

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Західноукраїнський національний університет

Факультет фінансів та обліку

Кафедра фінансів ім. С. І. Юрія

КРАМАР НАТАЛІЯ ІГОРІВНА**Формування доходів місцевих бюджетів в умовах
фінансової децентралізації/Formation of local budget
revenues in the conditions of financial decentralization**спеціальність 072 «фінанси, банківська справа та страхування»
освітньо-професійна програма – «фінанси»

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка
групи ФФм-21
Крамар Н.І._____
підписНауковий керівник:
к.е.н., доцент
Булавинець В.М._____
підпис

Кваліфікаційну роботу

допущено до захисту

«__» _____ 2020 р.

Завідувач кафедри

О.П.Кириленко

Тернопіль – 2020

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ	8
1.1. Фінансова децентралізація в Україні: сутність та специфіка реалізації	
1.2. Теоретико-концептуальні основи доходів місцевих бюджетів у контексті їх самостійності та самодостатності,.....	17
Висновки до розділу 1.....	25
РОЗДІЛ 2. ПРАГМАТИКА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ	27
2.1. Аналіз податкового методу формування доходів місцевих бюджетів в Україні	27
2.2. Специфіка використання неподаткових джерел формування доходів місцевих бюджетів	39
2.3. Міжбюджетні трансферти як інструмент фінансового вирівнювання територій	46
Висновки до розділу 2.....	52
РОЗДІЛ 3. ВЕКТОРИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ	54
3.1. Проблеми наповненості місцевих бюджетів України в сучасних кризових умовах	54
3.2. Напрми удосконалення формування доходів місцевих бюджетів у контексті підвищення їх самостійності та самодостатності	64
Висновки до розділу 3.....	71
ВИСНОВКИ	72
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	76

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В сучасних умовах фінансової децентралізації проблеми формування дохідної частини місцевих бюджетів України набувають великої теоретичної та практичної значимості, що зумовлено їхнім структурним різноманіттям та різним призначенням. У нинішніх реаліях за допомогою доходів місцевих бюджетів матеріалізуються їхні видатки, чим формуються необхідні передумови для виконання повноважень відповідними органами місцевого самоврядування. Водночас вплив міжбюджетних трансфертів робить місцеві бюджети певною мірою залежними від політичних рішень, прийнятих на загальнодержавному рівні. Відтак важливим науковим завданням в умовах фінансової децентралізації, яка стартувала і успішно реалізовується в Україні, є обґрунтування необхідності перетворення місцевих бюджетів із дотаційних на самодостатні бюджети, здатні на належному рівні самостійно забезпечувати соціально-економічний розвиток своїх територій.

Серед зарубіжних учених-економістів проблеми доходів місцевих бюджетів досліджували Ш. Бланкарт, Дж. Б'юкенен, Р. Бьорд, Р. Масгрейв, Ю. Немец, У. Оутс, Т. Тер-Мінасян, Х. Ціммерман, А. Шах та ін. Надзвичайно вагомими у цій царині фінансової науки є праці українських учених: В. Андрущенко, З. Варналія, О. Василика, Г. Возняк, В. Дем'янишина, В. Зайчикової, О. Кириленко, Т. Кізими, В. Кравченка, Л. Лисак, І. Луніної, І. Лютого, В. Мельника, О. Музики-Стефанчук, В. Опаріна, Ю. Пасічника, В. Письменного, О. Рожка, Л. Сідельникової, С. Слухая, А. Соколовської, Л. Тарангул, О. Тулай, В. Федосова, С. Юрія й ін.

Водночас, не применшуючи наукового доробку вищезгаданих науковців та їхній внесок у розвиток фінансової науки, відзначимо відсутність комплексного дослідження проблем формування доходів місцевих бюджетів України в умовах фінансової децентралізації, особливо зважаючи на сучасну кризу, зумовлену пандемією COVID-19. Саме це зумовило вибір теми

кваліфікаційної роботи, визначило її актуальність, мету і завдання, а також теоретичну і практичну значимість.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є поглиблення теоретико-методологічних положень й обґрунтування прикладних аспектів удосконалення процесу формування доходів місцевих бюджетів України в умовах фінансової децентралізації. Відповідно до означеної мети поставлено і виконано такі завдання:

- розкрити сутність фінансової децентралізації як важливої детермінанти формування доходів місцевих бюджетів у сучасних умовах;
- з'ясувати економічну природу та обґрунтувати науково-теоретичні засади формування дохідної частини місцевих бюджетів в Україні;
- дослідити прагматику формування дохідної частини місцевих бюджетів у контексті її податкової складової;
- проаналізувати динаміку та сучасні тренди формування доходів місцевих бюджетів України за допомогою неподаткових надходжень;
- оцінити надання міжбюджетних трансфертів органам місцевого самоврядування як вагомого інструменту фінансового вирівнювання територій;
- виявити проблеми наповнюваності місцевих бюджетів в сучасних кризових умовах, пов'язаних із пандемією коронавірусної інфекції в Україні;
- запропонувати напрями удосконалення формування доходів місцевих бюджетів України у контексті посилення їх самостійності та самодостатності.

Об'єктом дослідження є доходи місцевих бюджетів України.

Предмет дослідження – науково-теоретичні та прикладні аспекти формування доходів місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації.

Методи дослідження. У процесі дослідження використано загальнонаукові методи, зокрема: теоретичного узагальнення, наукової абстракції й аналогій – для формування поняттєвого апарату роботи; історичний і логічний – для дослідження взаємозв'язку та взаємозалежності місцевих бюджетів із механізмом фінансового забезпечення розвитку територій; аналізу та синтезу – для дослідження прагматики формування

доходів місцевих бюджетів та обґрунтування впливу міжбюджетних трансфертів на фінансове вирівнювання територій; дедукції та гіпотетичний метод – для виявлення причинно-наслідкових зв'язків, які впливають на формування доходів місцевих бюджетів в сучасних кризових умовах, пов'язаних із пандемією COVID-19; економічного моделювання – для обґрунтування рішень щодо удосконалення чинної практики формування доходів місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації.

Інформаційно-фактологічною базою дослідження є Конституція України, закони, рішення місцевих рад, інші нормативно-правові акти України; звітні та статистичні дані Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Державної служби статистики України, органів місцевого самоврядування; звіти науково-дослідних центрів та установ, рекомендації експертів, монографії, статті й інші наукові праці вітчизняних і закордонних авторів із проблематики дослідження.

Наукова новизна одержаних результатів. Найбільш вагомі результати, що визначають наукову новизну дослідження, полягають у комплексному аналізі чинної практики формування дохідної частини місцевих бюджетів України в умовах кризових явищ, викликаних пандемією COVID-19, та розробленні практичних рекомендацій щодо удосконалення процесу формування доходів місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблені в кваліфікаційній роботі теоретичні положення та прагматичні підходи до модернізації формування дохідної частини місцевих бюджетів України можуть бути використані органами державної влади та місцевого самоврядування для удосконалення практики управління їхніми фінансовими ресурсами та формування державної фінансової політики щодо ефективного розвитку територій.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (89 найменувань на 9 сторінках), містить 11 таблиць та 12 рисунків. Основний

текст розміщений на 74 сторінках. Повний обсяг роботи становить 83 сторінки.

Апробація результатів роботи. Основні теоретичні узагальнення, наукові розробки й практичні результати дослідження пройшли апробацію на Сьомій Всеукраїнській студентській Інтернет-конференції кафедри фінансів ім. С.І. Юрія ТНЕУ (м. Тернопіль, 17 квітня 2020 р.) і були опубліковані у збірнику «Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди студентської молоді» та Сьомій заочно-дистанційній конференції студентів і молодих вчених (м. Тернопіль, 30 листопада 2020 р.) і були опубліковані у збірнику «Актуальні питання фінансової теорії і практики».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

1.1. Фінансова децентралізація в Україні: сутність та специфіка реалізації

В умовах трансформаційних перетворень, які відбуваються сьогодні в Україні, особливої актуальності набувають питання фінансової децентралізації, зважаючи на те, що вона «покликана забезпечити ефективний перерозподіл дохідних джерел і повноважень між рівнями влади та гарантувати максимальне фінансове забезпечення як соціальних стандартів, так і проектів розвитку підвідомчих територій» [11, с. 114].

Відтак у зазначеному контексті важливим є ґрунтовний теоретичний аналіз концептуальних підходів до розуміння сутності фінансової децентралізації. Передусім відмітимо, що термін «децентралізація» (в перекладі з латинської означає *de* – «протиставлення», *centralis* – «центральный») є доволі багатозначним і в традиційному сенсі означає послаблення централізації. Також під ним розуміють «систему управління, за якої частина функцій центральної влади переходить до місцевих органів самоуправління; розширення прав низових органів управління; процес перерозподілу або диспергування функцій, повноважень, людей або речей від центрального управління» [74]. Тобто можемо стверджувати, що головною метою децентралізації є передача органам місцевого самоврядування відповідної компетенції для вирішення локальних проблем.

Насамперед відмітимо, що у сучасній економічній науці та практиці існують різні концепції децентралізації: економічна, політична, адміністративна, фінансова, фіскальна, бюджетна тощо. А дослідження наявних підходів у вітчизняній фінансовій науці щодо трактування сутності поняття «фінансова децентралізація» свідчить про відсутність єдності у поглядах на розуміння цієї

дефініції та чітких граней між фінансовою децентралізацією, фіскальною децентралізацією та бюджетною децентралізацією (рис. 1.1).

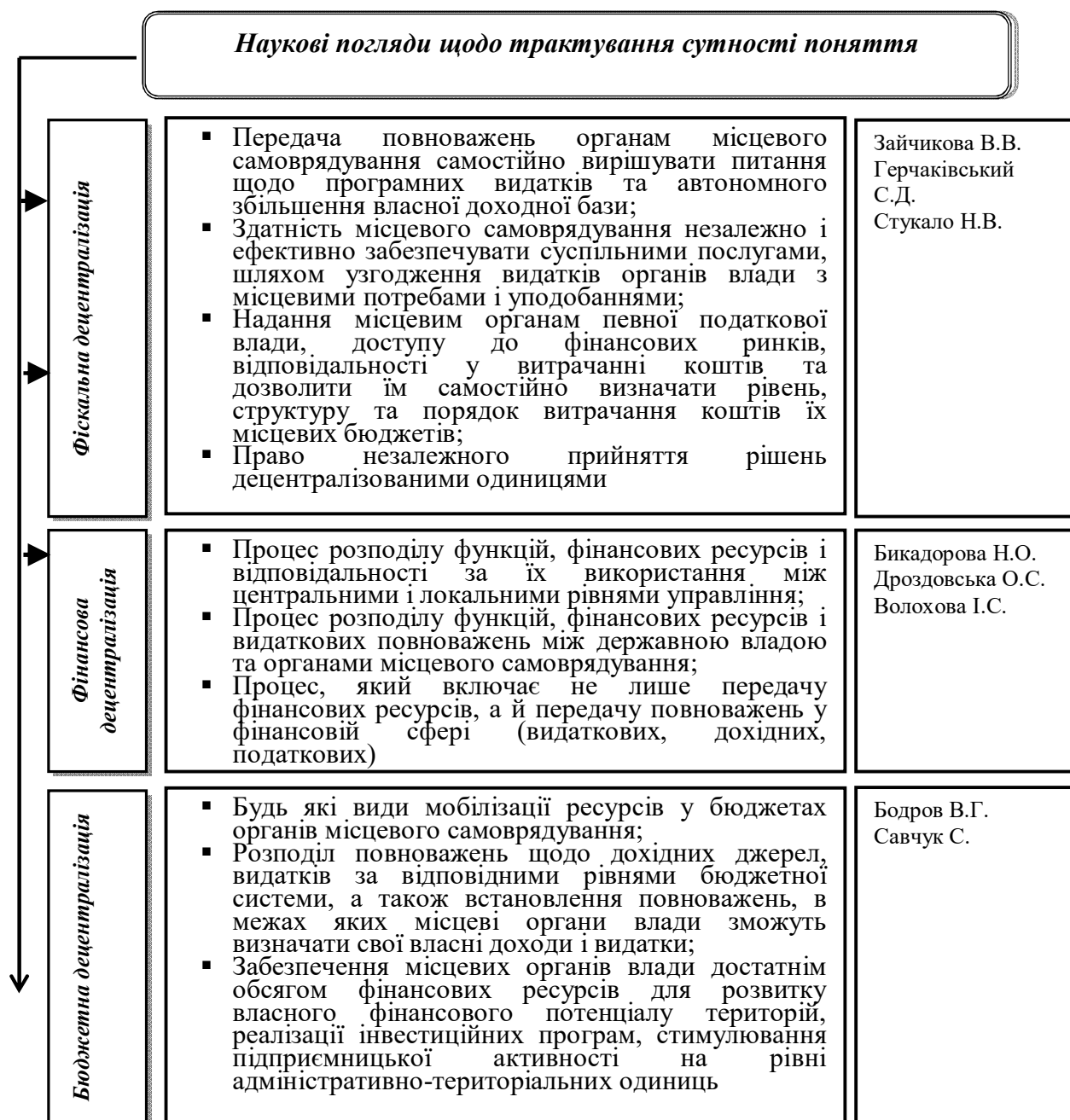


Рис. 1.1. Систематизація наукових поглядів щодо трактування понять «фіскальна децентралізація», «фінансова децентралізація» та «бюджетна децентралізація»

[11, с. 116]

Фактично ці типи децентралізації «охоплюють багаторівневі фінансові відносини, передбачають розширення та зміцнення прав і повноважень адміністративно-територіальних одиниць, фінансову самостійність органів

місцевого самоврядування, розширення їх компетенції, підвищення ефективності вирішення завдань локального масштабу» [11, с. 115]. Причому основною місією політики децентралізації визнається чітке розмежування функціональних і видаткових повноважень центральних та місцевих органів влади.

Принагідно зазначимо, що зарубіжні учені досліджуване нами явище в основному називають «фіскальною децентралізацією» (що вважається синонімом бюджетної децентралізації) та розуміють її насамперед як процес розширення прав і компетенцій органів місцевого самоврядування у сфері місцевих фінансів.

Вітчизняні науковці стверджують, що «в умовах кризових явищ питання фіскальної децентралізації виходять на перший план» [35, с. 9], адже саме вона здатна забезпечувати соціально-економічну ефективність, територіальну справедливість та політичну стабільність, якщо базуватиметься на таких основоположних принципах, запропонованих Р. Масгрейвом, а саме:

«відповідності (передбачає, що рішення про надання суспільних благ мають приймати мешканці території, де отримуються ці блага та сплачуються податки і збори на оплату їх надання);

централізованого перерозподілу (полягає в тому, що зміни в розподілі благ повинні покладатися на центральний уряд, який має необхідні управлінські важелі для проведення політики розподілу);

фінансового вирівнювання (свідчить, що за відсутності адекватної політики індивідуального розподілу центральний уряд має забезпечувати певний ступінь вирівнювання між територіями);

національних бажаних благ (вказує на те, що центральний уряд може стимулювати цільовими трансфертами надання певних локальних, суспільних благ, які є національно значущими або надання яких притаманні просторові зовнішні ефекти)» [48].

Незаперечним є факт, що фіскальна децентралізація, як потужний інструмент реалізації політики бюджетного федералізму, є найбільш ефективною передусім у федеративних країнах. Проте заради справедливості зазначимо, що

для унітарних держав процеси фіскальної децентралізації є не менш вдалими та успішними, однак при цьому основний наголос у них робиться саме на зміцненні фінансової бази місцевого самоврядування і передачі владних повноважень у регіони.

Таким чином, можемо стверджувати, що: по-перше, поняття «фінансова децентралізація» в українській фінансовій науці є синонімом фіскальної децентралізації у зарубіжній фінансовій науці; по-друге, тлумачення поняття «фінансова децентралізація» в широкому її розумінні зводиться до розподілу функцій, фінансових ресурсів та відповідальності за їх використання між центральними і місцевими органами влади, а у вузькому значенні вона передбачає певний ступінь автономії місцевих органів влади, що дає їм можливість приймати виважені управлінські рішення у фінансовій сфері; по-третє, дерегулювання та фінансова децентралізація не є тотожними поняттями та не слугують свого роду «самоціллю», оскільки головним призначенням фінансової децентралізації є максимально ефективна реалізація функцій держави за допомогою удосконалення та модернізації міжбюджетних відносин; по-четверте, фінансова децентралізація не є антагонізмом централізації за умови, що система взаємовідносин між центром та регіонами вибудована із чітким визначенням та розподілом сфер впливу і компетенції.

Відтак, виходячи із вищенаведеного, а також враховуючи специфіку розвитку місцевих фінансів в Україні, схильні поділяти думку науковців, які вважають, що «основою фінансової децентралізації, а отже і надійною базою для забезпечення фінансової самостійності органів місцевого самоврядування є бюджетна децентралізація, яка передбачає, з одного боку, розподіл видаткових повноважень між рівнями бюджетної системи та визначає особливості міжбюджетних відносин, а з іншого – самостійність органів місцевого самоврядування щодо формування місцевих бюджетів (які є основою місцевих фінансів)» [11, с. 121] (рис.1.2). Тобто мається на увазі бюджетна автономія, яка «передбачає відкритість бюджетних рішень, затвердження самостійних місцевих

бюджетів, які не залежать від «центру», а управління власними фінансовими ресурсами здійснюється за принципами економності та ефективності їх використання» [11, с. 121].



Рис. 1.2. Види децентралізацій та їх характеристика [11, с. 122]

Висвітлення теоретико-концептуальних засад фінансової децентралізації і її ролі у розвитку органів місцевого самоврядування та територій загалом потребує дослідження форм її функціонування (табл. 1.1). При цьому слід акцентувати, що, незалежно від обраної моделі фінансової децентралізації, вона характеризується певними особливостями, а саме: вона реалізується у системі наявних державних фінансів; у ній зберігаються однакові для всієї країни норми та правила оподаткування, а також єдині підходи до формування і виконання бюджетів.

Водночас тип фінансової децентралізації залежить від типу державного устрою в країні, відтак головним критерієм відповідності її виду сучасним трендам суспільного розвитку та управління державними фінансами є наявність незалежних органів місцевого самоврядування, наділених правом реальної автономії при реалізації основних засад бюджетної політики.

Таблиця 1.1

Види фінансової децентралізації та їх характеристика*

Види фінансової децентралізації	Коротка характеристика
Деволуція	Форма децентралізації, за якої відбувається делегування повноважень органам місцевого самоврядування у відповідних сферах та надається певна самостійність у прийнятті управлінських рішень стосовно надання суспільних благ і фінансування власної діяльності. Передбачає наявність достатньої власної ресурсної бази, необхідної для вирішення завдань цієї території.
Деконцентрація	Форма децентралізації, яка передбачає розподіл відповідальності всередині країни між рівнями влади, не послаблюючи при цьому вертикалі державного управління (тобто, місцеві органи продовжують підпорядковуватися центральній владі). За такої форми органи місцевого самоврядування можуть мати (чи не мати) право самостійно приймати управлінські рішення. Фактично деконцентрація зменшує навантаження центральної влади щодо надання суспільних благ і, по суті, передбачає передачу відповідальності за виконання функцій держави.
Делегування	Форма децентралізації, яка передбачає делегування повноважень органам місцевого самоврядування щодо організації і надання суспільних благ населенню, однак безпосередньо сам процес підконтрольний центральній владі, тобто нормативно-правове регулювання закріплено саме за нею.

* складено на основі [75; 39].

У сучасній фінансовій літературі проблеми фінансової децентралізації науковці досліджують, виходячи із двох основних позицій: співставляючи переваги централізованого і децентралізованого способу надання суспільних благ [84, с. 20; 67, с. 26] та у контексті обґрунтування самостійності органів місцевого самоврядування [28, с. 11-12; 44, с. 23-31].

Позитивні сторони децентралізації у порівнянні з централізацією, а також її вплив на розвиток місцевих громад подано на рис.1.3.

