

ла теорія послуги, яку місцева влада надає населенню. У цій теорії зв'язок між сплатою податків та їх використанням є найбільш очевидним, оскільки для населення більш зрозумілим є характер оплати послуг, які задовольняють більшість соціальних потреб людей на рівні територіальних громад.

Мета статі – на підставі аналізу правових умов розвитку оподаткування на українських землях встановити періодизацію місцевого оподаткування та визначити типові риси, які характеризують механізм адміністрування та правову природу місцевих податків і зборів в сучасний період економічного розвитку.

Становлення і формування місцевого оподаткування на українських землях, як і системи оподаткування в цілому, нерозривно пов'язано з виконанням державою фінансової функції. Місцеві податки і збори стали невід'ємною складовою економічних відносин у суспільстві. Процес формування місцевого оподаткування на українських землях має глибокі історичні корені, які сягають найдавніших часів.

Процес розвитку місцевого оподаткування як складової системи оподаткування на українських землях пропонуємо розділити на п'ять основних етапів, які пов'язані з певними історичними періодами становлення української державності.

Перший етап становлення місцевого оподаткування на українських землях пов'язаний із заснуванням та розвитком Київської Русі в IX-XIII століттях. Можна вважати, що податкова система України бере свій початок у той період Стародавньої Русі, коли вожді одного з давньослов'янських племен – полян – стали акумулювати в своїх руках різноманітні матеріальні ресурси у вигляді стягнення данини з підкорених слов'янських, фінно-угорських, тюркських та інших племен та народів.

Вже у той час сформувалися деякі принципи стягнення податків, почали здійснюватись спроби введення загальних елементів оподаткування. Ними

могли бути міра землі, що оброблялась, число людей, залучених у той чи інший виробничий процес, розмір податку, сама людина (при поголівному оподаткуванні).

У другій половині IX століття за часів князя Олега під безпосередньою владою або контролем Києва опинилось багато слов'янських і неслов'янських племен. Збір данини з добровільно приєднаного або підкореного силою народу не одразу набув регулярний та впорядкований характер.

Київські князі з військами вторгались на території сусідніх племен із метою стягнення різноманітних поборів податкового характеру. Ці неупорядковані вторгнення були найбільш ранньою формою «полюддя» – системи збору податків, яка проіснувала впродовж декількох століть [3, с. 22-26].

Саме у цей період правління князя Олега починають прийматися певні заходи з упорядкування стягнення податків із підвладного населення. «Так, зі створенням Давньоруської держави відбувається впорядкування збору данини, вона стає загальним податком для усіх підданих, незалежно від того, чи є вони нещодавно підкореними іноземцями або підданими своїх правителів. Виникнувши як контрибуція з підкорених народів, перші податки поступово розповсюджуються на все населення, паралельно встановлюється певний порядок збору» [4, с. 10].

Реформа княгині Ольги, яка почала вводитися у 947 році, є першою відомою податковою реформою, яка впорядкувала фінансово-економічну систему Київської Русі та сприяла розвитку державності на території майбутньої України [5, с. 43].

Суть реформи полягала в регламентації феодальних повинностей. Ольгою були влаштовані осередки центральної влади на місцях, адміністративна та судова системи були поширені на всі племінні князівства Київської Русі. Це мало надзвичайно велике значення для впорядкування податкової системи та створення ефективного та дієво-



го апарату, який би належним чином виконував покладені на нього функції та зводив до мінімуму непорозуміння і недоліки, які виникали під час збору податків.

Зміни в системі оподаткування і взаємодії центральних і місцевих владних структур сприяли розвитку місцевого самоврядування. За часів Київської Русі місцеві платежі (податки, збори), які вводились місцевими самоврядними громадами, стали одними з джерел наповнення місцевої казни і використовувались для фінансування громадських потреб.

Другий етап розвитку місцевого оподаткування припадає на XIV – початок XX століття, тобто на період перебування українських земель у складі інших держав.

