

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ДОХОДОВ МЕСТНЫХ БЮДЖЕТОВ: ИСТОРИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

В.В. Письменный*

Рассматриваются исторические особенности формирования налоговых доходов местных бюджетов. Проанализирован механизм налогообложения незаслуженного прироста стоимости и специального налогообложения в практике Великобритании, Германии и США конца XIX – начала XX в. Установлено, что местные налоги и сборы всегда играли вспомогательную роль по сравнению с общегосударственными. Представлено описание некоторых эксклюзивных налогов, в частности налогообложение роскоши, торговли, движимого и недвижимого имущества.

Ключевые слова: местные бюджеты, доходы местных бюджетов, налогообложение, местные налоги и сборы.

JEL-классификация: H20, H24, H71, H72.

Материал поступил 3.11.2017 г.

В ходе исторического развития, еще в далеком прошлом, правительства государств, не сумев справиться с возложенными на них финансовыми задачами, делегировали ряд общегосударственных функций на места. Особую актуальность данная тема приобрела в период формирования истоков института местного самоуправления. Тогда за земский счет содержались тюрьмы, расквартировывались войска, строились дороги не только местного, но и общегосударственного значения. С появлением первых признаков местного самоуправления государство должно было финансово поддерживать инициативы местных властей по формированию самостоятельных бюджетов, и оно предоставляло большие полномочия, но без выделения достаточных средств.

Так, местным населением избирались правительственные приказчики, в функции которых входил сбор определенной суммы общегосударственных налогов, а недобор взимался с того же населения. Предоставляя право осуществлять сбор налогов, государство тем не менее не отказывалось от прямого вмешательства в процесс налого-

обложения: оно могло устанавливать единицы налогообложения, что усложняло расчет налоговых обязательств. В случае если принималась одна единица налогообложения, то по ней определялся налог и на жилой дом в городе, и на лавку купца, и на мастерскую ремесленника.

В начале XX в. русский экономист и политический деятель Д.П. Боголепов заявлял, что правительственная опека врывается в жизнь местной власти и препятствовала развитию собственных поисков в формировании доходов местных бюджетов (1925. С. 209). В тот период получила развитие советская школа, основу которой составляли течения финансовой мысли ученых-экономистов царской России. К ранним исследованиям периода следует отнести научные работы директора канцелярии Министерства финансов России Ю.А. Гагемейстера «Розыскания о финансах Древней России», государственного деятеля Д.А. Толстого «История финансовых учреждений России», профессора финансового права Е.Г. Осокина «Несколько спорных вопросов по истории русского финансового права» и др.

* Письменный Виталий Валериевич (v.pysmennyi@tneu.edu.ua), кандидат экономических наук, доцент, докторант кафедры финансов Тернопольского национального экономического университета (г. Тернополь, Украина).

Весомый вклад в формирование теоретических основ налоговых доходов местных бюджетов внесли профессор Харьковского университета М.М. Алексеенко, академик Петербургской академии наук В.П. Безобразов, профессор Санкт-Петербургского университета А.А. Исаев. Теория местного налогообложения развивалась в работах советских исследователей налоговых финансов И.М. Кулишера (1919), В.Н. Твердохлебова (1923) и др. Изложение исследуемых вопросов в них отличается даже большей глубиной, чем в работах многих наших современников. По убеждению профессора Н.М. Добриловского, главная задача финансового хозяйства заключается в получении материальных средств для покрытия публичных расходов (1934. С. 12). Такого же мнения будем придерживаться и мы при изучении вопросов формирования налоговых доходов местных бюджетов, начиная с этапа зарождения науки о местных финансах и создания первых единиц местного самоуправления. Традиционно налоговые доходы могут формироваться на безвозвратной и возвратной основе. К первым относятся доходы собственно местных органов, а также доходы, поступающие от других субъектов распределительных отношений, ко вторым – местные заимствования. Последние являются крайней мерой, принимаемой во внимание при отсутствии собственных доходов.

