

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ННІНОТ
Кафедра фінансів ім. С. І. Юрія

ПОГОНЧУК ГАЛИНА ВАСИЛІВНА

Група ФФзм-21

**ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ У СКЛАДІ ДОХОДІВ
МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ**

Науковий керівник:

к.е.н., доцент Сидор І. П.

Тернопіль 2023

ЗМІСТ

Вступ	3
Розділ І. Теоретичні аспекти податків і зборів в системі доходів місцевих бюджетів України та їх нормативно-правове забезпечення	6
1.1. Соціально-економічний зміст податків і зборів, їх склад та роль у наповненні місцевих бюджетів	6
1.2. Нормативно-правове забезпечення справляння загальнодержавних податків і зборів до місцевих бюджетів України	14
Висновки до розділу 1	20
Розділ 2. Вітчизняна практика та проблематика надходження загальнодержавних податків і зборів до місцевих бюджетів	21
2.1. Податок на доходи фізичних осіб в системі податкових надходжень місцевих бюджетів	21
2.2. Особливості справляння інших загальнодержавних податків і зборів: динаміка, характеристика і параметри	28
2.3. Загальнодержавні податки і збори у складі податкових надходжень бюджету Тернопільської міської територіальної громади	38
Висновки до розділу 2	43
Розділ 3. Стратегічні орієнтири зростання дохідної частини місцевих бюджетів України за рахунок загальнодержавних податків і зборів	45
Висновки до розділу 3	51
Висновки	53
Список використаних джерел	57

ВСТУП

Фінансова децентралізація є однією з основоположних умов формування самостійності та платоспроможності органів місцевого самоврядування. Місцеві бюджети, сформовані відповідності до адміністративно-територіального поділу країни, формують фінансову основу місцевого самоврядування. Дохідна частина місцевих бюджетів включає такі джерела: переданих загальнодержавних податків і зборів, місцеві податки і збори, неподаткові надходження, а також міжбюджетні трансферти.

Вітчизняна практика формування доходів місцевих бюджетів яскраво ілюструє, що провідне місце у них займають загальнодержавні податки і збори, які розподіляються у певних пропорціях між різними видами місцевих бюджетів. Сьогодні актуальними питаннями є дослідження податкових надходжень як основного джерела формування дохідної частини місцевих бюджетів не викликає жодного сумніву. Проблеми формування місцевих бюджетів виступають предметом гострих наукових дискусій широкого кола учених-економістів. Зокрема, таких як: О. Василик, В. Геєць, В. Дем'янишин, В. Зайчикова, О. Кириленко, В. Кравченко, М. Кульчицький, І. Луніна, В. Опарін, К. Павлюк, Ю. Пасічник, О. Піхоцька, Л. Тарангул, І. Чугунов, С. Юрій.

Зважаючи на вище зазначене, *метою наукового дослідження є обґрунтування теоретичних підходів до економічного змісту загальнодержавних податків і зборів, визначення їх місця і ролі у доходах місцевих бюджетів, а також пошук напрямів забезпечення зростання загальнодержавних податків і зборів як основного джерела наповнення дохідної частини місцевих бюджетів України. Реалізації означеної мети випускної кваліфікаційної роботи передбачає вирішення наступних завдань:*

- розглянути економічний зміст та призначення податків і зборів;
- розглянути організацію та правову регламентацію доходів місцевих бюджетів за рахунок загальнодержавних податків і зборів;

- провести аналіз вітчизняної практики наповнення місцевих бюджетів за рахунок загальнодержавних податків і зборів;
- дати критичну оцінку ефективності проведення фінансового контролю за справлянням податкових надходжень до місцевих бюджетів;
- визначити та обґрунтувати шляхи удосконалення мобілізації загальнодержавних податків і зборів в Україні як основного джерела доходів місцевих бюджетів.

Об'єктом дослідження є загальнодержавні податки і збори в системі доходів місцевих бюджетів України.

Предметом дослідження виступають економічні відносини, які виникають в процесі справляння загальнодержавних податків і зборів в контексті забезпечення дохідної частини місцевих бюджетів.

Методи дослідження. Методологічний апарат дослідження складають такі методи наукового пізнання: метод абстрагування, історичний метод, метод порівнянь, наукова індукція і дедукція, метод аналізу і синтезу, метод аналогії і оптимізації та інші.

Теоретико-методологічну основу написання випускної кваліфікаційної роботи складають законодавчі та нормативні акти, які регламентують питання формування та виконання місцевих бюджетів за податковими надходженнями в Україні, монографії, підручники, посібники, статті у періодичній літературі з даної проблематики.

Інформаційною базою є статистичні дані Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Державної податкової служби України, інші джерела інформації.

Елементами наукової новизни випускної кваліфікаційної роботи є дослідження основних проблем та тенденцій справляння податкових надходжень як джерела доходів місцевих бюджетів; визначення та обґрунтування пропозицій, спрямованих на зміцнення фінансової бази місцевого самоврядування.

Результати наукового дослідження можуть бути використані в діяльності місцевих фінансових органів та органів Державної податкової служби України, органів місцевого самоврядування при формуванні дохідної частини місцевих бюджетів за рахунок загальнодержавних податків і зборів.

Основні положення, висновки і пропозиції випускної кваліфікаційної роботи опубліковано у збірнику наукових праць кафедри фінансів ім. С. І. Юрія: *Фінансове забезпечення сталого розвитку*. ЗУНУ: 2023. Випуск 5. на тему: «Правова база місцевого оподаткування: характеристика еволюційних змін», а також апробовані на Десятій Всеукраїнській студентській Інтернет – конференції кафедри фінансів ім. С. І. Юрія: *Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди студентської молоді* (Тернопіль, 17 листопада 2023 р.), за результатами якої опубліковано тези доповіді на тему: «ПДФО в системі доходів місцевих бюджетів».

Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків і списку використаних джерел. Робота викладена на 63 сторінках машинописного тексту, містить 11 рисунків і 14 таблиць. Список використаних джерел нараховує 65 найменувань.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ В СИСТЕМІ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ ТА ЇХ НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

1.1. Соціально-економічний зміст податків і зборів, їх склад та роль у наповненні місцевих бюджетів

Становлення окремого інституту місцевого самоврядування в Україні має на меті здійснення розподілу між державними та місцевими органами влади функціональних та видаткових повноважень, адже для виконання функцій цим суб'єктам владних повноважень потрібно мати достатній обсяг фінансових ресурсів. У місцевих бюджетах фінансові ресурси відображаються через складові їх дохідної частини. Відповідно до Бюджетного кодексу України, до складу доходів місцевих бюджетів відносять: «податкові надходження, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, офіційні трансферти» [53]. Одним із найбільших джерел за обсягом надходження до місцевих бюджетів є податкові надходження, які формуються за рахунок загальнодержавних та місцевих податків і зборів. І якщо місцеві податки і збори у складі податкових надходжень місцевих бюджетів займають лише 20-24 %, то на загальнодержавні податки і збори, які наповнюють місцеві бюджети припадає більше 75 %. Зважаючи на вище зазначене, актуальними питаннями є дослідження особливостей справляння, адміністрування загальнодержавних податків і зборів.

Насамперед, доцільно розглянути соціально-економічний зміст категорії «податок». Багатовекторність поглядів науковців на зміст категорії «податок» потребує використання комплексу підходів до визначення його як об'єктивного явища, а також невід'ємної складової економічної та фінансової науки.

З поступальним розвитком вчення про умови формування держави, її функцій відкривались нові можливості економічного зростання країн світу та з'ясування природи його першооснови – податків і різних видів зборів. Важливість процесу дослідження фінансового господарства держави полягають у тому, що обидві науки: економіка і політика займалися проблемами формування доходів і видатків держави. Відділення фінансової науки у самостійний сегмент дозволило науковцям з початку ХХ ст. обґрунтувати необхідність сплати податків, сформулювати економічний зміст податку, тобто визначити природу податку, яка концептуально не змінилася і сьогодні. Дослідження природи податку економічна і фінансова наука здійснює у площині вчення про державу. Відтак, ще П. Прудон зазначав, що «за суттю питання про податки є питаннями про державу» [50].

Концептуально економічний зміст податку полягає у визначенні його основного призначення, об'єкта оподаткування та джерела сплати, а також встановлення того впливу, який чинить податок на діяльність суб'єктів підприємництва та всю економіку країни як єдине ціле. Вагомість пізнання природи податку обґрунтовується тим, що податок – це одночасно господарське, економічне політичне явище. М.М. Алексеєнко у ХІХ ст. зазначив цю особливість. «З одного боку, податок – один з елементів розподілу та перерозподілу... З іншого – запровадження справляння та використання податків є однією із функцій держави» [36, с. 25]. Таким чином, провідним завданням пізнання природи податків є дослідження еволюції уявлень про природу податку під впливом еволюційного розвитку вчень про державу.

У процесі становлення світової фінансової думки формувалися різноманітні підходи до визначення змісту податків на кожному історичному етапі розвитку соціальних та економічних відносин. У ході даних трансформацій сформувалось було визначено два основних підходи, відповідно до яких податки характеризуються з позиції їх суспільного та матеріального змісту (див. табл. 1.1).

Таблиця 1.1

**Класичні та сучасні підходи до визначення
економічного змісту податків [26]**

Автор	Визначення податків	Ключове значення
А. Сміт	Справедлива ціна народу за плату державних послуг.	Плата за послуги держави
Д. Рікардо	Частина продукту землі і праці, яка знаходиться в розпорядженні уряду	Перерозподіл на користь держави
А.М. Соколовська	Частина багатства, яку громадяни дають державі і місцевим органам влади для задоволення колективних потреб.	Перерозподіл на користь держави
С.В. Барулін	Своєрідна ціна монополістичної купівлі–продажу послуг держави при виконанні нею своїх функцій.	Плата за послуги держави
К.Р. Макконнелл, С.Л. Брю	Примусова сплата уряду домашніми господарствами або підприємствами грошових коштів (послуг, товарів), яка не є штрафом, накладеним державою (судом) за незаконні дії.	Примусове стягнення коштів
Е. Селігман	Примусовий збір, що справляється державою з окремої особи для покриття видатків, спричинених загальнодержавними потребами безвідносно до вигід платника такого податку.	Примусове стягнення коштів
М. Фрідмен	Примусові збори, що стягуються на користь держави чи суспільства.	Примусове стягнення коштів
М.В. Орлов, А.М. Олександров	Примусове відчуження частини національного доходу трудящих мас на утримання буржуазного апарату.	Примусове стягнення коштів
В.М. Федосов	Підсистема виробничих відносин, які виникають на стадії розподілу в процесі розширеного відтворення, мають вторинний, похідний, перерозподільний характер.	Перерозподіл на користь держави
А.А. Соколов	Збір, який вилучається державною владою для покриття витрат чи досягнення цілей економічної політики.	Плата за послуги держави
В.М. Опарін	Обов'язкові, нееквівалентні, неповоротні, нецільові, регулярні платежі юридичних та фізичних осіб державі, призначені для фінансового забезпечення реалізації її функцій.	Плата за послуги держави
Дж. Мілль	Плата підприємств за сприятливі умови господарювання з боку держави.	Плата за послуги держави
В.Т. Бусел	Обов'язковий грошовий збір, що стягується органами влади з фізичних та юридичних осіб у бюджетну систему за ставкою, встановленою в законодавчому порядку.	Перерозподіл на користь держави
Податковий кодекс України	Обов'язковий безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового кодексу України.	Перерозподіл на користь держави

Суспільний зміст податків та його наповнення розглядаються такими науковцями, як: Федосов В., Мельник В. Вони зазначають, що податки «виступають інструментом регулювання виробничих відносин, що відносяться до економічного базису. Тобто, податки – це специфічна форма виробничих відносин та як частина розподільчих відносин суспільства відображають закономірності виробництва. Суспільний зміст та суспільне призначення податків визначається перерозподілом через бюджет частини доходів конкретних платників для всього суспільства. Суспільний характер податків тісно пов'язаний з теорією державних благ. Державні блага – це ті блага, джерелом забезпечення яких є кошти органів державної влади. Ціною суспільних благ є податки. В результаті між державою і суспільством досягається еквівалентна мінова угода «податки - блага»» [38, с. 7].

Водночас, Лучишин Л., вказує на те, що податкам також притаманна і матеріальна основа, зокрема: «податки – це обов'язкові платежі (реальна сума грошових коштів), що стягується державою з юридичних і фізичних осіб; частина національного доходу, примусово стягнена з усього населення країни, що формує централізований фонд фінансових ресурсів держави» [35, с. 62].

Авторам, які поділяють погляди на зміст податку з позиції його матеріального змісту, властива диференціація поглядів. Зокрема, широкої підтримки серед науковців користується позиція щодо природи податків як джерела утримання державного апарату. Так, Штейн Л. зазначає, що податки є «...Грошові внески громадян на господарські потреби держави» [60, с. 9]. На думку Сукач О. «податки – обов'язкові платежі фізичних і юридичних осіб, що стягуються державою для утримання публічної влади» [58, с. 70]. Такий підхід до визначення економічного змісту податків в повній мірі забезпечив перевагу фіскального спрямування податків і зборів (податкових платежів).

Схожим за характером визначення змісту податків є наукові підходи групи авторів, які виділяють податки як джерело формування доходів

бюджету як важіль фінансового забезпечення виконання державою її повноважень. Ці погляди є ширшими за попередні, адже спрямовані на розширення функцій держави, проте вони також передбачають виключно фіскальну роль податків. Ідеологом зазначеного підходу був Д. Рікардо, який виділяв, що «...податки – та частина продукту землі і праці, яка надходить у розпорядження уряду» [61, с. 129]. Його послідовниками були Радіонова В., Бусел В., Соколовська А. та інші.

Інша група авторів наголошували на примусовому характері сплати податків шляхом вилучення частини національного доходу державою з метою виконання своїх функцій. Зокрема, Сисмонді Ж. виділяв, що «податок – обов’язковий платіж, що встановлюється державою» [62, с. 158]. Сей Ж. зазначив, що «податок – примусова плата державі за блага, надані суспільству» [62, с. 56]. Селігмен Е. уточнив, що «податок як економічна категорія означає примусове стягнення (присвоєння) державою з фізичних і юридичних осіб частки необхідного і додаткового продукту відповідно до діючих законів» [63, с. 305]. Мельник П. вказував, що «податки – законодавчо оформлена примусова форма отримання державою частки ВВП, фінансовий гарант виконання державою перш за все її суспільних функцій» [38, с. 317].