Наприкінці XIV століття українські землі перейшли під владу Польщі, Угорщини та Великого князівства Литовського. У цей період розвиток системи оподаткування на різних територіях українських земель відбувався під впливом законів і традицій держав, у сфері впливу яких вони перебували.

Одним з основних загальнодержавних був щорічний земельний податок. Розрахунковою одиницею для здійснення оподаткування було двориче – окреме селянське господарство, яке володіло одним або кількома ланами землі і складалось з декількох дворів [6, с. 49]. Також на користь держави українськими селянами відпрацьовувались й інші повинності: прокладання доріг, будівництво замків і будинків, спорудження мостів тощо.

Крім загальнодержавних податків у селян були ще й місцеві зобов'язання перед феодалами-поміщиками, форма виконання яких визначалась феодалною залежністю селян. Селяни, які втратили право відокремлення від феодала, відпрацьовували на його користь повинності у вигляді панщини. А селяни, що не втратили ще права відокремлення від феодала, сплачували йому як натуральні, так і грошові податки [6, с. 19]. Такі місцеві зобов'язання

можна вважати прообразом місцевих податків і зборів.

Своєрідною формою державності стала Запорізька Січ, що виникла у XVI столітті за Дніпровськими порогами. Фахівці вважають її праобразом справжньої держави, для якої характерними є самоврядна структура народної самооборони і господарська форма самовиживання за мінімумом державної влади. У Січі панувала формальна рівність між усіма козаками, не існувало феодалної власності на землю, була виборна система органів управління, діяльність яких контролювалася козацькою радою. В організації козацького самоврядування, яке сформувалось в Запорізькій Січі, можна знайти зародки майбутньої української державності: політична автономія; самобутній республіканський лад з його демократичними порядками – частим проведенням рад, на яких вирішувались найголовніші козацькі справи, виборністю старшин, місцевим самоврядуванням, своїм судом [7, с. 99].

Дія податкового механізму на Січі була обмежена через те, що неможливо було проконтролювати заняття запорожців та їх доходи. Території мали значні розміри, але були малозаселеними, населення постійно переміщувалось. До того ж існувала практика заміщення прямого оподаткування особистою службою у війську. Оскільки результати господарських і торгових операцій прослідкувати було важко, об'єктом оподаткування був не фактичний дохід платника податку, а середній дохід за певних умов.

У Запорізькій Січі податки являли собою пряме оподаткування окремих видів господарської діяльності та не залежали від особистості платника та його платоспроможності, стягувались через ціни на товари, з доходів від промислів і сільськогосподарської діяльності. Податкові доходи січового Скарбу (фінансової установи Запорізької Січі, що функціонувала як державна скарбниця) складались з внутрішніх

податків та доходів від оподаткування зовнішньої торгівлі (мита).

Серед внутрішніх податків, які збирались на Січі, можна виокремити подимне (податок з домогосподарств (димів) не козаків і сімейних козаків – підданих війська, які жили в паланках (адміністративно-територіальні одиниці у запорізькій Січі, округ) і військовий оклад (податок на користь січової та паланкової старшини, що стягувався з усіх козаків без імунітету, а також з не козаків), які були початковими формами подушного та майнового податків [8, с. 68].

Подальший розвиток податкової системи на українських землях відбувався у період з другої половини XVI і до початку XX століття, коли ці території входили до складу Російської Імперії. Податкова політика цього періоду характеризувалась поступовою заміною натуральних податків грошовими [9, с. 7]. У період правління Петра I (1672-1725) податки були диференційовані залежно від майнового стану платників податків з метою справедливого і рівномірного оподаткування. Прямі подвірні податки були замінені подушними. Непрямими податками обкладались сіль, тютюн, напої, лазні, млини, постоялі двори, риболовля та інше. Також існували податки: «вагові» (при зважуванні товару), «мостові» (біля мостів), «мить» (при в'їзді у місто), «явка» (на митниці), «лавочні» тощо [1, с. 39].

