

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

Борський Андрій Богданович

Кваліфікаційна робота

**Доходи місцевих бюджетів України: сучасний стан та
проблеми забезпечення / Revenues of local budgets of
Ukraine current state and problems of provision**

спеціальність 072 – Фінанси, банківська справа та страхування

освітньо-наукова програма «Публічні Фінанси»

Виконав студент
групи ФПФм-22
Борський А.Б.

підпис

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
Квасниця О.В.

підпис

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 20__р.
Завідувач кафедри

підпис

Тернопіль 2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ.....	8
1.1. Економічний зміст та складові доходів місцевих бюджетів.....	8
1.2. Нормативно-правова база формування доходів місцевих бюджетів.....	18
Висновки до розділу 1.....	26
Розділ 2. ПРАКТИКА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ.....	28
2.1. Тенденції формування податкових надходжень до місцевих бюджетів.....	28
2.2. Реалії формування доходів місцевих бюджетів від неподаткових інструментів, операцій з капіталом і міжбюджетних трансфертів.....	36
Висновки до розділу 2.....	45
Розділ 3. НАПЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ.....	47
3.1. Зарубіжний досвід формування доходів місцевих бюджетів та можливості його застосування в Україні.....	47
3.2. Проблеми забезпечення та резерви збільшення доходів місцевих бюджетів в сучасних умовах.....	56
Висновки до розділу 3.....	64
ВИСНОВКИ.....	67
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	74

ВСТУП

Актуальність дослідження. Наявність необхідного обсягу фінансових ресурсів в органів місцевого самоврядування є важливою умовою ефективного управління ними процесами економічного та соціального розвитку на місцевому рівні. Через об'ємно-структурні параметри фінансових ресурсів відбувається вираження матеріального змісту місцевих фінансів, участь у яких беруть крім органів місцевого самоврядування також органи влади центрального рівня, суб'єкти господарювання усіх форм власності та громадяни. Фінансові ресурси, які надходять у розпорядження органів місцевого самоврядування, виступають джерелом фінансування суспільно важливих послуг у сферах освіти, культури, медичного та соціального обслуговування, фінансовим підґрунтям реалізації програм стимулювання місцевої економіки й вирішення екологічних проблем. Без підкріплених відповідними джерелами фінансування, передані органам місцевого самоврядування додаткові владні повноваження не мають сенсу, адже не можуть бути реалізовані на практиці.

Реформа децентралізації розглядається як одна із найбільш успішних серед усіх реформ сьогодення в Україні. Ефективність її реалізації була б неможливою без належного її опрацювання у науковій спільноті. Питання теорії та практики управління фінансовими ресурсами місцевого самоврядування у період реформи децентралізації відображені у наукових працях таких науковців фінансового напрямку, як В. Дем'янишин, О. Кириленко, В. Кравченко, В. Кудряшов, З. Лободіна, І. Луніна, Б. Малиняк, Ц. Огонь, К. Павлюк, Ю. Пасічник, І. Сидор, С. Слухай, В. Суторміна, В. Федосов та багато інших. Проте, в сучасний період, позначений безпрецедентними викликами стабільності фінансової системи нашої країни, необхідністю акумуляції значних обсягів ресурсів для захисту держави від зовнішньої агресії, актуальним питанням фінансової науки є пошук напрямів підвищення ефективності підходів та методів формування фінансових ресурсів

органів місцевого самоврядування для безперешкодного надання важливих для суспільства благ, недопущення зниження рівня добробуту населення.

Об’єкт дослідження – доходи місцевих бюджетів.

Предметом дослідження виступають теоретичні та практичні аспекти формування доходів місцевих бюджетів.

Мета кваліфікаційної роботи – комплексне теоретичне і практичне розкриття процесу формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування в період проведення реформи децентралізації, виявлення тенденцій та оцінювання чинників, які впливають на їхні обсяги й динаміку, а також вироблення висновків і рекомендацій щодо вдосконалення існуючих та обґрунтування нових підходів до мобілізації фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування в сучасних умовах.

З метою досягнення поставленої мети у роботі були поставлені й вирішені такі **завдання**:

- розкрито економічний зміст та складові доходів місцевих бюджетів;
- охарактеризовано нормативно-правове забезпечення формування доходів місцевих бюджетів;
- проаналізовано тенденції формування податкових надходжень до місцевих бюджетів;
- оцінено реалії формування доходів місцевих бюджетів від неподаткових інструментів, операцій з капіталом і трансфертів;
- розкрито зарубіжний досвід формування доходів місцевих бюджетів та окреслено можливі напрями його використання у практиці нашої країни;
- виявити проблеми забезпечення та резерви збільшення доходів місцевих бюджетів в сучасних умовах.

Методологічна база роботи. Як методологічну основу наукової роботи покладені діалектичний та системний підходи до наукового пізнання об’єктивних економічних явищ і процесів. При виконанні кваліфікаційної роботи застосовані такі наукові методи: узагальнення, групування, систематизація,

синтезу – при розкритті теоретичних основ формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування, їх правового забезпечення; методи структурного і динамічного аналізу, порівняння – при проведенні аналізу практики формування фінансових ресурсів Львівської міської ради у розрізі різних джерел; синтезу, групування, порівняння та ряд інших – при розкритті можливостей щодо використання досвіду інших держав з формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування, при розробці висновків і пропозицій щодо збільшення обсягів фінансових ресурсів Львівської міської громади.

Інформаційною базою дослідження виступають монографії, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених щодо управління фінансовими ресурсами органів місцевого самоврядування; законодавство та підзаконні нормативні акти, які визначають процедури формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування; бюджетна звітність Львівської міської ради, інші дані.

Наукова новизна дослідження. У кваліфікаційній роботі викладені ідеї та висновки, які поглиблюють та розвивають напрацьовані теоретичні та практичні результати щодо формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування, з урахуванням впливу на них сучасних чинників. Виявлено вплив новітніх чинників (епідемія коронавірусу, повномасштабна війна проти України) на формування обсягів та структури фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування, вказано на найбільш проблемні моменти відповідної практики. Завдяки цьому у роботі викладено рекомендації, які відображають наукову позицію автора щодо напрямів розвитку теорії й практики формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування з урахуванням вітчизняних реалій та напрацювань світової економічної думки.

Практичне значення отриманих результатів дослідження полягає у представленні висновків та наукових рекомендацій, які можуть слугувати основою вдосконалення забезпечення та визначення резервів збільшення доходів місцевих бюджетів в сучасних умовах.

Апробація результатів дослідження. Окремі результати дослідження були опубліковані у збірнику наукових праць кафедри С. І. Юрія «Актуальні питання фінансової теорії та практики» (теми «Резерви збільшення доходів місцевих бюджетів в сучасних умовах», «Зарубіжний досвід формування місцевих бюджетів») та збірнику наукових праць кафедри С. І. Юрія «Фінансове забезпечення сталого розвитку» (тема «Трактування сутності доходів місцевих бюджетів»).