Група науковців під егідою А. Вагнера, здійснила якісно новий прорив а науці про податки. В основі їх вчень закладено функціональний підхід до суті податків. Зокрема, ними обґрунтовано податки, як «...обов’язкові платежі приватних господарств для покриття витрат держави і одиниць самоврядування та частково для змін в розподілі народного доходу» [32]. Послідовником Вагнера А. був Соколов А., який розглядав «податок – збір, що стягується державною владою для покриття видатків або досягнення певних завдань економічної політики» [16, с. 258]. У цих визначеннях можна податки трактуються як джерела реалізації відповідних завдань економічної і соціальної політики, засіб структурної перебудови економіки країни. Тобто, на зміну виключно фіскального підходу до змісту податків прийшло бачення

їх стимулюючої функції. Характер цих змін вказує на їх функціональну спрямованість об'єктивно викликану динамікою становлення та розвитку суспільства, переформатизацією функцій держави у соціально-економічних процесах в країні.

Економічний зміст податку обумовлює необхідність визначення його специфічних ознак, властивих даній категорії (див. рис. 1.1).

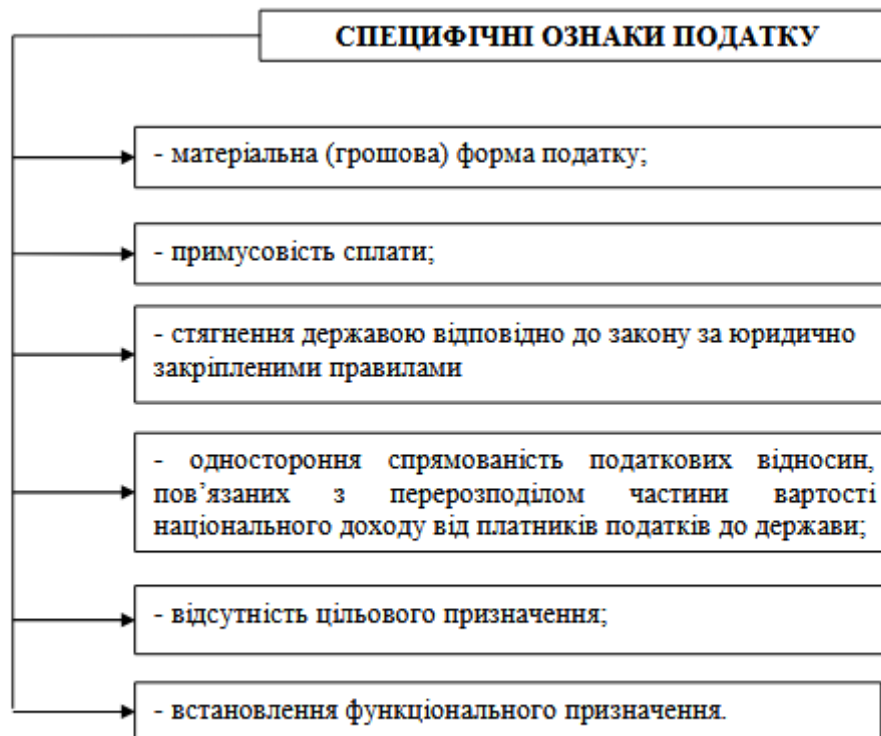


Рис. 1.1. Специфічні ознаки податку [6]

Узагальнення специфічних ознак, властивих податкам, дозволяє сформулювати їх визначення. Ми погоджуємось з позицією окремих авторів [13; 19], які зазначають, що податки є частиною вартості ВВП, яка вилучається державою у вигляді загальнообов'язкових, без еквівалентних та односторонньо встановлених платежів фізичних та юридичних осіб до різних видів бюджетів країни з метою фінансового забезпечення виконання органами державної влади і управління, органами місцевого самоврядування своїх функцій та вирішення соціально-економічних завдань. Таке визначення дозволяє об'єднати в собі дві важливі характеристики податків, їх фіскальну і регулюючу спрямованість. Розкриття економічного змісту податків є

неможливе без обґрунтування функцій даної категорії. Зважаючи на те, що податки виступають необхідним елементом централізації частини вартості ВВП в бюджетах різних рівнів з метою сплати за надані державні суспільні блага і способом перерозподілу даної вартості між суб'єктами фінансових відносин (державою, юридичними та фізичними особами), можна стверджувати, що податки виконують фіскальну та розподільчо-регулюючу функції. Зміст цих функцій представлено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Зміст функцій податку [59]

№ п/п	Функції податків	Характеристика функцій податку
1.	Фіскальна функція	забезпечує об'єктивні умови для утворення матеріальної основи функціонування суспільства. Саме за допомогою фіскальної функції податків реалізується велика частка суспільного призначення податків, проявляються конкретні форми утворення грошових фондів держави, які забезпечують виконання покладених на неї функцій. Суть фіскальної функції податків полягає у централізації частини вартості валового внутрішнього продукту у бюджету держави для задоволення суспільних потреб. Так чи інакше, держава, будучи учасником розподільчих процесів, примусово відчужує у вигляді податкових вилучень частину вартості створених у суспільстві благ для формування своєї скарбниці;
2.	Розподільчо-регулююча функція	витікає із сутності податку як інструменту вартісного розподілу і перерозподілу доходів між соціальними верствами населення, адміністративно-територіальними одиницями та галузями економіки. За допомогою податків відбувається перерозподіл вартості валового внутрішнього продукту між платниками податків та державою і через елементи податку (об'єкт, суб'єкт оподаткування, ставка податку, податкові пільги та інше) держава регулює вартісні пропорції такого розподілу. Даний перерозподіл здійснюється з метою забезпечення фінансовими ресурсами тих юридичних і фізичних осіб, які відчують потребу в них, однак не в змозі отримати їх за рахунок власних надходжень. Тобто, податки виступають інструментом реалізації фіскальної політики держави та методом непрямого регулювання розподільчих і перерозподільчих процесів. Регулююча функція податку зводиться до того, що завдяки податкам держава отримує можливість регулювати різні аспекти соціально-економічного життя на макрорівні, а на мікрорівні – впливати на конкретну поведінку платника податків.

Уся сукупність податкових відносин поєднує в собі як фіскальні, так і розподільчо-регулюючі ознаки. Відтак, призначення податків визначається завдяки єдності їх функцій.

Динаміку, склад і структуру доходів місцевих бюджетів подано у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

**Динаміка, склад і структура доходів місцевих бюджетів України
за період 2019-2022 рр.**

Показники		Доходи бюджету, всього	в тому числі:				
			Податкові надходження	Неподаткові надходження	Доходи від операцій з капіталом	Цільові фонди	Офіційні трансферти
2020	млрд. грн.	471,5	285,6	21,5	3,5	0,6	160,2
	частка, %	100,0	60,6	4,6	0,7	0,1	33,9
2021	млрд. грн.	580,7	346,7	27,2	3,5	0,6	202,7
	частка, %	100,0	59,7	4,7	0,6	0,1	34,9
2022	млрд. грн.	555,1	393,5	22,0	2,3	0,3	136,9
	частка, %	100,0	70,9	3,9	0,4	0,05	24,7

Примітка. Складено автором за даними джерела [17; 22]

Динаміка доходів місцевих бюджетів України за період 2020-2021 років вказує на їх поступове зростання з 471,5 млрд. грн. у 2020 році до 580,7 млрд. грн. у 2021 році, ріст склав 109,2 млрд. грн. У 2022 році обсяг доходів місцевих бюджетів скоротився на 25,6 млрд. грн. і становив 555,1 млрд. грн. Зазначене скорочення доходів місцевих бюджетів у 2022 році пов'язане із початком повномасштабної російсько-української війни, а відтак – окупацією значної території України і неможливості ведення фінансово-господарської діяльності СПД, а також сплати податків до бюджету.

У складі доходів місцевих бюджетів за останні роки основну частку займають податкові надходження. Їх питома вага у структурі доходів місцевих бюджетів за даний період коливалася в межах 59,7 – 70,9 %.

Таким чином, податкові надходження складають більше половини усіх доходів місцевих бюджетів, що вказує на позитивну тенденцію щодо

щорічного посилення самодостатності органів місцевого самоврядування, на що і були спрямовані зміни чинного законодавства в останні роки в Україні.

Динаміка абсолютних значень податкових надходжень місцевих бюджетів за період 2020-2022 років зросла з 285,6 млрд. грн. до 393,5 млрд. грн., або на 107,9 млрд. грн.

Наступним джерелом формування дохідної частини місцевих бюджетів є офіційні трансферти, питома вага яких становить в межах 33,9-24,7 %. Абсолютні значення офіційних трансфертів у складі доходів місцевих бюджетів України за період 2020-2021 років зросли з 160,2 млрд. грн. до 202,7 млрд. грн., або на 42,5 млрд. грн. У наступному 2022 році відбулося значне скорочення офіційних трансфертів у порівнянні з попереднім роком на 65,9 млрд. грн. Зазначимо, що питома вага податкових надходжень та офіційних трансфертів у сумі складає 95,6 % усіх доходів місцевих бюджетів у 2022 році, усі інші джерела доходів складають лише 4,4 %.

У 2 розділі ми детально розглянемо динаміку надходження загальнодержавних податків і зборів у складі податкових надходжень до місцевих бюджетів України за період 2020-2022 років.

1.2. Нормативно-правове забезпечення справляння загальнодержавних податків і зборів до місцевих бюджетів України

Нормативно-правовими актами, які забезпечують наповнення місцевих бюджетів в Україні відносять: Конституцію України [31], Бюджетний кодекс України [7], Податковий кодекс України [46], Європейську хартію про місцеве самоврядування [20], Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» [47] та інші.

Конституцією України закріплено функціонування місцевого самоврядування. В цьому документі відображено найважливіші фінансові аспекти забезпечення діяльності інституту місцевого самоврядування.

Зокрема, у ст. 142 зазначено, що «...матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме та нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також об'єкти їх спільної власності, що перебувають в управлінні районних та обласних рад» [31].

Конституцією України територіальним громадам надано можливість «...об'єднувати на договірних засадах об'єкти комунальної власності, кошти бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування (утримання) комунальних підприємств, організацій і установ» [31]. Також зазначено, що «...державна підтримує у фінансовому плані місцеве самоврядування, бере участь у формуванні доходів відповідних бюджетів. Крім того, відзначеного, що витрати органів місцевого самоврядування, які виникають внаслідок рішень державної влади, компенсуються державою. Органам місцевого самоврядування (далі ОМС) законом можуть надаватися окремі повноваження органів виконавчої влади (ст. 143). Держава фінансує здійснення цих повноважень у повному обсязі за рахунок коштів Державного бюджету України або шляхом віднесення до місцевого бюджету у встановленому законом порядку окремих загальнодержавних податків, передає органам місцевого самоврядування відповідні об'єкти державної власності» [31].

Бюджетний кодекс України регулює відносини, які виникають у процесі «складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, і питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також визначаються правові засади утворення та погашення державного і місцевого боргу» [7].

Бюджетним кодексом України визначено поняття «доходи бюджету» та «податкові надходження». Так, «доходи бюджету включають податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких

передбачено законодавством України (включаючи трансфери, власні надходження бюджетних установ)» [7].

«Податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні і місцеві податки та збори (обов'язкові платежі)» [7].

Податковий кодекс України врегульовує відносини, які виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, «...визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства» [46].

Податковим кодексом України визначено функції та правові основи діяльності органів Державної податкової служби України. Стаття 4 Податкового кодексу України [46] визначає основні засади податкового законодавства, зокрема його базові принципи (див. табл. 1.4).

У Податковому кодексі введено поняття податку і збору, а саме: «податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до зазначеного документу» [46].

«Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій» [46].

Таблиця 1.4

Принципи оподаткування, визначені Податковим кодексом України [46]

№ п/п	принципи оподаткування	характеристика принципів
1.	загальність оподаткування	кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені податковим кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями цього Кодексу;
2.	рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації	забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;
3.	невідворотність	невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства
4.	презумпція правомірності рішень платника податку	презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;
5.	фіскальна достатність	встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;
6.	соціальна справедливість	установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;
7.	економічність оподаткування	установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;
8.	нейтральність оподаткування	установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;
9.	стабільність	зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;
10.	рівномірність та зручність сплати	установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;
11.	єдиний підхід до встановлення податків та зборів	визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

Таблиця 1.5

**Загальнодержавні та місцеві податки і збори, які наповнюють
місцеві бюджети [46]**

Загальнодержавні податки і збори	Місцеві податки і збори
✓ податок на прибуток підприємств комунальної власності;	✓ податок на майно: – земельний податок; – транспортний податок; – податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
✓ податок на доходи фізичних осіб;	✓ єдиний податок;
✓ акцизний податок з реалізації в роздрібній мережі торгівлі підакцизних товарів;	✓ збір за місця паркування транспортних засобів;
✓ рентні платежі;	✓ туристичний збір.
✓ екологічний податок;	

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори. Частина загальнодержавних податків в межах певних пропорцій розподіляється між окремими видами місцевих бюджетів.

У таблиці 1.5 представлено види загальнодержавних і місцевих податків і зборів, а у таблиці 1.6 подано структурний розподіл загальнодержавних податків і зборів між різними видами місцевих бюджетів.

Податковим кодексом України визначено, що «місцеві ради вирішують питання відповідно до вимог Податкового кодексу щодо встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору. Установлення місцевих податків та зборів, не передбачених цим Кодексом, забороняється» [46].

З початком війни в Україні з березня 2022 року було внесено ряд змін щодо системи оподаткування в Україні. Зокрема, вносились зміни щодо надання пільг по сплаті окремих видів податків з метою підтримки економіки країни, а також зміни податкового законодавства стосувались ведення перевірок діяльності суб'єктів підприємництва, зовнішньо-економічної діяльності, перетину кордону товарами, необхідними для ведення бойових дій та інше. Усе це знайшло відображення на фінансових результатах

діяльності СПД, а також на обсязі наповнення державного і місцевих бюджетів України.

Таблиця 1.6

Розподіл загальнодержавних і місцевих податків та зборів між місцевими бюджетами різних рівнів у 2021 році

Стаття доходів	Розмір надходжень (%) у місцеві бюджети		
	сільські, селищні, міських територіальних громад	районні	обласні
Податок на доходи фізичних осіб (крім утриманого з пасивних доходів — відсотків на вклад)	60,00	0,00	15,00
Податок на прибуток підприємств (крім підприємств державної і комунальної власності)	10,00	0,00	10,00
Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності	100,00	100,00	100,00
Рентна плата у місцеві бюджети за:			
користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (окрім рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу, газового конденсату та бурштину)	5,00	5,00	25,00
користування надрами для видобування бурштину (за місцем знаходження/видобутку) бурштину	30,00	0,00	0,00
користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення	100,00	0,00	0,00
спеціальне використання води (окрім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення), яку спрямовують у місцеві бюджети — обласні	0,00	0,00	45,00
спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини заготовленої в порядку рубок головного користування	37,00	0,00	0,00
користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату (окрім рентної плати за користування надрами в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України)	3,00	5,00	2,00
Акцизний податок від реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів	100,00	0,00	0,00
Податок на майно (плата за землю, податок на нерухомість, транспортний податок)	100,00	0,00	0,00
Єдиний податок	100,00	0,00	0,00
Збір за місця для паркування транспортних засобів	100,00	0,00	0,00
Туристичний збір	100,00	0,00	0,00

Примітка. Складено за даними [14]

Таким чином, податкові надходження місцевих бюджетів України формуються за рахунок загальнодержавних податків і зборів, які на тимчасовій чи постійній основі закріплені за певними видами місцевих бюджетів.

