

І. С. Волохова,

к. е. н., доцент, доцент кафедри фінансів, Одеський національний економічний університет

РЕАЛІЗАЦІЯ СПЕЦИФІЧНИХ ПРИНЦИПІВ У МІСЦЕВОМУ ОПОДАТКУВАННІ (НА ПРИКЛАДІ МАЙНОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ)

I. Volokhova,

candidate of economic sciences,

Associate professor, associate professor of Department of Finances, The Odessa national economic university

REALIZATION OF SPECIFIC PRINCIPLES IN LOCAL TAXATION (ON THE EXAMPLE OF PROPERTY TAXATION)

У статті проведено комплексне дослідження специфічних принципів місцевого оподаткування: принципу взаємної еквівалентності, територіального походження, рівномірного податкового навантаження на різні категорії платників податків, мінімального впливу на циклічне коливання економіки, відповідності темпам зростання надходжень державних податків, відповідності потребам населення та юридичних осіб території та принципу самостійності.

Доведено, що майновий (у тому числі земельний) податок відповідає всім розробленим принципам місцевого оподаткування, що дає підстави віднести його до складу місцевих.

На підставі розкритих проблем майнового оподаткування в Україні запропоновано шляхи вдосконалення механізмів оподаткування відповідних податків.

Complex research of specific principles of local taxation is conducted in the article: principle of mutual equivalence, territorial origin, equal tax loading on the different categories of taxpayers, minimum influence on cyclic oscillation of economy, accordance the rates of growth of receipts of government taxes, accordance the necessities of population and legal entities in territory and principle of independence.

It is well-proven that a property (also earth) tax answers all developed principles of local taxation. It grounds to take him in the complement of local taxes.

The exposed problems of property taxation are in Ukraine. Offered ways of perfection of mechanisms of taxation of the proper taxes.

Ключові слова: місцеві податки, органи місцевого самоврядування, принципи оподаткування, майнове оподаткування, власні фінансові ресурси місцевого самоврядування.

Key words: local taxes, organs of local self-government, principles of taxation, property taxation, own financial resources of local self-government.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Економічна ефективність та розвиток сучасного суспільства на демократичних засадах вимагають забезпечити фінансову незалежність місцевого самоврядування, що залежить від наявності власних видаткових повноважень та власних фінансових ресурсів, достатніх для їх виконання.

Власні фінансові ресурси місцевого самоврядування мають забезпечуватися здебільше за рахунок податкових надходжень — місцевих податків та зборів. При цьому їхнє значення не повинне обмежуватися метою лише наповнити місцеві бюджети. За їх допомогою органи місцевого самоврядування повинні мати можливість також стимулювати підприємницьку активність фізичних та юридичних осіб своєї території, розвиток місцевого господарства, сприяти ефективному використанню природних ресурсів місцевого значення тощо.

Практика навіть найбільш розвинутих країн свідчить про недостатність власної фінансової бази для забезпечення надання місцевих суспільних благ. Проте, особливої гостроти воно набуває для України.

З 2011 року, відповідно до вимог Податкового кодексу України, було скасовано всі діючі місцеві податки та збори. Їх було замінено податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиним податком, збором за провадження деяких видів підприємницької діяльності, збором за місця для паркування транспортних засобів та туристичним збором. Були суттєво обмежені податкові повноваження

органів місцевого самоврядування щодо їхнього справляння. Для них лише було збережено право приймати рішення щодо ставок оподаткування у встановлених межах. Це залишило місцеве оподаткування в Україні на початковому етапі розвитку. В ньому не знайшли відображення ринкові умови господарювання, що вже існують в Україні. Місцеве оподаткування також не забезпечує достатнього обсягу надходжень до місцевих бюджетів.

І якщо з метою наповнення центрального бюджету підходять будь-які податки та збори, то для місцевого рівня існують деякі обмеження. Вони знайшли своє відображення в специфічних принципах місцевого оподаткування, дослідження яких є надзвичайно актуальним з метою формування достатньої фінансової бази місцевого самоврядування.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Серед вітчизняних науковців проблемами місцевого оподаткування опікуються: В.Л. Андрущенко, В.В. Зайчикова, А.В. Ібатулліна, О. П. Кириленко, В.І. Кравченко, А.І. Крисоватий, М.І. Крупка, І.О. Луніна, В.М. Опарін, В.В. Письменний, А.М. Соколовська, А.А. Тарангул, В.М. Федосов та інші автори. Зазвичай учені критикують сучасний стан розвитку місцевого оподаткування в Україні, наводять позитивний зарубіжний досвід місцевого оподаткування, розглядають питання щодо впровадження окремих додаткових місцевих податків та зборів, обгрунтовуючи їхню ефективність.

