

КЛАСИФІКАЦІЙНІ ОЗНАКИ ТАРИФІВ

Постановка проблеми. При вивченні тарифів звичайно приділяють увагу їх величині, диференціації щодо юридичних та фізичних осіб, регіонів, видів комунальних послуг. Однак рідко можна зустріти в спеціальній літературі бачення податкової природи тарифів і відповідно досліджень у цьому напрямі. Завданням дослідження став збір характеристик тарифів та виділення притаманних ним ознак у напрямі дослідження податкової природи тарифів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дотепер характеристики тарифів не поєднувалися в узагальненій класифікації, що могло б підвищити ефективність прийняття рішень внаслідок проведеної уніфікації та отриманої ясності. Серед корисних джерел слід відзначити нормативні та інформаційні джерела, працю Н. О. Гури [1].

Формулювання мети статті. Для вирішення поставленої проблеми нам необхідно було визначити сутність тарифів, установити місце тарифу в системі податків, зібрати характеристики тарифів та виділити притаманні ознаки.

Виклад основного матеріалу дослідження. В Оксфордському словникові англійської мови зазначено, що слово *tariff* в італійській мові мало форму *tariffa* і означало «арифметика» або «підраховувати рахунки у Флорію, книга ставок для податків у Баретті», було спорідненим до іспанського та португальського слова *tariffa*, арабським *tasrif*, яке означало «реєстрація», «надавати пояснення».

Сьогодні в англійській мові «тариф» — це впорядкований лист або шкала цін, зроблена в будь-якій приватній або публічній справі (готельний тариф). На наш погляд, слово «тариф» означає «то з розумом вартість», якщо вважати, що літера «р» із давнини означає розум, а літера «ф» (також «б», «в», «п») — енергії, вартості.

Тобто саме слово «тариф» означає розумне привласнення будь-чого і не містить інших ознак. Їх надають слову певні механізми. Такі механізми, наприклад, залежать від форми власності, яка переважає у суспільстві. Наприклад, при переважанні приватної власності в Російській імперії стягувався з приватної власності квартирний податок. З одержавленням житлової власності держава почала стягувати квартирну плату на утримання будинків.

Відповідно до ч. 6, п. 2, р. 1 Порядку форму-

вання тарифів на послуги з централізованого водопостачання та водовідведення (далі — Порядок формування тарифів) сучасні тарифи — це вартість надання одиниці послуги відповідної якості, розрахована на основі економічно обґрунтованих планованих витрат з урахуванням планованого прибутку та податку на додану вартість [2]. З нарахуванням ПДВ ми отримуємо ситуацію, коли на один непрямий податок (платіж, визначений за тарифом) нараховують інший непрямий податок (ПДВ), що вважаємо неправомірним з погляду теорії оподаткування, коли величина та кількість податків не прораховуються у взаємному співвідношенні і потім всім своїм тягарем покладається на доходи споживачів такої продукції.

У нашій роботі ми намагаємося більше приділити увагу досліді тарифів, які пов'язані із наданням житлово-комунальних послуг (ЖКП) і розраховуються при функціонуванні житлово-комунального господарства (ЖКГ). Однак для виведення класифікаційних ознак використовуємо потенціал знань щодо будь-яких тарифів.

Відповідно до ч. 1, ст. 1 Закону України «Про житлово-комунальні послуги» від 24 червня 2004 р. № 1875-IV (далі — ЗУ «Про ЖКП») житлово-комунальні послуги — це результат господарської діяльності, спрямованої на забезпечення умов проживання та перебування осіб у житлових і нежитлових приміщеннях, будинках і спорудах, комплексах будинків і споруд відповідно до нормативів, норм, стандартів і т. д. [3].

При цьому комунальні послуги — результат господарської діяльності, спрямованої на задоволення потреби фізичної чи юридичної особи у забезпеченні холодною та гарячою водою, водовідведенням, газом та електропостачанням, опаленням, а також вивезення побутових відходів. У цьому визначенні не йдеться про такі комунальні послуги, як послуги із міського електротранспорту, із поховання, музейні і т. д., хоча вони є комунальними.

Відповідно до статистичних даних в Україні станом на 1.01.2009 р. зареєстровано 16 336 комунальних підприємств від 1 228 888 зареєстрованих в Україні, що складає 1,329 %, які діють у різних галузях господарства. При цьому підприємства житлово-комунального господарства (ЖКГ) можуть бути й інших форм власності, відмінних від комунальної (державні,

приватні, та ін.). Серед підприємств ЖКГ приватизовано 5 % підприємств з водопостачання, працює 29 % приватних підприємств у підгалузі з санітарної очистки, понад 20 % приватних житлових організацій (які обслуговують більш як 12 % житлового фонду) [1, с. 32]. Як пояснити дію приватних підприємств у комунальному секторі?