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Кваліфікаційна робота виконана на 80 сторінках, основний зміст викладений на 73 сторінках. Вона містить 8 таблиць, 3 рисунки та список використаних джерел з 67 найменувань.

Розділ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

1.1. Економічний зміст та складові доходів місцевих бюджетів

Можливості стабільного соціально-економічного розвитку як держави в цілому, так і адміністративно-територіальних формувань в першу чергу залежать від наявності необхідних для цього ресурсів. Ресурсний потенціал територіальних громад представлений різного роду ресурсами, зокрема природними багатствами, трудовим та інтелектуальним капіталом, вдалим розташуванням та ін. Попри те, що значення для забезпечення розвитку громад має наявність різних ресурсів, на думку представників економічної науки, першість серед них займають фінансові ресурси. Саме наявність фінансових ресурсів дає можливість нівелювати нестачу інших складових ресурсного потенціалу.

Поняття фінансових ресурсів місцевого самоврядування впроваджене у науковий обіг із початком процесів децентралізації влади в Україні. Важливим у цьому контексті є не тільки висвітлення економічної сутності цього поняття, але й причин його виникнення та специфічних умов функціонування. Етимологічно, фінансові ресурси місцевого самоврядування пов'язані із вихідними поняттями місцевого самоврядування та місцевих фінансів. Тому розкриття базових понять дасть підґрунтя для об'єктивного відображення змісту терміну «фінансові ресурси місцевого самоврядування».

Базовим нормативно-правовим документом, що визначає основи місцевого самоврядування у нашій країні є Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні». Його нормами визначено, що місцеве самоврядування – це «гарантоване державою право та реальна здатність територіальної громади самостійно або під відповідальність органів та посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення» [54]. Матеріальну

основу функціонування місцевого самоврядування формують об'єкти комунальної власності, а також земельні, водні та інші природні ресурси, розташовані на території громади. Фінансову базу для органів місцевого самоврядування складають доходи місцевих бюджетів, ресурси позабюджетних фондів (у випадку їхнього створення), а також фінансові ресурси підприємств комунальної власності. Іноді у наукових джерелах до фінансової основи місцевого самоврядування зараховують кошти від продажу комунального майна і ресурсів, надходження від місцевих запозичень, кошти у формі фінансової допомоги від вітчизняних та міжнародних донорів. Проте, усі ці ресурси згідно чинного законодавства, мають бути відображені у доходах місцевого бюджету. Відповідно, їхнє зарахування до фінансової основи місцевого самоврядування поряд із доходами місцевого бюджету є необґрунтованою тавтологією, що несе ризик подвійного рахунку фінансових можливостей.

Органи місцевого самоврядування виступають представником інтересів територіальної громади у розпорядженні її ресурсним потенціалом. Вони мають право на отримання надходжень до місцевого бюджету, використання цих коштів на здійснення повноважень, покладених на них законодавством. Усі дії органів місцевого самоврядування щодо використання фінансових та інших ресурсів територіальної громади мають здійснюватись в інтересах її мешканців.

Причини виникнення місцевого самоврядування пов'язують із природньою орієнтацією населення до самоорганізації і самоуправління, спільного вирішення членами територіальної спільноти власних проблем. Факт визнання місцевого самоврядування на певній території є підставою для розвитку місцевих фінансів. Самоорганізація населення у формі місцевого самоврядування зумовлює розподіл сфер відповідальності та, відповідно, повноважень, між центральним урядом та органами місцевого самоврядування. Наступним кроком після децентралізації управлінських повноважень є розмежування бюджетних ресурсів із закріпленням за місцевим самоврядуванням певного обсягу доходів, необхідних йому для належного здійснення своїх функцій [67, с. 26]. Таким чином, місцеві фінанси

характеризують економічні відносини з приводу формування централізованих фондів грошових коштів на місцевому рівні та їх використання на виконання органами місцевого самоврядування своїх повноважень. Матеріальним носієм цих відносин є фінансові ресурси, які надходять у розпорядження органів місцевого самоврядування.

Поняття сутності, причин виникнення та ключових ознак фінансових ресурсів місцевого самоврядування доволі широко досліджується у сучасній науковій літературі. Зважаючи на складність цього економічного явища, кожен дослідник намагається вказати на ті чи інші його визначальні характеристики, орієнтуючись на предмет свого наукового інтересу. Вихідним поняттям у цьому плані є термін «фінансові ресурси». Поряд із спільними рисами, які розкривають іманентні характеристики фінансових ресурсів (утворення внаслідок розподільчо-перерозподільчих процесів), розбіжності між поглядами вчених зберігаються щодо визначення джерел, форм і мети їх формування, а також суб'єктів економіки, залучених у цьому процесі (рис. 1.1).

У питанні форм концентрації фінансових ресурсів у науковій спільноті існує два ключових підходи: згідно першого, вчені переконані у виключно фондовій формі існування фінансових ресурсів; представники другого підходу вбачають у фінансових ресурсів як фондову, так і потокову (нефондову) форму існування. Недоречним, на наш погляд, є чітке формулювання мети утворення фінансових ресурсів як досягнення соціально-економічного розвитку (Л. Олійник), адже у різних суб'єктів економіки ця мета може бути визначена по-іншому. Проведений термінологічний аналіз переконує, що найбільш повне визначення фінансових ресурсів запропоноване Ю. Воробйовим. Він вичерпно розкриває полісуб'єктний характер формування фінансових ресурсів, наголошує на двох формах їхнього існування, а також чітко вказує на пов'язаність фінансових ресурсів з інтересами як окремих суб'єктів економіки, так і суспільства загалом.

Поняття фінансових ресурсів місцевого самоврядування поєднує як родові ознаки фінансових ресурсів, так і специфічні характеристики, притаманні саме

ресурсам, які надходять у розпорядження органів місцевої влади. В більшості, науковці визначають фінансові ресурси місцевого самоврядування з допомогою методу класифікації як різновиду системно-функціонального методологічного підходу до наукового пізнання. Зокрема, О. Кириленко, П. Бечко, О. Ролінський зараховують до фінансових ресурсів місцевого самоврядування крім доходів місцевих бюджетів та ресурсів комунальних підприємств також кошти цільових позабюджетних фондів, благодійні і спонсорські внески та пожертвування [42, с. 148]. Однак, такий підхід є недостатньо об'єктивним, адже кошти, залучені органами місцевого самоврядування у формі благодійної допомоги відповідно до принципу єдиного рахунку мають бути відображені у доходах місцевого бюджету, що вказує на подвійний рахунок у запропонованому визначенні.