Налог – это обязательный источник ресурсов для удовлетворения местных нужд, для которого недостаточно частноправовых доходов и пошлин (Ходский, 1913. С. 544). Среди многих определений данного понятия трактовка Л.В. Ходского представляется наиболее прагматичной и соответствующей содержанию. В тот период существовали некоторые самовольные налоги, которые взимались по разным причинам и иногда были даже курьезными: взимались сборы с вечеринок, с холостяков, облагались налогами покойники и т. п. В целом же налоговая деятельность развивалась весьма интенсивно, при установлении налогов проявлялась большая изобретательность и нарушались законы, поэтому налогообложение достигло больших размеров.

Налоги, взимаемые в начале XX в., значительно обременяли население. Увеличе-

ние налогового давления происходило не только ввиду повышения налоговых ставок, но и из-за установления новых – временных и постоянных. Критическое замечание по этому поводу сделал В.Н. Твердохлебов: «Ближайшая задача налоговой политики заключается в ... отмене отмирающих налогов или слишком мелких и непродуктивных сборов, в сосредоточении на взимании наиболее жизнеспособных» (1923. С. 74). Для нашего исследования представляет интерес налоговая деятельность, связанная с эффективным обеспечением ресурсной базы местной власти.

Среди разных источников налоговых доходов Д.П. Боголепов и М.А. Сиринов в своих исследованиях выделяли налог на незаслуженный прирост стоимости как таковой. Незаслуженным приростом стоимости они называли увеличение стоимости недвижимости, не зависящее от прилагаемых усилий владельца и реализуемое в условиях, влияние которых возможно, но только опосредованно (Боголепов, 1925. С. 216). Технически данный налог ставил перед собой цель обложить доход владельца недвижимости, который тот получал без осуществления каких-либо собственных расходов, т. е. в результате удачно сложившейся конъюнктуры на местах (Сиринов, 1926. С. 82) (рис. 1).

Значение налога на незаслуженный прирост стоимости наиболее ярко раскрывают следующие факты, имевшие место в конце XIX – начале XX в. Во-первых, строительство железной дороги создавало экономические выгоды для города и деревни, вместе с тем автоматически увеличивалась стоимость прилегающих к ней земельных участков; во-вторых, мероприятия по благоустройству территории повышали цену домов; в-третьих, с проведением водопровода, канализации и т. п. не только становились более комфортными условия проживания, но и росла стоимость жилой площади. В этих случаях ценность объектов налогообложения увеличивалась вследствие деятельности власти, а не владельца.

Проводя некоторые параллели с нынешним состоянием рынков земли и недвижимости, а также влиянием на их развитие местной власти, логично предположить перспек-

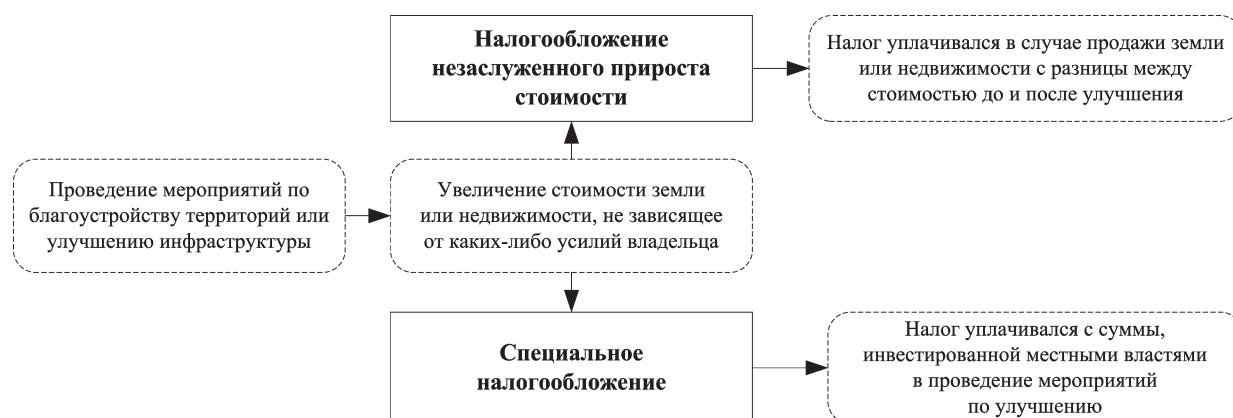


Рис. 1. Особенности налогообложения незаслуженного прироста стоимости и специального налогообложения

Источник. Авторская разработка.

