

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ ТА ОБЛІКУ**

Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

Каптурова Дарія Вікторівна

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

Спеціальність 072 – фінанси, банківська справа,
страхування та фондовий ринок
Освітньо-професійна програма «Фінанси»

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
за освітньо-кваліфікаційним рівнем «Магістр»

Науковий керівник:

Квасниця О. В.

к.е.н., доц. кафедри фінансів ім. С. І. Юрія

Тернопіль – 2024

Анотація

Каптурова Д. В. Податкові надходження місцевих бюджетів України та шляхи їх збільшення. Рукопис.

Дослідження на здобуття освітнього ступеня «магістр» за спеціальністю 072 – Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок, освітньо-професійна програма «Фінанси» – Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, 2024.

У кваліфікаційній роботі розкриті теоретичні засади і чинники формування податкових надходжень місцевих бюджетів; оцінено практику формування доходів місцевих бюджетів від загальнодержавних та місцевих податків і зборів; обґрунтовано способи збільшення надходжень до місцевих бюджетів від оподаткування в сучасних умовах.

Annotation

Kapturova D. V. Tax revenues of local budgets of Ukraine and ways to increase them. Manuscript.

Research for a master's degree in specialty 072 – Finance, banking, insurance and stock market, educational and professional program “Finance” – West Ukrainian National University, Ternopil, 2024.

The qualification work reveals the theoretical foundations and factors of formation of tax revenues of local budgets; assesses the practice of forming local budget revenues from national and local taxes and fees; substantiates ways to increase local budget revenues from taxation in modern conditions.

ЗМІСТ

Вступ.....	4
Розділ 1. Теоретичні засади податкових надходжень місцевих бюджетів.....	7
1.1. Податкові надходження у складі фінансових ресурсів місцевого самоврядування, їх зміст та ключові ознаки.....	7
1.2. Ключові чинники формування доходів місцевих бюджетів від оподаткування.....	15
Розділ 2. Практичні аспекти формування податкових надходжень місцевих бюджетів (на прикладі Львівського міського бюджету).....	22
2.1. Загальнодержавні податки як джерело наповнення місцевих бюджетів.....	22
2.2. Формування доходів місцевих бюджетів від місцевих податків та зборів	32
Розділ 3. Перспективи зміцнення ролі податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів в умовах безпекових ризиків.....	39
Висновки.....	47
Список використаних джерел.....	50
Додатки.....	56

ВСТУП

Актуальність теми. Проведення реформи децентралізації було покликане значно посилити фінансову незалежність місцевого самоврядування за рахунок передачі на місця повноважень щодо отримання додаткових бюджетних доходів. Провідну роль у формуванні бюджетних ресурсів на місцевому рівні відіграють надходження від функціонування системи оподаткування, які представлені у місцевих бюджетах загальнодержавними та місцевими податками і зборами. На процес формування доходів бюджетів від оподаткування впливають комплекс чинників різного походження, характеру дії, які можуть поставити під сумнів можливості органів місцевого самоврядування отримати необхідний їм обсяг бюджетних ресурсів, а отже стабільно виконувати покладені на них функції. Тому в період високих безпекових ризиків та глобальної невизначеності зростає потреба у проведенні науково обґрунтованої та гнучкої політики формування податкових надходжень місцевих бюджетів.

Тематика формування бюджетних ресурсів на місцевому рівні, в тому числі за рахунок податків та зборів широко представлена у вітчизняній науковій літературі економічного спрямування, відображена вона також у напрацюваннях багатьох зарубіжних вчених. Вагомий внесок у вивчення цих питань здійснили такі зарубіжні науковці, як А. Вагнер, Р. Гнейст, Л. Штейн, серед вітчизняних вчених – С. Буковинський, В. Дем'янишин, В. Горин, О. Кириленко, С. Савчук, З. Лободіна, В. Кравченко, А. Крисоватий, І. Луніна, Б. Малиняк, К. Павлюк, В. Суторміна, І. Сидор, В. Опарін та інші. Проте, в умовах значної мінливості безпекової ситуації, невизначеності кінцевих пропорцій розподілу надходжень від податкових платежів між бюджетами різного рівня, а також зростання потреби у бюджетних ресурсах, гостро актуальними є наукові розвідки щодо пошуку резервів збільшення податкових надходжень місцевих бюджетів. Це обґрунтовує актуальність теми роботи, формулює її мету і завдання.

Мета дослідження. Мета кваліфікаційної роботи полягає у поглибленні теоретичних засад формування податкових надходжень місцевих бюджетів, а

також на підставі оцінювання відповідної практики розробка власного бачення щодо шляхів нарощування ресурсів місцевих бюджетів від оподаткування для зміцнення фінансової самостійності місцевого самоврядування.

Комплексна мета роботи вимагає виконання низки завдань, а саме:

- розкрити зміст та виявити ключові ознаки податкових надходжень місцевих бюджетів як складової фінансових ресурсів місцевого самоврядування;
- охарактеризувати середовище формування податкових доходів місцевих бюджетів, виявити та класифікувати його складові;
- проаналізувати практику формування доходів місцевих бюджетів від загальнодержавних податків та зборів;
- оцінити тенденції надходження місцевих податків та зборів до місцевих бюджетів;
- обґрунтувати резерви збільшення податкових надходжень місцевих бюджетів в умовах невизначеності та безпекових ризиків.

Об'єктом дослідження є податкові надходження місцевих бюджетів (на рівні України в цілому та на прикладі Львівського міського бюджету).

Предмет дослідження – теоретичні засади та прикладні аспекти формування податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів України.

Методологічна база. При написанні кваліфікаційної роботи були задіяні загальнонаукові та спеціальні методи дослідження. Зокрема, загальним для усіх розділів роботи є використання діалектичного підходу до наукового пізнання, за яким усі явища та процеси при формуванні податкових надходжень місцевих бюджетів вивчаються у їхньому зв'язку і взаємозалежності. При розкритті змісту податкових надходжень місцевих бюджетів та чинників їхнього формування були використані методи аналізу і синтезу, групування, порівняння; оцінювання практики формування доходів місцевих бюджетів від загальнодержавних та місцевих податків і зборів було здійснене із застосуванням методів економічного аналізу (структурно-динамічного порівняння, табличного представлення та ін.); для обґрунтування власного бачення шляхів збільшення надходжень місцевих

бюджетів від оподаткування були використані методи ідеалізації, абстрагування, а також методи аналізу й синтезу.

Теоретична й інформаційна основа дослідження. При написанні роботи були використані такі інформаційні джерела: монографії, навчальна література, наукові статті у збірниках праць і періодичних наукових журналах, тези доповіді на наукових конференціях, аналітичні записки. Інформаційну основу аналізу склали аналітичні й статистичні дані Державного веб-порталу відкритих даних Openbudget.gov.ua, а також дані Львівської міської ради.

Наукова новизна одержаних результатів. У кваліфікаційній роботі узагальнено наукові погляди на зміст та місце надходжень від оподаткування у складі доходів місцевих бюджетів, розкрито сучасне середовище їх формування; на підставі оцінювання практики надходження до місцевих бюджетів податків та зборів загальнодержавного та місцевого рівня було напрацьовано рекомендації, які відображають позицію авторки щодо задіяння резервів збільшення доходів місцевих бюджетів від оподаткування в сучасних умовах.

Практичне значення отриманих результатів. Представлені у цій роботі наукові ідеї щодо задіяння резервів збільшення податкових надходжень місцевих бюджетів та їхнє наукове обґрунтування є додатковим аргументом для розробки новацій у податкове та бюджетне законодавство, що дадуть можливість зміцнити фінансову самостійність місцевого самоврядування. Ці пропозиції можуть бути використані у навчальному процесі для розкриття перспектив реформування бюджетної практики та вдосконалення системи оподаткування в Україні.

Структура дипломної роботи. Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел.

Апробація результатів дослідження. Для забезпечення апробації ідей та наукових напрацювань авторки окремі положення роботи були представлені у публікаціях, розміщених у збірниках праць кафедри фінансів ім. С. І. Юрія.

Повний обсяг роботи становить 57 сторінок комп'ютерного тексту. Основний зміст роботи викладений на 49 сторінках. У роботі 6 таблиць, 2 рисунки, 1 додаток. Список використаних джерел налічує 53 позиції.

Розділ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ

ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

1.1. Податкові надходження у складі фінансових ресурсів місцевого самоврядування, їх зміст та ключові ознаки

В умовах повномасштабної війни в Україні, а також системних зрушень в економічній, соціальній та інших сферах життєдіяльності відбуваються зміни у підходах до формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування органів публічної влади. В державах будь-якої економічної формації наявність фінансових ресурсів в органів місцевого самоврядування свідчить про певний рівень їхньої фінансової спроможності, здатність реалізувати покладені на них функції. В демократичному суспільстві до управління цими ресурсами задіяні не лише органи місцевого самоврядування, але й також інші економічні агенти, зокрема суб'єкти господарювання та населення, яке проживає на території цієї громади та здійснює у ній господарську діяльність. Зрозуміло, що така участь бізнесу і населення в управлінні публічними фінансовими ресурсами має певну специфіку, адже вони не уповноважені приймати безпосередньо рішення щодо формування таких ресурсів чи напрямів їхнього використання, це є прерогатива органу місцевого самоврядування. Однак, бізнес та населення можуть впливати на ухвалення рішень щодо управління фінансовими ресурсами громади через різні форми участі громадськості в публічному управлінні, а саме через робочі групи при органі місцевого самоврядування, через звернення до депутатів чи інших представників органу місцевого самоврядування, через подання ініціатив та звернень, тощо.

Щоб об'єктивно розкрити зміст податкових надходжень до місцевого бюджету як складової фінансових ресурсів територіальної громади, з'ясувати, що покладене в основу їхнього формування, а також чинники і закономірності

розвитку, першим кроком має стати уточнення змісту базових понять місцевого самоврядування та фінансових ресурсів. Поняття «місцеве самоврядування» у наукові праці фінансового профілю потрапило з відповідного Закону України, де його тлумачать як «гарантоване державою право та реальна здатність територіальної громади самостійно або під відповідальність органів та посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення» [41]. Щоб належно реалізувати це надане законодавством право, органи місцевого самоврядування мають повноваження щодо володіння й управління майновими та фінансовими ресурсами, які утворюють об'єкти комунальної власності, а також формування доходів місцевих бюджетів та інших коштів, які надходять у їхнє розпорядження. Матеріальну основу місцевого самоврядування утворюють також земельні та водні ресурси, корисні копалини, які розташовані на території громади і виступають джерелом формування доходів місцевого самоврядування від їхнього господарського використання (у формі фіскальних платежів, а також коштів від оренди чи продажу цих ресурсів).

Попри те, що законодавство наділяє органи місцевого самоврядування певним обсягом повноважень з управління майновими і фінансовими ресурсами на території громади, у сфері податкових відносин ці повноваження доволі обмежені. Для прикладу, органи місцевого самоврядування мають право впроваджувати на підконтрольній їм території місцеві податки та збори (однак майже усі ці фіскальні платежі є обов'язковими для запровадження, тому це швидше не право, а обов'язок), а також визначати їхні елементи (ставки, пільги та ін.). Знову таки, для більшості місцевих податків та зборів можливості щодо варіювання ставок обмежені, оскільки органи місцевого самоврядування можуть корегувати ці елементи лише у визначених параметрах. Місцеве самоврядування також має лише номінальні повноваження у сфері адміністрування фіскальних платежів, які надходять до місцевих бюджетів, вони можуть допомагати органам фіскального контролю здійснювати моніторинг повноти облікування податкової бази та проводити інформаційно-роз'яснювальну роботу серед населення.

Поняття фінансових ресурсів є одним з найбільш представлених у працях фінансового спрямування, де вони розкриті з різних аспектів – відповідно до джерел утворення, методів формування, цільового використання тощо. Зокрема, однією із найбільш поширених дефініцій фінансових ресурсів є їх тлумачення як «грошових накопичень і доходів, утворених в процесі розподілу й перерозподілу ВВП, які зосереджені у відповідних фондах для забезпечення неперервності розширеного відтворення та задоволення інших потреб» [9]. Подібне за змістом визначення пропонує Л. Олійник, характеризуючи фінансові ресурси як «фонди грошових засобів, які створюються у процесі розподілу та перерозподілу ВВП і спрямовуються на економічний і соціальний розвиток» [39]. Автори навчального посібника «Фінанси» за ред. С. Юрія визначають це поняття як «грошові фонди, які створюються в процесі розподілу та використання ВВП за певний період часу» [49, с. 27].

Загальним для наведених визначень є те, що вчені невід'ємно пов'язують природу фінансових ресурсів з фондовою формою їхнього існування, а також розглядають їх як продукт розподільчо-перерозподільчих процесів. Але слабким місцем цих дефініцій є те, що відображені у них фінансові ресурси не мають ознаки суб'єктності, тобто невизначено, хто їх формує та ними розпоряджається. Це упущення виправляє Т. Гуйда, який пропонує таке визначення фінансових ресурсів «це доходи, відрахування і надходження, які перебувають у розпорядженні держави та підприємств і організацій, та спрямовуються на задоволення суспільних потреб для розширення виробництва і зростання матеріального добробуту народу» [48, с. 13]. Виправляючи цю ваду, він недоречно вносить суперечність у тлумачення сутності фінансових ресурсів, зараховуючи до них доходи та надходження, а також відрахування. Відповідно до фінансової практики, доходи будь-якого суб'єкта економіки (органу публічної влади, підприємства чи окремої особи) є складовою його надходжень, які крім доходів включають також залучені кредитні та інші ресурси. Щодо відрахувань, то вони з позиції суб'єкта господарювання, який їх здійснює взагалі виступають видом витрат, а тому їхнє зарахування до фінансових ресурсів не має сенсу.