Таблиця 1.1

**Окремі підходи до тлумачення сутності фінансових ресурсів
представниками вітчизняної фінансової науки**

Науковець	Визначення фінансових ресурсів
Л. А. Олійник	Сукупність фондів грошових засобів, які створюються у процесі розподілу та перерозподілу ВВП і спрямовуються на економічний та соціальний розвиток адміністративно-територіальних одиниць [44].
Л. А. Лахтіонова	Грошові кошти у вигляді грошових фондів (статутний фонд, фонд оплати праці, резервний фонд) та у не фондovій формі (використання грошових коштів для виконання бюджетних зобов'язань перед бюджетом і позабюджетними фондами, банками, страховими компаніями) [37, с. 37].
О. Д. Василик	Грошові накопичення та доходи, що створюються в процесі розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту і зосереджуються у відповідних фондах для забезпечення безперервності розширеного відтворення та задоволення інших суспільних потреб [7, с. 76].
С. І. Юрій	Грошові фонди, які створюються в процесі розподілу та використання ВВП за певний період часу [64, с. 27].
Ю. М. Воробйов	Сукупність коштів (грошових і негрошових), що утворюються та формуються внаслідок розподілу і перерозподілу вартості валового внутрішнього (суспільного) продукту на рівні як окремої держави, так і всієї світової економіки суб'єктами господарювання, домогосподарствами, державою і місцевою владою з метою забезпечення їх цілеспрямованого продуктивного використання у фондovій і нефондовій формах, що дає змогу одержувати доходи та прибутки від їх володіння та розпорядження на користь як окремих осіб (фізичних або юридичних), так і всього суспільства [9, с. 20-21].

Не відповідає сучасній практиці і зарахування до фінансових ресурсів місцевого самоврядування коштів цільових позабюджетних фондів, створених органами місцевої влади. На початку незалежності України органи місцевого самоврядування справді мали право створювати такі фонди, але значні масштаби зловживань з коштами таких фондів, що вели до бюджетних втрат спонукали до того, що з прийняттям Бюджетного кодексу України місцеве самоврядування втратило право на створення позабюджетних цільових фондів. На сьогодні цільові фонди можуть створюватись органами місцевого самоврядування тільки у складі спеціального фонду місцевого бюджету, а тому вони не можуть виступати як самостійна складова фінансових ресурсів місцевого самоврядування.

Подібні недоліки можемо прослідкувати в інших науковців. О. Тимошенко крім доходів місцевих бюджетів, до складу фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування зараховує ресурси бюджетних установ, які не надійшли з місцевого бюджету, а також «фінансові ресурси організацій і підприємств комунальної форми власності, які мають змішану систему фінансування (крім надходжень з місцевого бюджету); фінансові ресурси організацій і підприємств комунальної форми власності, які діють на засадах господарського розрахунку» [59, с. 73]. Якщо із редакцією авторки щодо деталізації фінансових ресурсів підприємств комунальної власності можна погодитись, то зарахування ресурсів бюджетних установ є дискусійним. По-перше, усі власні надходження бюджетних установ відображаються у місцевому бюджеті як підрозділ неподаткових доходів; по-друге, у випадку гіпотетичного отримання бюджетними установами коштів з державного бюджету чи з інших джерел, органи місцевого самоврядування не мають прав щодо розпорядження ними, тому розглядати їх як ресурси місцевої влади недоречно.

Щодо приналежності до фінансових ресурсів місцевого самоврядування ресурсів комунальних підприємств, то слід погодитись із позицією О. Тимошенко щодо вирахування із них коштів, які надходять з місцевих бюджетів. У випадку їх зарахування в повному обсязі постане проблема

подвійного рахунку, оскільки такі надходження до комунальних підприємств будуть водночас видатками місцевого бюджету (наприклад, на поповнення їх статутного капіталу). Внаслідок цього, обсяги фінансових ресурсів місцевого самоврядування будуть визначені невірно, що шкідливо для забезпечення ефективності їхнього використання.

Натомість, частина науковців при формулюванні дефініції фінансових ресурсів місцевого самоврядування упускає важливі їх складові. К. Владимиров, Н. Чуйко і О. Рогальський до джерел їхнього формування зараховують «місцеві бюджети і фінансові ресурси підприємств, організацій та установ комунальної форми власності» [8, с. 26]. Таке бачення, на наш погляд, нераціональне з двох позицій: по-перше, місцевий бюджет є взаємопов'язаною сукупністю дохідної та видаткової частини, проте видатки аж ніяк не можна розглядати як джерело фінансових ресурсів; по-друге, вагома складова фінансових ресурсів місцевого самоврядування – це кошти, залучені на умовах кредиту, які не відображаються у доходах місцевого бюджету, а є джерелом покриття його дефіциту. Цей недолік частково виправляють І. Петровська і Д. Клиновий, які хоча й зараховують до складу фінансових ресурсів місцевого самоврядування загалом місцеві бюджети, проте доповнюють їх такими складовими, як «фінансово-кредитні ресурси та фінансові ресурси підприємств комунальної форми власності» [47, с. 78].

Поділяючи позицію В. Кравченка, вважаємо за доцільне зараховувати до фінансових ресурсів місцевого самоврядування ресурси від здійснення фінансової діяльності та фінансування за активними операціями, а саме «кошти від повернення кредитів до місцевих бюджетів та від здійснення місцевих позик; надходження за рахунок повернення бюджетних коштів з депозитів; надходження внаслідок продажу або пред'явлення цінних паперів» [34, с. 49]. Однак, науковець безпідставно зараховує до додаткових джерел фінансових ресурсів місцевого самоврядування надходження від місцевих грошових лотерей, які відображають у складі неподаткових находжень місцевого бюджету.

Однак, не усі залучені кредити доцільно розглядати як фінансові ресурси місцевого самоврядування. Відповідно до норм бюджетного законодавства, органи місцевого самоврядування мають право залучати короткострокові позики з єдиного казначейського рахунку на покриття тимчасового касового розриву при виконанні місцевого бюджету за загальним фондом. Однак, ці кошти є складовою доходів місцевого бюджету, а тому їх позиціонування як відокремленого джерела фінансових ресурсів є недоречним.

Для об'єктивного формулювання складу фінансових ресурсів місцевого самоврядування звернемося до наукової позиції О. Кириленко, яка пропонує для цього використовувати критерій місця формування. За ним, «у складі фінансових ресурсів місцевого самоврядування виокремлюють дві групи:

- власні фінансові ресурси, сформовані на території органу місцевого самоврядування у процесі створення валової доданої вартості;
- фінансові ресурси, створені на інших територіях країни, які за допомогою перерозподільних процесів спрямовуються органам місцевого самоврядування за умов недостатності власних коштів» [30, с. 73].

