

**Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія**

КОЗЛОВСЬКИЙ Олег Ігорович

**ПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ
УКРАЇНИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ЗБІЛЬШЕННЯ**

спеціальність: 072 Фінанси, банківська справа та
страхування
випускна кваліфікаційна робота за освітнім ступенем
«магістр»

Виконав студент
групи ФФм-21
Козловський О.І.

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
Коваль С.Л.

Випускну кваліфікаційну
роботу допущено до захисту:

" _____ " _____ 20__ р.

Завідувач кафедри
_____ **О. П. Кириленко**

ТЕРНОПІЛЬ - 2023

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ В СИСТЕМІ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ	7
1.1. Податкові надходження: економічний зміст та призначення.....	7
1.2. Нормативно-правові засади формування податкових надходжень місцевих бюджетів України.....	15
Висновки до розділу 1.....	21
РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ЗА РАХУНОК ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ.....	22
2.1. Оцінка динаміки та структури податків на доходи, на прибуток у доходах місцевих бюджетів	22
2.2. Моніторинг ролі місцевих податків і зборів у формуванні доходів місцевих бюджетів.....	32
2.3. Аналіз формування доходів місцевих бюджетів за рахунок інших податкових надходжень	39
Висновки до розділу 2.....	47
РОЗДІЛ 3 ПЕРСПЕКТИВИ ЗРОСТАННЯ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ТА МОЖЛИВОСТІ ДЛЯ УКРАЇНИ.....	49
Висновки до розділу 3.....	57
ВИСНОВКИ	58
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	62

ВСТУП

Для кожної країни надзвичайно важливим завданням є створення умов для соціально-економічного розвитку регіонів. Саме на місцях відбувається вирішення соціальних, культурних, комунально-побутових, економічних, проблем. Можливості досягнення поставлених завдань та цілей багато в чому залежать від фінансового забезпечення. Органи місцевого самоврядування повинні мати у розпорядженні таку кількість фінансових ресурсів, яка дає можливість вирішувати проблеми та потреби місцевого значення, іншими словами виконувати покладені на них функції.

Внаслідок фінансової децентралізації у всіх регіонах створено територіальні громади, які ремонтують та будують дитячі садочки, реконструюють навчальні заклади, будують нові дороги. Щоб досягнути успіху, децентралізація органів місцевого самоврядування має бути підкріплена достатнім обсягом фінансових ресурсів, які здатні задовольнити потреби місцевого розвитку. Саме місцеві бюджети є тією фінансовою основою органів місцевого самоврядування, яка забезпечує можливість подальшого соціально-економічного розвитку території.

Податкові надходження є важливим джерелом доходів бюджету, яке впливає на рівень фінансової спроможності територій. Формування дохідної частини місцевих бюджетів загалом та за рахунок податкових надходжень зокрема перебуває під постійною увагою практиків та науковців. Так, вищезгаданому напрямку досліджень приділяли увагу: В. Андрущенко, В. Баранова, О. Василик, Р. Галамай, В. Дем'янин, О. Замасло, Ю. Іванов, О. Кириленко, В. Коровій, А. Крисоватий, І. Луніна, О. Магопець, В. Макогон, В. Опарін, В. Синчак, В. Тропіна, А. Чинчик, В. Федосов, С. Юрій, С. Юшко та інші вчені. Вивчення існуючих напрацювань науковців дозволяє зробити висновок про системний підхід щодо узагальнення ролі податкових надходжень у системі доходів бюджетів.

Разом з тим, оцінка існуючої ситуації дозволяє зробити висновок про існування залежності місцевих бюджетів від фінансування у формі трансфертів з державного бюджету. Саме тому, питання пов'язані із дослідженням податкових надходжень як джерела формування місцевих бюджетів є особливо актуальними та потребують подальших наукових досліджень.

Метою роботи є дослідження сутності податкових надходжень, оцінка їх ролі у формуванні доходів місцевих бюджетів, аналіз практики їх формування та особливостей в умовах воєнного стану, обґрунтування напрямків зростання податкових надходжень місцевих бюджетів.

Визначеної мети роботи вдалось досягнути внаслідок вирішення таких основних завдань:

- розкрити економічний зміст податкових надходжень, дослідити їх призначення;
- дослідити нормативно-правові засади формування доходів місцевих бюджетів України за рахунок податкових надходжень;
- здійснити моніторинг ролі місцевих податків і зборів у формуванні доходів місцевих бюджетів;
- оцінити інших груп податкових надходжень місцевих бюджетів;
- запропонувати шляхи зростання податкових надходжень місцевих бюджетів України.

Об'єктом дослідження є податкові надходження місцевих бюджетів України.

Предметом дослідження є теоретичні й практичні основи формування доходів місцевих бюджетів України за рахунок податкових надходжень.

Методи дослідження. Теоретико-методологічну основу дослідження склали фундаментальні положення економічної науки та теорії фінансів. Методологічною основою для обґрунтованості та достовірності дослідження податкових надходжень доходів місцевих бюджетів України стали такі загальнонаукові методи: системний підхід – для теоретичного визначення сутності податків у процесі узагальнення праць вчених та науковців; оцінки податкових надходжень у складі доходів місцевих бюджетів; методи

порівняльного аналізу та синтезу – для виявлення тенденцій у процесі оцінки динаміки та структури податкових надходжень місцевих бюджетів; статистичні методи (групування, порівняння) у процесі оцінки ролі податкових надходжень у складі доходів місцевих бюджетів України; графічний – для відображення основних результатів дослідження.

Теоретико-інформаційну базу дослідження становлять наукові праці вчених, монографії, науковометричні фахові видання, законодавчі та нормативні акти, звітні дані Міністерства фінансів України, аналітичні матеріали Державної казначейської служби України, Державний веб-портал бюджету для громадян.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у проведенні комплексної оцінки складу та структури податкових надходжень місцевих бюджетів України за 2019–2022 рр., що дало змогу запропонувати шляхи їх зростання.

Практичне значення одержаних результатів. На підставі комплексної оцінки складу та структури податкових надходжень місцевих бюджетів України сформульовано практичні рекомендації щодо запровадження прогресивної шкали ставок податку при оподаткуванні доходів фізичних осіб,

Апробація результатів дипломної роботи. Окремі результати, котрі отримано у процесі написання кваліфікаційної роботи опубліковано у збірниках тез наукових доповідей «Актуальні питання фінансової теорії та практики» (квітень 2023 р.) [55] та «Фінансове забезпечення сталого розвитку» (листопад 2023р.) [56].

Структурні елементи дипломної роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Робота викладена на 66 сторінках, містить 19 рисунків, 26 таблиць. Список використаних джерел налічує 55 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ В СИСТЕМІ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

1.1. Податкові надходження: економічний зміст та призначення

Можливості органів місцевого самоврядування виконувати покладені на них функції та задовольняти потреби жителів громади отримувати суспільні послуги у сферах освіти, охорони здоров'я, соціально-культурного розвитку залежать від достатності коштів які акумулюються у місцевих бюджетах. Іншими словами, задоволення потреб населення, їх добробут визначається обсягом доходів місцевих бюджетів.

Формування дохідної частини бюджетів в Україні здійснюється на податковій і неподатковій основі. Податкові надходження місцевих бюджетів є інструментом, який застосовує держава для регулювання доходів юридичних і фізичних осіб, для впливу на їх поведінку, створення матеріальної бази соціальних гарантій громадян та створенням фінансової бази місцевого самоврядування. Саме тому, дослідження економічного змісту податків набувають особливої актуальності.

Податки, як основне джерело формування доходів, які знаходяться у розпорядженні органів влади, характеризуються тривалою еволюцією: від платежів, що надходили у натуральній формі і мали непостійний характер до стабільного джерела доходів бюджетів. Податки пов'язані з існуванням держави та супроводжують всю історію розвитку людства. У кожній країні система оподаткування формувалась та видозмінювалася тривалий період одночасно із розвитком держави [1, с. 17].

Грунтовне дослідження еволюції податків здійснив А.Чинчик [2], що дозволило вченому виділити історичні етапи розвитку наукових підходів до трактування досліджуваної категорії (див. рис. 1.1).

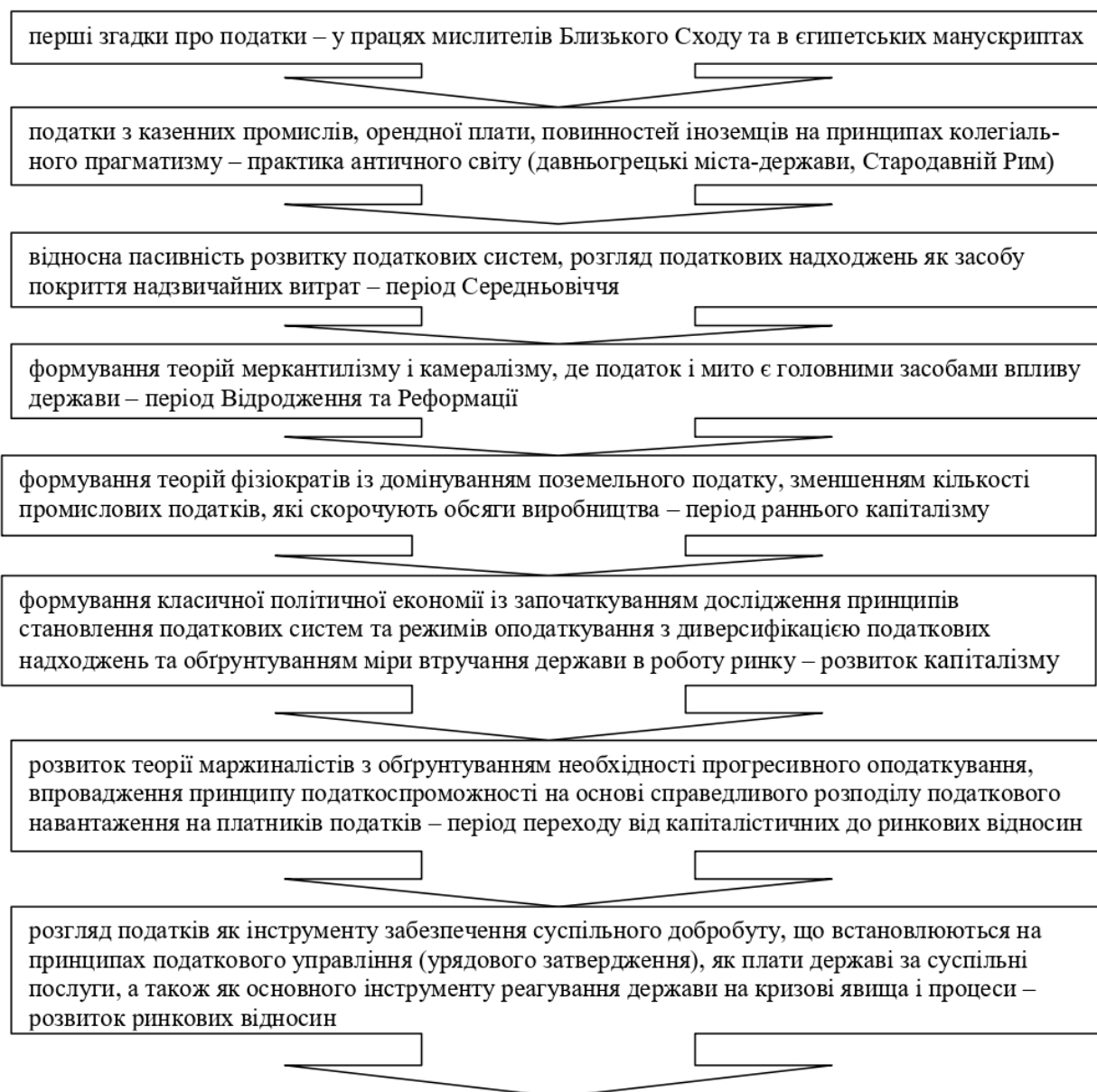


Рис. 1.1. Еволюції поглядів на трактування податків

Складено та узагальнено автором за [2, с. 30]

На думку вчених-дослідників, податки виникли в період становлення перших державних утворень та виникнення товарного виробництва, коли існував державний апарат – армія, чиновники, суди. Саме для утримання управлінських інститутів, в першу чергу, використовувалися податки [3, с. 293]

Комплексне дослідження історичного розвитку податків здійснив А. Крисоватий, який розкрив позицію Фоми Аквінського: податки – це дозволена форма пограбування. «Ш. Монтекск'є доводив, що ніщо не потребує стільки мудрості і розуму, як визначення частини, яку у підданих збирають і ту, яку залишають» [4, с. 53].

У науковий обіг поняття «податок» ввів А. Сміт у праці «Дослідження про природу і причини багатства народів» [5] ще у 1776 р. На думку вченого податки є тягарем, котрий законодавче накладається державою і вказується його розмір та порядок сплати [5, с. 588]. А. Смітом було сформульовано принципи оподаткування, які не втратили свою актуальність до сьогодні. На думку вченого, податки є об'єктивною необхідністю та справедливою ціною за послуги, які надає держава.

Розроблена А. Смітом теорія податків набула подальшого розвитку дослідженнях представника англійської класичної політекономії Давида Рікардо. Вчений вбачав у податках частину продукту і праці, яка переходить у розпорядження уряду, і яка сплачується з капіталу або доходу країни [6, с. 137]. Д. Рікардо вважав, що податків знижують можливості нагромадження, тому податки є неминучим злом [6, с. 137].

Призначення та соціально-економічний зміст податків влучно розкриває трактування запропоноване Олівером Венделлою Холмсом (старшим) – це «ціна, яку ми платимо за можливість жити у цивілізованому суспільстві» [7, с. 113].

Італійський політик та державний діяч Ф. Нітті підтримував теорію колективних потреб і вважав податки «... частиною багатства, яку громадяни дають державі і місцевим органам для задоволення колективних потреб» [8, с. 13].

Шведський економіст Е. Ліндаль розглядає податки як своєрідну плату за надані державою суспільні послуги, при цьому ця плата становить мінімум, який відповідає граничній корисності кожної такої послуги [9, с. 9].

Сучасні вчені також досліджують економічний зміст та призначення податків. природу економічній науці також існують тлумачення податку як примусу. Так, на думку професора Л. Воронової податок є «обов'язковим, безвідплатним платежем, що справляється з юридичних і фізичних осіб ... з метою фінансування завдань та функцій держави та місцевих органів

самоврядування» [10, с. 210]. Як бачимо у цьому трактуванні наголошено на обов'язковості та примусовості сплати податків і зборів.

Аналіз праць відомих українських вчених дозволив виявити підхід до тлумачення податків як економічної категорії, яка проявляється у специфічних відносинах. Так, на думку В. М. Опаріна, податки є відображенням фінансових відносин «між державою і платниками, що мають односторонній характер – від платників до держави» [11, с. 104]. Іншими словами, податкам притаманний односторонній рух – від населення, суб'єктів господарювання до держави.

Специфічною формою, підсистемою виробничих відносин, які є відносинами економічного базису і виникають на стадії розподілу в процесі розширеного відтворення, називає податки В. М. Федосов [12, с. 85].

На думку В. Андрущенка, характерними ознаками податків є їх обов'язковість сплати та законодавче підґрунтя. Встановлені державою і сплачені юридичними і фізичними особами податки акумулюються у централізованих грошових фондах та забезпечують можливість держави виконувати покладені на неї функції [13, с. 16].

О. Романенко вважає, що податки мають не лише характер грошових відносин, а й відтворюють процес примусового відчуження частини доходів, односторонній рух вартості без еквівалентного обміну [14, с. 16]. Автор особливу увагу приділяє на примусовому характері та безеквівалентності податків.