Поряд з цим, ні доходи, ні надходження не враховують нагромаджень, які виступають важливою складовою фінансових ресурсів будь-якого суб'єкта економіки. Отож, фінансові ресурси будь-якого суб'єкта економіки утворюють його надходження та нагромадження.

Серед суб'єктів економіки, які володіють фінансовими ресурсами, органи місцевого самоврядування слід розглядати окремо, що пов'язане зі специфікою утворення їхніх доходів й інших складових фінансових ресурсів. Ці ресурси є складовою частиною публічних фінансових ресурсів, що мають виключно фондову форму існування та зосереджуються у бюджетах різного рівня та позабюджетних фондах цільового призначення. Зважаючи на принцип єдності каси, коли всі надходження органам місцевого самоврядування мають бути сконцентровані у бюджетах, а утворення позабюджетних фондів на рівні місцевої влади заборонене, то фінансові ресурси місцевого самоврядування представлені виключно бюджетною складовою.

Серед науковців зберігається еkleктизм думок щодо того, які компоненти утворюють фінансові ресурси органів місцевого самоврядування. За найбільш поширеним підходом, до них належать «місцеві бюджети, фінансово-кредитні ресурси і фінансові ресурси підприємств комунальної форми власності» [10]. На думку О. Кириленко, фінансові ресурси місцевого самоврядування формують такі складові, як «доходи місцевих бюджетів, кошти цільових фондів, благодійні внески і спонсорські пожертви, фінансові ресурси комунальних підприємств та інші ресурси» [38]. Однак, в останні роки це бачення структуризації фінансових ресурсів місцевого самоврядування зазнає перегляду. Відповідно до наукової позиції І. Луніної та Т. Боднарук, до сфери публічних фінансів належать тільки ті складові фінансової системи, які пов'язані із реалізацією суспільного інтересу та виконанням органами публічної влади своїх функцій [34]. Зважаючи на це, доходи підприємств комунальної власності, які хоча й засновані органами місцевого самоврядування, але функціонують на засадах комерційного розрахунку, не можуть розглядатись як складова публічних фінансів. Водночас, відповідно до уже згаданого принципу єдності каси при виконанні бюджету,

усі спонсорські та благодійні надходження на користь органів місцевого самоврядування мають бути зараховані до складу доходів бюджету. Подібним чином, за бюджетним законодавством, мають бути відображені кредитні ресурси, залучені місцевою владою для різних потреб. Відповідно до цих аргументів, фінансові ресурси місцевого самоврядування представлені надходженнями (сукупними доходами) місцевих бюджетів.

В економічній літературі фінансові ресурси місцевого самоврядування розмежовують за різними ознаками, які усебічно характеризують це економічне явище, звертають увагу на складність процесу їхнього формування з багатьох джерел. Відповідно до багаторічної бюджетної практики, провідною ознакою для розмежування фінансових ресурсів місцевого самоврядування є форма власності на них, за якою виокремлюють власні та регульовані (передані) ресурси [38]. До першої групи належить та частина фінансових ресурсів громад, які згенеровані місцевою економікою у процесі відтворення та надійшли до відповідного місцевого бюджету через фіскальні платежі, закріплені за ним. Іншу групу утворюють фінансові ресурси, згенеровані в економіці інших громад, але через систему міжбюджетних трансфертів передані до громади реципієнта.

Хоча запропонований підхід до розмежування фінансових ресурсів має раціональне обґрунтування, він не позбавлений недоліків. По-перше, специфіка податкової системи України визначає те, що значна частина фінансових ресурсів, які згенеровані економікою громади, надходить до доходів державного бюджету, а не наповнює місцевий бюджет. При цьому не можна напевно сказати, чи ці кошти будуть використані для фінансування загальнодержавних суспільних благ, чи надійдуть у систему бюджетного вирівнювання. По-друге, як зазначає О. Тимошенко, складно означити як власні такі ресурси територіальної громади, які залучені для фінансування суспільних потреб у формі кредиту чи від емісії місцевих облігацій, цільового фінансування [46, с. 73].

Отож, фінансові ресурси місцевого самоврядування формують у різний спосіб та із застосуванням різних методів – оподаткування, кредитного методу та інших. Однак, податковий метод практично у всіх країнах, не залежно від рівня

їхнього розвитку та моделі економіки, відіграє провідну роль у наповненні усіх рівнів бюджетів, інші методи мобілізації фінансових ресурсів виконують зазвичай допоміжну роль. Суть податкового методу полягає у функціонуванні системи оподаткування, наслідком чого є утворення податкових надходжень у бюджетах різного рівня. Податки як інструмент впливу держави на економіку, найперше покликані виконувати фіскальну функцію, тобто забезпечувати органи публічної влади необхідним обсягом бюджетних ресурсів. Супутньою функцією фіскальних платежів є їхня регуляторна здатність, адже завдяки корегуванню елементів тих чи інших податків та зборів, органи влади можуть впливати на перебіг економічних процесів, обмежуючи або стимулюючи активність у певних галузях економіки, регулюючи пропорції розподілу економічних ресурсів між економічними суб'єктами. Об'ємно-структурні параметри фінансових ресурсів місцевого самоврядування від оподаткування залежить від багатьох чинників, зокрема рівня розвитку місцевої економіки та специфіки податкової системи країни, адже в Україні надходження від оподаткування дрібного та середнього підприємництва, а також понад половину надходжень від оподаткування доходів зайнятих в економіці надходять до місцевих бюджетів. Не меншу роль серед чинників, які визначають параметри податкових надходжень місцевих бюджетів відіграють пропорції розподілу податкових платежів між рівнями бюджетної системи. Уряд може використовувати зміну пропорцій такого розподілу для зміцнення фінансової самостійності місцевого самоврядування або навпаки, для більшої концентрації бюджетних ресурсів на рівні державного бюджету.

Податкові надходження місцевих бюджетів, як основне джерело ресурсів місцевого самоврядування, утворюються від оподаткування різних об'єктів – доходів населення від економічної активності, прибутку підприємств усіх форм власності, житлової та комерційної нерухомості, що перебуває у власності як фізичних, так і юридичних осіб, зелених, водних та інших ресурсів, а також від оподаткування процесів споживання. Розподіл обсягів податкових надходжень між рівнями бюджетної системи складний, в його основу покладені відразу кілька параметрів – зміст об'єкта оподаткування, розподіл відповідальності за

визначення параметрів елементів фіскальних платежів, база оподаткування. На підставі застосування цієї системи критеріїв, податкові надходження до місцевих бюджетів розмежовуються на такі підгрупи:

– податки на доходи, прибуток, на збільшення ринкової вартості. До цієї групи податкових надходжень зараховують податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) та військовий збір, а також податок на прибуток підприємств. Однак, ці фіскальні платежі надходять до місцевих бюджетів тільки у тій частині, яка визначена бюджетним законодавством, оскільки вони є елементами системи бюджетного регулювання. Органи місцевого самоврядування не мають права затверджувати або вносити зміни до елементів цих податків та збору, вони є тільки одержувачами надходжень від їхньої сплати. Згідно законодавства, до бюджетів територіальних громад зараховують 60% ПДФО та військового збору, однак для Києва цей показники встановлено на рівні 40%. Додатково до цього, 15% від сплаченого ПДФО та військового збору отримують обласні бюджети, решту спрямовують до державного бюджету. Податок на прибуток підприємств розщеплюють складніше: податок, який сплачують підприємства комунальної форми власності повністю надходить до бюджетів територіальних громад, до обласних бюджетів зараховують податок, який сплачують засновані обласними радами підприємства, а податок на прибуток всіх інших підприємств підлягає розподілу між державним та обласними бюджетами у пропорції 90 : 10;

– рентні платежі, які об'єднують кілька видів рентної плати, пов'язаної з розробкою надр та використанням лісових, водних та інших видів природних ресурсів. Надходження рентної плати не мають вагомій ролі при формуванні бюджетних ресурсів органів місцевого самоврядування, закріплення їх певної частини за місцевими бюджетами покликане стимулювати місцеву владу, адже природні ресурси є багатством територіальних громад і забирати до державного бюджету рентну плату в повному обсязі є несправедливим. Тому на сьогодні рентна плата є елементом системи міжбюджетного вирівнювання, оскільки її надходження розщеплюються між державним, обласним та бюджетами громад. Пропорції розподілу встановлені для кожного виду рентної плати, однак рентна

плата за користування ресурсами та надрами місцевого значення повністю надходить до бюджетів територіальних громад;

– внутрішні податки на товари та послуги, які об'єднують кілька видів акцизного податку: з роздрібного продажу підакцизних товарів; з виробленого та імпортованого пального. Якщо акцизний податок з реалізації у роздрібній мережі алкогольних і тютюнових виробів повністю надходить до бюджетів територіальних громад, то для податку з пального застосовують складну схему розподілу надходжень. Так, до бюджетів територіальних громад спрямовують 13,44% від сплаченого в Україні акцизного податку на пальне (з виробленого та імпортованого), але питома вага бюджету конкретної громади у цих обсягах визначається відносною ємністю місцевого ринку пального (співвідношення між обсягом реалізації пального в громаді та по країні в цілому). Відповідно, місцеві громади зацікавлені у збільшенні обсягів реалізації пального на своїй території та розміщенні об'єктів дорожньої інфраструктури;

– місцеві податки та збори, які за останні роки стали важливим джерелом формування бюджетних ресурсів бюджетів місцевого самоврядування. До цієї групи податкових надходжень належать такі фіскальні платежі, як: податок на майно (що об'єднує податок на житлову та комерційну нерухомість, земельний податок та орендну плату за землю, транспортний податок), єдиний податок, туристичний збір, а також збір за місця для паркування транспортних засобів. Всі ці фіскальні інструменти об'єднує спільна ознака, яка полягає у закріпленні за органами місцевого самоврядування права визначати їхні елементи (базу для оподаткування, ставки, пільги та інші складові). Водночас, ці податки та збори належать до таких, які тісно пов'язані із результатами функціонування місцевої економіки (єдиний податок), майновим статусом населення громади (наявність рухомого і нерухомого майна), розвитком дорожньої та іншої інфраструктури. Крім цього, для місцевих податків та зборів характерний доволі спрощений механізм адміністрування через чіткість та прозорість визначення об'єктів та бази оподаткування;

– інші податки та збори. Необхідність виокремлення цієї групи сумнівна, оскільки до неї належать надходження від тих платежів, які не можна з різних причин зарахувати до інших груп податкових надходжень місцевих бюджетів. Склад цієї групи доходів періодично змінюється, на сьогодні до неї належить екологічний податок у частині, яка зараховується до місцевих бюджетів (25% до бюджетів громад, 30% до обласних бюджетів, але 0% для податку за викиди двооксиду вуглецю в повітря та на утворення радіоактивних відходів), а також збір за забруднення навколишнього середовища. На відміну від екологічного податку, який все таки має певне фіскальне значення для місцевих бюджетів, збір за забруднення навколишнього середовища майже не помітний у складі бюджетних ресурсів.

Отож, на теперішній час відповідно до бюджетного законодавства в нашій країні функціонує складний механізм формування доходів місцевих бюджетів, який передбачає першість доходів від оподаткування серед джерел формування бюджетних ресурсів. Надходження від функціонування системи оподаткування розмежовують у розрізі кількох груп відповідно до економічного змісту об'єкта, який оподатковується, а також з урахуванням повноважень місцевої влади щодо впливу на елементи цих фіскальних платежів. Частина податків та зборів, які надходять до доходів місцевих бюджетів, належать до інструментів бюджетного регулювання, а їх розщеплення між бюджетами різного рівня створює мотивацію для усіх рівнів влади щодо нарощування податкової бази.

1.2. Ключові чинники формування доходів місцевих бюджетів від оподаткування

Формування доходів місцевих бюджетів, в тому числі від функціонування системи оподаткування, є складним процесом, що піддається впливу багатьох чинників різного походження та характеру дії. Вони можуть як прискорювати позитивну динаміку податкових надходжень, так і негативно впливати на них.

Різносторонній вплив різних чинників, які в сукупності утворюють середовище формування податкових надходжень місцевих бюджетів, зумовлює значну увагу, яку приділяють їхньому вивченню представники економічної науки. У літературних джерелах чинники середовища формування бюджетних ресурсів прийнято розмежовувати за різними ознаками відповідно до специфіки інтересу дослідника.

Одним із найбільш поширених підходів до розподілу чинників, які впливають на формування бюджетних доходів є урахування моделі організації публічної влади, за якою вирізняють центральний та місцевий рівні управління. Відповідно, серед чинників середовища доцільно вирізнити ті, які генеруються на рівні держави в цілому і мають вплив на усю сукупність місцевих бюджетів, а також чинники мезорівня, які залежать від специфіки конкретної громади. За іншими ознаками чинники середовища формування податкових надходжень місцевих бюджетів доцільно розділяти так: за походженням – на чинники ендогенного характеру (зумовлені особливостями розвитку та організації влади у громаді) та екзогенні (визначаються впливом зовнішніх сил, незалежних від громади); відповідно до причинності виникнення – на об'єктивні чинники (які не визначаються наслідками чийось дій) та суб'єктивні, коли вплив певного чинника на податкові надходження є логічним підсумком управлінських рішень конкретних осіб.

