

аспекты. Дис. докт. юрид. наук : 12.00.08 / М. Л. Прохорова. – Саратов, 2001. – 407 с.

7. Прохорова М. Л. Психосоциальная модель профилактики наркотизма / М. Л. Прохорова. – С.Пб. : Юрид.центр Пресс, 2004. – 241 с.

8. Профілактика наркоманії у дитячому, підлітковому та молодіжному середовищі : Довідник для соціальних працівників, вчителів, шкільних психологів, батьків / Б. П. Лазаренко, О. Т. Барішполець, Н. Ю. Максимова, І. М. Пінчук, О. М. Стрільців, С. І. Хаїрова / За ред. Б. П. Лазаренка. – К. : Держсоцслужба, 2005. – С. 18-35.

9. Йосипів А. О. Загально-соціальна, спеціально-кримінологічна, індивідуальна профілактика злочинності : правові аспекти / А. О. Йосипів // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична. – 2010. – № 1. – С. 315-324.

10. Пшеничний В. Г. Запобігання поширенню наркотизму в Україні (кримінологічна та кримінально-правова характеристика) : дис....канд. юрид. наук : 12.00.08 / Національна академія внутрішніх справ України. – К., 2005. – С. 209.

11. Коляда В. В., Раєцька Л. В. Основні аспекти діяльності суб'єктів обігу наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів в Україні та контроль за їх обігом // Матеріали IV галузевого семінару. – Одеса, 2002. – С. 36 -45.

12. Про схвалення Концепції реалізації державної політики в сфері протидії поширенню наркоманії, боротьби з незаконним обігом наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів на 2011-2015 роки : Розпорядження КМУ від 13 вересня 2010 р. № 1808-р / [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1808-2010-%D1%80>



УДК 347.73

Михайлов В. В., здобувач  
НУ державної податкової служби України

## Місцеві податки та збори

У статті автор визначає правову природу місцевих податків та зборів, а також аналізує які саме платежі відносяться до цієї категорії. Розглядається законодавча основа місцевого самоврядування, яка відіграє велику роль у формуванні місцевих бюджетів. Приведені приклади різних моделей самоврядування місцевих громад, особливості яких впливають на бюджетні процеси на окремих територіях держави. Висвітлюється механізм введення в дію місцевих податків та зборів.

**Ключові слова:** місцеві податки та збори, місцеве самоврядування, конституційні основи, бюджет територіальної громади, доходи.

В статье автор определяет правовую природу местных налогов и сборов, а также анализирует какие именно платежи относятся к этой категории. Рассматривается законодательная основа местного самоуправления, которая играет большую роль в формировании местных бюджетов. Приведены примеры различных моделей самоуправления местных громад, особенности которых влияют на бюджетные процессы на отдельных территориях государства. Освещается механизм введения в действие местных налогов и сборов.

**Ключевые слова:** местные налоги и сборы, местное самоуправление, конституционные основы, бюджет территориальной общины, доходы.

The article defines the legal nature of local taxes and fees, as well as analyzes the payments fall into this category. Consider the legal foundation for local self-government, which plays an important role in the formation of local budgets. Examples of different models of community self-government, especially where they put on the budget process in some areas of the state. Highlights the mechanism enactment of local taxes and fees.

**Keywords:** local taxes, local government, constitutional basis, the budget of the territorial community income.

У чинному вітчизняному законодавстві України перелік місцевих податків та зборів закріплений статтею 10 Податкового кодексу України, відповідно до змісту якої до місцевих податків та зборів належать: 1) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; 2) єдиний податок; 3) збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; 4) збір за місця для паркування транспортних засобів; 5) туристичний збір.

На правову природу цих податків українським законодавцем вказується у положенні пункту 8.3 статті 8 Податкового кодексу України, за яким до місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

Причому, пунктами 10.3-10.5 статті 10 Податкового кодексу України додатково закріплено, що місцеві ради обов'язково устанавлюють податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності. Місцеві ради в межах повноважень, визначених цим Кодексом, вирішують питання відповідно до вимог цього Кодексу щодо встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору. Установлення місцевих податків та зборів, не передбачених цим Кодексом, забороняється [1].