Головну роль у формуванні власних фінансових ресурсів відіграють місцеві бюджети, які концентрують, за різними оцінками, понад 3/4 загального обсягу коштів, які перебувають у розпорядженні органів місцевого самоврядування. Проте, розглядати усі доходи місцевих бюджетів як власні не зовсім виправдано, адже частина із них сформовані за рахунок джерел, щодо яких органи місцевого самоврядування отримали тільки право на їхнє отримання, але жодним чином не впливають на їхні параметри. Таким чином, власними слід визначати доходи, які сформовані від місцевих податків та зборів, інші надходження, які є результатом прийняття управлінських рішень органом місцевого самоврядування (платежі, які впроваджені органом місцевого самоврядування; кошти від реалізації та оренди комунального майна; надходження від підприємств комунальної власності; штрафи та адміністративні санкції; платежі за надання адміністративних та інших публічних послуг та інші).

Натомість доходи, які отримані місцевим бюджетом від загальнодержавних податків слід характеризувати як прирівняні до власних (закріплені). Вони відповідно до норм бюджетного законодавства на постійній основі передаються до місцевих бюджетів у певному відсотковому відношенні до обсягу сукупних надходжень. Поряд із податком на доходи фізичних осіб, який є найважливішим із закріплених доходів місцевих бюджетів, до цієї групи також належать доходи від рентної плати, державного мита, екологічного податку та інших платежів, які наповнюють відразу кілька видів бюджетів.

Іншу частину надходжень до місцевого бюджету складають міжбюджетні трансферти, які поступають з інших місцевих бюджетів та державного бюджету в рамках перерозподілу бюджетних ресурсів. Обсяг міжбюджетних трансфертів визначається тим, який масштаб повноважень державні органи виконавчої влади передали до місцевого самоврядування. Відповідно, місцеві бюджети для того, щоб збалансувати дохідну і видаткову частини, отримують безцільові трансферти (базову дотацію, додаткові дотації) і цільові трансферти (субвенції) на здійснення конкретно визначених функцій (освітня субвенція, субвенція на виконання інвестиційних проектів та ін.) (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Складові доходів місцевих бюджетів в Україні

Джерело: побудовано за даними [56]

Міжбюджетні трансферти представляють другу групу фінансових ресурсів місцевого самоврядування, а саме створені поза межами громад і

передані до розпорядження органу місцевого самоврядування в рамках перерозподілу. Втім, зовнішні ресурси не обмежуються виключно міжбюджетними трансфертами, адже громади можуть залучати ресурси від зарубіжних країн та міжнародних організацій у формі безповоротної та поворотної фінансової допомоги. Така допомога може надаватись на сприяння економічному розвитку територіальної громади, реалізацію певних проектів розвитку (економічних, соціальних, у сфері екологічної безпеки та ін.). Джерелом фінансування цих проектів виступають кошти міжнародних програм, заснованих урядами зарубіжних країн (США, Швеції, Канади, Данії та ін.) або міжнародними громадськими організаціями чи благодійними структурами.

Особливістю фінансової допомоги як джерела фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування є те, що вона зазвичай не надходить до місцевого бюджету, а виділяється для освоєння на території відповідної громади згідно із представленими проектними заявками на виконання проектів розвитку в окремих галузях чи напрямках діяльності. Зазвичай, такі проекти стосуються покращення якості чи доступності суспільних послуг, вирішення екологічних чи соціальних проблем та ін.

В організаційному плані надання фінансової допомоги на втілення проекту розвитку може передбачати узгодження окремих його складових, а також вимогу співфінансування з боку місцевого бюджету. Таким чином, міжнародна інституція впевнюється у затребуваності проекту, на який виділяє кошти. Представлений до міжнародного донора пакет документів щодо реалізації проекту розвитку дає можливість контролювати хід його виконання та дотримання кошторису. При цьому, в багатьох випадках кошти на втілення проекту не надходять на рахунки органу місцевого самоврядування, а виділяються за схемою, що передбачає пряму оплату донором витрат на здійснення заходів за проектом. Така специфіка надання фінансової допомоги на втілення проектів розвитку дає підстави визначати її як окреме особливе джерело фінансових ресурсів місцевого самоврядування.

Узагальнюючи вищесказане, деталізована структура фінансових ресурсів місцевого самоврядування об'єднує такі групи джерел: надходження до місцевих бюджетів (до яких належать доходи місцевих бюджетів, кошти від здійснення місцевих запозичень, а також надходження за активними операціями); фінансові ресурси підприємств комунальної власності та ресурси, залучені бюджетними організаціями (за винятком фінансування з місцевого бюджету); цільова допомога від зарубіжних країн, а також гранти, надані органами місцевого самоврядування на здійснення проектів місцевого розвитку (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Деталізована структура джерел фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування

Джерело: побудовано автором самостійно

Таким чином, фінансові ресурси місцевого самоврядування мають складну структуру, що об'єднує як внутрішні для громади джерела, так і зовнішні. Для забезпечення спроможності громади важливо забезпечити превалювання власних джерел фінансових ресурсів, адже у цьому випадку незалежність органу місцевого самоврядування буде повноцінною. Високий рівень залежності від трансфертів з інших бюджетів вихолощує саму ідею децентралізації владних

повноважень, робить місцеве самоврядування залежним від волі центральних органів влади. Проте, в сучасний складний період державотворення, кошти нагальною потребою є концентрація бюджетних ресурсів на фінансуванні оборони країни, важливо активізувати діяльність щодо залучення для потреб громад зовнішніх ресурсів від міжнародних донорів. Це дасть можливість реалізувати проекти розвитку в громадах навіть за жорсткого дефіциту бюджетних ресурсів.

1.2. Нормативно-правова база формування доходів місцевих бюджетів

Особливістю фінансових відносин у публічному секторі економіки є те, що вони зазвичай чітко регламентовані у законодавчому порядку. Функціонування органів місцевого самоврядування, зокрема формування й використання їхніх фінансових ресурсів визначене у правовий спосіб у бюджетному законодавстві та інших нормативно-правових документах. Специфіка правового регламентування процесів формування і використання фінансових ресурсів на рівні місцевого самоврядування є те, що правові аспекти цих відносин визначаються не тільки самими органами місцевої влади, скільки центральними органами державного управління. Реалізуючи повноваження з управління публічними фінансами, ці органи мають право ухвалювати нормативно-правові акти, які діють не тільки щодо державного бюджету, але дотримання і виконання яких обов'язкове для інших рівнів бюджетної системи. Органи місцевого самоврядування мають право визначати правові норми щодо формування і використання фінансових ресурсів лише частково, у визначених законодавством межах (щодо процедур ухвалення місцевого бюджету, параметрів місцевих податків та зборів, інших платежів, а також обсягів і структури видатків місцевого бюджет тощо). Таким чином, правову базу процесів управління фінансовими ресурсами на місцевому рівні формують як органи центральної влади, так і органи місцевого самоврядування самостійно.