Ендогенні (внутрішні) чинники, які впливають на процес формування податкових надходжень місцевих бюджетів, зумовлені специфікою соціально-економічного розвитку територіальної громади та особливостями управління бюджетом органами публічної влади. Відповідно до такого підходу, чинники ендогенного походження доцільно розмежовувати на організаційно-процедурні і соціально-економічні. До першої групи належать ті чинники, які визначаються рівнем організації управління бюджетом, а саме: якістю організації планування та виконання бюджетних показників доходів; рівнем забезпеченості структур, які відповідають за планування податкових надходжень місцевого бюджету необхідною інформаційною базою (базами даних про платників податків, базу

оподаткування у розрізі окремих видів фіскальних платежів, об'єктивні дані макроекономічної динаміки та ін.), технічними можливостями щодо її аналізу, а також кадровим забезпеченням; мотивацією спеціалістів, задіяних в управлінні процесами формування бюджетних ресурсів; ступенем впровадження цифрових технологій у процеси планування та адміністрування податкових надходжень; характер ділових взаємин між платниками податків та органами фіскального контролю і місцевою владою. Сукупний вплив цих чинників визначає характер планування і виконання податкових надходжень місцевих бюджетів, впливає на рівень добровільності сплати фіскальних платежів, масштаби ухилення від них та поширеність інших форм податкової девіації, повноту надходження податків та зборів до бюджету.

Вагомість організаційно-процедурних чинників для процесу формування податкових доходів бюджетів усіх рівнів підкреслює увага до них з боку вчених. Втім, зважаючи на складність організації управління податковими доходами, у наукових публікаціях складно простежити подібності у переліку конкретних чинників, які належать до цієї групи. Зокрема, О. Брежнєва-Єрмоленко зазначає, що найбільший вплив на формування бюджетних ресурсів від оподаткування мають низка податкова дисципліна платників податків, нестабільність правового базису справляння фіскальних платежів, неналежне інституційне забезпечення процедур планування бюджетів за доходами від оподаткування, а також загалом суспільно-політична нестабільність в країні та низька ефективність організації публічного управління [5]. Проте вчена все ж визначає, що не всі організаційно-процедурні чинники мають негативний вплив на бюджетні надходження, окремі з них діють у позитивному ключі.

Подібною думкою доходять у своєму дослідженні Ю. Іванов, А. Крисоватий, А. Кізіма [23], які до найважливіших чинників, що впливають на формування бюджетних ресурсів від оподаткування долучають: політичну ситуацію в країні та стабільність податкового законодавства; рівень податкової дисципліни щодо своєчасного та повного справляння податкових платежів; чинник податкової

культури, який визначає рівень толерування суспільством податкових девіацій, схильність платників до використання схем мінімізації податкових зобов'язань.

Вагоме місце серед ендогенних чинників займають також чинники, які мають соціально-економічну природу. Вони визначають економічний потенціал територіальної громади щодо формування бюджетних ресурсів. Зважаючи на те, які фіскальні платежі надходять до місцевих бюджетів, до числа економічних чинників належать такі, як: обсяг доходів населення, які підлягають обкладенню ПДФО та є базою для розрахунку військового збору; фінансові результати від діяльності суб'єктів господарювання різних форм власності та комунальних підприємств зокрема, що визначає базу для розрахунку сум податку на прибуток підприємств; ємність ринку підакцизних товарів, які є базою для визначення сум акцизного податку з роздрібного продажу та визначають питому вагу громади в надходженнях акцизного податку на пальне та ін. Хоча ці показники залежать в першу чергу від загальної економічної ситуації в країні, на них також впливають дії місцевої влади, ефективність їхніх зусиль щодо розвитку місцевої економіки, залучення інвестицій, збільшення кількості робочих місць та доходів населення.

І. Горленко, Л. Тарангул розглядають соціально-економічні чинники, які впливають на формування ресурсів бюджету на місцевому рівні більш розлого. Крім показників, які характеризують рівень соціально-економічного розвитку територіальної громади, вчені зараховують до числа таких чинників: показники інвестиційно-інноваційної діяльності суб'єктів господарювання громади та їх зовнішньоекономічних операцій; конкурентоспроможність місцевої економіки у порівнянні з іншими громадами та регіонами; інтерес до громади як місця для ведення бізнесу та особистого проживання та ін. [16]. На наш погляд, зазначені чинники соціально-економічного характеру, хоча й мають у собі раціональну ідею, є надміру розмитими, потребують більшої деталізації та окреслення їх зв'язку з параметрами податкових надходжень місцевих бюджетів.

Через розкриття соціально-економічних чинників ендогенного характеру простежується зв'язок між ними і чинниками формування бюджетних ресурсів, які мають зовнішнє походження. Екзогенні чинники охоплюють різний спектр

економічних, соціальних, політичних, правових, екологічних та інших умов, у яких формуються надходження місцевих бюджетів від оподаткування, та які є результатом дії певних процесів та явищ загальнодержавного масштабу. Вони можуть бути зумовлені як об'єктивними процесами, не залежними від певних осіб чи управлінських рішень, а також мати дискреційну природу. Об'єктивні зовнішні чинники, які впливають на процеси формування податкових доходів місцевих бюджетів – це: суспільно-політична та безпекова ситуація в країні, які залежать не тільки від дій публічної влади, але й від взаємодії уряду з владними інституціями інших країн; ситуація на зовнішніх товарних ринках та ринках капіталу, які впливають на макроекономічні індикатори в країні та їх динаміку; форс-мажорні обставини різного походження, які можуть змінити ситуацію в світовій економіці чи політиці, що може у різний спосіб вплинути на ситуацію в Україні.

Суб'єктивні чинники доцільно розмежовувати на стратегічні й тактичні відповідно до характеру управлінських рішень, які впливають на формування бюджетних ресурсів на усіх рівнях бюджетної системи. Зокрема, стратегічні чинники, на наш погляд, представлені такими: рівень обґрунтованості політики державного регулювання економічних процесів, розробленість стратегічних пріоритетів економічної та, зокрема, фінансової політики; наявність стратегії стимулювання інноваційно-інвестиційних процесів в країні, стійкість ситуації в економічній системі й політична стабільність; відповідність розвитку правового забезпечення тенденціям розвитку економіки; специфіка політики залучення економіки країни у світові економічні процеси; інвестиційний клімат порівняно із країнами-сусідами; обґрунтованість монетарної та фіскальної політики, їхня спрямованість на стимулювання економічного розвитку та ін.

Поряд із чинниками стратегічного характеру, не менш вагомий вплив на формування податкових надходжень місцевих бюджетів мають чинники більш «приземленого» характеру, такі як: рівень професіоналізму працівників органів влади, задіяних в управлінні доходами бюджету, розуміння ними національних пріоритетів, прогресивність їхнього світогляду, відкритість до інновацій; рівень

моральних якостей та патріотизму фахівців системи публічного управління. До тактичних суб'єктивних чинників доцільно також зараховувати орієнтованість представників органів публічної влади на посилення взаємодії з громадянським суспільством, узгодження інтересів різних суб'єктів економіки при виробленні пріоритетів політики формування бюджетних ресурсів від оподаткування.

На думку І. Горленко, Д. Тарангул, А. Степаненко, в кризових умовах роль суб'єктивних зовнішніх чинників на формування податкових доходів місцевих бюджетів тільки зростає. За цих обставин, як вважають вчені «змінюється їхня «природа» – з чинників вторинного характеру вони трансформуються у чинники первинні, або чинники «поштовху», які активізують інноваційні процеси в економіці, сприяючи виходу її з кризового стану» [17, с. 69]. На наш погляд, таке прочитання суб'єктивних чинників у виключно їх позитивному баченні доволі контраверсійне, адже саме непрофесіоналізм владних інституцій, неадекватність управлінських рішень в складних умовах фінансових криз 2008-2009 рр. та 2018-2019 рр. сприяли не виходу економіки з кризи, а навпаки її поглибленню. Лише в перші роки повномасштабної війни економічну політику фінансового блоку уряду незалежні аналітики оцінюють як досить професійну, що дало можливість стабілізувати економічну ситуацію в країні в період безпрецедентних викликів. Втім, варто погодитись з позицією І. Горленко, Д. Тарангул, А. Степаненко, що зовнішні чинники, які мають суб'єктивну природу, обов'язково мають бути враховані при управлінні процесом формування доходів місцевих бюджетів від оподаткування, а також у більш широкому сенсі – «при виробленні державної політики перерозподілу бюджетних ресурсів між рівнями бюджетної системи, при визначенні потреб забезпечення регіонами відтворювальних процесів» [17, с. 69].

При розгляді чинників зовнішнього походження доцільно звернути увагу також на їх регіональний вимір, оскільки ситуація на рівні області значною мірою впливає на процеси формування бюджетних ресурсів у громадах, які до неї входять. Регіони країни характеризуються суттєвими відмінностями у рівнях економічного та соціального розвитку, безпековій ситуації, рівні інвестиційної

привабливості та конкурентоспроможності як місця для життя і ведення бізнесу, екологічній ситуації та ін. Також неоднаковим є ступінь зацікавленості владних інституцій у впровадженні інновацій, новітніх підходів до управління ресурсами бюджету, орієнтованість на залучення інвестицій тощо. Навіть після того, коли в рамках реформи децентралізації органи місцевого самоврядування отримали широкі повноваження у сфері управління місцевим розвитком, вплив обласної влади на економічні та соціальні процеси у громадах залишається значним. Відтак, від особливостей організації влади на рівні області, її націленість на конструктивну співпрацю з громадами щодо стимулювання їхнього розвитку, значною мірою залежить потенціал формування доходів місцевих бюджетів, в тому числі від оподаткування.

Розділ 2

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ (НА ПРИКЛАДІ ЛЬВІВСЬКОГО МІСЬКОГО БЮДЖЕТУ)

2.1. Загальнодержавні податки як джерело наповнення місцевих бюджетів

Передання на користь органів місцевого самоврядування додаткових повноважень в рамках реформи децентралізації поставило перед місцевою владою складне завдання формування достатнього обсягу бюджетних ресурсів для належного виконання своїх обов'язків. З метою збалансування видаткових повноважень місцевої влади з наявними у неї бюджетними доходами, реформа децентралізації передбачала певні зміни щодо формування податкових доходів, оскільки застосування податкового методу має найбільше значення в сучасний період при наповненні місцевих бюджетів.

Відповідно до податково-бюджетного законодавства, органи місцевого самоврядування мають визначені повноваження щодо впровадження окремих видів фіскальних платежів та встановлення їхніх елементів (бази оподаткування та ставок). Відтак, у складі податкових надходжень місцевих бюджетів окремий розділ складають надходження від місцевих податків та зборів. Решту доходів від оподаткування у складі місцевих бюджетів формують загальнодержавні фіскальні платежі. Вони надходять до місцевих бюджетів у рамках бюджетного федералізму, коли окремі податки та збори наповнюють бюджети відразу кількох рівнів бюджетної системи.

На відміну від багатьох зарубіжних країн, де оподаткування доходів населення та підприємств забезпечує формування надходжень центрального (державного) бюджету, вітчизняна модель бюджетного федералізму визначає, що фіскальні ефекти від прямого оподаткування розподіляються у визначеній

пропорції між державним та місцевими бюджетами. Впродовж тривалого часу надходження від податку на доходи фізичних осіб, який є провідним прямим податком з доходів населення, на 3/4 зараховувались до дохідної частини місцевих бюджетів, і лише невелика частина (переважно за рахунок збільшеної частки перерахунку для міського бюджету Києва), то в умовах війни вилучення фіскальних платежів з грошового забезпечення військових змінило пропорції фактичного розподілу цих надходжень на користь більшої ваги державного бюджету.

Щодо оподаткування корпоративних прибутків, то податок на прибуток підприємств на 90% надходить до державного бюджету, решту 10% від суми цих надходжень поповнюють обласні бюджети. Бюджети територіальних громад в Україні мають право на отримання лише податку від оподаткування прибутку комунальних підприємств. Оскільки підприємства такого типу майже завжди є малоприбутковими, неприбутковими чи зазнають збитків, то значення надходжень від цього податку в доходах бюджетів громад мізерне.

Для забезпечення об'єктивності аналізу тенденцій формування доходів місцевих бюджетів від оподаткування, в тому числі за рахунок податків на особисті й корпоративні доходи, оцінимо показники по Україні в цілому та на рівні конкретного бюджету місцевого самоврядування. Для цього звернемо увагу на Львівський міський бюджет як бюджет однієї з найбільших і найбільш успішних територіальних громад західної частини України. В цілому по країні динаміка надходжень місцевих бюджетів від оподаткування за останні роки мала стійкий висхідний характер, який не змінився навіть з початком великої війни з росією.

На відміну від 2020 року, коли фактичні надходження від податків і зборів не перевищили планові, у наступні роки спостерігалось перевиконання запланованих значень. Зокрема, у перший рік повномасштабної війни місцеві бюджети отримали 393,5 млрд грн податкових доходів, що на 3,5 млрд грн більше очікуваних річних значень, у 2023 році перевиконання планів склало близько 10,0 млрд грн. Проте, у відповідності до планів на 2024 рік, очікується

зменшення податкових надходжень місцевих бюджетів на 44,0 млрд грн від фактичних показників 2023 року, що є, по-перше, свідченням консервативного підходу до планування бюджету в умовах високого рівня невизначеності, а по-друге, наслідком дискреційних заходів держави з перерозподілу бюджетних ресурсів між бюджетами різного рівня.

Як свідчать дані табл. 2.1, основний внесок у зменшення планів з доходів місцевих бюджетів від оподаткування забезпечить скорочення надходжень від податку на доходи фізичних осіб. На 2024 рік заплановано отримати від ПДФО та податку на прибуток до місцевих бюджетів 253,0 млрд грн, що на 51,8 млрд грн менше, ніж у попередньому році. Тільки за рахунок оподаткування зарплат та інших доходів місцеві бюджети отримають у 2024 році, згідно прогнозів, на 56,0 млрд грн менше. Такі показники мають у своїй основі складний комплекс причин, зумовлених суперечливими тенденціями на ринку праці та рішеннями держави щодо зміни пропорцій зарахування надходжень ПДФО до бюджетів.