Висновки до розділу 1

Фінансова децентралізація виступає провідною умовою формування незалежності та життєздатності місцевих бюджетів територіальних утворень. Дохідна частина місцевих бюджетів формується за рахунок трьох основних джерел фінансування: переданих загальнодержавних податків і зборів, місцевих податків і зборів, офіційних трансфертів.

Формування доходів місцевих бюджетів відбувається за рахунок загальнодержавних податків і зборів. Дослідження теоретичної основи загальнодержавних податків і зборів передбачає розгляд його першооснови, а саме економічного змісту категорії «податок». Дослідження еволюції становлення податків і зборів дало можливість сформулювати зміст цього терміну. Відтак, податок – це частина вартості ВВП, що вилучається державою у формі загальнообов’язкових, безеквівалентних, односторонньо встановлених нею платежів юридичних і фізичних осіб до бюджету з метою фінансового забезпечення виконання державою своїх функцій та вирішення соціально-економічних завдань. Податок виконує дві функції: фіскальну та розподільчо-регулюючу.

Нормативно-правовими актами, які забезпечують наповнення місцевих бюджетів в Україні за рахунок податків і зборів відносять: Конституцію України, Бюджетний кодекс України, Податковий кодекс України, Європейську хартію про місцеве самоврядування, Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» та інші.

З початком війни в Україні з березня 2022 року було внесено ряд змін щодо системи оподаткування в Україні. Зокрема, вносились зміни щодо надання пільг по сплаті окремих видів податків, а також зміни податкового законодавства стосувались ведення перевірок діяльності СПД.

РОЗДІЛ 2.

ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА ТА ПРОБЛЕМАТИКА НАДХОДЖЕННЯ ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ ДО МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

2.1. Податок на доходи фізичних осіб в системі податкових надходжень місцевих бюджетів

Наповнення дохідної частини місцевих бюджетів вказує на значну перевагу в них саме податкових надходжень, основу яких формують загальнодержавні та місцеві податки і збори, які сплачуються юридичними та фізичними особами, та призначені для фінансування потреб адміністративно-територіальних одиниць шляхом розподілу та перерозподілу вартості ВВП. Співвідношення між загальнодержавними і місцевими податками та зборами у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів вказує на істотну перевагу загальнодержавних податків і зборів (73 % проти 27 % відповідно).

Розглянемо динаміку доходів державного, зведеного та місцевих бюджетів, а також податку на доходи фізичних осіб (див. табл. 2.1), а на рис. 2.1 представлено частку ПДФО, мобілізованого до державного та місцевих бюджетів України.

Динаміка доходів зведеного бюджету України без офіційних трансфертів за період 2020-2022 років вказує на поступове їх зростання 1376,7 млрд. грн. до 1715 млрд. грн., приріст за цей період склав 338,4 млрд. грн. Податкові надходження до зведеного бюджету України також характеризуються зростанням на 206,5 млрд. грн. (з 1136,7 млрд. грн. до 1343,2 млрд. грн.). Слід відмітити, що у 2022 році у порівнянні з 2021 роком обсяг податкових надходжень скоротився на 110,6 млрд. грн., що обумовлено скороченням бази оподаткування, а також фінансових результатів діяльності суб'єктів підприємництва в умовах війни.

У складі податкових надходжень зведеного бюджету за останніх три роки питома вага ПДФО зростає і у 2022 році складала 31,3 %. Абсолютні

показники ПДФО за період 2020-2022 років зросли з 295,1 млрд. грн. до 420,6 млрд. грн. (їх приріст склав 125,5 млрд. грн.).

Таблиця 2.1

**Динаміка доходів, податкових надходжень та ПДФО зведеного,
державного і місцевих бюджетів України у період 2020-2022 рр.**

показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	зростання/зменшення показників 2022 р. до 2020 р.
Доходи зведеного бюджету (без трансфертів), млрд. грн., в тому числі:	1376,7	1662,3	1715,0	338,4
податкові надходження, з них:	1136,7	1453,8	1343,2	206,5
ПДФО	295,1	349,79	420,6	125,5
– частка ПДФО у структурі доходів зведеного бюджету, %	21,4	21,0	24,5	3,1
– частка ПДФО у структурі податкових надходжень зведеного бюджету, %	25,4	24,1	31,3	5,9
Доходи державного бюджету (без трансфертів), млрд. грн., в тому числі:	1065,4	1284,3	1296,8	231,4
податкові надходження, з них:	851,1	1107,1	949,7	98,6
ПДФО	117,3	137,5	148,4	31,1
– частка ПДФО у структурі доходів державного бюджету, %	11,0	10,7	11,4	0,4
– частка ПДФО у структурі податкових надходжень державного бюджету, %	13,8	12,4	15,6	1,8
Доходи місцевих бюджетів (без трансфертів), млрд. грн., в тому числі:	311,3	378,0	418,2	116,9
податкові надходження, з них:	285,6	346,7	393,5	134,9
ПДФО	177,8	212,2	272,2	94,4
– частка ПДФО у структурі доходів місцевих бюджетів	57,1	56,1	65,0	7,9
– частка ПДФО у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів, %	62,3	61,2	69,2	6,9

Примітка. Складено автором за даними джерела [17; 22]

ПДФО поступає як до державного, так і до місцевих бюджетів України у відповідних пропорціях. Детально пропорції даного розподілу нами розглянуто у параграфі 1.2 випускної кваліфікаційної роботи.

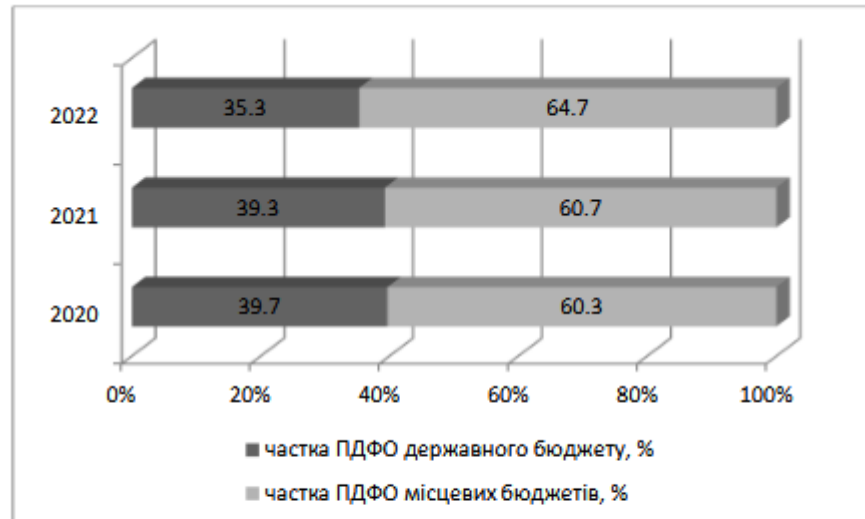


Рис. 2.1. Співвідношення часток ПДФО державного та місцевих бюджетів України за період 2020-2022 років

Примітка. Складено автором за даними джерела [17; 22]

Показники, відображені на рис. 2.1, вказують на зростання частки ПДФО у місцевих бюджетах. Зокрема, у 2022 році частка ПДФО, яка залишається у розпорядженні бюджетів територіальних громад, містах обласного і районного значення зросла до 64 % за відповідного скорочення частки цього податку до державного бюджету, а саме – 36%. Додаткових 4 % ПДФО у абсолютних показниках при плануванні місцевих бюджетів становили близько 11 млрд. грн. Такий фінансовий ресурс було заплановано з метою незмінності тарифів по сплаті за ЖКП для населення.

Динаміка абсолютних показників надходження ПДФО до державного бюджету у період 2020-2022 роках вказує на їх зростання на 31,1 млрд. грн. (з 117,3 млрд. грн. до 148,4 млрд. грн.). Динаміка надходження ПДФО до місцевих бюджетів за аналогічний період часу також демонструє зростаючі у часі показники на 94,4 млрд. грн. (з 177,8 млрд. грн. до 272,2 млрд. грн.).

У структурі податкових надходжень до державного бюджету питома вага ПДФО знаходиться в межах 10,7 % – 11,4 %, а у структурі податкових надходжень до місцевих бюджетів – від 56,1 % до 65 %.

Динаміку надходження ПДФО в розрізі окремих його видів до Зведеного бюджету України відображають показники, подані у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

**Динаміка ПДФО до зведеного бюджету України
за період 2020-2022 рр.**

показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	зростання/зменшення показників 2022 р. до 2020 р.
ПДФО млрд. грн., в тому числі:	295,11	349,79	420,6	125,5
ПДФО, що сплачується податковими агентами із доходу платника податку у вигляді заробітної плати	223,87	264,34	246,4	22,5
– у % до загального обсягу надходжень ПДФО	75,86	75,57	58,6	-17,3
ПДФО військовослужбовців та осіб рядового і начальницького складу	18,23	22,13	111,9	93,7
– у % до загального обсягу надходжень ПДФО	6,18	6,33	26,6	20,4
ПДФО, що сплачується податковими агентами з доходів платника податку інших як заробітна плата	18,09	23,41	19,2	1,11
– у % до загального обсягу надходжень ПДФО	6,13	6,69	4,6	-1,5
ПДФО, що сплачується фізичними особами за результатами річного декларування	5,57	6,13	5,9	0,3
– у % до загального обсягу надходжень ПДФО	1,89	1,75	1,4	-0,5
ПДФО із доходів у вигляді процентів	5,42	5,38	3,2	-2,2
– у % до загального обсягу надходжень ПДФО	1,84	1,54	0,7	-1,14
Збір з одноразового добровільного декларування	–	0,02	0,3	0,28
Військовий збір	23,93	28,4	33,6	9,7
– у % до загального обсягу надходжень ПДФО	8,11	8,12	8,0	-0,1

Примітка. Складено за даними джерела [17; 22]

Найбільшу частку у структурі ПДФО зведеного бюджету України у 2022 році займає податок, сплачений податковими агентами із заробітної плати працівників, його частка становила 58,6 % і хоча вона скоротилася у порівнянні з 2021 роком на 16,9 %, проте займає все ж більше половини надходжень даного податку до зведеного бюджету країни. Динаміка

абсолютних показників цього податку вказує на їх зменшення у 2022 році на 17,9 млрд. грн., що обумовлено початком війни та окупацією значної території України, скороченням робочих місць та міграцією населення за межі України. Ці та ряд інших факторів обумовили зменшення надходжень від даної групи платників ПДФО.

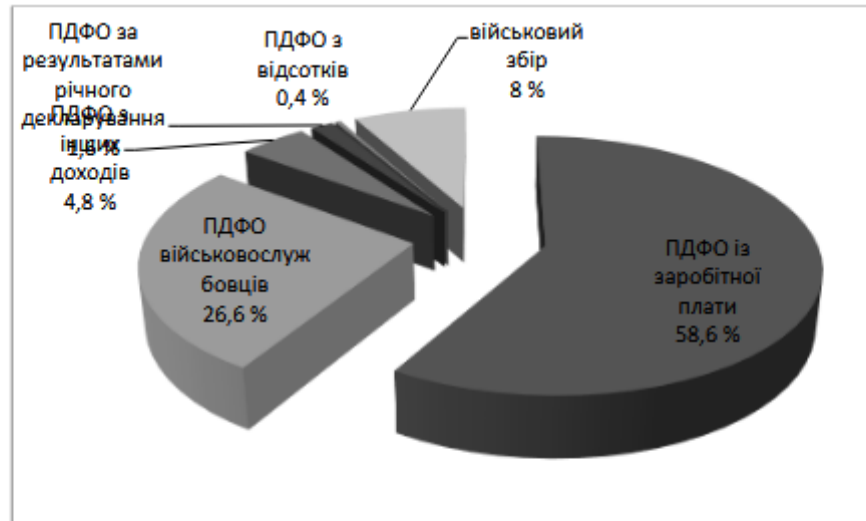


Рис. 2.2. Питома вага ПДФО в розрізі видів доходів зведеного бюджету України у 2022 році (%)

Примітка. Складено за даними джерела [17; 22]

Друге місце у цій структурі займає ПДФО, сплачений військовослужбовцями, його частка у 2022 році становила 26,6 % і зросла у порівнянні з 2021 роком на 20,4 %. Динаміка абсолютних значень ПДФО, сплаченого військовослужбовцями вказує на його зростання у 2022 році на 93,7 млрд. грн., або у п'ять разів і становила 111,9 млрд. грн., з приростом проти попереднього року у сумі 89,77 млрд. грн. 8% у структурі податку і збору на доходи фізичних осіб займає військовий збір і його частка скоротилася у порівнянні з попередніми роками на 0,1 %. Абсолютні значення надходжень військового збору за останні три роки зросли на 9,7 млрд. грн. (з 23,9 млрд. грн. у 2020 році до 33,6 млрд. грн. у 2022 році).

У таблиці 2.3 подано динаміку ПДФО, який поступив до місцевих бюджетів за період 2020-2022 років в розрізі платників податку.

Таблиця 2.3

**Динаміка ПДФО, мобілізованого до місцевих бюджетів України
у період 2020-2022 рр.**

показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	зростання/зменшення показників 2022 р. до 2020 р.
ПДФО млрд. грн., в тому числі:	177,83	212,23	272,2	94,4
ПДФО, що сплачується податковими агентами із доходу платника податку у вигляді заробітної плати	149,62	171,84	171,4	21,8
– у % до загального обсягу надходжень ПДФО	84,13	80,97	62,9	-21,2
ПДФО військовослужбовців та осіб рядового і начальницького складу	12,51	17,1	83,6	71,1
– у % до загального обсягу надходжень ПДФО	7,03	8,06	30,7	23,7
ПДФО, що сплачується податковими агентами з доходів платника податку інших як заробітна плата	12,3	18,27	13,6	1,3
– у % до загального обсягу надходжень ПДФО	6,92	8,61	5,0	-1,92
ПДФО, що сплачується фізичними особами за результатами річного декларування	3,4	5,02	3,6	0,2
– у % до загального обсягу надходжень ПДФО	1,92	2,36	1,3	-0,6
ПДФО від оподаткування пенсійних виплат або щомісячного довічного грошового утримання	0,002	0,003	–	–

Примітка. Складено за даними джерела [17; 22]

Динаміка ПДФО до місцевих бюджетів демонструє тенденцію до зростання показника у період 2020-2022 років з 177,8 млрд. грн. до 272,2 млрд. грн., або на 94,4 млрд. грн. це один з небагатьох податкових надходжень до місцевих бюджетів України, який за підсумками виконання місцевих бюджетів у 2022 році демонструє показники зростання. Зазначене обумовлено значними обсягами ПДФО, сплачених військовослужбовцями із заробітної плати.

