реалізації.

Пріоритетами запроваджених змін визначено розширення прав органів місцевого самоврядування у прийнятті рішень та надання їм повної бюджетної самостійності щодо наповнення своїх бюджетів та здійснення видаткових повноважень. Одночасно передбачено збільшення джерел формування дохідної бази місцевих бюджетів за рахунок передачі окремих доходів з державного бюджету, запровадження нового виду податку – акцизного податку з кінцевих продажів, розширення бази оподаткування податком на нерухомість [4].

Також запроваджено новий механізм бюджетного регулювання – систему тотального збалансування усіх місцевих бюджетів замінено системою горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій залежно від рівня надходжень на одного жителя. При цьому, вирівнювання здійснюється лише по одному податку – податку на доходи фізичних осіб, решта платежів залишаються в повному розпорядженні місцевих органів влади [33].

Законом України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» №79-VIII від 28 грудня 2014 року [179] для здійснення видатків на делеговані державою повноваження в галузях освіти та охорони здоров'я [33] були змінені правила фінансування освіти та медицини та вводиться поняття освітньої субвенції, субвенції на підготовку робітничих кадрів та медичної субвенції (ст.ст. 103-2,103-3,103-4 БК України [35]).

Освітня субвенція формується з метою фінансування шкіл та передається з Державного бюджету до обласних, районних бюджетів, бюджетів міст обласного значення (а також Києва) та бюджетів об'єднаних територіальних громад. Субвенція на підготовку робітничих кадрів надається обласним бюджетам та Києву для фінансування державного замовлення саме на кваліфікованих робітників. Обидві субвенції можуть спрямовуватися на оптимізацію шкільної мережі [31].

Відповідно до змін, внесених до п. 8 частини першої статті 87 і п. 3 частини першої ст. 89 Бюджетного кодексу України [35] та відповідно до ст. 28 Закону України «Про Державний бюджет України на 2015 рік» [187], спеціалізовані медико-санітарні частини було вилучено з переліку видатків на охорону здоров'я, що здійснюються з Державного бюджету України та передано на фінансування з місцевих бюджетів з відповідним фінансовим забезпеченням їх діяльності за рахунок медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам [142].

Місцеві радам надано право розподіляти залишки субвенції відповідними рішеннями, а також додатково понад обсяги субвенції планувати та здійснювати з місцевих бюджетів оплату поточних та капітальних видатків закладів охорони здоров'я та програм у галузі охорони здоров'я, включаючи погашення бюджетних зобов'язань минулих років, узятих на облік в органах Казначейства.

Але в Бюджетному кодексі України залащилися неузгодженості в частині витрат, які визначені як прерогатива місцевих органів, однак механізм

фінансування даних видатків або відсутній або нечітко прописаний. Наприклад, витрати пов'язані з фінансуванням освіти різних рівнів покладені на рівень обласних та місцевих бюджетів, однак при цьому субвенції передбачено у Бюджетному кодексі лише на дошкільну освіту та загальноосвітні школи, питання ж фінансування спеціалізованих навчальних закладів лягає на бюджет району чи області. Питання фінансування вищих освітніх закладів лишається не до кінця вирішеним, оскільки з одного боку їх фінансування прямо не прописано, а з іншого питання фінансування вищих навчальних закладів через міністерство освіти і науки України також має ряд суперечностей з позиції сучасного законодавства [13].

Завдяки змінам до Податкового кодексу України розширено принцип самостійності місцевих бюджетів шляхом чіткого визначення строків затвердження місцевих бюджетів, незалежно від прийняття державного бюджету (до 25 грудня); закріплено за місцевими бюджетами близько 50 джерел доходів і започатковано стимулювання податкоспроможності громад (глущенко), підвищено фіскальну незалежність органів місцевого самоврядування щодо місцевих податків та зборів, зокрема шляхом надання права самостійного визначення ставок податків та встановлення пільг з їхньої сплати.

В зв'язку з прийняттям Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року № 71-VIII [181] та Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» №79-VIII від 28 грудня 2014 року [179] місцеві бюджети за останні роки зросли на 165,4 млрд грн: із 68,6 млрд грн у 2014 р. до 234 млрд грн у 2018 р. [32].

Додатковий фінансовий ресурс місцеві бюджети отримали завдяки прийняттю пакету законів щодо розширення повноважень органів місцевого самоврядування та оптимізації надання адміністративних послуг. Нова законодавча база значно посилила мотивацію до міжмуніципальної консолідації

в країні, створила належні правові умови та механізми для формування спроможних територіальних громад сіл, селищ, міст, що об'єднують свої зусилля у вирішенні нагальних проблем [123]

Але, з іншого боку, зростання частки державних трансфертів у доходах місцевих бюджетів свідчить про значну залежність місцевих бюджетів від Державного та недостатність обсягу власних і закріплених доходів для виконання самоврядних та делегованих повноважень. Тобто міжбюджетні трансферти залишаються гарантами фінансової спроможності бюджетів місцевих органів влади, які їх отримують. Така тенденція є наслідком недосконалого розподілу доходно-видаткових повноважень між рівнями управління, а також слабкої мобілізації доходної частини місцевих бюджетів через низький розвиток економічного простору держави [66].

Подальші перспективи продовження реформи фінансової децентралізації і формування фінансово спроможних ОТГ в Україні пов'язані з виконанням плану заходів другого етапу децентралізації, затвердженого Урядом 23 січня 2019 року, для реалізації Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні на 2019–2021 роки [195].

Основними завданнями другого етапу децентралізації є наведені нижче.

1. Завершення формування спроможних громад на базовому рівні.
2. Передача повноважень виконавчої влади органам місцевого самоврядування та їх розмежування між рівнями і органами.
3. Створення належної ресурсної бази для здійснення повноважень місцевого самоврядування.
4. Формування ефективної системи служби в органах місцевого самоврядування
5. Упорядкування системи державного контролю та нагляду за законністю діяльності органів місцевого самоврядування.
6. Розвиток форм прямого народовладдя: виборів, референдумів.
7. Удосконалення механізму координації діяльності центральних та

місцевих органів виконавчої влади [63].

Підтримка реформи децентралізації в Україні визначена одним із пріоритетних завдань, що сприятиме розвитку місцевого самоуправління і економічному розвитку країни. У грудні 2019 р. зроблено ще один крок у цьому напрямі: Президентом внесений законопроект № 2598 «Про внесення змін до Конституції України (щодо децентралізації влади)» [180].

Метою запропонованих Законопроектом змін, на думку авторів цього проекту, є зміцнення конституційно-правових засад місцевого самоврядування, підвищення ефективності системи місцевого самоврядування, здатної забезпечити оптимальні умови для реалізації прав і свобод людини на рівні громади, округу та області, сприяння подальшому розвитку форм безпосередньої демократії та децентралізації влади, визначення раціональної просторової основи організації влади для забезпечення децентралізації, доступності та якості надання адміністративних послуг, посилення спроможності та відповідальності громад за свій розвиток, створення передумов стійкого розвитку територій [38].

Комітет Верховної Ради з питань організації державної влади, місцевого самоврядування, регіонального розвитку та містобудування не підтримав проект змін до Конституції стосовно децентралізації та нового адміністративно-територіального устрою та було рекомендовано Верховній Раді України направити до Конституційного Суду для одержання висновку щодо його відповідності вимогам статей 157; 158 Конституції України [103].

На нашу думку, дуже доречними є основні дискусійні питання, які тривають досі, стосовно змін до організації виконавчої влади та системи місцевого самоврядування, викладеними в законопроекті № 2598 «Про внесення змін до Конституції України (щодо децентралізації влади)» [180] полягають у такому :

– щодо функцій та повноважень префектів. Змінами до Конституції пропонується здійснювання префектами адміністративного нагляду за додержанням Конституції і законів України органами місцевого

самоврядування, тобто фактично пропонується одноособий нагляд за діяльністю органів місцевого самоврядування. Також пропонується надання префекту здійснювати «інші повноваження», визначені законами України. Остання така широка дефініція є неприйнятною: в Конституції має бути виключний перелік повноважень префекта;

– щодо визначення терміну «спроможності громади». Хоча цей термін взято з Європейської хартії місцевого самоврядування, проте у законодавстві України цей термін має більш вузьке визначення. Тому у разі таких змін, має відбутись коригування чинного законодавства з уточненням терміну «спроможності»;

– щодо визначеності «загальнодержавних податків» та «інших доходів» в зміненої ст. 142 Конституції України про визнання додатково до чинної норми матеріальною та фінансовою основою місцевого самоврядування, в тому числі «інші об'єкти комунальної власності громади»; «місцеві податки і збори, частина загальнодержавних податків та інші доходи місцевих бюджетів»;

– щодо повноважень громад самостійно прийнятті рішень щодо місцевих податків та зборів без посилання на чинні норми відповідного закону України;

- щодо проведення референдумів. Статтею 143 змінено позицію щодо референдумів: у чинній нормі – громади «забезпечують проведення місцевих референдумів та реалізацію їх результатів», а змінено на громади «забезпечує реалізацію результатів місцевих референдумів». Таким чином, органи місцевого самоврядування вилучаються із процесу організації референдумів. Отже, проведення за народною ініціативою референдуму буде можливим, а за ініціативою місцевої влади (наприклад, консультативний референдум) – стане неконституційним.

– щодо повноважень Президента України в частині впровадження інституту «державного уповноваженого», статус якого залишається невизначеним законодавством України. Ст. 144 Конституції України пропонується надати повноваження Президенту України «У разі ухвалення радою, головою громади, окружною, обласною радою акта, що не відповідає

Конституції України та створює загрозу порушення державного суверенітету, територіальної цілісності чи загрозу національній безпеці, Президент України за поданням префекта зупиняє указом дію відповідного акта з одночасним зверненням до Конституційного Суду України, тимчасово зупиняє повноваження голови громади, складу ради громади, окружної, обласної ради та призначає тимчасового державного уповноваженого. Тимчасовий державний уповноважений спрямовує та організовує діяльність відповідних виконавчих органів ради громади, виконавчого комітету окружної, обласної ради. Правовий статус тимчасового державного уповноваженого визначається законом». Така норма може бути використана як необґрунтоване втручання в місцеве самоврядування, особливо в частині впровадження інституту «державного уповноваженого»;

– щодо організації діяльності Конституційного суду України. Ст. 144 Конституції пропонується, у разі визнання Конституційним Судом України акта голови громади, ради громади, окружної, обласної ради таким, що відповідає Конституції України, акти Президента України, видані відповідно до частини третьої цієї статті, втрачають чинність, Верховна Рада України за поданням Президента України достроково припиняє повноваження голови громади, ради громади, окружної, обласної ради та призначає позачергові вибори у визначеному законом порядку. Така норма також є дискусійною з точки зору як політичної доцільності, так і відповідності принципам Європейської хартії місцевого самоврядування (аналіз зроблено автором на підставі джерел: [20; 48; 125]).

Проте, 17.01.2020 року законопроект № 2598 «Про внесення змін до Конституції України (щодо децентралізації влади)» був відкликаний.

Фінансова децентралізація, як будь-яка реформа, має свої переваги та ризики. До основних переваг належать:

- спрощення системи та процедури прийняття бюджетних рішень завдяки оптимальній управлінській структурі;
- мінімізація бюрократизму при прийнятті бюджетних рішень;

- підвищення свідомості й заострення почуття відповідальності органів місцевого самоврядування за здійснені заходи в бюджетній сфері;
- гнучкість процесу виконання відповідних функцій завдяки оптимальному фінансовому забезпеченню;
- фінансова спроможність органів місцевого самоврядування підвищити загальний рівень благополуччя населення країни;
- налагодження тісного зв'язку органів місцевого самоврядування із громадянським суспільством при прийнятті бюджетних рішень;
- підвищення прозорості прийняття управлінських рішень у бюджетній сфері [28]

До ризиків фінансової децентралізації відносять:

- ризик виокремлення часткових цілей при прийнятті бюджетних рішень, які не перетинаються із загальними цілями бюджетної децентралізації;
- втрата мобільності держави при прийнятті рішень у бюджетній сфері;
- ускладнення координації державних органів влади та органів місцевого самоврядування, труднощі узгодження цілей у процесі прийняття рішень у бюджетній сфері;
- низька спроможність територіальних громад щодо залучення фінансових ресурсів і їх ефективного використання [61].

На нашу думку, потрібно не змінювати Конституцію України, а змінювати податкове законодавство в частині місцевих податків та зборів, задля подолання усіх вищеназваних ризиків: залежності місцевих бюджетів від державного бюджету та недостатності обсягу власних доходів для виконання самоврядних та делегованих повноважень тощо .

Раніше в роботі досліджувався стан справляння місцевих податків та зборів в Україні, та були запропоновані шляхи до вдосконалення діючого законодавства з метою посилення спроможності громад за рахунок наповнення місцевих бюджетів від сплати місцевих податків та зборів.

Попри низку фінансових ризиків фінансової децентралізації, фахівці виокремлюють ще одну групу ризиків – управлінські. Часто такі ризики

пов'язують із низькою кваліфікацією управлінського апарату органів місцевого самоврядування, домінуванням особистих інтересів над суспільними, невідповідністю формування місцевих бюджетів цілям та завданням соціально-економічного розвитку територій, що в підсумку знівелює використання потенціалу бюджетної децентралізації [41] та до неефективного використання фінансових ресурсів територіальних громад, неспроможності освоїти кошти державних субвенцій на розвиток, а також сприяє корупційним проявам.

З метою подолання управлінських ризиків фінансової децентралізації задля побудови в Україні професійної та ефективної служби в органах місцевого самоврядування пропонуємо внести в Закон України «Про службу в органах місцевого самоврядування» [211] зміни стосовно:

1. Запровадження відкритих конкурсів на всі посади службовців місцевого самоврядування;

2. Розробки Порядку проведення конкурсу на зайняття вакантних посад службовців місцевого самоврядування, з урахуванням Типового порядку проведення конкурсу на зайняття вакантних посад службовців місцевого самоврядування, затвердженого центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері державної служби. Порядок проведення конкурсу повинен затверджуватися відповідною сільською, селищною, міською, районною у місті, районною, обласною радою.

До складу конкурсної комісії не можуть включатися депутати місцевих рад, народні депутати України, особи, які обіймають посади в керівних органах політичних партій, їх обласних, міських, районних організаціях і первинних осередках та інших структурних утвореннях, передбачених статутом політичної партії.

3. Розробити порядок оприлюднення оголошення про проведення конкурсу на зайняття вакантних посад службовців місцевого самоврядування.

4. Виключити п.п. 6,7,8 ч. 1. ст. 10 Закону, а саме:

«У разі необхідності, за згодою сторін, посадова особа місцевого самоврядування може бути переведена на рівнозначну чи нижчу посаду або

посаду радника чи консультанта без конкурсного відбору»

«Голови районних, районних у містах, обласних рад, Київський та Севастопольський міський голова та міські голови (міст обласного і республіканського в Автономній Республіці Крим значення) мають право самостійно (без конкурсу) добирати та приймати на службу своїх помічників, радників (патронатну службу).

«На час відсутності (відпустки) посадових осіб органів місцевого самоврядування (крім виборних посад) для виконання їхніх повноважень можуть прийматися на службу особи за строковим трудовим договором (контрактом)».

5. Статтю 16. Кадровий резерв служби в органах місцевого самоврядування виключити.

6. Назву Статті 19. Інші питання проходження служби в органах місцевого самоврядування викласти в такій редакції:

«Стаття 19. Підвищення рівня професійної компетентності службовців місцевого самоврядування.