Слово «комунальний» в англійській мові має еквівалент *common*, щодо якого фахівці Оксфордського словника англійської мови вважають, що воно походить від *com – together* (разом) + *— mūnis bound* (пов'язаний) *under obligation* (під зобов'язанням), або за іншою версією слово *common* походить від *com – together* (разом) + *unus*, яке у ранній латині означало *oīnos one* (один). Так, слово «комуна» може означати або «разом пов'язані» або «разом одинаки». На нашу думку, *mūnis* може означати і «руку», а слово «комуна» може означати «співрука», «спільний».

За даними етимологічного словника російської мови слово «коммунальный» запозичене, імовірно, із французької мови на початку XIX століття; слово *communal* «коммунальный, общественный, принадлежащий жителям одной или многих деревень» відзначається у словнику І. Татищева 1839 р., і що в сучасній російській мові це слово в основному використовується в значенні «относящийся к городскому хозяйству», це значення розвилось на російській основі [4].

Пояснимо поняття «спільності» у терміні «комунальний». У давнину люди вирішили, які об'єкти (наприклад, шляхи, водойми, цвинтарі, храми і т. д.) і зусилля, увага, фінансування щодо них повинні бути спільними, комунальними. Із розвитком науки й техніки стає можливим контроль, фінансування за вказаними об'єктами навіть незначною групою осіб, однак залишається щось сакральне в необхідності спільних володінь, проїздів, відпочинку, культів. І тому ми спостерігаємо приватні установи у комунальному секторі, які можуть діяти як під власним, так і під загальним керівництвом виконавчої державної влади на місцях, органів місцевого самоврядування.

Звичайно вказується, що комунальні платежі за тарифами є обов'язковими платежами, але не податками. Однак інколи ми знаходимо зауваження про те, що якщо держава сама встановлює ціни, які забезпечують їй певні надходження, є монополістом, вона може отримувати шляхом непрямого оподаткування внутрішньої торгівлі фіскальну монополію [5, с. 35]. Застосовуючи це до комунальних чи приватних монополій можемо стверджувати про існування у них доходних монополій, які слід визнавати формою непрямого оподаткування.

За міжнародною класифікацією податків тільки

прибутки фіскальних монополій віднесено до внутрішніх податків: «5. *Внутрішні податки на товари і послуги*: — загальні податки з продажів, податки з обігу чи податки на додану вартість; — акцизні збори; — прибутки фіскальних монополій і т. д.» [6, с. 26]. Такої назви надходжень як «фіскальні монополії» чи «прибутки від фіскальних монополій» у вітчизняній класифікації надходжень бюджету ми не знаходимо, але це не означає, що вони відсутні. Спочатку розглянемо історичний аспект включення монопольних стягнень до системи державних надходжень.

У праці М. І. Тургенєва тарифи під іншими назвами входять у 3-ю велику групу податків із споживання. Так, податки на споживання у М. І. Тургенєва поділяються на податки із предметів, які слугують для необхідних потреб життя, та із предметів для розкоші. Податки із предметів першої групи поділяються на податки із предметів, які слугують для внутрішнього споживання людини, або для їжі та пиття, та із предметів, які слугують для зовнішнього споживання людини.

До предметів першого роду належать сіль, алкогольні напої, м'ясо, борошно; податок із них звичайно зветься акцизом. До предметів другого роду належать всі вироби ремесел, фабрик та мануфактур. Податки з цих предметів також поділяють на дві групи: податки, які збираються всередині держави або на кордонах держави.

У свою чергу, збирання всередині держави відбувається різними способами: інколи уряд покладає податки на самі фабрики та мануфактури; інколи зобов'язує сплачувати за дозвіл продавати ці товари. Крім того, уряд звичайно стягує податки із товарів при перевозі їх на шляхах, каналах та річках [7, с. 74 — 103].

Ми вважаємо, що в такій системі податків місце тарифів серед податків із предметів, які слугують для зовнішнього споживання людини, які збираються всередині держави. У сучасних бюджетах такі суми оподаткування саме як оподаткування не наводяться, а тільки як неподаткові надходження.

Однак утримання підприємств, які виробляють предмети зовнішнього споживання, їх діяльність дійсно є податком, а не тільки їх прибутки. На нашу думку, такий стан речей, коли суми надходжень державних підприємств частково перестали показуватися у загальному фонду бюджету, є результатом розвитку підприємств, які раніше як державні були повністю залежними від Державного бюджету, а потім частково стали заробляти за ринковими цінами, частково залишаючись на державних надходженнях, про що є зауваження у Г. Жеза: «З. Наконєц, возможен такой случай, когда специальный бюджет организуется для какой-нибудь отрасли государственного управления, обладающей правами особого юридического лица. ...»