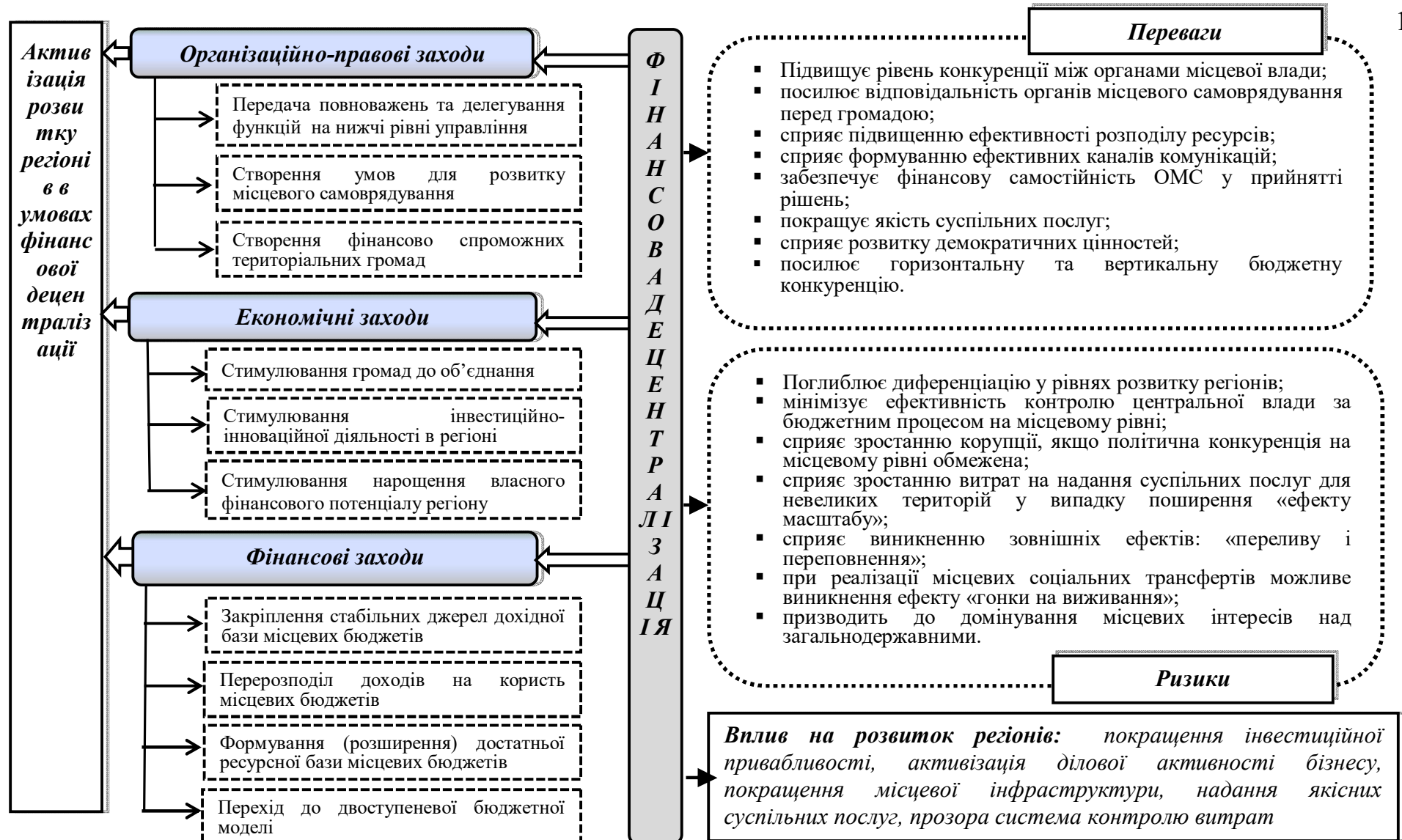


Рис. 1.3. Переваги та ризики фінансової децентралізації в контексті її впливу на розвиток територій [11, с. 126]

При цьому слід акцентувати, що науковці передусім виокремлюють «позитивні сторони фінансової децентралізації (краще забезпечення потреб місцевого населення з боку органів місцевого самоврядування; сприяння розвитку конкуренції між органами місцевого самоврядування дає можливість громадянам самостійно вибирати для своєї діяльності адміністративні одиниці з кращим рівнем забезпечення послугами) та певні недоліки (ускладнення перерозподілу коштів через бюджет та управління бюджетним процесом загалом; в умовах децентралізації складніше узгоджувати місцеві потреби окремих громад із макроекономічними потребами усієї країни)» [32, с. 146]. Однак, безумовно, важливим аргументом на користь децентралізації є її здатність стимулювати горизонтальну і вертикальну бюджетні конкуренції, що покращує якість надання суспільних послуг. А серед чималих ризиків виокремлюють переважання місцевих інтересів над регіональними або ж загальнонаціональними. Також надмірна децентралізація бюджетної системи ускладнює реалізацію державою такої важливої її функції як стабілізація і перерозподіл доходів.

У контексті нашого дослідження слід акцентувати, що про позитивні результати фінансової децентралізації в Україні свідчать показники виконання місцевих бюджетів та збільшення частки місцевих бюджетів у зведеному бюджеті України. На думку фахівців, це стало можливим завдяки підвищенню зацікавленості органів місцевого самоврядування у збільшенні власних надходжень до місцевих бюджетів, реалізації заходів щодо пошуку резервів їхнього наповнення і підвищення ефективності адміністрування податків і зборів. Причому об'єднані територіальні громади демонструють значно вищі темпи зростання власних доходів, ніж інші місцеві бюджети України. Щодо напрямів використання коштів об'єднаними територіальними громадами необхідно зазначити, що тут акценти зміщено від патерналістської позиції (очікування дотацій з бюджетів вищого рівня) до формування ефективного управлінського апарату і спрямування коштів на розвиток громад.

Варто наголосити, що аналіз наукової літератури і накопиченого практичного досвіду у досліджуваній нами сфері дає підстави сформулювати висновок про те, що у світі нині не існує єдиної стандартної моделі децентралізації, позаяк наявні процеси і процедури, пов'язані з нею, дуже відрізняються між собою і залежать від головних цілей та завдань, а також організаційної структури і відповідних механізмів її реалізації.

Аналізуючи специфіку фінансової децентралізації та її вплив на розвиток територій і громад, слід наголосити на таких її особливих характеристиках як рівень і якісна оцінка інструментів фінансової децентралізації, серед яких виокремимо: доходи за рівнями бюджетної системи, податкову автономію органів місцевого самоврядування, трансфертну допомогу, процес формування та використання коштів місцевих бюджетів, фінансовий контроль за діяльністю органів місцевого самоврядування. Рівень фінансової децентралізації оцінюють за допомогою низки кількісних критеріїв, що дозволяють визначити реальну самостійність органів місцевого самоврядування (передусім це частка доходів/видатків місцевих бюджетів у доходах/видатках Державного бюджету, частка міжбюджетних трансфертів у доходах відповідних бюджетів, частка власних доходів/видатків у доходах/видатках місцевих бюджетів тощо).

Важливу роль, на нашу думку, у сучасних децентралізаційних процесах в Україні має відіграти також становлення середнього класу як «фундаменту, соціальної бази і запоруки стабільності громадянського суспільства» [55, с. 53], причому, на переконання Т. Кізими, «забезпечити це у відносно короткі терміни можна, значно посиливши роль місцевих органів влади і управління щодо регулювання процесів економічного й соціального зростання» [55, с. 54].

Відтак можемо стверджувати, що фінансова децентралізація «як найбільш ефективна форма організації управління суспільними фінансовими ресурсами» [32, с. 145] є складним процесом розподілу функцій, повноважень, фінансових ресурсів та відповідальності за їх використання між органами влади. Відтак, збільшуючи повноваження органів місцевої влади щодо

прийняття управлінських рішень стосовно формування і використання бюджетних коштів, слід чітко усвідомлювати: переваги і загрози реалізації такої бюджетної політики (адже незаперечним є факт, що «формування і реалізація регіональної бюджетної політики в Україні тісно пов'язані з процесами децентралізації влади» [15, с. 91]); визначати необхідний та достатній рівень її впровадження (оскільки фактично йдеться про ефективне управління бюджетними ресурсами, а поглиблення бюджетної децентралізації може поглибити горизонтальну бюджетну конкуренцію між регіонами та в подальшому зумовити горизонтальний бюджетний дисбаланс); реальну готовність центральної влади і українського суспільства загалом до таких змін.

Підсумовуючи вищевикладене, слід акцентувати на тому, що фінансова децентралізація є основою децентралізації влади, формування ефективною та дієвою системи місцевих фінансів, і найголовніше – важливим інструментом регулювання соціально-економічного розвитку територій. Саме фінансова децентралізація спонукає території до фінансової автономії, пошуку додаткових джерел власних ресурсів, активізації внутрішнього потенціалу соціально-економічного розвитку та збалансовує наявні потреби та потенційні можливості регіонів.

1.2. Теоретико-концептуальні основи доходів місцевих бюджетів у контексті їх самостійності та самодостатності

Вагоме місце у бюджетній системі держави належить місцевим бюджетам, які є фінансовою основою органів місцевого самоврядування і мають системний характер.

Передусім зазначимо, що сутність місцевих бюджетів науковці розглядають насамперед у двох основних аспектах: «по-перше, як

організаційну форму мобілізації частини фінансових ресурсів у розпорядження місцевих органів самоврядування; по-друге, як систему фінансових відносин, що складаються між місцевими та державним бюджетами, а також усередині сукупності місцевих бюджетів» [40, с. 303]. Відтак можемо стверджувати, що місцеві бюджети є балансовими рахунками доходів і витрат, які акумулюються і витрачаються на певній території. І саме завдяки організаційним формам є можливим використання бюджету як інструменту управління розвитку регіону. Реалізуючи бюджетні відносини у зазначених формах, держава акумулює бюджетні ресурси у розпорядження органів влади, які виконують певні, покладені на них функції. Впливаючи на формування бюджетних відносин (через зміну принципів, методів, способів формування доходів і видатків), держава корегує бюджетні взаємовідносини, регулює бюджетні потоки, формує «пропорції розподілу централізованих ресурсів і забезпечує управління внутрішньобюджетними відносинами, а через бюджетні відносини – економічними процесами» [5, с. 168].

В умовах фінансової децентралізації модернізація місцевих бюджетів тісно пов'язана із формуванням теоретичних засад. При цьому слід акцентувати, що на різних етапах розвитку фінансової науки і практики дискусія викликала передусім щодо проблеми циклічної причинності видатків і доходів бюджету. З одного боку, значна частина науковців вважає, що первинними є видатки, аргументуючи це їхнім призначенням і впливом на виконання функцій та завдань органів влади. З іншого боку, загальновідомим є і той факт, що без належного рівня доходів достатнього рівня видатків, відповідно, забезпечено не буде, адже саме вони є інструментом перерозподілу фінансових ресурсів на користь певних територій, галузей і груп населення. Відтак вважаємо, що вищенаведена дилема слід розглядати у нерозривному взаємозв'язку та причинно-наслідковій обумовленості.

У зазначеному контексті надзвичайно слушною є думка вітчизняних науковців С. І. Юрія та В. Г. Дем'янишина щодо проблеми циклічної

причинності доходів і видатків бюджету, які переконливо стверджували, що «основне призначення бюджету полягає в спрямуванні до централізованого фонду грошових коштів такого обсягу фінансових ресурсів і в такі терміни, які дали б можливість у повному обсязі та своєчасно профінансувати всі заходи, пов'язані з виконанням функцій і завдань» [87, с. 10]. При цьому слід зазначити, що на будь-якому історичному етапі вищенаведена теза й донині не втрачає своєї актуальності через те, що саме за допомогою доходів видатки набувають матеріального втілення, а бюджет перестає бути абстрактною економічною категорією.

Слід акцентувати, що правова сутність місцевих бюджетів полягає у тому, що їхні обсяги затверджуються сесіями місцевих рад та є складовою нормативно-правового акта вищої юридичної сили, який регулює бюджетні відносини шляхом встановлення загальнообов'язкових правил і підлягає обов'язковому виконанню на певній території. За невиконання рішень про місцеві бюджети передбачена кримінальна, адміністративна й фінансова відповідальність. Проте ще гіршими є наслідки втрати або недоотримання доходів місцевих бюджетів, а саме: незадоволення потреб галузей економіки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту і соціального забезпечення.

Відтак можемо стверджувати, що основним призначенням місцевих бюджетів є забезпечення місцевої влади легітимними, достатніми і стабільними фінансовими ресурсами, яких вони потребують для повноцінного виконання своїх конституційних функцій. Традиційно ними є доходи, які залучаються на безповоротній основі, а саме: податкові і неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, міжбюджетні трансферти, та на поворотній основі – місцеві запозичення і кредити.

Важливо наголосити, що у сучасних умовах серед представників вітчизняної фінансової науки не існує єдиної точки зору щодо визначення сутності та змісту категорії «доходи місцевих бюджетів». Залежно від предмету свого дослідження, учені акцентують увагу насамперед на економічних

відносинах, правовому характері, матеріальному втіленні, а також організаційних формах і методах формування доходів місцевих бюджетів.

Так, український дослідник місцевих фінансів В.І. Кравченко визначає доходи місцевих бюджетів як «кошти, які надходять до відповідних місцевих бюджетів у розмірах і порядку, встановлених законодавчо» [37, с. 399]. Далі науковець зазначає, що «доходи місцевих бюджетів включають: власні або закріплені доходи, відрахування від регульованих доходів, дотації, субсидії, субвенції та інші трансферти і вони розподіляються на податкові й неподаткові» [37, с. 399]. Професор О.П. Кириленко трактує доходи місцевих бюджетів як «доходи, що складаються із власних і закріплених надходжень, перелік яких визначений на тривалу перспективу» [52, с. 140]. Аналогічне визначення подає С.В. Савчук, яка вважає, що «доходи місцевих бюджетів формуються в результаті акумуляції та наповнення власних і закріплених коштів, а також трансфертів, грантів та запозичень» [70, с. 88]. Більш детальне трактування сутності доходів місцевих бюджетів у сучасній вітчизняній економічній літературі подано у табл. 1.2.

Тож враховуючи, що формування доходів місцевих бюджетів відбувається в процесі розподілу й перерозподілу валового внутрішнього продукту, а бюджетні відносини виявляються через систему економічних відносин між місцевими органами влади та підприємницькими структурами, населенням і ланками бюджетної системи, визначимо доходи місцевих бюджетів як сукупність економічних відносин, що виникають між місцевими органами влади і управління, з однієї сторони, та фізичними і юридичними особами – з іншої, а також між місцевими бюджетами і державним бюджетом та усередині місцевих бюджетів, з приводу розподілу і перерозподілу вартості валового внутрішнього продукту, в результаті яких формуються централізовані бюджетні фонди адміністративно-територіальних одиниць. При цьому формування доходів місцевих бюджетів відбувається відповідно до чинного законодавства України.

Трактування сутності доходів місцевих бюджетів вітчизняними науковцями*

Автори	Підходи до трактування	Визначення
Бечко П. К., Ролінський О. В.	Сутність	Економічні відносини, які виникають у процесі формування бюджетних фондів, і надходять у розпорядження органів влади
Владимиров К. М., Чуйко Н. Г., Буряченко А. Є., Яцюта В. П.		Відносини щодо формування і використання на регіональному рівні фінансових ресурсів, призначених для реалізації функцій місцевих органів влади
Жихор О. Б., Кириленко О. П., Пасічник Ю. В.		Сфера економічних відносин суспільства, яка пов'язана з формуванням, розподілом та використанням фінансових ресурсів регіонального рівня і використовується місцевою владою для забезпечення поточних і перспективних завдань розвитку регіону
Кравченко В. І.	Явище	Кошти, які надходять до відповідних місцевих бюджетів у розмірах і порядку, встановлених законодавством
Рева Т. М., Ковальчук Т. Ф., Кучкова Н. В.		Кошти, що надходять у постійне користування на безповоротній основі, забезпечують стабільність бюджету і фінансування його видатків
Бечко П. К., Ролінський О. В.	Призначення	Частина централізованих фінансових ресурсів, необхідна для виконання покладених на органи влади функцій
Федосов В. М., Опарін В. М., Сафонова Л. Д.	Форма	Усі надходження відповідного бюджету на безповоротній основі у вигляді податкових і неподаткових платежів, доходів від операцій з капіталом, офіційних трансфертів і доходів цільових фондів, включених до бюджету
Близнюк О. С., Губерська Н. Л., Музика О. А., Усенко Р. А.		Грошові надходження, які отримуються за рахунок різноманітних джерел, види яких визначені в Бюджетному кодексі України, а розміри встановлені рішеннями про місцеві бюджети

* систематизовано на основі дослідження наукових праць українських учених-фінансистів

Надзвичайно актуальною у контексті фінансової децентралізації є проблема забезпечення самостійності і самодостатності місцевих бюджетів.

У «Словнику української мови» слово «самодостатній» розглядається як такий, що «...має цінність сам по собі; який має цілком самостійне значення» [74, с. 534]. У питанні місцевих бюджетів його доцільно пов'язувати зі

спроможністю місцевої влади розв'язувати назрілі завдання власними силами, що передбачає вміння забезпечити себе власними доходами без залучення інших джерел. Безумовно, цього складно досягти державам із давніми традиціями місцевого самоврядування й тими, які лише почали запроваджувати фінансову децентралізацію та деконцентрацію державної влади. Основною перешкодою тут є прагнення держави тримати контроль над територіями.

Крізь призму дослідження організаційно-правового забезпечення формування місцевих бюджетів у його генезисі виокремлюють поняття самостійності та самодостатності місцевих бюджетів (рис. 1.4).

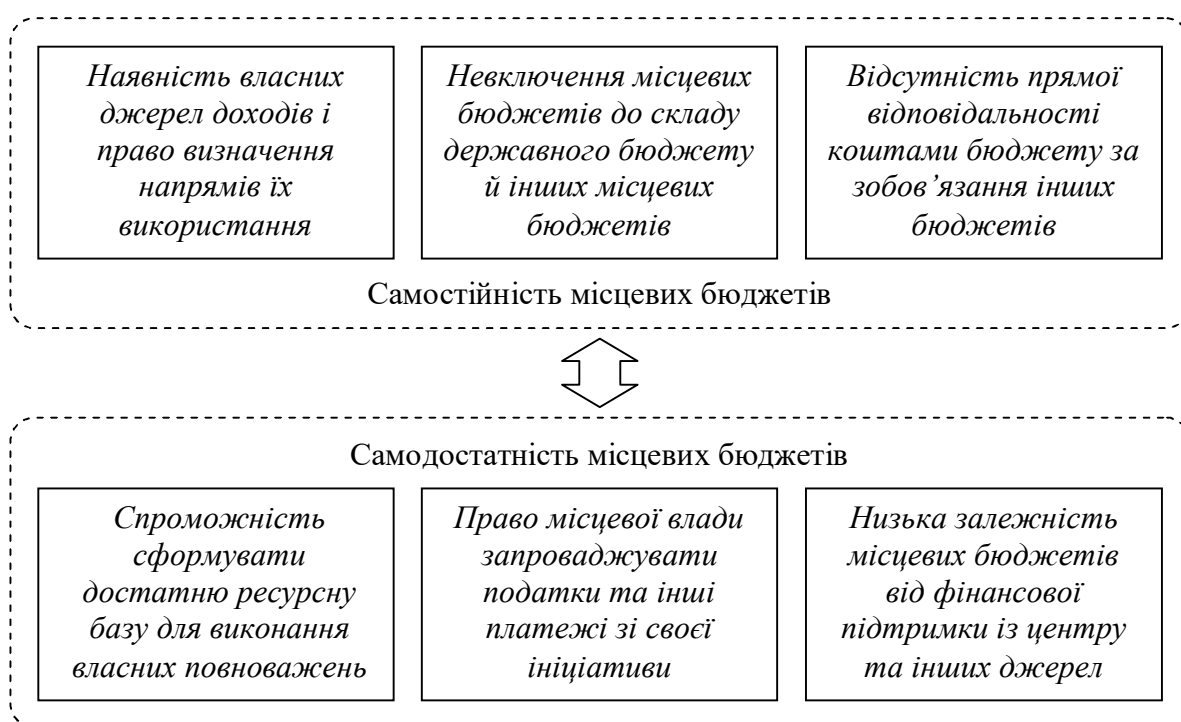


Рис. 1.4. Ознаки самостійності й самодостатності місцевих бюджетів

Передусім зазначимо, що самодостатність є вужчим поняттям й характеризує спроможність місцевої влади формувати ресурсну базу в такому обсязі, якого вистачало б для виконання власних повноважень.