Сільські, селищні, міські ради, відповідно до частини першої статті 5 Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні" від 21 травня 1997 року №280/97-ВР, є складовими частинами системи місцевого самоврядування в Україні.

За законодавчим визначенням, місцеве самоврядування в Україні — це гарантоване державою право та реальна здатність територіальної громади — жителів села чи добровільного об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл, селища, міста — самостійно або під відповідальність органів та посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і законів України [2].

Конституційні основи місцевого самоврядування в Україні закладені низкою положень Основного Закону України. Зокрема, за частиною першою статті 5 Конституції України, носієм суверенітету і єдиним джерелом влади в Україні є народ. Народ здійснює владу безпосередньо і через органи державної влади та органи місцевого самоврядування. А за статтею 7 Конституції України, в Україні визнається і гарантується місцеве самоврядування [3]. Отже, місцеве самоврядування визнається в якості опосередкованої форми реалізації народовладдя та являє собою втілення поділу влади за вертикаллю як одного з принципів організації й діяльності органів публічної влади в Україні.

Ці положення на доктринальному рівні розвиває вітчизняний науковець В.С. Журавський, підкреслюючи, що згідно з логічним сходженням від загального до часткового, від абстрактного до конкретного самоврядування супроводжує, у тій чи іншій соціально-унормованій формі, всю історію людської спільноти: на етапі переходу до державної організації суспільства, з градацією його не лише у владній ієрархії, а й за територіальними ознаками, самоврядування територіально відокремлених спільнот почало набувати рис місцевого, й зі становленням держави і права як генеральних соціальних інститутів місцеве самоврядування стало не лише соціальним, політичним, а і правовим явищем; у сучасних умовах місцеве самоврядування, виступаючи як окремий спосіб

здійснення народом належної йому влади, як форма народовладдя, є однією з підвалин сучасної демократичної системи управління, вагомим засобом оптимізації державного управління, забезпечуючи територіальним спільнотам можливість самостійного функціонування, без втручання органів державної влади, спираючись на самоорганізацію і самофінансування [4, с. 493-494].

Вважається, що місцеве самоврядування остаточно склалося в результаті муніципальних реформ XIX століття, чому сприяло підвищення ролі буржуазії в суспільній ієрархії, остаточно становлення буржуазного ладу: основою діяльності буржуазії завжди були міста, а однією з головних вимог міст було надання їм самостійності в управлінні місцевими справами, забезпечення їм громадівського самоврядування, вільного від нагляду та втручання з боку органів центральної влади [5, с. 471].

Розвиток місцевого самоврядування в окремих країнах не відбувався однаково, а мав власні особливості, що були зумовлені, переважно, основними існуючими типами правових систем. Тому з часом склалися декілька різних моделей місцевого самоврядування: англійська — в англосаксонській правовій системі, та французька — в континентальній правовій системі.

Англійська модель місцевого самоврядування склалася під впливом теорії природних прав людини та громадянського суспільства. Згідно з такою моделлю місцеві органи публічної влади виступають на відповідній території автономно, у межах своїх повноважень, за відсутності як безпосередньої підпорядкованості нижчих органів вищим, так і без створення уповноважених центральних органів влади на місцях, які б контролювали місцеві органи, проте контроль за діяльністю останніх залишають окремі міністерства та судові органи [5, с. 471-472].

За французькою моделлю місцевого самоврядування, яка була запроваджена в більшості країн світу, відбувається сполучення безпосереднього державного управління на місцях з місцевим самоврядуванням, коли посадові особи державних адміністрацій (префектур тощо) в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць здійснюють нагляд за діяльністю місцевих представницьких органів, допускаючи також й певну підпорядкованість нижчих ланок вищим. Остання риса була чи не найголовнішою в побудові радянської системи влади, коли створювалась ієрархічна субпідпорядкованість “центру”, а головне завдання місцевих органів зводилось до проведення у життя актів центральних органів державної влади [5, с. 472].

Вказані моделі місцевого самоврядування та їх особливості викликали появу та сприяли розвитку головних концепцій місцевого самоврядування. Міцний фундамент цього було закладено ще у XIX століття, коли були розроблені та обґрунтовані основні теоретичні положення двох базисних теорій місцевого самоврядування: державницької та громадівської.