1. Підвищення рівня професійної компетентності службовців місцевого самоврядування проводиться шляхом:

- самостійного навчання;
- участі у професійних програмах, спеціальних курсах, тематичних семінарах, тренінгах, заходах з обміну досвідом в Україні та за кордоном тощо, які проводяться асоціаціями органів місцевого самоврядування, громадськими об'єднаннями, закордонними та міжнародними організаціями за рахунок коштів таких суб'єктів та коштів міжнародної технічної допомоги;
- навчання (професійної підготовки, підвищення кваліфікації, інших видів навчання) за рахунок коштів державного та місцевого бюджетів, інших джерел, не заборонених законодавством, у навчальних закладах, установах, організаціях незалежно від форми власності, які мають право надавати освітні послуги, у тому числі за кордоном.

2. Підвищення рівня професійної компетентності службовців місцевого

самоврядування проводиться протягом проходження служби, а підвищення кваліфікації – не рідше одного разу на два роки».

Закон України «Про службу в органах місцевого самоврядування» [211] діє з 07 червня 2001 року. Впродовж дії цього Закону були внесені численні зміни, та додатки, але на цей час він втратив свою актуальність та юридичну цікавість з огляду на реформаторські події, які тривають в Україні. Тому буде доцільно розробити на законодавчому рівні та прийняти взагалі новий Закон України «Про службу в органах місцевого самоврядування» з урахуванням нормативно-правових актів у даній сфері правового регулювання, а саме Конституції України [103], Європейської хартії місцевого самоврядування [72], Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [202] тощо, з урахуванням світового досвіду та принципів реформ децентралізації в Україні, у тому числі владної та фінансової децентралізацій. Бо всі норми згаданого Закону є застарілими та такими, що гальмують зростання ефективності системи місцевого самоврядування.

3.2. Запровадження міжнародного досвіду в Україні в механізм справляння місцевих податків та зборів

Одним з важливих джерел доходів бюджетів органів місцевого самоврядування є місцеві податки і збори. Підвищення ролі місцевих податків і зборів та збільшення їх частки у власних доходах місцевих бюджетів є одним із головних завдань фінансової політики держави. У період євроінтеграції України досить актуальним постає переймання ефективного досвіду країн з розвинутою ринковою економікою щодо формування дохідної частини місцевих бюджетів. Саме тому дослідження зарубіжного досвіду місцевого оподаткування є однією з необхідних передумов реформування вітчизняної системи місцевих податків та зборів в контексті євроінтеграції України [130].

Учені А. В. Жаворонок, А. О. Павлюк дослідили теоретичні основи зарубіжного досвіду адміністративно-правового регулювання місцевих податків

і зборів. У своїх роботах вони проаналізували порядок справляння місцевих податків та зборів країн - членів ЄС, таких як, податок на сім'ю, акциз на сірники, цукор і кондитерські вироби, податок на нерухомість, податок із власників транспортних засобів, податок із цивільно-правових дій, податок на спадщину та дарування, аграрний та лісовий податок, податок на прибуток підприємств та доходів фізичних осіб; податок із власників собак тощо [75].

Науковець Л. В. Товкун у своїй роботі приділив увагу реформуванню місцевих податків та зборів із врахуванням міжнародного досвіду. В науковій праці зазначив, що, ратифікувавши Європейську хартію місцевого самоврядування [72] та проголосивши одним із результатів подальшого розвитку економіки інтеграцію до ЄС, Україна повинна адаптувати систему формування доходів бюджету до умов і стандартів Євросоюзу [255].

Учені О. О. Майданник та Я. В. Журавель у своїй науковій роботі дослідили правові засади місцевого оподаткування в зарубіжних країнах, проаналізувавши досвід адміністрування місцевих податкових платежів таких країн, як: Іспанія, Швеція, Франція, Японія [130].

У наукових роботах Н. І. Барановської був проведений моніторинг систем місцевого оподаткування в зарубіжних країнах та розглянуто особливості бюджетної політики на регіональному рівні в Швеції, Німеччині, США. На підставі чого було зроблено висновок, щодо основних складових місцевих податків та зборів в зарубіжних країнах [9].

Міжнародний досвід розвинутих країн щодо фінансової децентралізації передбачає різноманітні методи та механізми створення децентралізованих структур, наділення їх відповідними повноваженнями та фінансовими ресурсами, тому вибір найкращих зразків і можливість їх швидкої адаптації до умов України є пріоритетом на найближчі роки. Спостерігається тенденція до регіональної децентралізації не тільки у великих країнах Західної Європи, таких як Великобританія, Бельгія, Іспанія, Італія, Франція, але й у Польщі, Словаччині, Естонії. Посилення місцевого самоврядування обумовлене повнотою реалізації принципів свободи, самовизначення, кращого і більш

цілеспрямованого надання адміністративних послуг, вирішення соціально-економічних, етнічних, мовних та інших питань [57,82].

Для проведення аналізу світового досвіду місцевого оподаткування, з метою виявлення існуючих економічно позитивних механізмів справляння місцевих податків та зборів в розвинутих країнах світу задля їх застосування в Україні, вважаємо за доцільне розглянути місцеве оподаткування в таких країнах як Німеччина, Франція, Польща та інш.

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%, Великій Британії – 37%, Фінляндії – 34%, Іспанії – 31% [27].

Кількість місцевих податків і зборів у різних країнах також диференційована. Зокрема, у Франції місцевих податків та зборів понад 40, Німеччині – 55, Італії – близько 70, Бельгії – близько 100 [22].

Під час проведення реформ децентралізації в Україні, основним принципом місцевого самоврядування є фінансова децентралізація, яка повинна забезпечити економічне зростання регіонів. Фінансова децентралізація є передумовою подальшої євроінтеграції, характерною ознакою податкової політики в багатьох державах – членах ЄС, досвід яких щодо створення ефективної системи місцевих податків і зборів має важливе значення для України [75].

Так, наприклад в Німеччині за останній період накопичився значний позитивний досвід розвитку місцевого самоврядування і його фінансового забезпечення, який може бути використаний при розробці і реалізації реформи децентралізації в Україні [82].

До системи місцевих податків у Німеччині належать:

– промислово-торговий податок на прибуток підприємств, котрі є суб'єктами податку на прибуток корпорацій, а також на доходи фізичних осіб, які мають власний бізнес у промисловій і комерційній сферах. Ставки податку визначають на місцях у межах від 7,5% до 15% ;

– поземельний податок, який накладають на земельні ділянки та на розміщені на них будівлі за ставками на рівні 1–2% від оціночної вартості нерухомого майна. Частка податків на нерухомість у доходах місцевих бюджетів складає 17% ;

– податок на трансфер землі та нерухомості – аналог гербового збору, який до 2007 р. входи до складу федеральних податків. Податок сплачує покупець при зміні прав власності на майно вартістю вище встановленого мінімуму за ставками на рівні 3,5–4,5% від вартості майна;

– муніципальна бізнесова надбавка до податку на прибуток корпорацій. Ставка визначаються на місцях у межах 9–13%. [171]

До інших місцевих податків належать місцеві акцизи, в тому числі на безалкогольні напої, та деякі інші податки і збори. Вся система місцевих податків побудована таким чином, щоб забезпечити самостійне вирішення питань функціонування та розвитку інфраструктури, захисту довкілля, надання благ і послуг локального характеру [268].

Варто зазначити, що в Німеччині майнове оподаткування представлене поземельним податком, яким обкладаються ділянки землі, що знаходяться під об'єктами нерухомості. Об'єкти оподаткування поділено на два типи: 1) тип А – земельні ділянки у сільському та лісовому господарствах; 2) тип Б – земельні ділянки під забудову. Базою оподаткування поземельним податком у ФРН є єдина розрахункова вартість об'єкта нерухомості, що визначається податковими органами. Оцінна вартість ділянки залежить від її розміру, місцезнаходження та призначення. Ставка поземельного податку складається з двох частин: базової ставки, яка встановлюється на федеральному рівні, та вторинної ставки, правом на встановлення якої наділені органи місцевого самоврядування [173].

В Україні, згідно з нормами Податкового Кодексу України, платниками земельного податку є фізичні та юридичні особи - власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі. Об'єктами оподаткування земельним податком є: земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні та земельні частки (паї), які перебувають у власності.

Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено (незалежно від місцезнаходження), встановлюється у розмірі не більше, ніж 3 відсотки від їхньої нормативної грошової оцінки, для земель загального користування – не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка, та не більше, ніж 1 відсоток від їхньої нормативної грошової оцінки, а для лісових земель – не більше 0,1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки [170].

Тобто при розрахунку ставки податку за земельні ділянки в Україні, на відміну від поземельного податку, який сплачується в Німеччині не враховується якісні характеристики ділянок та місцезнаходження, що в свою чергу призводить до відсутності економічної обґрунтованості вартості земельної ділянки.

Цікавим для України є досвід місцевого оподаткування у Франції.

Податки і збори Франції формують близько 90% бюджету держави. Збори здійснюються єдиною службою. Основні види податків – непрямі, прямі, гербові збори. Переважають непрямі податки. 50% від непрямих податків складають ПДВ. Існує строгий розподіл на місцеві податки і податки, що йдуть у центральний бюджет. Основні Федеральні податки: ПДВ, прибутковий податок з фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, мита на нафтопродукти, акцизи (крім звичайних продуктів, до акцизного відносять: хв. вода, послуги авіатранспорту), податок на власність, мита, податок на прибуток від цінних паперів тощо. Основні місцеві податки: туристський збір, податок на родину (складається з трьох податків: на житло, земельний податок на будинки і будівлі, податок на землю), податок на професію, податок на збирання території, податок на використання комунікацій, податок на продаж будинків.

У цілому, місцеві податки складають 30% загального податкового тягаря, вони ж наповняють 40% місцевих бюджетів [106; 269].

Перелік прямих податків федерального значення наведено далі.

1. Податок на нерухоме майно. Додатково у Франції діє податок на нову нерухомість. Наприклад, купуючи квадратні метри в новобудові, рядовий француз може заплатити 19,6% від їхньої вартості в якості податку. Ця сума може бути повернена власникові нерухомості після закінчення 20 років за однієї умови – в разі її продажу власником. Відшкодовується податок в пропорційному розмірі [126].

Ставки податку на нерухоме майно у Франції встановлюються у межах установлених центральним урядом лімітів визначають у щорічних бюджетах органи місцевого самоврядування з огляду на величину і специфіку своїх потреб [167]. Як правило, передбачається ряд винятків і пільг. У зв'язку з прийняттям в Україні податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (стаття 265 ПК України), викликає підвищений інтерес конструкція французької аналогії даного податку. Податок на землю під забудовою, буквально – поземельний податок на нерухоме майно сплачують власники земельних ділянок, забудованих житловими (будинки, квартири) і діловими приміщеннями (крамниці, склади, різні споруди). База податку – 50% кадастрової вартості нерухомості, що відповідає середній по країні рентній оцінці об'єктів забудови з щорічним корегуванням на індекс інфляції та 80% кадастрової вартості незабудованих земельних ділянок. Ставки податку визначають на місцевому рівні. Періодично проводиться переоцінка нерухомості, як правило, нижче реальної ринкової вартості майна. Оскільки у Франції централізоване адміністрування місцевих податків, 2,5% від суми збору поземельний податок на нерухоме майно платники перераховують до державного бюджету, як компенсацію фіскально-адміністративних затрат [171].

2. Прибутковий податок для фізосіб. На відміну від інших країн у Франції цей податок забезпечує лише п'яту частину (20%) всіх податкових надходжень. Ставка податку має прогресивний характер і може доходити до 52%.

3. Податок на прибуток юридичних осіб. Ставка складає 33%.

4. Загальний соціальний податок. Однією з особливостей французького оподаткування є висока ставка внесків на соціальне забезпечення. Так, держава забезпечує виконання своїх соціальних зобов'язань.

5. Солідарний податок на стан. Він призначений для фінансування державних програм по виплаті малозабезпеченим верствам населення субсидій та інших соціальних допомог [290].

Також на федеральному рівні стягуються непрямі податки:

- ПДВ;
- надбавка на бензин (податок забезпечує до 9% податкових надходжень до бюджету країни);
- акцизи на алкоголь, тютюн і сірники;
- збори на реєстрацію послуг, марки, операції на біржі та інші [126].

Підсумовуючи, треба зазначити, що в Франції муніципальна система податків склалася з 16 місцевих податків і зборів, а саме: земельний податок на забудовані ділянки; земельний податок на незабудовані ділянки; податок (збір) на прибирання територій; податок на житло; професійний податок; збір на утримання сільськогосподарської палати; збір на утримання торгово-промислової палати; збір на утримання палати ремесел; місцевий збір на освоєння рудників; збір на установку електроосвітлення; збір за використовуване обладнання; податок на продаж будівель; збір з автотранспортних засобів; податок на перевищення допустимого ліміту щільності забудови; податок на перевищення ліміту зайнятості території; збір на озеленення [106].

На відміну від українських органів місцевого самоврядування, місцеві органи Франції мають право самостійно встановлювати та стягувати додаткові прямі та непрямі податки (податки на землю, податок на житло, професійний податок на приватну економічну практику, автотранспортний податок, збори на електрику, податок за зміну власника власності та інш.). Також до компетенції муніципалітетів належить визначення граничних розмірів шістнадцяти

місцевих податків і зборів: від системи майнових податків до збору на озеленення.

Ставки ж податків щорічно переглядаються з урахуванням економічної ситуації і напрямку економіко-соціальної політики держави. Серед головних рис французької податкової системи, як державної, так і місцевих, слід було б виділити такі, як соціальна спрямованість, перевага непрямих податків, особлива роль прибуткового податку, облік територіальних аспектів, гнучкість системи в сполученні зі строгістю, широка система пільг і знижок, відкритість для міжнародних податкових угод [112].

У Великобританії стягується єдиний податок на майно, який включає в себе: муніципальний податок, рентний збір з житлових приміщень, рентний збір з приміщень ділового призначення.

Муніципальний податок (council tax) накладають на майно, призначене для житла, як то: будинки, квартири, дачі (бунгало), житлові фургони і яхти незалежно від того знаходяться вони у власності чи оренднуються [144].

Рентний збір з житлових приміщень (rental income tax) – податок на доходи від здачі в найми житлових приміщень. Відрізняється від звичайного податку на доходи фізичних осіб лише походженням доходу та тим, що надходить до місцевих бюджетів [171].

Рентний збір з приміщень ділового призначення (business rates) – аналог rental income tax з тією різницею, що стосується приміщень, використовуваних з комерційною метою [157; 171].

Платниками податку є юридичні та фізичні особи, власники або орендарі нерухомості для цілей що не пов'язані з проживанням. Органи місцевого самоврядування мають право стягувати податок на майно, що є основним місцевим податком, та включає плату за земельну ділянку. Податок сплачується щомісячно з огляду на ринкову вартість майна, які знаходиться у власності або в користуванні платника податку. Розмір податку залежить від категорії нерухомості, та майна і прямо пропорційний її вартості [75].

В Україні чинною базою оподаткування виступає загальна площа об'єкта

житлової та нежитлової нерухомості.

Велика Британія – єдина з європейських країн, де податки на нерухоме майно забезпечують 100% доходів місцевих бюджетів. На відміну від вітчизняної практики справляння плати за землю на основі площі земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено (стаття 271 Податкового кодексу України [170]), у Великій Британії оподаткування землі та іншої нерухомості здійснюється виключно на базі вартісної оцінки [112].