Колектив науковців у навчальному посібнику «Податкова система» [15] обґрунтували, що податки це комплексна фінансова категорія, «яка характеризує фінансові відносини між державою і членами суспільства, що виникають в процесі розподілу ВВП з приводу вилучення державою частини валового національного доходу і перерозподілу її з метою фінансування державних витрат» [15, с. 34].

В. М. Федосов, В. М. Опарін та Г. О. П'ятаченко при визначенні податків розглядають їх з різних боків: «як обов'язкові платежі юридичних і фізичних осіб до бюджету; як фінансові відносини між державою і платниками податків;

як джерело створення загальнодержавного централізованого фонду грошових коштів; як основу необхідну для виконання державою її функцій» [16, с. 23].

На думку С. Юшко, податки є визначальним джерелом доходів бюджету причому їх значимість продовжує зростати [17, с. 142].

Колектив авторів монографії «Становлення та розвиток податкової системи України» [18] при трактуванні податків вказують на три характерні риси: обов'язковість і безумовність, мобілізація до бюджету, нормативно-правове регламентування [18, с. 10].

З практичної точки зору розглядає податки В. Макогон: «встановлені законодавством загальнодержавні та місцеві податки і збори, які посідають провідне місце серед методів мобілізації бюджетних ресурсів та інструментів державного регулювання економіки» [19, с. 190].

О. Калмиков розглядає податки як метод мобілізації бюджетних ресурсів та інструмент державного регулювання економіки, індикатор який об'єктивно відображає стан національної економіки її економічне зростання або спад [20, с. 217].

Близьке за змістом сприйняття податків зустрічаємо у І. Назаркевич та А. Шутко. Вчені розглядають податки як ключовий важіль регулювання бюджетних взаємовідносин, що впливає на фінансове забезпечення держави, оскільки займають значну частину у системі доходів бюджету [21, с. 139].

Н. Шура, Л. Буркова. та Т. Семеняка вважають податки однією із складних та важливих економічних категорій, які забезпечують акумуляцію коштів для утримання апарату державного управління [22, с. 139].

Комплексний підхід до розкриття сутності категорії «податок» застосовано О. Магонець [23]. Науковець для найкращого розкриття досліджуваного поняття використав різні підходи: філософський, фінансово-економічний, соціально-економічний, правовий (див. рис. 1.2).



Рис. 1.2. Змістовні характеристики поняття «податок» [23, с. 166]

Отже, критичний аналіз наукових літературних джерел дозволив згрупувати та виділити такі найбільш поширені визначення податку:

- обов'язковий збір, котрий справляється державою з господарюючих суб'єктів та громадян відповідно до встановленого законом порядку;
- проявляються у фінансових відносинах між державою і платником і їм притаманний односторонній рух грошових коштів – від платників до держави;
- інструмент державного регулювання економіки;
- відносини, що супроводжують процес вилучення на користь держави частини валового національного доходу і її перерозподілу з метою фінансування державних витрат;
- обов'язковий платіж за рахунок якого формуються централізовані фонди грошових коштів, необхідні для фінансування їх завдань та функцій держави та місцевої влади.

Для комплексного розкриття економічного змісту податку вчені виділяють характерні ознаки (рис. 1.3).

атрибут держави	відчуження частини вартості або доходу на користь держави
законність	встановлення і справляння на підставі чинного законодавства
нецільовий характер	не мають цільового призначення
безоплатність (безеквівалентність)	держави не зобов'язана надати платнику будь-який еквівалент внесеному платежу
однобічний характер	від платника до держави
безповоротність	надходить в бюджет та залишається там для фінансування потреб держави
регулярність	вносяться в бюджет періодично, у встановлені законодавством строки
обов'язковість, примусовість	конституційний обов'язок кожного громадянина чи суб'єкта господарювання

Рис. 1.3. Характерні ознаки податку

Складено та узагальнено автором за [15, с. 36]

Сутність та зміст будь-якої категорії найкраще розкривають функції, які вона виконує у суспільстві. Саме функції є зовнішнім проявом прихованої внутрішньої сутності будь-якої категорії.

Переважає більшість вчених вважає, що податки виконують дві основні функції – фіскальну та регулюючу.

Фіскальна функція податків проявляється у процесі формування фінансової бази функціонування держави. Внаслідок мобілізації податків формуються централізовані фінансові ресурси, які забезпечують можливість виконання функцій державних та місцевих органів влади. Фіскальна функція по різному проявлялась на певних історичних етапах запровадження податків у різних формах їх прояву та пов'язана із необхідністю мобілізації частини суспільного продукту для забезпечення функціонування держави.

Регулююча функція закладена використанні податків як інструментів (важелів) за допомогою яких держава має можливість впливати на розподіл ВВП між юридичними та фізичними особами, сферами економіки, державою в цілому та її територіальними утвореннями, досягненні бажаних пропорцій між попитом і пропозицією, споживанням і виробництвом. Іншими словами, регулююча функція проявляється у впливі держави за допомогою податків на різні сфери діяльності через їх платників.

Підсумовуючи вищевикладене, можна зробити ви висновок про відсутність єдиного підходу до визначення суті податків, що пов'язано із багатогранністю досліджуваної категорії. Враховуючи результати критичного аналізу існуючих досліджень та основні сутнісні риси податків, вважаємо, що податки доцільно як законодавчо визначену, примусову форму отримання частини вартості валового внутрішнього продукту, для виконання державними та місцевими органами влади функцій. Вважаємо, що досліджувана дефініція має містити основні ознаки податків: законодавче регламентування, обов'язковість сплати, без еквівалентність, односторонність відносин між платниками і державою.

Тому, на нашу думку, податки є обов'язковими платежами, котрі законодавчо встановлюються державою та які сплачують юридичні та фізичні особи на користь держави для формування централізованих фондів грошових коштів для фінансового забезпечення виконання державними та місцевими органами влади їх завдань та функцій.

З огляду на проведене наукове дослідження економічної сутності податків як джерела доходів бюджету, вважаємо, що наступним кроком дослідження має бути вивчення правового регламентування формування доходів місцевих бюджетів за рахунок податкових надходжень.

1.2. Нормативно-правові засади формування податкових надходжень місцевих бюджетів України

Невід’ємним атрибутом, який забезпечує життєдіяльність держави загалом та створює фінансові можливості виконання покладених завдань та функцій державними та місцевими органами влади – є податки. Обсяг та достатність податкових надходжень до місцевих бюджетів залежить від злагодженості усіх суб’єктів податкової роботи: законодавчих та виконавчих органів влади органів місцевого самоврядування, контролюючих органів та платників податків. Особлива роль у процесах формування податкових надходжень місцевих бюджетів України належить нормативно-правовій базі, в межах якої відбувається надходження податків до відповідних місцевих бюджетів.

Формування податкових надходжень місцевих бюджетів України регулюється відповідними нормативно-правовими актами серед яких особливе місце займає Податковий кодекс України [26] у якому визначено склад податкового законодавства України (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Склад податкового законодавства України

Складено та узагальнено автором за [26]

Обов’язок сплачувати податки кожним громадянином закріплено Конституцією України (ст. 67) [27].

Податковий кодекс України [26] здійснює регламентування усіх відносин, що пов'язані із справлянням податків і зборів (визначення переліку та порядку адміністрування податків та зборів, які справляються в Україні, визначення платників та контролюючих органів, їх прав та обов'язків, встановлення відповідальності за порушення чинного законодавства) [26].

Податковий кодекс України дає законодавче трактування податку як обов'язкового, безумовного платежу, котрий справляється із платників податку до певного бюджету [26]. Також Податковим кодексом України встановлено перелік загальнодержавних та місцевих податків та зборів, котрі справляються в Україні (рис. 1.5).

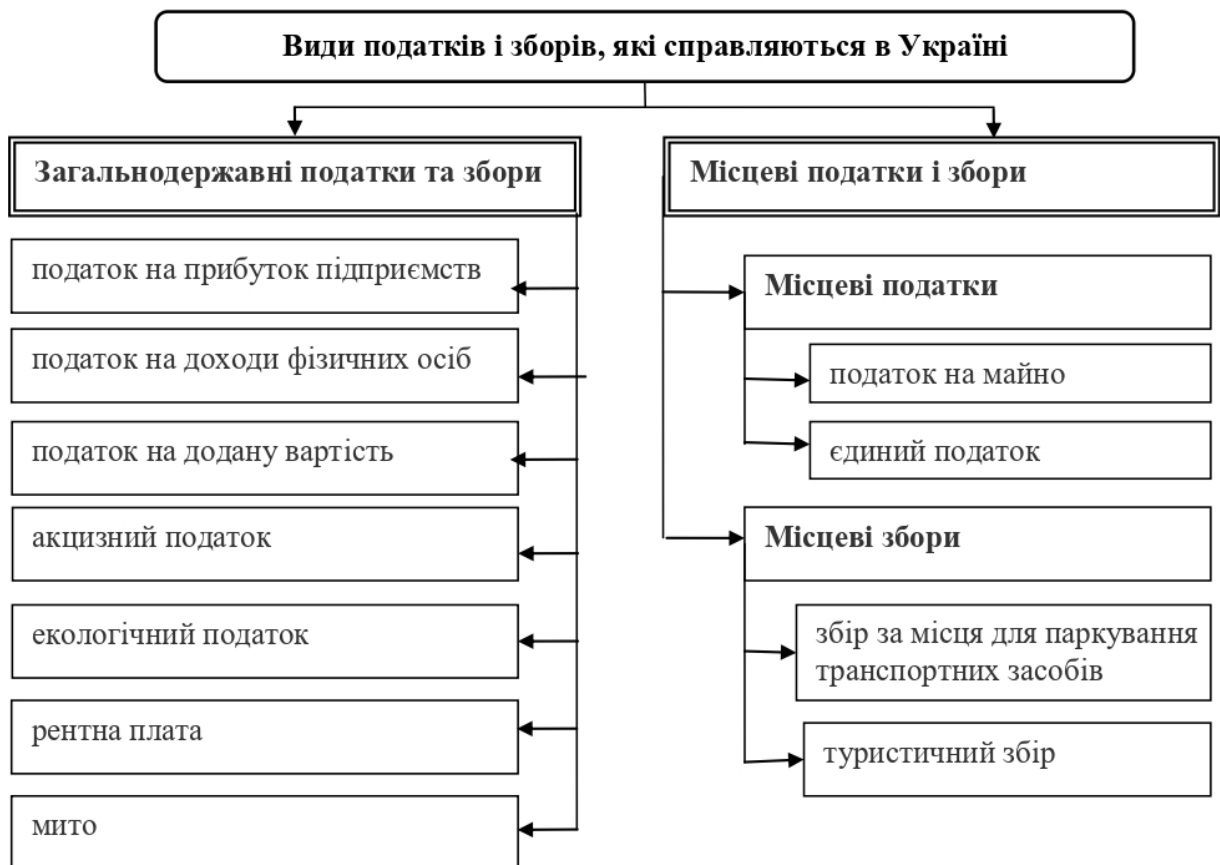


Рис. 1.5. Види податків і зборів, які справляються в Україні

Складено та узагальнено автором за [26]

Важливим нормативним документом, що регламентує формування доходів місцевих бюджетів у тому числі і за рахунок податкових надходжень є Бюджетний кодекс України [28].

Повний перелік найменувань доходів (у тому числі податкових надходжень) та їх кодів міститься у Бюджетній класифікації, зокрема, класифікація доходів бюджету [29] (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація податкових надходжень бюджету (основні групи) [29]

Код	Найменування
1	2
10000000	Податкові надходження
11000000	Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості
12000000	Податки на власність
13000000	Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів
14000000	Внутрішні податки на товари та послуги
15000000	Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції
16000000	Окремі податки і збори, що зараховуються до місцевих бюджетів
18000000	Місцеві податки і збори
19000000	Інші податки та збори

Не всі із вищенаведених груп податкових надходжень (табл. 1.1) є джерелом формування доходів місцевих бюджетів, окремі із них надходять виключно до державного бюджету (наприклад внутрішні податки на товари та послуги).

Перелік податкових надходжень (або вказується яка їх частина), що формують місцеві бюджети передбачено третім розділом Бюджетного кодексу України [28] (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Визначення складу доходів місцевих бюджетів у Бюджетному кодексі України

Стаття БКУ	Зміст
Стаття 64	Склад доходів загального фонду бюджетів сільських, селищних, міських територіальних громад
Стаття 64¹	Склад доходів загального фонду районних бюджетів
Стаття 66	Склад доходів загального фонду бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів
Стаття 69¹	Надходження спеціального фонду місцевих бюджетів

Складено та узагальнено автором за [28]

Дослідженням податкових надходжень та їх розподілом між рівнями бюджетної системи займався Р. Галамай [31], що дало можливість автору відобразити пропорції такого розподілу податкових надходжень у таблиці (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Розподіл податків і зборів між бюджетами різних рівнів [31, с. 53]

Назва платежу	Державний бюджет	Місцеві бюджети				
		м. Київ	обласні	ОТГ, міст обл. значення	Район-ні	село, селище, місто рай. знач.
Податок та збір на доходи фізичних осіб	25%	40%	15%	60%	60%	
Податок на прибуток	90%	10%	10%			
Податок на прибуток підприємств та установ держ. та комун. власності	100%	100%	100%	100%	100%	100%
Рентна плата:						
за викор. лісов. ресурсів головного корист.	50%	50%	50%			
за викор. лісових і водних ресурсів		100%		100%		100%
за спец. використання води	55%	45%	45%			
за корист. надрами для видобув. копалин: - загальнодерж. знач. - місц. значення	75%	25% 100%	25%	100%		100%
Акцизний податок з реалізації суб'єктами роздр. торгівлі підакцизних товарів		100%		100%		100%
Екологічний податок	45%	55%	30%	25%		25%
Місцеві податки та збори		100%		100%		100%

З уведенням воєнного стану виникла необхідність внести зміни, котрі стосуються бюджетного процесу загалом та формування доходів бюджетів зокрема. Так, у березні 2022 р. прийнято Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» [34]. В умовах війни виникла необхідність підтримати суб'єктів малого та середнього бізнесу шляхом надання податкових пільг. Законодавчі зміни передбачали, що у період з квітня 2022 р. та до призупинення воєнного стану фізичні особи підприємці, які до війни були

платниками єдиного податку і належать до 1-ї та 2-ї групи, мають право не заповнювати Декларацію про доходи та не сплачувати єдиний податок.

Також запроваджувалися податкові пільги для платників єдиного податку, які належать до 3-ї групи. Зокрема, для них встановлено ставку єдиного податку на період воєнного стану на рівні 2% [34].

Законодавчими змінами передбачено можливість для підприємців фізичних осіб та юридичних осіб перейти на спрощену систему оподаткування при річному обсязі доходів не більше 10 млрд. грн.

Послаблення податкового навантаження у період воєнного стану реалізовано шляхом «встановлення ставки акцизного податку на окремі види палива на рівні 0 євро за 1000 літрів» [34].

Крім того, прийнято Закон України «Щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» [35], яким передбачено послаблення вимог щодо можливості переходу на спрощену систему оподаткування. Так, цими законодавчими змінами передбачено не застосовувати «обмеження щодо обсягу доходу на рік для платників єдиного податку 3-ї групи (2%)» [35]. Також дозволено застосовувати спрощену систему оподаткування для суб'єктів господарювання, котрі працюють у роздрібній торгівлі та продають підакцизні товари, здійснюють діяльність по видобуванню підземних та поверхневих вод та надають послуги централізованого водовідведення та водопостачання [35].