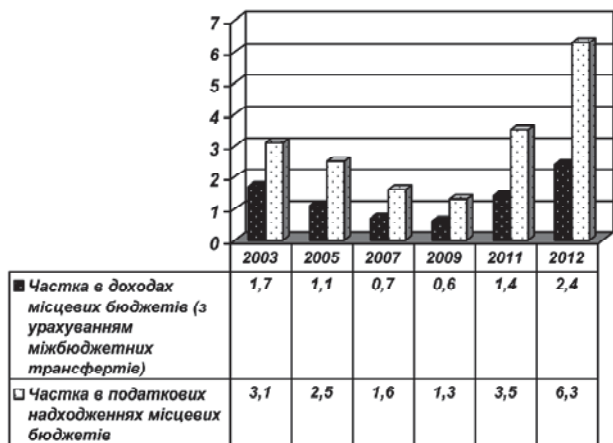


Рис. 1. Частка місцевих податків і зборів у доходах та податкових надходженнях місцевих бюджетів України, %

Джерело: складено автором, використовуючи звіти про виконання бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя за 2003, 2005, 2007, 2009, 2011 та 2012 роки: Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

Серед сучасних західних вчених проблеми побудови та розвитку системи місцевого оподаткування розкривають: Ш. Бланкарт, Дж. Б'юкенен, Р. Масгрейв, Ю. Немец, Д. Норт, Г. Райт, Дж. Стігліц, Х. Ціммерман та інші.

Водночас у переважній більшості наукових розробок теоретичні питання місцевого оподаткування розглянуті недостатньо, мало досліджена проблема розробки та реалізації специфічних принципів місцевого оподаткування, їхньої реалізації під час розгляду можливостей переведення окремих загальнодержавних податків та зборів до переліку місцевих.

МЕТА ДОСЛІДЖЕННЯ

Отже мета статті — дослідження специфічних принципів місцевого оподаткування, особливостей їхньої реалізації на прикладі майнового оподаткування.

Основні результати дослідження. Значні зміни, що відбулися в місцевому оподаткуванні з прийняттям Податкового кодексу України несуттєво вплинули на зростання частки місцевих податків і зборів у доходах та податкових надходженнях місцевих бюджетів України (рис. 1).

Так, у 2012 році питома вага місцевих податків і зборів у податкових надходженнях склала 6,3%, що на 5,0 відсоткових пункти вище рівня 2009 року. Частка місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів (з урахуванням міжбюджетних трансфертів) збільшилася за цей час з 0,6% до 2,4%.

Отже, власна доходна база місцевого самоврядування, що створена за рахунок місцевого оподаткування, незначна, не здатна вона забезпечити фінансовими ресурсами виконання власних видаткових повноважень. Як можливі шляхи її збільшення можна виділити:

- введення додаткових місцевих податків і зборів;
- переведення деяких загальнодержавних податків і зборів до складу місцевих;
- встановлення додаткових надбавок до загальнодержавних податків і зборів.

Будь-який відібраний шлях до посилення власної фінансової бази місцевого самоврядування за рахунок місцевих податків і зборів вимагає врахування принципів оподаткування.

Окрім загальних принципів оподаткування для місцевого рівня мають бути розроблені специфічні принципи місцевого оподаткування, що враховують особливості функціонування органів місцевого самоврядування.

Науковцями визначаються критеріальні вимоги, яким має відповідати процес впровадження місцевих податків і зборів, а саме: недопустимість встановлення податкових