Самостійність місцевих бюджетів концептуально висвітлена у Бюджетному кодексі України. Зокрема, вона «забезпечується закріпленням відповідних джерел доходів бюджету, правом органів влади Автономної

Республіки Крим й органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів згідно з законодавством, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим і місцевих рад самостійно та незалежно одне від одного розглядати та затверджувати відповідні місцеві бюджети» [9]. Одне з положень Кодексу декларує, що держава коштами свого бюджету автономно відокремлена і формально не несе відповідальності за фінансові зобов'язання місцевої влади та навпаки.

За твердженням О. П. Кириленко, «самостійність можна інтерпретувати як незалежність від центральних органів влади в прийнятті рішень стосовно розв'язання задач місцевого значення й головне – як здійснення цього за допомогою бюджетних коштів» [31, с. 34]. В іншому сенсі самодостатність характеризує забезпечення місцевої влади достатніми й стабільними фінансовими ресурсами, що є гарантією її дієздатності та ефективного функціонування. Проблема лише полягає в тому, що за умови чітко визначених у правовому полі дохідних джерел органи влади не спроможні профінансувати видатки за рахунок тих надходжень, які збираються на місцях.

Безперечно, основою інституту місцевого самоврядування є фінансова автономія місцевих органів влади. Це твердження І. І. Алексєнко, Л. Ф. Кондусової та І. І. Нескородової узагальнено характеризує «стан, за якого можна оцінити фінансовий потенціал адміністративно-територіальних одиниць та їх резерви в частині нарощення власної дохідної бази» [36, с. 21].

Поняття фінансової незалежності місцевого самоврядування однією з перших серед вітчизняних науковців інтерпретувала К. В. Павлюк, яка визначила його як «самостійне вирішення питань комплексного фінансового забезпечення економічного та соціального розвитку певної території, які входять до компетенції відповідного рівня місцевого управління» [56, с. 36]. При цьому органи влади на місцях мають бути наділені необхідними інструментами для забезпечення їх спроможності до розвитку.

У контексті самодостатності місцевих бюджетів І. С. Микитюк вводить поняття їх фінансової стійкості, що «відображає певний стан, при якому місцева влада повинна стабільно функціонувати, забезпечуючи свою фінансову безпеку» [50, с. 87]. Найбільш логічною відповіддю на запитання «Що за таких умов може бути фінансовою основою розвитку територій?» могла б бути та, що пов'язана із часткою податкових і неподаткових надходжень у загальному обсязі доходів місцевих бюджетів. Однак такий підхід, на нашу думку, хоча й має певне раціональне зерно, проте потребує уточнення і наукового обґрунтування, позаяк складно здобути фінансову стійкість за рахунок суб'єктивного впливу із центру, не потрапляючи у певну залежність від нього.

Важливо відмітити, що в умовах фінансової децентралізації лише за рахунок власних доходів місцевих бюджетів можна сформувати такий стан організації бюджетних відносин, за якого території будуть здатні самостійно розвиватися і зберігати фінансову стійкість та забезпечувати свою безпеку. Такі доходи мають бути «локалізованими та безпосередньо залежати від діяльності місцевої влади, яка їх повністю контролює і використовує на власний розсуд» [52, с. 10]. Загальнодержавні податки і неподаткові надходження, на стягнення яких органи влади на місцях не мають прямого впливу (тим паче, коли мова йде про міжбюджетні трансферти), надто нестабільні через зміну законодавства й лобіювання політичних рішень щодо їх надання. За даними статистики, загальнодержавні податки, стягнення яких не пов'язане з діяльністю на певній території, займають найбільшу питому вагу в доходах місцевих бюджетів, натомість частка місцевих податків і зборів у них є малозначимою й непомітною. А це, безумовно, суперечить принципам формування доходів місцевих бюджетів, поданих у Європейській хартії місцевого самоврядування і Законі України „Про місцеве самоврядування в Україні”.

Підводячи підсумок, зазначимо, що процеси фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади в Україні лише частково посприяли кращому

забезпеченню місцевого населення суспільними благами, що досягалося за рахунок ретельного узгодження бюджетних видатків з місцевими потребами.

Таким чином, не зважаючи на досягнутий за роки державності України прогрес у забезпеченні її фінансової незалежності, низка адміністративно-територіальних одиниць все ще залишаються недієздатними. Чинні правила організації бюджетних відносин не дають змогу місцевій владі сформувати достатні, стабільні та диверсифіковані надходження до місцевих бюджетів. Тож реалізація завдань із забезпечення економічного зростання територій має опиратися на науково обґрунтовану політику щодо формування самодостатніх місцевих бюджетів.

Висновки до розділу 1

1. У розділі розкрито теоретичні засади фінансової децентралізації, зміст та форми її функціонування. Обґрунтовано, що фінансова децентралізація здатна підвищити рівень розвитку територій шляхом сприяння нарощуванню їх фінансового потенціалу, інвестуванню, активізації ділової активності бізнесу, покращенню місцевої інфраструктури, стимулюванню громадянської активності, підвищенню рівня контролю за бюджетним процесом і рухом коштів. Аргументовано, що фінансова децентралізація є основою децентралізації влади, формування ефективною та дієвою системи місцевих фінансів, інструментом регулювання місцевого розвитку, оскільки передбачає стимулювання територій до фінансової автономії та пошуку додаткових власних ресурсів.

2. Дослідження фінансової децентралізації дало змогу систематизувати її основні переваги та ризики. У роботі показано, що протиріччя фінансової децентралізації формують її можливості, при цьому не гарантують

автоматичного вирішення економічних та фінансових проблем управління бюджетними коштами. Наголошено, що найбільш негативним наслідком фінансової децентралізації є поглиблення диспропорцій соціально-економічного розвитку регіонів та зростання міжрегіональної диференціації за так званими чистими фіскальними вигодами (різниця між вартістю отриманої суспільної послуги та витратами у формі податків, понесених на їх придбання).

3. В сучасних умовах через недосконалість наповнення місцевих бюджетів проблемним є фінансове забезпечення виконання місцевою владою функцій і завдань у межах власної компетенції та реалізації делегованих центральною владою повноважень. Акцентовано, що в умовах фінансової децентралізації місцеві бюджети, яких в Україні налічується понад дев'ять тисяч, мають функціонувати як злагоджений механізм, забезпечуючи відповідність фінансових ресурсів запланованим асигнуванням.

4. При обґрунтуванні концептуалізації місцевих бюджетів встановлено, що економічна природа місцевих бюджетів пов'язана із відносинами щодо надходження до централізованих грошових фондів місцевої влади тієї частини власних, перерозподілених державою та позичених фінансових ресурсів, які використовуються для задоволення місцевих потреб.

5. Встановлено, що посилення акцентів на фінансовій самодостатності може стати одним із ключових важелів зміни системи місцевих фінансів на основі принципів Європейської хартії місцевого самоврядування. Для цього місцевій владі доцільно закласти достатню та стабільну дохідну базу в частині запровадження власних податків і зборів та розширення неподаткових джерел формування доходів місцевої бюджетів.

РОЗДІЛ 2

ПРАГМАТИКА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

2.1. Аналіз податкового методу формування доходів місцевих бюджетів в Україні

Безумовно, потенційні можливості розвитку територій залежать передусім від забезпеченості доходами, які мають бути легітимними, достатніми та стабільними. При цьому формування доходів місцевих бюджетів здійснюється в алгоритмі бюджетного процесу та не завершується із закінченням бюджетного року. Водночас припинення надходження коштів може призвести до невиконання місцевими органами самоврядування своїх функцій і завдань та створити певний деструктив у їх функціонуванні.

Як зазначалося вище, загалом виокремлюють два основних методи формування доходів місцевих бюджетів: 1) податковий – податки можуть закріплюватися або розподілятися між бюджетами; їх запровадження має безповоротний і безвідплатний характер; базою оподаткування може бути дохід, майно, товари та послуги; державою забезпечується обов'язковість податкового вилучення; надходять у визначених розмірах і строки; 2) неподатковий – платежі зараховуються до доходів бюджетів тих органів влади, які їх збирають; вони мають цільовий, відплатний або компенсаційний характер; способи залучення можуть бути обов'язкові й добровільні.

В умовах фінансової децентралізації практика фінансового забезпечення розвитку територій в Україні свідчить про стійку залежність саме від податкового методу формування доходів. Так, частка податкових надходжень, що спрямовуються до бюджету держави, у ВВП упродовж останніх чотирьох років тримається на рівні 27% (рис. 2.1).

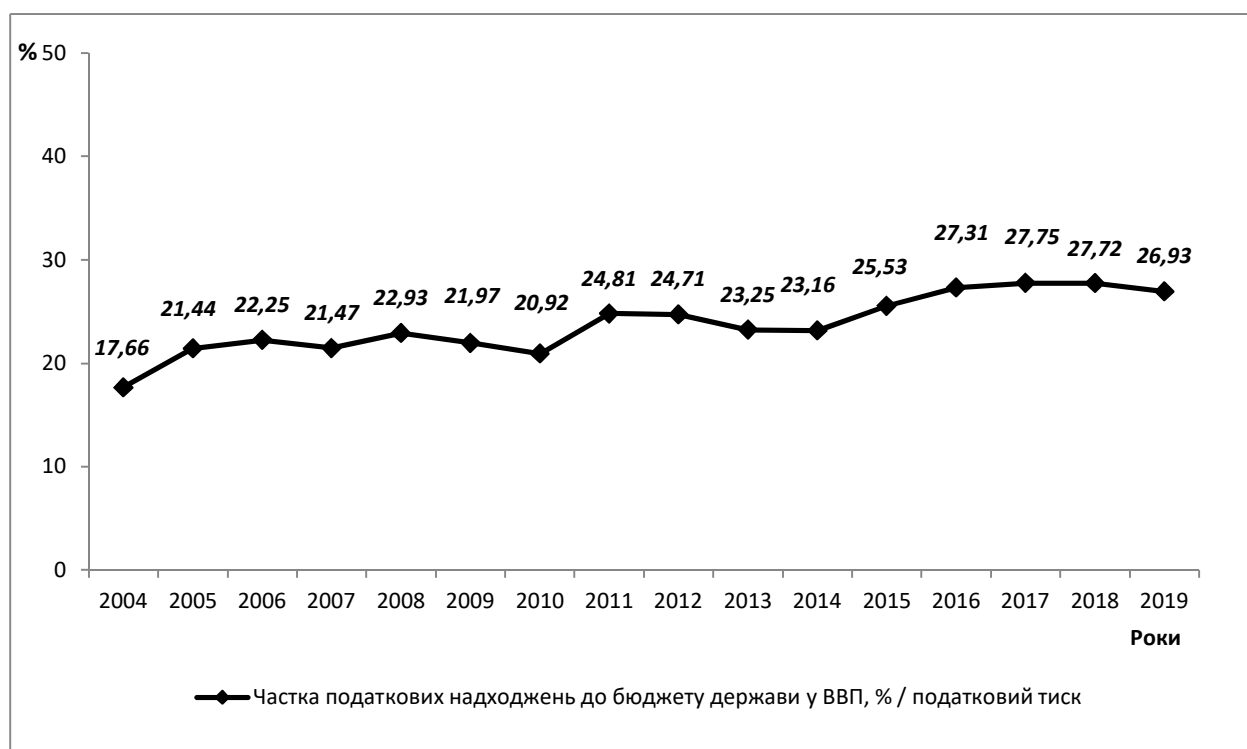


Рис. 2.1. Динаміка частки податкових надходжень до бюджету держави у ВВП у 2004–2019 рр., % [26]

Якщо ж проаналізувати питому вагу податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів України, то вона коливається в межах 40% (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка структури доходів місцевих бюджетів України у 2009–2019 рр. (%)*

Види доходів	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.
Податкові надходження	44,0	40,3	41,3	33,4	40,0	41,3	41,4
Неподаткові надходження	5,8	6,0	5,5	6,8	5,2	5,0	4,9
Доходи від операцій з капіталом	1,9	1,0	0,6	0,6	0,4	0,4	0,4
Цільові фонди	1,1	0,5	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1
Міжбюджетні трансферти	47,2	52,3	52,4	59,1	54,3	53,2	53,2
Усього	100	100	100	100	100	100	100

* розраховано за даними джерела [26]

І хоча, як зазначалося вище, у місцевих бюджетах України акумулюються значні фінансові ресурси, однак їх абсолютна величина все ще не дозволяє місцевим органам влади в повному обсязі та повноцінно виконувати покладені на них зобов'язання. Так, частка податкових надходжень місцевих бюджетів у загальній величині податкових надходжень зведеного бюджету України упродовж 2004-2019 рр. коливалася в межах від 20-29% (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Динаміка податкових надходжень зведеного бюджету України
у 2004–2019 рр. [26]

Роки	Податкові надходження зведеного бюджету України, млрд грн.	Податкові надходження державного бюджету		Податкові надходження місцевих бюджетів	
		обсяг, млрд грн.	частка, %	обсяг, млрд грн	частка, %
2004	63,16	44,85	71,01	18,31	28,99
2005	98,07	74,48	75,95	23,59	24,05
2006	125,74	94,81	75,40	30,93	24,60
2007	161,26	116,67	72,35	44,59	27,65
2008	227,16	167,88	73,90	59,28	26,10
2009	208,07	148,92	71,57	59,15	28,43
2010	234,45	166,87	71,18	67,58	28,82
2011	334,69	261,6	78,16	73,09	21,84
2012	360,58	274,72	76,19	85,86	23,81
2013	353,97	262,78	74,24	91,19	25,76
2014	367,51	280,18	76,24	87,33	23,76
2015	507,64	409,42	80,65	98,22	19,35
2016	650,78	503,88	77,43	146,9	22,57
2017	828,16	627,15	75,73	201,01	24,27
2018	986,3	753,8	76,42	232,5	23,58
2019	1070,3	814,8	76,13	255,5	23,87

Слід акцентувати, що склад доходів різних рівнів місцевих бюджетів та нормативи їх зарахувань до відповідних бюджетів визначаються Бюджетним кодексом України. Зокрема, статтею 64 визначено, що до доходів загального фонду бюджетів міст республіканського АР Крим та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад належать:

«60% податку на доходи фізичних осіб, що сплачується на відповідній території (крім території міст Києва та Севастополя);

40% податку на доходи фізичних осіб, що сплачується на території міста Києва, та 100% податку, що сплачується на території міста Севастополя;

37% рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування;

45% рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

25% рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу, газового конденсату та бурштину), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

2% (3%) рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату;

5% рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення;

30% рентної плати за користування надрами для видобування бурштину;

плата за використання інших природних ресурсів;

державне мито;

акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів;

10% податку на прибуток підприємств (крім податку на прибуток підприємств державної власності);

податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності;

податок на майно, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;

єдиний податок, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;

збір за місця для паркування транспортних засобів, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;

туристичний збір, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;

плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати, що видаються районними державними адміністраціями, виконавчими органами відповідних місцевих рад;

плата за ліцензії на виробництво та оптову і роздрібну торгівлю спиртом етиловим, коньячним і плодовим та зерновим дистилятом, алкогольними напоями і тютюновими виробами;

плата за державну реєстрацію;

плата за ліцензії на виробництво пального, на право оптової і роздрібною торгівлі паливом, на право зберігання пального;

надходження від орендної плати за користування майновим комплексом та іншим майном, що перебуває в комунальній власності, засновником яких є районні, міські ради, об'єднані територіальні громади;

плата за розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів;

орендна плата за водні об'єкти, що надаються на умовах оренди;

кошти від реалізації безхазяйного майна, знахідок, спадкового майна, майна, одержаного територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, а також валютних коштів, власники яких невідомі;

концесійні платежі щодо об'єктів комунальної власності, засновником яких є районні, міські ради, об'єднані територіальні громади;

частина чистого прибутку (доходу) комунальних унітарних підприємств, що вилучається порядку, визначеному відповідними місцевими радами;

плата за надання інших адміністративних послуг;

адміністративний збір за держреєстрацію речових прав на нерухоме майно;

адміністративний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань;

штрафні санкції за порушення законодавства про патентування;

адміністративні штрафи та інші штрафні санкції, що накладаються місцевими органами виконавчої влади та виконавчими органами місцевих рад або утвореними ними в установленому порядку адміністративними комісіями;

штрафні санкції внаслідок невиконання укладених розпорядником бюджетних коштів договорів з суб'єктами господарювання на придбання товарів, робіт і послуг за рахунок коштів відповідних місцевих бюджетів;

кошти, отримані від надання учасниками процедури закупівель як забезпечення їх тендерної пропозиції, які не підлягають поверненню цим учасникам в частині здійснення закупівель за рахунок коштів бюджетів об'єднаних територіальних громад, районних, міських бюджетів;

кошти, отримані від учасника - переможця процедури закупівлі під час укладання договору про закупівлю;

80% коштів, отриманих підприємствами, установами та організаціями, що утримуються за рахунок бюджетів об'єднаних територіальних громад, районних, міських бюджетів, за здані у вигляді брухту і відходів золото, платину, метали платинової групи, дорогоцінне каміння, і 50% коштів, отриманих за здане у вигляді брухту і відходів срібло;

частина розміру плати за видачу ліцензії на провадження господарської діяльності з випуску та проведення лотерей;

інші доходи, що підлягають зарахуванню до бюджетів об'єднаних територіальних громад, районних, міських бюджетів згідно законодавства» [9].

Статтею 66 Бюджетного кодексу України передбачено, що «до доходів загального фонду бюджету АР Крим та обласних бюджетів належать:

15% податку на доходи фізичних осіб, що сплачується на цій території;

10% податку на прибуток підприємств;

податок на прибуток підприємств та фінустанов комунальної власності;

45% рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення;

25% рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення;

2% рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату;

плата за використання інших природних ресурсів, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів;

акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);

орендна плата за водні об'єкти, що надаються на умовах оренди;

частина чистого прибутку комунальних унітарних підприємств, об'єднань;

плата за розміщення тимчасово вільних коштів бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів;

плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати;

плата за ліцензії на виробництво, оптову та роздрібну торгівлю спиртом етиловим, коньячним і плодовим та зерновим дистилятом, біоетанолом, алкогольними напоями та тютюновими виробами;

плата за державну реєстрацію;

плата за ліцензії на виробництво пального, оптової і роздрібною торгівлі паливом та зберігання пального;

адміністративні штрафи;

штрафні санкції внаслідок невиконання укладених розпорядником бюджетних коштів договорів із суб'єктами господарювання на придбання товарів, робіт і послуг;

надходження від орендної плати за користування майновим комплексом та іншим майном, що перебуває в комунальній власності;

концесійні платежі щодо об'єктів комунальної власності;

кошти, отримані від надання учасниками процедури закупівель як забезпечення їх тендерної пропозиції;

кошти, отримані від учасника-переможця процедури закупівлі під час укладання договору про закупівлю як забезпечення виконання такого договору;

80% коштів, отриманих підприємствами, установами та організаціями, що утримуються за рахунок бюджету АРК і обласних бюджетів, за здані у вигляді брухту і відходів золото, платину, дорогоцінне каміння, і 50% коштів, отриманих ними за здане у вигляді брухту і відходів срібло;

інші доходи, що підлягають зарахуванню до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів відповідно до законодавства» [9].