Пример: специальный бюджет государственных железных дорог, организованных как персонафицированное в правовом и финансовом отношении государственное предприятие» [8, с. 251].

Багато з український державних та комунальних підприємств є самостійними юридичними особами, а їх «приєднаними бюджетами» у 3-му сенсі є кошториси.

Дані щодо кошторисів розглянутих підприємств містяться у фінансових управліннях. Дані про доходи підприємств, які вони отримують поза загальних фондів бюджетів за тарифами, які є оподаткуванням для інших осіб, показуються не тільки у кошторисах і загальною сумою в бюджетах в одній із 5-ти груп доходів бюджету: неподаткових надходженнях, у власних надходженнях бюджетних установ, у платі за послуги, що надаються бюджетними установами (код 25010000), у платі за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з функціональними повноваженнями (код 25010100).

Наприклад, згідно з Додатком № 1 до розділу I Закону України «Про Державний бюджет на 2009 рік» надходження за цим кодом не виділені, і зробимо умовний висновок про навантаження через тарифи на основі надходжень за кодом 25010000. Плата за послуги, що надаються бюджетними установами в сумі 16,205 млрд. грн. є, по суті, непрямими податками в розмірі 6,80 % до загальної суми надходжень Державного бюджету України (16,250 * 100 % / 238,931).

Дослідження існуючих характеристик тарифів дало змогу об'єднати їх навколо притаманних ним ознак.

З врахуванням осіб, які формують та отримують платежі за тарифами, тарифи можна групувати за такими ознаками.

Згідно з ч. 1, ст. 30 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою наявності регулювання цін та тарифів на ЖКП є ціни/тарифи, які регулюються державою та місцевими органами самоврядування [3]. Згідно з п. 2, ч. 1, ст. 30 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою затвердження тарифів в установленому законом порядку є ціни/тарифи, затверджені в установленому законі порядку [3].

Згідно з ч. 1, ст. 31 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою особи, яка визначає порядок формування цін/тарифів на вид ЖКП є ціни/тарифи, порядок формування яких визначає КМУ [3]. Згідно з п. 1-3, ч. 1, ст. 14 Закону України «Про ЖКП» за ознакою особи, яка визначає чи затверджує ціни/тарифи є ціни/тарифи, затверджені центральними органами виконавчої влади; є ціни/тарифи, затверджені органами місцевого самоврядування; є ціни/тарифи, визначені за домовленістю сторін [3], сторонами можуть бути об'єднання співвласників багатоквартирних будинків (ОСББ) [1, с. 105], виконавці ЖКП, підприємства.

Згідно з ч. 9, ст. 31 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою прийняття участі у формуванні та затвердженні цін/тарифів судових органів є ціни/тарифи, сформовані та затверджені в судовому порядку [3]. За ознакою формою оподаткування податки поділяють на прямі та непрямі. Тарифи є непрямими податками, приводом для стягнення яких є ознаки діяльності держави, органів місцевого самоврядування, виконавців послуг.

Згідно з п. 6, ч. 1, ст. 6 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою осіб, які здійснюють контроль цін/тарифів, є ціни/тарифи на ЖКП, здійснювати контроль та моніторинг стану розрахунків, за якими входить до повноважень Ради міністрів АРК, обласних, Київської і Севастопольської міських державних адміністрацій у сфері ЖКП [3]; ціни/тарифи, за розрахунком складових яких надається висновок Державною інспекцією з контролю за цінами або її територіальними органами в порядку, установленому Мінекономіки (згідно п. 52, р. IV Порядку формування тарифів) [2].

Згідно з ч. 3, ст. 5 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою осіб, які формують державну політику щодо встановлення цін, є центральний орган виконавчої влади з питань регулювання електроенергетики, який формує державну політику щодо встановлення цін на електроенергію і природний газ, тарифів на їх транспортування та постачання підприємствам і організаціям, які виробляють та надають ЖКП населенню [3].

За ознакою способу отримання тарифів до відповідного бюджету можуть бути власні тарифи, закріплені, регулюючі. Сучасні тарифи є власними надходженнями Державного та місцевих бюджетів.

З врахуванням осіб, які сплачують платежі за тарифами та отримують послуги за тарифами, тарифи можна групувати за такими ознаками.

За ознакою участі тарифу у процесах відтворення для держави тариф, який сплачується як непрямий податок, є первинним розподілом ВВП; для підприємств та населення сплачуваний ними тариф у ціні товару є перерозподілом ВВП. За ознакою того, інтереси яких представників суспільства переважають у суспільстві, є менший тариф для населення й більший для комерційних структур, рівень відшкодування тарифами фактичної собівартості теплової енергії для населення складає 96,5 %, для комерційних споживачів — 119 % [9].