Таблиця 2.1

**Надходження ПДФО до доходів місцевих бюджетів України
у 2020-2024 рр., млрд грн**

Показники	2020		2021		2022		2023		2024 (план)
	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт	
Податкові надходження всього, в т.ч.:	289,21	285,57	332,10	346,71	389,98	393,46	424,75	434,54	390,49
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості, в т.ч.:	193,12	187,60	220,19	228,32	272,64	285,76	302,00	304,85	253,01
Податок та збір на доходи фізичних осіб	183,10	177,83	205,90	212,23	259,06	272,25	289,19	289,40	233,40
<i>із доходів платника податку у вигляді заробітної плати</i>	<i>155,68</i>	<i>149,62</i>	<i>174,21</i>	<i>178,34</i>	<i>193,22</i>	<i>171,42</i>	<i>180,98</i>	<i>185,66</i>	<i>207,79</i>
<i>з грошового забезпечення та інших виплат військовим та особам рядового і начальницького складу</i>	<i>11,84</i>	<i>12,51</i>	<i>13,74</i>	<i>13,35</i>	<i>46,39</i>	<i>83,63</i>	<i>88,66</i>	<i>78,45</i>	<i>0,00</i>
<i>із доходів платника податку інших ніж заробітна плата</i>	<i>11,50</i>	<i>12,29</i>	<i>13,71</i>	<i>15,98</i>	<i>14,90</i>	<i>13,60</i>	<i>15,03</i>	<i>19,20</i>	<i>18,09</i>
<i>за результатами річного декларування</i>	<i>4,08</i>	<i>3,41</i>	<i>4,24</i>	<i>4,56</i>	<i>4,55</i>	<i>3,60</i>	<i>3,96</i>	<i>4,69</i>	<i>5,00</i>

Джерело: побудовано за даними [19]

Якщо звернути увагу на динаміку надходжень ПДФО за останні роки у розрізі джерела походження, то помітною є невиражена тенденція виконання

планових значень за цим фіскальним платежем, що пояснюється особливостями ситуації у сфері зайнятості в умовах воєнного часу. Зокрема, у 2020 році мало місце невиконання планів надходжень ПДФО із заробітних плат, що пов'язане із введенням карантинних обмежень в Україні в період епідемії коронавірусу. Після відновлення позитивної динаміки у 2021 році, початок повномасштабної війни негативно вплинув на виконання планів з надходження ПДФО з трудових доходів населення (171,4 млрд грн проти 193,2 млрд грн запланованого), адже значну частину зайнятих в економіці України було мобілізовано до Збройних Сил України, вагома частина економіки була зруйнована воєнними діями або опинилась в тимчасовій окупації. Україна також зазнала значних трудових втрат через масову еміграцію працездатних громадян за межі країни, що також вплинуло на зменшення надходжень від ПДФО з трудових доходів.

У 2023 році економіка змогла частково адаптуватись до роботи в умовах воєнного часу, про що свідчить відновлення позитивної динаміки надходжень від ПДФО з заробітних плат до місцевих бюджетів. Водночас, швидким темпом збільшувались надходження ПДФО від оподаткування грошового забезпечення військових, що тільки у 2022 році збільшило ресурс місцевих бюджетів у 6,3 рази, до 83,6 млрд грн. Марнотратство бюджетних ресурсів з боку місцевої влади, слабка активність щодо допомоги Збройним Силам України спричинили запит в суспільстві на перерозподіл бюджетних ресурсів на користь державного бюджету і військових потреб. Внаслідок вилучення ПДФО з доходів військових до державного бюджету уже з 3-го кварталу 2023 року, за підсумками цього року місцеві бюджети втратили 5,2 млрд грн, а загалом у 2024 році порівняно з попереднім роком – 78,5 млрд грн, або майже п'яту частину надходжень.

Близько 4,0-4,5% сукупних податкових надходжень до місцевих бюджетів складають фінансові результати оподаткування доходів населення, відмінних від заробітної плати. До цієї підгрупи належить ПДФО з доходів від інвестицій у реальні та фінансові активи, оренди нерухомого майна, підприємницької та іншої діяльності, надання професійних послуг. За підсумками 2023 року місцеві бюджети отримали від оподаткування цих доходів сукупно 19,2 млрд грн при

запланованих 15,0 млрд грн. Попри позитивну динаміку, ці показники доходів від оподаткування господарської активності населення не можна розглядати як об'єктивні через високий рівень тінізації відносин оренди, масовість ухилення від сплати ПДФО через неформальну зайнятість, виплату заробітних плат «у конвертах», неврегульованість оподаткування доходів від онлайн торгівлі у соціальних мережах, спекуляцій з криптовалютами, блогерства та ін.

Поряд з ПДФО, прямі податки у доходах місцевих бюджетів представлені також податком на прибуток підприємств. Однак, фіскальне значення цього податку є значно нижчим, що пояснюється як меншою базою оподаткування, так і особливостями розмежування надходжень між бюджетами різного рівня. На надходження від податку на прибуток мають значний вплив тенденції щодо використання схем агресивного податкового планування через «роздроблення» об'ємів діяльності для виконання критеріїв перебування на спрощеній системі оподаткування, офшорні механізми та ін. Відповідно до законодавства, місцеві бюджети отримують 10% від сплаченого податку на прибуток підприємств, які в повному обсязі надходять до обласних бюджетів. Такий підхід до розподілу надходжень мінімізує мотивацію органів влади територіальних громад щодо сприяння прибутковій роботі суб'єктів господарювання, щоб збільшити базу оподаткування цим податком.

Зважаючи на ці чинники, надходження до місцевих бюджетів від податку на прибуток приблизно у 20 разів менші, ніж доходи від ПДФО та військового збору. За 2023 рік від оподаткування прибутку підприємств місцеві бюджети отримали 15,5 млрд грн, що вище показника попереднього року, але менше за довоєнний рівень. З цієї суми надходження бюджетів від податку з прибутків комунальних підприємств склали всього 0,9 млрд грн, або близько 6% (рис. 2.1). Вагому роль у зростанні надходжень від податку на прибуток підприємств відіграють банківські установи, які з початку 2024 року показують рекордні темпи росту прибутковості роботи. Основним чинником такого зростання стали операції з облігаціями внутрішньої державної позики, які уряд емітує з високим рівнем прибутковості. Внаслідок цього, надходження від податку на прибуток

банків у 2024 році заплановані на рівні 6,4 млрд грн, що вчетверо більше за значення 2023 року і складає майже третину від підсумку в місцевих бюджетах за цим податком (додаток А).

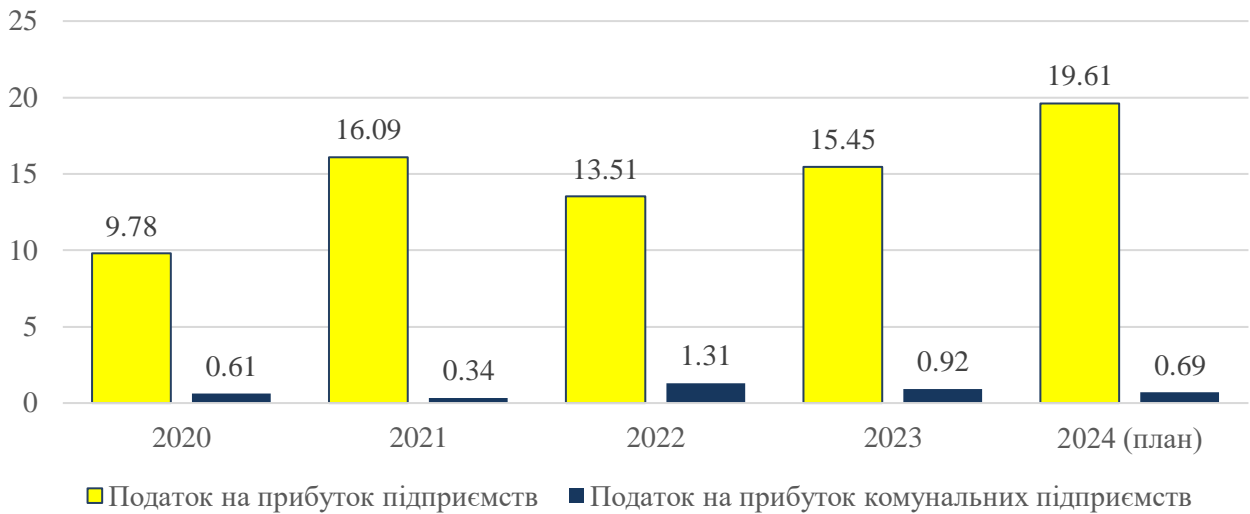


Рис. 2.1. Динаміка надходжень податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів України у 2020-2024 рр., млрд грн

Джерело: побудовано за даними [19]

Для того, щоб підтвердити виявлені тенденції загальноукраїнського рівня, оцінимо показник на рівні Львівської міської територіальної громади, до складу якої входять м. Львів, а також Дубляни, Винники та ряд сільських населених пунктів. Сукупні податкові надходження до Львівського міського бюджету у 2023 році склали 13,1 млрд грн, з яких понад 8,0 млрд грн було забезпечено за рахунок ПДФО та військового збору. Незважаючи на нестабільність останніх років, всього за 2020-2023 рр. надходження від цього податку зросли майже вдвічі. Натомість, надходження від податку на прибуток підприємств взагалі не помітні у доходах міського бюджету. Подібно до загальноукраїнського рівня, на 2024 рік у міському бюджеті передбачено падіння надходжень від ПДФО та військового збору через перерозподіл податку із зарплат військових на користь державного бюджету. Обсяг бюджетних втрат міського бюджету від цих дій складе орієнтовно 0,5 млрд грн (табл. 2.2).

Після бюджетної реформи 2015 року у складі податкових надходжень місцевих бюджетів з'явився підрозділ внутрішніх податків на товари та послуги.

За ним відображають надходження від оподаткування процесів споживання в частині, що зараховується до місцевих бюджетів. З 2015 року було впроваджено податок з реалізації у торгівельній мережі підакцизних товарів (він надходить до місцевих бюджетів повністю), а з 2017 року – 13,44% від надходжень акцизного податку з пального також поповнює місцеві бюджети. Розподіл цих надходжень між окремими бюджетами територіальних громад залежить від обсягів продажу пального на території цієї громади у відносному вираженні до загальної ємності всеукраїнського ринку пального. Такий принцип розподілу надходжень акцизу з пального створює стимули для громад нарощувати обсяги реалізації підакцизних товарів, а також протидіяти їхньому тіньовому обігу. Для того, щоб збільшити надходження акцизного податку з пального, темпи його продажу на території громади мають випереджувати динаміку ринку по країні загалом. Тому громади зацікавлені у розміщенні на своїй території автозаправних станцій, що забезпечує додаткові надходження до місцевого бюджету.

Таблиця 2.2

**ПДФО, військовий збір та податок на прибуток
у доходах Львівського міського бюджету в 2020-2024 рр., млрд грн**

Показники	2020	2021	2022	2023	2024 (план)
Податкові надходження всього, в т.ч.:	6,79	8,67	11,56	13,12	13,30
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості, в т.ч.:	4,36	5,38	7,57	8,04	7,56
<i>Податок та збір на доходи фізичних осіб</i>	4,36	5,38	7,57	8,03	7,54
<i>Податок на прибуток підприємств</i>	0,00	0,00	0,00	0,01	0,01
Разом доходів	6,97	9,64	12,24	14,06	14,15
Всього доходів, з урахуванням міжбюджетних трансфертів	9,07	11,65	13,88	15,87	16,95

Джерело: побудовано за даними звітності Львівської міської ради

Надходження від оподаткування споживання відіграють допоміжну роль у формуванні бюджетних ресурсів органів місцевого самоврядування, їхня частка складає близько 3-6%. Зокрема, у 2023 році до місцевих бюджетів надійшло 22,4 млрд грн акцизного податку, що в 1,1 рази більше від запланованого і склало 5% від обсягу податкових надходжень. Примітно, що за останні роки спостерігалось

перевищення фактичних надходжень над запланованими, окрім 2022 року, коли на початковому етапі повномасштабної війни урядом було прийнято рішення про тимчасове звільнення операції з імпорту підакцизних товарів від фіскальних платежів. Це зумовило втрати бюджетів на усіх рівнях бюджетної системи. На 2024 рік заплановано отримати до місцевих бюджетів від акцизного податку 24,4 млрд грн, його частка досягне 6% від суми податкових надходжень (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Надходження до місцевих бюджетів України
акцизного податку у 2020-2024 рр., млрд грн**

Показ-ники	2020		2021		2022		2023		2024 (план)
	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт	
Податкові надходження всього, в т.ч.:	289,21	285,57	332,10	346,71	389,98	393,46	424,75	434,54	390,49
<i>Внутрішні податки на товари та послуги, в т.ч.:</i>	14,43	15,55	16,76	17,85	15,79	13,08	20,84	22,40	24,43
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів, включаючи податок на операції з відчуження цінних паперів та операції з деривативами	1,60	1,87	2,00	2,19	1,49	0,43	1,39	1,74	1,87
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	6,26	6,52	6,93	7,43	5,23	2,43	6,01	6,63	7,50
Акцизний податок з реалізації у роздрібній торгівлі підакцизних товарів	6,57	7,17	7,83	8,24	9,07	10,22	13,44	14,03	15,06

Джерело: побудовано за даними [19]

Найбільше значення серед надходжень акцизного податку до місцевих бюджетів має оподаткування роздрібного продажу алкогольних і тютюнових виробів, від чого у 2023 році надійшло 14,0 млрд грн, або 60% від підсумку. Слід зауважити, що органи місцевого самоврядування не можуть впливати на елементи акцизного податку з роздрібного продажу, а є тільки одержувачами надходжень від його сплати. Однак, вони можуть впливати на обсяги ринку через сприяння розміщенню торгівельних точок з продажу підакцизних товарів і протидію нелегальному ринку. Політика визначення ставок акцизного податку в Україні перебуває у фарватері виконання вимог ЄС щодо приведення рівня оподаткування підакцизних товарів до європейських показників. Це стимулює зростання тіньового ринку алкогольних і тютюнових виробів, внаслідок чого місцеві бюджети зазнають втрат бюджетних ресурсів. Додатково поглиблюють

проблему слабкість відповідальності за податкові правопорушення, недовіра правоохоронної та судової системи у контексті протидії податковим девіаціям.