Зважаючи на процеси децентралізації, які відбуваються нині на теренах України, проаналізуємо структуру податкових надходжень до місцевих бюджетів України упродовж останніх років (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Динаміка структури податкових надходжень до місцевих бюджетів України у 2004–2019 рр., % [26]

Роки	Податок на доходи фізичних осіб	Податок на прибуток підприємств	Рентна плата і плата за використання інших природних ресурсів	Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів	Місцеві податки і збори	Інші податки та збори
2004	68,7	0,7	12,8	–	3	14,8
2005	69,9	0,8	11,8	–	2,5	15,0
2006	73,7	1,0	10,4	–	2,1	12,8
2007	78,0	1,0	9,0	–	1,6	10,4
2008	77,4	0,7	11,7	–	1,4	8,8
2009	75,2	0,8	14,5	–	1,4	8,1
2010	75,5	0,6	14,5	–	1,2	8,2
2011	74,0	0,5	17,7	–	3,4	4,4
2012	71,1	0,5	17,8	–	6,4	4,2
2013	70,8	0,7	16,5	–	8,0	4,0
2014	71,6	0,3	16,7	–	9,2	2,2
2015	55,9	4,4	2,2	7,8	27,5	2,2
2016	53,8	4,0	1,7	7,9	28,8	3,8
2017	55,0	3,2	1,2	3,0	26,2	11,4
2018	59,4	4	2,1	2,5	26,2	5,8
2019	61,2	3,8	2	2,3	27,2	3,5

Принагідно зазначимо, що, починаючи з 2015 р., новим джерелом податкових надходжень до місцевих бюджетів України став акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів.

На зниження цього показника з 7,8% у 2015 році до 2,3% у 2019 році вплинула низка факторів, серед яких у тому числі і ухилення суб'єктами господарювання від сплати цього податку.

Водночас місцеві податки і збори (з усього переліку, головним чином, мова йде про єдиний та земельний податки) зросли до понад 10% у загальному обсязі доходів і приблизно 30% у податкових надходженнях місцевих бюджетів. Інші джерела податкових надходжень були не надто значимими.

Оцінюючи роль місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів, слід зазначити, що вони є передусім міськими податками і зборами, оскільки здебільшого кошти від їх загальної суми надходять до бюджетів великих і середніх міст (Вінниці, Дніпра, Запоріжжя, Івано-Франківська, Києва, Львова, Одеси, Харкова, Хмельницького), до того ж значно переважаючи загальнодержавний показник. Аналогічно за деякими населеними пунктами через нерівномірний географічний розподіл об'єктів оподаткування надходження місцевих податків і зборів були малими, а їх питома вага в структурі доходів сільських бюджетів навіть не перевищувала навіть 1%.

Наведені у таблиці 2.3 дані свідчать, що основним бюджетоутворюючим податком у місцевих бюджетах України залишається податок на доходи фізичних осіб, питома вага якого у загальній сумі надходжень місцевих бюджетів становить близько 50% (рис. 2.2).

Необхідно відмітити, що в Україні з 2004 по 2019 роки відбувалося постійне зростання цього податку. Так, обсяг ПДФО за вказаний період збільшився з 13,2 млрд грн до 253,0 млрд грн. Частка податку у доходах Державного та місцевих бюджетів України зросла з 14,44% до 19,62% , а частка у податкових надходженнях Державного і місцевих бюджетів збільшилася з 20,92% до 23,64% відповідно.



Рис. 2.2. Динаміка обсягу та частки податку на доходи фізичних осіб у податкових надходженнях та доходах Державного і місцевих бюджетів України у 2004–2019 рр. [26]

Якщо ж говорити про роль ПДФО безпосередньо у доходах місцевих бюджетів, то вона теж є доволі значною. Так, у 2015–2019 рр. спостерігалася стійка тенденція до збільшення надходжень цього податку (рис. 2.3).

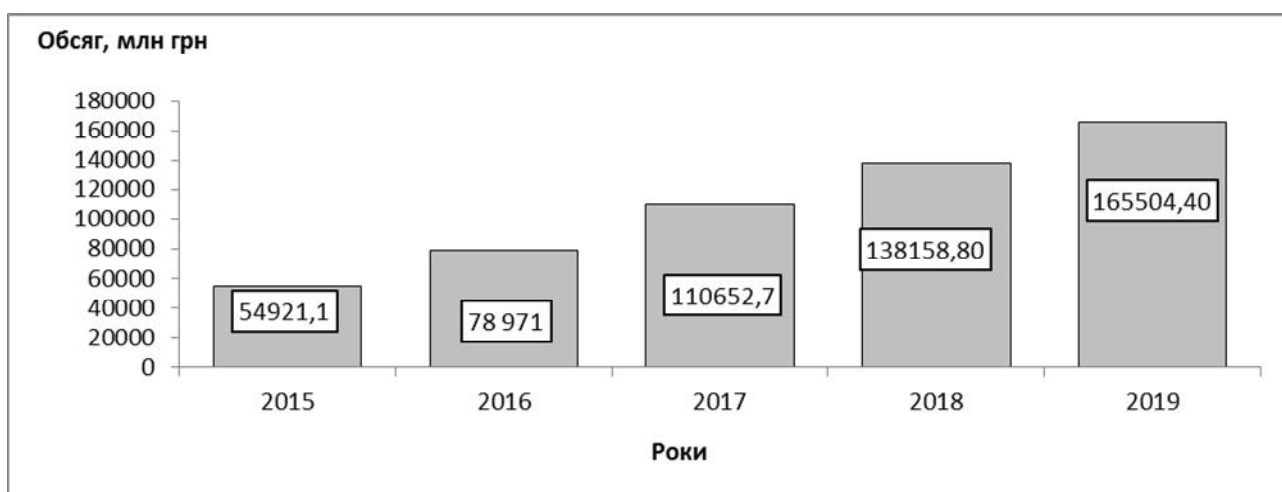


Рис. 2.3. Динаміка надходження податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів України у 2015–2019 рр., млн грн [26]

У сучасних вітчизняних реаліях досить проблемним і одночасно доволі важливим у процесі оптимізації податкових надходжень є розподіл податку на доходи фізичних осіб між державним та місцевими бюджетами України. Адже зрозуміло, що тут перетинаються, з однієї сторони, інтереси держави, а з іншої - місцевих громад. Хоча заради справедливості необхідно зазначити, що держава йде назустріч місцевим громадам, які формують свої бюджети. Так, частка ПДФО, який зараховується до державного бюджету, має тенденцію до зниження – з 95,2% у 2004 році до 65,4% у 2019 році. І, навпаки, частка ПДФО, який зараховується до місцевих бюджетів, має тенденцію до збільшення – з 4,8% до 34,6% у 2019 році (рис. 2.4).

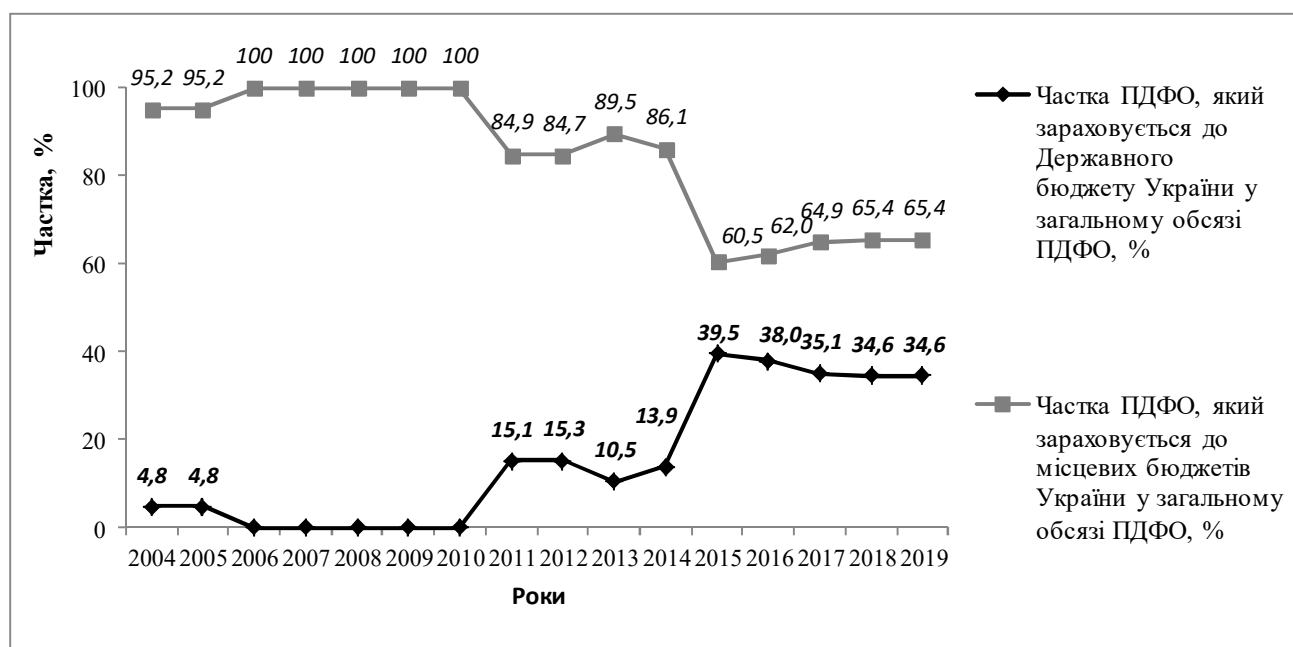


Рис. 2.4. Розподіл податку на доходи фізичних осіб між Державним та місцевими бюджетами України у 2004–2019 рр., % [26]

На наш погляд, це викликано у значній мірі впливом процесу децентралізації, який зараз активно проходить у країні.

Нормативи зарахування загальнодержавних податків та зборів до місцевих бюджетів України у 2019 р. подані у таблиці 2.4.

Загалом же у 2019 році до загального фонду місцевих бюджетів України (без урахування міжбюджетних трансфертів) надійшло 275 016,4 млн гривень.

Причому пріст надходжень до загального фонду у порівнянні з 2018 роком (у співставних умовах та без урахування територій, що не підконтрольні українській владі) склав 17,6% або +41 085,8 млн гривень [26].

Таблиця 2.4

Нормативи зарахування загальнодержавних податків та зборів до місцевих бюджетів України у 2019 р., % [26]

Назва податку	Бюджет м. Києва	Обласні бюджети	Бюджети міст обл. значення	Бюджети ОТГ	Районні бюджети	Бюджети міст рай. значення	Селищні і сільські бюджети
Загальний фонд							
ПДФО	40	15	60	60	60	-	-
Податок на прибуток (крім п-ств державної і комун. власності)	10	10	-	-	-	-	-
Податок на прибуток підприємств та фін. установ комун. власності	100	100	100	100	100	100	100
Рентна плата за спец. використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування	37	-	37	37	37	-	-
Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування)	100	-	100	100	-	100	100
Рентна плата за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення)	45	45	-	-	-	-	-
Рентна плата за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення	100	-	100	100	-	100	100
Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення	25	25	5	5	-	5	5
Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення	100	-	100	100	-	100	100
Рентна плата за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату	-	2	3	3	2	1	1
Плата за використання інших природних ресурсів	100	100	-	-	-	-	-
Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів	100	-	100	100	-	100	100
Частина акцизного податку з виробленого в Україні та ввезеного на митну територію України пального	13,44	-	13,44	13,44	-	13,44	13,44
Спеціальний фонд							
Екологічний податок	55	30	25	25	-	25	25

Темп приросту фактичних надходжень податку на доходи фізичних осіб у 2019 році становив 19,8%. Із 8 регіонів, що мають темпи приросту ПДФО вищі за середній показник по Україні, два регіони забезпечили приріст понад 23%. Найнижчий приріст мають Кіровоградська, Луганська та Закарпатська області [26].

Загалом обсяг надходжень ПДФО у 2019 році склав 165 430,9 млн грн. Відтак приріст надходжень у порівнянні з 2018 роком становив 19,8% (або на 27 366,5 млн гривень більше) [26].

Таким чином, можемо стверджувати, що в сучасних вітчизняних реаліях загальнодержавні податки і збори все ще продовжують формувати значну частину податкових надходжень місцевих бюджетів України, а місцеві податки і збори все ж не відіграють належної ролі у формуванні доходів таких бюджетів.

2.2. Специфіка використання неподаткових джерел формування доходів місцевих бюджетів

Проголосивши курс на фінансову децентралізацію та деконцентрацію державної влади, Україна взяла на себе зобов'язання будувати фінансово сильне й незалежне місцеве самоврядування. Щоправда, недостатня ресурсна база органів влади на місцях, як і надмірна залежність від трансфертної політики уряду, призвели до відсутності реальних стимулів для забезпечення фінансового потенціалу територій. Тож в сучасних умовах, окрім податкового методу наповнення дохідної частини місцевих бюджетів, на нашу думку, особливу увагу слід звернути на неподаткові доходи – платежі еквівалентного і штрафного характеру та кошти, залучені на платній або добровільній основах.

На відміну від податків, неподаткові надходження мають суттєві переваги, якими місцева влада може скористатися при забезпеченні бюджетної

самодостатності. Так, запровадження нових податків, розширення бази оподаткування та збільшення розмірів податкових ставок чинних податків призводить до збільшення й без того надмірного податкового навантаження на платників податків, що підвищує ймовірність ухилення від оподаткування та зростання тіньової економіки. Відтак вважаємо, що використання неподаткових джерел наповнення місцевих бюджетів певною мірою нівелюватиме негативний вплив податкових регуляторів.

Загалом неподаткові надходження місцевих бюджетів України поділяють на такі групи:

– «доходи від власності та підприємницької діяльності, формування яких залежить від економічних ініціатив місцевої влади (сюди належать частина чистого прибутку комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до відповідного бюджету; дивіденди, нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна або комунальна власність; плата за розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів; різного роду адміністративні штрафи й інші санкції);

– адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності, до яких зараховують: плату за надання адміністративних послуг у частині ліцензій і плати за державну реєстрацію; плату за утримання дітей у школах-інтернатах; надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом; державне мито; орендну плату за водні об'єкти, що надаються в користування на умовах оренди Радою міністрів АР Крим, обласними, районними, Київською й Севастопольською міськими державними адміністраціями та місцевими радами;

– власні надходження бюджетних установ, які містять надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством, й інші джерела власних надходжень бюджетних установ» [9].

У сучасних умовах процес наповнення місцевих бюджетів України за рахунок неподаткових надходжень не є досконалим, оскільки підтверджує

високу залежність від доходів, які фактично не пов'язані з власною діяльністю органів влади на місцях. Тож вважаємо, що у зв'язку з цим великої ваги набувають питання активізації неподаткових джерел бюджетних доходів, посилення їх значущості, особливо в довготривалій перспективі.

У структурі доходів місцевих бюджетів України неподаткові надходження займають незначну питому вагу (табл. 2.5). Збільшення їх обсягу з 7759,1 млн грн у 2009 р. до 28033,5 млн грн у 2019 р. продиктоване поліпшенням надходження доходів від власності та підприємницької діяльності на 943,7 млн грн або в понад два рази, адміністративних зборів і платежів, доходів від некомерційної господарської діяльності – на 3502,3 млн грн або в понад чотири рази, власних надходжень бюджетних установ – на 13635,7 млн грн або в понад три рази, інших неподаткових надходжень – на 2192,7 млн грн або в понад 11 разів. Це на фоні того, що в деякі роки було заплановано спрямувати майже вдвічі-втричі менше.

Таблиця 2.5

Динаміка фактичних показників і структури неподаткових надходжень до місцевих бюджетів України за 2009–2019 рр. (млн грн)*

Види рентної плати	Показники	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2019 р.
Доходи від власності та підприємницької діяльності	млн грн	916,5	401,8	455,9	478,1	2340,9	1860,2
	%	11,8	3,7	3,8	2,4	9,0	6,6
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного продажу	млн грн	1086,5	1905,8	1925,0	2846,1	3980,8	4588,8
	%	14,0	17,5	15,9	14,1	15,3	16,4
Інші неподаткові надходження	млн грн	206,2	342,6	875,9	1536,6	2697,7	2398,9
	%	2,7	3,1	7,2	7,6	10,4	8,6
Власні надходження бюджетних установ	млн грн	5549,9	8265,7	8871,0	15287,0	16953,6	19185,6
	%	71,5	75,7	73,1	75,9	65,3	68,4
Усього	млн грн	7759,1	10915,9	12127,8	20148,0	25973,0	28033,5
	%	100	100	100	100	100	100

* розраховано за даними [26]

У 2019 р. у розрізі адміністративно-територіальних одиниць найбільша питома вага неподаткових надходжень була в бюджеті м. Києва – 16,8 %, найменша – у бюджетах Кіровоградської, Луганської та Тернопільської обл. – по 1,7 %. В абсолютних показниках співвідношення цих джерел доходів становило 4708,1 млн грн у бюджеті м. Києва проти 458,9 млн грн – у бюджеті Кіровоградської обл., 477,9 млн грн – Луганської обл. і 478,1 млн грн – Тернопільської обл. [26] (тобто розрив був у понад 10 разів). Не одержуючи необхідної суми неподаткових надходжень, органи влади на місцях були змушені або вишукувати інші інструменти фінансування видатків, або очікувати фінансової підтримки із центру.

Загалом же у 2019 р. власних надходжень бюджетних установ до місцевих бюджетів було спрямовано 19185,6 млн грн або 68,4 % від загального обсягу неподаткових надходжень. Вони є сукупністю коштів, отриманих цими установами як плата за надання послуг і виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, кошти від реалізації продукції або іншої діяльності. У їх структурі надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, становили 7771,9 млн грн або 40,5 %, інші джерела власних надходжень бюджетних установ – 11413,7 млн грн або 59,5 % [26].

Відповідно до бюджетної класифікації, власні надходження бюджетних установ поділяються на надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, й інші джерела власних надходжень бюджетних установ. Перші містять плату за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з основною діяльністю, надходження від додаткової діяльності, плату за оренду майна бюджетних установ і надходження від реалізації майна. До інших належать: благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують бюджетні установи для виконання цільових заходів; кошти, що отримують вищі й професійно-технічні навчальні заклади від розміщення бюджетних коштів на депозитах.

Надходження плати за послуги, що надаються бюджетними установами, є постійними. До них відносить плату за послуги, надання яких пов'язане з виконанням функцій таких установ, плату за послуги зі створення умов для початку реалізації інфраструктурних проектів. Розширення переліку цих послуг та підвищення їх вартості дасть змогу поліпшити фінансове забезпечення місцевої влади, як і знизити корупційні ризики в бюджетних установах. З метою приведення до однотипності джерел власних надходжень бюджетних установ доцільним є включення до першої групи надходжень коштів, отримуваних від юридичних і фізичних осіб для виконання цільових заходів.

У пошуку внутрішніх резервів збільшення дохідної частини місцевих бюджетів особливу увагу доцільно звернути на плату за оренду майна бюджетних установ і надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна. З одного боку, доцільно поліпшити роботу органів влади на місцях із підбору об'єктів комунальної власності, збільшити привабливість цих об'єктів, створити професійну систему оцінки майна та забезпечити їх здачу в оренду не нижче ринкових цін. З іншого боку, потребує посилення контроль за надходженням коштів, які отримують бюджетні установи від реалізації необоротних активів й інших матеріальних цінностей, за здані як брухт і відходи металу.

Благодійні внески, гранти та дарунки слід залишити в переліку інших джерел власних надходжень бюджетних установ за умови забезпечення громадського контролю, який реалізується на основі суспільних інститутів і законів, що зобов'язують органи влади надавати інформацію зацікавленим особам. Здебільшого суспільні блага надаються в межах територіальних громад, відтак їх мешканці повинні бути проінформовані про обсяг перерозподілених фінансових ресурсів. Зважаючи на те, що питання формування місцевих бюджетів за рахунок цих джерел пов'язані з корупцією, участь населення в їх вирішенні є ознакою демократії, за якої кожна особа може впливати на фінансові відносини, які зокрема реалізуються на її території.