Слід зазначити, що ПДФО, що поступає до місцевих бюджетів включає надходження в розрізі усіх груп платників за винятком військового збору, ПДФО з доходу у вигляді процентів та збору з одноразового добровільного декларування. На рис. 2.3 представлено структуру ПДФО в розрізі платників податку, сплачених до місцевих бюджетів у 2022 році.

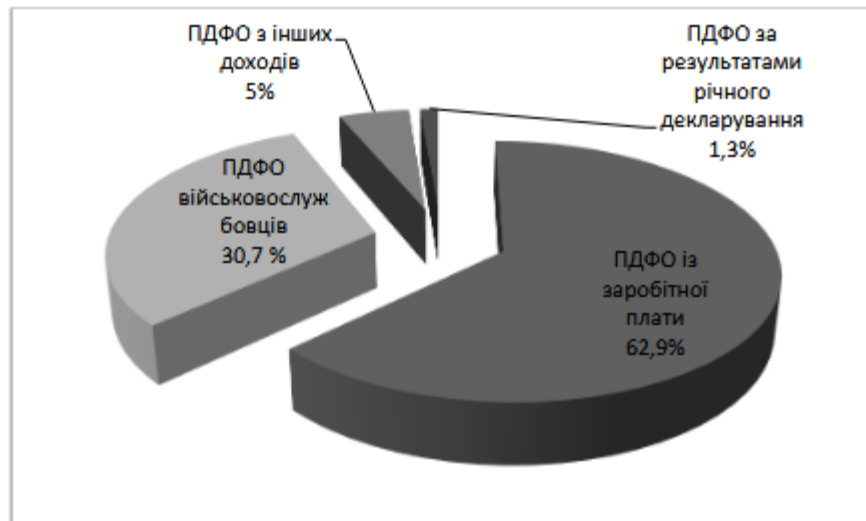


Рис. 2.3. Питома вага ПДФО в розрізі видів доходів до місцевих бюджетів України у 2022 році (%)

Примітка. Складено за даними джерела [17; 22]

У структурі ПДФО, який надійшов до місцевих бюджетів України у 2022 році найбільшу частку – 62,9 % займає податок, сплачений із заробітної плати податковими агентами. У абсолютному вимірі ці надходження зросли за період 2020-2022 років на 21,8 млрд. грн. (з 149,6 млрд. грн. до 171,4 млрд. грн.). Однак, відмічено незначне скорочення надходжень даного виду ПДФО у 2022 році 2021 року на 0,4 млрд. грн., що обумовлено загальною тенденцією втрати робочих місць у період війни та інших факторів, які вона обумовила. При цьому, питома вага даного платежу у структурі сплаченого ПДФО зменшилася на 21,2 %.

Суттєве зростання як абсолютних, так і відносних показників відображає ПДФО, сплачений військовослужбовцями із заробітної плати. Динаміка цих показників за останні три роки вказує на їх зростання на 71,7

млрд. грн. (з 12,5 млрд. грн. у 2020 році до 83,6 млрд. грн. у 2022 році). Найбільший їх приріст відбувся у 2022 році. Частка ПДФО із заробітної плати військовослужбовців у структурі сплаченого ПДФО склав 30,7 %. Незначними показниками характеризується сплата ПДФО з інших доходів, ніж заробітна плата – 5 % та ПДФО за результатами річного декларування – 1,3 %. Абсолютні значення даних джерел доходів вказують на їх зростання за аналізований період на 1,3 млрд. грн. та 0,2 млрд. грн. відповідно.

Слід відмітити, що в Україні, за результатами податкового аудиту по сплаті ПДФО виявлено резерви зростання надходжень цього податку, що пов'язано, насамперед, із високим рівнем тіньового сектору економіки країни, виплатою заробітної плати «у конвертах», а також можливістю легального ухилення від сплати цього податку.

Таким чином, ПДФО є вагомим джерелом наповнення місцевих бюджетів, за рахунок цього податку формується близько 70 % усіх податкових надходжень місцевих бюджетів України і більше 65 % усіх доходів місцевих бюджетів без урахування офіційних трансфертів.

2.2. Особливості справляння інших загальнодержавних податків і зборів до місцевих бюджетів: динаміка, характеристика і параметри

Іншими загальнодержавними податками і зборами окрім ПДФО, які формують податкові надходження місцевих бюджетів є : рентна плата за спеціальне використання природних ресурсів, акцизний податок з роздрібного продажу підакцизних товарів, податок на прибуток підприємств та екологічний податок. До місцевих бюджетів в Україні зараховується податок на прибуток підприємств реального сектору економіки у розмірі 10 % загального обсягу надходжень цього податку, а також податок на прибуток підприємств комунальної форми власності.

У таблиці 2.4 подано динаміку та склад загальнодержавних податків і зборів дохідної частини місцевих бюджетів за період 2020-2022 років.

Таблиця 2.4

**Динаміка, склад і структура загальнодержавних податків і зборів у
доходах місцевих бюджетів України (без офіційних трансфертів)**

за період 2020-2022 років

показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		приріст / зменшення млрд. грн.
	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	
Доходи місцевих бюджетів, всього, в тому числі:	311,3	100,0	378,01	100,0	418,2	100,0	106,9
Податкові надходження, з них:	285,57	91,73	346,71	91,72	393,5	94,1	107,9
Загальнодержавні податки і збори, зокрема:	209,83	67,4	256,82	67,94	309,1	73,9	99,3
ПДФО	177,83	57,12	212,23	56,14	272,2	65,1	94,4
Податок на прибуток	9,78	3,14	16,1	4,26	13,5	3,2	3,7
Акцизний податок	15,55	4,99	17,85	4,72	13,1	3,1	-2,5
Рентна плата	4,64	1,49	8,57	2,27	8,7	2,1	4,1
Екологічний податок	2,03	0,65	2,07	0,55	1,6	0,4	-0,4
частка загальнодержавних податків і зборів у податкових надходженнях місцевих бюджетів, %	–	73,48	–	74,07	–	76,0	–

Примітка. Складено за даними джерела [17; 22]

Податкові надходження до місцевих бюджетів України, отримані за рахунок загальнодержавних податків і зборів за період 2020-2022 років зросли на 89,2 млрд. грн. (з 209,83 млрд. грн. до 309,1 млрд. грн.). У структурі податкових надходжень питома вага загальнодержавних податків і зборів щорічно зростає і у 2022 році вона становила майже 74 %.

Таким чином, податкові надходження місцевих бюджетів на 74 % формуються за рахунок загальнодержавних податків і зборів і лише 26 % за рахунок місцевих податків і зборів. Зазначене підтверджує вагоме значення загальнодержавних податків і зборів у формуванні власної бази органів місцевого самоврядування.

У складі загальнодержавних податків і зборів найбільшим обсягом характеризується ПДФО, його частка серед загальнодержавних податків і зборів становить 88 % у 2022 році і має тенденцію до зростання. Зростаючими також є абсолютні значення ПДФО за останні три роки, а саме на 94,4 млрд. грн. Особливості справляння ПДФО нами було розглянуто у параграфі 2.1.

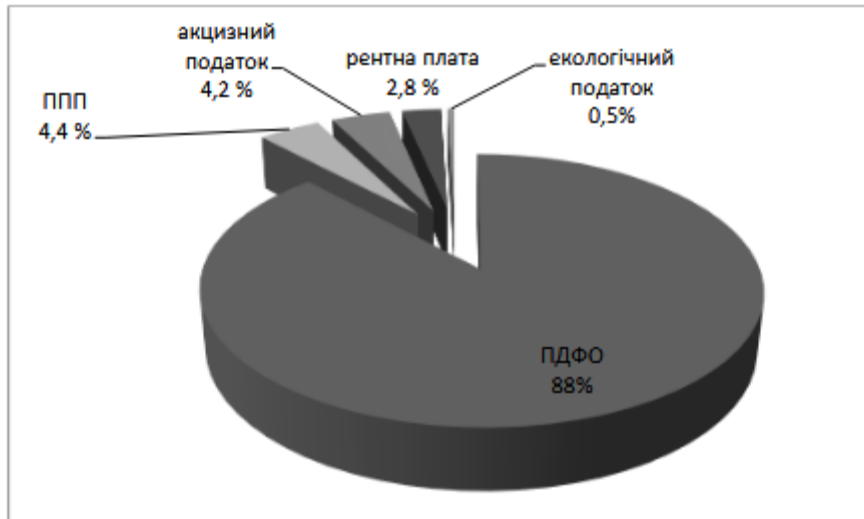


Рис. 2.4. Структура загальнодержавних податків і зборів у доходах місцевих бюджетів у 2022 році

Примітка. Складено автором за даними джерела [17; 22]

ППП – податок на прибуток підприємств

Серед загальнодержавних податків і зборів, які наповнюють місцеві бюджети окрім ПДФО включено: акцизний податок, податок на прибуток підприємств, екологічний податок та рентна плата. Зважаючи на те, що надходження ПДФО у структурі загальнодержавних податків і зборів становить 88, % у 2022 році, усі інші загальнодержавні податки та збори займають лише 12, %. Розглянемо інші загальнодержавні податкові платежі до місцевих бюджетів.

У таблиці 2.5 та на рис. 2.5 подано динаміку надходжень податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів України в розрізі окремих платників податку.

Таблиця 2.5

**Динаміка надходжень податку на прибуток підприємств до
місцевих бюджетів України за період 2020-2022 років**

показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Приріст / зменшення млн. грн.
	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	
Податок на прибуток підприємств (ППП), всього, з них:	9,78	100,0	16,1	100,0	13,5	100,0	3,72
ППП та установ комунальної власності	0,61	6,24	1,04	6,46	1,3	9,6	0,7
ППП, створених за участю іноземних інвесторів	1,49	15,36	2,33	14,47	1,8	13,3	0,3
ПП іноземних юридичних осіб	0,83	8,48	1,54	9,57	0,5	3,7	-0,33
ПП банківських організацій	0,79	8,08	1,62	10,1	1,2	8,9	0,4
ПП страхових організацій	0,17	1,74	0,21	1,3	0,2	1,5	0,03
ПП приватних підприємств	5,89	60,21	9,47	58,82	8,4	62,2	2,5

Примітка. Складено автором за даними джерела [17; 22]

Податок на прибуток підприємств за період 2020-2021 років зображає тенденцію до зростання показників надходжень на 6,32 млрд. грн., проте у 2022 році ці надходження скоротилися у порівнянні з 2021 роком на 2,8 млрд. грн. Відмітимо, що до місцевих бюджетів відносять податок на прибуток підприємств реального сектору економіки у розмірі 10 %, а також податок на прибуток підприємств комунальної власності. У 2022 році у зв'язку із початком повномасштабної війни на території України значна кількість підприємств припинила свою діяльність на окупованих територіях, скоротився фінансовий результат діяльності підприємств, діяльність яких продовжилася під час війни. Негативним наслідком воєнних дій було також скорочення реальних доходів громадян, а відтак і їх купівельна

спроможність, що вплинуло на реалізацію товарів і послуг реального сектору економіки та на показники їх фінансово-господарської діяльності.

У складі податку на прибуток підприємств в розрізі платників цього податку найбільшими платниками у 2022 році були приватні підприємства, обсяг сплаченого податку якими становив 62,2 % загального обсягу податку на прибуток підприємств. Динаміка мобілізації податку на прибуток приватних підприємств за період 2020-2022 років вказує на їх зростання на 2,5 млрд. грн. (з 5,89 млрд. грн. до 8,4 млрд. грн.). Однак, дана динаміка вказує на зменшення обсягу надходжень податку на прибуток приватними підприємствами у 2022 році у порівнянні з попереднім роком на 1 млрд. грн.

Поряд з цим, вагоме місце у структурі податку на прибуток становить податок на прибуток підприємств, які створені за участю іноземних інвесторів. Так, у 2022 році його частка становила 13,3 % загального обсягу податку на прибуток підприємств. Абсолютні показники податку на прибуток підприємств, створених за участю іноземних інвесторів у динаміці 2020-2022 років зросли на 0,3 млрд. грн. (з 1,49 млрд. грн. до 1,8 млрд. грн.). Питома вага цього податку за даний період часу скоротилася на 2 відсоткових пункти.

У 2022 році 9,6 % загального обсягу мобілізованого податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів України займав цей податок, сплачений комунальними підприємствами. Динаміка надходження даного виду платежу характеризується зростаючими показниками з 0,6 млрд. грн. у 2020 році до 1,3 млрд. грн. у 2022 році, або на 0,7 млрд. грн.

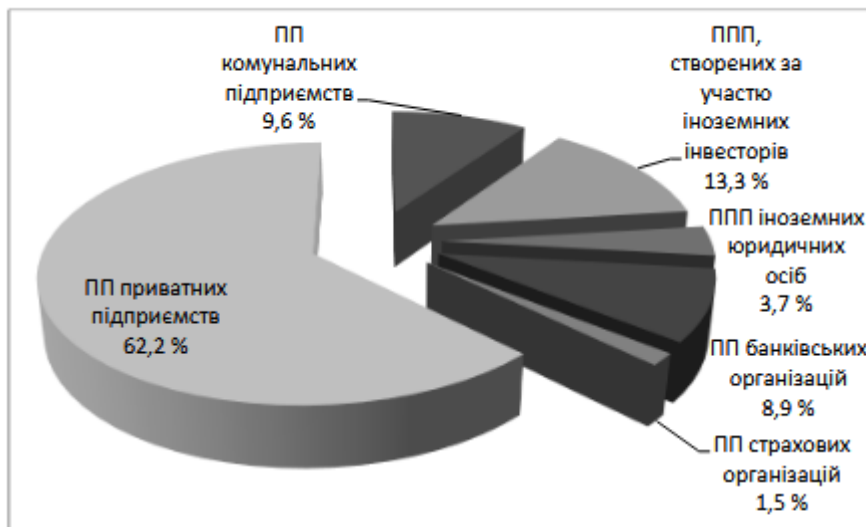


Рис. 2.5. Структура надходжень податку на прибуток підприємств за видами платників до місцевих бюджетів України у 2022 році

Примітка. Складено за даними джерела [17; 22]

Вагоме місце у структурі податку на прибуток займає податок, сплачений банківськими організаціями – 8,9 %. Динаміка його абсолютних значень вказує на зростання на 0,4 млрд. грн. (з 0,79 млрд. грн. у 2020 році до 1,2 млрд. грн. у 2022 році).