Серед постсоціалістичних держав, що в 90-х роках ХХ ст. розпочали податкові реформи, Польща є одним із визнаних лідерів: цьому сприяла як чітка політична перспектива членства в ЄС, так і модернізація національного законодавства й активна його гармонізація з правом ЄС у сфері оподаткування [222].

Польська податкова система кардинально не відрізняється від української, проте характеризується низкою переваг.

На відміну від України, в Польщі на законодавчому рівні не закріплено єдиного переліку податків і зборів, що входять до податкової системи країни. Але, згідно з Законом Республіки Польща «Про доходи органів місцевого самоврядування» [111] джерелами доходів бюджетів гмін (районів) є:

1) надходження з податків: податку на нерухомість, податку із транспортних засобів, податку із цивільно-правових дій, податку на спадщину та дарування, аграрного та лісового податків, податкової карти;

2) надходження зі зборів: гербового, торгового, місцевого, курортного, туристичного, експлуатаційного, збору з власників собак, установлених на основі окремих норм [222].

У Польщі спостерігається значний розвиток місцевих податків, адже велика частина податків перебуває у розпорядженні місцевих органів влади. Доцільно зазначити, що нова фіскальна система України, яка була сформована у 2016 році, базується саме на досвіді Польщі, тобто на моделі децентралізації [277].

Прямі місцеві податки: податок зі спадщини та дарування,

сільськогосподарський податок, податки на лісове господарство, нерухомість, транспортний податок та податок з власників собак. Окрім цього, є так звані збори: ринковий (фактично плата за місце на ринку), місцевий та адміністративний. Також у гміні залишається податок, який сплачується у формі «податкової карти», це фактично відповідник нашому єдиному податку. В певному відсотковому співвідношенні зараховуються до бюджету гмін, повітів та воєводств частки від податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) та від прибутку підприємств. Серед цієї різноманітності податків найбільшу частку в місцевих бюджетах становлять доходи саме від податку на нерухомість та частка ПДФО [236,262].

Одним із важливих місцевих податків, який частково забезпечує можливість будувати дороги та інші соціальні та інфраструктурні об'єкти, є податок на нерухомість. У Польщі сплачуються податки за кожен квадратний метр житлової площі, тоді як в Україні сплачують лише за кількість квадратних метрів, які перевищують гранично допустиму норму [236]: для квартир – 60 м², для будинків – 120 м². Окрім цього, сплачується податок за землю, на якій стоїть приватний житловий будинок чи багатоквартирний будинок. З одного боку, це може виглядати як перешкода на шляху економічного стимулювання розвитку бізнесу, але з іншого – місцеві органи Польщі реально ефективно намагаються використовувати наявний ресурс. Завдяки податку на нерухомість ринкова вартість нерухомості в Польщі не завищена, як в Україні, а більш-менш об'єктивно порахована [222,236].

В Іспанії, відповідно до Закону «Про місцеві фінанси» місцеві органи влади адмініструють п'ять податків: на нерухомість, на бізнес, на транспортні засоби, на будівлі та податок на зростання вартості землі у містах. Перші три податки є загальнообов'язковими, а інші два можуть застосовуватися на розсуд місцевих органів влади. В усіх випадках місцева влада самостійно визначає розмір податкових ставок, але у встановлених законодавством межах. Власники житла сплачують на рік два податки: муніципальний (0,5–2 % від кадастрової вартості житла) та податок на майно (0,2–2,5 %). Базою для податку на майно

може бути як кадастрова вартість об'єкта, так і його ринкова вартість [90; 248].

Найефективнішими місцевими податками в державах – членах Європейського Союзу слід вважати податки на майно. Серед них найпоширенішими є податки на нерухоме майно. Податки на майно забезпечують бюджети значною кількістю доходів. Якщо порівнювати податки на майно з іншими місцевими податками і зборами, то можна виділити такі переваги: забезпечення регулярних надходжень до бюджетів за будь-яких умов; справедливий розподіл податкового тягара; простота адміністрування; здатність конкурувати з загальнодержавними податками у частині бази оподаткування та обсягу надходжень до місцевих бюджетів [75].

Місцеві бюджет в країнах Європи здебільшого наповнюються надходженнями від оподаткування нерухомого майна (в т. ч., землі), частка яких сягає третини, а то й перевищує половину усіх податкових надходжень місцевих бюджетів. В Україні ж вона порівняно невисока – 13% (в т. ч.: майже 10% – від оподаткування землі) [150].

І хоча за фіскальним потенціалом він істотно поступається загальнодержавним аналогам, в одних країнах даний платіж є домінуючим, а в інших – його взагалі не справляють. При цьому питома вага податку на нерухомість у структурі доходів місцевих бюджетів коливається в межах від 30% в унітарних республіках до 50% у федераціях [168].

Найактуальніші причини поширення оподаткування нерухомого майна в зарубіжних країнах можна звести до наступних теоретичних положень:

- обсяг надходжень є стабільним і його легко передбачити, оскільки реєстр нерухомого майна змінюється щорічно;
- базою оподаткування є об'єкти нерухомості, які практично неможливо перемістити за межі певної юрисдикції;
- податкові ставки вводять без ризику для міграції мешканців до інших адміністративно-територіальних одиниць;
- цей платіж можна вважати формою застосування принципу вигоди до фінансування суспільних благ і послуг [60].

В Україні частка місцевих податків і зборів значно менша розвинених країн і становить близько 7 % на відміну від зарубіжних, де частка прибутку становить не менше 40 % надходження до місцевого бюджету [130].

На підставі досвіду зарубіжних країн щодо ефективної системи місцевих податків, вбачається необхідність розширення повноважень органів місцевого самоврядування в частині надання права встановлення додаткових місцевих податків та зборів на власній території, закріплення фінансової самодостатності місцевого самоврядування та формування ефективної системи управління.

Світовий досвід показує, що при використанні правильного підходу, податок на нерухоме майно може стати однією з вагомих статей доходної частини бюджету, то треба приділяти більш уваги до такого податку в Україні, який має на місцевому рівні економічні та адміністративні переваги в зв'язку зі стабільністю, постійним місцезнаходженням та тривалістю існування.

Підсумовуючи викладене та проаналізувавши досвід адміністративно-правового регулювання місцевих податків і зборів, вважаємо за потрібне розширити категорію платників податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та додати до платників податку – орендарів нерухомого майна, які використовують таке майно для ведення підприємницької діяльності.

Оскільки ставка податку на нерухоме майно на сьогоднішній день в Україні дуже низька, по співвідношенню до європейських країн і становить лише 1,5 % розміру мінімальної заробітної плати, за 1 квадратний метр бази оподаткування, вважаємо, треба внести зміни до ПК України в частині збільшення ставки, або встановити єдиний розмір податку на рік з урахуванням особливостей та призначення нерухомого майна.

Враховуючи досвід Польщі щодо сплати податку на нерухомість, виключити з Податкового кодексу України норму права, якої зменшується база оподаткування та додати категорій осіб, які мають право на пільги по сплаті податку на об'єкт/об'єкти житлової нерухомості.

Для досягнення цієї мети доцільно внести до ПК України зміни.

Підпункт 266.1.1 п. 266.1 ст. 266 Податкового кодексу України викласти в

такій редакції:

«266.1.1. Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, а також орендарі нежитлової нерухомості – фізичні або юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які використовують таке майно для ведення підприємницької діяльності».

Підпункт 266.3.2 п.266.3 ст.266 Податкового кодексу України викласти у такій редакції:

«266.3.2. База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, які перебувають у власності, оренді фізичних осіб, обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно та/або на підставі оригіналів відповідних документів платника податків, зокрема документів на право власності».

Підпункт 266.3.3 п.266.3 ст.266 Податкового кодексу України викласти у наступній редакції:

«266.3.3. База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності, оренді юридичних осіб, обчислюється такими особами самостійно виходячи з загальної площі кожного окремого об'єкта оподаткування на підставі документів, що підтверджують право власності на такий об'єкт».

Підпункт 266.5.1. п. 266.5 ст. 266 Податкового кодексу України викласти в такій редакції:

«266.5.1. Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності, оренді фізичних та юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що

не перевищує 3 відсотків розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування» [230].

П.п. 266.4.1. п. 266.4. Податкового кодексу України , що стосується зменшення бази оподаткування об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності фізичної особи-платника податку:

а) для квартири/квартир незалежно від їх кількості – на 60 кв метрів;

б) для житлового будинку/будинків незалежно від їхньої кількості – на 120 кв метрів;

в) для різних типів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їхніх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток) – на 180 кв метрів – виключити.

Разом з Кабінетом Міністрів України та Верховною Радою України розробити та затвердити зміни до п. 266.4 Податкового кодексу України «Пільги до сплати податку», якими внести перелік пільгових категорій осіб (соціально незахищені платники податків), які мають право на пільги по сплаті податку на об'єкт/об'єкти житлової нерухомості .

Всі ці зміни до податкового законодавства України позитивно вплинуть на фінансову спроможність бюджетів місцевого самоврядування в зв'язку з тим, що базою оподаткування буде вся загальна площа житлової нерухомості, платниками податків будуть не тільки власники а також орендарі та буде досягнута збалансованість між наповненням дохідної частини бюджету та дотриманням принципів соціальної справедливості.

Висновки до третього розділу

1. Досліджено діюче законодавство України в сфері правового регулювання проблемних питань фінансової децентралізації в Україні та запропоновані зміни до Конституції України щодо децентралізації. Зроблено

висновок щодо необхідності, в першу чергу, внесення змін до податкового законодавства в частині місцевих податків та зборів, задля подолання ризиків фінансової децентралізації, а саме: залежності місцевих бюджетів від державного бюджету та недостатності обсягу власних доходів для виконання самоврядних та делегованих повноважень тощо. З метою подолання управлінських ризиків фінансової децентралізації, які пов'язані з низькою кваліфікацією управлінського апарату органів місцевого самоврядування, що призводить до неефективного використання фінансових ресурсів територіальних громад, відсутності спроможності економічно ефективного розподілу коштів державних субвенцій, а також сприяє корупційним проявам, було запропоновано внести зміни «Про службу в органах місцевого самоврядування».

2. Розглянуто міжнародний досвід справляння місцевих податків та зборів. Було зроблено висновок, що місцеві бюджети в країнах Європи здебільшого наповнюються надходженнями від оподаткування нерухомого майна, в т. ч. землі.

Доведено доцільність виключення норми права з Податкового кодексу України щодо зменшення бази оподаткування, яка обчислюється з розміру загальної площі нерухомого майна, додання категорії осіб, які мають бути звільнені від сплати податку на нерухомість, відміне від земельної ділянки та збільшення ставки податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки до 3 % розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування.

ВИСНОВКИ

У ході дослідження досягнуто заявлену мету й виконано поставлені завдання, одержані результати дають змогу сформулювати такі загальні висновки.

1. Визначено сутність та правові аспекти поняття децентралізації, фінансової децентралізації. Оскільки в чинному законодавстві України відсутні визначення понять «децентралізація», «фінансова децентралізація» та «децентралізація влади», запропоновано їх авторські дефініції: децентралізація – фінансові, адміністративні, політичні процеси, спрямовані на зростання економічний та соціальний розвиток регіонів; фінансова децентралізація – розподіл фінансових (бюджетних) ресурсів і відповідальності за їх використання між центральними органами влади та органами місцевого самоврядування (громадами); децентралізація влади – розмежування функцій і повноважень між державними та місцевими органами влади для досягнення соціально-економічного розвитку місцевих громад. З метою усунення розбіжностей у тлумаченні відповідних категорій і понять, враховуючи наявне визначення поняття «місцеві бюджети» та з огляду на проведення реформи децентралізації в Україні, запропоновано внести відповідні зміни до п. 2 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України, п. 15 ст. 1 Закону України «Про місцеве самоврядування» та викласти в наведених нормативних актах у такій редакції: «місцевий бюджет – це план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій та повноважень місцевого самоврядування для соціального та економічного розвитку територіальних громад».

2. Зроблено висновок, що основним завданням місцевих органів самоврядування є пошук шляхів збільшення обсягу місцевих податків і зборів та розширення бази оподаткування, керуючись нормами чинного законодавства України й принципами фінансової децентралізації для соціально-економічного зростання розвитку територіальних громад. Доведено необхідність

упровадження реформи екологічної децентралізації в Україні, починаючи із включення утилізаційного збору та екологічного податку до складу місцевих податків та зборів, додавши відповідні зміни до Податкового й Бюджетного кодексів України.

3. Виокремлено роль податків та зборів у формуванні доходів місцевих бюджетів. Запропоновано практичні кроки в подальшому реформуванні справляння місцевих податків та зборів, що нині функціонують в Україні, з метою посилення їх фіскальних властивостей, а також розширення їх регуляторного впливу на розвиток місцевих територій, що цілком відповідає класичним принципам фінансової й адміністративної децентралізації.

4. Виявлено перспективи розробки та прийняття Кодексу місцевого самоврядування України, який буде регулювати всі правовідносини, що виникають з місцевого самоврядування в Україні. Прийняття такого нормативно-правового акту сприятиме прозорій адміністративно-фінансовій, територіальній та управлінській діяльності органів місцевого самоврядування в Україні, підвищенню самостійності місцевих бюджетів, збільшенню їх дохідної бази, створенню гарантії дотримання прав та виконання обов'язків як органами місцевого самоврядування, так і громадянами.

5. Надано правову характеристику податку на майно в умовах децентралізації. У зв'язку з проблемою недосконалості механізму розрахунку податку нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, та порядку його сплати фізичними та юридичними особами запропоновано внесення змін до Податкового кодексу України стосовно самостійного обчислювання розміру податку фізичними особами суми податку та посилення відповідальності у випадку порушень строків оплати, зокрема внести зміни до п. 266.7 ст. 266 Податкового кодексу України, додавши пп. 266.7.6. З метою досягнення соціальної справедливості та економічної доцільності запропоновано внести зміни до Податкового кодексу України стосовно звільнення від оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та від плати за землю закладів вищої освіти, незалежно від форми власності та джерел

фінансування, зокрема: внести зміни до абз. і пп. 266.2.2 п. 266.2 ст. 266 та пп. 282.1.4 п. 282.1 ст. 282 Податкового кодексу України.

Запропоновано внесення змін до Податкового кодексу України в частині визначення об'єкта оподаткування транспортним податком, суттєво розширивши перелік транспортних засобів, які будуть об'єктом оподаткування, та внесення змін до ст. 267, пп. 267.2.1 п. 267.2 ст. 267 Податкового кодексу України.

6. Досліджено основи справляння єдиного податку в Україні. Для I та II категорій платників, розмір податку для яких не залежить від результатів діяльності, запропоновано при визначенні об'єкта оподаткування платникам III групи дозволити включити до складу витрат ті, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, відповідно внести зміни до Податкового кодексу України, додавши пп. 12 до п. 292.11 ст. 292 Податкового кодексу України. Для платників IV групи (сільськогосподарських товаровиробників) як базу оподаткування вважати грошове вираження доходу.

7. З метою вдосконалення справляння збору за паркування транспортних засобів запропоновано змінити підхід у встановленні фіксованої ставки збору за 1 кв. метр площі земельної ділянки – незалежно від розміру мінімальної заробітної плати. Запропоновано внести відповідні зміни до пп. 268-1.3.1 п. 268-1.3 ст. 268-1 Податкового кодексу України.