Надання добровільної, безповоротної та безоплатної допомоги у формі благодійних внесків регламентується відповідними нормативно-правовими документами (табл. 2.6). Проте нечіткість формулювання окремих положень, вільне трактування законів у підзаконних актах і нелогічне їх коригування сприяє здійсненню злочинів набувачами благодійної допомоги, призводить до зловживань працівників бюджетних установ й атрофує морально-етичні норми поведінки громадян під час надання благодійних внесків.

Таблиця 2.6

Характеристика нормативно-правових документів, які регламентують питання залучення та використання благодійних внесків*

Нормативно-правові документи	Характеристика
Закон про благодійництво та благодійні організації	Визначає загальні засади благодійництва, забезпечує правове регулювання відносин у суспільстві, спрямованих на розвиток благодійної діяльності, гарантує державну підтримку її учасникам
Постанова про затвердження Порядку розподілу товарів, отриманих як благодійна допомога, та контролю за цільовим розподілом благодійної допомоги у вигляді наданих послуг або виконаних робіт	Визначає механізм розподілу товарів, отриманих як благодійна допомога юридичними особами – її набувачами, та контролю за цільовим розподілом благодійної допомоги у вигляді наданих послуг або виконаних робіт
Постанова про затвердження Порядку отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання	Визначає вимоги до отримання, використання та обліку благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, культури, науки, спорту та фізичного виховання
Бюджетний кодекс України	Визначає склад власних надходжень бюджетних установ і напрями використання благодійних внесків, грантів та дарунків

* побудовано на основі [9; 24; 63; 64]

Загалом же чинна в Україні система формування доходів місцевих бюджетів за рахунок неподаткових надходжень потребує вдосконалення. Відтак пропонуємо звернутися до передового світового досвіду, де використання муніципальними утвореннями усього потенціалу неподаткових

джерел доходів має велике стратегічне народногосподарське та соціально-культурне значення. Їх достатнє фінансове забезпечення стало результатом процесів фінансової децентралізації та деконоцентрації державної влади.

За кордоном неподаткові надходження визначаються як «усі бюджетні доходи, крім тих, що залучаються за рахунок податків» [89, с. 5]. До них належить «велика група доходів за надання послуг (за видачу ліцензій, адміністративні збори за послуги, де органи влади виконують регулювальну функцію, плата за оренду будівель комунальної власності, за користування громадськими об'єктами, за послуги в закладах охорони здоров'я, освіти, культури тощо) та від власності (відсотки за вкладами, позиками й борговими цінними паперами, сума дивідендів, що сплачуються підприємствами в місцеві бюджети, доходи від оренди землі та корисних копалин)» [89, с. 9].

Також їх «ресурсну базу формують джерела, які традиційно є доходами від операцій з капіталом (поточні трансферти від міжнародних установ у грошовій й інших формах, трансферти з боку Європейських структурних та інвестиційних фондів)» [89, с. 24], а у вітчизняній практиці – «гранти (дарунки), що надійшли до бюджетів усіх рівнів, надходження в рамках програм допомоги ЄС. Не зважаючи на розбіжності, їх об'єднує наявність цільового призначення, їм притаманний небов'язковий характер, вони частково зараховуються до доходів бюджетів тих рівнів, органи яких їх збирають» [16, с. 278].

В Україні доходи від операцій з капіталом є окремою складовою доходів місцевих бюджетів і містять надходження від продажу основного капіталу, кошти від продажу землі та нематеріальних активів. Формально їх складно зараховувати до неподаткових надходжень, а от пошук резервів їх збільшення потребує віднесення до складу місцевих бюджетів відрахування коштів, отриманих від проведення державних грошових лотерей, коштів від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду, надходження коштів на розвиток інженерно-транспортної інфраструктури тощо. Це підвищить інтерес органів

державної влади до зростання неподаткового потенціалу територій і створить умови для бюджетної самодостатності.

Загалом же в умовах фінансової децентралізації зміна факультативної ролі неподаткових надходжень є вкрай необхідною. У цьому сенсі доцільним є: збільшення переліку й вартості послуг, що надаються бюджетними установами; підвищення рентабельності комунальних підприємств від здійснення основної діяльності; поліпшення роботи місцевої влади з підбору об'єктів комунальної власності, створення системи оцінки майна та забезпечення його оренди за ринковими цінами. Доцільним вважаємо також включення до неподаткових джерел доходів місцевих бюджетів і доходів від операцій з капіталом.

2.3. Міжбюджетні трансферти як інструмент фінансового вирівнювання територій

У нинішніх реаліях недостатній обсяг фінансових ресурсів виводить на перший план питання міжбюджетних трансфертів, які формують баланс доходів і видатків для місцевої влади. Ними є кошти, які в безоплатному й безповоротному порядку передаються з одного бюджету до іншого (у більшості випадків із державного бюджету місцевим бюджетам, рідше – у реверсному напрямку). Їхня мета – це згладжування невідповідності між обсягом бюджетних коштів певного рівня влади і його повноваженнями.

Так, за даними Державної казначейської служби України, у 2019 році у структурі доходів місцевих бюджетів найбільшу питому вагу становили саме міжбюджетні трансферти – 46,4 % (або 260,3 млрд грн) [66] (табл. 2.7). Проте слід зазначити, що за січень-лютий 2020 р. до місцевих бюджетів перераховано міжбюджетних трансфертів в обсязі 27 526,2 млн грн, що на 43,4% менше (-21 109,7 млн грн), ніж у аналогічному періоді 2019 року (табл. 2.8).

Динаміка та структура доходів місцевих бюджетів України (з урахуванням міжбюджетних трансфертів) у 2014-2019 роках*

Роки	Доходи місцевих бюджетів, млрд. грн.	Власні та закріплені доходи		Міжбюджетні трансферти	
		млрд. грн.	%	млрд. грн.	%
2014	231,7	101,1	43,6	130,6	56,4
2015	294,5	120,5	40,9	174,0	59,1
2016	366,1	170,7	46,6	195,4	53,4
2017	502,1	229,5	45,7	272,6	54,3
2018	562,4	263,5	46,9	298,9	53,1
2019	560,5	300,2	53,6	260,3	46,4

*складено за матеріалами [26]

Динаміка надходжень місцевих бюджетів України за січень-лютий 2020 року у порівнянні із показниками 2019 року [1]

Показники	січень-лютий 2020 року, млн грн.	січень-лютий 2019 року, млн грн.	Приріст 2020 до 2019	
			млн грн	%
Надходження місцевих бюджетів з урахуванням міжбюджетних трансфертів	77 023,4	92 776,8	-15 753,4	-17,0
Надходження місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів	49 497,3	44 140,9	+5 356,4	+12,1
Податкові надходження	45 573,6	40 231,1	+5 342,5	+13,3
Неподаткові надходження	3 401,5	3 397,7	+3,8	+0,1
Доходи від операцій з капіталом	339,7	438,6	-98,8	-22,5
Міжбюджетні трансферти	27 526,2	48 635,9	-21 109,7	-43,4

Принагідно відмітимо, що велика питома вага міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів узвичаїлася в практиці не лише України, але й низки держав із фінансово сильним місцевим самоврядуванням. Хоча вважаємо, що їх надмірний вплив ставить органи влади на місцях у пряму залежність від центру; держава ж обґрунтовує це зацікавленістю у фінансуванні значимих видатків. На наш погляд, самодостатності місцевих бюджетів збільшення такої підтримки певною мірою може загрожувати як економічними, так і політичними наслідками. Адже розвивати насамперед слід власні доходи,

спроможні перетворити дотаційні територіальні громади на здатних забезпечити себе фінансовими ресурсами самостійно.

Слід акцентувати, що формування організаційно-економічних засад розвитку територій не заперечує пряму трансфертну залежність дохідної частини місцевих бюджетів. Навпаки, ці засади визначають життєздатність місцевої влади, що дає можливість вирішувати важливі питання місцевого значення. Адже на політичній мапі світу важко знайти державу чи регіон, які сформували б власну ресурсну базу лише за рахунок податкового та неподаткового методів, не використовуючи трансфертних інструментів.

Варто наголосити, що у пп. 5 ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування зазначено, що «захист фінансово слабких органів місцевої влади передбачає запровадження процедур бюджетного вирівнювання або аналогічних заходів із метою подолання наслідків нерівного розподілу потенційних джерел фінансування і фінансового навантаження, яке вони несуть» [22]. Для цього в бюджетному законодавстві України передбачено використання дотацій вирівнювання, які дають змогу за об'єктивної відсутності коштів додатково профінансувати функції та завдання, які місцева влада здійснює в межах власної компетенції. З одного боку, держава використовує такий інструмент для фінансової підтримки органів влади з тим, аби збалансувати повноваження з ресурсними можливостями. З іншого боку, надмірне використання дотацій може дестимулювати їх у збільшенні власних надходжень та пошуку інших доходів, не заборонених законодавством.

Динаміку питомої ваги дотацій у міжбюджетних трансфертах, доходах місцевих бюджетів і ВВП України за 2009–2018 рр. подано на рис. 2.5.

Загалом аналіз структури надходження дотацій до місцевих бюджетів за 2009–2018 рр. свідчить про те, що цей вид міжбюджетних трансфертів переважав в основному у західних регіонах із питомою вагою в Закарпатській обл. – 5,7 %, Івано-Франківській обл. – 5,7 %, Львівській обл. – 5,9 %, Тернопільській обл. – 4,9 % та Чернівецькій обл. – 5,0 %. При середньому

значенні 4,2 %, у центральній Україні вони становили – 3,8 %, північній – 3,1%, південній – 4,3 %, східній – 4,4 % [26].

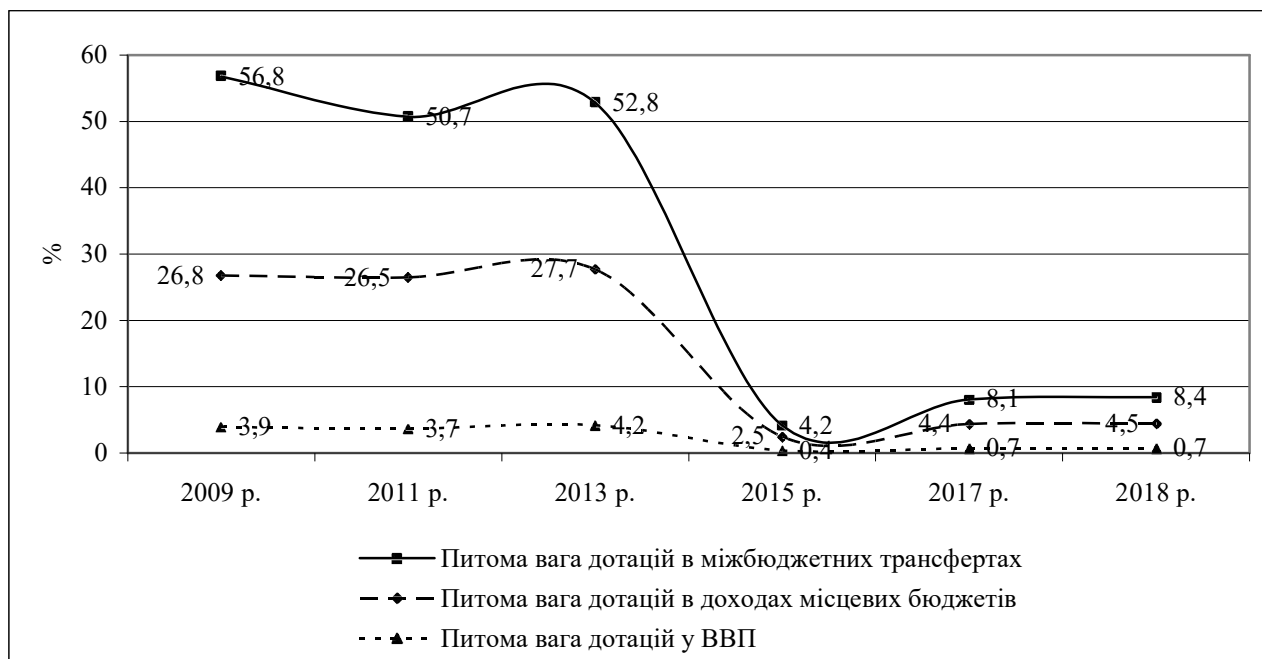


Рис. 2.5. Динаміка питомої ваги дотацій у міжбюджетних трансфертах, доходах місцевих бюджетів і ВВП України у 2009–2018 рр.*

* розраховано за даними [26]

Дотації як одна зі складових міжбюджетних трансфертів у демократично розвинених державах є достатньо ефективним інструментом бюджетного регулювання, котрий уможливорює вилучення певної суми коштів із бюджету вищого рівня для збалансування бюджету нижчого рівня у випадку перевищення видатків над доходами. Щоправда, в Україні через корупцію, політичний лобізм, невміле управління фінансовими ресурсами вони вичерпали себе, про що свідчить зменшення в понад десять разів питомої ваги дотацій у структурі доходів місцевих бюджетів. Якщо раніше дотації та субвенції розподілялися майже порівну, то нині їх фіскальна роль фактично знівельована.

На противагу дотаціям, субвенції спрямовані таким чином, щоби заохочувати місцеву владу реалізовувати конкретні програми та заходи. Цей вид міжбюджетних трансфертів може бути регулярним або обов'язковим,

дискреційним або спеціальним, залежно від типу видатків, що будуть профінансовані урядом. До них належить державна підтримка соціальних ініціатив органів влади на місцях (надання пільг та субсидій на оплату житлово-комунальних послуг, забезпечення пільгового проїзду деяких категорій громадян, виплата державної соціальної допомоги) і капітальні вкладення (будівництво інфраструктури для функціонування галузей матеріального виробництва, забезпечення умов життєдіяльності тощо).

Прийняття у 2010 р. Бюджетного кодексу України сприяло системному підходу до реалізації державної підтримки за рахунок цього виду міжбюджетних трансфертів. Згідно зі ст. 97 БКУ у державному бюджеті з'явилися нові види субвенцій. Зокрема, для місцевих бюджетів передбачені «освітня та медична субвенції, на здійснення державних програм соціального захисту, на виконання інвестиційних проектів, на фінансування заходів соціально-економічної компенсації ризику населення, яке проживає на території зони спостереження, на проекти ліквідації підприємств вугільної та торфодобувної промисловості й утримання водовідливних комплексів у безпечному режимі на умовах спів фінансування» [9]. Проте основними все ж залишаються освітня і медична субвенції.

Динаміку питомої ваги дотацій у міжбюджетних трансфертах, доходах місцевих бюджетів і ВВП України за 2009–2018 рр. подано на рис. 2.6.

Так, упродовж 2015–2018 рр. питома вага субвенцій у міжбюджетних трансфертах, доходах місцевих бюджетів і ВВП України збільшилася майже удвічі. Причому їх фактичні надходження зросли на 107070,5 млн грн або в півтора рази. Це відбулося внаслідок зниження фіскальної ролі дотацій і відповідно зменшення впливу місцевої влади на розвиток регіонів. Причому основна проблема полягає в тому, що субвенції призначаються урядом, а першочергові потреби (зокрема на охорону здоров'я, освіту, соціальний захист) більш відомі органам влади на місцях, й упродовж року можуть виникнути нагальніші проблеми, які потребуватимуть фінансової допомоги із центру.

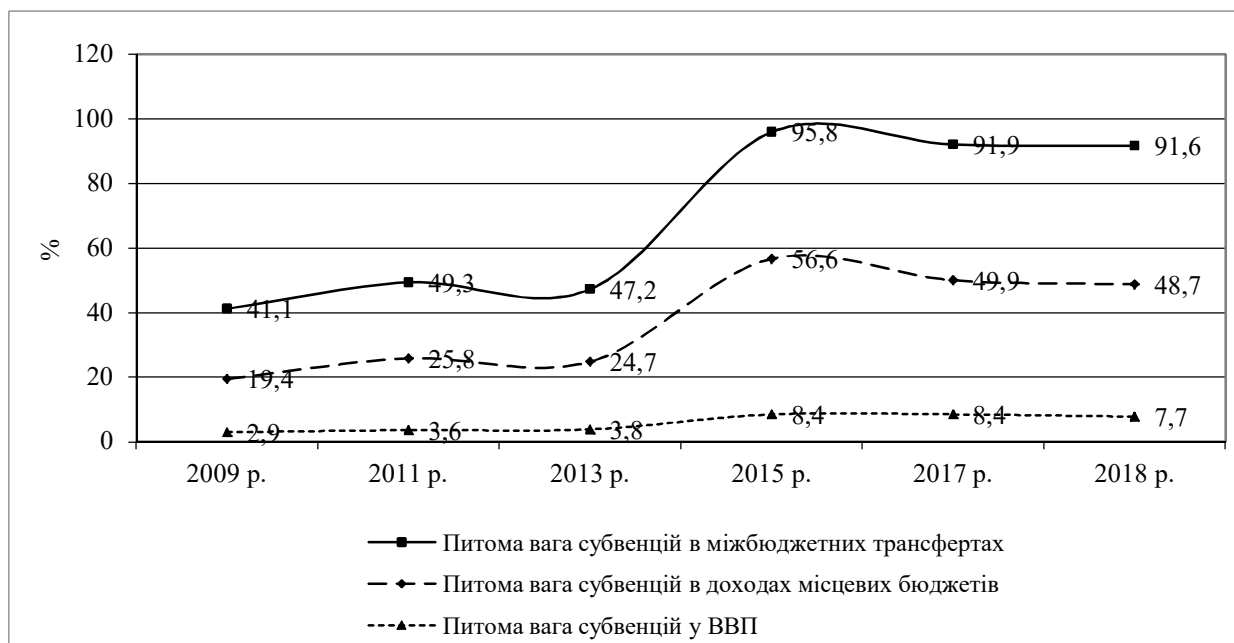


Рис. 2.6. Динаміка питомої ваги субвенцій у міжбюджетних трансфертах, доходах місцевих бюджетів і ВВП України у 2009–2018 рр.*

* розраховано за даними [26]

За результатами аналізу структури надходження субвенцій до місцевих бюджетів у 2009–2018 рр. можна зробити висновок, що цей вид міжбюджетних трансфертів превалював у Дніпропетровській – 7,5 %, Львівській – 6,7 % та Харківській – 6,2 % обл. [26]. Причому в певних регіонах (Кіровоградській, Миколаївській, Сумській, Херсонській, Чернівецькій і Чернігівській областях), де через економічні, політичні, соціально-демографічні й екологічні причини перестали діяти стимули саморозвитку, вони були вдвічі меншими.

Таким чином, результати проведеного аналізу доводять, що упродовж останніх років в Україні найбільшу питому вагу у структурі міжбюджетних трансфертів займають субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам (понад 95 %), а решта – це базова, стабілізаційна та інші дотації. Тож абсолютно погоджуємося з І. Луніною, що «в тих випадках, коли місцева влада забезпечує реалізацію національної політики в певних галузях (наприклад,

щодо здобуття середньої освіти або охорони здоров'я), доцільно підвищувати роль цільових трансфертів» [46, с. 73].

Насамкінець зазначимо, що у сфері взаємовідносин державного та місцевих бюджетів значно актуалізувалася необхідність реформування міжбюджетних відносин з метою забезпечення регіонального економічного зростання, підвищення рівня фінансової незалежності та видаткової автономності місцевих бюджетів, підвищення ефективності використання бюджетних коштів. Для цього доцільним є здійснення таких заходів:

підтримка стійкого економічного та соціального розвитку регіонів з урахуванням збалансування загальнодержавних і регіональних інтересів;

зміцнення інвестиційної складової місцевих бюджетів шляхом розширення джерел формування бюджету розвитку та збільшення інвестиційних ресурсів місцевих бюджетів;

забезпечення принципу субсидіарності при визначенні міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами з урахуванням критеріїв повноти надання гарантованих послуг та наближення їх до безпосереднього споживача.