Формування і використання фінансових ресурсів місцевого самоврядування має вагомe суспільне значення, адже від якісної організації цього процесу значною мірою залежить рівень добробуту мешканців територіальних громад, доступність та якісні характеристики суспільних послуг, які вони отримують на місцях. Тому правове поле фінансових відносин за участі органів місцевого самоврядування є складним і налічує широкий спектр нормативно-правових документів. Відповідно до суб'єктів ухвалення, їх можна розмежувати на такі групи:

- ратифіковані нашою країною міжнародні угоди, які визначають ключові аспекти функціонування місцевого самоврядування, зокрема щодо формування і використання фінансових ресурсів;
- базові нормативно-правові акти національного рівня, які визначають напрями державної регіональної політики, зокрема щодо фінансових відносин за участі органів місцевого самоврядування;
- національне законодавство, яке безпосередньо регламентує формування і використання фінансових ресурсів місцевого самоврядування;
- нормативно-правові документи, ухвалені самостійно органом місцевого самоврядування, які визначають процеси та процедури формування фінансових ресурсів та їхнього використання на рівні територіальної громади в межах тих повноважень, які покладені на місцеву владу.

До головних правових документів першої групи належать Європейська хартія місцевого самоврядування (1985 р.), Всесвітня Декларація місцевого самоврядування (1985 р.), а також Європейська конвенція про основні принципи транскордонного співробітництва між територіальними громадами або органами влади (1980 р.), підсумковий документ саміту ООН «Перетворення нашого світу: порядок денний у сфері сталого розвитку на період до 2030 р.» (2015 р.) тощо.

Оскільки Європейська хартія місцевого самоврядування була ухвалена ще до проголошення незалежності України, наша держава приєдналась до неї у 1997 році. Цим документом визначено базові принципи формування і

використання фінансових ресурсів на рівні місцевого самоврядування. Країни, які приєдналися до цього документу, в тому числі й Україна, гарантують право органів місцевого самоврядування на власні фінансові ресурси, які мають відповідати покладеним на місцеве самоврядування функціями та бути адекватними зобов'язанням щодо їхнього здійснення. При цьому органи місцевого самоврядування повинні мати право самостійно розпоряджатись цими коштами.

Також Європейська хартія місцевого самоврядування враховує відмінності між територіальними громадами у ступені їхнього розвитку. Вона передбачає, що країни мають розвивати схеми фінансового вирівнювання, які передбачають бюджетну підтримку фінансово слабких територіальних громад та часткове вилучення надлишкових ресурсів з бюджетів тих громад, у яких спостерігається високий рівень податкоспроможності (понад певну норму). Ці функції мають виконувати відповідні міжбюджетні трансферти – базова та зворотна (реверсна) дотації. Примітно, що Хартія наголошує саме на дотаціях як формі трансфертів на користь органів місцевого самоврядування, що дає можливість зберігати їх свободу у прийнятті рішень з управління бюджетними ресурсами. На відміну від цільових трансфертів, які надходять на реалізацію конкретного проекту чи для виконання чітко визначених завдань, дотації надають органам місцевої влади «поле для діяльності», адже вони самостійно визначають напрями та структуру спрямування цих коштів. Також Хартія передбачає, що у випадку передання на місцевий рівень повноважень, які закріплені за центральними органами влади, в обов'язковому порядку мають бути передані і відповідні фінансові ресурси для їхнього виконання [22].

Європейською конвенцією про основні принципи транскордонного співробітництва між територіальними громадами або органами влади [21] визначено базові рамки розвитку міждержавної співпраці на територіальному рівні, між суміжними прикордонними територіями. Документом визначено, що основою для розвитку такого співробітництва є культурна, мовна та історична близькість між мешканцями прикордонних територій. Відповідно, мета

Конвенції полягає у реалізації заходів, спрямованих на зміцнення економічних, соціальних, гуманітарних, наукових зв'язків між територіальними громадами сусідніх країн, органами їхньої представницької та виконавчої влади у межах компетенції, яку визначає національне законодавство цих держав.

На зміну ухваленій у 2000 році Декларації тисячоліття, більшість завдань якої так і не були досягнуті, у 2015 році було прийнято підсумковий документ саміту ООН «Перетворення нашого світу: порядок денний у сфері сталого розвитку на період до 2030 р.», яким визначено 17 Цілей сталого розвитку (ЦСР). Серед пріоритетів документу є: подолання злиденності й голоду, забезпечення сталого розвитку шляхом заохочення економічного росту; сприяння соціальній інтеграції та захисту навколишнього середовища; затвердження загальносвітової програми фінансування розвитку на період після 2015 року. Безпосередньо зі сферою публічних фінансів пов'язані цілі: покращення управління бюджетними надходженнями; удосконалення процедур розкриття інформації та забезпечення прозорості; розширення масштабів міжнародної співпраці в оподаткуванні; зміцнення механізмів контролю; раціоналізація неефективного субсидування; зміцнення механізмів управління борговими зобов'язаннями та ін.

Нормативно-правові документи другої групи представлені Конституцією України, Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні», Державною стратегією регіонального розвитку на 2021-2027 рр. та ін. Основний закон країни визначає, що органам місцевого самоврядування гарантоване забезпечення фінансовими ресурсами для виконання їх повноважень. У Конституції вказано, що «матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також об'єкти їхньої спільної власності, що перебувають в управлінні районних і обласних рад» [32].

Конституція країни закладає також підвалини для співпраці територіальних громад у частині управління фінансовими ресурсами. Зокрема,

громади мають право на договірній основі об'єднувати як об'єкти комунальної власності, так і бюджетні ресурси для реалізації спільних проектів або спільного фінансування підприємств комунальної власності, які надають послуги, важливі й доступні для мешканців громад, які беруть участь у співпраці. Фінансову спроможність громад з позиції належного виконання ними покладених повноважень гарантує держава, яка «бере участь у формуванні доходів бюджетів місцевого самоврядування, фінансово підтримує місцеве самоврядування» [32] і відшкодовує витрати/втрати органу місцевого самоврядування, зумовлені рішеннями органів державної влади.

Конституцією країни також передбачено захист місцевого самоврядування від непослідовного передання їм повноважень від органів державної влади. Зокрема, якщо уряд має намір передати такі повноваження, він зобов'язаний теж передбачити джерела їхнього фінансування. Ними можуть бути безпосередньо кошти Державного бюджету України, або ці кошти можуть надходити до місцевих бюджетів у рамках системи бюджетних трансфертів. Іншим варіантом є передача до місцевого бюджету частини надходжень від загальнодержавних податків та зборів для фінансового покриття додаткових витрат місцевого самоврядування. Незважаючи на конституційне закріплення, норми про фінансово збалансоване передання владних повноважень, впродовж багатьох років серед найбільших проблем бюджетної практики органи місцевого самоврядування називають те, що органи центральної влади передають їм видаткові повноваження без визначених джерел їхнього фінансування, внаслідок чого громади змушені витрачати власні ресурси на покриття делегованих повноважень.