Внесення змін до Податкового кодексу України значно вплинуло на бюджетний процес, оскільки податкові надходження є важливим джерелом наповнення місцевих бюджетів. Вищезгадані зміни та запровадження податкових пільг мали за мету підтримати суб'єктів господарювання, з одного боку та забезпечити податкові надходження до місцевих бюджетів, оскільки війна зумовила виникнення додаткових потреб у видатках. Хоча, законодавчо надане право фізичним особам підприємцям 1-ї та 2-ї групи не платити єдиний податок зумовило зниження очікуваних доходів місцевих бюджетів.

Законодавчі зміни цього періоду також передбачали відміну справляння плати за землю на територіях, де ведуться активні бойові дії, або на тих територіях, які тимчасово окуповані російськими військами [35].

Зміна ситуації та потреба у забезпеченні надходжень до місцевих бюджетів, зумовила необхідність повернути довоєнну систему оподаткування та скасувати більшість податкових пільг, які було введено на початку війни. Влітку 2023 р. набув чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану» [36]. Законом передбачено «скасування можливості для фізичних осіб-підприємців платників єдиного податку 1-ї та 2-ї групи не сплачувати єдиний податок та скасування можливості для фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб бути платниками єдиного податку 3-ої групи із застосуванням ставки єдиного податку у розмірі 2% від суми доходу» [36]. Фізичні особи-підприємці 1-ї та 2-ї групи, котрі працюють на територіях, де ведуться активні бойові дії перебувають в окупації можуть не сплачувати єдиного податку.

Рішення про скасування податкових пільг можна пояснити економічною доцільністю. Адже якщо фізичні особи підприємці працюють на території де ведуться бойові дії або перебували в окупації – вони мають значні фінансові втрати. На територіях, які не постраждали від ведення бойових дій обсяги діяльності підприємців залишилась на довоєнному рівні, або розширилася у зв'язку із зростанням споживачів їх товарів і послуг за рахунок внутрішньо переміщених осіб.

З огляду на проведене наукове дослідження економічної сутності податків, вивчення нормативно-правової бази, що регламентує надходження загальнодержавних та місцевих податків та зборів до місцевих бюджетів, слід зауважити, що важливого значення набуває оцінка практики формування доходів місцевих бюджетів за рахунок податкових надходжень.

Висновки до розділу 1

У процесі дослідження виявлено відсутність єдиного підходу до визначення суті податків, що пов'язано із багатогранністю досліджуваної категорії. Основним підходами до визначення податку є:

- обов'язковий збір, котрий справляється державою з господарюючих суб'єктів та громадян відповідно до встановленого законом порядку;
- фінансові відносини між державою і платником, їм притаманний односторонній рух грошових коштів – від платників до держави;
- інструмент державного регулювання економіки;
- обов'язковий платіж за рахунок якого формуються централізовані фонди грошових коштів, необхідні для фінансування завдань та функцій держави та місцевої влади.

Враховуючи результати критичного аналізу існуючих досліджень та основні сутнісні риси податків, вважаємо, що податки доцільно як законодавчо визначену, примусову форму отримання частини вартості валового внутрішнього продукту, для виконання державними та місцевими органами влади функцій. Вважаємо, що досліджувана дефініція має містити основні ознаки податків: законодавче регламентування, обов'язковість сплати, без еквівалентність, односторонність відносин між платниками і державою.

На нашу думку, податки є обов'язковими платежами, котрі законодавчо встановлюються державою та які сплачують юридичні та фізичні особи на користь держави для формування централізованих фондів грошових коштів для фінансового забезпечення виконання державними та місцевими органами влади їх завдань та функцій.

Формування податкових надходжень місцевих бюджетів України регулюється відповідними нормативно-правовими актами серед яких особливе місце займає Конституція України [27], Податковий кодекс України [26], Бюджетний кодекс України [28].

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ЗА РАХУНОК ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ

2.1. Оцінка динаміки та структури податків на доходи, на прибуток у доходах місцевих бюджетів

Доходи місцевих бюджетів формуються внаслідок розподільчих процесів, які відбуваються між суб'єктами економіки та державою, у результаті яких місцеві органи влади мають можливість отримувати фінансові ресурси для виконання покладених на них завдань та функцій. Від оптимальності цих процесів залежить сталий економічний розвиток країни. Проблематика оцінки доходів місцевих бюджетів, виявлення резервів їх зростання набуває особливої актуальності в умовах воєнного стану.

Для виявлення ролі податкових надходжень місцевих бюджетів України проаналізуємо структуру доходів у динаміці у розрізі основних груп (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка та структура доходів місцевих бюджетів України за 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Податкові надходження	270,5	48,3	285,6	60,6	346,7	59,7	393,5	70,9
Неподаткові надходження	26,1	4,7	21,5	4,6	27,2	4,7	22,0	4,0
Доходи від операцій з капіталом	2,9	0,5	3,5	0,7	3,5	0,6	2,3	0,4
Цільові фонди	0,6	0,1	0,6	0,1	0,6	0,1	0,3	0,1
Офіційні трансферти	260,4	46,5	160,3	34,0	202,7	34,9	137,0	24,7
Всього доходів	560,5	100,0	471,5	100,0	580,7	100,0	555,1	100,0

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як видно із показників табл. 2.1, податкові надходження упродовж 2019–2022 рр. становили визначальну частку доходів місцевих бюджетів України. Так, упродовж усього аналізованого періоду питома вага податкових надходжень коливалась в межах 48,3–70,9% і становила: у 2019 р. – 48,3%; у 2020 р. – 60,6%, у 2021 р. – 59,7%, у 2022 р. – 70,9%. Як бачимо, питома вага податкових надходжень місцевих бюджетів у загальному обсязі доходів зростала.

Структуру доходів місцевих бюджетів України у 2022 р. представлено на діаграмі (рис. 2.1).

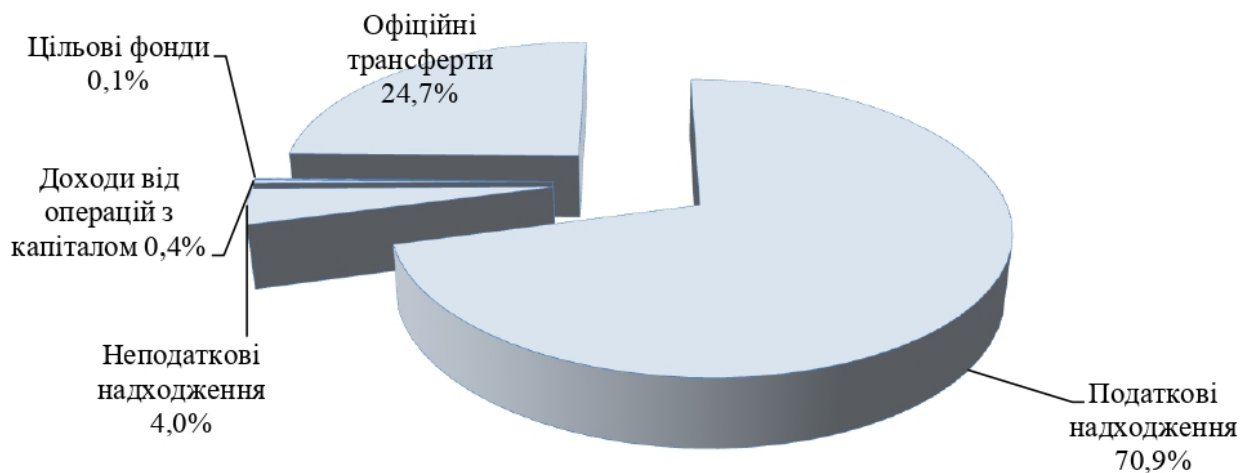


Рис. 2.1. Структура доходів місцевих бюджетів України у 2022 р.

Побудовано за даними [37]

Показники, що відображено на діаграмі (рис. 2.1) демонструють, що найбільшу питому вагу у доходах місцевих бюджетів України за підсумками 2022 р. становлять податкові надходження – 70,9%. Трансферти становили 24,7% від загального обсягу доходів місцевих бюджетів; неподаткові доходи – 4,0%; доходи від операцій з капіталом – 0,4%; цільові фонди – 0,1%.

Проведемо більш детальний аналіз структури податкових надходжень місцевих бюджетів України, які і є об'єктом даного дослідження (див. табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Динаміка та структура податкових надходжень до місцевих бюджетів
України у 2019–2022 рр.**

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Податкові надходження	270,5	100,0	285,6	100,0	346,7	100,0	393,5	100,0
в т. ч.								
Податки на доходи, на прибуток, на збільшення ринк. вартості	175,7	65,0	187,6	65,7	228,3	65,8	285,8	72,6
Внутрішні податки на товари та послуги	13,7	5,1	15,6	5,5	17,8	5,1	13,1	3,3
Місцеві податки і збори	73,6	27,2	75,7	26,5	89,9	25,9	84,3	21,4
Інші податки	7,5	2,8	6,7	2,3	10,7	3,1	10,3	2,7

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як видно із показників, представлених у табл. 2.2, серед податкових надходжень місцевих бюджетів найбільшою часткою вирізняється група податків на доходи, на прибуток, на збільшення ринкової вартості. Так, частка цієї групи податкових надходжень зростала упродовж усього аналізованого періоду: від 65,0% (від загального обсягу податкових надходжень) у 2019 р. до 65,7% у 2020 р., до 65,8% у 2021 р. та до 72,6% у 2022 р.

Розглянемо показники динаміки обсягу податків на доходи, на прибуток, на збільшення ринкової вартості (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Показники динаміки обсягу податків на доходи та прибуток, на збільшення ринкової вартості до місцевих бюджетів України
у 2019–2022 рр.**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Обсяг, млрд. грн.	175,7	187,6	228,3	285,8
Абсолютний приріст, млрд. грн.	-	11,9	40,7	57,5
Темп зростання, %	-	106,8	121,7	125,2

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як бачимо (див. табл. 2.3), обсяг податків на доходи, на прибуток, на збільшення ринкової вартості упродовж 2019–2022 рр. стабільно зростає: від 175,7 млрд. грн. у 2019 р. до 187,6 млрд. грн. у 2020 р. (темп зростання 106,8%, абсолютний приріст – 11,9 млрд. грн.); до 228,3 млрд. грн. у 2021 р. (темп зростання 121,7%, абсолютний приріст – 40,7 млрд. грн.); до 285,8 млрд. грн. у 2022 р. (темп зростання 125,2%, абсолютний приріст – 57,5 млрд. грн.).

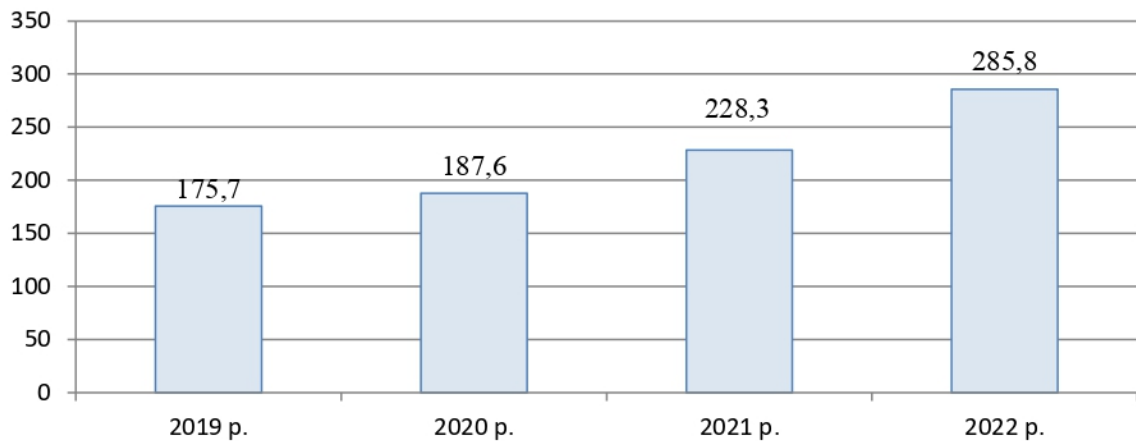


Рис. 2.2. Динаміка обсягу податків на доходи та прибуток, на збільшення ринкової вартості до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр., млрд. грн.

Побудовано за даними [37]

Детальний перелік податків, що належать до даної групи містить «Класифікація доходів бюджету» [29] (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Класифікація податків на доходи, податку на прибуток, податків на збільшення ринкової вартості державного бюджету [29]

Код	Найменування
11000000	Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості
11010000	Податок та збір на доходи фізичних осіб
11020000	Податок на прибуток підприємств

Проаналізуємо динаміку, склад та структуру податків на доходи, на прибуток, що надійшли до місцевих бюджетів України (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Динаміка обсягу та структури податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	175,7	100,0	187,6	100,0	228,3	100,0	285,8	100,0
В т. ч.								
податок на прибуток підприємств	10,2	5,8	9,8	5,2	16,1	7,1	13,5	4,7
податок та збір на доходи фізичних осіб	165,5	94,2	177,8	94,8	212,2	92,9	272,2	95,3

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як видно із показників представлених у табл. 2.5, основну частину податків на доходи, на прибуток, що надійшли до місцевих бюджетів України сформовано за рахунок податку та збору з доходів фізичних осіб (рис. 2.3).

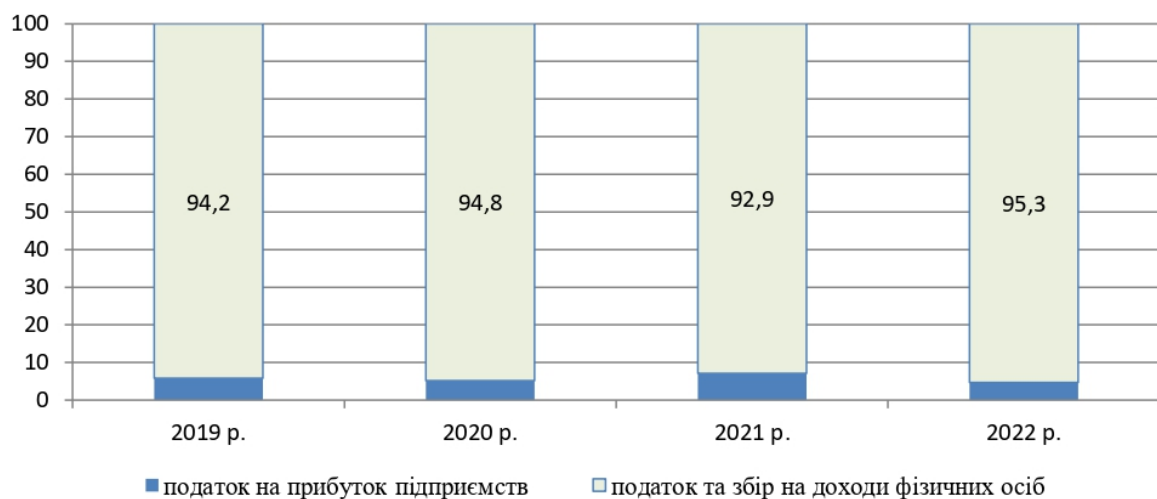


Рис. 2.3. Структура податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр., %

Побудовано за даними [37]

Наочне зображення структури надходжень до місцевих бюджетів України податків на доходи, на прибуток дозволяє переконатись, що лівова частка цієї

групи формується за рахунок податку та збору на доходи фізичних осіб: 94,2% у 2019 р., 94,8% у 2020 р., 92,9% у 2021 р., 72,6% у 2022 р. (рис. 2.3).