Засади державницької теорії місцевого самоврядування були викладені німецькими вченими Р.Гнейстом та Л.Штейном, які пов'язували генезис правоздатності органів місцевого самоврядування на вирішення питань місцевого значення виключно з державною владою, що з метою більш оптимального здійснення державного управління вдається до практичного застосування форм своєї децентралізації на місцевому рівні. Поряд з територіальною автономією однією з таких форм децентралізації державної влади на місцях й є місцеве самоврядування. Звідси останнє здійснює не самостійне завідування відмінними від державних місцевими справами, а в якості форми організації місцевого державного управління вирішує певні завдання держави.

Іншим німецьким вченим кінця XIX століття Г.Еллінеком, так само як і ліберально налаштованими російськими науковцями М.Лазаревським, О.Градовським та В.Безобразовим, був здійснений подальший розвиток державницької теорії місцевого самоврядування та звернута увага на інший вагомий аспект — спільність юридичної природи владних повноважень органів місцевого самоврядування і органів державної виконавчої влади, бо в обох випадках вони закріплювалися нормами позитивного права, правовими приписами, встановленими державою. Основна ж різниця в механізмі реалізації цих владних повноважень полягає в їх суб'єкті: у випадку покладення цих повноважень на місцеве самоврядування допускається щоб певні суто державно-владні функції, відповідно до закону, виконували також й недержавні за своїм походженням та порядком формування органи [6, с. 15].

На відміну від державницької теорії, громадська теорія місцевого самоврядування базується на тому, що місцеве самоврядування не є однією з форм здійснення державної влади, а співіснуючи поряд з державною владою відноситься до самостійної форми публічної влади. Суб'єктом такої влади є місцева громада або територіальний колектив як елемент громадянського суспільства, що здобуває “муніципальну владу, самостійну і незалежну від центральної влади по своїй природі” [4, с. 495].

Російський дореволюційний фахівець в сфері держави та права Н.М.Коркунов пояснював природу цього процесу наступним чином: “Сутність самоврядування полягає в наданні місцевій общині права самій оберігати свої громадські інтереси і в збереженні за урядовими органами завідування одними тільки державними справами. Громадська теорія, таким чином, виходить з протиставлення місцевої громади державі, вимагаючи, щоб і громада і держава відали тільки свої власні інтереси” [7, с. 498].

З часом, розглядаючи змістовні положення обох вказаних теорій місцевого самоврядування, вчені помітили, що окремі їх аспекти можуть одночасно відповідати дійсності та не суперечити один одному — якщо взяти до уваги багатоманітність функціонального призначення місцевого самоврядування. Тому виникає громадська-державницька теорія місцевого самоврядування або так звана “теорія муніципального дуалізму”, за якою органи місцевого самоврядування існують та реалізують свої функції незалежно від держави лише в суто громадських справах, а в політичній сфері вони розглядаються як різновид державних органів, які виконують функції і наділяються повноваженнями держави. Звідси й коло повноважень, які мають вирішувати органи місцевого самоврядування, поділяються на власні, що здійснюються окремо та незалежно від державних органів, та делеговані, що реалізуються під контролем державної влади та із застосуванням її адміністративної опіки [8, с.634].

Разом з тим, слід зазначити, що якої із зазначених концепцій не віддавалася б перевага при побудові системи органів влади на певній території та закріплення за цими органами відповідних повноважень, на сьогодні “спільним для різних концепцій є розгляд місцевого самоврядування в якості основоположної засади конституційного ладу, тобто в ролі одного з визначальних принципів організації та здійснення влади в суспільстві й державі, який полягає у встановленні децентралізованої системи управління, фінансово і організаційно відокремленої від державних органів” [4, с.493].

Одним з основних проявів такої децентралізації й слід, в свою чергу, розглядати положення частини першої статті 143 Конституції України [3], що стосується повноважень територіальної громади села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування встановлювати (вводити в дію) місцеві

податки і збори відповідно до закону.