Відтак основними результатами, яких вдасться досягти, стане: підвищення фінансової спроможності місцевих бюджетів; підвищення конкурентоспроможності, зростання інвестиційної привабливості та пожвавлення інноваційної активності в регіонах; підвищення питомої ваги коштів на соціальну підтримку, що надається незаможним верствам населення; підвищення ефективності використання бюджетних коштів соціального спрямування.

Висновки до розділу 2

1. У роботі доведено, що потенційні можливості розвитку територій залежать передусім від забезпеченості доходами, які мають бути легітимними,

достатніми та стабільними. Наголошено, що загалом виокремлюють два основних методи формування бюджетних доходів: 1) податковий – податки можуть закріплюватися або розподілятися між бюджетами; 2) неподатковий – платежі зараховуються до доходів бюджетів тих органів влади, які їх збирають.

2. В умовах фінансової децентралізації практика фінансового забезпечення розвитку територій в Україні свідчить про стійку залежність саме від податкового методу формування доходів. Так, частка податкових надходжень, що спрямовуються до бюджету держави, у ВВП упродовж останніх чотирьох років тримається на рівні 27%. Основним бюджетоутворюючим податком у місцевих бюджетах України залишається податок на доходи фізичних осіб, питома вага якого у загальній сумі надходжень місцевих бюджетів становить близько 50%. Водночас місцеві податки і збори (насамперед єдиний та земельний податки) зросли до понад 10% у загальному обсязі доходів і приблизно 30% у податкових надходженнях місцевих бюджетів. Інші джерела податкових надходжень не є значимими.

3. На відміну від податків, неподаткові надходження мають суттєві переваги, якими місцева влада може скористатися при забезпеченні бюджетної самодостатності. Тож в сучасних умовах, окрім податкового методу наповнення дохідної частини місцевих бюджетів, на нашу думку, особливу увагу слід звернути на неподаткові доходи – платежі еквівалентного і штрафного характеру та кошти, залучені на платній або добровільній основах.

4. У нинішніх реаліях недостатній обсяг фінансових ресурсів актуалізує питання міжбюджетних трансфертів. Надмірний вплив трансфертів ставить органи влади на місцях у пряму залежність від центру; держава ж обґрунтовує це зацікавленістю у фінансуванні деяких видатків і здійсненні контролю за ними. Відтак розвивати насамперед слід власні доходи, здатні перетворити територіальні громади із дотаційних на ті, які зможуть забезпечити себе фінансовими ресурсами самостійно.

РОЗДІЛ 3

ВЕКТОРИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

3.1. Проблеми наповненості місцевих бюджетів України в сучасних кризових умовах

Насамперед зазначимо, що сучасна економічна криза, яка шириться світом та Україною, «актуалізувала необхідність використання у нинішніх вітчизняних реаліях елементів податкового регулювання як складової податкового менеджменту. Адже саме ефективне їх застосування дозволяє пом'якшити наслідки впливу глобальної кризи на стан української економіки» [34, с. 120]. Тому «у межах антикризових засобів податкового регулювання в Україні, як і світі загалом, були прийняті відповідні рішення, котрі стосуються підтримки платників податків на час національного карантину та спрямовані на захист малого і великого бізнесу від негативних наслідків кризової ситуації» [34, с. 120].

Так, 02.04.2020 р. вступив у дію Закон від 30.03.2020 р. №540-ІХ «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних і економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)» [25], котрим було внесено відповідні зміни у численні нормативно-правові та підзаконні акти України.

Згідно вищезгаданого закону, найбільш важливими антикризовими заходами стали зокрема: зменшення податкового тиску на бізнес, а також тимчасове звільнення від штрафних санкцій. Скажімо, платникам окремих видів податків на період з 01.03 до 30.04.2020 р. було «дозволено:

не нараховувати і не сплачувати плату за землю за земельні ділянки у власності або користуванні фізичних та юридичних осіб;

не нараховувати і не сплачувати єдиний соціальний внесок (ЄСВ) для фізичних осіб-підприємців, фермерських господарств та самозайнятих осіб (медична, юридична, наукова практики тощо);

об'єкти нежитлової нерухомості у власності фізичних або юридичних осіб не вважати об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно» [34, с. 120].

Зокрема, Законом передбачено, що «плата за землю (земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності) та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, щодо об'єктів нежилої нерухомості можуть не сплачуватися лише за березень 2020 року. Проте за звітний період квітня 2020 року податки все ж мають бути сплачені» [25], однак платникам була надана можливість відстрочити їх сплату до 30.06.2020 р. без застосування фінансових санкцій, а саме штрафу і пені.

Стосовно адміністрування вищезгаданих податків зазначимо, що вказані зміни щодо податкових зобов'язань слід було відображати в уточнюючих податкових деклараціях. Теж було задекларовано, що «збільшення податкових зобов'язань за результатами уточнення декларацій, що здійснено на підставі норм ПКУ, не призводить до нарахування штрафних санкцій та пені» [25].

При цьому слід акцентувати, що спершу планувалося, що бізнес буде звільнено від сплати вищенаведених податків у березні і квітні 2020 року. Проте таке пом'якшення виявилось разовою акцією, оскільки її заплановане пролонгування на наступний місяць викликало жорсткий супротив місцевої влади. І це природньо, адже плата за землю і податок на нерухомість формують понад половину усіх податкових надходжень до місцевих бюджетів України. Так, «у січні та лютому 2020 року надходження від податків на майно становили по 2,9-3 млрд грн., а у березні 2020 року податок на майно міг бути отриманий на рівні 2,9 млрд грн.» [86].

Стосовно місцевих податків і зборів зазначимо, що нині існує ймовірність того, що місцеві органи влади можуть прийняти рішення про зменшення ставок місцевих податків і зборів на 2020 рік. Розглядаючи таку можливість, варто

наголосити, що при встановленні ставок місцеві органи влади дуже часто виходять насамперед з інтересів наповнення дохідної частини своїх бюджетів. Крім того, «попередня практика регулювання податкових ставок дає підстави стверджувати, що такий захід не завжди дає очікуваний економічний ефект» [86].

Відтак у зазначеному контексті спрогнозувати поведінку місцевих органів влади є досить проблематичним. Скажімо, проведені дослідження свідчать про те, що «знижку за єдиним податком для фізичних осіб-підприємців першої та другої груп на рівні 1-2% встановлюють лише біля 10% місцевих рад» [86]. Принагідно зазначимо, що для спрощення розрахунків фахівцями була змодельована ситуація, що фізичні особи-підприємці цих груп були розподілені по країні рівномірно. Відтак було розраховано, що «сукупно ефект від введення цієї норми становитиме близько 4 млн грн щомісяця (за умови, що знижка буде встановлена на рівні 2%). Оскільки відповідні рішення з цього приводу місцеві ради ухвалюватимуть уже після закінчення карантину, то, якщо це станеться, фізичні особи-підприємці відчують ефект, імовірно, з травня місяця. В ідеалі сукупний ефект, починаючи з червня, може становити близько 4 млн грн на місяць, до кінця року — 28 млн грн» [86].

Зважаючи на те, що сучасна економічна криза виникла на фоні пандемії COVID-19, слід акцентувати, що антикризові рішення уряду є доволі специфічними і безпосередньо торкаються кризової ситуації. Так, згідно п.140.5.9 Податкового кодексу України, у 2020 році платників податку на прибуток підприємств звільнено від застосування податкових різниць стосовно коштів або вартості товарів, безоплатно наданих громадським об'єднанням та/або благодійним організаціям та/або відповідним органам влади та/або закладам охорони здоров'я державної та/або комунальної власності й іншим об'єктам з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної інфекції. Проте перелік груп таких товарів і об'єктів, яким може бути передана така благодійна допомога, наведено у Законі [25].

Слід наголосити, що вищезгаданим законом строк подачі декларації про майновий стан і доходи було продовжено до 01.07.2020 р., а строк сплати податку на доходи фізичних осіб — до 01.10.2020 р.

Щодо реалізації елементів податкового контролю відмітимо, що на період з 18.03 по 31.05.2020 р. в Україні було заборонено проводити документальні і фактичні перевірки, а розпочаті на той час перевірки були тимчасово призупинені до 31.05 цього ж року. Однак слід наголосити, що «заборона на проведення перевірок не поширювалася на проведення документальної позапланової перевірки лише у випадку, коли підприємство заявляло бюджетне відшкодування ПДВ на суму вище 100 тисяч гривень» [30].

Потрібно зазначити, що такі ж правила діяли і щодо перевірок відносно єдиного соціального внеску (зокрема, мораторій на здійснення документальних перевірок з 18.03 по 18.05.2020 р. та зупинення перевірок до 18.05.2020 р.

Також варто відмітити, що були також «відмінені штрафи за податкові порушення, вчинені за період з 01.03 по 31.05.2020 р. До того ж, упродовж трьох весняних місяців 2020 року платникам податків не буде нараховуватися пеня, а у випадку нарахування її мають списати. Те ж стосується і ЄСВ. Так, з березня до кінця травня 2020 року штрафувати за несвоєчасну або неповну сплату ЄСВ, а також несвоєчасне подання звітності не будуть. Аналогічно діятимуть і з пенею» [34, с. 121].

Фахівці зазначають, що «позитивним моментом, який напряду не пов'язаний зі сплатою податків, однак здійснює опосередкований вплив на діяльність суб'єктів малого бізнесу у контексті оподаткування, є збільшення річних лімітів для платників єдиного податку, зокрема:

для першої групи – з 300 тис. грн до 1 млн грн;

для другої групи – з 1,5 млн грн до 5 млн грн;

для третьої групи – з 5 млн грн до 7 млн грн» [34, с. 121].

Щодо непрямого впливу на фінансово-господарську діяльність малого бізнесу слід зазначити, що в результаті збільшення лімітів фізичні особи-

підприємці матимуть можливість сплачувати меншу суму податків. Тож експерти вважають, що «збільшення лімітів використання пільгового оподаткування у вигляді єдиного податку стане стимулюючим фактором для розвитку підприємницької діяльності, оскільки: збільшиться кількість підприємців, які зможуть перейти на спрощену систему оподаткування; фізичні особи - підприємці, які частково або повністю працювали «в тіні», зможуть перейти на «білу» бухгалтерію» [21].

На наше тверде переконання, розглядати такий вид допомоги малому бізнесу як потужне і масштабне явище не є коректним, оскільки вони, скоріше, будуть тимчасовими, однак вважаємо, що це є безумовно позитивним явищем, здатним підтримати вітчизняний бізнес у важкій кризовий період. З іншого боку, «якщо порівнювати такі заходи із світовими, то, звичайно, і за масштабами, і за різноманітністю наданих податкових пільг Україна у цій сфері не є на передових позиціях» [34, с. 121].

Крім кризи в економіці, є ще одна причина для зменшення бюджетних надходжень – це податкові пільги. Тож розглянемо більш детально цей фактор впливу на рівень виконання місцевих бюджетів, адже відомо, що податкові пільги є однією зі складових державної фінансової підтримки бізнесу. З точки ж зору публічних фінансів, податкові пільги – це недоотримані доходи бюджету.

Динаміку втрат державного і місцевих бюджетів України від надання податкових пільг у 2015-2019 роках подано на рис. 3.1.

Як свідчать дані рис. 3.1, кількість наданих пільг та обсяг втрат від них державного та місцевих бюджетів стрімко почали зростати у 2018-2019 роках. Так, втрати місцевих бюджетів від надання податкових пільг збільшилися з 6,2 млрд грн у 2017 році до 9,2 млрд грн у 2019 році. За даними ДПС, найбільший обсяг коштів, який залишається в бізнесу через надання податкових пільг, припадає на ПДВ. Друга за обсягом пільга – податок на майно, який сплачується до місцевих бюджетів (причому з року в рік обсяг втрат у цьому сегменті стрімко зростає: за п'ять років обсяг цієї пільги зріс утричі – з 3,8 млрд

грн до 9,2 млрд грн.). На третьому місці – пільга з податку на прибуток (за п'ять років обсяг коштів, який залишається в платників податків унаслідок дії цієї пільги, зріс у 3,5 раза).



Рис. 3.1. Динаміка втрат державного і місцевих бюджетів України від надання податкових пільг у 2015-2019 роках [47]

Принагідно зазначимо, що податкові пільги є втратами для бюджету, проте не завжди прямими. Причому в питанні надання податкових пільг важливо, хто і за яким принципом їх отримує, адже у цьому випадку йдеться про приховане субсидювання державою окремих бізнесів. Однак змушені констатувати, що в сучасних умовах ані уряд, ані парламент не виробили чіткої політики щодо надання податкових пільг. До того ж, в Україні відсутня дієва система моніторингу впливу пільг, що не дає можливості оцінити ефект від їх запровадження, що, безумовно, впливає на публічні фінанси зокрема та економіку країни загалом.

Відтак погоджуємося з Д. Марчак і Ю. Маркуц [47], що «в Україні: надання пільг є хаотичним та несистемним;

за відсутності певних вимог щодо отримувачів пільг, вони стають інструментом політичного торгу, своєрідною «валютою» в переговорах між урядом та парламентом щодо депутатської підтримки важливих для уряду законопроектів. Так, за даними ДПС, за останні п'ять років надання 75% пільг було схвалено наприкінці року – у листопаді-грудні, хоча це суперечить нормам Податкового кодексу. Згідно з ними, зміни до податкового законодавства парламент повинен ухвалювати не пізніше шести місяців до набуття ними чинності, тобто до 1 липня;

як правило, найбільший обсяг пільг отримують не ті галузі, які потребують допомоги на етапі створення і початку діяльності, а добре розвинені, які зазвичай мають потужне лобі в парламенті. Так, у 2015-2019 роках 52% коштів, які отримав бізнес завдяки податковим пільгам, припадав на три галузі: сільське, лісове та рибне господарство; переробну промисловість; торгівлю та ремонт автотранспортних засобів. За п'ять років через податкові пільги вони не сплатили до бюджету 98,3 млрд грн. Причому слід акцентувати, що ці ж галузі є найбільшими і у формуванні ВВП: у 2015 році вони «важили» 44,4% в економіці, у 2019 році – 38,4%. Тобто, можемо стверджувати, що найбільший обсяг пільг отримують не слабкі, а найпотужніші галузі економіки;

значну кількість пільг парламент запроваджує безстроково. Відомо, що пільга збільшує конкурентоспроможність галузі завдяки демпінгу. Якщо ж пільги запроваджуються тимчасово, на чіткій та обмежений період, то галузь може використати цей час для посилення власної конкурентоспроможності. Якщо ж галузь отримує пільги тривалий період, вони, навпаки, демотивують підприємства вкладати гроші в розвиток. Тобто йдеться не про підтримку та стимулювання розвитку, а про просте субсидування за рахунок коштів бюджету. Тож такі пільги зменшують мотивацію до оновлення виробництва та бізнесу» [47].

Відтак слід акцентувати, що внаслідок реалізації вищезазначених заходів місцеві бюджети, природньо, недоотримають значні суми коштів.

На думку фахівців, «втрати всіх 9 139 місцевих бюджетів України становитимуть близько 2% податкових надходжень загальних фондів місцевих бюджетів у 2020 році» [8] (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Показники надходжень до загального фонду місцевих бюджетів України,
млн грн. [8]

Показники	Місцеві бюджети	Місцеві бюджети без Києва	Місцеві бюджети
	Уточнений річний бюджет за 2019 рік	Уточнений річний бюджет за 2019 рік	Уточнений річний план на 2020 рік
Разом податкові надходження місцевих бюджетів	268 307,1	224 327,2	285 674,6
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	135,8	78,7	161,1
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	498,1	404,0	570,9
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	553,6	515,2	657,5
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	3 332,3	2 357,7	3 924,5
Земельний податок з юридичних осіб	11 086,0	8 686,0	11 276,8
Орендна плата з юридичних осіб	17 193,5	14 062,1	17 146,5
Земельний податок з фізичних осіб	1 779,2	1 702,7	1 862,9
Орендна плата з фізичних осіб	2 237,6	2 211,7	2 246,6
Питома вага надходжень, що підпали під дію закону, у податкових надходженнях Загального фонду за рік	13,7%	13,4%	13,3%
Питома вага надходжень, що підпали під дію закону за два місяці карантину, у податкових надходженнях Загального фонду	2,3%	2,2%	2,2%

Причому розрахунки базувалися на припущеннях, що, відповідно до плану на 2020 рік, зазначені джерела надходжень становитимуть 13% податкових надходжень загального фонду і відповідна частка надходжень за 2019 рік без урахування Києва, який викривляє статистику, становитиме також 13%. При цьому найбільші втрати, на думку експертів, понесуть громади, які

мають: залежність бюджету від великого платника (наприклад, ПАО "АрселорМіттал Кривий Ріг", яке сплачує значні суми за оренду земельних ділянок (Дніпропетровська область)); які мають аграрну специфіку і аграрну спеціалізацію громади (наприклад, агрохолдинг «Коло» (Кіровоградська область) у Дмитрівській ОТГ — майже 6% доходів без трансфертів).

Варто зазначити, що втрати міських, селищних і сільських громад майже однакові. Проте найбільш уразливі до нововведень сільські ОТГ, оскільки їхні втрати сягнуть 3% доходів бюджетів без трансфертів (рис. 3.2).

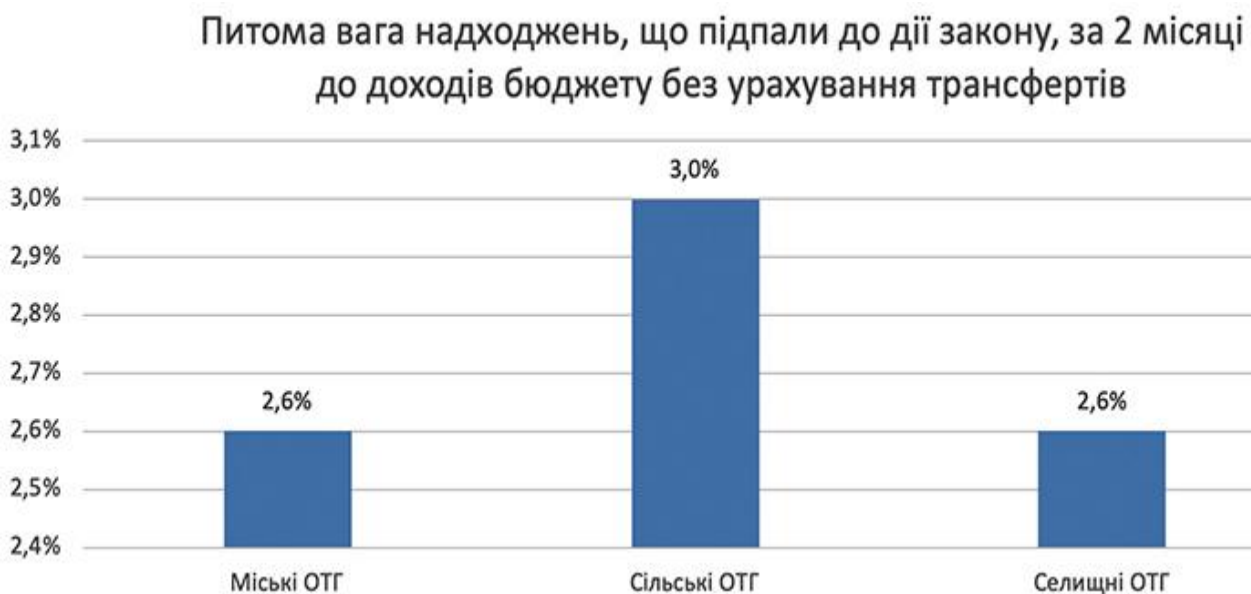


Рис. 3.2. Питома вага надходжень, що підпали під дію Закону від 30.03.2020 р. №540-ІХ, до доходів бюджету без врахування трансфертів [8]

Слід зазначити, що структура власних доходів бюджету схожа для більшості ОТГ: близько 95% припадає на податкові надходження. При цьому є високий ризик коливання доходів в результаті змін законодавства на загальнодержавному рівні. На два найбільші податки (ПДФО та акциз або єдиний податок) у структурі доходів без урахування трансфертів в середньому припадає близько 70% доходів. Тож проаналізуємо їх детальніше.