Розглянемо показники динаміки обсягу податку та збору з доходів фізичних осіб, що надійшов до місцевих бюджетів України (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Показники динаміки обсягу податку та збору з доходів фізичних осіб, що надійшли до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Обсяг, млрд. грн.	165,5	177,8	212,2	272,2
Абсолютний приріст, млрд. грн.	-	12,3	34,4	60,0
Темп зростання, %	-	107,4	119,3	128,3

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як бачимо (табл. 2.6), обсяг податку та збору з доходів фізичних осіб упродовж 2019–2022 рр. стабільно зростає: від 165,5 млрд. грн. у 2019 р. до 177,8 млрд. грн. у 2020 р. (темп зростання 107,4%, абсолютний приріст – 12,3 млрд. грн.); до 212,2 млрд. грн. у 2021 р. (темп зростання 119,3%, абсолютний приріст – 34,4 млрд. грн.); до 272,2 млрд. грн. у 2022 р. (темп зростання 128,3%, абсолютний приріст – 60,0 млрд. грн.).

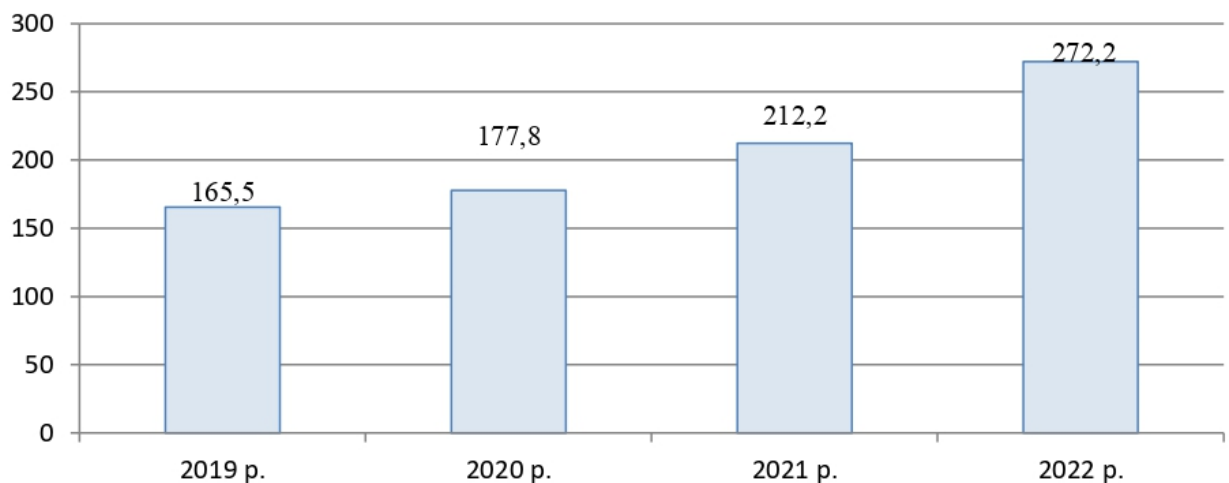


Рис. 2.4. Динаміка обсягу податку та збору з доходів фізичних осіб у 2019–2022 рр., млрд. грн.

Побудовано за даними [37]

Враховуючи значні обсяги податку та збору з доходів фізичних осіб, які надходять до місцевих бюджетів можна зробити висновок, що цей податок є бюджетоутворюючим і відіграє важливу роль у формуванні дохідної частини бюджетів. Обсяг надходжень цього податку залежить від таких факторів: кількості платників податку; рівня легалізації доходів платників; рівня мінімальної заробітної плати та можливості застосування податкової соціальної пільги; рівня зайнятості та зростання загального добробуту населення; рівня податкової культури серед платників.

Розглянемо структуру надходжень даного податку (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Динаміка та структура податку і збору на доходи фізичних осіб, що надійшов до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	Млрд. грн.	Питома вага, %	Млрд. грн.	Питома вага, %	Млрд. грн.	Питома вага, %	Млрд. грн.	Питома вага, %
Податок та збір на доходи фізичних осіб	165,5	100,0	177,8	100,0	212,2	100,0	272,2	100,0
в т. ч.								
ПДФО, що сплачується податковими агентами із зарплати	139,7	84,4	149,6	84,1	178,3	84,0	171,4	63,0
ПДФО, що сплачується податковими агентами із зарплати військовослужбовців	10,6	6,3	12,5	7,0	13,3	6,2	83,6	30,7
ПДФО, що сплачується із інших доходів	11,5	6,9	13,3	6,9	16,0	7,5	13,6	5,0
ПДФО, що сплачується фіз. особами за результатами річного декларування	3,7	2,2	3,4	1,9	4,6	2,1	3,6	1,3

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Оцінка показників структури податку та збору з доходів фізичних осіб, які надходять до місцевих бюджетів дозволяє зробити висновок про переважання у цій групі податку та збору з доходів фізичних осіб, який сплачується із заробітної плати. Так, питома вага даного джерела доходів складала: 84,4% у 2019 р., 84,1% у 2020 р., 84,0% у 2021 р., 63,0%. у 2022 р. (див. табл. 2.7). Як бачимо, у 2022 р. обсяг та питома вага податку та збору з доходів фізичних осіб, який сплачується із заробітної плати знизився порівняно

із 2021 р., що пов'язано із війною, коли значна частина населення була змушена мігрувати як в межах країни, так і за кордон. Відповідно, громадяни втратили роботу, не всім внутрішньо переміщеним особам вдалось працевлаштуватися. Крім того, повномасштабна війна на території України зумовила необхідність переведення працівників на неповний робочий день, надання працівникам неоплачуваних відпусток або взагалі припинення роботи господарюючих суб'єктів.

У період війни значно зросли надходження податку та збору з доходів фізичних осіб, який сплачується військовослужбовцями. Так, обсяг та питома вага даного джерела доходів складала: у 2019 р. – 10,6 млрд. грн. (або 6,3% від загального обсягу податку та збору з доходів фізичних осіб), у 2020 р. – 12,5 млрд. грн. (або 7,0%), 2021 р. – 13,3 млрд. грн. (або 6,2%), у 2022 р. – 83,6 млрд. грн. (або 30,7%), (див. табл. 2.7). Зростання обсягу та питомої ваги податку та збору з доходів фізичних осіб, який сплачується військовослужбовцями після початку війни (у 2022 р.) пов'язано із зростанням грошових виплат та чисельності військовослужбовців.

На момент здійснення дослідження у Верховній Раді України на розгляді перебуває законопроект, яким передбачено, що у 2023 р податок з доходів фізичних осіб, який сплачується військовослужбовцями буде передано із місцевих бюджетів до державного бюджету [38]. За умови прийняття законопроекту очікується додатково отримати кошти, які надійдуть до спеціального фонду державного бюджету в обсязі 96 млрд. грн. [38]. Таким чином, у випадку прийняття закону дохідна частина місцевих бюджетів, внаслідок втрати цього джерела доходів знизиться.

Відповідно до Бюджетного кодексу України до місцевих бюджетів надходить 100% податку на прибуток підприємств комунальної форми власності та 10% податку на прибуток підприємств (до обласних бюджетів та бюджету м. Києва) [28].

Проаналізуємо надходження податку на прибуток до місцевих бюджетів України (див. табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Динаміка та структура податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Податок на прибуток	10,2	100,0	9,8	100,0	16,1	100,0	13,5	4,7
податок на прибуток підприємств і фін. устан. комун. форми власності	0,4	3,9	0,6	6,1	0,3	1,9	1,3	9,6
податок на прибуток приватних підприємств	7	68,6	5,8	59,2	11,4	70,8	8,4	62,2
податок на прибуток іноземних підприємств та підп-в з іноз. капіталом	2,1	20,6	2,3	23,5	3,3	20,5	2,3	17,0
податок на прибуток банків. та страх. компаній	0,7	6,9	0,9	9,2	1	6,2	1,4	10,4
податок на прибуток інш.	0	0,0	0,2	2,0	0,1	0,6	0,1	0,7

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як видно з даних табл. 2.8 переважна частина податку на прибуток підприємств надходить до місцевих бюджетів України від приватних підприємств: 68,6% від загального обсягу податку на прибуток у 2019 р.; 59,2% надійшло у 2020 р., 70,8% – у 2021 р.; 62,2% – у 2022 р. Зниження обсягу та питомої ваги даної групи надходжень у 2022 р. пов'язано із наданням податкових пільг у період військового стану.

Підсумовуючи, розглянемо структуру податків на доходи, на прибуток, на збільшення ринкової вартості, що надійшли до місцевих бюджетів у 2022 р. (рис. 2.5).

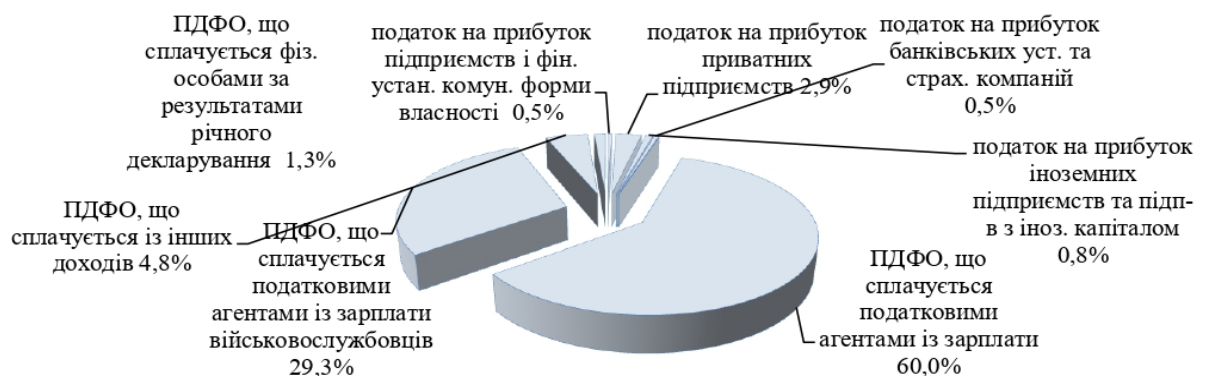


Рис. 2.5. Структура податків на доходи, на прибуток місцевих бюджетів України у 2022 р.

Як видно із показників, котрі представлено на рис. 2.5, за результатами 2022 р. податки на доходи, на прибуток розподілились у такому співвідношенні:

- податок на доходи фізичних осіб, котрий сплачуються із заробітної плати – 60,0%;
- податок на доходи фізичних осіб, котрий сплачуються із заробітної плати та грошових винагород військовослужбовців – 29,3%;
- податок на доходи фізичних осіб, що сплачуються податковими агентами з інших доходів – 4,8%;
- податок на прибуток приватних підприємств – 2,9%;
- податок на доходи фізичних осіб, що сплачуються фізичними особами у результаті річного декларування – 1,5%;
- податок на прибуток іноземних підприємств та підприємств з іноземним капіталом – 0,8%;
- податок на прибуток підприємств і фінансових установ комунальної форми власності – 0,5%;
- податок на прибуток банківських установ та страхових компаній – 0,5%.

У результаті проведеного аналізу виявлено, що податки на доходи, на прибуток, на збільшення ринкової вартості є вагомим джерелом формування доходів місцевих бюджеті України і у 2019–2022 рр. їх питома вага складала 65,0–72,5% від загального обсягу податкових надходжень.

Саме тому, перед державою стоїть завдання створення сприятливих умов для розвитку економіки та удосконалення політики на ринку праці для максимального працевлаштування громадян, що сприятиме зростанню доходів місцевих бюджетів. Звичайно, що для виконання таких завдань необхідно завершити війну нашою перемогою.

2.2. Моніторинг ролі місцевих податків і зборів у формуванні доходів місцевих бюджетів

Успішний розвиток держави загалом залежить від ефективності та дієвості системи місцевого самоврядування. Органи місцевого самоврядування, які володіють достатніми за обсягом фінансовими ресурсами (основа яких формується за рахунок коштів відповідних бюджетів) можуть створити належне життєве середовище для жителів громади і, таким чином, забезпечити виконання своїх функцій. Важливим джерелом формування доходів місцевих бюджетів є місцеві податки і збори. Тому, одним із завдань фінансової політики держави є підвищення ролі місцевих податків і зборів та зростання їх питомої ваги серед інших доходів місцевих бюджетів [39, с. 65].

У період воєнного стану в Україні, коли зростають видатки на забезпечення обороноздатності держави, загострюються проблеми дефіциту бюджетних коштів особливої актуальності набуває дослідження вітчизняної системи місцевих податків та зборів.

У процесі дослідження виявлено, що серед податкових надходжень місцевих бюджетів України місцеві податки і збори займають друге місце (див. табл. 2.2). Структура податкових надходжень місцевих бюджетів України представлена на діаграмі (рис. 2.6).

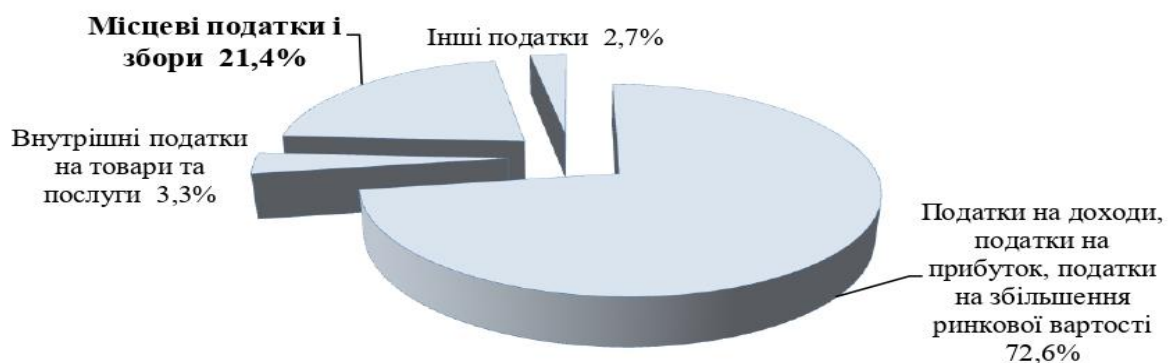


Рис. 2.6. Структура податкових надходжень місцевих бюджетів України у 2022 р.

Побудовано за даними [37]

Упродовж 2019–2022 рр. питома вага цієї групи податкових надходжень становила від 21,4% до 27,2% від сумарних податкових надходжень (див. табл. 2.2).

Відповідно до «Класифікації доходів бюджету» [29] група місцевих податків та зборів включає два місцеві податки та два місцеві збори (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Класифікація місцевих податків і зборів [29]

Код	Найменування
18000000	Місцеві податки та збори
18010000	Податок на майно
18010100	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами
18010200	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами
18010500	Земельний податок з юридичних осіб
18010700	Земельний податок з фізичних осіб
18011000	Транспортний податок з фізичних осіб
18011100	Транспортний податок з юридичних осіб
18020000	Збір за місця для паркування транспортних засобів
18030000	Туристичний збір
18050000	Єдиний податок

Розглянемо показники динаміки обсягу місцевих податків і зборів, котрі надійшли до місцевих бюджетів України (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Показники динаміки місцевих податків і зборів, що надійшли до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Обсяг, млрд. грн.	73,6	75,7	89,9	84,3
Абсолютний приріст, млрд. грн.	-	2,1	14,2	-5,6
Темп зростання, %	-	102,9	118,8	93,8

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як бачимо (табл. 2.10), обсяг місцевих податків і зборів, котрі надійшли до місцевих бюджетів України упродовж 2019–2021 рр. зростав: від 73,6 млрд. грн. у 2019 р. до 75,7 млрд. грн. у 2020 р. (темп зростання 102,9%, абсолютний приріст – 2,1 млрд. грн.); до 89,9 млрд. грн. у 2021 р. (темп

зростання 118,8%, абсолютний приріст – 118,8 млрд. грн.). Війна, що розпочалась у 2022 р. та податкові послаблення зумовили зниження обсягу місцевих податків і зборів до рівня 84,3 млрд. грн. (темп зростання 93,8%, абсолютний приріст набув від’ємного значення -5,6 млрд. грн.).