пільг для конкретних платників податків; заборона впроваджувати індивідуальні податкові платежі; рівномірний розподіл податкового навантаження залежно від наданих суспільних послуг; незначна різниця між ставками місцевих податків і зборів у різних регіонах; низькі витрати на організацію податкового адміністрування [4, с. 7]. Ми маємо деякі зауваження щодо запропонованих вимог. По-перше, будь-які заборони та обмеження щодо місцевого оподаткування з боку органів державної влади зменшує податкову автономію органів місцевого самоврядування. Тому необхідно порівнювати шкоду обмеження податкової автономії і шкоду від встановлення податкових пільг для конкретних платників податків. По-друге, незрозуміло, що автор має на увазі під індивідуальними податковими платежами. Якщо платежі індивідуальні, то чому вони є податковими. Податки справляються з певних категорій платників, а не лише індивідуально з окремої особи. По-третє, незначна різниця між ставками місцевих податків і зборів у різних регіонах обмежує можливості органів місцевого самоврядування пропонувати власний набір суспільних благ населенню своєї територіальної одиниці, можливості створення конкурентного середовища між територіями. По-четверте, низькі витрати на організацію податкового адміністрування вже передбачаються загальними принципами оподаткування, які діють і для місцевого оподаткування, не є для місцевого оподаткування особливими.

Ібатуліна А.В. пропонує принципи місцевого оподаткування розглядати: гнучкість, значущість, зрозумілість, рівномірність, територіальну прив'язаність, цільове призначення, передбачуваність [6, с. 7]. На нашу думку, зрозумілість і передбачуваність є загальними принципами оподаткування, тобто вони справедливі як для державних, так і для місцевих податків. Їх пропонували У. Петті, А. Сміт, А. Вагнер, Ф. Нітті та інші. Щодо цільового призначення, то ми його не можемо розглядати як принципи місцевого оподаткування, оскільки взагалі податки — це нецільові платежі державі громадян та юридичних осіб (серія специфічних рис податків виділяють їхній нецільовий характер [5, с. 203; 2, с. 225]). Принцип значущості автор характеризує як можливість забезпечення значної частки доходів бюджетів та відповідність з економічним розвитком території [4, с. 7]. Тобто автором не конкретизується обсяг доходів місцевих бюджетів, що має бути сформований за рахунок місцевих податків. На нашу думку, він має відповідати обсягу власних повноважень органів місцевого самоврядування.

Щодо принципів рівномірності розподілення між регіонами бази оподаткування і територіальної прив'язаності [4, с. 7], вони знаходяться в протиріччі між собою.

Серед специфічних принципів місцевого оподаткування ми пропонуємо наступні.

1. Принцип взаємної еквівалентності. Він передбачає двосторонню віддачу. З позиції органів місцевого самоврядування — надання суспільних благ у еквіваленті зібраних місцевих податків. З позиції платників податків — обов'язок сплатити надані суспільні блага, усвідомлення необхідності брати безпосередню участь у вирішенні місцевих справ. Зазначений принцип може реалізуватися лише при прямому оподаткуванні.

2. Принцип територіального походження. За цим принципом до територіального бюджету повинні надходити лише ті податки, які зібрані з баз оподаткування, розташованих на відповідній території. Інакше існує проблема перекадання податкового тягаря з одних територіальних одиниць на інші.

3. Принцип рівномірного податкового навантаження на різні категорії платників податків. Порушення цього принципу призведе до дисбалансу виробничих структур та трудових ресурсів, форм бізнесу тощо на певній території, що позначиться на майбутньому зменшенні надходжень до територіальних бюджетів.

4. Принцип мінімального впливу на циклічне коливання економіки. Органи місцевого самоврядування не здатні самостійно регулювати місцеве податкове наван-

таження задля вирівнювання економічної кон'юнктури в країні. З метою надання суспільних благ, першочерговість яких на цьому рівні владі є найвищою, органи місцевого самоврядування в періоди економічного зростання не відмовляться від отримання додаткових доходів до своїх бюджетів (додаткові бюджетні ресурси будуть використані на поточні та капітальні витрати). У періоди економічного спаду, навпаки, будуть вимушені збільшувати податкове навантаження на платників податків, зменшуючи їхню економічну активність. Таким чином, неузгоджені з центральним рівнем влади дії органів місцевого самоврядування, направлені на циклічне коливання економіки, призведуть до погіршення економічного становища не тільки певної території, а країни в цілому.

5. Принцип відповідності темпам зростання надходжень державних податків. Трапляються випадки, коли, або внаслідок твердих ставок місцевих податків, або скорочення бази оподаткування, або з інших причин, темпи зростання надходжень місцевих податків нижчі за темпи зростання надходжень державних податків (відповідно зменшується частка місцевих доходів у загальних податкових надходженнях консолідованого бюджету країни та ВВП). У цьому випадку органи місцевого самоврядування втрачають можливості виробництва суспільних благ у досягнутих обсягах. До того ж видатки територіальних бюджетів на виконання самостійних повноважень, як правило, не беруть участі в вирівнюванні фінансових можливостей територій. Це спонукає органи місцевого самоврядування вишукувати додаткові надходження до своїх бюджетів, які не пов'язані з оподаткуванням (неподаткові доходи, доходи від операцій з капіталом).