Причому, фактично, вказана конституційна формула більше відповідає не скільки наведеному раніше визначенню місцевого самоврядування за Законом України “Про місцеве самоврядування в Україні” від 21 травня 1997 року №280/97-ВР [2], скільки положенню частини першої статті 3 Європейської хартії про місцеве самоврядування, прийняту Радою Європи 15 жовтня 1985 року та ратифікованою Верховною Радою України 17 липня 1997 року, за яким “під місцевим самоврядуванням розуміється право і реальна здатність органів місцевого самоврядування регламентувати значну частину державних справ і управляти нею, діючи в межах закону, під свою відповідальність і в інтересах місцевого населення” [9]. Адже встановлення та введення в дію будь-яких податків, враховуючи основоположні конституційні засади оподаткування, закріплені частиною другою статті 92 Основного Закону України [3], не можна визнати суто “питаннями місцевого значення” – як це закріплено стосовно поняття місцевого самоврядування у первинному вітчизняному законодавстві, а все ж таки є відповідно “регламентацією і управлінням частиною державних справ” – як це й визначено ратифікованою Україною Європейською хартією про місцеве самоврядування.

Зазначене знаходить свій прояв і у площині бюджетної системи України та розподіленні як загальнодержавних, так і місцевих податків та зборів по відповідним бюджетам. Засади реалізації цього розподілення встановлено пунктом 9.3 статті 9 та пунктом 10.6 статті 10 Податкового кодексу України [1], за змістом яких зарахування загальнодержавних і місцевих податків та зборів до відповідних місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України.

Так, за статтею 63 Бюджетного кодексу України, місцевий бюджет відповідно до цього Кодексу містить надходження і витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження і витрати становлять єдиний баланс відповідного бюджету [10].

Статтею 64 Бюджетного кодексу України регламентовано закріплення доходів бюджетів територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст, районів у містах – бюджетів місцевого самоврядування як різновидів місцевих бюджетів і складових бюджетної системи України [10]. Зі змісту цієї статті вбачається, що досить велика кількість загальнодержавних податків та зборів в тому чи іншому обсязі закріплюється через механізми перерозподілення вітчизняної бюджетної системи за територіальними громадами.

Наприклад, за загальним правилом до бюджетів місцевого самоврядування провадиться відрахування 25 відсотків податку на доходи фізичних осіб, що сплачується на відповідній території, у місті Києві до міського бюджету відраховується 50 відсотків податку на доходи фізичних осіб, в містах обласного та республіканського Автономної Республіки Крим значення – 75 відсотків, а у випадку з місцевим бюджетом міста Севастополя податок на доходи фізичних осіб зараховується до складу його доходів у повному обсязі. Так само, й більшість загальнодержавних плат за користування природними ресурсами (крім природних ресурсів місцевого значення) перераховується у 50 відсотковому обсязі до бюджетів місцевого самоврядування [10].

Ця ж схема розподілення загальнодержавних податків та зборів застосована й до інших ланок місцевих бюджетів бюджетної системи України, адже за положенням статті 66 кодифікованого акта бюджетного законодавства України, якою регламентований

склад доходів бюджету Автономної Республіки Крим, обласних та районних бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, передбачено зарахування до цих бюджетів половини подібних плат разом із 25 відсотками податку на доходи фізичних осіб, що сплачується на відповідній території [10].

Виходячи із припису статті 69 Бюджетного кодексу України [10], до доходів загальних фондів місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, відбувається зарахування у повному обсязі податку на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності, різних плат за користування природними ресурсами місцевого значення, в тому числі плати за землю, фіксованого сільськогосподарського податку у частині, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування.

Абсолютно логічно, що й місцеві податки і збори віднесені чинним бюджетним законодавством України до складу доходів місцевих бюджетів. Але в той же час, різні місцеві податки та збори зараховуються до різних складових частин місцевих бюджетів — виходячи з розподілення останніх на загальний та спеціальний фонди. Так, за пунктом сьомим частини першої статті 69 Бюджетного кодексу України [10], до загального фонду місцевих бюджетів належать місцеві податки і збори (крім єдиного податку та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки), що зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування, включаючи збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності (крім збору в частині провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленням та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах).