Згідно з п. 1, ч. 1, ст. 30 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою доступності ЖКП для всіх споживачів та рівності правових гарантій є ціни та тарифи, які роблять доступними житло для всіх споживачів [3]. Згідно з п. 4, ч. 1, ст. 30 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою відкритості, доступності та прозорості структури цін/тарифів для споживачів та суспільства є ціни/тари-

фі із відкритою, доступною та прозорою структурою для споживачів та суспільства [3].

За ознакою *платника* можуть бути тарифи з населення, з комерційних споживачів; наприклад, по тарифам на послуги теплопостачання тариф на теплову енергію у базовому підприємстві (м. Луганськ) складає станом на 1.07.2009 р. для населення з ПДВ 279,51 грн./Гкал, тариф на теплову енергію для комерційних споживачів — 575,41 грн./Гкал [9]; або є тарифи для населення, бюджетних установ, інших споживачів; групи споживачів повинні визначатися на основі оцінки економічної обґрунтованості розподілу витрат між ними (згідно з п. 35, р. III Порядку формування тарифів) [2].

З урахуванням *об'єктів, що лежать в основі рівня тарифів*, є такі тарифи.

За ознакою *місця збирання непрямих податків* є тарифи, що збираються в середині держави (за здійснювану діяльність установ та підприємств) та тарифи, що збираються на кордоні (як мита, податки на зовнішні операції) [7, с. 83]. За ознакою *способу оцінки податкового об'єкту* є податки кадастрові й некадастрові. На нашу думку, тарифи є кадастровим податком, оскільки незмінюваним кожного періоду кадастром є розрахований кошторис витрат (з включенням прибутків). За часті зміни витрат їх можна визнати некадастровими.

За способом *встановлення податкових зобов'язань* є податки розподільчі та кількісні. Тарифи слід відносити до розподільчих податків, оскільки спочатку визначається сума витрат за послугами, а потім вона ділиться між платниками. За ознакою *залежності від одного податку інших податків* є податки, які мають власні основи для розрахунку та які мають загальний об'єкт оподаткування. Тарифи мають власну основу для розрахунку.

За ознакою *методу встановлення ставок податків* тарифи є фіксованими платежами, розраховуються у гривнях до відповідних натуральних показників. За ознакою *присутності у правилах розрахунку податку умови застосування мінімальної чи максимальної суми податку, що підлягає сплаті*, можна виділити безумовні податки та умовні. Тарифи є безумовними податками. За ознакою *рівня тарифів* виділяють низькі тарифи та високі тарифи.

За ознакою *місцезнаходження отримувача ЖКП* є тарифи у великих містах та тарифи в невеликих населених пунктах. За ознакою *джерела сплати тарифу* є тариф, який сплачується самостійно домогосподарством, і тариф, який сплачується частково за рахунок субсидії, якщо витрати на оплату послуг ЖКП перевищують частину його сукупного доходу. За ознакою *місцезнаходження людини, де їй надаються послуги, залежно від її життєво-виробничого цик-*

лу, є тарифи за послуги з проживання, за послуги з роботи, за послуги з відпочинку [1, с. 7].

За ознакою *самостійності сплати* є тарифи, що сплачуються індивідуально, і такі, які розраховані окремо спеціалізованими підприємствами, але сплачуються у складі квартирної плати (за обслуговування ліфтів, вивезення сміття) [1, с. 21].

За ознакою *функціонального призначення всіх існуючих ЖКП* є тарифи з електрики, пралень, міського пасажирського транспорту, газозабезпечення, електрозабезпечення, пожежної охорони, готельного господарства, теплоенергетики, централізованого водопостачання, водовідведення, санітарної очистки міста, обслуговування житла, експлуатації житлового фонду, дорожньо-мостового господарства, зовнішнього освітлення, похоронної справи, ліфтового господарства, управління комунальним господарством і т. д. [1, с. 16 — 18].

Згідно з п. 1-4, ч. 1, ст. 13 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *функціонального призначення визначених Законом про ЖКП* є ціни/тарифи: 1) за комунальні послуги (централізоване постачання холодної та гарячої води, водовідведення, газо- та електропостачання, централізоване опалення, а також вивезення побутових відходів тощо); 2) за послуги з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій (прибирання внутрішньобудинкових приміщень та прибудинкової території, санітарно-технічне обслуговування, обслуговування внутрішньобудинкових мереж, утримання ліфтів, освітлення місць загального користування, поточний ремонт, вивезення побутових відходів тощо); 3) за послуги з управління будинком, спорудою або групою будинків (балансоутримання, укладання договорів на виконання послуг, контроль виконання умов договору тощо); 4) за послуги з ремонту приміщень, будинків, споруд (заміна та підсилення елементів конструкцій та мереж, їх реконструкція, відновлення несучої спроможності несучих елементів конструкцій тощо) [3].