тивы налога на незаслуженный прирост стоимости. Так, Д.П. Боголепов называл данный налог инструментом и прибыльным, и правильным (1925. С. 206). В книге «Местные финансы», например, приводится следующий факт: возле вокзала «Рихсдорф» в начале 1890-х годов было приобретено 8 моргенов земли за 50 марок, а уже в 1898 г. она была продана за 1500 тыс. марок. Одним из первых городов, где практиковалась данная форма налогообложения, можно считать Франкфурт-на-Майне, хотя в 1910 г. тут насчитывалось больше 650 общин (Сиринов, 1926. С. 83).

Налоги, которые могут формировать доходы местных бюджетов, должны быть тесно связаны с определенной местностью. Такое специальное налогообложение российский экономист и публицист В.Л. Ходский еще в дореволюционный период определил как принудительный сбор для покрытия всей или части стоимости затрат по улучшению земли и недвижимости, используемый в общественных интересах (1913. С. 545). Позже специальным налогообложением называли взимание государством или другими союзами публично-правового характера сборов, ограниченное реальными преимуществами, приобретаемыми объектами налогообложения вследствие проведения общественных мероприятий или какого-то улучшения.

Оно отличалось от налогообложения незаслуженного прироста стоимости тем, что налоговая нагрузка возлагалась на всех

владельцев недвижимости, получавших выгоду от деятельности власти по благоустройству территорий или улучшению инфраструктуры (рис. 1). В случае продажи земли, квартиры или дома не нужно было платить налог с разницы их стоимости. И хотя ученые того времени не считали данный налог целевым, фактически он был таковым. Так, М.А. Сиринов делал упор на двух условиях, необходимых для специального налогообложения: с одной стороны, это общественное мероприятие или улучшение, приносящее выгоду, а с другой – принудительность взимания налога (1926. С. 79).

Существенной проблемой, сопутствующей введению специального налогообложения сегодня, является установление объектов налогообложения. В подобной ситуации основной вопрос связан с определением района, в пределах которого владельцы недвижимости будут привлекаться к налогообложению. Например, в Великобритании недвижимость, подлежащая обложению, определялась на совете графства; в США создавалось специальное бюро ассессоров из четырех заинтересованных лиц; в Германии в различных областях практика была неодинаковой, но в большинстве случаев привлекались владельцы прилегающих участков. Все эти варианты объединяло то, что любое решение могло быть обжаловано в суде, где все определялось окончательно.

На объемы поступления налога в местные бюджеты влиял способ расчета специальной выгоды. Так, в Великобритании

вначале определялась стоимость всех объектов недвижимости, которые должны были повыситься в цене в связи с проведением мероприятий по улучшению. В США бюро ассессоров распределяло сумму, предназначенную для таких мероприятий, между всеми заинтересованными лицами – полностью или частично, в зависимости от решения местных властей и в соответствии с получаемыми выгодами. В Германии специальными актами областей предполагалось определять выгоду наилучшим способом, но чаще всего учитывалась длина фасада дома.

Понятно, что взимать налог в полном объеме и сразу было финансово обременительно. В Великобритании он мог уплачиваться в течение 33,5 года в размере 3% в год с половины всего прироста стоимости. В США при строительстве улиц допускалась рассрочка на 20 лет под 4% с неуплаченной суммы. В Германии налог мог взиматься как единовременно, так и с рассрочкой на длительный период, а вообще допускалась уплата частями в течение 44 лет. Не только сроки уплаты налога, но и весь механизм специального налогообложения был построен с учетом базовых принципов налогообложения. Однако на практике он продержался недолго, что было обусловлено большими разрушениями и экономическими потерями в двух мировых войнах.

Местные налоги и сборы никогда не обеспечивали местные бюджеты достаточными доходами. В научных кругах их часто интерпретируют как «плату за услуги» в силу возможности привязать налоговую базу к определенной территории и технически использовать в местном масштабе. При этом в идеальном варианте под местными налогами и сборами следует понимать платежи, устанавливаемые по инициативе представительных органов власти. Эти же органы определяют элементы платежей (налоговую базу, налоговые ставки в пределах законодательно установленных размеров, порядок исчисления и уплаты), направления использования, а в ряде случаев осуществляют администрирование.