Частка податку на прибуток підприємств в розрізі інших платників податку займає лише 6 % даного платежу. Так, незначною часткою у структурі надходжень податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів характеризується податок на прибуток страхових організацій та податок на прибуток підприємств іноземних юридичних осіб: 1,5 % та 3,7 %, відповідно.

Суттєвим джерелом наповнення місцевих бюджетів є акцизний податок, частка якого становила 4,2 % у структурі загальнодержавних податків і зборів у 2022 році. Динаміка абсолютних значень акцизного податку вказує на зменшення показника надходжень за останні три роки на 2,5 млрд. грн. (з 15,55 млрд. грн. до 13,1 млрд. грн.).

До складу акцизного податку, який поступає до місцевих бюджетів України відносять: акцизний податок із виробленого в Україні та ввезеного

на територію України пального; акцизний податок із реалізації роздрібною мережею торгівлі підакцизних товарів.

Динаміку надходження акцизного податку до місцевих бюджетів зображено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

**Динаміка надходження акцизного податку до місцевих бюджетів
України за період 2020-2022 років**

показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Приріст / зменшення млн. грн.
	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	
Акцизний податок, всього, з них:	15,5	100,0	17,8	100,0	13,1	100,0	-2,5
АП з вироблених в Україні підакцизних товарів	1,9	12,2	2,2	12,3	0,5	3,8	-1,4
АП з ввезених на територію України підакцизних товарів	6,5	41,9	7,4	41,6	2,4	18,3	-4,1
АП з реалізації СП роздрібною торгівлю підакцизними товарами	7,2	46,4	8,2	46,1	10,2	77,9	3,0

Примітка. Складено за даними джерела [17; 22]

Серед складових акцизного податку близько 80 % займає акцизний податок, сплачений суб'єктами господарювання з роздрібною торгівлю підакцизними товарами. Динаміка надходження даного виду платежу має позитивну тенденцію до зростання з 7,2 млрд. грн. у 2020 році до 10,2 млрд. грн. у 2022 році, або на 3 млрд. грн. У 2022 році надходження даного виду акцизного податку перевищили його планові показники на 12,6 % (при плані 9,1 млрд. грн. фактичний обсяг надходження становив 10,2 млрд. грн.).

Інші джерела надходження акцизного податку, такі як акцизний податок з підакцизних товарів, вироблених на території України відображає негативну тенденцію до скорочення обсягів надходження за даний період на

1,4 млрд. грн. (1,9 млрд. грн. у 2020 році до 0,5 млрд. грн. у 2022 році). У 2022 році надходження за даним видом платежу становили 28,9 % (при плану 1,5 млрд. грн. фактично надійшло лише 0,4 млрд. грн.). Питома вага даного виду акцизного податку у загальній структурі надходжень від акцизного податку становить 3,8 % у 2022 році (див. рис. 2.6).



Рис. 2.6. Структура акцизного податку в розрізі платників, мобілізованого до місцевих бюджетів України у 2022 році

Примітка. Складено за даними джерела [17; 22]

Динаміка надходжень акцизного податку з товарів ввезених на територію України вказує на скорочення показників з 6,5 млрд. грн. до 2,4 млрд. грн., або на 4,1 млрд. грн. У 2022 році фактично надходження за даним видом платежу було виконано на 46,4 % (при плані 5,2 млрд. грн., фактичний обсяг надходжень становив 2,4 млрд. грн.), що характеризується скороченням імпорту підакцизних товарів в умовах війни.

За період 2020-2022 роки позитивну динаміку щодо зростання надходжень зображає рентна плата за використання природних ресурсів.

Динаміка зростання становить 4,1 млрд. грн. (4,6 млрд. грн. у 2020 році до 8,7 млрд. грн. у 2022 році). Її питома вага серед загальнодержавних податків і зборів до місцевих бюджетів у 2022 році становила 2,8 %.

До складу рентної плати за спеціальне використання природних ресурсів відносять: рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів, води, за користування надрами та спеціальне використання інших природних ресурсів.

На рис. 2.7 подано структуру надходжень рентної плати в розрізі видів природних ресурсів у 2022 році, а у таблиці 2.7 представлено динаміку та склад надходження рентної плати до місцевих бюджетів України за період 2020-2022 років.

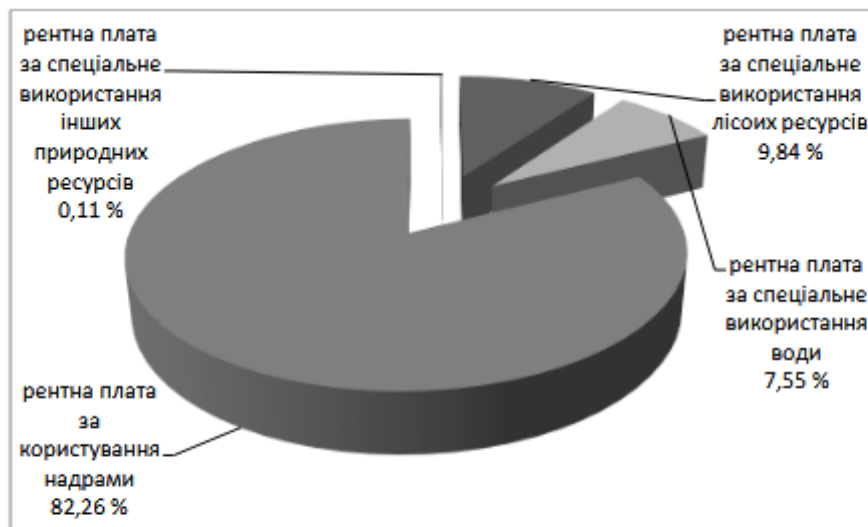


Рис. 2.7. Структура рентної плати в розрізі видів природних ресурсів до місцевих бюджетів України у 2022 році

Примітка. Складено за даними джерела [17; 22]

У структурі рентної плати, мобілізованої до місцевих бюджетів у 2022 році найбільшу частку займає рентна плата за користування надрами – 82,3 %. Динаміка абсолютних показників зростання цих надходжень становить 4,2 млрд. грн. за останніх три роки (з 3,0 млрд. грн. у 2020 році до 7,2 млрд. грн. у 2022 році). Серед інших видів рентної плати слід виділити рентну плату за спеціальне використання води, яка у 2022 році становила 7,6 % усіх надходжень від рентної плати та рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів – 9,8 % надходжень від рентної плати.

Таблиця 2.7

**Динаміка надходження рентної плати до місцевих бюджетів України
за період 2020-2022 років**

показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Приріст / зменшення млн. грн.
	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	
Рентна плата, всього, з них:	4,64	100,0	8,57	100,0	8,74	100,0	4,1
рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів	0,98	21,12	1,01	11,78	0,86	9,84	-0,12
рентна плата за спеціальне використання води	0,65	14,0	0,69	8,05	0,66	7,55	0,01
рентна плата за користування надрами	2,99	64,44	6,66	77,41	7,19	82,26	4,2
плата за використання інших природних ресурсів	0,01	0,44	0,015	2,46	0,01	0,11	-

Примітка. Складено за даними джерела [17; 22]

Таким чином, мобілізація загальнодержавних податків і зборів до місцевих бюджетів України вказують на те, що вони є вагомими джерелами податкових надходжень місцевих бюджетів.

2.3. Загальнодержавні податки і збори у складі податкових надходжень бюджету Тернопільської міської територіальної громади

Публічність та прозорість інформації про виконання бюджету є запорукою успішного виконання бюджету, реалізації прав органів державної влади і управління, органів місцевого самоврядування та одним із важливих принципів функціонування бюджетної системи країни.

Виконання бюджету Тернопільської міської територіальної громади (далі – МТГ) за 2022 рік вперше проходило в умовах воєнного стану, що

відповідно обумовило зміну пріоритетів у складі його видатків та спрямування фінансових ресурсів на задоволення першочергових потреб.

У звіті про виконання бюджету Тернопільської МТГ, представленого начальником фінансового управління Тернопільської міської ради, зазначено, що «завдяки бюджету, як фінансовій основі місцевого самоврядування, вдалось забезпечити життєдіяльність нашої громади, реалізувати чимало із поставлених завдань та досягнути певних позитивних результатів в умовах воєнного стану» [48]. В першу чергу, вдячні усім суб'єктам підприємництва, які незважаючи на стан війни нашої країни, продовжили працювати та сплачувати податки і збори до бюджетів всіх рівнів, в тому числі і до бюджету нашої громади, що реально відображають показники виконання дохідної частини бюджету громади. Так, при уточненому плані у сумі 3049,3 млн. грн. фактично доходи бюджету Тернопільської МТГ склали 3141,9 млн. грн. або 103,0 % затвердженого річного плану, з яких доходи загального фонду бюджету становили 3040,5 млн. грн. (фактичне виконання склало 102,8 % планових показників) та спеціального фонду у розмірі 101,4 млн. грн. (або 111,9 % виконання планових значень).

Слід зазначити, що на протязі 2022 року річний план за доходами було збільшено на 85,6 млн. грн., за рахунок значного перевиконання за власними доходами, зокрема, за рахунок власних доходів забезпечено формування доходів міського бюджету на суму 116,9 млн. грн., при зменшенні офіційних трансфертів на 31,3 млн. грн. (див. рис. 2.8)

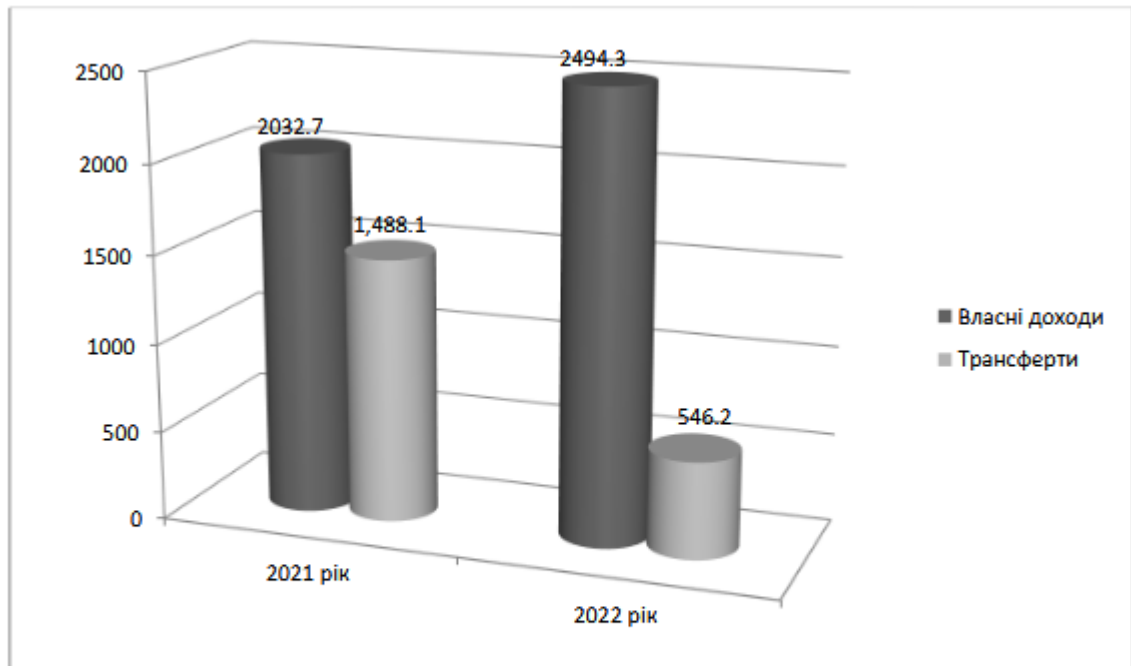


Рис. 2.8. Динаміка доходів бюджету Тернопільської МТГ за період 2021-2022 років

Примітка. Складено за даними джерела [4]

Динаміка доходів бюджету Тернопільської МТГ за період 2020-2022 років представлена у таблиці 2.8. За даний період доходи міського бюджету зросли на 699,9 млн. грн. (з 2441,9 млн. грн. у 2020 році до 3141,8 млн. грн. у 2022 році) здебільшого, за рахунок нагромадження власних доходів.

У структурі доходів бюджету Тернопільської МТГ 77,5 % у 2022 році займають податкові надходження і дана тенденція характеризується зростаючими у часі показниками. Податкові надходження міського бюджету сформовані за рахунок загальнодержавних та місцевих податків і зборів. Загальнодержавні податки і збори формують основу податкових надходжень міського бюджету. Так, за період 2020-2022 років їх частка у структурі податкових надходжень міського бюджету становила від 73,9 % до 77,8 %. На місцеві податки і збори припадає менше 23 %.

Таблиця 2.8

**Динаміка, склад і структура загальнодержавних податків і зборів
до бюджету Тернопільської МТГ за період 2020-2022 років**

показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		приріст / зменшення млн. грн.
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	
Доходи місцевих бюджетів, всього, в тому числі:	2441,9	100,0	3670,6	100,0	3141,8	100,0	699,9
Податкові надходження, з них:	1588,5	65,1	1993,5	54,3	2435,4	77,5	846,9
Загальнодержавні податки і збори, зокрема:	1175,1	48,1	1473,8	40,2	1895,3	60,3	720,2
ПДФО	1039,0	42,5	1308,8	35,6	1730,2	55,1	691,2
Податок на прибуток	3,1	0,1	14,6	0,4	0,7	0,02	-2,4
Акцизний податок	132,2	5,4	159,5	4,3	163,3	5,2	31,1
Рентна плата	0,09	0,003	0,2	0,005	0,23	0,007	0,14
Екологічний податок	0,7	0,03	0,7	0,02	0,9	0,03	0,2
частка загальнодержавних податків і зборів у податкових надходженнях місцевих бюджетів, %	–	73,9	–	73,9	–	77,8	–

Примітка. Складено за даними джерела [4]

Динаміка надходження загальнодержавних податків і зборів демонструє зростання на 720 млн. грн. за три роки (з 1175,1 млн. грн. до 1895,3 млн. грн. у 2022 році). При цьому зросла їх частка у загальному обсязі доходів міського бюджету з 48,1 % до 60,3 %.