За даними української статистики доходи населення за 2008 р. склали 850,232 млрд. грн., нараховано населенню України до оплати ЖКП 21,377 млрд. грн. (без урахування електроенергії, міського транспорту, послуг з поховання, пралень і т. д.); оплачено населенням 20,406 млрд. грн. (із газопостачання 6,038 млрд. грн., із централізованого опалення — 6,486 млрд. грн., із водопостачання та водовідведення — 3,730 млрд. грн., із утримання будинків — 3,980 млрд. грн., із вивезення побутових відходів — 0,172 млрд. грн.); за електропостачання оплачено населенням 5,986 млрд. грн., сума основних послуг складає 26,392 млрд. грн. (20,406 + 5,986), а їх частка у сумі доходів (витрат) населення складає 3,104 % (26,392 * 100 % / 850,232) [10].

За ознакою *диференціації об'єкту ЖКП*, наприк-

лад, диференціації типу житла є тарифи з будинків, призначених для постійного проживання людей, та тарифи, призначені для проживання людей протягом терміну роботи або навчання (гуртожитки) [1, с. 34 — 35]; при диференціації типу житла виділяють також тарифи для 7-9-ти поверхових будинків з ліфтом, тарифи для 5-ти поверхових будинків упоряджених без ліфта; тарифи для частково упоряджених будинків, тарифи для неупоряджених будинків; при диференціації типу теплопостачання виділяють у складі тарифу на гаряче водопостачання тариф на підігрів (у м. Сімферополь) та тариф на гаряче водопостачання (у м. Луганськ) [9].

За ознакою значення ЖКП є ціни/тарифи на комунальні послуги першої групи (комунальні послуги з постачання електроенергії та природного газу, тарифи на які затверджуються центральними органами управління), другої групи (послуги з утримання будинків, споруд, прибудинкових територій, централізованого постачання холодної води, водовідведення, централізованого опалення та постачання гарячої води, прибирання, вивезення та знешкодження побутових відходів, тарифи на які затверджують органи місцевого самоврядування) [1, с. 94] та ціни/тарифи, запропоновані при укладенні договору на ЖКП третьої групи.

Згідно з п. 4, ч. 1, ст. 2 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *урахування досягнутого рівня соціально-економічного розвитку, природних особливостей відповідного регіону та технічних можливостей* є тарифи, які ураховують ці показники [3]. Згідно з п. 3, ч. 1, ст. 5 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *урахування розроблених науково обґрунтованих нормативів витрат та витрат ресурсів, що використовуються при виробництві, транспортуванні та постачанні ЖКП* є ціни/тарифи, які враховують ці нормативи [3].

Згідно з п. 5, ч. 1, ст. 20 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *можливості зменшення розміру плати за тарифом* є ціни/тарифи, які зменшують розмір плати за надані послуги у випадку їх ненадання, надання не в повному обсязі, зниження їх якості [3]. Згідно з п. 6, ч. 1, ст. 20 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *можливості несплати платежу* є ціни/тарифи, які не сплачуються за період тимчасової відсутності споживача, членів його сім'ї, і фактичної відсутності ЖКП [3].

Згідно з п. 3, ч. 1, ст. 30 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *відповідності рівня цін/тарифів розміру обґрунтованих витрат на виробництво ЖКП* є ціни/тарифи, які відповідають рівню обґрунтованих витрат на виробництво ЖКП [3]. Згідно з п. 5, ч. 1, ст. 30 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *відповідності цін/тарифів ЖКП наявності, кількості та якості таких послуг* є ціни/тарифи, які відповідають наявності, кількості та якості ЖКП [3].

Згідно з п. 7, ч. 1, ст. 30 ЗУ «Про ЖКП» за

ознакою *соціального захисту населення* є ціни/тарифи, які ростуть повільніше, ніж доходи населення [3]. Згідно з ч. 3, 4 ст. 31 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *рівня затвердження цін/тарифів залежно від економічно обґрунтованих витрат на їх виробництво* є ціни/тарифи, які органи місцевого самоврядування затверджують в розмірі економічно обґрунтованих витрат на їх виробництво і є ціни/тарифи, які органи місцевого самоврядування затверджують нижчими від розміру вказаних витрат на їх виробництво, і у такому випадку зобов'язані відшкодувати з відповідного місцевого бюджету виконавцям/виробникам відповідну різницю [3].

Згідно з ч. 7, ст. 31 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *змінюваності цін/тарифів* є ціни/тарифи, які змінюються впродовж певного періоду [3] і згідно п. 36, 37, р. III Порядку формування тарифів ціни/тарифи, які не змінюються впродовж певного періоду, наприклад, є тарифи, які включають витрати на здійснення капітальних вкладень, фіксуються на строк, передбачений для виконання програми розвитку [2].