Среди местных налогов и сборов, взимаемых в досоветский и советский периоды, наибольшее сходство с современной подсистемой налогообложения недвижимо-

сти Украины имеет налог со строений. Объектом налогообложения выступила стоимость жилых домов, фабрик, заводов, складов, торговых помещений, театров и т. п. От уплаты налога освобождались дома, занимаемые государственными учреждениями, воинскими частями армии и флота; строения, эксплуатируемые железнодорожным транспортом; помещения, используемые культурно-просветительными рабочими организациями; здания, принадлежащие членам семей военнослужащих; непригодные для проживания здания.

Ставки налога устанавливались в размере не более 0,25% от стоимости здания. Их рассчитывали специальные комиссии по нормам, определенным для объема или площади здания различного типа (каменные, деревянные, одноэтажные, многоэтажные и др.). Здесь уместно обратить внимание на точку зрения М.И. Митилино, который считал, что положенный в основу налога со строений принцип «стоимости здания» не соответствует логике, и представляется целесообразной замена его принципом «доходности здания» (1929. С. 252). Так, профессор В.Н. Твердохлебов считал, что налог должен соответствовать той прибыли или натуральной выгоде, которую получает ее владелец.

С одной стороны, стоимостная оценка не учитывает жилую площадь недвижимости, а с другой – местные власти не смогут гарантировать правильность начисления и уплаты налога, поскольку оценка объектов недвижимости жилого фонда со временем может устареть из-за отсутствия четко определенного порядка индексирования налоговой базы. При этом только некоторые государства периодически переоценивают объекты недвижимости, в большинстве же случаев прибегают к оценке, которую делали двадцать и более лет назад. Кроме того, налог на недвижимость сложно администрировать, если налоговой базой выступает стоимость объектов недвижимости жилого фонда, а рынок недвижимости плохо или вообще не развит.

Налог с транспортных средств, который сегодня во многих государствах является частью подсистемы имущественного налогообложения, стал основой местного налогообложения в начале XX в., задолго

до массового распространения автомобилей. Он объединял следующие налоги: с выездных и рабочих лошадей; с других животных, используемых при легковых или лодочных перевозках; с экипажей-самоходов; с яликов, лодок и яхт; с велосипедов – легковых и грузовых. Механизм налогообложения был дифференцированным в зависимости от местности (владельцы транспортных средств в деревнях платили намного меньше, чем в городах), что оправдывалось принципом справедливости налогообложения. М.А. Сиринов относил этот налог к налогам на роскошь (1926. С. 90), поскольку предметами роскоши признавались те, использование которых указывало на особый достаток лица или превышало необходимые потребности. В то время такими были экипажи, лошади, автомобили и др. Например, в Украине налог с транспортных средств трансформировался в элемент налогообложения роскоши даже не в 2011 г., когда был принят Налоговый кодекс, а позже. Только после внесения изменений в законодательство год назад он начал взиматься с физических и юридических лиц, имеющих автомобили не старше пяти лет, рыночная стоимость которых составляет более 375 размеров минимальной заработной платы¹.

Следует упомянуть и о налоге с владельцев транспортных средств и других самоходных машин и механизмов, который в Украине был одним из инструментов содержания, строительства, реконструкции и ремонта автомобильных дорог, а также о сборе за первую регистрацию транспортного средства, налоговая база которого определялась по объему цилиндров двигателя или по его мощности, длине корпуса судна и взлетной массе. Если в дальнейшем транспортный налог будет эволюционировать, то это должно происходить в направлении его экологизации. Такие действия позволят обеспечить рост налоговых поступлений в местные бюджеты, экономно использовать энергетические ресурсы и улучшить экологическую ситуацию в регионах.

В истории местного налогообложения интересной практикой отмечен единовременный

налог. Взимался он повсеместно с лиц, занимающихся развозной или разносной торговлей на рынках, площадях и в других предназначенных для торговли местах без торгового патента, а также с пригнанного на рынок скота на продажу (Митилино, 1929. С. 254). Без его уплаты можно было свободно продавать подержанные вещи, хлебные, овощные, молочные и фуражные продукты собственного хозяйства. Формально данный налог заменял плату за торговый патент и был направлен на расширение налоговой базы, при этом его ставки не превышали 1% полугодовой стоимости торгового патента.