Щоб підтвердити виявлені тенденції на загальноукраїнському рівні, слід оцінити показники надходження акцизного податку до Львівського міського бюджету. Подібно до середньоукраїнських значень, частка акцизного податку в податкових доходах цього бюджету у 2023 році склала 6,7%, або 0,89 млрд грн, з яких понад 3/4 припало на акцизний податок з роздрібного продажу (табл. 2.4). У 2022 році за надходженнями акцизного податку до міського бюджету також спостерігалось різке падіння показників від оподаткування внутрішнього виробництва та імпорту підакцизних товарів, що відображає бюджетні наслідки від тимчасового звільнення від податку цих товарів на початковому етапі війни.

Таблиця 2.4

**Надходження Львівського міського бюджету
від акцизного податку у 2020-2024 рр., млн грн**

Показники	2020	2021	2022	2023	2024 (план)
Податкові надходження всього, в т.ч.:	6790,38	8674,48	11562,59	13116,37	13297,81
Внутрішні податки на товари і послуги, в т.ч.:	349,46	513,76	531,89	886,36	1011,50
<i>Акцизний податок з вироблених в Україні товарів</i>	29,81	41,41	8,96	41,33	50,00
<i>Акцизний податок з ввезених в Україну товарів</i>	104,13	140,71	55,50	157,58	183,90
<i>Акцизний податок з роздрібного продажу підакцизних товарів</i>	215,52	331,63	467,43	687,45	777,60

Джерело: побудовано за [21]

Загальнодержавні податки, які надходять до місцевих бюджетів України, не обмежуються ПДФО з військовим збором, податком на прибуток підприємств та акцизним податком. До місцевих бюджетів надходить також частина таких фіскальних платежів, як рентна плата, екологічний податок. Разом з тим, їхнє значення у формуванні бюджетних ресурсів органів місцевого самоврядування є незрівнянно нижчим. Надходження рентної плати мають властивість суттєво варіювати у розрізі років відповідно до ситуації на ринку сировинних товарів, а також темпів економічної активності. Зокрема, після охолодження економічної активності в період коронавірусних обмежень, коли надходження рентної плати

становили всього 4,6 млрд грн, у 2021 році приріст цих поступлень склав майже вдвічі до 5,6 млрд грн. Навіть в умовах повномасштабної війни спостерігалось незначне збільшення надходжень рентної плати. Однак, продовження активних бойових дій у промислово розвинених регіонах та погіршення кон'юнктури на ринках сировинних товарів зумовили зниження доходів від рентних платежів у 2023 році до 6,0 млрд грн. У структурі рентних платежів майже 7/10 припадає на ренту за користування надрами загальнодержавного значення (рис. 2.2).

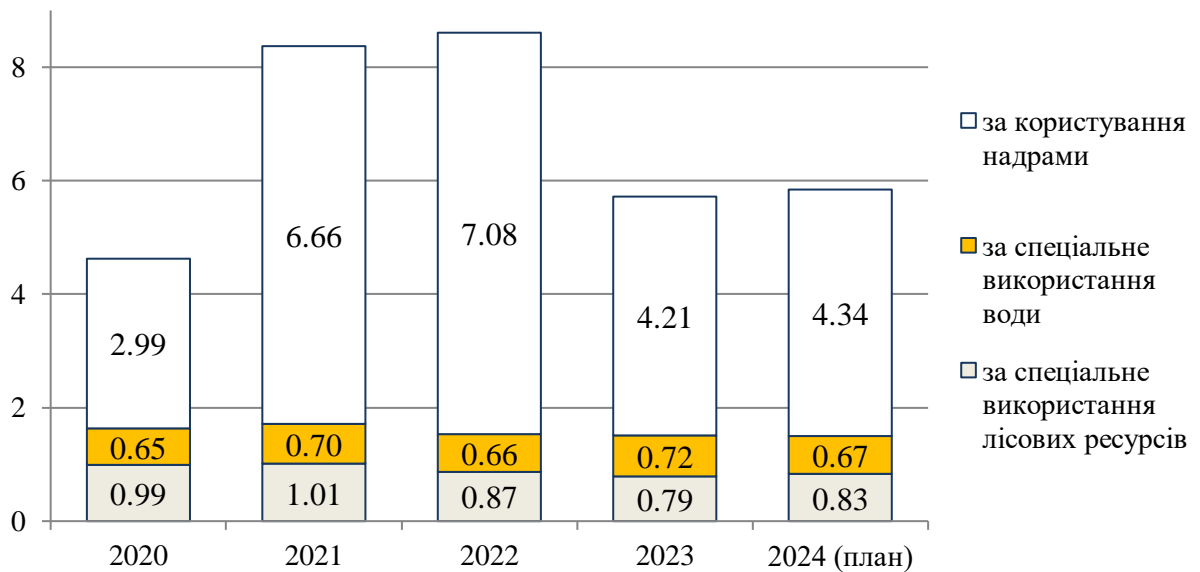


Рис. 2.2. Надходження рентної плати

до місцевих бюджетів України у 2020-2024 рр., млрд грн

Джерело: побудовано за даними [19]

Особливістю рентних платежів як джерела формування доходів місцевих бюджетів є те, що вони мають більше фіскальне значення у громадах, у яких розташовані підприємства гірничодобувної промисловості та інших галузей, які є платниками рентних платежів. Для прикладу, відсутність таких підприємств на території Львівської міської громади зумовлює ситуацію, коли провідну роль у рентних платежах відіграє рентна плата за користування лісовими ресурсами. У 2023 році вона принесла до міського бюджету всього 0,21 млн грн, а в цілому рентні платежі – 0,31 млн грн. Це вдвічі менше, ніж у попередньому році та практично не помітно при формуванні доходів міського бюджету.

Отож, загальнодержавні податки відіграють провідну роль у формуванні бюджетних ресурсів на місцевому рівні, серед них більше фіскальне значення мають прямі податки на особисті та корпоративні доходи, фіскальні платежі на процеси споживання та використання природних ресурсів мають другорядне значення. Проблемним моментом використання загальнодержавних податків при наповненні місцевих бюджетів є практично повна відсутність у місцевої влади можливості впливати на параметри цих фіскальних інструментів.

2.2. Формування доходів місцевих бюджетів від місцевих податків та зборів

Місцеві податки та збори є вагомим свідченням забезпечення фінансової самостійності місцевого самоврядування. Від того, наскільки значною є частка цих фіскальних платежів у бюджетних ресурсах місцевої влади можна робити висновок про реальну незалежність місцевого самоврядування у проведенні власної бюджетної політики. Після системної бюджетної реформи 2015 року значення місцевих податків та зборів у доходах місцевих бюджетів зросло, на сьогодні вони забезпечують до чверті від сукупних податкових надходжень. У 2023 році від усіх видів місцевих податків та зборів місцеві бюджети отримали 100,0 млрд грн надходжень, що на 15,7 млрд грн більше показників 2022 року. На 2024 рік передбачене подальше збільшення фіскального ефекту від місцевих податків та зборів до місцевих бюджетів, плановий показник їх надходження передбачений на рівні 105,7 млрд грн.

Найбільше фіскальне значення серед місцевих податків та зборів має єдиний податок, він у 2023 році забезпечив надходження понад 55,8 млрд грн, або 55% від загальних надходжень від місцевого оподаткування. На 2024 рік передбачене подальше зростання надходжень від цього податку, фактично він має забезпечити 3/4 приросту доходів місцевих бюджетів від місцевих податків та зборів. Надходження єдиного податку характеризуються високим рівнем

стійкості до змін у зовнішньому економічному середовищі, оскільки позивної динаміки його обсягу в місцевих бюджетах не порушили ні карантинні норми 2020 року, ні початок повномасштабної війни у 2022 році. Проте у 2022 році можна відмітити практично нульовий (на 2,0%) приріст надходжень, що різко контрастує на фоні значних темпів збільшення цих доходів в інші роки. Він був зумовлений зменшенням надходжень єдиного податку від фізичних осіб через впровадженні на початку війни податкові пільги, що давали право не платити цей податок групам підприємців – фізичних осіб (які належали до першої групи з найменшим оборотом ведення діяльності). Скасування цих норм податкового законодавства відновило позитивну динаміку надходжень єдиного податку від усіх категорій платників (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

**Надходження місцевих бюджетів України
від місцевих податків і зборів у 2020-2024 рр., млрд грн**

Показники	2020	2021	2022	2023	2024 (план)
Місцеві податки, в т.ч.:	75,69	89,90	84,31	100,01	105,74
Податок на майно, в т.ч.:	37,43	43,24	36,79	43,83	45,30
На нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	5,76	7,82	7,12	9,14	9,20
Земельний податок	12,81	13,84	11,13	12,09	12,62
Орендна плата за землю	18,66	21,42	18,44	22,44	23,24
Транспортний податок	0,20	0,16	0,10	0,16	0,13
Збір за місця для паркування транспортних засобів	0,09	0,13	0,10	0,15	0,18
Туристичний збір	0,13	0,24	0,19	0,22	0,24
Єдиний податок, в т.ч.:	38,03	46,28	47,23	55,81	60,12
Єдиний податок з фізичних осіб	27,63	34,81	32,89	38,00	44,09
Єдиний податок з юридичних осіб	5,07	6,18	9,84	11,94	10,13
Єдиний податок з сільськогосподарських виробників	5,34	5,29	4,49	5,86	5,91

Джерело: побудовано за даними [19]

У 2023 році помітним є збільшення надходжень єдиного податку від платників, які працюють у галузі сільського господарства – до 5,9 млрд грн, або в 1,3 рази. Таке зростання, навіть попри зменшення кількості платників через окупацію частини території України та ведення бойових дій стало наслідком введення мінімального податкового зобов'язання для сільськогосподарських

виробників задля зменшення можливостей щодо ухилення від сплати податків, захисту інтересів держави і орендарів землі. В основі такого показника – рівень мінімального податкового навантаження відносно нормативної грошової оцінки земельної ділянки.

Понад 40% від загального обсягу надходжень місцевих податків та зборів до місцевих бюджетів припадає на податок на майно. У 2023 році від цього консолідованого фіскального платежу місцеві бюджети отримали 43,8 млрд грн, що в 1,2 рази більше значень 2022 року, але відповідає рівню довоєнного 2021 року. На 2024 рік прогнозується незначне збільшення надходжень від цього платежу – всього на 3,3%, воно передбачене за усіма його складовими.

Податок на майно не є цілісним податком, оскільки він об'єднує кілька окремих платежів, якими обкладається наявне у фізичних та юридичних осіб майно – земельні ділянки, житлова та комерційна нерухомість, транспортні засоби. При застосуванні щодо цих об'єктів податок на майно отримує своє вираження в окремих платежах – податку на нерухомість, платі за землю або земельному податку, транспортному податку. Серед них провідне фіскальне значення має орендна плата за землю, яку сплачують орендарі земельних ділянок, що перебувають у державній та комунальній власності. Надходження від цього платежу у 2023 році склали 22,4 млрд грн, або понад половину від сукупних надходжень податку на майно. Проведення цілеспрямованої політики щодо інвентаризації та належного оформлення земельних ділянок, як належать територіальних громадам дало можливість забезпечити поступальне зростання доходів місцевих бюджетів від орендної плати.

Надходження земельного податку суттєво менші за фіскальний ефект від орендної плати, однак у 2023 році вони склали майже 12,1 млрд грн, або більше 12% від сукупних надходжень місцевих податків та зборів. Причинами такого відставання надходжень є: по-перше, недостатній розвиток ринку земельних ресурсів, внаслідок чого грошова вартість землі (як об'єкт розрахунку суми земельного податку) поки не відображає ринкових реалій; по-друге, заниження нормативної грошової вартості землі через зловживання та маніпуляції з боку

експертів, що зменшує базу оподаткування; по-третє, надання пільг зі сплати податку та встановлення місцевими радами занижених ставок податку задля уникнення негативної оцінки з боку мешканців громади.

Транспортний податок, який запроваджувався як різновид податку на багатство, практично не помітний у структурі доходів місцевих бюджетів. У 2023 році від його сплати місцеві бюджети отримали всього 0,16 млрд грн, що в 1,6 рази більше значень 2022 року, але менше від довоєнних значень. Об'єктом оподаткування цим податком виступає право володіння новим автомобілем високого класу, перелік марок і цінові параметри яких щорічно затверджуються на рівні уряду. Невиправдано завищені норми для включення автомобіля до складу об'єктів оподаткування різко звужують коло платників транспортного податку, перетворюючи його на «декоративний» фіскальний інструмент. Крім цього, незрозумілим є підхід до встановлення розміру цього податку, який є фіксованим і не змінюється уже впродовж багатьох років.