Згідно з ч. 8, ст. 31 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *зобов'язання відшкодувати в повному обсязі збитки, зумовлені змінами цін/тарифів*, є ціни/тарифи, які змінюються на послуги/товари центральними органами виконавчої влади, що може призвести до непередбачених витрат виконавців/виробників, і ці органи зобов'язані відшкодувати в повному обсязі збитки, зумовлені такими змінами, протягом поточного фінансового року та до затвердження нового бюджету [3] і відповідно ціни/тарифи, які не змінюються на послуги/товари цими органами влади.

Згідно з ч. 1, ст. 32 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *періодичності нарахування за тарифом* є плата за ЖКП, яка нараховується щомісячно до договору, коли лічильники не встановлені [3]; плата, яка нараховується за інший період (щосекундно, шохвилино і т. д.), коли встановлені засоби обліку; плата, яка нараховується без врахування часу за фактом користування послугою (тариф у міському транспорті).

Згідно з ч. 2, ст. 32 ЗУ «Про ЖКП» за ознакою *основи для розрахунку розміру плати за комунальні послуги* є плата, яка розраховується зважаючи на розмір затверджених цін/тарифів; плата, яка розраховується з показань засобів обліку; плата, яка розраховується за затвердженими нормами [3].

Згідно з п. 2-1, р. I Порядку формування тарифів за ознакою *включення витрат до розрахунку тарифів* є тарифи, у які включені витрати, які включаються до валових витрат, та тарифи, у які не включаються витрати, які не включаються до валових витрат або перевищують визначені Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» розміри [2].

Згідно з п. 3, р. II Порядку формування тарифів за ознакою *показників, які лежать в основі формування тарифів*, є тарифи на основі річних планів виробництва і надання послуг і економічно обґрунтованих планових витрат, визначених на підставі державних і галузевих норм витрат ресурсів, технічно-економічних розрахунків та кошторисів, ставок податків і зборів та цін у плановому періоді, установлених на підставі прогнозних індексів цін виробників продукції [2]; є тарифи на основі фактичної собівартості (без ПДВ), яка станом на 1.07.2009 р. для підприємств з водопостачання (м. Луганськ) склала 4,94 грн./м³ [9].

За ознакою *можливості застосування інтервального меж при розрахунку тарифів* є єдиний тариф, сезонний тариф та двоставковий тариф. Наприклад, за тарифами на послуги тепlopостачання станом на 1.07.2009 р. у м. Сімферополь для населення діє тариф на теплову енергію з ПДВ 209,74 грн./Гкал, тариф на опалення є єдиним: 2,17 грн./м² площі; у м. Донецьку для населення діє тариф на теплову енергію з ПДВ 236,25 грн./Гкал, тариф на опалення є сезонним: 6,2 грн./м² площі; у м. Луганську для населення діє тариф на теплову енергію з ПДВ 279,51 грн./Гкал, тариф на опалення є двоставковим, 1,37/4,09 грн./м² площі [9].

Згідно з п. 9 — п. 26, р. III Порядку формування тарифів за ознакою *складових частин повної планової собівартості тарифу*, є тариф у частині витрат з операційної діяльності, у тому числі планової собівартості реалізованих послуг; тариф у частині адміністративних витрат; тариф у частині витрат із збуту послуг; тариф у частині інших витрат з операційної діяльності; тариф у частині фінансових витрат [2].

Згідно з п. 27 — п. 34, р. III Порядку формування тарифів за ознакою *порядку розрахунку тарифу*, наприклад, для послуг з централізованого водопостачання та водовідведення, є тариф у частині визначення розміру економічно обґрунтованих планових витрат підприємства на одиницю калькулювання собівартості послуги; тариф у частині групування індивідуальних складових в окремі статті витрат; тариф у частині визначення розміру витрат за окремою статтею у грошовому виразі в розрахунку на одиницю калькулювання; тариф у частині визначення розміру групи витрат у розрахунку на одиницю калькулювання; тариф у частині визначення повної планової собівартості одиниці послуги; тариф, у якому додається величина витрат капітальних вкладень, податку на прибуток; тариф збільшується на ПДВ [2].

За ознакою *натуральної одиниці послуг чи користувача послуг, з яких буде нараховуватися плата за тарифом*, є у тарифах на послуги водовідведення тариф на 1 м³ стоків, для м. Луганськ для насе-

лення це з ПДВ 2,76 грн./1 м³ стоків; у тарифах на послуги водопостачання тариф на 1 м куб води, для населення м. Луганська це з ПДВ 3,9 грн./1 м³ води (коли є засоби обліку); у тарифах на послуги водопостачання виділяють тариф на 1 особу в місяць, для м. Луганська для населення це з ПДВ 22,62 грн./на 1 особу в місяць (коли відсутні засоби обліку) [9].