Торговля на рынках как процесс обмена товарами, услугами и другими ценностями во все времена была одним из самых распространенных видов предпринимательской деятельности. Вхождение в этот бизнес не требовало большого объема капитала, расходы на его содержание сравнительно небольшие, а при успешной реализации товаров он давал возможность получить в самый короткий срок стабильный доход. Однако ключевым фактором, определявшим целесообразность торговли на рынках, были относительно либеральные налоговые требования. Уплачивая единовременный налог, население в основном имело возможность не прибегать к сложному налоговому администрированию, а развивать собственный бизнес.

Уже в независимой Украине принятые нововведения формально изменили данный налог на рыночный сбор – пожалуй, наиболее неоднозначный платеж в подсистеме местного налогообложения. Ведь в ходе его взимания возникало больше всего злоупотреблений со стороны администраций рынков, налоговых органов и налогоплательщиков. Порядок исчисления определялся подзаконными актами, согласно которым рыночный сбор служил платой за торговые места на рынках и павильонах, крытых или открытых столах, площадках для торговли с автомобилями, тележек, мотоциклов и ручных тележек с юридических и физических лиц, реализовавших сельскохозяйственную и промышленную продукцию.

Можно привести множество аргументов, подтверждающих целесообразность

¹ По состоянию на 01.11.2017 г. это более 44,7 тыс. долл. США.

отмены рыночного сбора. Вместе с тем анализ практики местного налогообложения с 1993 по 2011 год показывает, что наибольшая сумма средств обеспечивалась именно за его счет. Ежегодный темп роста (превышающий 3%) был достигнут не во всех административно-территориальных единицах из-за незавершенности паспортизации мест на рынках и низкого уровня контроля его уплаты. При этом установление данного сбора было экономически оправдано в сравнительно крупных населенных пунктах, поскольку в деревнях рынки практически отсутствовали или никаких услуг не предоставляли.

На разных этапах развития института местного самоуправления предусматривалось взыскание разного рода платежей с рекламы. В начале XX в. использовался налог с плакатов, афиш и объявлений, а в современной Украине – налог на рекламу. Он был отменен в Налоговом кодексе как не отвечающий принципам административной простоты, фискальной достаточности, экономической эффективности, стабильности и гибкости налогообложения. К сожалению, при разработке законодательных актов не были учтены существовавшие тогда особенности налогообложения плакатов, афиш, рекламы и объявлений. Так, М.А. Сиринов их рассматривал как рентную статью расходов предприятий на использование городских стен, заборов и т. п. (1926. С. 90).

Механизм взимания данного налога был прост и необременителен. Он мог быть или разовым, когда реклама выставлялась не бо-

лее чем на 15 дней, или периодическим – более 15 дней. В первом случае налог исчислялся в размере не более 4 коп. в больших городах и 2 коп. – во всех других городах за 20 см² каждой неполной тысячи афиш или плакатов одного и того же содержания. Во втором случае он составлял не более 2 руб. за 0,5 м² каждой рекламы в крупных городах и не более 1 руб. 50 коп. во всех других городах. Причем с постоянной рекламы, тираж которой достигал не менее 100 экземпляров, налог уменьшался. В целом же его размер не должен был превышать 10% той платы, которая взималась за объявление.

Налогообложение рекламы во многих постсоциалистических странах продержалось до 2000-х годов, а в некоторых используется и сегодня. В налоговой системе Украины без совершенствования механизма взимания его было трудно удержать в условиях налоговой реформы. Для этого необходимо было: предусмотреть распределение объектов налогообложения в зависимости от производства, распространения и размещения рекламы; определять налоговую базу на основе суммы, оплаченной рекламодателем за оказанные услуги, или стоимости затрат на производство рекламной продукции собственными силами; установить повышающие и понижающие коэффициенты к налоговым ставкам (первые – для рекламы алкогольных напитков и табачных изделий, вторые – для продукции отечественных товаропроизводителей).