До спеціального ж фонду місцевих бюджетів частиною другою статті 69 Бюджетного кодексу України [10] прямо віднесено збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності в частині провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленням та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах, та опосередковано — через визначення частиною першою статті 71 Бюджетного кодексу України складу надходжень бюджету розвитку місцевих бюджетів [10], що, в свою чергу, віднесено до спеціального фонду місцевих бюджетів — податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та єдиний податок.

Подібний підхід при віднесенні податків та зборів до складу доходів відповідних бюджетів, коли для реалізації фіскальної функції податків, фактично, зникає різниця між тим, віднесено той або інший обов'язковий податковий платіж до загальнодержавних чи до місцевих, зумовлюється, з одного боку, як загальноприйнятим розумінням податку як нецільового платежу до бюджету, так і, з іншого боку, взаємодією принципів, що діють у вітчизняній бюджетній системі: передусім — принципів збалансованості й субсидіарності.

Відповідно до частини першої статті 7 Бюджетного кодексу України [10], принцип збалансованості означає, що повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період, а сутність принципу субсидіарності полягає у тому, що розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання гарантованих послуг до їх безпосереднього споживача. Існування зазначених принципів у бюджетній системі країни є не тільки логічним, а й значною мірою — життєвонеобхідним. Дійсно, дуже

важливо, щоб ті особи, які мають право на отримання бюджетних коштів чи фінансування відповідних заходів із бюджету, мали змогу реалізувати таке своє право своєчасно, у повному обсязі та безпосередньо за своїм місцем проживання або місцезнаходженням — звідси й потреба у відповідності видаткових статей бюджету надходженням до нього та закріпленні і перерозподіленні значної кількості податків і зборів між відповідними бюджетами, що входять до бюджетної системи України.

Разом з тим, хоча для втілення в життя фіскальної функції податків та податкової системи в цілому практично не має ніякої різниці, між віднесенням конкретного податкового платежу до категорії загальнодержавних або місцевих, в аспекті реалізації регулятивної функції податків справа обстоїть дещо інакше.

Враховуючи те, що місцеві податки та збори вводяться в дію за рішеннями відповідних органів місцевого самоврядування і є обов'язковими до сплати тільки на території відповідних територіальних громад, оскільки лише на цю територію можуть розповсюджуватися повноваження зазначених органів — а отже й сфера дії у просторі виданих ними нормативно-правових актів, наявність або відсутність на певній місцевості того або іншого обов'язкового податкового платежу здатне вплинути як на рівень активності господарюючих суб'єктів, виробництва у регіоні, так і на рівень споживчого попиту. Звідси, якщо територіальна громада бажає підвищити зацікавленість місцевого підприємця або виробника у наданні послуг чи збільшенні виробництва, вона може зменшити податковий тиск на окремі галузі виробництва чи категорії платників на даній території шляхом або використання механізму податкових пільг, або зменшення кількості місцевих обов'язкових податкових платежів.

#### **ЛІТЕРАТУРА:**

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // *Голос України* від 04.12.2010. — 2010. — №229-230.
2. Закон України "Про місцеве самоврядування в Україні" від 21 травня 1997 року №280/97-ВР / *Відомості Верховної Ради України* від 25.06.1997. — 1997. — №24. — Ст.170.
3. Конституція України від 28 червня 1996 року №254к/96-ВР // *Відомості Верховної Ради України*. — 1996. — №30.
4. Державне будівництво та місцеве самоврядування в Україні / В.С. Журавський, В.О. Сьєрогін, О.Н. Ярмиш. — К.: Концерн "Видавничий Дім "Ін Юре", 2004. — 672 с.
5. Конституційне право України / О.Ф. Фрицький. — 3-тє видання, перероблене і доповнене. — К.: Юрінком Інтер, 2006. — 509 с.
6. Основные теории местного самоуправления: происхождение и развитие. — М., 1996. — 220 с.
7. Коркунов Н.М. Русское государственное право. — СПб., 1909. — Т.2.
8. Конституційне право України / За ред В.Ф. Погорілка. — К.: Наукова думка, 1999. — 664 с.
9. Європейської хартії про місцеве самоврядування, прийняту Радою Європи 15 жовтня 1985 року // Режим доступу: zakon.rada.gov.ua.
10. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010р. № 2456-VI // *Відомості Верховної Ради України*. — 2010. — №50. — С.1778. — Ст.572.