8. Розглянуто особливості справляння туристичного збору. Для збільшення доходів місцевих бюджетів та поліпшення інфраструктури населених пунктів запропоновано вдосконалити порядок справляння туристичного збору шляхом: підвищення ставок збору, встановлення єдиної ставки туристичного збору для внутрішнього й в'їзного туризму та встановлення фіксованої ставки туристичного збору, незалежно від розміру мінімальної заробітної плати. Запропоновано внести зміни до пп. 268.3.1 п. 268.3 ст. 268 Податкового кодексу України, встановивши єдиний розмір – 3 відсотки до бази справляння туристичного збору. Для посилення

відповідальності податкових агентів за порушення порядку справляння та (або) сплати туристичного збору запропоновано внести зміни до п. 2, 3 ст. 167–17 КУпАП стосовно збільшення розмірів штрафів.

9. Досліджено чинне законодавство у сфері правового регулювання проблемних питань фінансової децентралізації в Україні та запропоновано зміни до Конституції України стосовно децентралізації. З метою подолання управлінських ризиків фінансової децентралізації, які пов'язані з низькою кваліфікацією управлінського апарату органів місцевого самоврядування, що призводить до неефективного використання фінансових ресурсів територіальних громад, відсутності спроможності економічно ефективного розподілу коштів державних субвенцій, а також спричиняє корупційні прояви, запропоновано внести зміни до Закону України «Про службу в органах місцевого самоврядування».

10. Розглянуто міжнародний досвід справляння місцевих податків та зборів. Враховуючи досвід Польщі щодо сплати податку на нерухоме майно, запропоновано виключити з Податкового кодексу України норму п. 266.4.1 п. 266.4 Податкового кодексу України щодо зменшення бази оподаткування та додати до Податкового кодексу України статтю, якою затвердити пільгові категорії населення, які мають право на пільги по сплаті податку на об'єкт/об'єкти житлової нерухомості (малозабезпечені, пенсіонери, які отримують мінімальну пенсію; інваліди, особи, що постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, учасники бойових дій тощо). Запропоновано внесення зміни до Податкового кодексу України в частині збільшення ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, до 3% розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування. Із цією метою внести зміни до пп. 266.5.1 п. 266.5 ст. 266 Податкового кодексу України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. The French Experience of Decentralization. URL: <https://www.arricod.fr/wp-content/uploads/The-French-Experience-of-Decentralization.pdf>.
2. Treisman, D. (2007). *The Architecture of Government: Rethinking political decentralization*, Cambridge University Press, New York, 332 p., P. 28.
3. Аналіз Європейського досвіду використання туристичного збору. *Європейський інформаційно-дослідницький центр*. 8 с. URL: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28934.pdf>.
4. "Аналіз та оцінка реалізації бюджетної децентралізації в Україні". Аналітична записка. URL: <http://old2.niss.gov.ua/articles/2242/>.
5. Архипенко І. Зарубіжний досвід децентралізації влади: уроки для України. *Державне управління та місцеве самоврядування*. 2018. Вип. 4(39). С. 7–15. URL: [http://www.dridu.dp.ua/vidavnictvo/2018/2018_04\(39\)/4.pdf](http://www.dridu.dp.ua/vidavnictvo/2018/2018_04(39)/4.pdf).
6. Атаманчук Н. І., Процюк Д. В. Місцеві податки і збори в Україні: сучасний стан та перспективи реформування. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія ПРАВО*. 2015. Вип. 31. Т. 2. С. 102–105. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/4442/1/%d0%9c%d0%.pdf>.
7. Баббін І. І. Правова природа збору за місця паркування транспортних засобів. *Наукові пошуки у III тисячолітті: соціальний, правовий, економічний та гуманітарний виміри* : збірник тез III міжнар. наук.-практ. конф., 27–28 квітня 2018 р. Кропивницький : ПВНЗ КІДМУ, 2018. С. 12–14. URL: <http://kidmu.com.ua/images/news/2017-2018/04-27/tez27-28042018.pdf>.
8. Бандурка О. М. Реформування податкової служби – справа невідкладна. *Форум права*. 2009. № 2. С. 25–29. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD_index.htm_2009_2_6.pdf.
9. Барановська Н.І. Зарубіжний досвід формування податкових надходжень місцевих бюджетів. *Економіка та митно-правові відносини*. 2018.

Вип. 8. С. 32-39. URL: <http://sciencehub.org.ua/wp-content/uploads/2020/02/%D0%92%D0%98%D0%9F%D0%A3%D0%A1%D0%9A%D0%94%D0%A0%D0%A3%D0%9A-%D0%9E%D0%9D%D0%9E%D0%92-32-39.pdf>.

10. Бега В. В. Амстердамі почав діяти новий податок для туристів. 2020. URL: <https://hromadske.ua/posts/v-amsterdami-pochav-diyati-novij-podatok-dlya-turistiv>.

11. Березовська С.В. Транспортний податок в Україні: недоліки ,проблеми та шляхи її вирішення. *Економіка, фінанси, право*. 2016. № 6/1. С. 49–54. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecfipr_2016_6%281%29__13.pdf.

12. Беспалов М.О. Особливості фінансової децентралізації в контексті світового досвіду. *Економіка та держава*. 2020. № 11. С. 112–115. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/11_2020/23.pdf.

13. Бикадорова Н.О. Фінансова децентралізація місцевого самоврядування. *Економічний вісник Донбасу*. 2010. № 2(20). С. 145–151. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/23937/27>.

14. Бібік Н.В., Шаповал Г.М. Аналіз міжнародного досвіду розвитку територіальних громад та визначення напрямків його впровадження в Україні. *Сучасний стан наукових досліджень та технологій в промисловості*. 2019. № 2(8). С. 5–14. URL: <https://www.itssi-journal.com/index.php/itssi/article/download/124/113>.

15. Білецька Г. М. Порівняльно-правовий аналіз оподаткування землі: українські реалії та зарубіжний досвід. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2013. № 2(61). С. 83–87. URL: http://irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Nvnudpsu_2013_2_13.

16. Бобков Д. І. Актуальні проблеми та напрями реформування спрощеної системи оподаткування в Україні. *«Наука. Релігія. Суспільство»*. 2011. № 1. С. 61–64. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/85437/11>.

17. Бобошко. Л. І. Транспортний податок в Україні: стан на перспективи. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України*. 2017. № 1, С. 25–36. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/znpnudps_2017_1_4.pdf.
18. Богатирьова Є.М. Плата за землю як джерело наповнення місцевих бюджетів України. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. 2018. № 6. 5 с. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2018/49.pdf.
19. Богів Я. Правові проблеми децентралізації влади у контексті реалізації народного суверенітету в Україні. *Історико-правовий часопис*. 2016. №1(7). С. 92–96. URL: <https://evnuir.vnu.edu.ua/bitstream/123456789/10822/1/%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D0%BB%D0%B5%D0%BD%D0%BA%D0%BE.pdf>.
20. Бойко О. Доопрацьований проект конституційних змін: приводів для дискусії усе ще вистачає. *Децентралізація дає можливості*. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/12054>.
21. Боксгорн А.В. Генезис місцевого оподаткування за часів незалежної України. *LEX PORTUS*. 2017. № 6(8). С. 38–47. URL: <https://lexportus.net.ua/vipusk-6-2017/.pdf>
22. Бондарук Т. Г. Зарубіжний досвід використання місцевих податків. *Формування ринкової економіки в Україні*. 2008. № 5. С. 42–46.
23. Бондарук Т. Г. Зарубіжний досвід місцевого оподаткування та можливості його застосування в Україні. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2011. № 1. С. 56–66. URL: http://irbis_nbuv/cgiirbis_Image_file_name=PDF/znpnudps_2011_1_8.pdf.
24. Бондарук Т.Г., Бондарук І.С., Бондарук О.С. Переваги, позитивні наслідки та ризики бюджетної децентралізації. *Науковий вісник національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2016. № 3. С. 38–47. URL: http://irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&

IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/nvhastat_2016_3_7.pdf.

25. Бондарук Т.Г., Мельничук І.О. Місцеві податки та збори в Україні: суперечності та перспективи розвитку *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит : проблеми теорії, методології, організації*. 2014. № 1. С. 17–24. URL: <http://nasoa.edu.ua/wp-content/uploads/periodicals/b-obl/141/02.pdf>.

26. Бориславський Л. Всеукраїнський форум учених правознавців «Новітній конституційний процес в Україні: питання децентралізації влади» // *Право. Вісник. Додаток до журналу «Право України»*. Київ : Видавничий Дім «Ін Юре», 2015. С. 68–72.

27. Бортнік Н.В. Зарубіжна практика місцевого оподаткування. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. Вип. 8. Ч. 1. С. 15–17. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/8_1_2016ua/6.pdf.

28. Бурда В.Є., Петряніч Л.В. Теоретичні аспекти бюджетної децентралізації як одного з механізмів формування ресурсної бази місцевого самоврядування. *Економіка та держава*. 2020. № 5. С. 167–170. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/5_2020/32.pdf.

29. Буряченко А.Є., Палій М.П. Удосконалення фінансового механізму місцевих бюджетів. *Фінанси України*. 2003. № 8. С. 13–18.

30. Буяшенко В. Недержавні вищі навчальні заклади і державна політика освіти в Україні. *Вісник АПСВТ*. 2017. № 4. С. 22–35. URL: https://www.socosvita.kiev.ua/sites/default/files/Visnyk_4_2017-22-35.pdf.

31. Бюджет освіти та науки 2015: що прийняли депутати. URL: <https://cedos.org.ua/researches/biudzhet-osvity-ta-nauky-2015-shcho-pryinialy-deputaty/>.

32. Бюджет України: статистичні дані. *Ціна держави*. URL: <http://old.cost.ua/budget/revenue/>.

33. Бюджетна децентралізація – 2015 та її результати – офіційно. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/1674>.

34. Бюджетна децентралізація в Україні в контексті реформи місцевого

самоврядування. Міжнародний центр перспективних досліджень. Київ, 2006. 39 с. URL:

http://icps.com.ua/assets/uploads/images/images/eu/fiscal_decentralization_ukr.pdf.

35. Бюджетний Кодекс України : Закон України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.

36. Василик О. Д. Теорія фінансів : навчальний посібник. НІОС. 2000. С. 20–180.

37. Венгер В. М. Прозорість як принцип діяльності органів публічної влади. *Наукові записки НаУКМА. Юридичні науки*. 2017. Т. 200. С. 79–84. URL: http://ekmair.ukma.edu.ua/bitstream/handle/123456789/12547/Venher_Prozorist_yak_pryntsyp.pdf.

38. Висновок комітету Верховної Ради України з питань правової політики № 2598 від 27.12.2019 р., зареєстровано 14.01.2020 р. URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=67644.

39. Вишневецький В. П., Чекіна В. Д. Оподаткування нерухомості: теорія та зарубіжний досвід. *Фінанси України*. 2007. № 11. С. 43–52. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Fu_2007_11_4.pdf.

40. Вознюк О. В. Фінансова децентралізація як основа становлення самостійності органів місцевого самоврядування. *Вісник Донецького національного університету, Серія В: Економіка і право*. 2015. № 1. С. 441–444. URL: <https://jvestnik-c.donnu.edu.ua/article/view/358/369>.

41. Возняк Г. В. Переваги та ризики бюджетної децентралізації: теоретико-методологічні аспекти. *Проблеми економіки*. 2015. № 2. С. 253–257. URL: https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2015-2_0-pages-253_257.pdf.

42. Гетьман Є. Кодекс як особливий вид закону. *Вісник Академії правових наук України*. 2011. № 1(64). С. 42–50. URL: <http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi->

bin/irbis_nbuvcgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/vapny_2011_1_5.pdf.

43. Глущенко А.С. Формування самодостатніх фінансово спроможних територіальних громад в Україні: стан, проблеми та перспективи. *Проблеми економіки*. 2019. № 2(40). С. 126–133. URL: https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2019-2_0-pages-126_133.pdf.

44. Глущенко Ю.А. Місцеві бюджети України в процесі реалізації фінансової децентралізації // Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України. 2015. № 2. С. 106–112. URL: http://irbis-nbuvcgi-bin/irbis_nbuvcgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Nzizvru_2015_2_21.pdf.

45. Голобородько Т.В. Облік та оподаткування суб'єктів малого бізнесу у зарубіжних країнах в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 12(2). С. 149–154. URL: http://bses.in.ua/journals/2016/12-2_2016/29.pdf.

46. Голобородько Т.В. Туристичний податок: особливості справляння в Україні та в європейських країнах (на прикладі Франції). *Гроші, фінанси і кредит*. 2018. Вип. 19. С. 449-456. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/19_2018_ukr/75.pdf

47. Гончаренко М. Новації Закону № 466: встановлення місцевих податків та зборів. *Місьцеве самоврядування*. 2020. № 6. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/ms/2020/june/issue-6/article-109134.html>.

48. Гончаренко О. (Де)централізація? Чим небезпечні зміни в Конституцію, запропоновані Зеленським. *Українська правда*. 2019. URL: <https://www.pravda.com.ua/columns/2019/12/20/7235436/>

49. Гостєва О.Ю. Місцеві податки в зарубіжних країнах: досвід та напрями застосування в Україні. *Економіка та право*. 2016. № 3(45). С. 134–139. URL: <http://irbis-nbuvcgi->

bin/irbis_nbuvcgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/ecpr_2016_3_19.pdf.

50. Гостєва О. Ю. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки , як можливість поповнення місцевих бюджетів. *Економіка та право*. 2015. № 2(41). С. 79–84. URL: http://irbis-nbuvcgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/ecprpr_2015_2_14.pdf.

51. Гривнак К. В. Нові норми туристичного збору в 2019 році. Всеукраїнська Громадська організація Асоціація платників податків України. URL: <https://appu.org.ua/main-news/novi-normi-turistichnogo-zboru-v-2019-rocz/#:~:text=%D0%A2%D1%83%D1%80%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%B8>.

52. Гурков А. Доля дизельних автомобілів в Німеччині: настає вирішальний момент. *Deutsche Welle*. 2018 URL: <https://www.dw.com/uk/%D0%B4%D0%BE%D0%BB%D1%8F-%D0%B4%D0%B8%D0%B7%D0%B5%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B8%D1%85-%D0%B0%D0%B2%D1%82%D0%BE%D0%BC%D0%BE%D0%B1%D1%>.

53. Далєвська Т.А. Основні теорії та моделі місцевих фінансів. *Економічний вісник університету*. 2015. № 27/1. С. 155–162.

54. Данилишин В. І., Стефанків О. М., Ціжма О. А. Транспортний податок: зарубіжний досвід та українські реалії. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 3. С. 702–705. URL: <http://global-national.in.ua/archive/3-2015/145.pdf>

55. Данкевич В. Є. Розвиток земельних відносин у сільському господарстві: теорія, методологія, практика : дис. ... док. економ. наук : 08.00.03. Житомир, 2017. 591 с. URL: http://znau.edu.ua/images/images-news/2018/03/%D0%94%D0%B8%D1%81%D0%B5%D1%80%D1%82%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F_%D0%94%D0%B0%D0%BD%D0%BA%D0%B5%D0%B2%D0%B8%D1%87%20%D0%92.%D0%84.pdf.

56. Даудова Г. В. Бюджетоутворюючі податки місцевих бюджетів у контексті бюджетної децентралізації. *Теорія та практика державного*

управління. 2015. Вип. 3(50). С. 150–155. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Trpu_2015_3_26.

57. Демиденко Л., Наконечна Ю. Фіскальна децентралізація: німецький досвід та українські реалії. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2015. Вип. 2(167). С. 49–54. URL: http://bulletin-econom.univ.kiev.ua/wp-content/uploads/2015/10/167_8.pdf.

58. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/>.

59. Державний класифікатор будівель та споруд ДК 018-2000 : Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації від 17 серпня 2000 р. № 507. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va507565-00#Text>.