Налогообложение предметов роскоши (рис. 2) было ограниченным: во-первых,

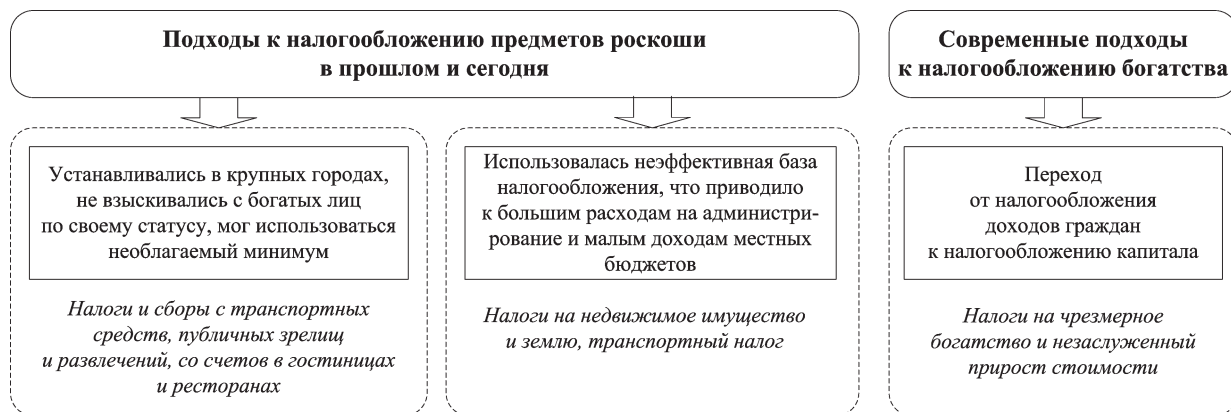


Рис. 2. Подходы к налогообложению предметов роскоши в прошлом и сегодня

Источник. Авторская разработка.

налоги на роскошь использовались в подсистеме местного налогообложения только в больших городах, где много состоятельных людей; во-вторых, они не могли взиматься с лиц, владевших определенным богатством по своему официальному статусу; в-третьих, здесь применялись разные виды необлагаемого минимума (налогом не облагалась часть предметов роскоши, только одна прислуга и т. п.). Налог с публичных зрелищ и развлечений отвечал всем этим критериям. В основу его структуры был положен классовый принцип, а взимался данный налог в виде процентной надбавки к цене билета.

Налог взимали ответственные распорядители зрелищ и развлечений одновременно с платой за билеты в следующих размерах: не более 5% с цены билета – для драмы, оперы, балета, симфонических вечеров и художественных выставок; 10% – для концертов музыкально-литературных вечеров и кино; 15% – для цирковых представлений, общественных игр, механических театров и оперетты; 50% – для кабаре; 100% – для зрелищ легкого жанра за столиками, т. е. развлечений для состоятельного класса общества. Не облагалось налогом посещение музеев, проведение зрелищ, устраиваемых в школах, больницах, приютах и тюрьмах, зрелищ агитационно-просветительского характера, научных выставок, закрытых вечеров профорганизаций.

Современные подходы к налогообложению богатства

Признаки налога на роскошь имела плата со счетов в гостиницах и ресторанах. Данный инструмент формирования доходов местных бюджетов можно отнести к косвенному налогообложению, так как налог прилагался к цене услуги и фактически увеличивал ее стоимость. Плата взималась в размере не более 20% суммы счета, причем счета на сумму до 5 руб. от налогообложения освобождались. Легкость в администрировании (при условии ведения прозрачной деятельности в гостиницах и ресторанах) и отсутствие нагрузки на рядовых граждан выводили налог в число самых эффективных в фискальной системе. В том или ином виде он до сих пор «рабо-

тает» в налоговых системах многих государств.

В советский период и в независимой Украине аналоги данного налога утратили свое значение в подсистемах местного налогообложения и налогообложении роскоши. Специалисты исследовали причины, по которым налог увеличивал стоимость счетов в гостиницах и ресторанах, не обеспечивал должного объема поступления в бюджеты, ставил в лучшие финансово-экономические условия территориальные общины с более развитой инфраструктурой. Считалось, что его отсутствие в перечне местных налогов и сборов должно, с одной стороны, устранить дискриминацию в гостиничной и ресторанной отраслях, а с другой – снизить темпы развития теневой экономики.