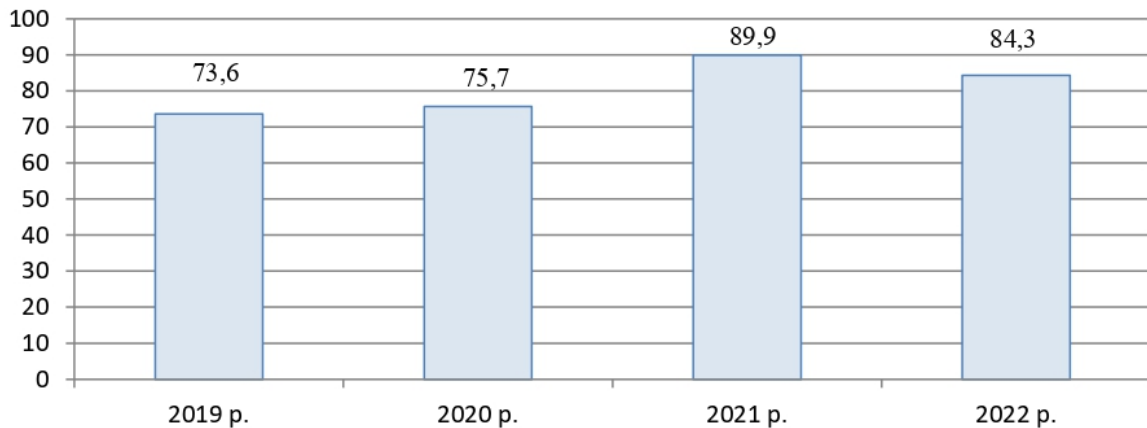


Рис. 2.7. Динаміка обсягу місцевих податків і зборів, що надійшли до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр., млрд. грн.

Побудовано за даними [37]

Наступним етапом дослідження є структурний аналіз місцевих податків і зборів (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Динаміка обсягу та структури надходжень місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Місцеві податки і збори	73,6	100	75,7	100	89,9	100	84,3	100
податок на майно	38,0	51,7	37,5	49,6	43,3	48,2	36,8	43,7
єдиний податок	35,3	48,0	38,0	50,2	46,3	51,5	47,2	56,0
збір за місця паркування транспортних засобів	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
туристичний збір	0,2	0,3	0,1	0,1	0,2	0,2	0,2	0,2

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Аналіз структури місцевих податків і зборів, котрі надійшли до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр. дозволяє зробити висновок про важливість у надходженнях податків на майно. Так, питома вага податку на майно становила: 51,7% від загального обсягу місцевих податків і зборів у 2019 р.; 49,6% – у 2020 р., 48,2% – у 2021 р.; 43,7% – у 2022 р. Як бачимо, упродовж усього аналізованого періоду показник питомої ваги податку на майно мав тенденцію до зниження (див. табл. 2.11).

Доволі значним джерелом доходів місцевих бюджетів є єдиний податок, частка якого у загальному обсязі місцевих податків і зборів становила: 48,0% у 2019 р.; 50,2% – у 2020 р., 51,5% – у 2021 р.; 56,0% – у 2022 р. Для даного показника характерною є тенденція до стабільного зростання (див. табл. 2.11).

Збір за місяць паркування та туристичний збір є незначними в групі місцевих податків і зборів (0,1% та 0,2% відповідно).

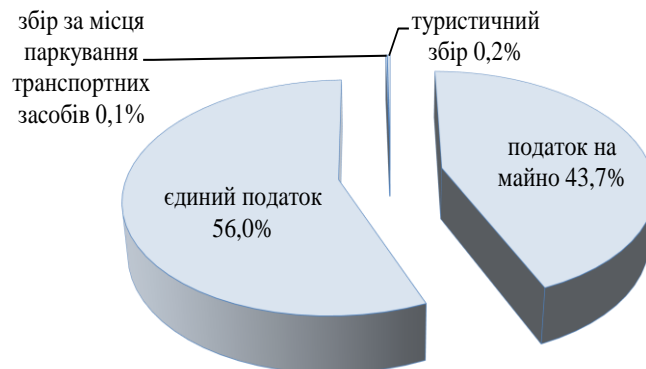


Рис. 2.8. Структура місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України у 2022 р.

Як видно із показників діаграми (рис. 2.8), у 2022 р. найбільшими обсягами вирізнявся єдиний податок, питома вага якого становила 56% від загального обсягу місцевих податків і зборів.

Суб'єкти малого бізнесу в межах чинного законодавства мають право застосовувати спрощену систему оподаткування і сплачувати єдиний податок замість кількох податків і зборів, запроваджених Податковим кодексом України [43]. На думку вчених, єдиний податок є важливим та прогресивним податком,

оскільки позитивно впливає на розвиток малого та середнього бізнесу на території територіальної громади.

Розглянемо показники динаміки єдиного податку, що надійшов до місцевих бюджетів України (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

Показники динаміки обсягу єдиного податку, що надійшов до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Обсяг, млрд. грн.	35,3	38,0	46,3	47,2
Абсолютний приріст, млрд. грн.	-	2,7	8,3	0,9
Темп зростання, %	-	107,6	121,8	101,9

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як бачимо (табл. 2.12), обсяг єдиного податку, що надійшов до місцевих бюджетів України упродовж 2019–2022 рр. стабільно зростає: від 35,3 млрд. грн. у 2019 р. до 38,0 млрд. грн. у 2020 р. (темп зростання 107,6%, абсолютний приріст – 2,7 млрд. грн.); до 46,3 млрд. грн. у 2021 р. (темп зростання 121,8%, абсолютний приріст – 5,3 млрд. грн.); до 47,2 млрд. грн. у 2022 р. (темп зростання 101,9%, абсолютний приріст – 0,9 млрд. грн.).

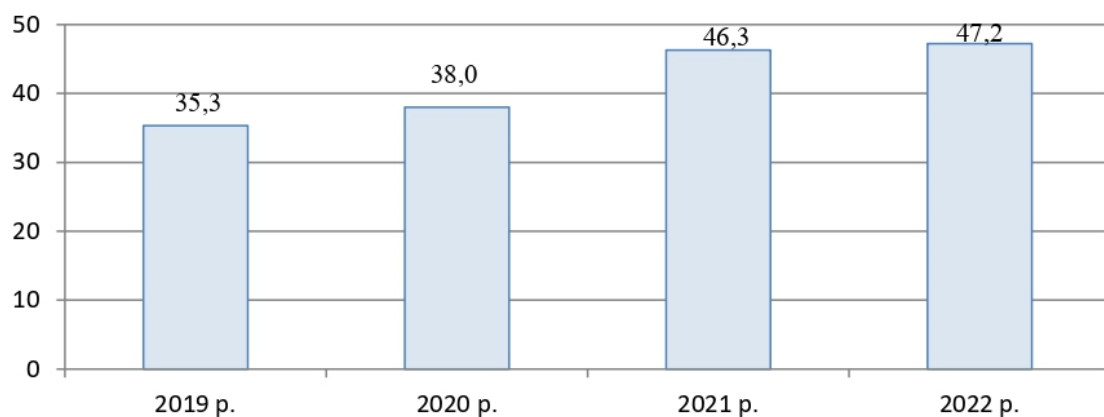


Рис. 2.9. Динаміка обсягу єдиного податку, що надійшов до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр., млрд. грн.

Побудовано за даними [37]

Як бачимо (рис. 2.9), незважаючи на зниження загального обсягу місцевих податків і зборів у 2022 р., обсяг єдиного податку, що надійшов до місцевих бюджетів України зростав навіть в умовах війни. Таку позитивну динаміку можна пояснити запровадженням змін до Податкового кодексу України і які полягали в послабленні умов переходу на спрощену систему оподаткування та можливість сплати єдиного податку за ставкою 2% [44]. Зростання надходжень єдиного податку відбулось за рахунок надходжень у регіонах, куди перемістився бізнес з окупованих областей або тих, де ведуться бойові дії. Зростання обсягу єдиного податку є позитивним показником, який свідчить про збільшення чисельності суб'єктів малого та середнього бізнесу, самозайнятих осіб і це є особливо важливим в період війни.

Податок на майно також займає значиме місце серед місцевих податків і зборів і за економічним змістом є платою за володіння певними пасивами. Відповідно до Податкового кодексу України податок на майно включає три податки (рис. 2.10).



Рис. 2.10. Склад податку на майно

Складено та узагальнено автором за [26]

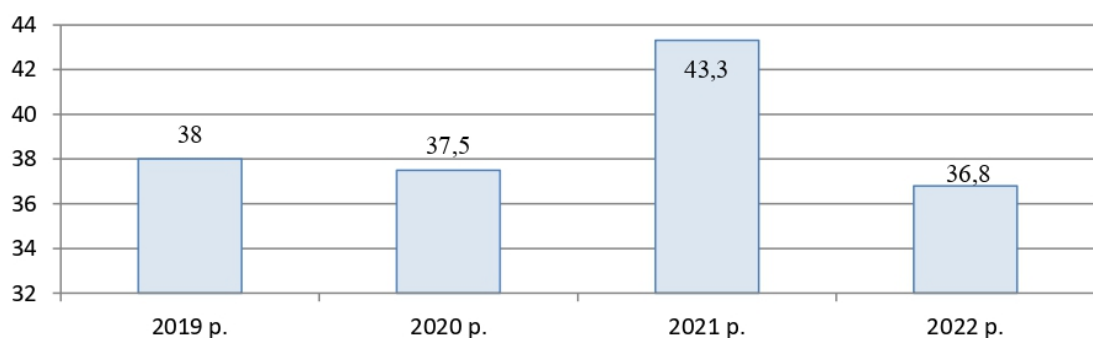


Рис. 2.11. Динаміка обсягу податку на майно, що надійшов до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр., млрд. грн.

Як бачимо із показників рис. 2.11, обсяг податку на майно, що надійшов до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр. переважно характеризувався тенденцією до зниження: від 38,0 млрд. грн. у 2019 р. до 36,8 млрд. грн. у 2022 р.

Розглянемо показники структури податку на майно у динаміці (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Динаміка обсягу та структури надходжень місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Місцеві податки і збори	73,6	100	75,7	100	89,9	100	84,3	100
податок на майно	38,0	51,7	37,5	49,6	43,3	48,2	36,8	43,7
податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	4,9	6,7	5,8	7,7	7,8	8,7	7,1	8,4
плата за землю	32,8	44,6	31,5	41,6	35,3	39,3	29,6	35,1
транспортний податок	0,3	0,4	0,2	0,3	0,2	0,2	0,1	0,1

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Аналіз структури податку на майно, котрий надійшов до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр. дозволяє зробити висновок про переважання у даній групі плати за землю. Так, питома вага плати за землю становила: 44,6% від загального обсягу місцевих податків і зборів у 2019 р.; 41,6% – у 2020 р., 39,3% – у 2021 р.; 35,1% – у 2022 р. Як бачимо, упродовж усього аналізованого періоду показник питомої ваги плати за землю мав тенденцію до зниження (див. табл. 2.13).

Зниження обсягу плати за землю у 2022 р. пов'язано із змінами податкового законодавства у період війни [34], якими передбачено звільнення від плати за землю (земельний податок та орендна плата) на тих територіях, де ведуться або велися бойові дії. «При цьому, перелік таких територій досі не визначений Кабінетом Міністрів України, що унеможливорює чітке визначення та підстави для стягнення плати за землю» [44].

Роль податку на нерухоме майно, котре відмінне від земельної ділянки є меншою порівняно із платою за землю, однак це також формує певну частину доходів місцевих бюджетів. Так, питома вага цього податку становила: 6,7% від загального обсягу місцевих податків і зборів у 2019 р.; 7,7% – у 2020 р., 8,7% – у 2021 р.; 8,4% – у 2022 р. (див. табл. 2.13).

Підсумовуючи зауважимо, що місцеві податки та збори є одним інструментів, що впливає на формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування та, відповідно, джерелом яке забезпечує подальший соціальний та економічний розвиток територіальних громад. За органами місцевого самоврядування закріплено право запроваджувати місцеві податки і збори, встановлювати розміри їх ставок і тому вони володіють можливістю впливати на їх обсяг, що надходитиме до відповідних бюджетів. Таким чином, від рівня ефективності роботи органів місцевого самоврядування у сфері організації запровадження та справляння місцевих податків і зборів залежать власні доходи місцевих бюджетів.

Вважаємо, що зростання частки місцевих податків і зборів у власних доходах місцевих бюджетів є важливим завданням органів місцевого самоврядування, оскільки це сприятиме підвищенню самостійності та фіскального потенціалу місцевих бюджетів.

2.3. Аналіз формування доходів місцевих бюджетів за рахунок внутрішніх податків на товари і послуги та інших податкових надходжень

У доходах місцевих бюджетів група внутрішніх податків на послуги і товари представлена виключно акцизним податком. У процесі аналізу встановлено (див. табл. 2.2), що у 2019–2022 рр. його питома вага коливалась в межах 3,3–5,5% від загального обсягу податкових надходжень. На думку В. Тропіної, акцизний податок є стабільним джерелом, яке забезпечує

«диверсифікацію податкових надходжень у бюджетах територіальних громад та розширює можливості органів місцевого самоврядування для фінансування розвитку громади» [45]. Акцизний податок не є основним джерелом власних доходів місцевого самоврядування серед податкових надходжень бюджетів територіальних громад, однак належить «до п'ятірки найбільших доходів місцевого самоврядування: ПДФО, єдиний податок, податок на майно та акциз із роздрібною торгівлі» [45].

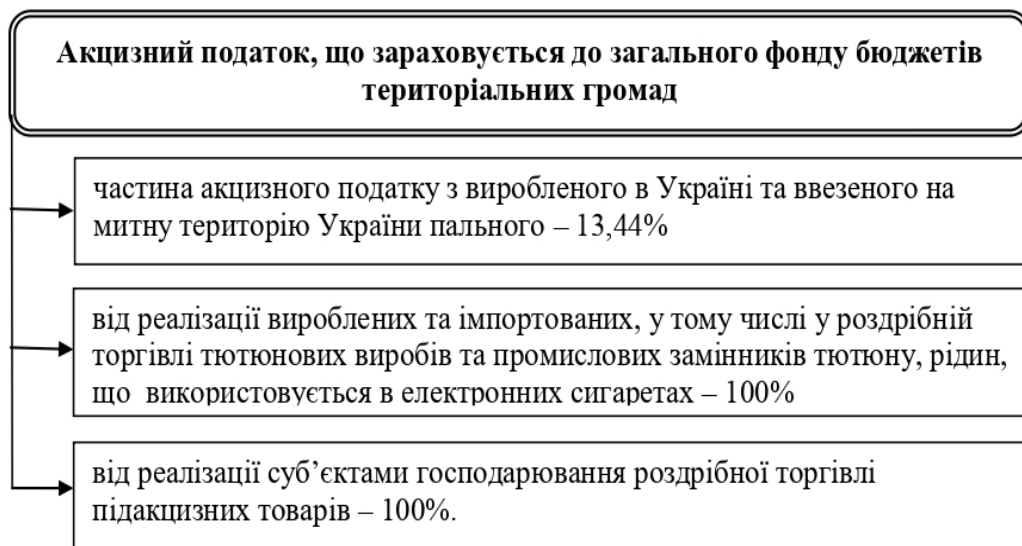


Рис. 2.12. Джерела формування місцевих бюджетів за рахунок акцизного податку

Відповідно до Податкового кодексу України, до місцевих бюджетів надходить акцизний податок за реалізацію суб'єктами роздрібною торгівлі підакцизних товарів: «продаж пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, безпосередньо громадянам та іншим кінцевим споживачам для їх особистого некомерційного використання незалежно від форми розрахунків, у тому числі на розлив у ресторанах, кафе, барах, інших об'єктах громадського харчування» [45].