60. Державні фінанси: Теорія і практика перехідного періоду в Центральній Європі / За ред. Немеца Ю. і Райта Г. Переклад з англ. Київ : Основи, 1998. С. 508.

61. Децентралізація в Україні. Український незалежний центр політичних досліджень. 2017. URL: https://www.international-alert.org/sites/default/files/Ukraine_Decentralisation_UK_2017.pdf.

62. Децентралізація в Україні: законодавчі новації та суспільні сподівання / Переднє слово Голови Верховної Ради України В. Б. Гройсмана. Київ : Інститут законодавства Верховної Ради України, 2015. 413 с.

63. Децентралізація: новий етап. Основні завдання на період до 2020 року. URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/decentralizaciya-novij-etap-osnovni-zavdannya-na-period-do-2020-roku-23012019>.

64. Дмитрів В. І. Особливості застосування спрощеної системи оподаткування в Україні. *Економіка та митно-правові відносини*. 2017. Вип. 2. С. 41–49. URL: <http://sciencehub.org.ua/wp-content/uploads/2018/06/7.-%D0%94%D0%BC%D0%B8%D1%82%D1%80%D1%96%D0%B2-%D0%92.%D0%86.-41-49.pdf>.

65. Доплата за ночівлю. Закон і Бізнес. 2020. № 2. URL:

<https://zib.com.ua/ua/140950->

[nayvischiy_zbir_turisti_zaplatyat_v_amsterdami_a_naynizhchiy.html](https://zib.com.ua/ua/140950-nayvischiy_zbir_turisti_zaplatyat_v_amsterdami_a_naynizhchiy.html).

66. Дребот Н. П., Семеген І. Б. Реформа децентралізації в Україні: поточний стан та перспективи розвитку. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2019. Т. 29. № 4. С. 24–27. URL: https://www.researchgate.net/publication/335592810_Reforma_decentralizacii_v_Ukraini_potocnij_stan_ta_perspektivi_rozvitku.

67. Дубоносова А. С. Майно як об'єкт оподаткування. *Форум права*. 2008. №3. С. 146–151. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/FP_index.htm_2008_3_25.pdf.

68. Дулік Т.О., Шукіс І.З. Актуальні питання місцевого оподаткування в Україні та напрями його реформування. *Вісник Дніпропетровської державної фінансової академії: Економічні науки*. 2008. № 1(19). С. 115-122.

69. Думчиков М. О. Адміністративно–правові засади реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Суми, 2018. 221 с. URL: https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/67992/1/diss_Dumchikov.pdf.

70. Думчиков М.О. Теоретичні засади історичного аспекту розвитку та формування системи місцевих податків і зборів. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2015. № 5. С. 121–123. URL: http://lsej.org.ua/5_2015/34.pdf.

71. Дяченко С.А. Складові системи управління місцевими фінансами в умовах децентралізації. *Університетські наукові записки*. 2018. № 67–68. С. 264–275. URL: <http://www.univer.km.ua/visnyk/1804.pdf>.

72. Європейська хартія місцевого самоврядування : прийнята і проголошена Конгресом Місцевих та Регіональних Влад Європи від 15 жовтня 1985 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_036#Text.

73. Європейський досвід законодавчого регулювання у сфері паркування транспортних засобів. Європейський інформаційно-дослідницький центр. URL: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28994.pdf>.

74. Єфремова І.І., Місцеві бюджети та бюджети місцевого самоврядування: проблеми правового визначення. *Форум права*. 2009. № 1. С. 157–161. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/FP_index.htm_2009_1_26.pdf.

75. Жаворонок А. В., Павлюк А. О. Зарубіжний досвід адміністративно-правового регулювання місцевих податків і зборів. *Молодий вчений*. 2018. № 10(62). С. 792–797. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2018/10/184.pdf>.

76. Жужа М.К. Принципові ознаки малого підприємництва як суб'єкта оподаткування. *Європейські перспективи*. 2015. № 5, С. 32–38. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/evpe_2015_5_7.pdf.

77. Закон про основи бюджетного права федерації та федеральних земель у Німеччині [Електронний ресурс] // Підтримка реформи управління державними фінансами. URL: http://pfm.in.ua/files/files/pfm_document_52b2f85849eb1.pdf.

78. Запоріжжя туристичне: від приймання відпочивальників місцеві бюджети отримали 1,3 мільйона. *Головне управління ДПС у Запорізькій області*. 2020. URL: <https://zp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/428339.html>.

79. Запорізька область від приймання туристів отримала шість мільйонів. *Головне управління ДПС у Запорізькій області*. 2020. URL: <https://zp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/447114.html>.

80. Зарубіжний досвід проведення децентралізаційних реформ. (за матеріалами Миколаївського національного університету

ім. В. О. Сухомлинського, 2016 рік), *Київська міськпрофрада*. 2017. URL: <http://kyiv.fpsu.org.ua/index.php/sotsialnyi-dialoh/uhody-pro-spivpratsiu/240-zarubizhnij-dosvid-provedennya-detsentralizatsijnikh-reform>.

81. Захаров А. Львову за приклад: 5 ідей від інших міст, де нормально працює міська парковка. *Vgorode*. URL: https://lviv.vgorode.ua/news/transport_y_ynfrastruktura/251177-lvovu-v-pryklad-5-idei-vid-inshykh-mist-de-normalno-pratsuiie-miska-parkovka.

82. Іванишина О. С., Деміденко Л. С. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності: сучасний стан та напрями її вдосконалення. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. 2020. № 5. С. 7. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/5_2020/89.pdf.

83. Іжа М., Радченко О. Громадський контроль в системі публічного управління як ефективний інструмент експертизи державно-управлінських рішень. *Публічне управління: теорія та практика*. 2012. Т. 4. С. 74–79.

84. Інформація про стан виконання Зведеного та Державного бюджетів України за січень – лютий 2019–2020 років (відповідно до місячного звіту Державної казначейської служби України від 24.03.2020). URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%94%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D0%BA%D0%B0_%D0%BB%D1%8E%D1%82%D0%B8%D0%B9_2020.pdf.

85. Іщенко М.І., Міщук Є.В., Мясоедова А.М. Місцеві податки та збори у забезпеченні економічної безпеки держави. *Сучасні проблеми економіки і підприємництва*. 2020. № 25. С. 5–13. URL: <http://sb-keip.kpi.ua/article/view/216972/217022>.

86. Калиновський Б. В. Конституційні засади новітнього етапу децентралізації в Україні. *Збірники наукових праць, матеріали конференцій (семінарів, круглих столів)*. 2015. URL: http://elar.naiu.kiev.ua/bitstream/123456789/8097/1/%D0%9F%D0%A0%D0%90%D0%92%D0%9E%D0%92%D0%86%20%D0%A0%D0%95%D0%A4%D0%9E%D0%A0%D0%9C%D0%98%20%D0%A7%201_p089-092.pdf.

87. Калінюк Н. Бюджетна децентралізація в країнах з перехідною

економікою. *Наукові праці УАДУ при Президентові України*. 2002. Вип. 2. С. 322–328.

88. Камінська Н. В. Децентралізація влади і досвід її проведення у зарубіжних державах. *Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України*. 2014. № 4. С. 35–40. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nzizvru_2014_4_9.

89. Карлін М. Децентралізація управління місцевими фінансами в розвинутих федеративних та унітарних країнах: досвід для України. *Гроші, фінанси та кредит*. 2016. № 2. С. 103-110. URL: <https://echas.vnu.edu.ua/index.php/echas/article/download/266/219/>

90. Карлін М. . Податок на нерухомість у країнах ОЕСР та в Україні: історія і сьогодення. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2013. Вип. 21. С. 163–167. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Nznuoa_2013_21_37.pdf.

91. Кисла К. О., Фоменко Ю. О., Вплив децентралізації на формування місцевих фінансів: національний і зарубіжний досвід. *Право і суспільство*. 2020. № 2. Ч. 2. С. 252–257. URL: http://www.pravoisuspilstvo.org.ua/archive/2020/2_2020/part_2/40.pdf.

92. Кифяк В. Ф., Кифяк О. В. Сучасні підходи до розрахунку обсягу наданих туристичних послуг, визначення чисельності туристів та прогнозування на майбутні періоди. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2018. № 1(86). С. 41–48. URL: <http://journal.puet.edu.ua/index.php/nven/article/viewFile/1437/1249>.

93. Кільова Н.В. До питання про місце податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки в податковій системі: порівняльно – правовий аспект. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2013. № 1(39). С. 119-122. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&I

MAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/drp_2013_1_27.pdf.

94. Клименко О. В. Податкова система Федеративної Республіки Німеччина. *Юридичні читання молодих вчених* : матеріали всеукраїнської наук. конф., 23–24 квітня 2004 р. Частина 2. : НПУ імені М.П. Драгоманова, 2004. С. 55–57.

95. Кміть В.М., Жук Ю.І., Чеботарь О.А. Зарубіжний досвід податкового стимулювання підприємництва. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. № 3(08). С. 265–269. URL: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/8_2017/50.pdf.

96. Коба О. В., Шинкар Ю. Л. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування: особливості застосування, проблеми та напрямки їх вирішення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Вип. 25(1). С. 116–120. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/25655/1/%d0%9a%d0%be%d0%b1%d0%b0%20%d0%9e.%20%d0%92.%2c%20%d0%a8%d0%b8%d0%bd%d0%ba%d0%b0%d1%80%20%d0%ae.%20%d0%9b.pdf>.

97. Коваль Л. П. Використання зарубіжного досвіду оподаткування в системі фінансової підтримки розвитку малого бізнесу. *Гроші, фінанси і кредит*. 2017. Вип. 19. С. 402–405. URL: <http://global-national.in.ua/archive/19-2017/79.pdf>.

98. Кодекс України про адміністративне правопорушення : Закон України від 07 грудня 1984 р. № 8073-Х. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text>.

99. Кожухівська Р. Б., Саковська О. М. Кластеризація як інтеграційна форма розвитку туристичного регіону *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. № 5(73). С. 24–30. URL: <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2019-5-27>.

100. Козинець І. Г., Кравченко О. В. Спрощена система оподаткування в Україні: переваги та недоліки. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020.

№ 3. С. 242–245. URL: http://www.lsej.org.ua/3_2020/60.pdf.

101. Козинець І. Г., Приходько В. О. Доходи місцевих бюджетів в умовах децентралізації в Україні. *Порівняльно-аналітичне право*. 2020. № 1. С. 328-331. URL:

http://ir.stu.cn.ua/bitstream/handle/123456789/20417/5_%d0%9a%d0%be%d0%b7%d0%b8%d0%bd%d0%b5%d1%86%d1%8c_%d0%9f%d1%80%d0%b8%d1%85%d0%be%d0%b4%d1%8c%d0%ba%d0%be_%d0%94%d0%be%d1%85%d0%be%d0%b4%d0%b8%20%d0%bc%d1%96%d1%81%d1%86.%d0%b1%d1%8e%d0%b4%d0%b6.pdf?sequence=1&isAllowed=y.

102. Козинець О.Г., Козинець І.Г. Податкова система України в XVII – XVIII ст. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2019. № 2. С. 16-19. URL:

http://ir.stu.cn.ua/bitstream/handle/123456789/18338/%d0%90%d0%9f%d0%92%d0%ae_%d0%9a%d0%be%d0%b7%d0%b8%d0%bd%d0%b5%d1%86%d1%8c%d0%86.%20%d0%9e._%d0%9f%d0%94%d0%a2%d0%9a_%d0%a1-%d0%9c%d0%90%2017-18%d1%81%d1%82._2019.pdf?sequence=1&isAllowed=y

103. Конституція України. Відомості Верховної Ради України (ВВР). 1996. № 30. Ст. 141. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.

104. Конституція Української народної республіки (Статут про державний устрій, права і вільності УНР) від 29 квітня 1918 р. URL: http://library.nlu.edu.ua/BIBLIOTEKA/SPRAVKI/KONSTITUCIY_1918.htm#K_1

105. Коренюк П. І., Клісінські Я., Коренюк Л. В. Формування доходів регіонального бюджету в умовах децентралізації. *Review of transport economics and management*. 2019. Вип. 2(18). С. 7–19. URL: <http://pte.diit.edu.ua/article/view/189629/191546>.

106. Корецька С. О. Аналіз податкової системи Франції. *Економіка та держава*. 2011. № 12. С. 27-29. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/12_2011/9.pdf.

107. Костяна О.В., Ясько В.В. Особливості справляння збору за місця

паркування транспортних засобів на прикладі Міста Чугуєва. *Гроші, фінанси і кредит*. 2017. Вип. 16. С. 710-714. URL: <http://global-national.in.ua/archive/16-2017/139.pdf>

108. Кравченко В.І. Фінанси місцевих органів влади України: Основи теорії та практики. : НДФІ, 1997. 234 с.

109. Кравченко В. П., Гудим Є. М. Стан місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації. *Наукові записки*. 2017. Вип. 21. С. 42–46. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/158807264.pdf>.

110. Кравчук С. Й. Правові аспекти сутності та призначення децентралізації публічної влади в Україні. *Правові засади організації та здійснення публічної влади* : зб. тез III Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., присвяч. світлій пам'яті д-ра юрид. наук, проф., акад.-заснов. НАПрНУ, першого Голови Конституц. Суду України Леоніда Петровича Юзькова (м. Хмельницький, 28 лют. – 2 берез. 2020 р.). Хмельницький : ХУУП, 2020. С.190-196. URL: <http://elar.khnu.km.ua/jspui/handle/123456789/9581>.

111. Крат М., Софій О. Управління спроможними територіальними громадами. Досвід Польщі. Інформаційно-аналітичне видання. URL: <https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/90/upravlinnja-spromozhnyumy-terytorialnymy-hromadamy.-dosvid-polshchi.pdf>.

112. Крисоватий А. І. Податкові системи зарубіжних країн : навчальний посібник. Тернопіль : Економічна думка, 2001. С. 231–242.

113. Крусян А. "Конституція України діє, конституційна реформа триває" (децентралізація публічної влади як напрям сучасного етапу конституційної реформи в Україні). *Юридичний вісник*. 2015. № 3. С. 113–120. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/urid_2015_3_21.pdf.

114. Крысин Л. П. Толковый словарь иноязычных слов : [свыше 25 000 слов и словосочетаний] / Л. П. Крысин. Москва : Эксмо, 2006. 944 с.

115. Кужелєв М.О., Плахотнюк В.В. Роль податків у розвитку регіонів.

НДІ фіскальної політики. Наука оптимальних податкових рішень. 2019. URL: <https://www.ndifp.com/1206/>.

116. Кузуб Г. Поняття децентралізації влади у політичній науці та підходи її методологічного дослідження. *Історико-політичні проблеми сучасного світу: Збірник наукових статей.* 2017. Т. 35–36. С. 229–235. URL: <https://mhpi.chnu.edu.ua/index.php/issues/article/download/94/80>.

117. Культура і туризм. *Запорізька обласна державна адміністрація.* 2005. URL: <https://www.zoda.gov.ua/article/61/kultura-i-turizm.html>.

118. Курило В. І. Значення місцевих податків у процесі реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні. *Актуальні проблеми створення інтелектуальних і індустріальних парків : матеріали Всеукраїнської наук.-практ. конф., 22 лютого 2016 р. Київ : «МП Леся», 2016. С. 49–51.*

119. Кухленко О. В., Федоряк Р. М., Невмержицька С. М. Проблеми децентралізації влади у межах регіональної політики України. *Державне управління: удосконалення та розвиток.* 2017. № 2. URL: <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=1028>.