Таким образом, на протяжении долгого периода формирования института местного самоуправления местное налогообложение находилось в сложном положении. Оно не было приспособлено к экономическим условиям, поэтому не обеспечивало достаточного объема поступлений местных налогов и сборов. Более того, эти платежи не соответствовали принципам экономической эффективности, социальной справедливости, административной простоты, стабильности и гибкости налогообложения, играли вспомогательную роль по отношению к общегосударственным налогам. Сегодня местное налогообложение должно стать регулятором экономических процессов и способствовать реализации требований общемировой налоговой политики.

Состояние местных налогов и сборов можно считать индикатором развития всей системы доходов местных бюджетов. О том, что финансовым ресурсам местной власти как финансовой основе осуществления расходов должен предоставляться приоритет, говорил С.Ю. Витте, отмечая следующее: каждый порядочный хозяин заранее определяет свои будущие доходы и в соответствии с ними устанавливает размеры допустимых расходов (1997. С. 371).

Аналогичной точки зрения придерживался Д.П. Боголепов. По его расчетам, доходы городских самоуправлений были настолько малы, что бюджеты всех городов

(несколько сотен) не достигали бюджета одного Парижа (1925. С. 213). Если же сегодня провести такое сравнение, то большой разницы в их финансовой базе мы не увидим, а в данных условиях ключевым фактором при налаживании экономической жизни в регионах должно стать эффективное формирование бюджетных доходов. Сегодня остро стоит вопрос о формировании концепции преобразования местных бюджетов с дотационных в субъекты, способные самостоятельно обеспечить общественное благосостояние.

Одним из показателей самодостаточности местных бюджетов является уровень развития подсистемы местного налогообложения. В демократических государствах местные власти обладают широким спектром полномочий, предусматривающих возможность самостоятельно вводить и определять порядок уплаты местных налогов и сборов, устанавливать размеры налоговых ставок, освобождать от налогообложения и т. п. Применение налоговой инициативы должно быть тесно связано с ответственностью в части принятия решений о предоставлении общественных благ и услуг. Другими словами, право вводить налоги и тратить финансовые ресурсы закрепляется за одним и тем же уровнем власти.

Обычно местные власти могут выбирать налоги и сборы из перечня в действующем законодательстве. Однако известна также практика установления на местах «собственных» налогов, взимаемых по разным причинам. Если же сегодня предоставить территориальным общинам компетенцию самостоятельно вводить налоги в зависимости от природно-климатических, географических, социально-демографических, экономических или других факторов, это будет идеальным вариантом организации налоговых отношений на местах. Вместе с тем противники этой идеи могут утверждать, что такая инициатива будет способствовать развитию сепаратизма в налоговой сфере.

Утвердительные или отрицательные решения о необходимости введения так называемых собственных налогов по ини-

циативе местной власти должны основываться на оценке критериев и рассматриваться как желательные признаки для любого местного налога и сбора. По нашему мнению, они должны быть оптимально сбалансированы, в них должны сочетаться различные формы и методы налогообложения исходя из приемлемых для местного самоуправления принципов фискальной достаточности, экономической эффективности, социальной справедливости, административной простоты, стабильности и гибкости налогообложения.

Таким образом, исследование особенностей формирования налоговых доходов местных бюджетов в историческом контексте позволило сделать некоторые выводы.

Налоги всегда были главным источником бюджетных доходов. Сегодня их значимость снизилась вследствие увеличения финансовой поддержки из центра, что обуславливает зависимость местных органов от действий и политических решений государства.

Изучение налоговой деятельности местных властей конца XIX – начала XX в. позволило определить особенности налогообложения богатства. В указанный период взимание таких налогов считалось экономически эффективным, административно простым и социально справедливым, а сегодня налоги на роскошь соответствуют общемировым тенденциям перехода от налогообложения доходов к налогообложению капитала.

Право местных органов вводить налоги и другие платежи по собственной инициативе является вершиной процесса демократических преобразований. Безусловно, оно относится к дискуссионным вопросам законодательства, а налогоплательщики могут рассматривать такую фискальную политику как неразумную или несправедливую. И хотя в исторической ретроспективе «самовольные» налоги считались признаком сепаратизма, возможность для местных органов власти самостоятельно устанавливать налоги с учетом особенностей развития территории представляется лучшим вариантом по сравнению с недофинансированием бюджетных расходов.