У складі загальнодержавних податків і зборів найбільшу частку займає ПДФО, питома вага якого у 2022 році становила 91,3 % (див. рис. 2.9). Серед власних доходів міського бюджету частка ПДФО становить 69,4 %. За результатами виконання міського бюджету у 2022 році надходження ПДФО було виконано на 107,3 % (при плані 1612,4 млн. грн. до бюджету надійшло 1730,2 млн. грн.).

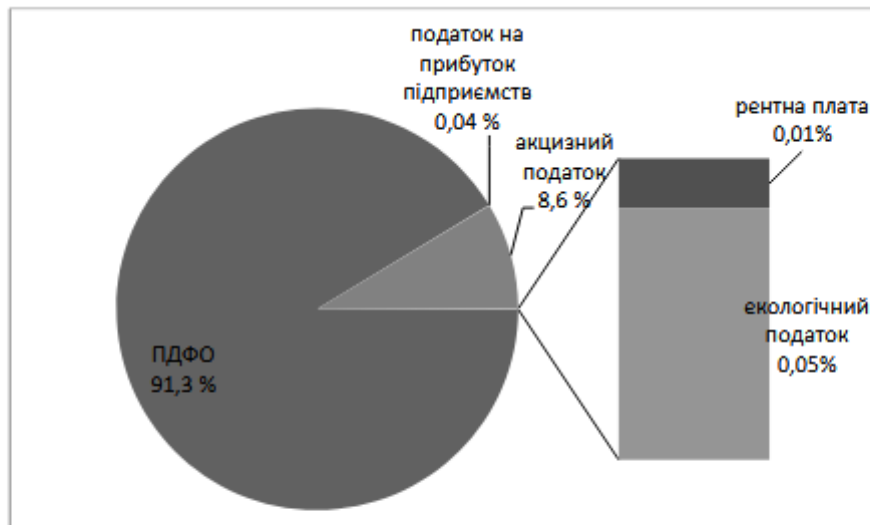


Рис. 2.9. Структура загальнодержавних податків і зборів у бюджеті Тернопільської МТГ у 2022 році

Примітка. Складено за даними джерела [4]

У порівнянні з 2021 роком надходження ПДФО зросли на 421,4 млн. грн. або на 32,2 %, що «...пов'язано із зростанням мінімальної заробітної плати з 6000 грн. до 6500 грн. з 01.01.2021 року та до 6700 грн. з 01.10.2022 року, а також в результаті збільшення ПДФО із грошового забезпечення військовослужбовців під час воєнного стану (з 72,9 млн. грн. у 2021 році, до 449,2 млн. грн. у 2022 році, або у 6,16 рази)» [48].

Найбільшими «...платниками ПДФО у 2022 році були ПАТ «Укрзалізниця», ВАТ «Тернопільобленерго», вищі навчальні заклади Тернополя, військова частина А3215, обласний військовий комісаріат, прокуратура Тернопільської області та інші» [48], які забезпечили його суттєвий приріст у порівнянні з попереднім роком.

Вагомим джерелом надходжень до міського бюджету є акцизний податок, який у 2022 році становив 8,6 % усіх загальнодержавних податків і зборів. Динаміка надходження акцизного податку демонструє його зростання за період 2020-2022 років на 31,1 млн. грн. (з 132,2 млн. грн. до 163,3 млн. грн.). Показниками перевиконання плану надходжень по акцизному збору

характеризуються такі його складові, як акцизний податок з роздрібної торгівлі підакцизними товарами – на суму 34,3 млн. грн. (перевиконання плану склало 34,4%).

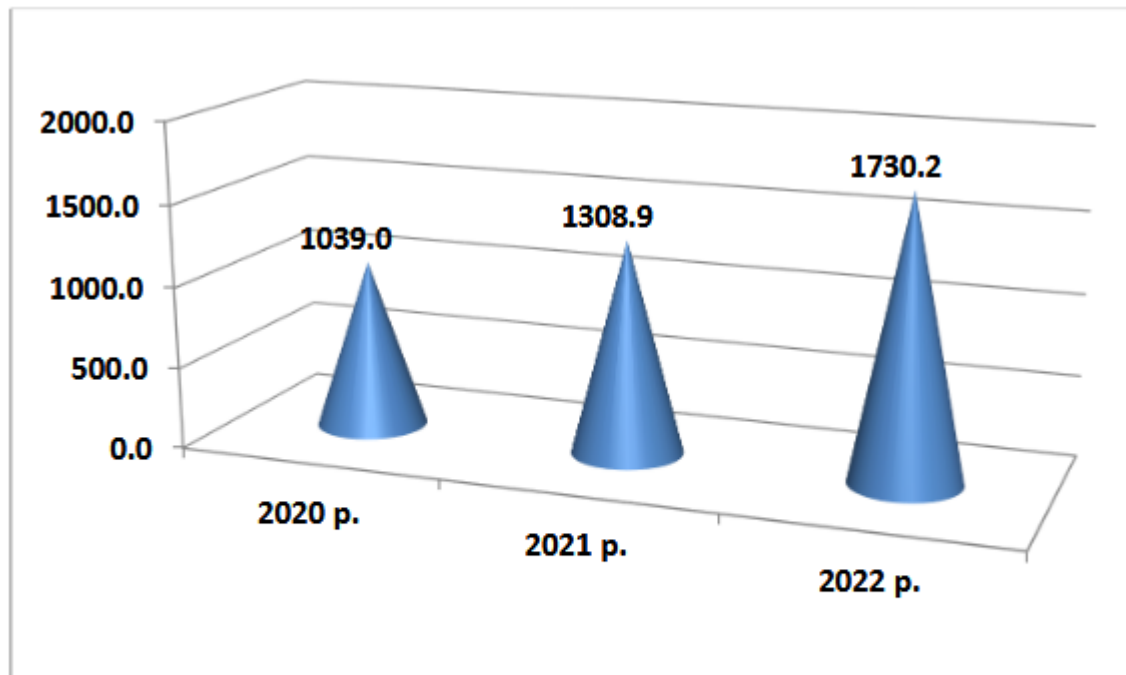


Рис. 2.10. Динаміка надходження ПДФО до міського бюджету Тернопільської МТГ за період 2020-2022 роки

Примітка. Складено за даними джерела [4]

Податок на прибуток підприємств, який надійшов до міського бюджету у 2022 році, займає 0,04 % усіх загальнодержавних податків і зборів у складі податкових надходжень цього бюджету. Динаміка надходжень цього податку за період 2020-2022 років вказує на їх скорочення з 3,1 млн. грн. до 0,7 млн. грн., або на 2,4 млн. грн. Зокрема, не було забезпечено виконання плану надходжень цього податку як результат збитковості найбільшого його платника – КП «Тернопільводоканал» та, відповідно, відсутністю по ньому податкових зобов'язань, а також недонадходження відбулося в «...частині чистого прибутку комунальних підприємств на суму 0,542 млн. грн. в результаті погіршення фінансового стану підприємств (в основному, за рахунок зменшення сплати порівняно з попереднім роком по КП «Інтеравіа»

з 16,4 тис. грн. до 0,0 тис. грн., ДП «Сервіс ТЕТ» з 281,0 тис. грн. до 0,0 тис. грн., КП «Тернопільбудінвестзамовник з 46,0 тис. грн. до 0,0 тис. грн.» [48].

Таким чином, загальнодержавні податки і збори формують основу наповнення дохідної частини бюджету Тернопільської МТГ і виступають стійким джерелом формування міського бюджету.

Висновок до розділу 2

Проведений аналіз вітчизняної практики мобілізації загальнодержавних податків і зборів до місцевих бюджетів України, а також до бюджету Тернопільської МТГ дозволив зробити наступні висновки.

Динаміка податкових надходжень до місцевих бюджетів України вказує на їх зростання за період 2020-2022 років на 134,9 млрд. грн. (з 285,6 млрд. грн. до 393,5 млрд. грн.). Їх частка у структурі доходів місцевих бюджетів без урахування офіційних трансфертів складає 65 %.

До податкових надходжень місцевих бюджетів входять загальнодержавні, а також місцеві податки і збори. Співвідношення між загальнодержавними і місцевими податками і зборами складає 76 % проти 24 % у 2022 році. Так, у 2022 році ця частка зросла на 2 відсоткових пункти, а у абсолютних показниках – на 60 млрд. грн.

Динаміка загальнодержавних податків і зборів у складі податкових надходжень до місцевих бюджетів за три роки зображає тенденцію до зростання з 209,8 млрд. грн. до 309,1 млрд. грн., ріст склав 99,3 млрд. грн. У складі загальнодержавних податків і зборів до місцевих бюджетів найбільшим за обсягом надходження є ПДФО, який займає 65,1 % у доходах місцевих бюджетів. Зростання надходження ПДФО за три останні роки становило 94,4 млрд. грн. Суттєве зростання у 2022 році надходжень від ПДФО обумовлено зростанням надходжень від цього податку, сплаченого військовослужбовцями з їх грошового утримання, а надходження ПДФО від податкових агентів із заробітної плати працівників скоротився, що зумовлено

загальною тенденцією втрати робочих місць у період війни та інших факторів, які вона обумовила.

Серед загальнодержавних податків і зборів, які наповнюють місцеві бюджети окрім ПДФО включено: акцизний податок, податок на прибуток підприємств, екологічний податок та рентна плата. Зважаючи на те, що надходження ПДФО у структурі загальнодержавних податків і зборів становить 88, % у 2022 році, усі інші загальнодержавні податки та збори займають лише 12, %.

У структурі загальнодержавних податків і зборів, які наповнюють бюджет Тернопільської МТГ за період 2020-2022 років тенденція такою ж як і по місцевих бюджетах України загалом. Загальнодержавні податки і збори формують основу податкових надходжень міського бюджету. Так, за період 2020-2022 років їх частка у структурі податкових надходжень міського бюджету становила від 73,9 % до 77,8 %. На місцеві податки і збори припадає менше 23 %.

Динаміка надходження загальнодержавних податків і зборів демонструє зростання на 720 млн. грн. за три роки (з 1175,1 млн. грн. до 1895,3 млн. грн. у 2022 році). При цьому зросла їх частка у загальному обсязі доходів міського бюджету з 48,1 % до 60,3 %.

У складі загальнодержавних податків і зборів найбільшу частку займає ПДФО, питома вага якого у 2022 році становила 91,3 %. Серед власних доходів міського бюджету частка ПДФО становить 69,4 %. За результатами виконання міського бюджету у 2022 році надходження ПДФО було виконано на 107,3 % (при плані 1612,4 млн. грн. до бюджету надійшло 1730,2 млн. грн.).

Найбільшими платниками ПДФО у 2022 році були ПАТ «Укрзалізниця», ВАТ «Тернопільобленерго», вищі навчальні заклади Тернополя, військова частина, обласний військовий комісаріат, прокуратура Тернопільської області та інші, які забезпечили його суттєвий приріст у порівнянні з попереднім роком.

РОЗДІЛ 3.

СТРАТЕГІЧНІ ОРІЄНТИРИ ЗРОСТАННЯ ДОХІДНОЇ ЧАСТИНИ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ ЗА РАХУНОК ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

Україна сьогодні перебуває у глибокій соціально-економічній кризі, спровокованій російською агресією на території країни. Боротьба України за свою незалежність і свободу прискорила процедуру усвідомлення її громадянами власного цивілізаційного вибору та стала додатковим стимулом для демократизації суспільства та його економічних перетворень. Нині практично усі країни світу є недостатньо забезпеченими необхідними фінансовими ресурсами для досягнення соціально-економічного розвитку своїх регіонів, окремих адміністративно-територіальних утворень. З метою вирішення даної проблеми доцільно будувати ефективну систему оподаткування та сприяти удосконаленню діючої податкової політики. Податки виступають основним джерелом наповнення державного та місцевих бюджетів. Відтак, важливо регулювати економічні процеси у сфері оподаткування на державному та місцевих рівнях, формувати ефективну систему оподаткування, здатну забезпечувати достатнім обсягом грошових коштів органи державної влади і місцевого самоврядування для виконання ними своїх функцій та забезпечення надання якісних послуг населенню країни.

В умовах соціально-економічного розвитку країни, її відновлення у післявоєнний період проблеми щодо формування дохідної частини місцевих бюджетів, виявлення резервів їх зростання набувають значної актуальності. Фінансова децентралізація в Україні на перше місце ставила питання забезпечення місцевих бюджетів достатніми обсягами фінансових ресурсів, адже у багатьох територіальних утвореннях вони все ще залишаються недостатніми. «Нестабільність дохідної бази місцевих бюджетів, відсутність ефективного механізму міжрегіонального перерозподілу державних доходів,

значні відмінності в рівні економічного розвитку регіонів, умовах життя в них потенційно ведуть до соціальних конфліктів і політичної нестабільності» [52].

Незважаючи на запровадження в дію змін до Податкового кодексу України, система податкових надходжень до місцевих бюджетів характеризується доволі низьким рівнем частки її власних доходів. У зв'язку із вище зазначеним реальні фінансові можливості органів місцевого самоврядування є обмеженими, що є негативно впливає на демократичні перетворення в Україні.

Сьогодні місцеві бюджети на 65 % формуються за рахунок загальнодержавних податків і зборів, відтак, відсутні об'єктивні підстави для відокремлення місцевих доходів від державних, розглядаючи при цьому їх як незалежні один від одного поняття. Доходи місцевих бюджетів є однією із складових державних доходів, підґрунтям чого слугують економічні та правові підстави (див. табл. 3.1).

З метою досягнення рівності між усіма складовими бюджету, їх збалансованості, підвищення ефективності процесу управління місцевими фінансами, а також нарощення питомої ваги податкових надходжень у структурі місцевих бюджетів, необхідно не лише чітко законодавче врегулювання питань щодо визначення бюджетних повноважень та відповідальності різних рівнів влади при формуванні доходів місцевих бюджетів, надання органам місцевого самоврядування повноважень у сфері «...самостійного встановлення місцевих податків, ставок, бази оподаткування та строків сплати до місцевих бюджетів, незалежно від центральних органів влади. Органи місцевого самоврядування повинні мати право самостійно запроваджувати на своїй території власні місцеві податки та збори, враховуючи специфіку території та наявні там потенційні об'єкти оподаткування» [49].

У наукових публікаціях сучасних вчених-економістів поширеною є позиція щодо необхідності вдосконалення процесу формування дохідної

частини місцевих бюджетів.