Після проведення земської реформи у 1864 році в Росії були створені органи місцевого самоврядування – земства, які були наділені правами на встановлення земських зборів. Земські та мирські збори, земські повинності були найбільш поширеними місцевими податками у той час. Земськими зборами оподатковувалось нерухоме майно (житлові будинки, земля, торговельні та виробничі приміщення), патенти на виробництво напоїв, свідоцтва на продукцію, а також стягувались акцизи на певні заклади (трактири та інше), збори за користування шляхами, переправами, судове мито тощо. Доходи від земських і мирських

місцевих податків використовувались для підтримки місцевої торгівлі, розвитку комунального господарства, утримання місцевих шкіл, лікарень тощо.

Земські збори розроблялись і встановлювались управою, а затверджувались земськими зборами. Земствами встановлювались ставки цих зборів у межах граничних розмірів, визначених центральною владою (у відсотках або рублях). Губернатор як представник центральної влади мав значні повноваження щодо контролю над порядком встановлення земських зборів. У випадку порушення законодавства або ігнорування загальнодержавних або міських інтересів він міг зупинити рішення земських зборів. Земські збори, дві третини яких належали доходам від оподаткування нерухомого майна і землі, складали близько 70% доходної частини місцевих бюджетів від місцевих зборів [1, с. 39].

Наприкінці XIX століття повноваження земств були обмежені, а губернатор отримав додаткові повноваження. Губернатор мав право оцінювати земські збори з точки зору їх доцільності. Стягнення земських зборів здійснювалось державним казначейством, яке частину зборів зараховувало до державної казни, а іншу частину до земств. На початку XX століття (1917-1918 рр.) земські збори припинили своє існування.

Для фінансування конкретних витрат встановлювались також земські повинності, які мали цільовий характер: фінансування шкіл, лікарень, місцевої поліції, пожежної служби тощо [10, с. 18].

Третій етап у розвитку місцевого оподаткування на українських землях припадає на період існування Української Народної Республіки, Гетьманату та Директорії, коли в Україні почала формуватись самостійна фінансова політика.

Зміни у податковій системі України розпочались після революційних подій в Росії 1917 року і були пов'язані зі змінами державного устрою. У березні



1917 року було створено Українську Центральну Раду, а в жовтні того ж року III Універсалом Центральної Ради було проголошено створення Української Народної Республіки (далі – УНР). Існуюча на українських землях система податкових зборів зазнала негативного впливу революційних і військових подій. Російська фіскальна система фактично не функціонувала, податки не стягувались ані на державному, ані на місцевому рівнях.

Здійснювались окремі спроби введення нових податків, зокрема, місцевих. Так, з метою поповнення бюджету Київська міська Дума наприкінці 1917 року вирішила встановити власний податок на театри столиці, що викликало обурення діячів культури. Але в цілому керівництво УНР не провело жодних суттєвих податкових реформ. Введення нових і скасування старих податків відбувалось безсистемно і непослідовно. Були введені податки на вино та телефонні апарати, підвищені акцизні ставки на алкоголь, телефонний та поштово-телеграфний тарифи [11, с. 49].

Четвертий етап становлення місцевого оподаткування в Україні співпадає з часом перебування України у складі Радянського Союзу. Питанням місцевого оподаткування органи влади приділяли увагу від самого початку встановлення радянської влади і створення радянської держави.

Так, 6 грудня 1918 року Декретом Ради Народних Комісарів (далі – РНК) РРФСР було затверджене «Положення про грошові кошти та витрати місцевих Рад» (далі – Положення) в якості тимчасових правил в усіх місцевостях радянської Республіки [12]. У Положенні було зазначено, що місцеві ради мають у розпорядженні кошти, які отримують від місцевих джерел, та кошти, що відпускає центральна влада. Ради встановлюють обкладання податками і зборами на потреби місцевого господарства, а загальнодержавні потреби задовольняються за рахунок коштів, що відпускаються з Державного Казначейства (ст. 1, 2 «Положення про