120. Кухта К. О., Джура В. В. Історичний генезис адміністрування земельного податку в Україні: сучасні аспекти та еволюція розвитку земельного оподаткування. *Інвестиції: практика та досвід.* 2019. № 2. С. 42–47. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/2_2019/9.pdf.

121. Лаврешов А. Ю Сучасний досвід розвитку податкових систем в зарубіжних країнах. *Менеджер.* 2016. № 3(72). С. 39–45. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Nzhm_2016_3_7.pdf.

122. Лазутіна Л.О. Джерела формування місцевих бюджетів сільських територій в умовах децентралізації. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2015. Вип. 6. С. 728–732. URL: <http://global-national.in.ua/archive/6-2015/150.pdf>.

123. Легкоступ І. І. Фіскальна децентралізація та її необхідність в Україні. *Науковий вісник Чернівецького університету. Економіка*. 2011. Випуск 557–558. С. 45–52. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Nvchu_ec_2011_557-558_10.pdf.
124. Литвіцька Н. Ю. Історія виникнення податків. Державне регулювання економікою. 2010. URL: http://www.rusnauka.com/4_SWMN_2010/Economics/58421.doc.htm.
125. Лозинський Р. Які зміни вносять до Конституції – для централізації чи дестабілізації? *Українська правда*. 2019. URL: <https://www.pravda.com.ua/columns/2019/12/26/7235885/>.
126. Ломака Є. А. Дослідження існуючих систем оподаткування в країнах з розвинутою економікою. *Вісник ХНУ імені В.Н. Каразіна. Серія «Міжнародні відносини. Економіка. Країнознавство. Туризм»*. 2019. Вип. 9. С. 115–120. URL: <https://periodicals.karazin.ua/irtb/article/view/14460/13594>.
127. Луніна І. О. Формування місцевих бюджетів на основі принципу еквівалентності: шлях до ефективної бюджетної системи України. *Фінанси України*. 2010. №9. С. 14–19.
128. Лучишин Л. М. Роль податків і зборів у доходах місцевих бюджетів. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку*. 2019. Вип. 2. С. 61–69. URL: <http://science.lpnu.ua/sites/default/files/journal-paper/2020/jan/20653/luchyshyn.pdf>
129. Лютий І.О., Романюк М.В. Проблеми та перспективи спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні. *Фінанси України*. 2007. № 6. С. 31–38. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Fu_2007_6_5.pdf.
130. Майданник О., Журавель Я. Місцеві податки та збори в Україні та зарубіжних країнах: порівняльно-правовий аналіз. *Вісник АПСВТ*. 2020. № 1-2.

С. 64-70. URL: https://www.socosvita.kiev.ua/sites/default/files/Visnyk_1-2_2020-64-70.pdf.

131. Мальшакова С. Д. Аналізуємо системи оподаткування. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-nalogooblozhenie-selхозpredpriyatij-12-analiziruem-sistemy-nalogooblozheniya>.

132. Мартинюк І. В. Діючий стан та тенденції майнового оподаткування в Україні. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. 2018. № 5. 6 с. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/5_2018/66.pdf.

133. Мартинюк І. В., Богатирьова Є. М. Місцеве оподаткування в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку. *Економіка та держава*. 2019. № 6. С. 27-31. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/6_2019/7.pdf.

134. Маршук Л. М., Любчак І. С. Фіскальна роль місцевого оподаткування у структурі доходів місцевих бюджетів України. *Гроші, фінанси і кредит*. 2020. Вип. 41. С. 281–284. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2020/41_2020_ukr/47.pdf.

135. Маслов Б. Будівлі промисловості: як скористатися пільгою з податку на нерухоме майно? URL: <https://yefimov-partners.com/2020/09/08/будівлі-промисловості-як-скористати/>.

136. Матвіїшин Є., Третяк Г. Розвиток малого і середнього підприємництва в Україні в контексті міжнародної співпраці. *Ефективність державного управління*. 2017. Вип. 1(50). Ч. 2. С. 189–197 URL: <http://edu.lvivacademy.com/article/view/150638/149726>.

137. Мединська Т., Слюсар Р. Альтернативні системи оподаткування малого бізнесу в зарубіжних країнах: досвід для України. *Економіка і управління*. 2014. Вип. 30. С. 231–244.

138. Мельниченко Світлана, Туристичний збір: вплив на економіку регіону. *Вісник КНТЕУ*. 2020. № 4 С. 64-73. URL: <http://visnik.knute.edu.ua/files/2020/04/07.pdf>

139. Микитюк І. В. Фінансова стійкість та безпека місцевого бюджету. *Вісник КНТЕУ*. 2013. № 1. С. 86–97. URL:

<http://visnik.knute.edu.ua/files/2013/01/8.pdf>.

140. Мироненко-Шульган О. Малий бізнес в умовах пандемії COVID-19: правове регулювання фінансової підтримки державою. URL: <https://unba.org.ua/publications/print/5792-malij-biznes-v-umovah-pandemii-covid-19-pravove-regulyuvannya-finansovoi-pidtrimki-derzhavoyu.html>.

141. Михельсон М. И. Толковый словарь иностранных слов, пословиц и поговорок / М. И. Михельсон. Москва : АСТ : Транзиткнига, 2006. 1120 с.

142. Міністерство охорони здоров'я України надає роз'яснення щодо утримання медико-санітарних частин Павлограда. URL: <https://pavlogradmrada.dp.gov.ua/news/ministerstvo-okhoroni-zdorovya-ukraïni-nadaeh-rozyasnennya-shhodo-utrimannya-mediko-sanitarnikh-chastin-pavlograda.html>.

143. Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/bjudzhet/ptsm>.

144. Молодченко Т. Г. Місцеві податки як основа фінансової незалежності місцевого самоврядування. URL: <http://eprints.kname.edu.ua/39645/1/1%20%D0%9C%D0%86%D0%A1%D0%A6%D0%95%D0%92%D0%86%20%D0%9F%D0%9E%D0%94%D0%90%D0%A2%D0%9A%D0%98%20%D0%AF%D0%9A%20%D0%9E%D0%A1%D0%9D%D0%9E%D0%92%D0%90%20%D0%A4%D0%86%D0%9D%D0%90%D0%9D%D0%A1%D0%9E%D0%92%D0%9E%D0%87%20%D0%9D%D0%95%D0%97%D0%90%D0%9B%D0%95%D0%96%D0%9D%D0%9E%D0%A1%D0%A2%D0%86%20%D0%9C%D0%86%D0%A1%D0%A6%D0%95%D0%92%D0%9E%D0%93%D0%9E%20%D0%A1%D0%90%D0%9C%D0%9E%D0%92%D0%A0%D0%AF%D0%94%D0%A3%D0%92%D0%90%D0%9D%D0%9D%D0%AF.pdf>.

145. Морозов С. М., Шкарапута Л. М. (уклад.) Словник іншомовних слів. Національний університет ім. Тараса Шевченка. Київ. Наукова думка. 2000. 164 с. URL: <https://drive.google.com/file/d/0B4gL7dSktTplV0Zqb3E5a0ZGOTQ/view>.

146. Музика-Стефанчук О.А., Стефанчук Р.О. Формування та

функціонування місцевих бюджетів окремих країн Європи: економіко-правовий аспект. Університетські наукові записки. 2009. № 2(30). С. 165–169. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Unzap_2009_2_30.pdf.

147. Мушенко В.В. Генеза системи місцевого оподаткування в Україні. *Международный научный журнал «Интернаука». Серия: «Юридические науки»*. 2017. № 1(1). С. 33–36. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/mnjiu_2017_1_9.pdf.

148. На Закарпатті розповіли, скільки заробили на туристичному зборі. *Укрінформ*. 2020. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-tourism/3147417-na-zakarpatti-rozpovili-skilki-zarobili-na-turisticnomu-zbori.html>.

149. На Івано-Франківщині заробили 4,6 мільйона гривень туристичного збору. *Укрінформ*. 2020. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-tourism/3131682-na-ivanofrankivsini-zibrali-46-miljona-griven-turisticnogo-zboru.html>.

150. На чому заробляють місцеві бюджети в країнах Європи та в Україні? *Ціна держави*. URL: <https://cost.ua/744-na-chomu-zaroblyayut-mistsevi-byudzhety-v-krayinakh-evropy-ta-v-ukrayini/>.

151. Набатова Ю. О., Ус Т. В. Формування місцевих бюджетів в умовах децентралізації фінансових ресурсів. *Ефективна економіка*. 2015. № 5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4100>.

152. Налоговые системы зарубежных стран / Л.В. Попова та ін. : Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2007. № 10(106). С. 40–47. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovye-sistemy-zarubezhnyh-stran-1/viewer>.

153. Некрасов В. «Зачем платить»: сколько Киев и другие украинские города зарабатывают на паркингах. *Экономическая правда*. URL: <https://www.epravda.com.ua/rus/publications/2020/07/9/662713/>.

154. Носань Н. С. Особливості застосування та перспективи розвитку спрощеної системи оподаткування в Україні. *Науковий вісник Херсонського*

державного університету Серія Економічні науки. 2016. Вип. 20. Ч. 2. С. 45–48.
URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Nvkhdu_en_2016_20%282%29__12.pdf.

155. Овчаренко А. С. Транспортний податок в Україні: стан і перспективи. *Порівняльно-аналітичне право*. 2015. № 2. С. 191–194. URL: http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/14644/1/Ovcharenko_191-194.pdf.

156. Оподаткування та кадастрова оцінка нерухомого майна: досвід, стан і перспективи : науково-аналітична доповідь / Євсєєва. І. О. та ін. Ірпінь : НДІ фінансового права, 2014. 44 с. URL: http://ndi-fp.nusta.com.ua/files/NAD/002_%D0%B4%D0%BE%D0%BF%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D1%8C_%D0%BF%D0%B5%D1%87%D0%B0%D1%82%D1%8C_%D0%BA%D0%B0%D1%80%D0%BC%D0%B0%D0%BB%D1%96%D1%82%D0%B0.pdf.

157. Оподаткування у Великобританії. *Finance Business Service*. URL: <https://fbs-tax.com/uk/tax-planning/united-kingdom/taxation-in-united-kingdom/>

158. Остапчук В. О. Фінансова децентралізація в Україні: поточний стан та перспективи розвитку. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2017. Вип. 23(2). С. 68-71.

159. Пабат О.В. Особливості правового регулювання місцевих податків і зборів. *Право і безпека*. 2020. № 4(79). С. 44–47. URL: <http://pb.univd.edu.ua/index.php/PB/article/download/410/313/>.

160. Павлій А.С. Аналіз зарубіжного досвіду побудови систем земельного оподаткування. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство* 2016. Вип. 7. Ч. 2. С. 157–160. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/12743/1/%D0%90%D0%9D%D0%90%D0%9B%D0%86%D0%97%20%D0%97%D0%90%D0%A0%D0%A3%D0%91%D0%86%D0%96%D0%9D%D0%9E%D0%93%D0%9E%20%D0%94%D0%9E%D>

0%A1%D0%92%D0%86%D0%94%D0%A3%20%D0%9F%D0%9E%D0%91%D0%A3%D0%94%D0%9E%D0%92%D0%98.pdf.

161. Палійчук Т. В. Фіскальна децентралізація у Франції. *Гроші, фінанси і кредит*. 2016. Вип. 6. С. 159–163. URL: <http://www.bses.in.ua/journals/2016/6-2016/34.pdf>.

162. Патицька Х. О. Плата за землю в системі майнового оподаткування: особливості справляння в Україні та країнах ЄС. *Світ фінансів*. 2018. № 4(57). С. 86–98. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/34311/1/%D0%9F%D0%B0%D1%82%D0%B8%D1%86%D1%8C%D0%BA%D0%B0.pdf>.

163. Патицька Х.О. Розвиток системи майнового оподаткування в ОТГ: закономірності та проблеми встановлення. *Протидія мінімізації сплати податків: світовий досвід та практика України* : матеріали наук.-практ. круглого столу до Дня науки, 15 травня 2020 р. Ірпінь : НДІ фіскальної політики, 2020. С. 38–40. URL: http://ndi-fr.nusta.edu.ua/files/doc/2020_Zbirnuk_tez_2020_Den_nauky_cower.pdf.

164. Патицька Х. О. Фінансова децентралізація як основа формування самодостатніх територіальних громад. *Ефективна економіка*. 2015. № 10. 6 с. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/10_2015/57.pdf.

165. Патока І.В. Державна екологічна політика для об'єднаних територіальних громад в системі децентралізації врядування. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 5. С. 1097–1103. URL: <http://global-national.in.ua/archive/5-2015/226.pdf>.

166. Петик М.І. Фінансова спроможність територіальних громад в умовах децентралізації. *Фінансова політика як складова економічного розвитку* : тези доп. Всеукр. наук.-практ. конф., 15–16 квітня 2020 р. / відп. ред. І. Я. Чугунов. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2020. С. 27–28. URL: <https://knute.edu.ua/file/NjY4NQ==/19d43649686d79372c2facc109ebe225.pdf>.

167. Петрова Л. В. Дослідження міжнародної практики оподаткування нерухомого майна. *Проблеми економіки та політичної економії*. 2019. № 1(8).

- C. 116–126. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/989006.pdf>.
168. Письменний В.В. Місцеве оподаткування в умовах реформування податкової системи України : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2011. 196 с. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/60801825.pdf>.
169. Пігуль Н. Г., Люта О. В. Зарубіжний досвід проведення децентралізаційних реформ. *Гроші, фінанси і кредит*. 2016. №9. С. 684–688. URL: <http://global-national.in.ua/archive/9-2016/140.pdf>.
170. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
171. Податкові системи зарубіжних держав : навчальний посібник / В. Л. Андрущенко та ін. Київ : Кондор-Видавництво, 2012. 222 с. URL: http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/444/1/402_IR.pdf.
172. Покатаєва О.В. Справляння туристичного збору в Україні в контексті сучасного податкового законодавства. *Фінансове право*. 2012. № 1(19). С. 21–24. URL: http://ndi-fp.nusta.com.ua/files/doc/finansove-pravo/2012/2012_1pokataeva.pdf.
173. Поляк А. В. Досвід місцевого оподаткування Німеччини та його використання в процесі реформування податкової системи України. *Вісник Запорізького національного університету. Юридичні науки*. 2014. № 4 (1). С. 188-194. URL: http://irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbu/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Vznu_Jur_2014_4%281%29__26.pdf.
174. Пояснювальна записка до проекту закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо розміру ставки податку на послуги з тимчасового розміщення» від 01 березня 2019 р. № 10122. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/GH7T600A.html.
175. Права громадян у сфері виконавчої влади: адміністративно-правове

забезпечення реалізації та захисту / В. Б. Авер'янов та ін. ; за заг. ред. В. Б. Авер'янова ; НАН України [та ін.]. - Д. : Ліра ЛТД, 2008. 585 с.

176. Про автомобільний транспорт : Закон України від 5 квітня 2001 р. № 2344-III / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2344-14#Text>.

177. Про благоустрій населених пунктів : Закон України 2005 р. № 49. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2807-15#Text>.

178. Про вищу освіту : Закон України від 01 липня 2014 р. № 1556-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1556-18#Text>.

179. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин : Закон України від 28 грудня 2014 р. №79-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/79-19#Text>.

180. Про внесення змін до Конституції України (щодо децентралізації влади) : Законопроект від 13 грудня 2019 р. № 2598. URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=67644.

181. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон України від 28 грудня 2014 р. № 71-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-19#Text>.

182. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році : Закон України від 20 грудня 2016 р. № 1791-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1791-19#Text>.

183. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України від 16 січня 2020 р. № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>.

184. Про внесення змін до рішення Київської міської ради від 23 червня 2011 року N 242/5629 «Про встановлення місцевих податків і зборів у м. Києві» : Рішення Київської міської ради від 31 січня 2019 р. № 2/6658. URL:

http://kmr.ligazakon.ua/SITE2/1_docki2.nsf/alldocWWW/7ACA86F2E1C12A58C22583A1003C7845?OpenDocument.

185. Про внесення змін до Указу Президента України від 3 липня 1998 року № 727 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» : Указ Президента України від 28 червня 1999 р. № 746/99 / Президент України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/746/99#Text>.

186. Про встановлення туристичного збору : Рішення Запорізької міської ради від 30 січня 2019 р. № 39. URL: <https://zp.gov.ua/uk/sessions/16/resolution/34447>.

187. Про Державний бюджет України на 2015 рік : Закону України від 28 грудня 2014 р. № 80-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80-19#Text>

188. Про добровільне об'єднання територіальних громад : Закон України від 5 лютого 2015 р. № 157-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/157-19#Text>.

189. Про дорожній рух : Закон України 1993 р. № 31. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3353-12#Text>.

190. Про засади державної регіональної політики : Закон України від 5 лютого 2015 р. № 156-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/156-19#Text>.

191. Про затвердження Державної стратегії регіонального розвитку на період до 2020 року : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 липня 2006 р. № 1001. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npras/247566248>.

192. Про затвердження Ліцензійних умов провадження освітньої діяльності : Постанова Кабінету Міністрів України від 30 грудня 2015 р. № 1187. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1187-2015-%D0%BF#Text>.

193. Про затвердження Методики визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів та внесення змін у додатки 1 і 2 до Порядку визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів : Постанова Кабінету Міністрів України від 18 лютого 2016 р. № 66 / Кабінет

Міністрі України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/66-2016-%D0%BF#Text>.

194. Про затвердження нормативної грошової оцінки земель міста Запоріжжя : Рішення міської ради від 30 червня 2015 р. № 7. URL: <https://zp.gov.ua/uk/sessions/45/resolution/4150>.

195. Про затвердження плану заходів з реалізації нового етапу реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні на 2019-2021 роки : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23 січня 2019 р. № 77-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennya-planu-zahodiv-z-realizaciyi-novogo-etapu-reformuvannya-miscevogo-samovryaduvannya-ta-teritorialnoyi-organizaciyi-vladi-v-ukrayini-na-20192021-roki>.

196. Про затвердження Порядку формування тарифів на послуги з користування майданчиками для платного паркування транспортних засобів : Постанова Кабінету Міністрів України від 2 березня 2010 р. № 258. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/258-2010-%D0%BF#Text>.

197. Про затвердження Правил зберігання транспортних засобів на автостоянках : Постанова Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 р. №115. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/115-96-%D0%BF#Text>.

198. Про затвердження Правил паркування транспортних засобів : Постанова Кабінету Міністрів України від 03 грудня 2009 р. № 1342. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1342-2009-%D0%BF#Text>.

199. Про затвердження форм податкових декларацій збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору : Наказ Міністерства доходів і зборів України від 09 липня 2015 р. № 636. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0912-15#Text>.

200. Про концепцію державної регіональної політики : Указ Президента України від 25 травня 2001 р. № 341/2001 / Президент України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/341/2001#Text>.

201. Про курортний збір з громадян, які прибувають на відпочинок у курортні місцевості Української РСР без путівок чи курсовок : Постанова Ради

Міністрів Української РСР від 22 вересня 1983 р. № 397. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/397-83-%D0%BF#Text>.

202. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21 травня 1997 р. № 280/97-ВР / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>.

203. Про місцеві податки і збори : Декрет Кабінету Міністрів України від 20 травня 1993 р. № 56–93. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/56-93#Text>.

204. Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування : Закон Української Радянської Соціалістичної Республіки від 07 грудня 1990 р. № 533-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/533-12#Text>.

205. Про охорону культурної спадщини : Закон України від 08 червня 2000 р. № 1805-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-14#Text>.

206. Про оцінку земель : Закон України від 11 грудня 2003 р. № 1378-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15#Text>

207. Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів : Закон України від 11 грудня 1991 р. № 1963-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1963-12#Text>.

208. Про податок на додану вартість : Закон України від 3 квітня 1997 р. № 168/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/168/97-%D0%B2%D1%80#Text>.

209. Про Представника Президента України : Закон України від 05 березня 1992 р. № 2167-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2167-12#Text>.

210. Про систему оподаткування : Закон України від 25 червня 1991 р. № 1251-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12#Text>.

211. Про службу в органах місцевого самоврядування : Закон України від 7 червня 2001 р. № 2493-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2493-14#Text>.

212. Про співробітництво територіальних громад : Закон України від 17 червня 2014 р. № 1508-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1508-18#Text>.

213. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва : Указ Президента України від 3 липня 1998 р. № 727/98 / Президент України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/727/98#Text>.

214. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 1 квітня 2014 р. № 333-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80#Text>.

215. Про транспорт : Закон України від 10 листопада 1994 р. № 232/94-ВР / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/232/94-%D0%B2%D1%80#Text>.

216. Проект. Закон України Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо упорядкування структури акцизного податку. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/156121>.

217. Проект з регіонального врядування та розвитку України «Фіскальна децентралізація в Україні: поточний стан та необхідність реформ». URL: http://www.rgd.org.ua/resources/publications_list/Fiscal_decentralization_in_Ukraine_UKR.pdf.

218. Прокопчук О. Т. Особливості податкової системи Великобританії : зб. наук. праць Уманського національного університету садівництва. 2016. Вип. 89(2). С. 61-72. URL: <https://journal.udau.edu.ua/assets/files/89/Ekon/Ukr/6.pdf>.

219. Проскура К. П. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування. *Економічний часопис-XXI*. 2012. Вип. 7–8. С. 30–33. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/48303/09-Proskura.pdf?sequence=1>.

220. Проць Н. В. Сутність та фіскальна роль місцевих податків та зборів в умовах реформування бюджетного та податкового законодавства. *Гроші*,

фінанси і кредит. 2016. Вип. 13. С. 536–541. URL: <http://global-national.in.ua/archive/13-2016/108.pdf>.

221. Проць Н. В. Формування податкових надходжень місцевих бюджетів в контексті бюджетної децентралізації. *Фінансовий простір*. 2015. № 1(17). С. 221–227. URL: <https://ofp.cibs.ubs.edu.ua/files/1501/15pnvfpn.pdf>.

222. Радишевська О. Прівняльно-правове дослідження податкових систем України та Польщі у контексті європейської інтеграції. *Київські полоністичні студії*. 2011. Т. 18. С. 519–525. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/kps_2011_18_89.pdf.

223. Ревак І. О. Вища освіта в структурі інтелектуального потенціалу України: стан і перспективи розвитку. *Проблеми економіки*. 2014. № 4. С. 133–140. URL: https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2014-4_0-pages-133_140.pdf.

224. Реформування спрощеної системи оподаткування фізичних осіб – підприємців в Україні / Р. Джуччі та ін. Берлін/Київ : Інститут економічних досліджень та політичних консультацій. Німецька консультативна група. 2010. 22 с. URL: https://www.beratergruppe-ukraine.de/download/Beraterpapiere/2010/PP_05_2010_ukr.pdf.

225. Рижий А. В. Правова природа та особливості справляння туристичного збору. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2020. № 4. С. 108–113.

226. Рижий А. В. Збір за місця для паркування транспортних засобів: правова природа, особливості справляння. *Право та державне управління : зб. наук. пр.* 2020. № 4. С. 325–330.

227. Рижий А. В. Правові аспекти децентралізації в Україні. *Правові новели*. 2019. № 7. Т. 3. С. 26–30.

228. Рижий А. В. Правова природа податку на майно. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020. № 2. Т. 2. С. 48–51.

229. Рижий А. В. Правова природа справляння єдиного податку. *Правові новели*. 2020. № 12. Т. 2. С. 39–42.

230. Рижий А. В. Запровадження міжнародного досвіду в Україні механізму справляння місцевих податків та зборів. *KELM (Knowledge, Education, Law, Management)*. 2020. № 4 (32). С. 121–126.

231. Рижий А. В. Правове регулювання транспортного податку в умовах децентралізації. *Пріоритети розвитку юридичних наук у XXI столітті* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Одеса, 13–14 квітня 2018 р. Одеса : ГО «Причорноморська фундація права», 2018. С. 89–95.

232. Рижий А. В. Правове регулювання справляння плати за землю в умовах децентралізації. *Сучасний стан і перспективи розвитку держави і права* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Львів, 14–15 червня 2019 р. Львів : Західноукр. організація «Центр правничих ініціатив», 2019. С. 113–119.

233. Рижий А. В. Правове регулювання податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки в умовах децентралізації. *Сучасні тенденції в юридичній науці України та зарубіжних країн* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 21–22 вересня 2018 р. Запоріжжя : Запорізька міська громадська організація «Істина», 2018. С. 77–81.

234. Рижий А. В. Роль податків та зборів у формуванні доходів місцевих бюджетів України в умовах децентралізації. *Актуальні проблеми прав людини, держави та вітчизняної правової системи* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Дніпро, 3–4 квітня 2020 р. Дніпро : Громадська організація «Правовий світ», 2020. С. 72–75.

235. Романюк С. А. Політекономічні аспекти децентралізації державного управління територіальним розвитком України. Матеріали щорічної Всеукраїнської науково-практичної конференції за міжнародною участю. Київ, 2015. С. 315–317.

236. Росоляк О., Марціясь І. Фінансова децентралізація: досвід Польщі та реалії України. *Актуальні проблеми правознавства*. 2016. Вип. 2. С. 66–70. URL:

<http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/7620/1/%D0%A0%D0%BE%D1%81%D0%BE%D0%BB%D1%8F%D0%BA%20%D0%9E..pdf>.

237. Рущенко Р. Є. Теоретичні засади децентралізації в реформуванні місцевого самоврядування. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2019. № 10.

238. Скибенко С. Т., Розвадовська О. О. Роль Туристичного збору у фінансуванні регіонів. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2013. № 2(58). С. 315–319. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Nvpushk_2013_2_54.pdf.

239. Сабіна Н. Ю., Семенченко К. І. Особливості оподаткування малого бізнесу в Україні та світі. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2013. № 3(27). С. 325–333. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/ptmbo_2013_3_24.pdf.

240. Савчук Д. Г. Вдосконалення системи адміністрування місцевих податків і зборів в Україні. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2018. № 6(68). С. 188-192. URL: http://psae-jrnl.nau.in.ua/journal/6_68_2018_ukr/29.pdf

241. Сидор І. П., Карпишин Н. І. Місцеве оподаткування в Україні в контексті фінансового забезпечення суспільних послуг. *Електронне наукове фахове видання «ефективна економіка»*. 2020. № 9. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/9_2020/58.pdf.

242. Сінчук О. А. Історія розвитку законодавчої техніки стародавніх часів. *Міністерство Юстиції*. URL: https://minjust.gov.ua/m/str_7151.

243. Слатвінська М. О. Податкові пільги як інструмент реалізації фіскальної політики. *Вісник сумського національного аграрного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. 2017. № 12. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/7254/1/%D0%9F%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D1%96%20%D0%BF%D1%96%D0%BB%D1%8C%D0%B3%D0%B8%20%D1%8F%D0%BA%20%D1%96%D0%BD%D1%81%D1%82%D1%80%D1%83%D0%BC%D0%B5%D0%BD%>

D1%82%20%D1%80%D0%B5%D0%B0%D0%BB%D1%96%D0%B7%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%97%20%D1%84%D1%96%D1%81%D0%BA%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%BE%D1%97%20%D0%BF%D0%BE%D0%BB%D1%96%D1%82%D0%B8%D0%BA%D0%B8.pdf.

244. Словник іншомовних слів: тлумачення, словотворення та слововживання / С. П. Бибики, Г. М. Сютя ; за ред. С. Я. Єрмоленко. Харків : Прапор, 2012. 623 с.

245. Соболева І. В., Козаченко А. А., Гулювата А. С. Порівняльний аналіз практики обліку й оподаткування суб'єктів малого та мікропідприємництва в Україні та країнах ЄС. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 19. С. 1340–1344. URL: http://economyandsociety.in.ua/journals/19_ukr/199.pdf.

246. Соколова О. М., Ковальчук А. В. Теоретичні засади фінансової децентралізації в умовах реформування системи державного управління. *Вісник НАДУ при Президентові України (Серія «Державне управління»)*. 2016. № 4. С. 117-124. URL: <http://visnyk.academy.gov.ua/pages/dop/62/files/03055491-6112-48aa-87dc-dbcbaeba697f5.pdf>.

247. Спасів Н.Я. Система місцевого самоврядування: науковий потенціал пізнання. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Вип. 23(2). С. 95–99. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/23_2_2019ua/20.pdf.

248. Степанюк Н.А. Децентралізація в системі управління національною економікою. Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics». 2018. № 7. С. 158–165. URL: http://irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbu/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/modecon_2018_7_20.pdf.

249. Сунцова О. О. Місцеві фінанси : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 488 с. URL: https://chtyvo.org.ua/authors/Suntsova_Olesia/Mistsevi_finansy.pdf.

250. Твердохлебов В. Местные финансы. Энциклопедический словарь /

под ред. В. Я. Железнова, М. М. Ковалевского. Санкт-Петербург : «Грант». 1902. С. 631–645.

251. Терентьева О.К. Зарубіжний досвід державного регулювання земельного оподаткування. *Правовий вісник Української академії банківської справи*. 2012. № 2(7). С. 42–46. URL: https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/52203/6/Terentieva_Zemelne_opodatkuвання.pdf;jsessionid=C3B18A574960EE5ECA4CFE8655FBC12D.

252. Ткачик Л. П., Бешко О. Я. Спрощена система оподаткування як інструмент агресивного податкового планування. *Молодий вчений*. 2018. № 2(54). С. 758–763. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/molv_2018_2%282%29__75.pdf.

253. Ткачик Ф. П., Дмитрів В. І. Адміністрування майнових податків в української та світової фіскальній праці. *Гроші, фінанси і кредит*. 2020. Вип. 40. С. 415–420. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2020/40_2020_ukr/73.pdf.

254. Ткачик Ф.П., Кристофович А.В. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування в Україні. *Економіка та митно-правові відносини*. 2017. Вип. 2. С. 22–31. URL: <http://sciencehub.org.ua/wp-content/uploads/2018/06/5.%D0%A2%D0%BA%D0%B0%D1%87%D0%B8%D0%BA%D0%9A%D1%80%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%BE%D1%84%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%87-22-31.pdf>.

255. Товкун Л. В. Місцеві податки та збори як складові податкової системи України: їх особливості та розвиток. *Державне будівництво та місцеве самоврядування*. 2015. Вип. 29. С. 85–96. URL: http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/13217/1/Tovkun_85-96.pdf.

256. Токар В. В., Хорошаєв Є. С. Оподаткування майна в Україні: зарубіжний досвід та перспективи удосконалення. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2012.

№ 1. С. 395–407. URL: http://projects.dunehd.com/bitstream/handle/2010/33709/znprudps_2012_1_40.pdf?sequence=1&isAllowed=y.

257. Токарева К. О. Правове регулювання туристичного збору: сучасний стан і тенденція розвитку. *Круглий стіл «Економіко-правові проблеми розвитку та сприяння господарській діяльності в сучасних умовах»*. 2018. С. 131–134. URL: <https://ndipzir.org.ua/conference/2018/06/Tokarieva.pdf>.