Подібні норми про фінансово збалансоване передання повноважень також закріплені у Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні». У цьому документі визначено, що наявність власної матеріальної та фінансової бази, прав володіння і розпорядження комунальною власністю та природними ресурсами громади, об'єктами спільної власності забезпечує самостійність органів місцевого самоврядування. Головне джерело ресурсів місцевого самоврядування

– місцеві бюджети – мають бути фінансово спроможними забезпечити надання мешканцям громад суспільно важливих послуг на рівні визначених стандартів. У випадку, коли місцевий бюджет відчуває дефіцит бюджетних ресурсів, держава надає йому фінансову допомогу у вигляді міжбюджетних трансфертів. Проте, якщо рівень фінансової спроможності громади значно вищий за середній, то держава має право вилучати з місцевого бюджету частину надлишкових ресурсів для того, щоб спрямовувати їх до системи міжбюджетного вирівнювання.

Важлива норма Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» - це закріплення у ньому принципу самостійності, що передбачає відокремлення доходів і видатків бюджетів усіх рівнів. Самостійність передбачає право на власне визначення напрямів використання бюджетних ресурсів, а також гарантування за відповідними місцевими бюджетами власних і закріплених джерел доходів на постійній основі. У випадку, якщо в процесі виконання місцевого бюджету має місце перевищення фактичних доходів над запланованими показниками, ці кошти не підлягають вилученню в органу місцевого самоврядування і використовуються ним відповідно до його рішення на задоволення потреб громад. Таким чином, держава стимулює територіальні громади до отримання додаткових фінансових ресурсів внаслідок активного розвитку місцевої економіки, підвищення рівня добробуту населення, а також активної проектної діяльності.

Третя група правових документів, які регламентують процеси формування і використання фінансових ресурсів місцевого самоврядування представлена, перш за все, Бюджетним і Податковим кодексами України, щорічний законом про Державний бюджет України та ін. Основним серед них є, безумовно, Бюджетний кодекс України, де визначено склад бюджетної системи, принципи її побудови, склад та порядок формування доходів бюджетів усіх рівнів та їх фінансування, організаційні моменти проходження бюджетного процесу та багато іншого. Щодо місцевих бюджетів, то їх приділено розділ третій Бюджетного кодексу. У ньому визначено складові надходжень і витрат місцевих бюджетів, процедури їхнього складання, розгляду і виконання, підготовки і

подання звітності. Зважаючи на те, що важливим джерелом фінансових ресурсів місцевих бюджетів є трансфери, то важливим з позиції предмету нашого дослідження є також розділ четвертий, де визначено загальні риси міжбюджетних відносин, засади розмежування видатків між бюджетами різного рівня, види міжбюджетних трансфертів, які надходять до місцевих бюджетів [6].

Податковий кодекс як документ правового забезпечення формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування важливий тому, що надходження від оподаткування складають основну частину власної ресурсної бази бюджетів громад. Поряд із нормами щодо справляння загальнодержавних податків, які надходять до місцевих бюджетів та мають найбільше фіскальне значення, у Податковому кодексі окремий розділ присвячений місцевим податками і зборам, які поповнюють місцеві бюджети у повному обсязі. Поряд з цим, визначено повноваження органів місцевого самоврядування щодо їхнього впровадження та визначення елементів (ставок, пільг та ін.) [48].

Хоча Закон України «Про Державний бюджет України» визначає перш за все показники доходів і видатків центральних органів виконавчої влади, проте важливим для формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування є такі параметри, як обсяги базової і додаткової дотацій, а також різних субвенцій, які надходять до місцевих бюджетів на фінансування соціальних послуг та інші цілі [51]. Важливим для місцевих бюджетів як основи фінансових ресурсів місцевого самоврядування є прийняття низки макроекономічних індикаторів (прожиткового мінімуму, мінімальної зарплати, індексу інфляції та ін.), яке передуює процедурі ухвалення державного бюджету. Ці параметри значно впливають на прогнозовані обсяги надходжень від загальнодержавних і місцевих податків та зборів.

На рівні місцевого самоврядування правове забезпечення формування фінансових ресурсів представлене статутом територіальної громади, Бюджетним регламентом, Стратегією і Програмою соціально-економічного розвитку громади, а також щорічними бюджетними документами – Прогнозом місцевого бюджету та безпосередньо рішенням про місцевий бюджет, які схвалює орган

місцевого самоврядування. Бюджетний регламент можна визначити як «Бюджетний кодекс» місцевого значення, адже у ньому визначені процедури складання, розгляду, затвердження і виконання місцевого бюджету. Особливо важливо, щоб у цьому документі були врегульовані ті норми бюджетного процесу на місцях, які не передбачені Бюджетним кодексом України.

Відповідно до логіки програмно-цільового підходу у бюджетуванні, для формування і виконання місцевих бюджетів важливою є наявність Стратегії та Програми соціально-економічного розвитку громади. На підставі пріоритетів, які визначені у цих документах стратегічного планування здійснюється формування пріоритетів бюджетної політики громади на відповідні бюджетні періоди. Більш того, в окремих громадах завдання, визначені на виконання Стратегії розвитку, переносяться на бюджетну документацію у вигляді мети і завдань відповідних бюджетних програм місцевого бюджету.

Проте, найважливішим правовим документом місцевого рівня є рішення про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період, де відображають: суми доходів, видатків та кредитування місцевого бюджету (з розмежуванням на два фонди – загальний та спеціальний); граничний обсяг річного дефіциту/профіциту місцевого бюджету на наступний бюджетний період, а також місцевого боргу; перелік обов’язкових для виконання (захищених) статей видатків місцевого бюджету (видатків, які не можуть бути зменшені за несприятливого проходження процесу виконання місцевого бюджету і наявності у ньому надмірного дефіциту ресурсів). Рішення про місцевий бюджет уособлює документальне підтвердження бюджетної політики органу місцевого самоврядування на наступний бюджетний рік, є відображенням ухвалених рішень з формування і використання фінансових ресурсів територіальної громади.

Окрему увагу необхідно приділити правовому забезпеченню діяльності комунальних підприємств, кошти яких належать до складу фінансових ресурсів місцевого самоврядування. Специфіка такого правового забезпечення у тому, що з одного боку, на ці підприємства поширюється дія нормативно-правових актів,

якими регламентується діяльність усіх суб'єктів господарювання (Земельний, Водний кодекси, Кодекс про надра та ін.), а з іншого боку, спеціальні правові документи, якими регламентовані особливості фінансової діяльності підприємств, що надають суспільно важливі послуги (законодавство у царині тарифоутворення на комунальні послуги та ін.).

Найважливішими з точки зору функціонування територіальної громади є комунальні підприємства енергетики, дорожнього господарства, водопостачання і водовідведення, електротранспорту та ін. Діяльність цих підприємств підпадає під регулювання нормами галузевих законів (законів України «Про житлово-комунальні послуги» [51], «Про державне регулювання у сфері комунальних послуг» [50], «Про питну воду, питне водопостачання та водовідведення» [55], підзаконних нормативно-правових актів (зокрема, Постанова Кабінету Міністрів України «Про забезпечення єдиного підходу до формування тарифів на житлово-комунальні послуги» [53]) та ін. Фінансові аспекти діяльності підприємств, які належать до комунальної власності, можуть бути визначені у нормативних актах місцевого значення (Правила благоустрою населених пунктів громади та ін.).