грошові кошти та витрати місцевих Рад»). За рахунок місцевих податків та зборів утримувались місцеві радянські установи, комунальне господарство, заклади освіти та медицини, місцевий транспорт, фінансувалось соціальне забезпечення, сільське господарство та промисловість місцевого значення. Поступово сформувалась централізована система оподаткування, яка обмежувала права органів влади на місцях щодо встановлення джерел доходів та напрямів їх використання. Фахівці відмічають, що за період перебування України у складі СРСР місцеві податки і збори становили незначну частину від загальних обсягів місцевих бюджетів, а тому не відігравали суттєвої ролі в розвитку регіонів [5, с. 45].

П'ятий етап становлення та розвитку місцевого оподаткування розпочався із набуттям Україною незалежності у серпні 1991 року. В новоствореній самостійній державі почалось формування власного фінансового законодавства.

Декретом Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20 травня 1993 року, який був спрямований на зміцнення місцевих бюджетів, було визначено види місцевих податків і зборів та порядок їх обчислення. В статті 1 зазначеного Декрету встановлювався перелік з 16 місцевих податків і зборів [13].

Конституція України – основний Закон України, який був прийнятий Верховною Радою України 28 червня 1996 року, закріпила за місцевими територіальними громадами право затверджувати бюджети відповідних адміністративно-територіальних одиниць і контролювати їх виконання, встановлювати місцеві податки і збори відповідно до закону (ст. 143 Конституції України) [14].

Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування» від 18 лютого 1997 року № 77/97-ВР були внесені зміни в Закон України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 року № 1251-XII, якими встановлювалось,

що в Україні справляються загальнодержавні і місцеві податки і збори (ст. 13 Закону України «Про систему оподаткування») [15].

Відповідно до положень Закону України «Про систему оподаткування» міські, сільські та селищні ради мали право встановлювати місцеві податки і збори, порядком їх стягнення у межах, встановлених законами України. При цьому комунальний податок і збори за паркування автотранспорту, за видачу ордеру на квартиру, за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, ринковий збір і збір з власників собак були обов'язковими для встановлення міськими, сільськими та селищними радами. Суми місцевих податків і зборів зараховувались до відповідних місцевих бюджетів, якщо інше не передбачалось законами України [15].

Новим поштовхом для розвитку податкової системи України стало прийняття Верховною Радою України 2 грудня 2010 року Податкового кодексу України, який набрав чинності з 1 січня 2011 року. Наслідком ухвалення Податкового кодексу України стало скасування багатьох законів України, якими регулювалися питання адміністрування податків і зборів, були змінені деякі підходи до системи оподаткування. Загалом, законодавчу базу у сфері оподаткування було систематизовано.

Діюча на сьогодні податкова система є результатом тривалого історичного процесу розвитку та вдосконалення методів, форм і механізму оподаткування. Складовою частиною податкової системи держави є місцеві податки і збори. Різні форми місцевого оподаткування на українських землях з'явилися набагато пізніше державних податків і зборів. Таким чином, місцеве оподаткування стало частиною вже існуючої системи та набуло основних її рис, які сформувались у період зародження і становлення держави та переходу від натурального господарства до грошового.

Повноваження щодо права формування місцевої системи оподаткування, які встановлюються законодавством,

впливають на спроможність органів місцевого самоврядування здійснювати регулювання і управління суспільними справами, які належать до їхньої компетенції, в інтересах місцевого населення.

Отже, на підставі проведеного аналізу можна зробити висновок про те, що основними ознаками місцевих податків і зборів, які відрізняють їх від загальнодержавних податків і зборів є наступні риси:

1) право місцевих рад встановлювати місцеві податки і збори (в межах повноважень, визначених Податковим кодексом України);

2) обов'язковість сплати місцевих податків і зборів на території відповідних територіальних громад;

3) місцеві податки і збори зараховуються до відповідних місцевих бюджетів і складають переважну частину їх доходів.