Згідно з п. 38, р. III Порядку формування тарифів за ознакою *причин зміни тарифу* виділяють тарифи, відкориговані у разі зміни протягом установленого строку дії тарифів ставок податків і зборів (обов'язкових платежів), рівня заробітної плати відповідно до актів законодавства, Генеральної, галузевої угод, ставок орендної плати, інших обов'язкових платежів і зборів, цін і тарифів на паливно-енергетичні та матеріальні ресурси [2].

Згідно з п. 38 — п. 41, р. III Порядку формування тарифів за ознакою *порядку коригування тарифів* є тариф, відкоригований лише тільки за тими індивідуальними складовими витрат, за якими відбулися цінні зміни у бік збільшення або зменшення із механізмом коригування: розраховується індекс зміни цін індивідуальної складової витрат; визначається груповий індекс зміни кожного елемента собівартості; коригування на статті витрат, що включаються до повної планової собівартості послуг [2].

Згідно з п. 42 — 51, р. III Порядку формування тарифів за ознакою *застосування методу регулювання тарифів шляхом установлення їх граничного рівня* виділяють тарифи із установленим їх граничним рівнем (з метою здійснення підприємством заходів з ресурсо- та енергозбереження) та без установлення їх такого рівня [2].

Усі виведені ознаки (табл. 1) можуть стосуватися одного виду тарифу, він може бути одночасно тарифом, визначеним судом, доступним, з будинків, призначених для постійного проживання людей, який знижується у випадку погіршення якості послуг; тарифом без ПДВ і т. д.

Висновки. Тарифи як непрямі податки на споживання з предметів зовнішнього користування людини, які стягуються всередині держави, теоретично слід відносити до внутрішніх податків на товари і послуги, на практиці ці суми показують у бюджетах як неподаткові надходження, за кодом 25010100.

Установлено, що в комунальних чи приватних монополіях існує доходна монополія, подібна фіскальній монополії, яку слід визнавати видом непрямого оподаткування. Зроблено акцент на непроханості застосування нарахування одного непрямого податку (ПДВ) на інший (плата за ЖКП). Класифікація тарифів здійснена за 50 ознаками, що дозволить класифікувати один вид тарифу за 50 ознака-

Класифікаційні ознаки тарифів

<i>Особи, які формують та отримують платежі за тарифами</i>
1. Наявність регулювання цін та тарифів на ЖКП
2. Затвердження тарифів в установленому законом порядку
3. Особа, яка визначає порядок формування цін/тарифів на вид ЖКП
4. Особа, яка визначає чи затверджує ціни/тарифи
5. Участь у формуванні та затвердженні цін/тарифів судових органів
6. Форма оподаткування
7. Особи, які здійснюють контроль цін/тарифів
8. Особи, які формують державну політику щодо встановлення цін
9. Спосіб отримання тарифів до відповідного бюджету
<i>Особи, які сплачують платежі за тарифами та отримують послуги за тарифами</i>
10. Участь тарифу в процесах відтворення
11. Інтереси яких представників переважають у суспільстві
12. Доступність ЖКП для всіх споживачів та рівність правових гарантій
13. Відкритість, доступність та прозорість структури цін/тарифів для споживачів та суспільства
14. Платник
<i>Об'єкти, що лежать в основі рівня тарифів</i>
15. Місця збирання непрямих податків
16. Спосіб оцінки податкового об'єкту
17. Установлення податкових зобов'язань
18. Залежність від одного податку інших податків
19. Метод встановлення ставок податків
20. Присутність у правилах розрахунку податку умови застосування мінімальної чи максимальної суми податку, що підлягає сплаті
21. Рівень тарифів
22. Місцезнаходження отримувача ЖКП
23. Джерела сплати тарифу
24. Місцезнаходження людини, де їй надаються послуги, залежно від її життєво-виробничого циклу
25. Самостійність сплати
26. Функціональне призначення всіх існуючих ЖКП
27. Функціональне призначення визначених Законом про ЖКП
28. Диференціація об'єктів ЖКП
29. Значення ЖКП за групами
30. Урахування досягнутого рівня соціально-економічного розвитку, природних особливостей відповідного регіону та технічних можливостей
31. Урахування розроблених науково обґрунтованих нормативів витрат та втрат ресурсів, що використовуються при виробництві, транспортуванні та постачанні ЖКП
32. Можливість зменшення розміру плати за тарифом
33. Можливість несплати платежу
34. Відповідність рівня цін/тарифів розміру обґрунтованих витрат на виробництво ЖКП
35. Відповідність цін/тарифів ЖКП наявності, кількості та якості таких послуг
36. Соціальний захист населення
37. Рівень затвердження цін/тарифів залежно від економічно обґрунтованих витрат на їх виробництво
38. Змінюваність цін/тарифів
39. Зобов'язання відшкодувати в повному обсязі збитки, зумовлені змінами цін/тарифів
40. Періодичність нарахування за тарифом
41. Основа для розрахунку розміру плати за комунальні послуги
42. Включення витрат до розрахунку тарифів
43. Показники, які лежать в основі формування тарифів
44. Можливість застосування інтервальних меж при розрахунку тарифів
45. Складові частини повної планової собівартості тарифу
46. Порядок розрахунку тарифу
47. Натуральні одиниці послуг чи користувача послуг, з яких буде нараховуватися плата за тарифом
48. Причини зміни тарифу
49. Порядок коригування тарифів
50. Застосування методу регулювання тарифів шляхом встановлення їх граничного рівня