Динамічним зростанням характеризуються обсяги надходжень від сплати збору за місця для паркування транспортних засобів – у 2023 році від нього до місцевих бюджетів надійшло 0,15 млрд грн, що в 1,7 рази більше, ніж у 2020 році. на 2024 рік передбачене подальше збільшення цього показника до 0,18 млрд грн. Незважаючи на те, що платіж залишається фіскально незначимим, позитивна динаміка надходжень від сплати збору свідчить про зменшення рівня зловживань через активне впровадження інструментів діджиталізації. Завдяки переходу до електронних систем оплати паркування зменшився персональний вплив працівників паркувальних майданчиків, які до цього мали можливість маніпулювати з показниками заповнюваності паркувальних місць.

Туристичний збір є також фіскально незначимим джерелом формування доходів місцевих бюджетів, від його сплати у 2023 році надійшло всього 0,22 млрд грн, що дещо менше показників 2021 року. Після стрімкого зростання у 2021 році після «ковідного» 2020 року, в подальшому надходження від сплати туристичного збору стабілізувались. Навіть у перший рік великої війни, коли здавалося б, населенню було не до туризму, від туристичного збору надійшло

0,19 млрд грн. Такі показники ми схильні пов'язувати з тим чинником, що при закритості кордонів для значної частини чоловіків-військовозобов'язаних та з патріотичних міркувань населення переорієнтувалось на внутрішній туризм. Крім цього, значні масштаби внутрішньодержавної міграції платоспроможного населення з регіонів країни, охоплених бойовими діями в умовно тилові також справляли стабілізуючий вплив на динаміку доходів від туристичного збору.

Показники формування бюджету Львівської міської громади від місцевих податків та зборів підтверджують в цілому загальноукраїнські тенденції. За період останнього п'ятиріччя спостерігається швидке зростання надходжень від місцевого оподаткування, навіть не зважаючи на початок повномасштабної війни в Україні. У 2023 році від місцевих податків та зборів міський бюджет отримав майже 4,2 млрд грн, що в 1,5 рази перевищує значення довоєнного 2021 року, а на 2024 рік приріст цих надходжень визначений на рівні 15,3% до 4,8 млрд грн. Відповідно, тільки за п'ятиріччя можна констатувати зростання фіскальної віддачі від місцевого оподаткування в 2,3 рази (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Надходження Львівського міського бюджету
від місцевих податків і зборів у 2020-2024 рр., млн грн**

Показники	2020	2021	2022	2023	2024 (план)
Місцеві податки, в т.ч.:	2076,09	2773,60	3452,38	4179,05	4820,30
Податок на майно, в т.ч.:	653,44	825,07	1074,36	1381,10	1522,60
На нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	209,65	300,59	488,55	630,33	645,50
Земельний податок	111,03	148,16	164,51	207,03	235,30
Орендна плата за землю	327,44	371,43	418,29	537,87	635,30
Транспортний податок	5,31	4,89	3,00	5,85	6,50
Збір за місця для паркування транспортних засобів	15,51	23,19	25,63	33,56	34,10
Туристичний збір	4,97	11,34	19,78	25,47	25,30
Єдиний податок	1402,16	1913,94	2332,61	2738,92	3238,30

Джерело: побудовано за [21]

Найважливішим у фіскальному розумінні місцевим податком у громаді залишається єдиний податок, від сплати якого у 2023 році до Львівського міського бюджету надійшло понад 2,7 млрд грн, на 2024 рік передбачено від

цього фіскального платежу отримати більше 3,2 млрд грн. Примітно, що за останні роки показник надходжень від сплати єдиного податку щорічно зростав на подібну величину – в межах 0,4-0,5 млрд грн, що свідчить про високий рівень стійкості фіскального інструменту до змін у зовнішньому середовищі. За підсумками п'ятиріччя надходження від спрощеної системи зростуть в 2,3 рази.

Високою була також динаміка за іншими платежами з числа місцевих податків та зборів, зокрема від податку на майно. У 2023 році від сплати цього податку міський бюджет отримав 1,38 млрд грн, що в 1,2 рази більше рівня 2022 року та вдвічі перевищує значення 2020 року. Якщо оцінити динаміку податку на майно у розрізі складових, то можна констатувати, що найбільший внесок у зростання його обсягів припадає на оподаткування нерухомості, від чого надходження зросли за період 2020-2023 рр. втричі. Це значно перевищує темпи приросту доходів за іншими видами місцевих податків та зборів, крім туристичного збору. Причини цієї динаміки – у проведенні інвентаризації нерухомого майна, а також у підвищенні ставок податку.

Подібно до загальноукраїнських показників, серед складових податку на земельні ресурси більшу роль відіграє орендна плата за землю, що характерне для міських територіальних громад. Від її сплати у 2023 році до міського бюджету надійшло 0,54 млрд грн, що в 1,3 рази більше, ніж роком раніше. На 2024 рік передбачене подальше нарощування цих надходжень. Натомість, роль земельного податку значно нижча через відсутність значних площ земель, які перебувають у приватній власності та задіяні в аграрному виробництві. Однак, за період 2020-2023 рр. надходження від земельного податку зросли вдвічі та передбачено їх подальше нарощування у 2024 році.

Траєкторія надходжень транспортного податку повністю повторює дані по Україні в цілому, оскільки у 2020-2022 рр. спостерігалось різке зменшення надходжень від його сплати. Це пояснюється прикордонним характером області та більш активним використанням у Львівській міській громаді схем ввезення вживаних автомобілів, які не підпадають під оподаткування транспортним податком. Після закриття можливостей для безмитного імпорту автомобілів

обсяги ввезення вживаних дорогих транспортних засобів зменшились, а отже сформувались передумови для відновлення позитивної динаміки транспортного податку. Поряд з цим, аналітики ринку відзначають збільшення продажів авто в умовах війни, що пояснюється психологічними причинами, оскільки населення не схильне планувати свої витрати на тривалий період в умовах невизначеності ситуації в країні. Відтак, у 2023 році надходження від транспортного податку зросли майже вдвічі, а на 2024 рік визначені на рівні 6,5 млн грн.

Упорядкування ситуації з паркуванням транспортних засобів, боротьба з нелегальними парковками та іншими зловживаннями дало можливість суттєво наростити фіскальну віддачу від збору за місця для паркування. Якщо у 2020 році від нього міський бюджет отримав всього 15,5 млн грн, то у 2023 році – уже 33,6 млн грн, на 2024 рік плановий показник передбачений на рівні 34,1 млн грн. Подібні тенденції характерні також для туристичного збору, який у 2022 році приніс до міського бюджету в 1,8 рази більше коштів, ніж у 2021 році. Причиною цього є те, що Львів став одним із головних центрів міграції в перший період повномасштабної війни, коли під загрозою окупації опинились столиця та увесь північний регіон країни. До Львівської громади стікались також потоки внутрішніх переселенців з південних та східних областей, а також тих громадян, які мали намір покинути країну в пошуках безпечного місця. У 2023 році зростання надходжень від туристичного збору продовжилось.

Підсумовуючи оцінку фіскального значення місцевих податків та зборів як джерела наповнення місцевих бюджетів в Україні, можна зробити висновок про його помітне зростання в останні роки у зв'язку із проведення реформ у фіскальній сфері. Розширення повноважень та дохідних джерел місцевої влади дало мотивацію місцевому самоврядуванню нарощувати власну дохідну базу та сприяти зменшенню зловживань та ухилень від сплати податків, що завдають бюджетних втрат. Динаміка надходжень місцевих податків та зборів до доходів місцевих бюджетів свідчить про ефективність цих управлінських заходів, однак можна припустити, що резерви збільшення фіскальної віддачі від місцевого оподаткування значні.

Розділ 3

ПЕРСПЕКТИВИ ЗМІЦНЕННЯ РОЛІ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ У ДОХОДАХ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ БЕЗПЕКОВИХ РИЗИКІВ

Реформа децентралізації суттєво розширила повноваження місцевої влади щодо формування бюджетних ресурсів. Внаслідок бюджетних новацій доходи бюджетів територіальних громад, які об'єдналися у рамках реформи, зросли у 4-10 разів за рахунок закріплення за ними прав на отримання надходжень, які раніше формували районні бюджети. Основу цього зростання склало збільшення надходжень від функціонування системи оподаткування, як загальнодержавних податків та зборів, які надходять до місцевих бюджетів, так і власне податкових платежів, регулювання яких належить до компетенції органів місцевої влади. Після завершення реформи децентралізації, коли стимулюючі механізми, які були призначені мотивувати органи місцевого самоврядування до об'єднання, в більшості перестали діяти. Це поставило перед територіальними громадами нове завдання щодо пошуку резервів збільшення доходів власних бюджетів задля того, щоб мати можливість повноцінно виконувати власні функції. Адже наявність в органів місцевої влади непідкріплених фінансовими ресурсами повноважень є профанацією реформи місцевого самоврядування. Складність цього завдання зумовила активізацію пошуків вирішення проблеми зміцнення доходів місцевого самоврядування не тільки серед практиків, представників експертного середовища, але й серед науковців. При цьому майже одностайною є думка про те, що найбільші резерви збільшення доходів місцевих бюджетів криються саме у підвищенні ефективності функціонування загальнодержавних податків та зборів, які частково формують бюджетні ресурси на місцевому рівні, а також у зміцненні позицій місцевого оподаткування.

Незважаючи на те, що з формальної точки зору, новації податкового та бюджетного законодавства в межах реформи децентралізації мають радикальний характер, однак якщо оцінити зміни більш глибоко, то можна зробити висновок

про їхню маніпулятивність. Причиною різкого зростання бюджетних ресурсів місцевого самоврядування в рамках реформи, що передбачала формування мережі об'єднаних територіальних громад, стала фактична ліквідація районного рівня у бюджетній системі, внаслідок чого практично усі дохідні та видаткові повноваження від районних державних адміністрацій були передані об'єднаним громадам. Фактично, реальних змін у параметрах оподаткування не відбулось, а новації торкнулись тільки структури дохідних джерел місцевих бюджетів. Низку загальнодержавних податкових платежів у бюджетному та податковому праві було «перейменовано» у місцеві податки, що не мало впливу на обсяг коштів, які місцеві бюджети отримували від їхньої сплати. З метою спрощення системи оподаткування окремі види місцевих податків та зборів були ліквідовані (такі як ринковий збір або податок з реклами та ін.), натомість було впроваджено новий різновид акцизного податку – з роздрібного продажу підакцизних товарів для заохочення органів місцевого самоврядування у сприянні детінізації ринку цих товарів, протидії нелегальному їх обігу. Передання інших фіскальних платежів на користь місцевих бюджетів (зокрема, рентної плати, екологічного податку) також зумовлене бажанням уряду мотивувати органи місцевого самоврядування працювати над розширення податкової бази, зменшенням масштабів ухилення від оподаткування.

Провідну роль у формуванні бюджетних ресурсів на рівні місцевого самоврядування мають прямі податки, найперше ПДФО та військовий збір. Тому найбільші резерви для збільшення надходжень від оподаткування до місцевих бюджетів потрібно вишукувати саме у підвищенні фіскальної ефективності цих податкових платежів. Збільшення фіскальної віддачі від ПДФО та військового збору в умовах воєнного часу може бути досягнуте шляхом вирішення завдань стратегічного й тактичного характеру. Завдання стратегічного характеру полягає у підвищенні економічної конкурентоспроможності територіальної громади як місця ведення господарської діяльності та особистого життя. Внаслідок втілення заходів, спрямованих на підтримку розвитку підприємництва, створення «точок росту» місцевої економіки, стимулювання зайнятості й залучення інвестицій

можна забезпечити довгострокову стабільну основу для нарощування податкової бази формування надходжень від ПДФО та військового збору. Звісно, значною мірою економічна динаміка залежить від загальної ситуації в країні, зокрема щодо завершення війни й переходу до відбудови країни, однак відмінності у соціально-економічній ситуації у розрізі окремих громад, які є непоодинокими в Україні свідчать про те, що саме активність місцевої влади визначальним чином впливає на перспективи зростання місцевої економіки.

Тактичні завдання у контексті посилення фіскальної ефективності ПДФО вимагають реалізації багатьох кроків на рівні центральних органів влади та мало залежать від органів місцевого самоврядування. Найперше потребує вирішення проблема високої тінізації вітчизняної економіки, що є наслідком неефективної боротьби з ухиленням від сплати податків та зборів, використанням різних схем заниження результатів господарської діяльності, приховуванням фонду оплати праці, використанням неформальних трудових відносин тощо. Оскільки понад 6/10 сукупних обсягів сплаченого ПДФО має надходити до бюджетів громад, це зумовлює значні бюджетні втрати місцевого самоврядування.

Рівень тіньової економіки в Україні впродовж усього періоду незалежності залишається високим. Оцінки цього показника суттєво різняться відповідно до даних офіційної статистики та за аналітичними оглядами експертів з економіки. Якщо оцінки Міністерства економіки України вказують, що в сучасних умовах у тіньовому секторі перебуває такий обсяг економічної діяльності, що дорівнює 33-35% від розміру офіційного ВВП [51], то за даними незалежних аналітиків, він може перевищувати 40% і більше відсотків [40]. Однак, заслуговує на увагу думка О. Куца, який робить висновок про парадоксальний вплив воєнного часу на тіньовий сектор економіки. Він зазначає, що труднощі воєнного періоду руйнують економічну основу існування тіньової економіки, внаслідок чого вона скоротилась до 25-30% від рівня офіційного ВВП [30]. Втім, навіть ці показники значно перевищують європейські параметри тіньового сектору, що свідчить про значні резерви нарощування бюджетних ресурсів бюджетів усіх рівнів від боротьби з цим негативним явищем.