Таким чином, правове забезпечення формування фінансових ресурсів на рівні місцевого самоврядування достатньо сформоване, проте перебуває у стані постійної трансформації відповідно до викликів, які постають перед державою та громадами. До повномасштабної війни в Україні спостерігалась тенденція до постійного розширення владних повноважень місцевого самоврядування в рамках реформи децентралізації, а також закріплення за ними додаткових фінансових ресурсів. Водночас, можна помітити тенденцію до поглиблення демократизації управління процесами формування і використання фінансових ресурсів громад через впровадження процедур участі населення в ухваленні рішень, розробленні пріоритетів бюджетної політики, контролю за ефективністю її реалізації. Проте, в умовах війни та необхідності концентрації усіх ресурсів на забезпеченні потреб оборони країни, процеси децентралізації пригальмували, а через відірваність дій органів місцевого самоврядування від першочергових потреб при управлінні бюджетними ресурсами, суспільний запит на обмеження

марнотратства місцевої влади в умовах війни, з 2023 року започатковано зворотній процес передання бюджетних ресурсів від місцевих бюджетів до державного для їх спрямування на потреби оборони країни та захисту її суверенітету.

Висновки до розділу 1

Ресурсний потенціал територіальних громад представлених різного роду ресурсами, зокрема природними багатствами, трудовим та інтелектуальним капіталом, вдалим розташуванням та ін. Саме наявність фінансових ресурсів дає можливість нівелювати нестачу інших складових ресурсного потенціалу.

Матеріальну основу функціонування місцевого самоврядування формують об'єкти комунальної власності, а також земельні, водні та інші природні ресурси, розташовані на території громади. Фінансову базу для органів місцевого самоврядування складають доходи місцевих бюджетів, ресурси позабюджетних фондів (у випадку їхнього створення), а також фінансові ресурси підприємств комунальної власності.

Органи місцевого самоврядування виступають представником інтересів територіальної громади у розпорядженні її ресурсним потенціалом. Вони мають право на отримання надходжень до місцевого бюджету, використання цих коштів на здійснення повноважень, покладених на них законодавством. Усі дії органів місцевого самоврядування щодо використання фінансових та інших ресурсів територіальної громади мають здійснюватись в інтересах її мешканців.

Поняття фінансових ресурсів місцевого самоврядування поєднує як родові ознаки фінансових ресурсів, так і специфічні характеристики, притаманні саме ресурсам, які надходять у розпорядження органів місцевої влади. В більшості, науковці визначають фінансові ресурси місцевого самоврядування з допомогою методу класифікації як різновиду системно-функціонального методологічного підходу до наукового пізнання.

Деталізована структура фінансових ресурсів місцевого самоврядування об'єднує такі групи джерел: надходження до місцевих бюджетів (до яких

належать доходи місцевих бюджетів, кошти від здійснення місцевих запозичень, а також надходження за активними операціями); фінансові ресурси підприємств комунальної власності та ресурси, залучені бюджетними організаціями (за винятком фінансування з місцевого бюджету); цільова допомога від зарубіжних країн, а також гранти, надані органами місцевого самоврядування на здійснення проектів місцевого розвитку

Особливістю фінансових відносин у публічному секторі економіки є те, що вони зазвичай регламентовані у законодавчому порядку. Правове забезпечення формування фінансових ресурсів на рівні місцевого самоврядування достатньо сформоване, проте перебуває у стані постійної трансформації відповідно до викликів, які постають перед державою та громадами. На рівні місцевого самоврядування правове забезпечення формування фінансових ресурсів представлене статутом територіальної громади, Бюджетним регламентом, Стратегією і Програмою соціально-економічного розвитку громади, а також щорічними бюджетними документами – Прогнозом місцевого бюджету та безпосередньо рішенням про місцевий бюджет.

До повномасштабної війни спостерігалась тенденція до розширення владних повноважень місцевого самоврядування, а також закріплення за ними додаткових фінансових ресурсів. В умовах війни та необхідності концентрації усіх ресурсів на забезпеченні оборони країни, процеси децентралізації пригальмували, а через відірваність дій органів місцевого самоврядування від першочергових потреб при управлінні бюджетними ресурсами, суспільний запит на обмеження марнотратства місцевої влади, з 2023 року започатковано зворотній процес передання бюджетних ресурсів від місцевих бюджетів до державного для їх спрямування на потреби оборони країни та захисту її суверенітету.

Розділ 2

ПРАКТИКА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ

2.1. Тенденції формування податкових надходжень до місцевих бюджетів

Ефективно діюче місцеве самоврядування є однією із важливих передумов успішного функціонування і розвитку країни. Повноцінна реалізація органами місцевої влади своїх функцій щодо життєзабезпечення громади, постачання її мешканцям життєво важливих суспільних благ, стимулювання розвитку місцевої економіки потребує акумуляції достатнього обсягу фінансових ресурсів. Провідне джерело фінансових ресурсів місцевого самоврядування у будь-якій країні – це доходи місцевих бюджетів, за рахунок яких відбувається фінансування основної частини суспільних благ, зокрема освітніх та медичних послуг для мешканців громади, культурно-мистецької діяльності, цільових програм соціального захисту населення, а також фінансування благоустрою населених пунктів громади та сприяння розвитку місцевої економіки.

Відповідно до норм Бюджетного кодексу України, доходи бюджету на усіх рівнях бюджетної системи мають порівняну структуру, яка об'єднує податкові та неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом і трансферти з інших бюджетів. Крім надходжень, які є наслідком сплати податків і зборів, платежів за надані органами місцевого самоврядування послуги і штрафних санкцій, доходи бюджету також відображають власні надходження бюджетних установ, які хоча і є відокремленими суб'єктами господарювання, все ж підпадають під принцип єдиного рахунку при побудові бюджетної системи [6].

Іншими нормами Бюджетного кодексу України визначено поділ бюджетів на загальний та спеціальний фонди. До загального фонду бюджету зараховують ті види доходів, які спрямовуються на різні цілі, визначені поточними фінансовими планами органу місцевого самоврядування), спеціальний фонд

поповнюють такі доходи, які мають чітке цільове призначення і спрямовуються на визначені заходи [6].