60% податку та збору на доходи фізичних осіб надходить до бюджету громади. Доходи від ПДФО становлять 50-60% власних доходів бюджетів ОТГ. Виняток — громади, на території яких розміщені потужні підприємства з

великою кількістю найманих працівників, де доходи від ПДФО вищі. Тож спад ділової активності може призвести до вивільнення працівників і зниження надходжень від цього податку. Відповідно, ОТГ повинні будуть знизити свої видатки. Для багатьох це буде справжнім випробуванням, оскільки більшу частину їхніх видатків становлять поточні, тож скорочувати буде нічого.

Єдиний податок становить 10-15% власних доходів бюджетів ОТГ. Внаслідок спаду ділової активності та вимушеної зупинки малих підприємств надходження від єдиного податку з фізичних осіб можуть зменшитися. Проте значних змін з надходженнями від ФОП першої та другої груп не очікується, оскільки єдиний податок сплачується до моменту закриття ФОП.

Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів важливий для громад, які мають на своїй території заправки. Загалом він становить до 6% власних надходжень. Тож обмеження пересування населення і спад ділової активності зменшать споживання пального, а відтак і податкові надходження.

По інші податках, які не дають суттєвих надходжень до бюджетів (податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності, туристичний збір, збір за паркування, транспортний податок, плата за тимчасове користування місцем розташування рекламного засобу, плата за використання природних ресурсів, екологічний податок), карантинні заходи та спад ділової активності майже не вплинуть на надходження від них.

Таким чином, можемо стверджувати, що призупинення господарської діяльності на території міст, селищ, сіл тощо призведе до істотних втрат бюджету, насамперед, з податку з доходів фізичних осіб, адміністративних зборів, туристичного збору. А норми вищезазначеного закону більшою мірою спрямовані на звільнення від місцевих податків надприбуткового бізнесу і фактично не стосуються належної підтримки малого та середнього бізнесу (закладів громадського харчування, перукарень, підприємств торгівлі тощо), що призведе до значних втрат місцевих бюджетів і ніяк не підтримає малий і середній бізнес.

3.2. Напрми удосконалення формування доходів місцевих бюджетів у контексті підвищення їх самостійності та самодостатності

Як зазначалося вище, проблеми формування дохідної частини місцевих бюджетів та виявлення резервів їх збільшення залишаються досить актуальними в умовах фінансової децентралізації, що проходить в Україні. Адже система акумулювання надходжень до місцевих бюджетів продовжує характеризуватися низьким рівнем частки власних доходів. У зв'язку з цим реальні фінансові можливості місцевих органів влади значно обмежені, що є негативним фактором демократичних трансформацій в державі.

Наразі у розвинених країнах світу територіальні громади, спираючись на власні фінанси, є стабілізаторами соціально-політичної і фінансово-економічної ситуації. Відтак дослідження зарубіжного досвіду фінансування місцевого самоврядування, який стосується реалізації принципів Європейської хартії місцевого самоврядування, вважаємо досить актуальним в сучасних умовах.

Принагідно зазначимо, що зарубіжний досвід не повинен бути догмою, проте окремі його фрагменти корисні для України тим, що наочно підтверджують проведення виваженої фінансової політики на місцевому рівні. Детальне вивчення особливостей фінансування місцевого самоврядування у зарубіжних країнах дозволить виділити характерні риси цього процесу та запобігти поширенню негативних явищ Україні і вказати на позитивний досвід, який може бути використано у процесі фінансової децентралізації в Україні.

Прагнення до побудови в Україні ефективної системи взаємовідносин між органами різних рівнів у бюджетній сфері і бажання уникнути економічно необґрунтованих рішень спонукає до вивчення як позитивного, так і негативного світового досвіду в організації міжбюджетних відносин. У різних країнах існують «різноманітні умови (адміністративні, соціальні, національні, культурні, історичні тощо), які впливають на побудову взаємовідносин різних

рівнів влади у бюджетній сфері. Залежно від цих умов кожна країна по-своєму вирішує питання побудови міжбюджетних відносин» [45, с. 8].

Передусім відмітимо, що закономірним для розвинених країн світу є поділ їхніх місцевих бюджетів на два самостійні функціональні види місцевих бюджетів: місцеві поточні (або адміністративні) бюджети та місцеві бюджети розвитку (інвестиційні бюджети), кожен з яких має власні доходи.

Доходи «місцевого поточного бюджету формуються за рахунок місцевих податків і зборів, платежів, загальних субсидій, що надаються державною владою, та деяких інших доходів. Доходи бюджету розвитку формуються за рахунок банківських кредитів, муніципальних (комунальних) позик, інвестиційних субсидій, що надаються державною владою, та за рахунок деяких інших джерел. Законодавство більшості країн забороняє використання доходів бюджетів розвитку на видатки поточних бюджетів» [43, с. 69].

Безумовно, проблеми становлення інституту самостійних місцевих бюджетів в Україні не можливо розв'язати без використання зарубіжного досвіду формування власних доходів місцевих бюджетів, які складають, наприклад, «у Швеції та Швейцарії понад 70%, в Іспанії – 50%, у Норвегії – 56% доходів бюджетів місцевих урядів» [76, с. 133]. Тобто, саме власні доходи є основним джерелом надходжень до бюджетів місцевих урядів унітарних європейських країн – членів Європейського Союзу. У той же час, для України характерною є незначна частка власних доходів, що є свідченням все ще недостатнього рівня фінансової незалежності місцевого самоврядування.

Звичайно, у різних країнах світу доходи місцевих бюджетів формуються по-різному, відтак рівень податкових надходжень у зарубіжних країнах значно різниться. Скажімо, «в Італії, Ірландії та Нідерландах він найнижчий і становить менше 10% від усіх доходів місцевих бюджетів. У Бельгії, Франції, Німеччині, Данії, Великобританії доходи від місцевих податків перевищують 20% бюджетних доходів, у Данії і Франції – понад 40%» [6, с. 59].

Тому вважаємо, що в Україні необхідно насамперед докорінно змінити ставлення до місцевих податків і зборів, підвищивши їх роль у формуванні доходів місцевих бюджетів. Так, усі «місцеві податки в економічно розвинених країнах узагальнено поділяють на чотири групи:

1) власні місцеві податки, які встановлюються органами місцевого самоврядування і справляються лише на території місцевого товариства. До таких податків відносять як прямі, так і непрямі: податки на прибуток корпорацій, особисті прибуткові, майнові, земельні, промислові, на автомобілі, на професії, місцеві акцизи, тощо.

2) надбавки до державних податків, які використовують для формування доходів місцевих бюджетів та відрахування від загальнодержавних податків, які залишаються в місцевих бюджетах.

3) податки, що стягуються у вигляді плати за послуги, які надаються органами місцевої влади (за користування електроенергією, газом, водопроводом, каналізацією, послугами зв'язку, за видачу різного роду документів місцевою владою);

4) податки, які відображують політику органів місцевого самоврядування, а саме екологічні податки» [53].

Необхідно зазначити, що більшу самостійність у введенні місцевих податків мають місцеві органи влади в країнах із федеральним устроєм. Наприклад, у США свою відокремлену від федеральної податкову систему має кожен штат. Найбільшу питому вагу в бюджетах штатів мають прибуткові податки з корпорацій і громадян (відповідно 8% та 30% усіх податкових надходжень до бюджету штату), а також податок із продаж.

Основні надходження до консолідованого бюджету Канади забезпечуються за рахунок податків, що вводяться федеральним урядом. До них належать, наприклад, прибутковий податок із фізичних осіб, податок на доходи корпорацій, податок на товари і послуги (аналог ПДВ), акцизи, імпорتنі мита, відрахування на соціальне страхування. Доходи за цими видами податків

зараховуються як у федеральний бюджет, так і в бюджети провінцій/територій (у законодавчо встановлених частках). Провінції мають право встановлювати власні податки (наприклад, на використання природних ресурсів, ігровий бізнес, алкоголь, податок із продажу, податки на майно, ліцензійні збори).

Основні доходи бюджетів провінцій/територій «забезпечуються за рахунок надходжень за прибутковим податком із фізичних осіб (30%), податком з продажів (16%), а також неподаткових доходів, зокрема від інвестицій, використання природних ресурсів, реалізації товарів і послуг (20%). Основні доходи місцевих бюджетів забезпечуються за рахунок податку на нерухомість (близько 70%)» [76, с. 137].

Усі податки Федеративної Республіки Німеччина ділять на такі групи:

1. Загальні податки: прибутковий податок; податок на доходи корпорацій; податки з обороту (ПДВ, податок на імпорт).

2. Федеральні податки: мита; акцизи на нафту, тютюн, каву, алкогольну продукцію (крім пива); дорожній податок; податок на операції з цінними паперами, страхові виплати; платежі на вирівнювання добробуту менш забезпечених земель; платежі в ЄС.

3. Податки земель: податок на майно; податок на спадщину; податок із власників транспортних засобів; акциз на пиво; податок на ігровий бізнес.

4. Місцеві податки: податок на нерухомість; місцеві акцизи; податок на торгівлю; місцеві збори (з полювання, риболовлі тощо).

Уряди земель мають законодавчу владу щодо власних податків і акцизів, які зараховуються до місцевих бюджетів.

У доходах місцевих бюджетів країн ЄС «основними місцевими податками та зборами є:

1) збори за надання послуг місцевими органами влади. Цей збір сплачується громадянами в основному за надання комунальних послуг, зокрема за водопостачання та водовідведення, вивіз сміття; за користування басейнами, що знаходяться у комунальній власності, користування громадським

транспорт тощо. У більшості країн ЄС граничні розміри цього збору регулюються на центральному рівні, прете є деяких країнах органи місцевого самоврядування мають право самостійно впроваджувати ставки цього збору,

2) доходи від місцевої комунальної власності - досить суттєве джерело наповнення місцевих бюджетів у деяких країнах ЄС. Доходи від місцевої комунальної власності формуються за рахунок надходжень від оренди комунального майна або за рахунок його продажу;

3) податки та внески до соціальних фондів - податкові внески сплачуються як юридичними, так і фізичними особами. Ці податки та внески є джерелом фінансування усіх державних та місцевих видатків, частина їх, що передається до місцевих бюджетів, залежить від обсягу повноважень, які делеговано на місця» [53].

Тобто, можемо стверджувати, що основну роль у країнах з розвиненою ринковою економікою все ж відіграють майнові місцеві податки, зокрема на нерухоме майно фізичних і юридичних осіб та на землю. Так, «частка податку на майно у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів становить у Великобританії, наприклад, 99,5%, у Франції та Іспанії – близько 30-40%» [54].

Зважаючи на викладене вище, зазначимо, що до головних проблем місцевого оподаткування в Україні слід віднести:

1) низьку фіскальну роль місцевих податків та зборів і, як наслідок, незначну їх питому вагу в доходах місцевих бюджетів;

2) місцеві органи влади наділені обмеженими правами щодо встановлення ставок оподаткування та взагалі позбавлені прав щодо визначення місцевих податків і зборів самостійно. На місцях завжди можуть існувати об'єкти оподаткування, які могли б поповнити місцеві бюджети, прете запровадження податків на специфічні види господарської діяльності не входить до компетенції місцевого самоврядування;

3) відсутність взаємозалежності між рівнем суспільних послуг, які надаються на певній території, та податковими зусиллями населення. Це

зумовлено тим, що в Україні замість формування нових класичних моделей місцевого самоврядування фактично розвивається синтетична історична модель, яка поєднує практику старої радянської та форму нової демократичної моделі самоврядування.

Відтак можемо стверджувати, що до того часу, поки місцеві бюджети не будуть формуватись переважно за рахунок власних надходжень, немає об'єктивних підстав відмежовувати місцеві доходи від державних, розглядаючи їх як незалежні одне від одного поняття. Реалії сьогодення свідчать, що доходи місцевих бюджетів значною мірою все ще відповідають критеріям однієї із складових державних доходів. Для такого висновку «є як економічні, так і правові підстави, а саме:

1) види місцевих доходів, порядок формування дохідної частини місцевого бюджету та її склад визначаються державою в БК України;

2) бюджетна система України - це єдиний механізм, невід'ємною складовою якого є місцеві бюджети. Вони хоча і є самостійними, але в той же час нерозривно пов'язані з іншими ланками бюджетної системи;

3) доходи місцевого бюджету значною мірою формуються за рахунок надходжень від загальнодержавних податків і зборів, а також трансфертів. Місцеві бюджети не мають достатньої власної фінансової бази, яка б дозволила органам місцевого самоврядування самостійно вирішувати питання місцевого значення. Оскільки держава значною мірою фінансово підтримує бюджети місцевого самоврядування;

4) місцеві податки і збори встановлюються виключно Верховною радою України. Органи місцевого самоврядування, відповідно до Конституції України, можуть запровадити на своїй території тільки той податок чи збір, який вже до цього був встановлений законом;

5) місцеві податки і збори є складовою податкової системи України і їх справляння здійснюється відповідно до загальних принципів оподаткування, єдиних для всієї системи оподаткування;

б) сплата місцевих податків і зборів забезпечується застосуванням примусової сили держави в особі уповноважених державою органів. Органи місцевого самоврядування не наділені владними повноваженнями щодо контролю за сплатою податків, інших обов'язкових платежів та не є органами стягнення цих платежів» [62, с. 247].

Відтак для збільшення частки податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів та досягнення їх збалансованості «потрібне не лише чітке законодавче закріплення бюджетних повноважень і відповідальності органів влади різних рівнів при формуванні доходів, а й наділення органів місцевої влади вагомими місцевими податками, ставку, базу оподаткування та строки сплати до місцевого бюджету яких вони могли б встановлювати самостійно, незалежно від центральних органів влади» [62, с. 247].

Також вважаємо, що, на відміну від податків, неподаткові надходження мають суттєві переваги, якими місцева влада може скористатися при формуванні бюджету. Тож місцевим органам влади, окрім податкового методу наповнення дохідної частини місцевих бюджетів, на нашу думку, особливу увагу слід звернути на неподаткові доходи – платежі еквівалентного і штрафного характеру та кошти, залучені на платній або добровільній основах.

Насамкінець зазначимо, що досвід зарубіжних країн свідчить про те, що не у всіх державах органи місцевого самоврядування мають бажану фінансову самостійність. Однак, враховуючи положення нормативно-правових актів, які мають міжнародне визнання, держави намагаються створити належні фінансові умови для ефективного функціонування органів місцевого самоврядування.

Таким чином, вивчення передового досвіду розвинених країн світу дає змогу виокремити найвагоміші складові місцевого самоврядування. Водночас запозичення навіть найсучасніших трендів розбудови бюджетних систем зарубіжних країн не гарантує позитивних змін в українському суспільстві. Відтак модернізація фінансової основи самоврядування має бути поміркованою та узгодженою з сучасним станом та цілями розвитку фінансової системи.

Висновки до розділу 3

1. У сучасних економічних реаліях, пов'язаних із пандемією COVID-19, в Україні у межах антикризових засобів податкового регулювання були прийняті відповідні рішення, котрі стосувалися підтримки платників податків на час національного карантину та були спрямовані на захист малого і великого бізнесу від негативних наслідків кризової ситуації.

2. Відтак призупинення окремих видів господарської діяльності на території окремих населених пунктів призвело до істотних втрат їхніх бюджетів, насамперед, з податку на доходи фізичних осіб, адміністративних зборів, туристичного збору. А проведений аналіз довів, що норми закону від 30.03.2020 р. №540-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних і економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)» більшою мірою були спрямовані на звільнення від місцевих податків надприбуткового бізнесу і фактично не стосувалися належної підтримки малого та середнього бізнесу (закладів громадського харчування, перукарень, підприємств торгівлі тощо), що призвело до значних втрат місцевих бюджетів і суттєво не підтримало малий і середній бізнес.

3. До головних проблем місцевого оподаткування в Україні слід віднести: низьку фіскальну роль місцевих податків та зборів і, як наслідок, незначну їх питому вагу в доходах місцевих бюджетів; місцеві органи влади наділені обмеженими правами щодо встановлення ставок оподаткування та взагалі позбавлені прав щодо визначення місцевих податків і зборів самостійно; відсутність взаємозалежності між рівнем суспільних послуг, які надаються на певній території, та податковими зусиллями населення. Відтак для збалансованості місцевих бюджетів потрібне наділення органів місцевої влади вагомими місцевими податками, ставку, базу оподаткування та строки сплати яких вони визначатимуть самостійно.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі подано теоретичне узагальнення і розроблено практичні рекомендації щодо формування дохідної частини місцевих бюджетів України в умовах фінансової децентралізації. Одержані результати дали змогу сформуванню низку висновків науково-теоретичного і практичного характеру.

1. У роботі розкрито теоретичні засади фінансової децентралізації, охарактеризовано зміст та форми її функціонування. Обґрунтовано, що фінансова децентралізація здатна підвищити рівень розвитку територій шляхом сприяння нарощуванню їх фінансового потенціалу, ділової активності бізнесу, покращенню місцевої інфраструктури, стимулюванню громадянської активності, підвищенню рівня контролю за рухом бюджетних коштів. Аргументовано, що фінансова децентралізація є основою децентралізації влади, формування ефективною та дієвою системи місцевих фінансів, інструментом регулювання місцевого розвитку, оскільки передбачає стимулювання територій до фінансової автономії та пошуку додаткових джерел формування власних фінансових ресурсів.

2. Дослідження фінансової децентралізації дало змогу систематизувати її основні переваги та ризики. У роботі доведено, що протиріччя фінансової децентралізації формують її можливості, при цьому не гарантують автоматичного вирішення складних економічних та фінансових проблем у сфері управління бюджетними коштами. Наголошено, що процеси фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади в Україні лише частково сприяли кращому забезпеченню місцевого населення суспільними благами, що досяглося за рахунок ретельного узгодження та співвідношення бюджетних видатків з поточними місцевими потребами.

3. Аргументовано, що посилення акцентів на фінансовій самодостатності місцевих бюджетів, яких в Україні налічується біля дев'яти тисяч, має стати одним із ключових важелів зміни системи місцевих фінансів на основі принципів Європейської хартії місцевого самоврядування. Для цього місцевій

владі необхідно закласти достатню та відносно стабільну дохідну базу в частині запровадження власних податків і зборів, розширення неподаткових джерел доходів та встановлення оптимального співвідношення між дотаціями і субвенціями. Оскільки в умовах фінансової децентралізації практика фінансового забезпечення розвитку територій свідчить про стійку залежність саме від податкового методу формування доходів (так, питома вага податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів України коливається в межах 40%), вважаємо, що саме за рахунок власних доходів місцевих бюджетів можна забезпечити такий стан організації бюджетних відносин, за якого території будуть здатні самостійно розвиватися і зберігати фінансову самодостатність. Такі доходи мають безпосередньо залежати від діяльності місцевої влади, яка їх контролюватиме і використовуватиме на власний розсуд.

4. Дослідження формування дохідної частини місцевих бюджетів України довело, що у нинішніх вітчизняних реаліях саме загальнодержавні податки та неподаткові надходження, на стягнення яких органи влади на місцях не мають прямого впливу (тим паче, коли мова йде про міжбюджетні трансферти), надто нестабільні через зміну законодавства та лобіювання політичних рішень з їх надання. Причому загальнодержавні податки (і насамперед податок на доходи фізичних осіб), стягнення яких не пов'язане з діяльністю на певній території, займають найбільшу питому вагу в доходах місцевих бюджетів; натомість частка місцевих податків і зборів є малозначимою й непомітною, що суперечить принципам формування доходів місцевих бюджетів, поданих у Європейській хартії місцевого самоврядування. До того ж, слід зазначити, що місцеві податки і збори є передусім міськими податками і зборами, оскільки значною мірою надходять до бюджетів великих і середніх міст, а їх питома вага в структурі доходів сільських бюджетів подекуди не перевищує навіть 1%.