Місцеві податки і збори є частиною доходів місцевих бюджетів, але при цьому вони не можуть бути відокремлені від загальнодержавного управління фінансами. Введення і порядок справляння місцевих податків і зборів регулюються державою. Враховуючи той факт, що деякі економічні і соціальні питання життєдіяльності населення доцільніше вирішувати на місцевому рівні, впровадження місцевих податків і зборів стає ефективним механізмом державної фінансової політики.

Місцеві податки і збори, впровадження яких обумовлюється політичними, економічними та соціальними передумовами, можна розглядати як інструмент державного управління місцевими фінансовими ресурсами і як одну із гарантій місцевого самоврядування.

Ключові слова: податки, збори, місцеві податки і збори, закон, права органів місцевого самоврядування, місцеві бюджети.

Стаття присвячена визначенню етапів становлення місцевих податків і зборів на українських землях та аналізу типових рис місцевого оподаткування. Встановлені озна-



ки і відмінності правової природи місцевих податків і зборів від загальнодержавних податків і зборів, доведена необхідність поширення повноважень органів місцевого самоврядування щодо встановлення місцевих податків і зборів.

Стаття посвячена определению этапов становления местных налогов и сборов на украинской землях и анализа типичных черт местного налогообложения. Установлены признаки и различия правовой природы местных налогов и сборов от общегосударственных налогов и сборов, доказана необходимость распространения полномочий органов местного самоуправления по установлению местных налогов и сборов.

The article is devoted to defining stages of local taxes and duties on Ukrainian territory and analysis of typical features of local taxation. Installed features and differences of the legal nature of local taxes and fees from state taxes and fees necessity of spreading powers of local authorities to establish local taxes and fees.

Література

1. Кофлан В. М. Правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні : Монографія // В.М. Кофлан. – Ірпінь : НАДПСУ, 2005. – 176 с.
 2. Кофлан В. М. Правові основи місцевого оподаткування в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Ірпінь, 2002. – 15 с.
 3. Новосельцев А. П. Арабские источники об общественном строе восточных славян IX – первой половины X в. (полюдье) // А. П. Новосельцев. – Социально-экономическое развитие России. – М., 1986. – С. 22–26.

4. Захаров В. П., Петров Ю. А., Шаццло М. К. История налогов в России. IX – начало XX в // В. П. Захаров и др. – М. : Изд-во «Российская политическая энциклопедия», 2006. – 296 с.
 5. Конта Р. Податкова реформа в Київській Русі періоду княжіння Ольги // Етична історія народів Європи. – 2008. – № 24. – С. 38–45.
 6. Цимбал Т. Я. Правове регулювання податкової системи України : дис. ... канд. юрид. наук. – Ірпінь, 2007. – 221 с.
 7. Андрущенко В. Л., Федосов В. М. Запорізька Січ як український феномен. // В.Л. Андрущенко. – К. : Заповіт, 1995. – 173 с.
 8. Нечай Н. В. Нариси з історії оподаткування / Н. В. Нечай. – К. : Вісник податкової служби України, 2002. – 144 с.
 9. Блащук Н. І. Правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Ірпінь, 2012. – 19с.
 10. Дикань Л. В. Налогообложение // Л. В. Дикань. – Х. : Фактор, 1996. – 188 с.
 11. Нечай Н. В. Фінансова та податкова політика України в 1917–1919 рр. // Вісник податкової служби України. – 1999. – № 26. – С. 48–51.
 12. О денежных средствах и расходах местных Советов : Декрет Совета Народных Комиссаров РСФСР от 6 декабря 1918 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=ESU;n=18809>.
 13. Про місцеві податки і збори : Декрет Кабінету Міністрів України від 20 травня 1993 року № 56–93 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 30. – С. 336.
 14. Конституція України від 28.06.1996 року № 254 к / 96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – С. 141.
 15. Про систему оподаткування : Закон України від 25 червня 1991 року № 1251-III в редакції від 20 березня 1997 року // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – С. 510