6. Принцип відповідності потребам населення та юридичних осіб території. У межах кожної територіальної одиниці пропонується свій набір суспільних благ на виконання власних видаткових повноважень за рахунок місцевих податків. Органи місцевого самоврядування як виробники суспільних благ пропонують їх споживачам: населенню та юридичним особам. Якщо споживачів влаштовує набір суспільних благ та плата за нього (податкове навантаження), то здійснюється міграція населення та / або виробничих потужностей. Ця міграція є ефективною, оскільки сприяє розвитку територій, що максимально враховують потреби населення, створює конкурентні умови між останніми. Якщо ці умови не враховуються, міграція населення та виробничих структур є неефективною. Натомість Письменний В.В. вважає, що "для зниження рівня податкової конкуренції та підвищення ефективності місцевого оподаткування, з одного боку, місцеві податки і збори необхідно спирати на нерухому базу оподаткування, а з іншого — мешканці територіальних громад мають нести податкове навантаження тією мірою, в якій вони отримують вигоди від наданих суспільних послуг" [4, с. 7]. Відповідно до вимог пункту 4 статті 9 Європейської хартії місцевого самоврядування, фінансові системи, які складають підгрунтя ресурсів органів місцевого самоврядування, мають достатньо диверсифікований і підвищувальний характер і повинні забезпечувати можливість приводити наявні ресурси, наскільки це практично можливо, у відповідність до реального зростання вартості виконуваних ними завдань [3].

7. Принцип самостійності. Органи місцевого самоврядування повинні бути наділені достатніми податковими повноваженнями з метою задоволення потреб населення (з метою запропонування власного набору суспільних благ, що має максимально влаштовувати населення). Податкові повноваження дозволяють збільшувати надходження до територіальних бюджетів, або їх зменшувати залежно від суспільних потреб. Крім того, принцип самостійності також передбачає можливість впливу органів місцевого самоврядування на податковий потенціал з метою його нарощування.

При виборі податків, що можуть надаватися в розпорядження місцевих органів влади, необхідно врахувати особливості застосування різних баз оподаткування, до яких, зокрема, належать:

- 1) споживання та відповідно продажі, що здійснюються на території даного муніципалітету;
- 2) дохід усіх жителів певної території або прибуток розташованих на ній підприємств;
- 3) використання факторів виробництва [1, с. 29; 8, с. 11—12].

Щодо визначених баз оподаткування ми маємо зауваження. Факторами виробництва виступають праця (або робоча сила), земля та капітал. Дохід або прибуток як результат праці та застосування капіталу вже визначено серед баз оподаткування. Крім того, оподатковується не тільки земля, а й інше нерухоме та рухоме майно. Тому доречним є виділення наступних баз оподаткування: споживання, дохід або прибуток, майно.

У практиці розвинутих країн майнове оподаткування відноситься, як правило, до місцевого оподаткування.

База оподаткування розраховується залежно від площі земельної ділянки, будівель, споруд тощо; вартості майна.

Майновий податок відноситься до прямого оподаткування і відповідає принципу взаємної еквівалентності. Він дає можливість покривати граничні витрати з виробництва суспільних благ. До податків, що найкраще відповідають принципу оподаткування вигод, Б. Гамільтон відносить, зокрема, податок на нерухому власність, оскільки в ринковій ціні нерухомості частково капіталізується вартість надання місцевих суспільних товарів та послуг [7].

Податок на майно відповідає принципу територіального походження, оскільки оподаткуванню підлягають лише об'єкти, розташовані на певній території.

У випадку оподаткування всіх можливих категорій платників податку (фізичних та юридичних осіб) за податковими ставками, що не пригнічують економічної активності населення та бізнесу, можливим є дотримання принципу рівномірного податкового навантаження.