5. Відтак для збільшення частки податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів та досягнення їх збалансованості потрібне не лише чітке законодавче закріплення бюджетних повноважень і відповідальності органів

влади різних рівнів при формуванні доходів, але й наділення органів місцевої влади правом запроваджувати на своїй території місцеві податки і збори, ставку, базу оподаткування та строки сплати яких до місцевого бюджету вони могли б встановлювати самостійно, незалежно від центральної влади.

6. У роботі аргументовано, що, на відміну від податків, неподаткові надходження мають низку суттєвих переваг, якими місцева влада може скористатися при формуванні бюджету. Вважаємо, що при пошуку внутрішніх резервів збільшення дохідної частини місцевих бюджетів особливу увагу насамперед доцільно звернути на: розширення переліку послуг, що надаються бюджетними установами, та підвищення їх вартості, що дасть змогу поліпшити фінансове забезпечення місцевої влади та певним чином знизити корупційні ризики в бюджетних установах; збільшення плати за оренду майна бюджетних установ; можливість відрахування до місцевих бюджетів коштів, отриманих від проведення грошових лотерей та реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду. Доцільним вважаємо також включення до складу неподаткових джерел доходів місцевих бюджетів доходів від операцій з капіталом. Це, на нашу думку, підвищить інтерес місцевих органів влади до зростання неподаткового потенціалу територій і створить умови для формування їхньої бюджетної самодостатності.

7. У сучасних умовах недостатній обсяг фінансових ресурсів актуалізує питання міжбюджетних трансфертів, які створюють баланс доходів і видатків місцевих органів влади. Вважаємо, що надмірний вплив трансфертів ставить органи влади на місцях у пряму залежність від центру; держава ж обґрунтовує це зацікавленістю у фінансуванні певних видатків і здійсненні контролю за ними. На наш погляд, для забезпечення самодостатності місцевих бюджетів збільшення такої фінансової підтримки певною мірою може бути небажаним як за економічними, так і політичними наслідками. Адже розвивати насамперед слід власні доходи, здатні перетворити територіальні громади із дотаційних на такі, що зможуть забезпечити себе фінансовими ресурсами самостійно.

8. У нинішніх економічних реаліях, пов'язаних із пандемією COVID-19, в Україні у межах антикризових засобів податкового регулювання були прийняті відповідні рішення, котрі стосувалися підтримки платників податків на час національного карантину та були спрямовані на захист малого і великого бізнесу від негативних наслідків кризової ситуації. Відтак призупинення певних видів господарської діяльності на окремих територіях призвело до істотних втрат доходів їхніх бюджетів (насамперед, з податку на доходи фізичних осіб, місцевих податків і зборів та адміністративних зборів). А проведений аналіз довів, що норми закону від 30.03.2020 р. №540-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних і економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)» певною мірою були спрямовані на звільнення від місцевих податків надприбуткового бізнесу і фактично не стосувалися належної підтримки малого та середнього бізнесу (закладів громадського харчування, перукарень, підприємств торгівлі тощо), що призвело до значних втрат місцевих бюджетів і суттєво не підтримало малий та середній бізнес.

9. Важливою проблемою, пов'язаною із наповненням місцевих бюджетів в Україні, продовжує залишатися проблема хаотичного та безсистемного надання різного роду податкових пільг, які нерідко слугують інструментом політичного торгу. До того ж, практика свідчить, що найбільший обсяг пільг, як правило, отримують розвинені бізнеси чи галузі, які мають потужне лобі у парламенті. Також значна кількість пільг в Україні запроваджується безстроково, тобто таким чином фактично субсидіюються певні види діяльності за рахунок бюджетних коштів, а не підтримується чи стимулюється їхній розвиток. Тому в сучасних умовах необхідно виробити чітку політику щодо їх надання та створити дієву систему моніторингу податкових пільг, що дасть можливість оцінити ефект від їх запровадження та позитивно вплине на наповненість місцевих бюджетів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. 49,5 млрд грн - надходження до місцевих бюджетів за січень-лютий 2020 року. URL : <http://www.auc.org.ua/novyna/495-mlrd-grn-nadhodzhennya-do-miscevyh-byudzhetiv-za-sichen-lyutyy-2020-roku-do-karantynu>
2. Балацький Є.О., Козьменко С.М. Концептуальні засади організації місцевих фінансів у зарубіжних країнах. Економічні інновації. 2011. Вип. 44. С. 28-33.
3. Бикадорова Н.О. Фінансова децентралізація місцевого самоврядування. Економічний вісник Донбасу. 2010. № 2. С. 145–151.
4. Бодров В.Г., Дяченко С.А. Бюджетна та фінансова децентралізація як інструмент зміцнення матеріально-фінансової основи місцевого самоврядування : навч.-метод.матеріали. Київ : НАДУ, 2015. 101 с.
5. Бондарук Т. Концептуальні засади реформування місцевих бюджетів України. Світ фінансів. 2011. Вип. 2. С. 168-171.
6. Бондарук Т.Г. Зарубіжний досвід місцевого оподаткування та можливості його застосування в Україні. Збірник наукових праць Національного університету Державної податкової служби. 2011. №1. С. 56-66.
7. Борейко В.І. Оптимізація податкової системи України в контексті світового досвіду. Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки. Серія : Економічні науки. 2008. № 7. С. 132-136.
8. Бочі А. Чи виживуть бюджети ОТГ у боротьбі з корона вірусом? URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2020/04/16/659472/>
9. Бюджетний кодекс України зі змінами від 07.12.2017 №2246-VIII. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua>
10. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання за 2014-2019 роки / Ін-т бюджету та соціально-економічних досліджень. URL : <http://www.ibser.org.ua>

11. Возняк Г.В. Бюджетна політика соціально-економічного розвитку регіонів України в умовах фінансової децентралізації : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.08 ; Держ. ВНЗ «Ун-т банк. справи». Київ, 2018. 576 с.
12. Волохова І.С. Місцеві фінанси та перспективи поглиблення фінансової децентралізації в Україні: монографія. Одеса: Атлант, 2014. 462 с.
13. Герчаківський С.Д., Кабаш О.Р. Теоретичний логос фіскальної децентралізації. Регіональна економіка. 2009. №2. С.133-141.
14. Гнидюк І. В., Гороховська Ю. І. Бюджетне вирівнювання в умовах децентралізації влади. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. Вип. 14. С. 130–133.
15. Дем'янишин В.Г., Кізіма Т.О. Регіональна бюджетна політика: теоретична концептуалізація та перспективи розвитку. Регіональна економіка. 2016. №4. С. 91-99.
16. Дем'янишин В.Г., Шаманська О.С. Неподаткові надходження: проблеми та роль у доходах бюджету держави. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2011. № 2. С. 278–284
17. Децентралізація в Україні: досягнення, надії, побоювання / International Alert; Український незалежний центр політичних досліджень. 2017. URL : http://www.international-alert.org/sites/default/files/Ukraine_Decentralisation_UK_2017.pdf
18. Джерела доходів місцевих бюджетів – 2019 : Національний проект «Децентралізація» / Центр. офіс реформ при Мінрегіоні. К, 2019. 16 с.
19. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів / за ред. д-ра екон. наук І.О. Луніної. Київ: НАН України, Ін-т екон. та прогнозув., 2010. 320 с.
20. Довідка щодо стану виконання місцевих бюджетів України за січень-грудень 2019 року. URL : <https://www.mof.gov.ua/uk/vykonannia-dokhodiv-mistsevykh-biudzhetiv>

21. Домрачов А. Карантин і податки: що змінюється для бізнесу? URL : <https://kreston-gcg.com/ua/karantin-i-podatki-shho-zminyu%D1%94tsya-dlya-biznesu/>
22. Європейська хартія місцевого самоврядування від 15.10.1985 р. (у редакції від 16.11.2009). URL : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/994_036
23. Зайчикова В.В. Місцеві фінанси України та європейських країн: монографія. Київ: НДФІ, 2007. 299 с.
24. Закон України „Про благодійництво та благодійні організації” від 05.07.2012 № 5073-VI. Відомості Верховної Ради України. 2013. № 25. Ст. 252.
25. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв’язку з поширенням корона вірусної хвороби (COVID - 19)» від 30.03.2020 р. №540-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/540-20>
26. Звіти про виконання місцевих бюджетів України. URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>
27. Зменшення податків, ЄСВ та компенсації: яку держпідтримку очікує бізнес. URL : <https://www.epravda.com.ua/news/2020/04/8/659108/>
28. Игудин А.Г. Межбюджетные отношения и реформа местного самоуправления. Финансы. 2006. № 7. С. 11–15.
29. Калмиков О.В. Оцінка місця податкових надходжень в доходах місцевих бюджетів. Економічний вісник університету. 2017. Вип. 35/1. С. 214-220.
30. Карантин і податки: що змінюється для бізнесу. URL : <https://nv.ua/ukr/biz/experts/podatki-na-karantini-shcho-zminuyetsya-dlya-biznesa-royasnyuye-yurist-50076789.html>
31. Кириленко О.П. Фінансова незалежність місцевого самоврядування. Фінанси України. 2001. №1. С. 34–39.

32. Кізіма Т.О. Фінансова децентралізація в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку. Інноваційна економіка. 2017. №7-8 (70). С. 145-149.
33. Кількість місцевих бюджетів України станом на 21.08.2019 р. / Наказ Міністерства фінансів України від 21 серпня 2019 року № 353. URL : <https://openbudget.gov.ua/local-budget?id=26400100000>
34. Кізіма Т., Кізіма А. Податковий менеджмент в умовах кризи: практика України. Перспективи розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Тернопіль, 20 травня 2020 р.). Тернопіль: ФОП Осадца Ю. В., 2020. С. 120-121.
35. Кізіма Т., Лободіна З. Проблеми вдосконалення бюджетної політики держави в контексті фіскальної децентралізації. Світ фінансів. 2016. Вип. 4. С. 7-19.
36. Кондусова Л.Ф., Нескородова І.І., Алексенко І.І. Управління фінансовими ресурсами місцевого бюджету: монографія. Харків: Вид-во ХНЕУ, 2011. 262 с.
37. Кравченко В.І. Місцеві фінанси України: Навч. посіб. К.: Т-во «Знання», КОО, 1999. 487 с.
38. Крупка М., Кульчицький М., Коваленко В. Трансформація ролі доходів місцевих бюджетів як інструменту бюджетного механізму в контексті децентралізації. Світ фінансів. 2018. Вип. 3. С. 7–18.
39. Круш П.В., Кожемяченко О.О. Національна економіка: регіональний та муніципальний вимір : підручник. К.: Центр учбової літератури, 2011. 320с.
40. Кужелєв М.О., Плахотнюк В.В. Формування місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації. Економічний вісник університету. 2018. Вип. №36/1. С. 302-305.

41. Кужелєв М.О., Плахотнюк В.В. Формування місцевих бюджетів в умовах бюджетної децентралізації. Економічний вісник університету. 2018. Вип. 3. URL : <https://cyberleninka.ru/article/n/formuvannya-mistsevih-byudzhetiv-v-umovah-byudzhetnoi-detsentralizatsii/viewer>
42. Кульчицький М.І., Заброцька О.В. Фінансове територіальне вирівнювання в системі міжбюджетних відносин : монографія. Львів: Львів. нац. ун-т ім. Івана Франка, 2015. 335 с.
43. Луніна І.О. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів [Луніна І.О., Кириленко О.П., Лучка А.В. та ін.] ; за ред. д-ра екон. наук І.О. Луніної; / НАН України; Ін-т екон. та прогнозув. К, 2010. 320 с.
44. Луніна І.О. Формування місцевих бюджетів в контексті завдань адміністративно-територіальної реформи. Економіка України. 2006. № 1. С. 23–31.
45. Луніна І.О. Формування місцевих бюджетів на основі принципу еквівалентності: шлях до ефективної бюджетної системи України. Фінанси України. 2010. № 10. С. 3-12.
46. Луніна І.О. Бюджетна децентралізація: цілі та напрями реформ. Економіка України. 2014. № 11. С. 61–75.
47. Марчак Д., Маркуц Ю. Загублені мільярди. Хто і скільки втрачає, а хто – отримує від податкових пільг. URL : <https://www.epravda.com.ua/publications/2020/07/8/662686/>
48. Масгрейв Р.А. Государственные финансы: теория и практика : пер. с англ. М. : Бизнес Атлас, 2009. 716 с.
49. Мельник Л.М., Дума В.Л. Вплив системи міжбюджетних відносин на бюджетний потенціал регіону. Економіка і суспільство. 2016. Вип. 7. С. 793–799.
50. Микитюк І.С. Фінансова стійкість та безпека місцевого бюджету. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2013. № 1. С. 86–97.

51. Михайлишин Л. Фінансове забезпечення місцевого управління: зарубіжний досвід для України. Ефективність державного управління. 2010. №23. С. 343–351.
52. Місцеві фінанси : підруч. / за ред. д.е.н., проф. О.П. Кириленко. 2-ге вид., доп. і перероб. Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2014. 448 с.
53. Молдован О. Податки і збори: менше не завжди краще. URL : <http://www.epravda.com.ua/publications/2010/11/15/256310/>
54. Нелідіна Ю.С. Місцеві податки. Зарубіжний досвід місцевого оподаткування й аналіз можливостей його застосування в Україні. URL : www.rusnauka.com/13_EISN_2009/Economics/45526.doc.htm
55. Модернізація місцевих фінансів України в умовах економічних і соціальних трансформацій : монографія / За ред. О.П. Кириленко. Тернопіль: Економічна думка, 2008. 376 с.
56. Павлюк К.В. Концептуальні основи фінансової незалежності місцевого самоврядування. Фінанси України. 1997. № 7. С. 36–44.
57. Письменний В.В. Дотації у забезпеченні фінансового потенціалу територій. Світ фінансів. 2018. Вип. 1 (54). С. 70–81.
58. Письменний В.В. Міжбюджетні трансферти як інструмент фінансового вирівнювання територій. Економіка та держава. 2017. № 6. С. 24–30.
59. Письменний В.В. Місцеві бюджети в умовах фінансової децентралізації. Формування ринкової економіки в Україні. 2018. Вип. 40. Ч. 2. С. 72–78.
60. Письменний В.В. Особливості впровадження „власних” податків і зборів за ініціативи місцевої влади. Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. 2018. Т. 23. Вип. 3. (68). С. 164–167.
61. Податковий кодекс України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
62. Попович І.І. Удосконалення механізму формування фінансових ресурсів місцевих органів влади з урахуванням сучасного стану економіки

- України. Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. 2010. №1. С. 243-249.
63. Постанова Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування” від 04.07.2000 № 1222. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1222-2000-%D0%BF>
64. Постанова Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку розподілу товарів, отриманих як благодійна допомога, та контролю за цільовим розподілом благодійної допомоги у вигляді наданих послуг або виконаних робіт” від 17.08.1998 № 1295. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1295-98-п>
- 65.Проць Н.В. Формування податкових надходжень місцевих бюджетів в контексті бюджетної децентралізації. Фінансовий простір. 2015. № 1. С.221–227.
66. Публічний звіт голови казначейства Тетяни Слюз про підсумки діяльності Державної казначейської служби України за 2019 рік. URL : <https://www.treasury.gov.ua/storage/app/sites/1/uploaded-files/%20%D0%93%D0%9E%D0%9B%D0%9E%D0%92%D0%98%202020.pdf>
- 67.Родионова В.М. О бюджетной политике и межбюджетных отношений в субъектах Российской Федерации. Финансы. 2008. № 7. С. 24–29.
68. Руденко І.В. Система міжбюджетного вирівнювання в умовах бюджетної децентралізації. Ефективна економіка. 2015. № 10. С.23-27.
- 69.Савчук С. Теоретичні аспекти бюджетної децентралізації. Наукові записки Тернопільського національного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка. Серія : Економіка. 2004. №16. С. 81-85.

70. Савчук С.В. Теоретико-концептуальні засади визначення доходів бюджетів як об'єкта бюджетного планування. Наука й економіка. 2012. №1. С. 81-88.
71. Сало Т.В. Децентралізація фінансової системи: стан та оцінка рівня в Україні. Ефективність державного управління. 2013. Вип. 35. С. 324–330.
72. Сеньків Т.В. Самостійність місцевих бюджетів: стан, проблеми та шляхи зміцнення. Економічний форум. 2012. № 1. С. 8.
73. Сидорук Р. Карантин і місцеві бюджети. Що відбувається? URL : https://www.zhitomir.info/post_2680.html
74. Словник української мови : В 11 т. Т. 9 / ред. І.С. Назарова. Київ: Наук. думка, 1978. 917 с.
75. Сметанін Р.В. Управління процесом децентралізації державної влади і розвитку місцевого самоврядування в Україні : автореф. дис. ... канд. наук з держ. упр.: 25.00.04; Донец.держ.ун-т упр. Донецьк, 2010. 19 с.
76. Стефанчук Р.О., Музика-Стефанчук О.А. Зарубіжний досвід формування та функціонування місцевих бюджетів. Проблеми правознавства та правоохоронної діяльності. 2010. №1. С.132–138
77. Стукало Н.В., Деркач М.І., Стукало М.В. Теоретико-методологічні засади фіскальної децентралізації. Економічний простір. 2010. №40. С. 147-154.
78. Субботович Ю. Бюджетна децентралізація та зміцнення фінансів органів місцевого самоврядування. Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. 2012. Вип. 23. С. 44-46.
79. Таран Л. Про зміни до Податкового кодексу України : важливо. URL : <https://news.finance.ua/ua/news/-/468051/liliya-taran-pro-zminy-do-podatkovogo-kodeksu-ukrayiny-vazhlyvo>
80. Татарин Н.Б., Войтович В.В. Місцеві бюджети як фінансова база місцевого самоврядування. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2017. Вип. 11. С. 159–162.

81. Трещов М. Децентралізація як засіб ресурсної самодостатності територіальних громад: теоретичний аспект. Державне управління та місцеве самоврядування. 2015. Вип. 2. С. 60–69.
82. Тулай О.І., Марчук А.П. Підвищення фіскальної ролі податкових надходжень у формуванні місцевих бюджетів. Світ фінансів. 2013. Вип. 3. С. 107–117.
83. Усков И.В. Децентрализация как основа становления финансово самостоятельных местных органов власти. Бизнес Информ. 2012. №3. С. 107–111.
84. Христенко В. Межбюджетные отношения в управлении региональными финансами: опыт, проблемы, перспективы. М.: Дело, 2002. 608 с.
85. Чеберяко О.В., Рябокони О.О. Вплив фінансової децентралізації на формування доходів місцевих бюджетів. Економічний вісник університету. 2017. Вип. 34/1. С. 316-326.
86. Чижиков Г. Скільки коштує пакет "карантинної" держпідтримки і які втрати малого бізнесу. Карантин в Україні триває уже місяць. Якими є масштаби економічних потрясінь? Рахунок іде на мільярди гривень. URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2020/04/10/659198/>
87. Юрій С.І., Дем'янишин В.Г. Бюджет, бюджетна доктрина та бюджетна політика держави: сучасна парадигма, іманентний детермінізм, реалії і перспективи. Світ фінансів. 2010. Вип. 4. С. 7–27.
88. Юрченко К., Гудзь Г. Які ризики децентралізації? URL : <http://blog.liga.net/user/kyurchenko/article/17090.aspx>
89. Mourre G., Reut A. Non-Tax Revenue in the European Union: A Source of Fiscal Risk? Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2017. 26 p.