Розглянемо показники динаміки обсягу акцизного податку, котрий надійшов до місцевих бюджетів України (табл. 2.14).

Таблиця 2.14

Динаміка показників обсягу акцизного податку, що надійшов до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Обсяг, млрд. грн.	13,7	15,6	17,8	13,1
Абсолютний приріст, млрд. грн.	-	1,9	2,2	-4,7
Темп зростання, %	-	113,9	114,1	73,6

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як бачимо (табл. 2.14), обсяг акцизного податку, що надійшов до місцевих бюджетів України упродовж 2019–2021 рр. зростав: від 13,7 млрд. грн. у 2019 р. до 15,6 млрд. грн. у 2020 р. (темп зростання 113,9%, абсолютний приріст – 1,9 млрд. грн.); до 17,8 млрд. грн. у 2021 р. (темп зростання 114,1%, абсолютний приріст – 2,2 млрд. грн.). У 2022 р. внаслідок податкових пільг, якими у квітні-вересні 2022 р. запроваджено нульову ставку акцизу на пальне, обсяг акцизного податку, що надійшов до місцевих бюджетів України знизився до рівня до 13,1 млрд. грн. (темп зростання 73,6%, абсолютний приріст (зниження обсягу) -4,7 млрд. грн.) (рис. 2.13).

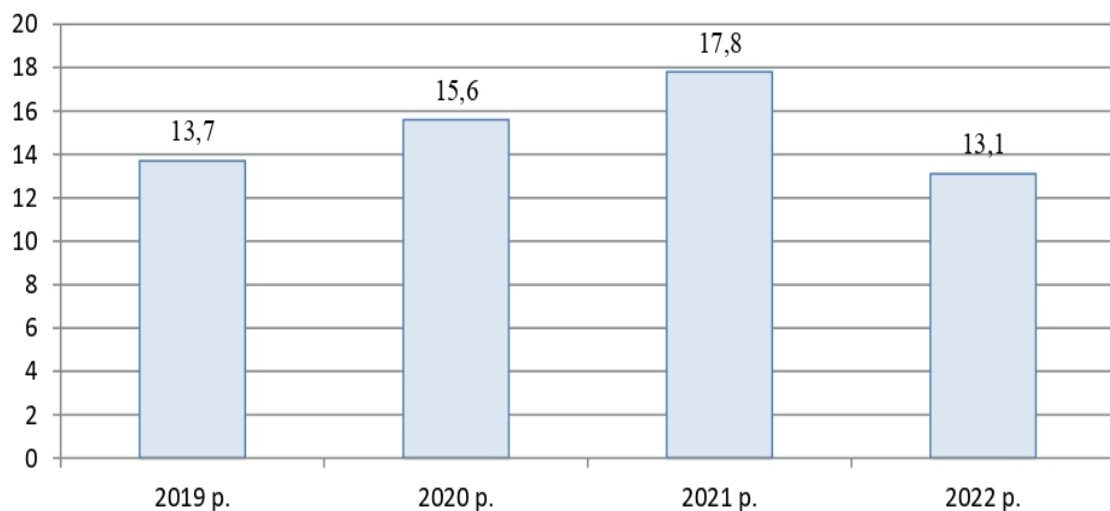


Рис. 2.13. Динаміка обсягу акцизного податку, що надійшов до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр., млрд. грн.

Побудовано за даними [37]

Як бачимо (рис. 2.12), запровадження нульової ставки акцизу на пальне у 2022 р. призвело до зниження обсягу надходжень до рівня до 13,1 млрд. грн., що є найнижчим показником за весь досліджуваний період.

Проаналізуємо структуру надходжень акцизного податку (табл. 2.15).

Таблиця 2.15

**Динаміка обсягу акцизного податку до місцевих бюджетів України
у 2019–2022 рр.**

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Акцизний податок	13,7	100,0	15,6	100,0	17,8	100,0	13,1	100,0
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	1,4	10,5	1,9	12,0	2,2	12,3	0,4	3,3
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	5,9	43,4	6,5	41,9	7,4	41,6	2,4	18,6
Акцизний податок від реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів	6,3	46,1	7,2	46,1	8,2	46,1	10,2	78,1

Аналіз структури акцизного податку від реалізації підакцизних товарів, котрий надійшов до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр. від реалізації підакцизних товарів дозволяє зробити висновок про зростання обсягу та питомої ваги у 2022 р.: так, питома вага даної групи надходжень зросла від 46,1% від загального обсягу акцизного податку у 2019 р. до 78,1% у 2022 р.

Відновлення справляння акцизного податку на пальне у жовтні 2022 р. [46] не призвело до зростання надходжень від даної групи надходжень.

Ще одним джерелом податкових надходжень місцевих бюджетів є рентна плата за використання інших природних ресурсів. Особливістю даного виду надходжень є те, що природні ресурси належать усім громадянам України, що закріплено у Конституції України. Такі природні ресурси можуть надаватися лише у користування [27]. Доходи, котрі отримують внаслідок використання

природних ресурсів є природною рентою, яка створена природою і не пов'язана із застосуванням технологій або ефективністю виробничих процесів. Враховуючи, що власниками природних ресурсів є всі громадяни України, держава використовує рентні платежі для вилучення таких доходів.

Справляння рентних платежів пов'язано із обмеженістю природних ресурсів та створенні умов для розширеного відтворення природно-ресурсної бази. Розглянемо складові рентної плати (відповідно до Класифікації доходів бюджету) (табл. 2.16).

Таблиця 2.16

Класифікація рентної плати [29]

Код	Найменування
13000000	Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів
13010000	Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів
13020000	Рентна плата за спеціальне використання води
13030000	Рентна плата за користування надрами загальнодержавного значення
13040000	Рентна плата за користування надрами місцевого значення
13070000	Плата за використання інших природних ресурсів

Розглянемо роль рентної плати у формуванні податкових надходжень місцевих бюджетів (табл. 2.17).

Таблиця 2.17

Динаміка та роль рентних платежів за використання інших природних ресурсів у податкових надходженнях місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Податкові надходження	270,5	100,0	285,6	100,0	346,7	100,0	393,5	100,0
Рентна плата за використання інших природних ресурсів	5,3	2,0	4,6	1,6	8,6	2,5	8,7	2,2

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як бачимо (табл. 2.17), питома вага рентної плати за використання інших природних ресурсів становила: 2,0% від загального обсягу податкових надходжень у 2019 р.; 1,6% – у 2020 р., 2,5% – у 2021 р.; 2,2% – у 2022 р. Динаміка обсягу рентних платежів за використання природних ресурсів представлена на діаграмі (рис. 2.14).

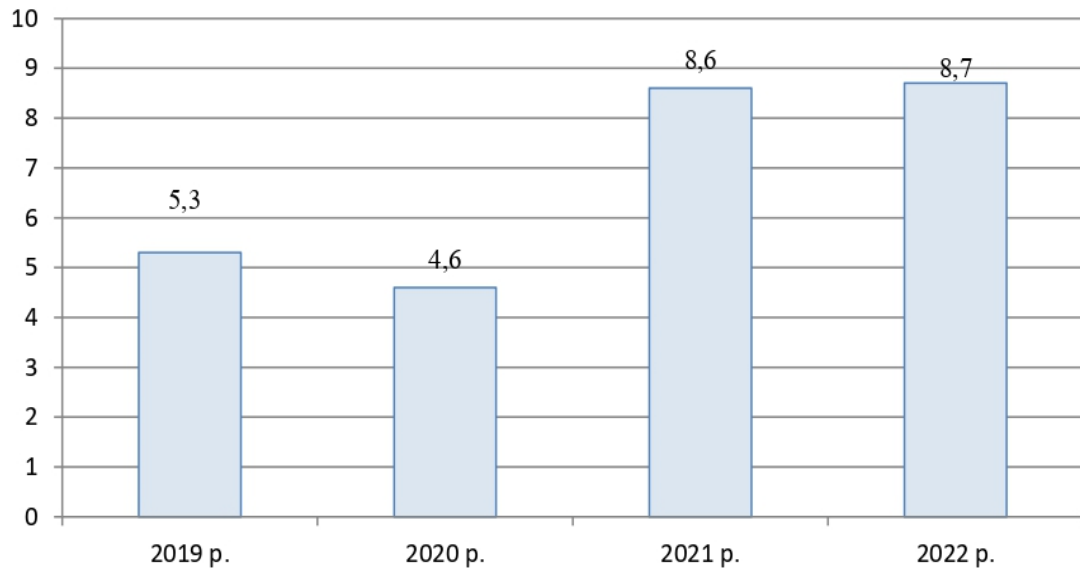


Рис. 2.14. Динаміка обсягу рентних платежів за використання природних ресурсів місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр., млрд. грн.

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як бачимо, обсяги рентної плати за використання інших природних ресурсів, котрі надійшли до місцевих бюджетів України упродовж 2019–2022 рр. зростали (за виключенням 2020 р.) від 5,3 млрд. грн. до 8,7 млрд. грн. (рис. 2.13).

Таблиця 2.18

Динаміка показників обсягу рентної плати за використання інших природних ресурсів, що надійшов до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Обсяг, млрд. грн.	5,3	4,6	8,6	8,7
Абсолютний приріст, млрд. грн.	-	-0,7	4,0	0,1
Темп зростання, %	-	86,8	187,0	101,2

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

Як бачимо (табл. 2.18), обсяг рентної плати, котра надійшла до місцевих бюджетів України у 2020 р. знизилася порівняно із попереднім роком: від 5,3 млрд. грн. у 2019 р. до 4,6 млрд. грн. у 2020 р. (темп зростання 86,8%, та зниження обсягу на 0,7 млрд. грн.). У 2021–2022 рр. спостерігалось зростання досліджуваного показника: 8,6 млрд. грн. у 2021 р. (темп зростання 187,0%, абсолютний приріст – 4,0 млрд. грн.), 8,7 млрд. грн. у 2022 р. (темп зростання 101,2%, абсолютний приріст – 0,1 млрд. грн.) (див. табл. 2.18).

Пропорції розподілу рентних платежів представлено у табл. 2.19.

Таблиця 2.19

Розподіл рентних платежів між бюджетами різних рівнів [47]

Назва платежу	Державний бюджет	Місцеві бюджети				
		м. Київ	обласні	ОТГ, міст обл. значення	Районні	село, селище, місто рай. знач
Рентна плата:						
за викор. лісових ресурсів головного користування	50%	50%	50%			
за використання лісових ресурсів		100%		100%		100%
за використання водних ресурсів		100%		100%		100%
за спец. використання води	50%	50%	50%			
за спец. використання води місцевого значення		100		100%		100%
за корист. надрами для видобування копалин загальнодерж. значення	75%	25%	25%			
за корист. надрами для видобування копалин місцевого значення		100%		100%		100%
плата за інші природні ресурси		100%	100%			

Проаналізуємо структуру надходжень від рентної плати за використання природних ресурсів (табл. 2.20).

Як бачимо із показників табл. 2.20, у групі рентних платежів найвищою питомою вагою вирізняється рентна плата, яка справляється за використання надр загальнодержавного значення. Так, питома вага цих платежів становила:

42,5% від загального обсягу рентних платежів у 2019 р.; 55,8% – у 2020 р., 77,7% – у 2021 р.; 81,0% – у 2022 р.

Таблиця 2.20

Динаміка та роль рентних платежів за використання інших природних ресурсів у податкових надходженнях місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр.

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Рентна плата за використання інших природних ресурсів	5,3	100,0	4,6	100,0	8,6	100,0	8,7	100,0
Рентна плата за спец. використання лісових ресурсів	0,9	16,3	1,0	21,2	1,0	11,8	0,9	9,9
Рентна плата за спец. використання води	0,7	13,8	0,6	14,0	0,7	8,1	0,7	7,5
Рентна плата за корист. надрами загальнодерж. значення	1,6	42,5	1,7	55,8	6,7	77,7	7,1	81,0
Рентна плата за корист. надрами місцевого значення	2,1	27,4	1,3	8,7	0,2	2,2	0,1	1,4
Плата за використання інших природних ресурсів	0,03	0,07	0,01	0,2	0,01	0,2	0,01	0,2

Примітка. Складено та розраховано автором за даними [37]

На другому місці серед рентних платежів за питомою вагою – рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів: 16,3% від загального обсягу рентних платежів у 2019 р.; 21,2% – у 2020 р., 11,8% – у 2021 р.; 9,9% – у 2022 р. (табл. 2.20).

Рентна плата за спеціальне використання води займає третє місце серед рентних платежів, котрі надійшли до місцевих бюджетів: 13,8% від загального обсягу рентних платежів у 2019 р.; 14,0% – у 2020 р., 8,1% – у 2021 р.; 7,5% – у 2022 р.

Обсяги та частка рентної плати за користування надрами місцевого значення є незначними та для них характерна тенденція до зниження: 27,4%

від загального обсягу рентних платежів у 2019 р.; 8,7% – у 2020 р., 2,2% – у 2021 р.; 1,4% – у 2022 р. (див. табл. 2.20)

Аналіз формування доходів місцевих бюджетів в Україні за рахунок акцизного податку та рентних платежів дозволив зробити висновок, що ці надходження не є великими, проте це стабільні джерела формування місцевих бюджетів.

Акцизний податок, що надходить до місцевих бюджетів є єдиним, що належить до група внутрішніх податків на послуги і товари і його питома вага у податкових надходженнях становила 3,3–5,5%. У 2022 р. відбулось зниження обсягів акцизного податку, що надійшов до місцевих бюджетів внаслідок запровадження нульової ставки акцизу на пальне, при цьому зросли надходженні від реалізації підакцизних товарів.

Справляння рентних платежів пов'язано із обмеженістю природних ресурсів та створенні умов для розширеного відтворення природно-ресурсної бази. Питома вага рентної плати за використання природних ресурсів становила: 1,6–2,5% від загального обсягу податкових надходжень. У групі рентних платежів найвищою питоною вагою вирізняється рентна плата, яка справляється за використання надр загальнодержавного значення.

Висновки до розділу 2

У процесі дослідження виявлено, що податкові надходження упродовж 2019–2022 рр. становили визначальну частку доходів місцевих бюджетів України (48,3–70,9%).

Серед податкових надходжень місцевих бюджетів найбільшою часткою вирізняється група податків на доходи, на прибуток, на збільшення ринкової вартості (65,0%–72,6% від загального обсягу податкових надходжень). Основну частину надходжень даної групи сформовано за рахунок податку та збору з доходів фізичних осіб.

Місцеві податки і збори займають друге місце серед податкових надходжень місцевих бюджетів України (21,4– 27,2%). Вагомим джерелом доходів місцевих бюджетів є податки на майно та єдиний податок.

Оцінка динаміки показника обсягу єдиного податку, що надійшов до місцевих бюджетів України дозволила виявити його зростання в умовах війни. Таку позитивну динаміку можна пояснити запровадженням змін до Податкового кодексу України, які полягали в послабленні умов переходу на спрощену систему оподаткування та можливість сплати єдиного податку за ставкою 2%. Зростання надходжень єдиного податку відбулось за рахунок надходжень у регіонах, куди перемістився бізнес з окупованих областей або тих, де ведуться бойові дії. Зростання обсягу єдиного податку є позитивним показником, який свідчить про збільшення чисельності суб'єктів малого та середнього бізнесу, самозайнятих осіб і це є особливо важливим в період війни.