Таблиця 3.1

Економічні та правові основи зарахування доходів місцевих бюджетів до складу державних доходів [44]

№ п/п	Характеристика економічних та правових основ
1.	• види місцевих доходів, порядок формування доходної частини місцевого бюджету та її склад визначаються державою в Бюджетному кодексі України;
2.	• доходи місцевого бюджету складають переважно надходження від загальнодержавних податків і зборів. Місцеві бюджети ж не мають власної фінансової бази, яка б дозволила органам місцевого самоврядування самостійно, без залучення загальнодержавних податків і зборів вирішувати в інтересах територіальної громади питання місцевого значення, адже безпосередньо держава бере участь у формуванні доходів бюджетів місцевого самоврядування і фінансово підтримує їх;
3.	• місцеві податки і збори встановлюються виключно законом. Органи місцевого самоврядування відповідно до Конституції України можуть встановити на своїй території тільки той податок чи збір, який вже до цього було встановлено законом;
4.	• місцеві податки і збори є складовою податкової системи України і їх справляння здійснюється відповідно до загальних принципів оподаткування, єдиних для всієї системи оподаткування;
5.	• органи місцевого самоврядування не наділені владними повноваженнями щодо контролю за сплатою податків, інших обов'язкових платежів та не є органами стягнення цих платежів, адже сплата місцевих податків і зборів забезпечується застосуванням примусової сили держави в особі уповноважених державою органів.

На думку М. Бутко і К. Білокура, «стратегія держави у сфері фінансів вимагає змін з тим, щоб вони були орієнтовані на регіон, адже ринкова економіка вимагає суттєвого збільшення використання фінансових ресурсів на території їх створення» [3, с. 50]. Дане твердження фактично підтримується і іншими авторами, які вважають за необхідне до місцевих бюджетів спрямовувати частку відрахувань від загальнодержавних податків і зборів та коригувати пропорції цього розподілу залежно від потреб у фінансових ресурсах окремих регіонів та територіальних утворень.

О. Сукач та Н. Здерка зазначають, що нині діючий «ПДФО не має всіх характеристик, які б робили його придатним для ролі місцевого податку, однак на практиці часто виявляється, що закріплені за місцевою владою джерела доходу є недостатніми для фінансового забезпечення їхнього

функціонування, отже з метою покриття вертикального дисбалансу держава може передавати усі надходження від цього податку до місцевих бюджетів» [58, с. 68].

Інші автори, такі як С. Мельник і С. Криниця пропонують «зараховувати до місцевих бюджетів ПДВ, оскільки він рівномірно розподіляється по території країни, є менш чутливим до коливань кон'юнктури, а його надходження прямо пов'язане з рівнем розвитку та результатами економічної діяльності в регіонах» [38, с. 19].

Відаючи належне науковим напрацюванням з даної проблематики, відмітимо, що у даній сфері відсутнім є науково-теоретичне та методичне вирішення проблеми визначення ефективного механізму формування власної дохідної бази у складі місцевих бюджетів, який би базувався на основі фіскальної автономії, якісного та ефективного і раціонального прогнозування доходів місцевих бюджетів, а також підвищення зацікавленості органів місцевої влади і управління у нарощенні власної дохідної бази.

Необхідність забезпечення нарощення податкової бази місцевих бюджетів лежить в площині удосконалення механізму справляння одного з найбільш бюджетоформуєчих податків – ПДФО як з позиції його фіскального призначення, так і можливості регулюючого впливу на доходи громадян і справедливого оподаткування.

Проведений аналіз вказує на виняткове значення оподаткування доходів фізичних осіб з метою формування дохідної частини бюджету Тернопільської МТГ. Що стосується рівня справляння податку в територіальній громаді, то він є досить високим. Зазначене досягнуто завдяки ефективній роботі органів податкової служби в останні роки у сфері адміністрування цього податку, а також контролю над процесом його справлянням.

Вітчизняна система оподаткування доходів фізичних осіб має бути адаптованою до умов, які є характерними для даного регіону, адже саме ПДФО є пріоритетним та впливовим податковим платежем в системі

наповнення місцевих бюджетів, а питома вага платників даного податку є найбільш чисельною. Однак, системі адміністрування ПДФО притаманні суттєві недоліки та проблемні аспекти справляння, основні з яких подано у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Проблемні аспекти адміністрування ПДФО в Україні [42; 36; 32]

№ п/п	Основні проблеми справляння
1.	– неврахування зарубіжного досвіду справляння ПДФО;
2.	– недосконалість законодавства в частині призначення ПСП;
3.	– невідповідність справляння ПДФО окремим принципам побудови та призначення системи оподаткування;
4.	– відсутність прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних осіб;
5.	– низький рівень фінансової грамотності та податкової культури населення;
6.	– високий рівень корупції в країні;
7.	– масове ухилення від сплати ПДФО;
8.	– відсутня практика впровадження заходів щодо легалізації доходів громадян у тіньовому секторі економіки.

Відтак, з метою формування ефективного механізму адміністрування ПДФО необхідно, насамперед, враховувати передовий зарубіжний досвід. Специфічною особливістю та головною перевагою світових податкових систем є прогресивна шкала оподаткування ПДФО. Для прикладу, у Франції розрахунок ПДФО проводиться не окремо на кожну особу, а на усю родину. Величина цього податку розраховується на основі прогресивної шкали у розмірі ставки від 5,5 % до 75 %.

Максимальну ставку податку застосовують у випадку, коли дохід сім'ї становить 1 млн. євро, а неоподатковуваний мінімум дорівнює 6,011 євро на рік. У Німеччині функціонує така ж система оподаткування. ПДФО в Німеччині є базовим податком, при його справлянні беруться до уваги «...усі види діяльності та податкові класи, використовуються податкові таблиці та Карти» [29]. В цілому діє шість податкових класів, відповідно до яких здійснюється групування платників в залежності від їх сімейного стану, чисельності зайнятих, наявності дітей різної вікової групи, спільного чи

окремого ведення фінансового плану (бюджету) сім'ї. Шкала податкових ставок змінюється від 2,56 % до 45 %.

У Великобританії оподаткування доходів фізичних осіб здійснюється відповідно до шедулярної системи, яка рахується найбільш справедливою у системі оподаткування розвинутих країн світу. Відповідно до цієї системи, «...дохід ділиться на декілька частин (шедули) залежно від джерела доходу, а кожна шедула оподатковується за окремим порядком» [26].

В Іспанії під оподаткування підпадають усі доходи резидента, які він отримав за рік поза межами країни. ПДФО розраховується за прогресивною шкалою, розміри ставок складають від 24 % до 52 %. Максимальна ставка ПДФО у розмірі 52 % застосовується до доходу у сумі 300 тис євро.

В Австралії діє п'ять ставок ПДФО. Звільнено від оподаткування доходи громадян, які заробили менше 6 тис дол. за рік. Громадяни країни, у яких доходи перевищують 180 тис. дол., сплачують податок у розмірі 45%.

Ставки особистого прибуткового податку в США розраховуються виходячи із «семирівневої системи, а також залежать від складу сім'ї. Ці ставки встановлено у таких розмірах: 10%, 15%, 25%, 28%, 33%, 35%, 39,6%» [21; 17].

Система оподаткування доходів фізичних осіб в Україні не є досконалою, а обсяги надходжень ПДФО до місцевих бюджетів не є достатніми. З метою удосконалення механізму справляння та особливостей адміністрування ПДФО в Україні необхідно:

- сприяти покращенню економічного стану в країні шляхом забезпечення ефективної повоєнної відбудови;
- зменшити податкове навантаження на малозабезпечених громадян через диференціацію ставок ПДФО в залежності від виду діяльності та розміру отриманого доходу, а також з урахуванням сімейного стану платників податку, чисельності зайнятих у сім'ї та кількості малолітніх дітей;
- доцільно запровадити рівень неоподаткованого мінімуму доходів громадян на рівні прожитковому мінімуму та мінімальної заробітної плати на

зміну діючої сьогодні податкової соціальної пільги;

– запровадити прогресивну шкалу оподаткування ПДФО, що дозволить збалансувати розподіл навантаження по сплаті податку між багатими та бідними (соціально незахищеними) верствами населення;

– «підвищувати професійність та незаангажованість посадових осіб податкових органів, забезпечити прозорість їхньої діяльності, перекваліфікувати їхню роботу з фіскальної на сервісну службу та водночас посилити нагляд за своєчасністю та повнотою сплати податку, застосовуючи штрафні санкції до тих осіб, які ухиляються від сплати ПДФО або оплачують працю найманих працівників у «конвертах»» [13].

Головним фактором впливу на обсяги надходження ПДФО є економічний розвиток територій, на яких він справляється, адже саме з його допомогою можна визначити рівень доходів громадян, що сприятиме формуванню реальної бази оподаткування.

– доцільно сприяти підвищенню податкової культури населення та адекватного сприйняття процесу оподаткування платниками ПДФО. Зазначене залежить не лише від того, наскільки проінформованими є платники податку, наскільки відповідально вони відносяться до своїх податкових зобов'язань, а і від рівня кваліфікації працівників податкових органів, ставлення та сукупність морально-етичних якостей посадових осіб органів державної податкової служби.

Висновок до розділу 3

Провівши аналіз зарубіжного досвіду оподаткування доходів фізичних осіб в контексті справляння ПДФО нами визначено і обґрунтовано пропозиції щодо удосконалення його адміністрування в частині наповнення місцевих бюджетів, а також забезпечення соціальної справедливості при оподаткуванні платників податків. Зокрема, на нашу думку, необхідно відмітити, що:

– реформи, які відбуваються у сфері оподаткування доходів фізичних осіб, повинні включати такі основні напрямки, як: розширення об'єкта оподаткування ПДФО; зниження рівня податкових ставок; прогресії при побудові шкали оподаткування, при якій ставка податку залежатиме рів рівня отриманого доходу платника. Такий напрям реформ обумовлений, з одного боку, необхідністю нарощення трудової активності громадян та забезпечення більш справедливого оподаткування доходів суб'єктів податку, а з іншого боку – це пов'язано із посиленням боротьби з ухиленням від сплати ПДФО;

– сучасних зарубіжний досвід вказує на активне використання при обчисленні прибуткового податку прогресивну шкалу та процентні ставки податку, яка зростає по мірі збільшення доходу платника податків. Прогресивні ставки ПДФО здатні більш повно демонструвати один із принципів оподаткування – принцип справедливості по відношенню до платника податку;

– вжити ряд заходів щодо сприяння зниженню масштабів тінізації заробітної плати. Оцінки вітчизняних аналітиків показують, що економія підприємств в умовах нелегальних розрахунків із найманими працівниками становить п'яту частину фонду оплати праці, при цьому виникають значні суми недоотриманого податку до бюджету відповідного рівня;

– розширити базу для акцизного оподаткування, зокрема розширити перелік підакцизних товарів, які відносяться до предметів розкоші, наприклад, дорогі автомобілі, антикваріат, твори мистецтва, ювелірні вироби та інше;

– налагодити процес оцінювання (моніторингу) ефективності податкових пільг та можливих ризиків від їх надання для бюджетів;

– запровадити мораторій на внесення змін до чинного податкового законодавства у період виконання бюджетів різних рівнів, окрім випадків форс-мажорних обставин.

ВИСНОВКИ

Фінансова децентралізація виступає провідною умовою формування незалежності та життєздатності місцевих бюджетів територіальних утворень. Дохідна частина місцевих бюджетів формується за рахунок трьох основних джерел фінансування: переданих загальнодержавних податків і зборів, місцевих податків і зборів, офіційних трансфертів.

Формування доходів місцевих бюджетів відбувається за рахунок загальнодержавних податків і зборів. Дослідження теоретичної основи загальнодержавних податків і зборів передбачає розгляд його першооснови, а саме економічного змісту категорії «податок». Дослідження еволюції становлення податків і зборів дало можливість сформулювати зміст цього терміну. Відтак, податок – це частина вартості ВВП, що вилучається державою у формі загальнообов’язкових, безеквівалентних, односторонньо встановлених нею платежів юридичних і фізичних осіб до бюджету з метою фінансового забезпечення виконання державою своїх функцій та вирішення соціально-економічних завдань. Податок виконує дві функції: фіскальну та розподільчо-регулюючу.

Нормативно-правовими актами, які забезпечують наповнення місцевих бюджетів в Україні за рахунок податків і зборів відносять: Конституцію України, Бюджетний кодекс України, Податковий кодекс України, Європейську хартію про місцеве самоврядування, Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» та інші.

З початком війни в Україні з березня 2022 року було внесено ряд змін щодо системи оподаткування в Україні. Зокрема, вносились зміни щодо надання пільг по сплаті окремих видів податків, а також зміни податкового законодавства стосувались ведення перевірок діяльності СПД.

Проведений аналіз вітчизняної практики мобілізації загальнодержавних податків і зборів до місцевих бюджетів України, а також до бюджету Тернопільської МТГ дозволив зробити наступні висновки.

Динаміка податкових надходжень до місцевих бюджетів України вказує на їх зростання за період 2020-2022 років на 134,9 млрд. грн. (з 285,6 млрд. грн. до 393,5 млрд. грн.). Їх частка у структурі доходів місцевих бюджетів без урахування офіційних трансфертів складає 65 %.

До податкових надходжень місцевих бюджетів входять загальнодержавні, а також місцеві податки і збори. Співвідношення між загальнодержавними і місцевими податками і зборами складає 76 % проти 24 % у 2022 році. Так, у 2022 році ця частка зросла на 2 відсоткових пункти, а у абсолютних показниках – на 60 млрд. грн.

Динаміка загальнодержавних податків і зборів у складі податкових надходжень до місцевих бюджетів за три роки зображає тенденцію до зростання з 209,8 млрд. грн. до 309,1 млрд. грн., ріст склав 99,3 млрд. грн. У складі загальнодержавних податків і зборів до місцевих бюджетів найбільшим за обсягом надходження є ПДФО, який займає 65,1 % у доходах місцевих бюджетів. Зростання надходження ПДФО за три останні роки становило 94,4 млрд. грн. Суттєве зростання у 2022 році надходжень від ПДФО обумовлено зростанням надходжень від цього податку, сплаченого військовослужбовцями з їх грошового утримання, а надходження ПДФО від податкових агентів із заробітної плати працівників скоротився, що зумовлено загальною тенденцією втрати робочих місць у період війни та інших факторів, які вона обумовила.

Серед загальнодержавних податків і зборів, які наповнюють місцеві бюджети окрім ПДФО включено: акцизний податок, податок на прибуток підприємств, екологічний податок та рентна плата. Зважаючи на те, що надходження ПДФО у структурі загальнодержавних податків і зборів становить 88, % у 2022 році, усі інші загальнодержавні податки та збори займають лише 12, %.

У структурі загальнодержавних податків і зборів, які наповнюють бюджет Тернопільської МТГ за період 2020-2022 років тенденція такою ж як і по місцевих бюджетах України загалом. Загальнодержавні податки і збори

формують основу податкових надходжень міського бюджету. Так, за період 2020-2022 років їх частка у структурі податкових надходжень міського бюджету становила від 73,9 % до 77,8 %. На місцеві податки і збори припадає менше 23 %.