ми й аналізувати весь спектр причинно-наслідкових зв'язків при його застосуванні в комунальній економіці країни.

Література

1. **Гура Н. О.** Облік у житлово-комунальному господарстві: теорія і практика : [монографія] / Н. О. Гура. — К. : Знання, 2006. — 351 с. 2. **Порядок** формування тарифів на послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 12 липня 2006 р. № 959 «Про затвердження Порядку формування тарифів на послуги з централізованого водопостачання та водовідведення» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=959-2006-%EF> 3. **Про житлово-комунальні послуги.** Закон України від 24 червня 2004 року № 1875-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=2&nreg=1875-15> 4. **Этимологический словарь русского языка** : в 9 выпусках / под ред. Н. М. Шанского. [авт.-сост. : Н. С. Арапова и др.] ; МГУ. — М. : Изд-во Моск. ун-та. — Т. II. — Вып. 8 : К. — 1982. — 470 с. 5. **Федосов В. М.** Податкова система України : підручник / [В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін.] ; за ред. В. М. Федосова. — К. : Либідь, 1994. — 464 с. 6. **Крисоватий А. І.** Податкова система : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — Тернопіль : Карт-бланш, 2004. — 331 с. 7. **Тургенев Н. И.** Опыт теории налогов / Тургенев Н. И. — 3-е изд. — М. : Гос. соц.-эконом. изд-во, 1937. — 176 с. 8. **Жез Гастон.** Профессор Парижского университета. Общая теория бюджета / Жез Гастон ; [пер. с фр.] / под ред. Г. Г. Соловья и К. К. Шмакова с предисловием Г. Я. Сокольниковой. — М. : Гос. фин. изд-во СССР, 1930. — 339 с. 9. **Інформація** про тарифи на послуги водопостачання, водовідведення, теплопостачання та з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.minjkg.gov.ua/index.php?category=tp-stat> 10. **Про оплату** населенням житлово-комунальних послуг у грудні 2008 року. Експрес-випуск / відп. за вип. І. В. Калачова. — К., 2009. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : www.ukrstat.gov.ua (розділ «Експрес-випуски»).

Ціпура В. Л. Класифікаційні ознаки тарифів

Тарифи як непрямі податки на споживання з предметів зовнішнього користування людини, які стягуються всередині держави, за теорією слід відносити до внутрішніх податків на товари й послуги, на практиці ці суми показують у бюджетах як неподаткові надходження за кодом 25010100. Установлено, що в комунальних чи приватних монополіях існує доходна монополія, подібна фіскальній монополії, яка є видом непрямого оподаткування. Узагальнена класифікація тарифів здійснена за 50 ознаками.

Ключові слова: тариф, податок, ціна, доходна монополія, житлово-комунальні послуги.

Ціпура В. Л. Классификационные признаки тарифов

Тарифы как непрямые налоги на потребление с предметов внешнего пользования человека, которые взимаются внутри государства, по теории следует относить к внутренним налогам на товары и услуги, на практике эти суммы показывают в бюджетах как неналоговые поступления по коду 25010100. Установлено, что в коммунальных или частных монополиях существует доходная монополия, подобная фискальной монополии, которая является видом непрямого налогообложения. Обобщенная классификация тарифов осуществлена по 50 признакам.

Ключевые слова: тариф, налог, цена, доходная монополия, жилищно-коммунальные услуги

Tsipura V. L. Classification features of tariffs

Tariffs are indirect taxes on a consumption from the goods of the external use of man, which are collected inside the state, it follows to attribute to the internal taxes on goods and services in theory and these sum show in budgets as nontax income, on the code 25010100 in practice. It is set that communal or private monopolies have an income monopoly, similar to the fiscal monopoly, which is the type of indirect taxation. The generalized classification of tariffs is carried out by 50 features.

Key words: tariff, tax, price, income monopoly, communal services.

Стаття надійшла до редакції 28.01.2010

Прийнято до друку 26.02.2010