Повністю подолати явище тіньової економіки неможливо, оскільки навіть у найбільш передових країнах вона складає близько 10% від розміру офіційного ВВП. Серед причин стійкості цього явища в Україні, крім корисних мотивів, на думку А. Бочі та В. Поворозника, також негативні явища у взаєминах від владою і суспільством, а саме: репресивний характер державного втручання в економічні процеси; високий рівень бюрократії; відсутність довіри між органами публічної влади і суспільством, зокрема платниками податків; високий рівень бюджетного марнотратства; фактична недієвість судової та правоохоронної системи, низький рівень захисту прав власності, відсутність верховенства права та ін. [4]. Ці та інші чинники формують негативну оцінку суспільством держави як суспільного інституту, знижують мотивацію платників податків належно платити податки, а навпаки, спонукають їх захищати передусім власні інтереси через ухилення й уникнення оподаткування на противагу корисливим діям представників владних кіл. У зв'язку з такими обставинами О. Тарасенко та В. Перетятко пропонують сконцентрувати зусилля на усуненні самих причин, які породжують тіньовий сектор економіки, а саме [45]:

– забезпечити поступове зниження сукупного рівня податкового тиску на бізнес і населення, а також вирівнювання умов оподаткування для усіх платників за рахунок мінімізації винятків із загальних податкових правил, толерування пільгових норм для окремих платників. Поряд із зниження податкового тиску дієва боротьба органів податкового контролю за тіньовими схемами контрабанди та іншими методами ухилення від сплати податків дасть сумлінним платникам податків відчуття того, що держава реально має намір забезпечити рівність усіх перед податковим законодавством. Це стимулюватиме підприємницький сектор працювати офіційно, виводити обороти господарської діяльності з тіні, належно платити податки;

– забезпечити максимальний перехід на цифрові технології у взаєминах між платниками податків та податковими органами. На думку окремих вчених, враховуючи міцні традиції звичаєвого права в Україні, які передбачають значний вплив неформальних інституцій на усі аспекти життя суспільства, тільки перехід

до формалізованих відносин у податковій сфері, деперсоніфікація усіх процесів визначення податкових зобов'язань та їхньої сплати, контролю за дотриманням податкового законодавства може зменшити масштаби корупції та зловживань у цій сфері. Також потребують розвитку механізми виявлення ухилення від сплати податків, в тому числі із застосуванням новітніх технологій. Ефективність такої роботи значною мірою залежить від забезпеченості податкових органів сучасною технікою та програмним забезпеченням;

– розвивати механізми підтримки малого і середнього бізнесу, в тому числі за рахунок розширення цільових програм пільгового кредитування, надання консалтингових послуг з бізнес-планування, масштабування діяльності, участі у проєктах, пошуку зовнішнього фінансування та ін. Зростання ваги малого та середнього бізнесу в місцевій економіці забезпечує підвищення рівня її стійкості, а також стійкості податкової бази формування доходів місцевих бюджетів. Такі платники податків виконують більшою мірою соціальну функцію, забезпечуючи зайнятість місцевого населення та формуючи економічну основу його життя. Але не менш важливим є те, що малий бізнес сплачує до місцевих бюджетів не тільки ПДФО, а також єдиний податок, тобто ті платежі, які в умовах війни показали найвищий рівень «нечутливості» до безпекових загроз.

Поряд із цими пропозиціями, Ф. Ткачик, В. Валігура та В. Дмитрів [47] до можливих дій для підвищення фіскальної віддачі ПДФО зараховують також проведення активної інформаційно-пропагандистської кампанії з роз'яснення того, наскільки важливо добровільно та сумлінно сплачувати податки. В рамках цієї кампанії важливо також вести просвітницьку роботу щодо консультування платників податків з основних аспектів декларування доходів, заповнення податкової звітності та інших питань податкової грамотності. Важливість цих кроків пояснюється тим, що вітчизняне суспільство має доволі низький рівень податкової культури, а ухилення від сплати податків не сприймається ним як важкий злочин.

Дискусійним є питання перегляду елементів ПДФО як способу підвищення фіскальної віддачі від цього податку. Хоча Національною стратегією доходів

передбачено повернення прогресії ставок ПДФО, в науковій спільноті такий крок сприймають неоднозначно. Частина вчених наголошує на неприйнятності уніфікованої ставки податку як такої, що нівелює його регуляторний потенціал та порушує права платників [3, с. 457]. Інші вчені зазначають, що в сучасних умовах повернення до прогресії ставок ПДФО в Україні принесе більше шкоди, ніж користі, оскільки стане додатковим чинником для зростання рівня тінізації економіки, виведення капіталу за кордон, зниження конкурентоспроможності України як місця ведення бізнесу [22, с. 95; 35, с. 652]. Додатковим аргументом противників повернення прогресивної шкали оподаткування особистих доходів є те, що в багатьох країнах сусідах України з метою посилення позицій країни у боротьбі за залучення інвестицій й приваблення іноземного бізнесу впроваджено уніфіковану ставку податку [2]. Більш того, в окремих із цих країн (Румунія, Болгарія, Молдова та ін.) ставка податку на особисті доходи нижча, ніж в нашій країні. Навіть не враховуючи безпекові відмінності, що в Україні йде війна, а в країн ЄС мирні умови ведення господарської діяльності, порівняння фіскального навантаження на особисті доходи у випадку впровадження прогресивної шкали ПДФО буде не на користь нашої держави. Тому при всіх соціальних перевагах використання прогресії в ставках податку на доходи населення, її впровадження в умовах воєнного стану в Україні поки неприйнятне. Варто сконцентрувати увагу на питаннях дієвої боротьби із приховуванням фонду оплати праці, роботи без оформлення офіційних трудових відносин, «подрібнення» діяльності через використання ФОП та ліквідації інших схем ухилення від сплати податків, що дасть можливість акумулювати додаткові доходи в місцевих бюджетах.

Для зміцнення фінансових можливостей місцевих бюджетів варто також звернути увагу на інших вид прямих податків, які їх наповнюють, а саме податок на прибуток підприємств. В сучасній практиці, коли бюджети громад отримують в повному обсязі тільки податок на прибуток комунальних підприємств, такий фіскальний платіж взагалі не дієвий як джерело бюджетних доходів та знищує мотивацію органів місцевого самоврядування сприяти результативному веденню бізнесу суб'єктів господарювання. На наш погляд, подібно до ПДФО, податок на

прибуток доцільно використовувати як елемент бюджетного федералізму, тобто розщеплювати надходження від його сплати між бюджетами різного рівня, в тому числі спрямовувати частку до бюджетів громад. Вважаємо, що така частка має бути визначена на рівні 25-30%, що стане вагомим стимулом для місцевої влади дбати про підвищення ефективності функціонування місцевої економіки, про поліпшення ділового клімату, залучення додаткових інвестицій. Водночас, це дасть можливість зменшити обсяги міжбюджетних трансфертів, оскільки сприятиме посиленню фіскальної незалежності місцевого самоврядування.

Поряд із загальнодержавними податками, які хоча й формують основну частину доходів місцевих бюджетів, проте не підпадають під регулювання з боку місцевої влади, не менш важливо вишукувати резерви підвищення ефективності місцевих податків і зборів. Ці податкові платежі найбільше відображають рівень фіскальної незалежності місцевого самоврядування, оскільки місцева влада не тільки отримує надходження від їхньої сплати, але й має можливість впливати на їхні параметри. Якщо перспективи збільшення надходжень від єдиного податку доцільно розглядати у загальному руслі поліпшення ділового клімату, сприяння розвитку малого і середнього бізнесу (адже крім встановлення ставки податку, органи місцевого самоврядування не можуть іншим чином вплинути на його елементи), то в оподаткуванні майна збільшення фіскальної віддачі від податку найперше слід пов'язувати з відмовою від кількісного підходу визначення бази оподаткування. Переваги податку на майно в тому, що об'єкт оподаткування складно приховати, а тому диференціація рівня оподаткування для посилення регуляторного ефекту податку має менше ризиків щодо збільшення масштабів ухилення від сплати. Впровадження вартісного підходу до оподаткування майна в частині житлової та комерційної нерухомості забезпечить не лише відновлення справедливості в оподаткуванні, але дасть можливість суттєво збільшити доходи місцевих бюджетів.

Також доцільно звернути увагу на вдосконалення транспортного податку, який на теперішній час не відповідає критеріям справедливості оподаткування та є фіскально невідчутним для місцевих бюджетів. Він задумувався як податок на

багатство, оскільки сплачувати транспортний податок мають власники дорогих автомобілів з невеликим пробігом. Проте, законодавством встановлені надто високі вимоги до транспортних засобів, які підпадають під оподаткування, через що більшість автомобілів, в тому числі представницького класу, виключені з бази оподаткування. Це нівелює сам задум щодо впровадження транспортного податку, не кажучи про його мізерну фіскальну віддачу. виправити цю ситуацію може зниження ліміту вартості транспортного засобу для його включення до бази оподаткування та приведення ставки податку до обґрунтованих розмірів. Вартість автомобіля для поширення на нього норм щодо транспортного податку, на наш погляд, має бути встановлена на рівні 100 розмірів мінімальної зарплати, що станом на 2024 рік відповідає еквіваленту 800 тис. грн, або близько 20 тис. дол. США. Враховуючи рівень розвитку нашої країни та добробут її населення, володіння автомобілем такої вартості можна розглядати як ознаку достатку. Тому оподаткування транспортних засобів такої вартості відповідним податком вважаємо цілком прийнятним. Щодо самого розміру транспортного податку, то використання ставки у формі фіксованої суми є нічим не обґрунтованим, адже вона з часом буде втрачати свою реальну вартість під дією інфляції. Тому слід «прив'язати» ставку транспортного податку до певного стандарту (наприклад, мінімальної заробітної плати), що забезпечить більшу зрозумілість методики її встановлення.

ВИСНОВКИ

Головним завданням реформи децентралізації було наповнення реальним змістом положення про фінансову самостійність місцевого самоврядування, тобто належний рівень забезпеченості їх фінансовими ресурсами. Фінансові ресурси, які надходять у розпорядження органів місцевої влади, класифікують за різними критеріями – відповідно до ознаки власності, за методами формування та ін. Основу фінансових ресурсів місцевого самоврядування складають ресурси бюджету, які формуються податковим і неподатковим методами. Тому головним моментом реформи став перерозподіл бюджетних ресурсів на користь місцевих бюджетів, а також розширення їх дохідних джерел.

Податкові надходження місцевих бюджетів формуються у складному середовищі, яке об'єднує різні за походженням та характером дії чинники. Вони визначають як динаміку, так і структуру податкових надходжень не тільки на рівні бюджетів територіальних громад, але й усіх складових бюджетної системи. Ґрунтовне вивчення чинників, які визначають динаміку формування податкових надходжень місцевих бюджетів дало можливість розмежувати їх за джерелом утворення на екзогенні та ендогенні, за критерієм причинності виникнення – на об'єктивні та суб'єктивні, а також обґрунтувати необхідність зменшення впливу суб'єктивних чинників для підвищення ефективності формування бюджетних ресурсів на рівні місцевого самоврядування.

Провідну бюджетоформуюче значення у місцевих бюджетах продовжують відігравати прямі податки, зокрема податок на доходи фізичних осіб і військовий збір. Динаміка надходжень місцевих бюджетів від їхньої сплати визначається як макроекономічними тенденціями, так і дискреційними заходами економічної політики держави. З початком масштабної війни в Україні місцеві бюджети отримали значний додатковий ресурс від оподаткування грошового забезпечення та заробітних плат військових, однак на 2024 рік у зв'язку із вилученням цих платежів на користь державного бюджету прогнозується падіння надходжень місцевих бюджетів від ПДФО. Податки на споживання у місцевих бюджетах

представлені акцизним податком на роздрібний продаж підакцизних товарів та акцизом на пальне. Ці доходи мають доповнююче значення, основним мотивом їхнього впровадження було стимулювання органів місцевого самоврядування до протидії нелегальному ринку підакцизних споживчих товарів, детінізації ринку пального. Інші загальнодержавні податки та збори є практично непомітними у доходах місцевих бюджетів.

Провідне значення серед місцевих податків та зборів у складі надходжень місцевих бюджетів від оподаткування має єдиний податок. Позитивною рисою цього податку є його значний стабілізаційний потенціал, оскільки надходження від його сплати мало піддаються впливу зовнішніх негативних чинників. Податок на майно, хоча й займає близько половини власних доходів місцевих бюджетів, характеризується значними бюджетними втратами через слабкий розвиток ринку земельних ресурсів, брак інформації про нерухоме майно, низькі ставки оподаткування усіх видів майнових цінностей.

Найбільші резерви нарощування податкових доходів місцевих бюджетів закладені у вдосконаленні функціонування загальнодержавних податків і зборів, таких як ПДФО, акцизний податок та податок на прибуток підприємств. Однак, їхня реалізація потребує проведення комплексу стратегічних і тактичних заходів, які не завжди належать до компетенції органів місцевого самоврядування. Поряд із стимулюванням місцевої економіки, що збільшує економічну базу формування бюджетних ресурсів, важливим завданням місцевих органів влади є проведення цілеспрямованої політики підвищення конкурентоспроможності територіальної громади як місця для життєдіяльності та ведення бізнесу. Не менш важливо для зростання податкових доходів бюджету на місцевому рівні сприяти зменшенню розмірів тіньової економіки та протидіяти схемам ухилення від сплати податків, однак такі заходи меншою мірою залежать від зусиль місцевої влади. Вирішити проблему надмірної тінізації економічних відносин можуть: зниження сукупного рівня податкового навантаження; впровадження цифрових технологій у процес адміністрування податкових платежів; проведення заходів з підвищення рівня податкової культури та культивування в суспільстві нетерпимості до несплати

податків; розроблення механізмів стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу.