258. Трусин С. В. Централизиация - децентрализиация: управленческий аспект. *Основы экономики, управления и права*. 2013. № 1(7). С. 27–29. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/tsentralizatsiya-detsentralizatsiya-upravlencheskiy-aspekt/viewer>.

259. Туристичний податок: за що і де його потрібно платити? *Tripmydream*. 2020. URL: <https://tripmydream.ua/media/layfhak/tyristichnij-podatok-za-scho-i-de-jogo-potribno-platiti>.

260. Туристичний потенціал. *Єдиний інформаційний Інвестиційний портал Запорозжжя*. URL: <https://invest.zp.gov.ua/uk/pages/tourism>.

261. Угніва С. В зоні особливого тяжіння. Завдяки чому зростає кількість іноземних туристів в Україні. *НВ Бізнес*. 2019. URL: <https://nv.ua/ukr/biz/markets/inozemniy-turizm-ukrajina-pidnyalasya-v-reytingu-turistichnoji-privablivosti-novini-ukrajini-50047420.html>.

262. Уроки Польщі в питаннях фінансової децентралізації. URL: <https://www.prostir.ua/?blogs=uroky-polschi-v-pytannayah-finansovoji-detsentralizatsiji>.

263. Устинова І. П. Теоретичні аспекти економіко-правового змісту фінансової децентралізації в Україні. *Часопис Київського університету права*. 2015. №4. С. 89–92. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Chkup_2015_4_21.pdf.

264. Фільо М. М. Проблема втрат бюджету від надання податкових пільг та шляхи її вирішення. *Економічний часопис-XXI*. 2012. № 3–4. С. 73–76. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/48217/21-Filyo.pdf?sequence=1>.

265. Фрадинський О.А. Вітчизняний та світовий досвід еволюції оподаткування нерухомого майна. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2010. № 6, Т. 4. С. 346–351. URL: <http://elar.khnu.km.ua/jspui/bitstream/123456789/3978/1/346-351.pdf>.

266. Фурдичко Л. Є. Децентралізація: фінансова незалежність місцевих бюджетів України. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України* : зб. наук. пр. Львів, 2015. Вип. 5(115). С. 39–42. URL: [http://ird.gov.ua/sep/sep20155\(115\)/sep20155\(115\)_039_FurdychkoLYe.pdf](http://ird.gov.ua/sep/sep20155(115)/sep20155(115)_039_FurdychkoLYe.pdf).

267. Хамініч С. Ю., Климова В. М. Особливості фіскальної децентралізації в умовах розвитку національного господарства України. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка»*. 2011. Вип. 5(2). С.143-148. URL: <http://www.vestnikdnu.com.ua/archive/201152/143-148.pdf>

268. Ханс Херрманн. Штефан фон Крамон-Таубадель. Досвід земельного законодавства у ФРН. Інститут економічних досліджень та політичних консультацій в Україні. Німецька консультативна група з питань економічних реформ. 2002. 64 с. URL: http://www.ier.com.ua/files/publications/Policy_papers/German_advisory_group/2002/Q21_ukr.pdf.

269. Хватов Ю. Ю. Економіка Франції: етапи і аналіз сучасних тенденцій розвитку. *Академічний огляд*. 2016. № 2(45). С. 118–126. URL: <https://acadrev.duan.edu.ua/images/PDF/2016/2/16.pdf>.

270. Холодов А. С., Косенко С. Т. Гипотеза тибу и возможности её реализации. IV Международная студенческая научная конференция. Студенческий научный форум 15 февраля – 31 марта 2012 г. 2012. URL: <https://files.scienceforum.ru/pdf/2012/1210.pdf>.

271. Христофоров А. Б. Місцеві податки та збори: деякі проблеми введення в дію. *Наука і правоохорона*. 2017. № 4(38) С. 127–133. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Nip_2017_4_20.pdf.

272. Хромушина Л. А. Спрощена система оподаткування в Україні: реалі, проблеми та перспективи застосування. *Гроші, фінанси і кредит*. 2016. Вип. 14. С. 875-879. URL: <http://global-national.in.ua/archive/14-2016/175.pdf>.

273. Цивільний кодекс України : Закон України від 16 січня 2003 р. № 435-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>.

274. Цимбалюк І. О., Цуз О. В. Тенденції розвитку податкової системи Великобританії. *Наукові записки. Серія «Економіка»*. 2011. Вип. 17. С. 169–176. URL: <https://eprints.oa.edu.ua/7175/1/22.pdf>.

275. Чайка В.В. Фінансова-правова природа податку на нерухоме майно ,відмінне від земельної ділянки. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2014. № 2(65). С. 48–54. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Nvnudpsu_2014_2_9.pdf.

276. Чиркін А., Кушнір В. Особливості місцевого самоврядування Франції. *Підприємництво, господарство і право*. 2020. С. 176–181. DOI: 10.32849/2663-5313/2020.5.31.

277. Чиркова Ю. Л., Яремчук Т. С. Підходи до оподаткування у Європейському Союзі: досвід Польщі та можливості для України. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 45. С. 38–44. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2020/45_2020_ukr/9.pdf.

278. Чернописький П. Б. Децентрализиция влады в Украине: Конституційн-оправовий аспект : дис. ... канд. юрид. наук :12.00.02.Харків, 2018. 234 с. URL: https://shron1.chtyvo.org.ua/Chornopyskyi_Petro/Detsentralizatsiia_vlady_v_Ukraini_konstytutsiino-pravovyi_aspekt.pdf.

279. Чукіна І. В. Децентрализиция як чинник диверсифікації розвитку сільських територій. *Публічне управління та адміністрування: проблеми та перспективи* : матеріали Всеукраїнської наук.-практ. інтернет-конф., м. Умань,

27 листопада 2019 р. : Видавець «Сочінський М.М.», 2019. С. 19–23. URL: https://mo.udau.edu.ua/assets/files/2019/zbirnik_konferencijnih_materialiv_2019.pdf.

280. Шалімов В. В., Магопець С. О. Збір за місце для паркування транспортних засобів в системі місцевих податків і зборів України. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2014. Вип. 26. С. 291–299. URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/332/1/41.pdf>.

281. Шашина М. В. Децентралізація в контексті структурної модернізації регіональної економіки. *Науково-виробничий журнал Інноваційна Економіка*. 2018. № 9–10(77). С. 107–113 URL: <http://inneco.org/index.php/innecoua/article/download/342/404>.

282. Швець Ю. О., Завальнюк А. О. Податкові реформи в країнах ЄС: переваги, недоліки їх впровадження в податкову систему України. *Європейський вектор економічного розвитку*. 2016. № 2(21). С. 126–134. URL: <https://eurodev.duan.edu.ua/images/PDF/2016/2/13.pdf>.

283. Шевчук С. В. Методологічні підходи до оподаткування нерухомості: західна традиція. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2014. № 2. С. 205–217. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/33758746.pdf>.

284. Шифр «Місцевий бюджет». Наукова робота на тему «Підвищення ролі місцевих податків і зборів у власних доходах місцевих бюджетів». 2018. URL: <https://knute.edu.ua/file/NjY4NQ==/1cd84eb4f9ecceab1bedba75301b4134.pdf>.

285. Шкільова Н.В. До питання про місце податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки в податковій системі: порівняльно-правовий аспект. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2013 . № 1(39). С. 119–122. URL: http://irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbu/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/drp_2013_1_27.pdf.

286. Щербакова В. І., Манеров Г. М. Проблеми оцінки фінансової

стійкості місцевих бюджетів в умовах ринкової економіки. *Економічний вісник Донбасу*. 2011. № 2(24). С. 94–99. URL: http://www.evd-journal.org/download/2011/2011-2/Ek_visnyk_2_2011-94-99.pdf.

287. Юрчишена Л. В., Саницька О. Ю. Аналіз єдиного податку у формуванні доходів місцевих бюджетів України. *Фінанси, облік, банки*. 2019. № 1(24). С. 169–178. URL: <https://jfub.donnu.edu.ua/article/view/7420/7438>.

288. Юшко С. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджету. *Світ фінансів*. 2019. № 3(60). С. 139–149. URL: <http://sf.wunu.edu.ua/index.php/sf/article/download/1251/1254>.

289. Яким має бути екологічний податок та система фінансування природоохоронних заходів – позиція Міндовкілля. *Урядовий портал*. URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/yakim-maye-buti-ekologichnij-podatok-ta-sistema-finansuvannya-prirodoohoronnih-zahodiv-poziciya-mindovkillya>.

290. Яренко Г. М. Сутність багатства та його оподаткування в країнах Євросоюзу. *БІЗНЕСІНФОРМ*. 2013. № 12. С. 88–92. URL: http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2013-12_0-pages-88_92.pdf.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Публікації, що висвітлюють основні наукові результати дисертації

Статті в наукових фахових виданнях

3. Рижий А. В. Правова природа та особливості справляння туристичного збору. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2020. № 4. С. 108–113.
4. Рижий А. В. Збір за місця для паркування транспортних засобів: правова природа, особливості справляння. *Право та державне управління* : зб. наук. пр. 2020. 4. С. 325–330.
4. Рижий А. В. Правові аспекти децентралізації в Україні. *Правові новели*. 2019. № 7. Т. 3. С. 26–30.
7. Рижий А. В. Правова природа податку на майно. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020. № 2. Т. 2. С. 48–51.
8. Рижий А. В. Правова природа справляння єдиного податку. *Правові новели*. 2020. № 12. Т. 2. С. 39–42.

Стаття в зарубіжному періодичному науковому виданні

9. Рижий А. В. Запровадження міжнародного досвіду в Україні механізму справляння місцевих податків та зборів. *KELM (Knowledge, Education, Law, Management)*. 2020. № 4 (32). С. 121–126.

Публікації, що додатково відображають наукові результати дисертації та засвідчують обов'язкову апробацію матеріалів дисертації

Матеріали конференцій

8. Рижий А. В. Правове регулювання транспортного податку в умовах децентралізації. *Пріоритети розвитку юридичних наук у XXI столітті* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Одеса, 13–14 квітня 2018 р. ГО «Причорноморська фундація права», 2018. С. 89–95.

11. Рижий А. В. Правове регулювання справляння плати за землю в умовах децентралізації. *Сучасний стан і перспективи розвитку держави і права* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Львів, 14–15 червня 2019 р. Львів : Західноукр. організація «Центр правничих ініціатив», 2019. С. 113–119.

12. Рижий А. В. Правове регулювання податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки в умовах децентралізації. *Сучасні тенденції в юридичній науці України та зарубіжних країн* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 21–22 вересня 2018 р. Запоріжжя : Запорізька міська громадська організація «Істина», 2018. С. 77–81.

13. Рижий А. В. Роль податків та зборів у формуванні доходів місцевих бюджетів України в умовах децентралізації. *Актуальні проблеми прав людини, держави та вітчизняної правової системи* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Дніпро, 3–4 квітня 2020 р. Дніпро : Громадська організація «Правовий світ», 2020. С. 72–75.



ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТІ

пр. Соборний, 166, м. Запоріжжя, 69107, тел./факс (061) 219-05-15, тел. 219-05-16,
e-mail: zp.official@tax.gov.ua, www.zp.tax.gov.ua код згідно з ЄДРПОУ ВП 44118663

від 03.11.2026 20 р. № 243/11-05 На № _____ від _____ 20 _____ р.

ДОВІДКА

про впровадження результатів дослідження,
на тему «Правове регулювання місцевих податків та зборів в
умовах децентралізації»

Видана здобувачеві Класичного приватного університету Рижий Аліни Валентинівни в тому, що результати дисертаційної роботи були використані у законопроектній роботі, участь у якій брали фахівці Головного управління ДПС у Запорізькій області, зокрема щодо внесення змін до порядку притягнення до адміністративної відповідальності податкового агента – особи, яка здійснює тимчасове розміщення платника збору у місцях проживання (ночівлі) у вигляді порушення терміну сплати туристичного збору шляхом внесення змін до ч.2,3 ст. 163-17 ч.2,3 ст. 163-17 Кодексу України про адміністративні правопорушення в частині збільшення штрафних санкцій.

Заслужують на увагу надані дисертанткою пропозиції щодо розширення переліку об'єктів оподаткування транспортним податком, зміни підходів до встановлення ставки податку та порядку розрахунку бази оподаткування шляхом внесення зміни до ст. 267 Податкового кодексу України.

Начальник

Роман АФОНОВ



У К Р А Ї Н А
ЗАПОРІЗЬКА ОБЛАСНА РАДА
восьме скликання

Д Е П У Т А Т
Майстро Дмитро Миколайович

голова постійної комісії з питань місцевого самоврядування
та адміністративно-територіального устрою

вул. Стадіонна, буд. 11, смт. Кушугум, Запорізький р-н, Запорізька обл., 70450
тел.: (061) 270-85-52, (067) 813-06-82

Вих. № 16 від 23 грудня 2020 р.

Д О В І Д К А
про впровадження результатів дослідження
видана аспіранту Класичного приватного університету
Рижий Аліни Валентинівни

Ця довідка підтверджує факт використання рекомендацій, наданих Рижий Аліною Валентинівною, за результатами проведеного нею дослідження за темою: «Правове регулювання місцевих податків та зборів в умовах децентралізації» у своїй діяльності як депутата Запорізької обласної ради та голови постійної депутатської комісії з питань місцевого самоврядування та адміністративно-територіального устрою при розгляді питань щодо формування складу доходів місцевого бюджету.

Зокрема має практичну цінність запропонований дисертантом підхід із вдосконалення механізму справляння єдиного податку:

– шляхом уточнення об'єкту оподаткування платників податків третьої групи в частині надання дозволу останнім зменшувати дохід на суму витрат, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, шляхом внесення змін до п. 292.11 статті 292 Податкового кодексу України, додав пп. 12);

– уточнення бази оподаткування платників податків четвертої групи (сільськогосподарських товаровиробників) у якості якої рекомендовано закріпити грошове вираження отриманого доходу.

Заслуговують на увагу наданні дисертантом пропозиції в частині зміни підходу до справляння туристичного збору шляхом внесення змін до підпункту 268-1.3.1 пункту 268-1.3 статті 268-1 Податкового кодексу України щодо порядку встановлення ставки збору.

Депутат обласної ради

Дмитро МАЙСТРО

КЛАСИЧНИЙ
ПРИВАТНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ

Україна, 69002 тел. (061) 787-33-96
м. Запоріжжя, (061) 764-67-50
Жуковського, 70 "Б" факс (061) 228-07-78



CLASSIC
PRIVATE
UNIVERSITY

70 "B", Zhukovskogo st., tel. (061) 787-33-96
69002 Zaporizhja, (061) 764-67-50
UKRAINE fax (061) 228-07-78

№ 448

"06" 11 2020

ДОВІДКА

про використання в Класичному приватному університеті результатів,
окремих пропозицій та рекомендацій, отриманих у ході досліджень
РИЖИЙ АЛІНИ ВАЛЕНТИНІВНА

Цією довідкою підтверджується використання в навчальному процесі Класичного приватного університету результатів науково-дослідної роботи за темами Класичного приватного університету «Фінансово-правове регулювання публічних відносин в Україні» (номер державної реєстрації 0111U008728) та «Баланс публічних і приватних інтересів при правовому регулюванні суспільних відносин» (номер державної реєстрації 0116U008200), а також у навчальному процесі під час викладання дисциплін «Фінансове право України», «Бюджетне право України», «Податкове право України».

Проректор з науково-педагогічної роботи



В. Кравченко
В. Кравченко