Динаміка надходження загальнодержавних податків і зборів демонструє зростання на 720 млн. грн. за три роки (з 1175,1 млн. грн. до 1895,3 млн. грн. у 2022 році). При цьому зросла їх частка у загальному обсязі доходів міського бюджету з 48,1 % до 60,3 %.

У складі загальнодержавних податків і зборів найбільшу частку займає ПДФО, питома вага якого у 2022 році становила 91,3 %. Серед власних доходів міського бюджету частка ПДФО становить 69,4 %. За результатами виконання міського бюджету у 2022 році надходження ПДФО було виконано на 107,3 % (при плані 1612,4 млн. грн. до бюджету надійшло 1730,2 млн. грн.).

Найбільшими платниками ПДФО у 2022 році були ПАТ «Укрзалізниця», ВАТ «Тернопільобленерго», вищі навчальні заклади Тернополя, військова частина, обласний військовий комісаріат, прокуратура Тернопільської області та інші, які забезпечили його суттєвий приріст у порівнянні з попереднім роком.

Провівши аналіз зарубіжного досвіду оподаткування доходів фізичних осіб в контексті справляння ПДФО нами визначено і обґрунтовано пропозиції щодо удосконалення його адміністрування в частині наповнення місцевих бюджетів, а також забезпечення соціальної справедливості при оподаткуванні платників податків. Зокрема, на нашу думку, необхідно відмітити, що:

- реформи, які відбуваються у сфері оподаткування доходів фізичних осіб, повинні включати такі основні напрямки, як: розширення об'єкта оподаткування ПДФО; зниження рівня податкових ставок; прогресії при побудові шкали оподаткування, при якій ставка податку залежатиме рів рівня отриманого доходу платника. Такий напрям реформ обумовлений, з одного

боку, необхідністю нарощення трудової активності громадян та забезпечення більш справедливого оподаткування доходів суб'єктів податку, а з іншого боку – це пов'язано із посиленням боротьби з ухиленням від сплати ПДФО;

– сучасних зарубіжний досвід вказує на активне використання при обчисленні прибуткового податку прогресивну шкалу та процентні ставки податку, яка зростає по мірі збільшення доходу платника податків. Прогресивні ставки ПДФО здатні більш повно демонструвати один із принципів оподаткування – принцип справедливості по відношенню до платника податку;

– вжити ряд заходів щодо сприяння зниженню масштабів тінізації заробітної плати. Оцінки вітчизняних аналітиків показують, що економія підприємств в умовах нелегальних розрахунків із найманими працівниками становить п'яту частину фонду оплати праці, при цьому виникають значні суми недоотриманого податку до бюджету відповідного рівня;

– розширити базу для акцизного оподаткування, зокрема розширити перелік підакцизних товарів, які відносяться до предметів розкоші, наприклад, дорогі автомобілі, антикваріат, твори мистецтва, ювелірні вироби та інше;

– налагодити процес оцінювання (моніторингу) ефективності податкових пільг та можливих ризиків від їх надання для бюджетів;

– запровадити мораторій на внесення змін до чинного податкового законодавства у період виконання бюджетів різних рівнів, окрім випадків форс-мажорних обставин.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ананьєва Є. А. Проблемні питання правового забезпечення дохідної частини бюджетів ОТГ. *Вісник НТУУ «КПІ»*. 2019. Випуск 4 (44). С. 102-108.
2. Богдан Т. Фіскальні пакети боротьби з кризою. URL : <https://zn.ua/ukr/macrolevel/fiskalni-paketi-borotbi-z-krizoju.html>
3. Бутко М. П., Мінін І. Г. Податковий кодекс як основа формування і функціонування податкового простору. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»*. – 2011. № 1. С. 47-55.
4. Бюджет Тернопільської міської територіальної громади за 2020-2021 роки <https://openbudget.gov.ua/local-budget/19549000000/local-incomes>
5. Бюджетна декларація на 2022-2024 роки: Постанова Кабінет міністрів України від 31 травня 2021р. № 548. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-shvalennya-byudzhethnoyi-deklaraciyi-na-2022-2024-t310521>.
6. Бюджетна система: Підручник. за ред. д. е. н., професора В. Г. Дем'янишина, д. е. н., професора О. П. Кириленко та д. е. н., професора З. М. Лободіної. Тернопіль : ЗУНУ, 2020. 626 с.
7. Бюджетний кодекс України. № 2456-VІ від 8 липня 2010 року, поточна редакція від 29.09.2021, підстава –1727-ІХ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>. Бюджетно-податкова політика у системі регулювання економіки : монографія / І. Я. Чугунов, Т. В. Канєва, М. Д. Пасічний та ін. Київ : Глобус-Пресс, 2018. 354 с.
8. Валігура В. А., Валігура Т. В. Оцінка конкурентоспроможності податкової системи України як чинника формування національного багатства. *Фінанси України*. 2022. № 12. С. 87-110.
9. Воронін Я. Податкові стимули в умовах воєнного стану. Національна асоціація адвокатів України. 12.04.2022 року. URL:

<https://unba.org.ua/publications/7377-podatkovy-stimuli-v-umovah-voennogo-stanu.html>

10. Гайдай В. І. Механізм державного регулювання ПДФО в умовах децентралізації влади в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 17. С. 69–74.
11. Гончар Г. П. Особливості формування доходів місцевих бюджетів. *Інфраструктура ринку*. 2020. № 45. С. 225-233.
12. Даниленко А. І., Єршова Г. В. Повоєнне відновлення економіки України: основні фактори впливу та світовий досвід для України. *Фінанси України*. 2023. № 6. С. 10-33.
13. Данилишин Б. Бюджет 2023: реалістичність та ризики. URL: https://lb.ua/blog/bogdan_danylysyn/531013_byudzheth_2023_realistichnist.html
14. Дем'янишин В. Податковий механізм формування доходів бюджету: концептуальні засади теорії та напрями модернізації. *Світ фінансів*. 2017. Випуск 2 (17). С. 84-96.
15. Дем'янишин В.Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України : монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2008. 496 с.
16. Державний веб-портал бюджету для громадян. Open budget: веб-сайт. URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>.
17. Доходи та видатки місцевих бюджетів у 2021-2022 роках. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/126-struktura-mstsevih-byudjetv-u-2021-rots>
18. Дутова Н. В., Лесік Є. С. Оподаткування доходів фізичних осіб в Україні: проблеми та вдосконалення на базі досвіду зарубіжних країн. *Економіка і організація управління*. 2019. № 1. С. 43-53.
19. Європейська Хартія про місцеве самоврядування. *Місьцеве самоврядування*. 1997. №1-2 (3). С. 90-94.
20. Затонацька Т., Ткаченко О. Прагматика оцінювання фіскального простору в Україні. *Світ фінансів*. 2017. Випуск 2 (17). С. 97-107.

21. Звіти про виконання місцевих бюджетів України у період 2020-2022 рр.
URL: <https://mof.gov.ua/uk/current-year-budget-information>
22. Іванишина О. С., Прокопенко І. А., Панура Ю. В. Удосконалення податкової системи як фактор підвищення фінансової безпеки держави. *Ефективна економіка*. 2021. № 4. DOI: 10.32702/2307-2105-2021.4.75
23. Іванова А. Особливості здійснення фіскальної децентралізації в Україні. *Світ фінансів*. 2016. Випуск 2. С. 148-157.
24. Іванова О. Вплив фіскальної децентралізації на саморозвиток регіонів України. *Світ фінансів*. 2016. Випуск 2. С. 136-147.
25. Інституційна трансформація фінансово-економічної системи України в умовах глобалізації / В.Р.Сіденко, М. І. Скрипниченко, В. С. Пономаренко, І. Я. Чугунов та ін. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2017. 648 с.
26. Казначейська система. Підручник: за наук. ред. д. е. н., проф. А. І. Крисоватого, д. е. н., проф. О. П. Кириленко, Т. Я. Слюз. Тернопіль: ЗУНУ, 2020. 364 с.
27. Карпишин Н. І., Сидор І. П. Фінансування медичних послуг: досвід зарубіжних країн і України. *Економіка. Фінанси. Право*. 2020. № 8. С. 9-14.
28. Кміть В. М., Руденко В. О. Оцінка ефективності ПДФО та його роль у бюджеті Львівщини. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Випуск 28. С. 147-154.
29. Ковалевич Д.А. Місцеві бюджети та їх роль у територіальному розвитку. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту*. Економічні науки. 2014. Вип. 2. С.198–203.
30. Конституція України від 28.06.1996 р. №30 ВР. Харків: ПП "ІГВІНІ", 2006. 64 с.
31. Коровій В.В. Податкові надходження як складова доходів місцевих бюджетів. *БІЗНЕСІНФОРМ*. 2020. № 3. С. 328–336. DOI:<https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-3-328-336>.

32. Крикун Т. І. Місцеві бюджети як інструмент економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2020/126.pdf
33. Крисоватий А. І., Валігура В. А. Новації та напрями вдосконалення податкового законодавства України в умовах воєнного стану. *Фінанси України*. 2022. № 6. С. 33-53.
34. Лучишин Л.М. Роль податків і зборів у доходах місцевих бюджетів. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку*, 2019. Том 1. № 2. С. 61–69. DOI:<http://doi.org/10.23939/smeu2019.02.061>.
35. Лютий І. О., Іванюк В.Е. Оподаткування доходів фізичних осіб та місцеві фінанси: суперечності й перспективи їх розв'язання. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. Економіка. 2018. Вип. 1. С. 53-60.
36. Магонєць О. А. Визначення сутності поняття «податок» з урахуванням його змістових характеристик. *Науковий вісник Кіровоградського національного технічного університету*. 2017. Вип. 32. С. 160-172.
37. Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці: монографія. Ірпінь: АДПС України, 2001. 362 с.
38. Місцеві фінанси: підруч. / за ред. О.П. Кириленко. Київ: Знання, 2006. 677 с.
39. Моніторинг реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади. URL: <https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/755/07.10.2021.pdf>.
40. Онищенко В. Місцеві бюджети 2021: які доходи й видатки. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/129-mstsev-byudjeti-2021-yak-dohodi-y-vidatki>
41. Оніщенко Г. В. Факторний аналіз фіскальної значимості податкових надходжень в умовах дестабілізуючих чинників економічних втрат.

Науковий вісник Одеського національного економічного університету.
2022. № 9-10. С. 87-95.

42. Основні фінансові показники громад –експерти створили дашборд. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/13835?page=3>.
43. Пабат О. В. Роль загальнодержавних податків і зборів у системі обов’язкових платежів. *Вісник ХНУВС*. 2020. № 4 (91). С. 140-147.
44. Патицька Х. Управління земельними активами територіальних громад в умовах російської збройної агресії в Україні: організаційно-фінансовий аспект. *Світ фінансів*. 2022. Випуск 1 (70). С. 61-75.
45. Податковий кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI: URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>
46. Про місцеве самоврядування в Україні. Закон України від 21.05.1997 № 280/97-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show->
47. Публічне представлення інформації по виконанню бюджету Тернопільської міської територіальної громади та звітів про виконання паспортів бюджетних програм головними розпорядниками бюджетних коштів за 2022 рік. URL: <https://ternopilcity.gov.ua/byudget-ternopolya/byudget-gromadi/dinamika-ta-stan-vikonannya-byudgetu-mista-ternopolya/>
48. Публічні фінанси. Посібник: / за ред. О. П. Кириленко Тернопіль : ТНЕУ, 2018. 252 с.
49. Раделицький Ю., Квасній О. Місцеві бюджети в умовах децентралізації: теоретичні аспекти. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2018. Вип. 5. С. 147–153.
50. Сидор І. П., Коваль С. Л. Фінансові аспекти функціонування територіальних громад: теоретико-концептуальний зріз. *Економічні студії*. 2021. № 1 (31). С. 130–137.
51. Сидор І., Корнацька Р. Загальнодержавні податки і збори в контексті наповнення місцевих бюджетів. *Економіка та суспільство*. 2018. Випуск 16. С. 795-802.

52. Сидор І.П. Податковий і неподатковий механізми наповнення місцевих бюджетів в Україні. *Економіка. Фінанси. Право*. 2017. № 9. С. 41-48.
53. Сидор І.П., Карпишин Н. І. Місцеве оподаткування в Україні в контексті фінансового забезпечення суспільних послуг. *Ефективна економіка*. 2020. № 9. DOI:<https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.9.56>. (дата звернення: 18.09.2022)
54. Ставки оподаткування доходів фізичних осіб в деяких країнах освіти.: URL: <http://excitingfinance.com>.
55. Статистичний збірник: «Бюджет України 2021» підготовлено відділом статистики державних фінансів Департаменту державного бюджету Міністерства фінансів України URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2021.pdf
56. Сукач О.М., Луценко Н.О. Бюджетна децентралізація в Україні: проблеми і перспективи. *Вісник Східноєвропейського університету економіки і менеджменту* : науковий журнал. 2017. № 2(23). С. 120–128.
57. Сукач О.М., Сарана Л. А., Гордієнко Л. А. Податкові інструменти регулювання доходів місцевих бюджетів. *Вісник Харківського університету імені В. Н. Каразіна* серія «Економічна». 2021. Випуск 101. С. 68-78.
58. Сучасна бюджетна система: правила та процедури: Навчальний посібник / [За заг. ред. В. В. Зубенка]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження». – К., 2017. – 184 с
59. Територіальні громади в умовах децентралізації: ризики та механізми розвитку: монографія / За ред. Кравціва В.С., Сторонянської І.З. Львів: ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М.І. Долішнього НАН України», 2020. 531 с.
60. Фіскальна безпека України в умовах гібридної війни: виклики, ризики, загрози та напрями реагування: аналітична доповідь. Київ: 2016. URL: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/fisk_bezpeka-a7841.pdf

61. Фіскальний простір сталого соціально-економічного розвитку держави: Монографія / За ред. д.е.н., проф. А.І. Крисоватого. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 332 с.
62. Формування фінансового механізму сталого розвитку України: моногр. / за ред. О.П. Кириленко та О.І. Тулай. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 414 с.
63. Юрчишена Л. В. Податок на доходи фізичних осіб: механізм стягнення та джерело доходу бюджету України. *Фінанси, облік, банки*. 2016. № 1(21). с. 215–224.
64. Явтушенко А. В. Формування місцевих бюджетів та шляхи їх покращення в умовах децентралізації влади. *Таврійський науковий вісник*. 2021. Випуск 1. С. 62-69.
65. Як виконувалися місцеві бюджети у 2020 році – експертний аналіз. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/13249?page=2>.