Майнове оподаткування має мінімальний вплив на циклічне коливання економіки, оскільки не оподатковується реальний дохід платників податків. Крім того, надходження майнового податку мало залежать від стану економічної кон'юнктури. Це робить його стабільним джерелом надходжень до територіальних бюджетів. Встановлені процентні ставки податку від ринкової вартості майна (в тому числі землі) дозволять щорічно збільшувати надходження майнового податку відповідно до економічного зростання території та країни в цілому (відповідно темпам зростання надходжень державних податків).

Податкові повноваження органів місцевого самоврядування дозволять збільшувати або зменшувати податкове навантаження майновим податком на платників податків з метою надання оптимального набору суспільних благ.

Податкові повноваження органів місцевого самоврядування та принцип відповідності потребам населення та юридичних осіб території створюють конкурентні умови між адміністративно-територіальними одиницями, будуть сприяти ефективній міграції населення та виробничих структур.

Отже, майновий (в тому числі земельний) податок відповідає всім розробленим принципам місцевого оподаткування, що дає підстави віднести його до складу місцевих.

Слід, однак, враховувати, що майнове оподаткування на місцевому рівні, як і інше оподаткування факторів виробництва, має суттєвий недолік — перекидання податкового тягаря, або на постачальників факторів виробництва або на споживачів продукції виробництва, залежно від еластичності попиту та пропозиції цих товарів, робіт і послуг.

В Україні діє земельний податок, частка якого в 2012 році склала 5,6% загального обсягу доходів місцевих бюджетів з урахуванням міжбюджетних трансфертів, що на 0,8 процентних пункти нижче за рівень 2002 року.

Чинний механізм оподаткування земельним податком в Україні має низку недоліків, зокрема: недосконале визначення об'єкту оподаткування, яке на сучасному етапі призводить до зниження зацікавленості орендарів до розширення виробництва; недосконалість методів нормативно-грошової оцінки земельних ділянок; наявність необгрунтованих пільг.

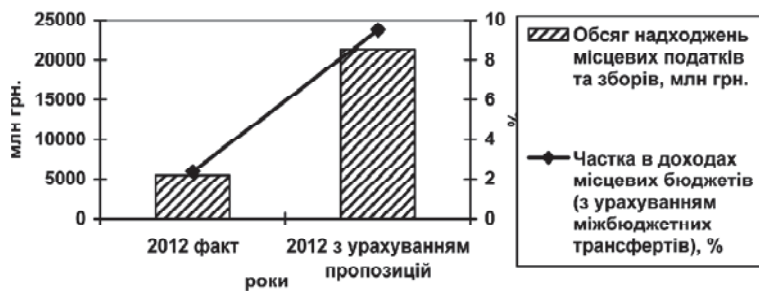


Рис. 2. Порівняння фактичних надходжень місцевих податків і зборів у 2012 році та запропонованих

Джерело: складено автором, використовуючи звіт про виконання бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя за 2012 рік: Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

Намітилася стійка тенденція до зниження питомої ваги податків на власність (ця група представлена одним податком з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, який з прийняттям Податкового кодексу України в 2011 році скасований, введений збір за першу реєстрацію транспортного засобу): з 1,8% загальної суми надходжень до місцевих бюджетів з урахуванням міжбюджетних трансфертів у 2003 році до 0,3% у 2012 році.

Щодо податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, то до нього є багато нарікань (щодо пільг, відсутності реєстру платників, ставок, можливостей підміни житлової нерухомості нежитловою тощо) і обіцянок влади прийняти необхідні зміни.

Майновий податок є надійним джерелом надходжень територіальних бюджетів, проте його ставки повинні сприяти ефективному використанню майна, проте не вимагати від власників від нього відмовлятися на користь інших факторів виробництва, форм заощаджень та інвестицій, вимагати від населення зменшувати площі житла (особливо в важкі періоди життя).

Інші збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів, що знаходяться у власності територіальних громад, поряд із майновим податком (через схожість баз оподаткування) відповідають принципам місцевого оподаткування, можуть бути включені до складу місцевих податків.

Порівняння фактичних надходжень місцевих податків і зборів у 2012 році та запропонованих наведено на рисунку 2.