Акцизний податок, що надходить до місцевих бюджетів є єдиним, що належить до групи внутрішніх податків на послуги і товари і його питома вага у податкових надходженнях становила 3,3–5,5%. У 2022 р. відбулось зниження обсягів акцизного податку, що надійшов до місцевих бюджетів внаслідок запровадження нульової ставки акцизу на пальне, при цьому зросли надходженні від реалізації підакцизних товарів.

Справляння рентних платежів пов'язано із обмеженістю природних ресурсів та створенні умов для розширеного відтворення природно-ресурсної бази. Питома вага рентної плати за використання природних ресурсів становила: 1,6–2,5% від загального обсягу податкових надходжень. У групі рентних платежів найвищою питоною вагою вирізняється рентна плата, яка справляється за використання надр загальнодержавного значення.

РОЗДІЛ 3

ПЕРСПЕКТИВИ ЗРОСТАННЯ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ТА МОЖЛИВОСТІ ДЛЯ УКРАЇНИ

Створення умов для ефективного формування доходів місцевих бюджетів є визначальною умовою соціально-економічного розвитку територій. Економічна та гуманітарна криза, спричинена широкомасштабною збройною агресією росії проти України зумовили погіршення у сфері формування доходів бюджетів та актуалізували потребу пошуку додаткових джерел для фінансування видатків бюджетів «для реалізації бажаних цілей у період воєнного стану» [48, с. 22].

Вирішення поставлених завдань у сфері формування місцевих бюджетів в період війни та в період післявоєнного відновлення потребує виваженого застосування фіскальних інструментів, які дозволять фінансувати гуманітарні, соціальні та економічні потреби. Як свідчить досвід МВФ по «підтримці розвитку економік постконфліктних країн, одразу після кризи необхідно забезпечити зміцнення потенціалу держави шляхом генерування внутрішніх ресурсів за рахунок оподаткування для фінансування реконструкції економіки та надання основних бюджетних послуг» [48, с. 24].

Досвід зарубіжних країн, які пережили міждержавні військові конфлікти вказує на необхідність здійснення заходів спрямованих на нарощення власного податкового потенціалу. При цьому податкова політика має бути спрямована на відновлення та розвиток економіки. Саме тому, інструменти, які буде застосовано при реалізації податкової політики мають забезпечити акумулювання податкових надходжень при дотриманні принципу справедливості оподаткування, який враховуватиме інтереси різних верств населення із різним рівнем доходів та платоспроможності.

Враховуючи, що серед податкових надходжень місцевих бюджетів найбільшою часткою вирізняється група податків на доходи та прибуток причому основну частину цих надходжень сформовано за рахунок податку на

доходів фізичних осіб вважаємо, саме це джерело є одним із важливих напрямів поствоєнного податкового реформування.

Проведений аналіз існуючих пропозицій серед науковців, практиків, законодавців дозволив виділити два основні напрями вдосконалення системи оподаткування доходів фізичних осіб: запровадження прогресивного оподаткування (з диференціацією ставок та поділом платників залежно від статусу) та сімейне (нетто-оподаткування).

Прихильники запровадження прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб пропонують звернутись до прогресивної практики зарубіжних країн аргументуючи статистикою: серед 28 держав-членів ЄС лише у шести встановлено єдину фіксовану ставку податку на доходи громадян [49] (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Податок на доходи громадян в країнах ЄС [49]

	Країна	Прогресивне оподаткування	К-сть ставок у шкалі	Мінімальна ставка (друга ставка), %	Максимальна ставка, %	Ставка фіксована, %
1	Австрія	так	7	0 (25)	55,0	
2	Бельгія	так	4	25	50,0	
3	Болгарія	ні				10
4	Кіпр	так	5	0 (20)	35,0	
5	Чехія	ні				15
6	Данія	ні				8
7	Естонія	ні				20
8	Фінляндія	так	4	6	31,25	
9	Франція	так	5	0 (14)	45,0	
10	Німеччина	так	5	0	45,0	
11	Греція	так	4	22, 0	45,0	
12	Угорщина	ні				15
13	Ірландія	так	2	20,0	40,0	
14	Італія	так	5	23,0	43,0	
15	Латвія	так	3	20,0	31,4	
16	Литва	так	2	20,0	27,0	
17	Люксембург	так	23	0 (8)	42,0	
18	Мальта	так	4	0 (15)	35,0	
19	Нідерланди	так	4	9,0	51,75	
20	Польща	так	2	18,0	32,0	
21	Португалія	так	7	14,5	48,0	
22	Румунія	ні				10
23	Словаччина	так	2	19,0	25,0	
24	Словенія	так	5	16,0	50,0	
25	Іспанія	так	5	9,5	22,5	
26	Швеція	так	2	20,0	25,0	
27	Хорватія	так	2	24,0	36,0	
28	Велика Британія	так	3	20,0	45,0	

На думку вчених, застосування прогресивної шкали оподаткування стимулює попит та позитивно впливає на фінансові результати діяльності підприємницького сектора [50, с. 330]. Суть прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб полягає у тому, що особи, доходів яких вистачає тільки на задоволення основних потреб, мають сплачувати мінімум податків (або взагалі не сплачувати). Громадяни, які отримують значні суми доходів, мають можливість купувати предмети розкоші, повинні сплачувати значно більший за обсягом податок.

Існуюча вітчизняна система оподаткування доходів громадян характеризується низьким рівнем регулюючої (соціальної) функції податків, яка забезпечується встановленням диференційних умов для платників податків залежно їх статусу: одружений чи одинак, самотня мати чи батько, скільки дітей на утриманні тощо [51, с. 67]. Крім того, основним критерієм прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб є їх розміри.

Застосування принципу справедливості при оподаткування доходів громадян шляхом встановлення диференційованих ставок забезпечить зростання доходів місцевих бюджетів та, як наслідок, знизить видатки бюджетів на виплату соціальних допомог, нейтралізуватиме соціальну напругу у суспільстві. Запровадження прогресивного оподаткування має позитивні та негативні риси (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Позитивні та негативні риси прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб [51, с. 71]

Переваги прогресивної шкали оподаткування	Недоліки прогресивної шкали оподаткування
Соціально справедливий розподіл доходів	Підвищення ризику тінізації доходів
Зміщення податкового навантаження з менш забезпечених на більш забезпечені верстви населення	Ускладнення в адмініструванні податку на доходи фізичних осіб
Зменшення різниці між дискреційними доходами осіб з однаковим рівнем освіти у різних сферах зайнятості	Збільшення надходжень до бюджетів – досягнута не буде

Ще у 2020 р. на розгляд Верховної Ради України було винесено законопроект щодо запровадження прогресивної ставки при справлянні податку на доходи фізичних осіб [49]. Автори законопроекту запропонували збільшити ставку податку для тих платників, котрі отримують місячний дохід понад десять мінімальних заробітних плат (у 2023 р. – 67 тис. грн. на місяць). Для таких платників запропоновано подвоїти ставку податку (36%). Для платників, котрі отримують місячний дохід понад 20 мінімальних заробітних плат встановити потрібну ставку податку – 54% (це максимальна ставка податку) [49].

У випадку застосування диференційованої (прогресивної) шкали оподаткування доходів фізичних осіб відбудеться зміщення податкового навантаження із менш забезпечених громадян на тих, які отримують значно вищі доходи. Такі зміни позитивно впливатимуть та забезпечать зростання доходів місцевих бюджетів за рахунок вищих ставок податку на доходи заможних платників.

Розробляючи заходи впровадження прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних осіб доцільно передбачати і ймовірні ризики, які полягають:

- можливості ухилення від сплати ПДФО;
- тінізація доходів;
- складність контролю за дотриманням законодавства при обчисленні

податкових зобов'язань і їх сплатою в повному обсязі.

До негативних наслідків прогресивного шкали оподаткування доходів фізичних осіб можна віднести нерівномірне надходження до податку до місцевих бюджетів, що пов'язано із регіональними відмінностями. Так, місцеві бюджети територіальних громад, де немає виробництва, де низький рівень середньої заробітної плати при зниженні ставок оподаткування для осіб з низьким рівнем доходів відчують зниження обсягу цієї групи податкових надходжень, що призведе до надлишкової дотаційності депресивних територій.

Саме тому, упровадження заходів податкової політики мають реалізуватись не лише у площині посилення податкового навантаження на заможні верстви населення, а й у сприянні підвищення рівня зайнятості населення. У післявоєнний період доцільно створити умови для працевлаштуванні громадян по відбудові пошкодженої інфраструктури, будівель та споруд, облаштування та прибирання територій, які постраждали внаслідок війни [52, с. 12]. Реалізація таких заходів враховуватиме інтереси всіх сторін:

- громадяни отримають доходи у форма заробітної плати;
- держава заощадить кошти, які не будуть виплачені як допомога по безробіттю та інші допомоги;
- місцеві бюджети поповняться надходженнями за рахунок податку на доходи фізичних осіб.

Прихильники сімейного оподаткування як напряду удосконалення оподаткування доходів громадян вважають його ефективним інструментом забезпечення соціального-економічного добробуту держави, який спрямований на дотримання принципів справедливості та платоспроможності населення [53, с. 138]. Сімейне оподаткування застосовується у багатьох зарубіжних країнах. У багатьох країнах громадяни можуть обирати між сімейним та індивідуальним оподаткуванням доходів.

Сімейне оподаткування розглядає сім'ю як консолідованого платника податків. При оподаткуванні сукупних доходів сім'я отримує переваги, які полягають у врахуванні витрат на утримання дітей, непрацездатних членів сім'ї чи утриманців. Так, із сукупного доходу сім'ї виключають витрати пов'язані із навчанням дітей, добровільним пенсійним та медичним страхуванням, страхування життя всіх членів сім'ї, утриманням непрацездатних членів сім'ї т, пов'язані із благодійною діяльністю, погашення іпотечних кредитів тощо. Скорегований таким чином дохід оподатковується за диференційованими

ставками залежно від обсягу доходів та соціальної групи населення (податкового класу) [53, с. 137] (див. табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Податкові класи фізичних осіб-платників податків у Федеративній
Республіці Німеччині**

Клас / річний неоподаткований мінімум	Соціальна група
1 клас 8 354 євро	– особи, що не перебувають у шлюбі або не зареєстровані як партнери; – особи, які перебувають у шлюбі або партнерстві, але один із подружжя або партнер постійно проживають за кордоном; – особи, які перебувають у шлюбі або партнерстві, але впродовж тривалого часу проживають окремо; – розлучені; – вдови/вдівці, якщо після смерті одного з подружжя/зареєстрованого партнера минуло більше року.
2 клас 9 662 євро	особи, які поодинці виховують щонайменше одну неповнолітню дитину (самотня мати або самотній батько)
3 клас 16 008 євро	– особи, що проживають разом із чоловіком/дружиною або зареєстрованим партнером, із яким ведуть спільне господарство, та не обрали четвертий клас; – вдови/вдівці, які до смерті одного з подружжя або зареєстрованого партнера проживали спільно, ведучи спільне господарство, а після смерті одного з подружжя/зареєстрованого партнера пройшло не більше року
4 клас 172 006 євро	можуть обрати особи, що перебувають у шлюбі або цивільному партнерстві, проживають спільно, ведучи спільне господарство, та не обрали третій або п'ятий податковий класи
5 клас не має неоподаткованого мінімуму	податок сплачується з усієї суми річного доходу
6 клас не має неоподаткованого мінімуму	особи, які працюють на декількох роботах

Складено та узагальнено автором за [53]

На необхідність врахування принципу свободи від оподаткування прожиткового мінімуму наголошував ще у минулому столітті український вчений-фінансист М.І. Мітіліно: це надає можливість платнику податку задовольняти його першочергові потреби перед тим, як він сплатить частину своїх доходів державі [48, с. 24]. Зниження обсягів доходів місцевих бюджетів через запровадження сімейного оподаткування (нетто доходів) буде

компенсовано у майбутньому, оскільки підвищення платоспроможності сімей із низькими доходами сприятиме зниженню витрат бюджетів на соціальний захист та соціальне забезпечення.

У процесі дослідження виявлено, що податок на майно, що надійшов до місцевих бюджетів України у 2019–2022 рр. становив 8–10% від загального обсягу податкових надходжень та 40–50% від загального обсягу місцевих податків і зборів. Якщо порівнювати ці показники із показниками зарубіжних країн, то можна зробити висновок про недостатнє використання потенціалу майнового оподаткування в Україні. Так, у європейських країнах податок на майно є одним із основних джерел, що формують місцеві бюджети та дієвим інструментом, що реалізує принцип справедливості. Як свідчить досвід Польщі, упровадження майнового податку який справляється «за квадратний метр», щорічно підвищує рівень ВВП на 1% [54].

До причин, що зумовлюють низьке фіскальне значення податку на нерухоме майно, яке відмінне від земельної ділянки є недостатня зацікавленість місцевих органів влади встановлювати високі ставки. Крім того, обсяг податку залежить від мінімальної заробітної плати та площі нерухомості, при цьому її ринкова вартість не враховується [54].

Таким чином можна виділити основні недоліки адміністрування податку на майно, які негативно впливають на обсяги надходжень до місцевих бюджетів:

- не враховується територіальне розташування нерухомості;
- пільговий підхід до власників, які володіють кількома об'єктами нерухомості;
- базою оподаткування податку є площа нерухомого майна, а не його ринкова вартість.

З метою забезпечення зростання податкових надходжень місцевих бюджетів та вирішення вище перелічених проблем справляння податку на нерухоме майно необхідно внести зміни до законодавства, які передбачатимуть, що ставки податку на нерухоме майно, яке відмінне від земельної ділянки

мають залежати від ринкової вартості житлової або нежитлової нерухомості. Також для підвищення рівня адміністрування податку на нерухоме майно доцільно враховувати її територіальне розміщення.

Вивчення досвіду зарубіжних країн, які пережили міждержавні військові конфлікти вказує на необхідність здійснення заходів, спрямованих на нарощення власного податкового потенціалу шляхом відновлення та розвитку економіки.

Вважаємо, що податок на доходи фізичних осіб є одним із важливих напрямів після воєнного податкового реформування. Пропонуємо внести зміни у податкове законодавство в частині впровадження диференційованих ставок при оподаткуванні доходів громадян, що забезпечить зростання доходів місцевих бюджетів та у майбутньому знизить видатки бюджетів на виплату соціальних допомог, нейтралізуватиме соціальну напругу у суспільстві.

На нашу думку, доцільно застосувати диференційованих підхід при оподаткуванні доходів громадян у таких пропорціях:

- для платників, котрі отримують місячний дохід менше як десять мінімальних заробітних плат ставка податку 18%;
- для платників, котрі отримують місячний дохід понад десять мінімальних заробітних плат ставку податку 36%;
- для платників, котрі отримують місячний дохід понад 20 мінімальних заробітних плат ставка податку 54%.

З метою мінімізації ймовірних ризиків у сфері оплати податку на доходи фізичних осіб, котрі полягають в ухиленні від сплати ПДФО, тінізації доходів пропонуємо:

- запровадити обов'язкове декларування доходів фізичних осіб;
- підвищити рівень податкового контролю за декларуванням доходів та видатків громадян.

На нашу думку забезпечити зростання податкових надходжень місцевих бюджетів можна на лише посиленням податкового навантаження на заможні

верстви населення, а й реалізацією заходів спрямованих на підвищення рівня зайнятості населення, що враховуватиме інтереси всіх сторін:

- громадяни отримують доходи у форма заробітної плати;
- місцеві бюджети поповняться надходженнями за рахунок податку на доходи фізичних осіб;
- держава заощадить кошти, які не будуть виплачені як допомога по безробіттю та інші допомоги.

Висновки до розділу 3

Вивчення досвіду зарубіжних країн дозволило запропонувати внести зміни у податкове законодавство в частині впровадження диференційованих ставок при оподаткування доходів громадян, що забезпечить зростання доходів місцевих бюджетів та у майбутньому знизить видатки бюджетів на виплату соціальних допомог, нейтралізуватиме соціальну напругу у суспільстві.