Дослідження довело, що в Україні відсутні передумови для повернення до прогресивної шкали при оподаткуванні доходів населення, однак для зміцнення бюджетної спроможності органів місцевого самоврядування і мотивації місцевої влади сприяти розвитку місцевої економіки доцільно перерозподілити доходи від сплати податку на прибуток до місцевих бюджетів на рівні 25-30%. Це дасть можливість зміцнити фінансову незалежність органів місцевого самоврядування та зменшити масштаби перерозподілу бюджетних ресурсів через трансферти.

Вирішення проблеми недостатньої ефективності місцевого оподаткування для формування доходів місцевих бюджетів лежить через такі дії, як перехід до вартісного принципу визначення бази оподаткування нерухомого майна, а також посиленні фіскальної віддачі від транспортного податку, який на теперішній час практично не виконує свого суспільного призначення як податку на багатство. Потребує корегування не тільки методика встановлення бази оподаткування цим податком, але й розміри ставки для їх приведення до обґрунтованих розмірів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Radynskyy S., Ratynskiy V., Diachenko N., Diachenko V., Krupka A., Lobodina Z., Pohrishchuk H., Dobizha N., Shpylyk S., Bendiuh V. Improving the financing mechanism for the development of local communities based on the use of digital technologies. *Eastern-European Journal of Enterprise Technologies*. 2024. № 2(13 (128)). P. 35–46. <https://doi.org/10.15587/1729-4061.2024.300908>
2. Tax Rates Online. URL: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/taxrates-online.html>.
3. Бечко П., Барабаш Л., Бондаренко Н., Власюк С. Напрями посилення соціальної спрямованості оподаткування доходів фізичних осіб в Україні. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2018. Вип. 3. С. 452-461.
4. Бочі А., Поворозник В. Тіньова економіка в Україні: причини та шляхи подолання. Міжнародний центр перспективних досліджень. 2014. URL: http://icps.com.ua/assets/uploads/files/t_novaekonom_kaukra_ni.pdf
5. Брежнєва-Єрмоленко О. В. Податкове планування в системі державного податкового менеджменту. *Вісник Дніпропетровського університету*. 2013. Т. 21. Вип. 7 (1). С. 48-53. URL: <http://www.vestnikdnu.com.ua/archive/201371/48.html>
6. Бюджетна система: підручник / С. І. Юрій та ін.; за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. Тернопіль: ТНЕУ, 2013. 624 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/521>
7. Валігура В. А. Соціально-економічні домінанти оподаткування власності в Україні. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*: науковий журнал. Острог: Вид-во НУ «ОА» 2019. № 15(43).
8. Валігура В. А., Сідляр В. В. Фіскально-регулююча роль рентної плати в Україні. *Наукові праці НДФІ*. 2022. № 2. С. 66-78.

9. Василик О. Д. Теорія фінансів: підручник. К.: НІОС, 2000. 416 с.
10. Воробйов Ю. М. Теоретичні засади формування і використання фінансових ресурсів в соціально-економічній системі держави. URL: http://fbi.crimea.edu/arhiv/2009/nv_4-2009/003vorob.pdf.
11. Горин В. П. Фінансовий механізм забезпечення суспільного добробуту: теоретична концептуалізація та проблеми функціонування: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2020. 516 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/38759>
12. Горин В. П., Була П. В., Черноус В. С. Податкова політика України в умовах воєнного часу: реалії, безпекові виклики та перспективи подолання. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 18. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/52087>
13. Горин В. П., Булавинець В. М. Плата за землю як інструмент фіскального регулювання суспільного добробуту. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2020. Т. 31 (70). № 3. С.46-52. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/52315>
14. Горин В. П., Глушко М. С. Економічний зміст та середовище формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування від оподаткування. *Ефективна економіка*. 2023. № 13. URL: <https://nauka.com.ua/index.php/ee/article/view/1692>
15. Горин В. П., Савчук С. В. Резерви нарощування фінансових ресурсів територіальних громад в умовах воєнного стану. *Агросвіт*. 2023. № 13-14. С. 11-20. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/48273>
16. Горленко І. О., Тарангул Л. Л. Економічні райони України. К., 1999. 205 с.
17. Горленко І., Тарангул Д., Степаненко А. Фактори впливу на формування податкових надходжень із регіонів. *Науковий вісник Національного університету ДПС України*. Серія: Економіка, право. 2010. № 2 (49). С. 67-73.

18. Дем'янишин В. Г., Горин В. П. Податок на майно як інструмент фінансового регулювання суспільного добробуту. *Світ фінансів*. 2020. Вип. 3 (64). С. 40-50. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/40891>
19. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>
20. Десятнюк О., Шаповалов Є. Актуальні питання дохідної частини місцевих бюджетів в контексті адміністративно-територіальної реформи та сучасних тенденцій вітчизняної економіки. *Світ фінансів*. 2020. № 3. С. 76-86.
21. Доходи бюджету Львівської міської територіальної громади. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/local-budget/1356300000/local-incomes>
22. Задорожня Л. А. Регулятивна ефективність персонального прибуткового податку: приклад України. Дис. ... канд. екон. наук: 08.00.08. Університет ДФС України, Ірпінь, 2017.
23. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Кізіма А. Я., Карпова В. В. Податковий менеджмент. К.: Знання, 2008. 525 с.
24. Іванова А. М. Оцінка податкового потенціалу місцевих бюджетів в умовах воєнного стану. *Ефективна економіка*. 2023. № 11. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.11.42>
25. Казначейська система: підручник / О. П. Кириленко та ін.; за наук. ред. А. І. Крисоватого, О. П. Кириленко, Т. Я. Слюз. Тернопіль: ЗУНУ, 2020. 363 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/42223>
26. Кириленко О., Баранець Я. Досвід забезпечення фінансової спроможності об'єднаних територіальних громад. *Вісник ТНЕУ*. 2020. №3. С. 54-68.
27. Кириленко О. П. Фінансова самодостатність територіальних громад: сутність та умови забезпечення. *Світ фінансів*. 2022. № 4. С. 68-80.
28. Крисоватий А. І. Воєнні реалії фіскального простору публічних фінансів України. *Світ фінансів*. 2023. Вип. 1 (74). С. 8-30. DOI: [10.35774/SF2023.01.008](https://doi.org/10.35774/SF2023.01.008)

29. Крисоватий А. І., Десятнюк О. М., Ткачик Ф. П. Теоретичний логос фіскальної децентралізації в умовах перманентної трансформації міжбюджетних відносин. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2022. Вип. 2 (43). С. 63-70. URL: <https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/3630>
30. Куц О. Якими є розмір тіньової економіки України та її вплив на наш розвиток. *Дзеркало тижня*. URL: <https://zn.ua/ukr/macroeconomics/jakimi-je-rozmir-tinovoji-ekonomiki-ukrajini-ta-jiji-vpliv-na-nash-rozvitok.html>
31. Лободіна З. Бюджетний механізм: концептуальні засади та перспективи модернізації: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 412 с.
32. Лободіна З. М., Ківелюк Я. Р., Чайківський Н. О., Миколайчук В. С. Тенденції та особливості функціонування місцевих бюджетів в умовах війни. *Економіка. Фінанси. Право*. 2024. № 1. С. 16–21. URL: <http://efp.in.ua/uk/journal-article/1237>
33. Лободіна З., Дем'янишин В., Кізима Т., Савчук С. Сучасні тенденції розвитку та наслідки трансформації бюджетної системи України в контексті реформування управління публічними фінансами. *Вісник економіки*. 2021. Вип. 4. С. 38–56. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.04.038> URL: <http://visnykj.wunu.edu.ua/index.php/visnykj/article/view/1294>
34. Луніна І. О., Боднарук Т. Г. Еволюція теорії та наукова концепція публічних фінансів. *Фінанси України*. 2019. № 8. С. 26-44. URL: http://finukr.org.ua/?page_id=723&aid=4636
35. Макконнелл К. Р., Брю С. Л. Аналітична економія: принципи, проблеми і політика; пер. з англ. Львів: Просвіта, 1997. Ч. 1: Макроекономіка, 1997. 671 с.
36. Малиняк Б. С., Толуб'як В. С., Горин В. П., Письменний В. В. Управління державними доходами і видатками: навч. посіб. / за ред. Б. С. Малиняка. Тернопіль: Астон, 2015. 154 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/1987>

37. *Методологія наукових досліджень: навч. посіб.* / В. М. Булавинець, В. П. Горин, О. В. Квасниця [та ін.]; за ред. В. П. Горина. Тернопіль: Осадца Ю. В., 2023. 170 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/49323>
38. *Місцеві фінанси: підручник* / За ред. О. П. Кириленко. К.: Знання, 2006. 677 с.
39. Олійник Л. А. Формування фінансових ресурсів органами місцевого самоврядування. *Науковий вісник національного університету біоресурсів та природокористування України*. 2011. Вип. 163. Ч. 1. С. 131-136.
40. Пищуліна О., Юрочко Т. Інституційне середовище неформальних трудових відносин в Україні: масштаби, динаміка, наслідки. Аналітична доповідь. К.: Центр Разумкова; В-во «Заповіт», 2019. С. 71-110.
41. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>
42. Савчук С. В. Формування доходів місцевих бюджетів в умовах бюджетної децентралізації. *Інфраструктура ринку*. 2019. Випуск 36. С. 441-447.
43. Сидор І. П. Податковий і неподатковий механізми наповнення місцевих бюджетів в Україні. *Економіка. Фінанси. Право*. 2017. № 9. С. 41-48. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/25330>
44. Сидор І. П., Корнацька Р. М. Загальнодержавні податки і збори в контексті наповнення місцевих бюджетів. *Інноваційна економіка*. 2018. № 3-4. С. 126-133. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/36453>
45. Тарасенко О., Перетяцько В. Детінізація економіки як спосіб збільшення податкових надходжень до бюджету. *Економіка та суспільство*. 2021. № 25. URL: <http://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/284/272>
46. Тимошенко О. Фінансові ресурси органів місцевого самоврядування в умовах фінансової незалежності територіальних громад. *Економіка та держава*. 2010. № 1. С. 72-74.

47. Ткачик Ф., Валігура В., Дмитрів В. Фіскально-регулюючий потенціал податку на доходи фізичних осіб. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 29.
URL:
<http://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/602/576>
48. Фінанси підприємств: навч. посібник: курс лекцій / за ред. Г. Г. Кірейцева. Київ: ЦУЛ, 2002. 268 с.
49. Фінанси: вишкіл студії: навч. посіб. / за ред. С. І. Юрія. Тернопіль: Карт-Бланш, 2002. 357 с.
50. Фінанси: підруч. / В. П. Горин та ін.; за ред. А. І. Крисоватого. Тернопіль: ЗУНУ, 2024. 632 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/51033>
51. Чому в Україні такий високий рівень тіньової економіки – Гетманцев.
URL: <https://businessua.com/finance/99755chomu-v-ukraini-takii-visokii-riven-tinovoi-ekonomiki-getmancev.html>

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ ТА ОБЛІКУ**

Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

Каптурова Дарія Вікторівна

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

Спеціальність 072 – фінанси, банківська справа,
страхування та фондовий ринок
Освітньо-професійна програма «Фінанси»

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
за освітньо-кваліфікаційним рівнем «Магістр»

Частина 2

ДОДАТКИ

Тернопіль – 2024

**Надходження податку на прибуток
до місцевих бюджетів України у 2020-2024 рр., млрд грн**

Показ- ники	2020		2021		2022		2023		2024 (план)
	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт	
Податкові надходження всього, в т.ч.:	289,21	285,57	332,10	346,71	389,98	393,46	424,75	434,54	390,49
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості, в т.ч.:	193,12	187,60	220,19	228,32	272,64	285,76	302,00	304,85	253,01
Податок на прибуток підприємств	10,02	9,78	14,29	16,09	13,57	13,51	12,81	15,45	19,61
<i>підприємств та фінансових установ комунальної власності</i>	<i>0,56</i>	<i>0,61</i>	<i>0,33</i>	<i>0,34</i>	<i>1,06</i>	<i>1,31</i>	<i>0,96</i>	<i>0,92</i>	<i>0,69</i>
<i>підприємств, створених за участю іноземних інвесторів</i>	<i>1,53</i>	<i>1,49</i>	<i>1,89</i>	<i>2,09</i>	<i>1,91</i>	<i>1,76</i>	<i>1,70</i>	<i>2,15</i>	<i>2,06</i>
<i>іноземних юридичних осіб</i>	<i>0,53</i>	<i>0,83</i>	<i>0,96</i>	<i>1,14</i>	<i>0,47</i>	<i>0,50</i>	<i>0,32</i>	<i>0,44</i>	<i>0,43</i>
<i>банківських організацій, включаючи філіали аналогічних організацій, розташованих на території України</i>	<i>1,06</i>	<i>0,79</i>	<i>0,78</i>	<i>0,84</i>	<i>1,23</i>	<i>1,24</i>	<i>0,71</i>	<i>1,42</i>	<i>6,36</i>
<i>приватних підприємств</i>	<i>6,16</i>	<i>5,84</i>	<i>10,10</i>	<i>11,44</i>	<i>8,63</i>	<i>8,43</i>	<i>8,87</i>	<i>10,17</i>	<i>9,65</i>

Джерело: побудовано за даними [1]

¹ Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>