ВИСНОВКИ

Отже, ми прийшли до висновку, що майнове оподаткування є надійним джерелом надходжень територіальних бюджетів, здатне збільшити надходження місцевих податків і зборів з 2,4% доходів місцевих бюджетів з урахуванням міжбюджетних трансфертів до 9,5%. Воно відповідає специфічним принципам місцевого оподаткування. Крім того, для укріплення власної фінансової бази місцевого самоврядування пропонуємо:

— по-перше, вдосконалити чинний механізм оподаткування земельним податком: платником земельного податку пропонуємо визначити лише власників земельних ділянок та землекористувачів, що володіють та користуються земельною ділянкою на праві постійного користування; закріпити як об'єкт оподаткування лише земельні ділянки, що перебувають у власності або у постійному користуванні (довгострокова оренда); встановити ставки у відсотках до ринкової вартості земель; пільги доцільно встановлювати за видами земельних ділянок та користувачами; вдосконалити діючий механізм організаційно-інформаційного забезпечення оподаткування землі при ухваленні тимчасових угод на оренду земельних ділянок за підвищеною ставкою, тощо;

— по-друге, вдосконалити механізм нарахування збору за першу реєстрацію транспортного засобу, а саме: по-

вернутися до механізму нарахування транспортного податку, який мав місце до прийняття Податкового кодексу України, з урахуванням екологічної складової. Пропонуємо застосування у якості бази оподаткування колісних транспортних засобів потужність двигуна та, додатково, об'єму викиду вуглекислого газу; ставки податку повинні встановлюватись у процентах від ринкової вартості (традиційна схема) та у гривнях за певний об'єм викиду CO₂ (екологічна схема); система пільг повинна застосовуватись як до категорій платників, так і за видами транспортних засобів, що забезпечить більшу гнучкість механізму оподаткування;

— по-третє, вдосконалити механізм нарахування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, а саме: платниками податку мають бути фізичні та юридичні особи, що є власникам об'єктів житлової нерухомості та нерухомого майна (нежитлового), що підлягають оподаткуванню; базою нарахування податку повинна стати ринкова вартість об'єкту; при розрахунку податку для власників житлової нерухомості — фізичних осіб є необхідним застосування "соціальної норми житлової нерухомості". Під "соціальною нормою житлової нерухомості" слід розуміти законодавчо встановлену максимальну норму житла (кв. м) на один об'єкт житлової нерухомості, яка забезпечує нормальні (загальноприйняті у даному суспільстві) умови проживання власника (власників).

Розглянуті питання є основою для подальших більш глибоких прикладних розробок, пов'язаних із необхідністю проведення реформування системи оподаткування місцевими податками та зборами в Україні; для доопрацювання деяких законодавчих норм, які створять передумови для подальшого системного реформування територіальних фінансів України з метою досягнення ефективної фінансової діяльності органів місцевого самоврядування.

Література:

1. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів / [Луїніна І.О., Кириленко О.П., Лучка А.В. та ін.]; за ред. д-ра екон. наук І. О. Луїніної; НАН України; Ін-т екон. та прогнозув. — К., 2010. — 320 с.
2. Длугопольський О.В. Теорія економіки державного сектора: Навчальний посібник / О.В. Длугопольський. — К.: "ВД "Професіонал", 2007. — 592 с.
3. Європейська хартія місцевого самоврядування від 15 жовтня 1985 року, підписана від імені України 6 листопада 1996 року в м. Страсбурзі, ратифікована Законом України "Про ратифікацію Європейської хартії місцевого самоврядування" від 15 липня 1997 року N 452/97-ВР // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 1997. — № 38. — Ст. 249.
4. Місцеве оподаткування в умовах демократичних перетворень: автореф. дис... канд. екон. наук / В.В. Письменний; Терноп. нац. екон. ун-т. — Т., 2008. — 20 с. — укр.
5. Опарін В. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти): Монографія / В.М. Опарін. — К.: КНЕУ, 2005. — 240 с.
6. Розвиток місцевого оподаткування в Україні: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.08 / А.В. Ібатулліна; Ін-т аграр. економіки УААН. — К., 2009. — 19 с. — укр.
7. Hamilton B.W. Is the Property Tax a Benefit Tax? // Local Provision of Public Services: The Tiebout Model after Twenty Five Years, G.R. Zodrow, (Ed.), New York, NY: Academic Press, Inc., 1983 // Guilfoyle J.P. The effect of property taxes on home values // Journal of real estate literature. — 2000. — Vol.8. — P. 109—127.
8. Pedreja-Chaparro F., Salinas-Jimenez J., Suarez-Pandislo J. Financing local governments: the Spanish experience / International Studies Program, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, w.p. 06-11, USA, 2006. — P. 11—12.

Стаття надійшла до редакції 13.06.2013 р.