З метою мінімізації ймовірних ризиків у сфері справляння податку на доходи фізичних осіб, які полягають в ухиленні від сплати ПДФО, тінізації доходів пропонуємо:

- запровадити обов'язкове декларування доходів фізичних осіб;
- підвищити рівень податкового контролю за декларуванням доходів та видатків громадян.

На нашу думку забезпечити зростання податкових надходжень місцевих бюджетів можна на лише посиленням податкового навантаження на заможні верстви населення, а й реалізацією заходів спрямованих на підвищення рівня зайнятості населення, що враховуватиме інтереси всіх сторін:

- громадяни отримують доходи у форма заробітної плати;
- місцеві бюджети поповняться надходженнями за рахунок податку на доходи фізичних осіб;
- держава заощадить кошти, які не будуть виплачені як допомога по безробіттю та інші допомоги.

ВИСНОВКИ

У процесі дослідження виявлено, що податкові надходження упродовж 2019–2022 рр. становили визначальну частку доходів місцевих бюджетів України (48,3–70,9%).

Серед податкових надходжень місцевих бюджетів найбільшою часткою вирізняється група податків на доходи, на прибуток, на збільшення ринкової вартості (65,0%–72,6% від загального обсягу податкових надходжень). Основну частину надходжень даної групи сформовано за рахунок податку та збору з доходів фізичних осіб.

Зростання надходжень податку та збору з доходів фізичних осіб у період війни, пов'язано із зростанням грошових виплат та чисельності військовослужбовців. У 2022 р. обсяг та питома вага податку та збору з доходів фізичних осіб, який сплачується із заробітної плати знизився порівняно із 2021 р., що пов'язано із війною, коли значна частина населення була змушена мігрувати як в межах країни, так і за кордон. Відповідно, громадяни втратили роботу, не всім внутрішньо переміщеним особам вдалось працевлаштуватися. Крім того, повномасштабна війна на території України зумовила необхідність переведення працівників на неповний робочий день, надання працівникам неоплачуваних відпусток або взагалі припинення роботи господарюючих суб'єктів.

Місцеві податки і збори займають друге місце серед податкових надходжень місцевих бюджетів України (21,4– 27,2%). Вагомим джерелом доходів місцевих бюджетів є податки на майно та єдиний податок.

Оцінка динаміки показника обсягу єдиного податку, що надійшов до місцевих бюджетів України дозволила виявити його зростання в умовах війни. Таку позитивну динаміку можна пояснити запровадженням змін до Податкового кодексу України, які полягали в послабленні умов переходу на спрощену систему оподаткування та можливість сплати єдиного податку за ставкою 2%. Причому зростання надходжень єдиного податку відбулось за

рахунок надходжень у регіонах, куди перемістився бізнес з окупованих областей або тих, де ведуться бойові дії. Зростання обсягу єдиного податку є позитивним показником, який свідчить про збільшення чисельності суб'єктів малого та середнього бізнесу, самозайнятих осіб і це є особливо важливим в період війни.

Акцизний податок, що надходить до місцевих бюджетів є єдиним, що належить до група внутрішніх податків на послуги і товари і його питома вага у податкових надходженнях становила 3,3–5,5%. У 2022 р. відбулось зниження обсягів акцизного податку, що надійшов до місцевих бюджетів внаслідок запровадження нульової ставки акцизу на пальне, при цьому зросли надходженні від реалізації підакцизних товарів.

Справляння рентних платежів пов'язано із обмеженістю природних ресурсів та створенні умов для розширеного відтворення природно-ресурсної бази. Питома вага рентної плати за використання природних ресурсів становила: 1,6–2,5% від загального обсягу податкових надходжень. У групі рентних платежів найвищою питоною вагою вирізняється рентна плата, яка справляється за використання надр загальнодержавного значення.

Аналіз формування доходів місцевих бюджетів в Україні за рахунок акцизного податку та рентних платежів дозволив зробити висновок, що ці надходження не є великими, проте це стабільні джерелами формування місцевих бюджетів.

У процесі дослідження виявлено, що причинами низького фіскального значення податку на нерухоме майно, яке відмінне від земельної ділянки є недостатня зацікавленість місцевих органів влади встановлювати високі ставки. Крім того, обсяг податку залежить від мінімальної заробітної плати та площі нерухомості, при цьому її ринкова вартість не враховується. Іншими словами, основними недоліками адміністрування податку на майно, які негативно впливають на обсяги надходжень до місцевих бюджетів:

- не враховується територіальне розташування нерухомості;

- пільговий підхід до власників, які володіють кількома об'єктами нерухомості;

- базою оподаткування податку є площа нерухомого майна, а не його ринкова вартість.

З метою забезпечення зростання податкових надходжень місцевих бюджетів та вирішення вище перелічених проблем справляння податку на нерухоме майно необхідно внести зміни до законодавства, які передбачатимуть, що ставки податку на нерухоме майно, яке відмінне від земельної ділянки мають залежати від ринкової вартості житлової або нежитлової нерухомості. Також для підвищення рівня адміністрування податку на нерухоме майно доцільно враховувати її територіальне розміщення.

Вивчення досвіду зарубіжних країн, які пережили міждержавні військові конфлікти вказує на необхідність здійснення заходів, спрямованих на нарощення власного податкового потенціалу шляхом відновлення та розвитку економіки.

Вважаємо, що податок на доходи фізичних осіб є одним із важливих напрямів після воєнного податкового реформування. Пропонуємо внести зміни у податкове законодавство в частині впровадження диференційованих ставок при оподаткуванні доходів громадян, що забезпечить зростання доходів місцевих бюджетів та у майбутньому знизить видатки бюджетів на виплату соціальних допомог, нейтралізуватиме соціальну напругу у суспільстві.

На нашу думку, доцільно застосувати диференційований підхід при оподаткуванні доходів громадян у таких пропорціях:

- для платників, котрі отримують місячний дохід менше як десять мінімальних заробітних плат ставка податку 18%;

- для платників, котрі отримують місячний дохід понад десять мінімальних заробітних плат ставку податку 36%;

- для платників, котрі отримують місячний дохід понад 20 мінімальних заробітних плат ставка податку 54%.

З метою мінімізації ймовірних ризиків у сфері справляння податку на доходи фізичних осіб, які полягають в ухиленні від сплати ПДФО, тінізації доходів пропонуємо:

- запровадити обов’язкове декларування доходів фізичних осіб;
- підвищити рівень податкового контролю за декларуванням доходів та видатків громадян.

На нашу думку забезпечити зростання податкових надходжень місцевих бюджетів можна не лише посиленням податкового навантаження на заможні верстви населення, а й реалізацією заходів спрямованих на підвищення рівня зайнятості населення, що враховуватиме інтереси всіх сторін:

- громадяни отримують доходи у форма заробітної плати;
- місцеві бюджети поповняться надходженнями за рахунок податку на доходи фізичних осіб;
- держава заощадить кошти, які не будуть виплачені як допомога по безробіттю та інші допомоги.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Синчак В. Система оподаткування у сільському господарстві України: теорія, методологія та практика : монографія. Хмельницький : ХУУП, 2008. 476 с.
2. Чинчик А. А. Теоретичне підґрунтя дослідження податкової політики. Держава та регіони. Серія : *Економіка та підприємництво*. 2020. № 5. С. 29–33.
3. Благун І. Г., Третяк Г. С. Передумови виникнення і тенденції становлення податкового механізму ринкової економіки. *Ефективність державного управління*. 2014. Вип. 41. С. 292–302.
4. Крисоватий А. Фінансові школи та логос теорії оподаткування. *Світ фінансів*. 2005. № 3–4. С. 53–68.
5. Сміт А. Дослідження про природу і причини багатства народів / Адам Сміт ; О. Васильєв, М. Межевікіна, А. Малівський. Київ : Наш формат, 2018. 736 с.
6. Несененко П. П. Артеменко О. А. Історія економічних учень : навчальний посібник Одеса : ОНЕУ : ФОП Гуляєва В. М., 2017. 448 с.
7. Демиденко Л.М. Розвиток теорії оподаткування вченими заходу. *Фінанси України*. 2004. № 5. С.111–117.
8. Замасло О. Т. Податкова система України: теорія, методологія, практика : монографія. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2017. 420 с.
9. Альошин С.Ю. Генезис теорій оподаткування. *Причорноморські економічні студії*. 2017. №24. С. 6–11.
10. Воронова Л. К. Фінансове право України: Підручник. Київ: Прецедент; Моя книга, 2006. 448 с.
11. Опарін В. М. Фінанси (загальна теорія): навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2001. 204 с.
12. Теорія фінансів: Підручник / Юхименко П. І., Федосов В. М., Лазебник Л. Л. та ін. За ред. проф. В. М. Федосова, С. І. Юрія. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 576 с.

13. Податкова система: навчальний посібник / за заг. ред. В. Л. Андрущенка. Київ: Центр учбової літератури, 2015. 416 с.
14. Романенко О. Р. Фінанси: підручник. Київ: Центр навчальної літератури, 2003. 367 с.
15. Податкова система: Навчальний посібник [Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.]; за ред. В.Г. Баранової. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.
16. Податкова система України: підручник / М. В. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін. / за ред. В. М. Федосова. Київ: Либідь, 1994. 464 с.
17. Юшко С. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджету. *Світ фінансів*. 2019. 3 (60). С. 139–149.
18. Становлення та розвиток податкової системи України: монографія / М. Г. Волощук, І. І. Матьола, Т. О. Карабін, О. В. Білаш. Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 172 с.
19. Макогон В. Д. Податкові надходження у системі формування дохідної частини бюджету. *Економічний вісник університету*. 2019. Вип. 41. С. 188–195.
20. Калмиков О. В. Оцінка місця податкових надходжень в доходах місцевих бюджетів. *Економічний вісник університету*. 2017. Вип. 35(1). С. 214–220.
21. Назаркевич І., Шутко А. Роль податків у доходах Державного бюджету України. *Молодий вчений*. 2022. № 9 (109). С. 139–143.
22. Шура Н. О., Буркова Л. А., Семеняка Т. В. Сутність, значення та актуальні питання оподаткування в Україні в сучасних умовах господарювання *Ефективна економіка*. 2016. № 5. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2016_5_55.
23. Магопєць О. А. Визначення сутності поняття "податок" з урахуванням його змістовних характеристик. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2017. Вип. 32. С. 160–171.
24. Коровій В. В. Податкові надходження як складова доходів місцевих бюджетів. *Бізнес Інформ*. 2020. № 3. С. 328–336.
25. Лук'янцев С. Ознаки податку: теоретичний та прикладний аспект. *Фінансове право*. 2017. № 7. С. 160–165.

26. Податковий кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
27. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
28. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
29. Про бюджетну класифікацію : наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. №11 (зі змінами і доповненнями). URL: http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article%3Fart_id=356065&cat_id=355990
30. Сиромятнікова М. С. Правове регулювання оподаткування в Україні. Актуальні проблеми сучасної науки в дослідженнях молодих учених : тези доп. учасників наук.-практ. конф. з нагоди святкування Дня науки (м. Харків, 15 трав. 2020 р.) / МВС України, Харків. нац. ун-т внутр. справ. Харків : ХНУВС, 2020. С. 241–245.
31. Галамай Р. Я. Трансформація податкової системи України в умовах реформування місцевого самоврядування: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.08 Львівський національний університет імені Івана Франка, Львів, 2021.
32. Вплив війни на бюджети територіальних громад: Аналітичне дослідження показників бюджетів за 2021–2022 роки; Програма USAID DOBRE у 10 областях України. Київ, 2023. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/17356>.
33. Податки під час війни. URL: <https://tr.tax.gov.ua/media-ark/local-news/print-581820.html>
34. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15 березня 2022 року № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>
35. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період

- воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 1 квітня 2022 року № 2173-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#Text>
36. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану: Закон України від 30.06.2023 р. № 3219-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-IX#Text>
37. Бюджет для громадян: Місцеві бюджети. URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>.
38. Про внесення змін до розділу VI Бюджетного кодексу України щодо забезпечення підтримки обороноздатності держави та розвитку оборонно-промислового комплексу України: проект Закону України 3381-IX від 20.09.2023 р. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1981089>
39. Майданник О., Журавель Я. Місцеві податки та збори в Україні та зарубіжних країнах: порівняльно-правовий аналіз. *Вісник АПСВТ*. 2020. № 1-2. С. 64–70.
40. Шаповалов Є. Роль місцевих податків і зборів в умовах децентралізації. *Інноваційна економіка*. 2022. № 1. URL: <http://inneco.org/index.php/inneco.ua/article/view/910>
41. Станкус Т., Крот Ю. Місцеві податки і збори. Харків : Фактор, 2017. 80 с
42. Діагностика системи місцевого оподаткування: аналітичний звіт. 21.09.2023. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/17215>
43. Іванишина О. С., Деміденко Л. С. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності: сучасний стан та напрями її вдосконалення. *Ефективна економіка*. 2020. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7909>. DOI: 10.32702/2307-2105-2020.5.87
44. Онищук І. Аналіз виконання місцевих бюджетів за 2022 рік. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/16105?page=3>
45. Тропіна В. Б. Акцизний податок у формуванні бюджетних ресурсів територіальних громад. *Ефективна економіка*. 2022. № 8. URL: <https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/420/422>

46. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо актуалізації та удосконалення деяких положень Закон України від 3.11.2022 р. 2709-IX.
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2709-20#Text>
47. Джерела доходів місцевих бюджетів: Нормативи зарахування доходів до місцевих бюджетів. URL:
<https://decentralization.gov.ua/uploads/attachment/document/>
48. Луніна І. О., Білоусова О. С., Фролова Н. Б. Особливості формування фіскального простору у воєнний та поствоєнний періоди. *Економіка та держава*. 2022. № 4. С. 20–27.
49. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до статті 167 Податкового кодексу України (щодо запровадження справедливої прогресивної шкали податку на доходи фізичних осіб)» № 2758 від 16.01.2020 р. URL:
https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=67920
50. Коровій В. В. Податкові надходження як складова доходів місцевих бюджетів. *Бізнес Інформ*. 2020. № 3. С. 328–336.
51. Божанова О. В., Петрова Л. В. Реформування податку з доходу фізичних осіб: сучасний стан та перспективи. *Економічний вісник Національного гірничого університету*. 2020. № 2. С. 65–74.
52. Волохова М., Логвіновська С. Стан та перспективи зростання доходів місцевих бюджетів України. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2022. № 5–6 (294–295). С. 7–14.
53. Епель О. В. Сімейне оподаткування як інструмент удосконалення системи соціального забезпечення в Україні. *Публічне право*. 2021. № 3 (43). С. 135–142.
54. Бачо Р., Пойда-Носик Н., Потокі Г. Перспективні напрямки реформування систем місцевого оподаткування України. *Економіка та суспільство*. 2021. Випуск 30. URL:
<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/606/580/>.

55. Коваль С., Козловський О. Теоретичні підходи до трактування сутності податків. *Актуальні питання фінансової теорії та практики: збірн. матер. Десятої заоч.-дистанц. конф. студентів і молодих вчених* (м. Тернопіль, 26 квіт. 2023 р.). Ч. 2. Тернопіль: ЗУНУ, 2023. 242 с.

56. Козловський О. Нормативно-правові засади формування податкових надходжень місцевих бюджетів України. *Фінансове забезпечення сталого розвитку: збірник наукових праць кафедри фінансів ім. С. І. Юрія Західноукраїнського національного університету*. Вип. 3. Тернопіль: ЗУНУ, 2023. 126 с.