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ
(REFERENCES)**

Боголепов Д.П. 1925. *Краткий курс финансовой науки*. Москва: Издательство «Пролетарий». [Bogolepov D.P. 1925. *Short Course of Financial Science*. Moscow: Izdatel'stvo «Proletariy». (In Russ.)]

Витте С.Ю. 1997. *Конспект лекций о народном и государственном хозяйстве, читанных его императорскому высочеству великому князю Михаилу Александровичу в 1900–1902 годах*. Москва: Фонд экономической книги «Начала». [Vitte S.Yu. 1997. *Lecture Notes of the National and State Economy, Read His Imperial Highness Grand Duke Mikhail Alexandrovich in 1900–1902*. Moscow: Fond ekonomicheskoy knigi «Nachala». (In Russ.)]

Исаев А.А. 1887. *Наши финансы и подходящий налог*: читано в собрании III отделения Императорского вольного экономического общества 28 февраля 1887 г. СПб.: Типография М.М. Стасюлевича. [Isaev A.A. 1887. *Our Finances and Income Tax: Read in the Meeting of the III Branch of the I. V. E. on February 28, 1887*. St.-Petersburg: Tipografiya M.M. Stasyulevicha. (In Russ.)]

Кулишер И.М. 1919. *Очерки финансовой науки*. Петроград: Издательство «Наука и школа». [Kulisher I.M. 1919. *Essays on Financial Science*. Petrograd: Izdatel'stvo «Nauka i shkola». (In Russ.)]

Сиринов М.А. 1926. *Местные финансы*. Москва: Госиздат. [Sirinov M.A. 1926. *Local Finance*. Moscow: Gosizdat. (In Russ.)]

Твердохлебов В.Н. 1923. *Новейшие финансовые проблемы (1914–1923 гг.)*. Петроград: Академия [Tverdohlebov V.N. 1923. *The Newest Financial Problems (1914–1923)*. Petrograd: Akademiya. (In Russ.)]

Ходский Л.В. 1913. *Основы государственного хозяйства. Курсь финансовой науки*. СПб.: Типография Ю.Н. Эрлихъ. [Khodskiy V.L. 1913. *Bases of the State Economy. Course of Financial Science*. St.-Petersburg: Tipografiya Yu.N. Erlikh". (In Russ.)]

Добриловський М.М. 1934. *Основи фінансової науки: курс лекцій*. Подєбради: Українська господарська академія в ЧСР. [Dobrilovskiy M.M. 1934. *Bases of Financial Science: a Course of Lectures*. Podebradi: Ukrain's'ka gospodars'ka akademiya v ChSR. (In Ukr.)]

Злупко С.М. (Ред.). 2007. *Українська економічна думка*. Київ: Знання. [Zlupko S.M. (Ed.) 2007. *Ukrainian Economic Thought*. Kiev: Znannya. (In Ukr.)]

Мітіліно М.І. 1929. *Основи фінансової науки*. Київ: Державне видавництво України. [Mitolino M.I. 1929. *Bases of Financial Science*. Kiiv: Derzhavne vidavnitstvo Ukraïni. (In Ukr.)]

In citation: *Belorusskiy Ekonomicheskiiy zhurnal*. 2018. No 1. PP. 75–83.

Belarusian Economic Journal. 2018. No 1. PP. 75–83.

**SPECIFICS OF FORMING LOCAL BUDEGTS' TAX
REVENUES: A HISTORICAL ASPECT**

Vitalii Pysmennyi¹

Author affiliation: ¹ Ternopil National Economic University (Ternopil, Ukraine).

Corresponding author: Vitalii Pysmennyi (v.pysmennyi@tneu.edu.ua).

ABSTRACT. The paper discusses historical specifics of forming the local budgets' tax revenues. Analyzed is the mechanism of taxing unearned increment of value and special taxation as practiced in the UK, Germany and the USA in late 19th – early 20th centuries. It was established that local taxes and levies have always played a secondary role in comparison with the national ones. Presented is the description of certain exclusive taxes (in particular, taxation of luxury, commerce, movable property and real estate).

KEYWORDS: local budgets, local budgets' revenues, taxation, local taxes and levies.

JEL-code: H20, H24, H71, H72.

Received 3.11.2017