Для проведення аналізу практики формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування використаємо показники однієї із найбільших громад у західному регіоні України, а саме Львівської міської територіальної громади, яка охоплює м. Львів та кілька невеликих приміських населених пунктів. У 2022 році бюджет Львівської МТГ за доходами було виконано в обсязі 13,88 млрд грн, з яких 11,56 млрд грн забезпечили податкові надходження, 430,86 млн грн – неподаткові надходження, решту коштів було отримано від продажу капіталу, який належить територіальній громаді та у формі міжбюджетних трансфертів. Загалом за 2019-2022 рр. зростання сукупних доходів Львівського міського бюджету склало понад 1/3, або 3,60 млрд грн в абсолютному вимірі (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Показники динаміки доходів бюджету Львівської МТГ
у 2019-2022 рр. у розрізі підрозділів, млн грн**

Показники	2019	2020	2021	2022	Відхилення, 2022/2019 рр.	
					млн грн	%
Доходи бюджету, в тому числі:	10279,61	9070,43	11649,66	13876,52	3596,91	35,0
Податкові надходження	6403,86	6793,05	8674,5	11562,58	5158,72	80,6
Неподаткові надходження	680,41	445,72	548,33	430,86	-249,55	-36,7
Доходи від операцій з капіталом	437,84	323,96	413,2	250,58	-187,26	-42,8
Офіційні трансферти	2757,5	1507,7	2013,63	1632,5	-1125,00	-40,8

Джерело: побудовано за [25].

Заслуговує на увагу оцінка щорічної динаміки доходів міського бюджету за обраний часовий період. Зокрема, у 2020 році відбулось падіння сукупного обсягу доходів міського бюджету майже на 12% порівняно із попереднім роком. Таке падіння спостерігалось по усіх складових дохідної частини бюджету, крім доходів від оподаткування, які збільшились у річному вимірі на 6,1%. Натомість, доходи від операцій з капіталом зменшились більш, ніж на чверть, неподаткові доходи – на третину, а надходження у формі міжбюджетних трансфертів –

майже на 45%. Така динаміка пояснюється дією кількох чинників: по-перше, загальним падінням економічної активності в країні через епідемію коронавірусу, яка на певний час взагалі «паралізувала» економіку; по-друге, проведенням реформ фінансування в окремих галузях соціальної сфери (охорона здоров'я, соціальне забезпечення), які передбачали централізацію фінансових ресурсів на рівні державного бюджету.

У наступному, 2021 році з відновленням позитивної економічної динаміки й скасуванням більшої частини карантинних обмежень, сукупні доходи міського бюджету зросли на 28,4% й сягнули 11,65 млрд грн, з яких 8,67 млрд грн склали податкові надходження. Приріст доходів від оподаткування був співмірний із загальною динамікою доходів міського бюджету, подібні темпи зростання були і щодо інших розділів доходів. Порівняно вищими темпами збільшились доходи бюджету у формі міжбюджетних трансфертів, що пов'язане із відновленням активності щодо реалізації інвестиційних проектів на рівні громади. У 2022 році попри початок повномасштабної війни з росією, сукупні надходження до міського бюджету зросли на 19,1%. Головним чинником цього зростання стало збільшення податкових надходжень на третину, тоді як по інших розділах доходів відбулось зменшення абсолютних обсягів поступлень. Причини цього очевидні – зниження економічної активності в країні в умовах катастрофічних ризиків державності, безпрецедентних масштабів міграції населення із зон бойових дій, щоденних обстрілів з боку окупантів. Зростання податкових надходжень за цих обставин пояснюється специфікою їхнього складу у бюджетах місцевого самоврядування. Тому звернемо на них більш детальну увагу.

При загальному обсязі податкових надходжень до Львівського міського бюджету у 2022 році на рівні 11,56 млрд грн до загального фонду надійшло понад 99,9% цієї суми. Єдиним податком, надходження від сплати якого зараховують до спеціального фонду є екологічний податок, який приніс у 2022 році 3,45 млн грн, що в 1,7 рази перевищує показники 2019 року. Відносно значне збільшення обсягу надходжень від цього податку у 2021-2022 рр.

пояснюється як переглядом ставок цього фіскального інструмента, так і зміною пропорцій розподілу надходжень від його сплати між державним і місцевими бюджетами (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Показники динаміки податкових надходжень
до Львівського міського бюджету у 2019-2022 рр., млн грн**

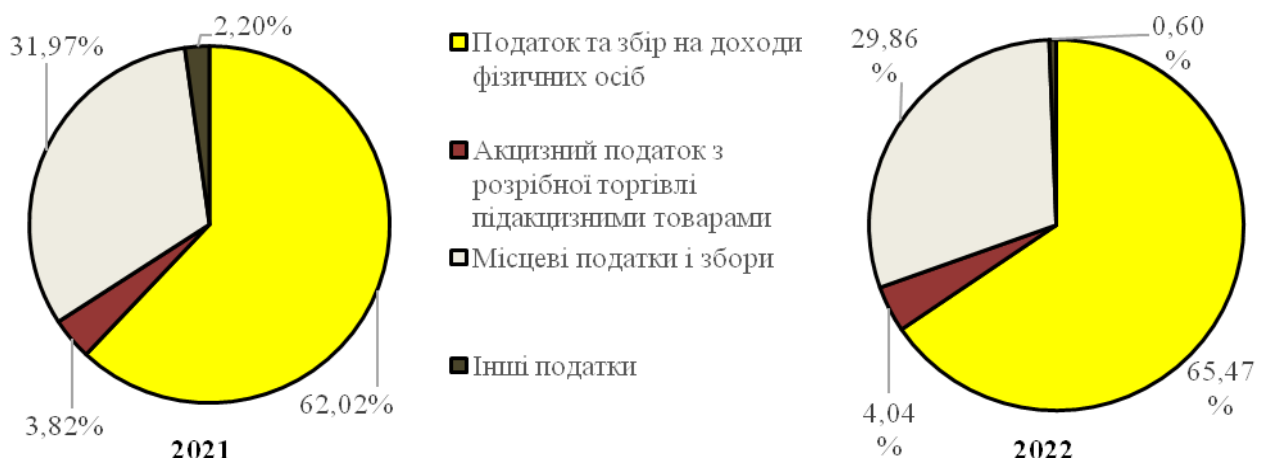
Показники	2019	2020	2021	2022	Відхилення, 2022/2019 рр.	
					млн грн	%
Податкові надходження загалом, в т.ч.:	6403,86	6793,05	8674,5	11562,58	5158,72	80,6
Податкові надходження загального фонду:	6401,37	6790,38	8671,20	11558,23	5156,86	80,6
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості:	4093,87	4364,27	5383,09	7573,24	3479,37	85,0
<i>Податок та збір на доходи фізичних осіб</i>	4091,98	4361,25	5379,67	7570,44	3478,46	85,0
<i>Податок на прибуток підприємств</i>	1,90	3,02	3,42	2,80	0,90	47,4
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	0,15	0,52	0,66	0,72	0,57	380,0
Внутрішні податки на товари та послуги:	360,50	349,46	513,76	531,89	171,39	47,5
<i>Акцизний податок з виробленого та ввезеного в Україну пального</i>	133,13	133,95	182,12	64,46	-68,67	-51,6
<i>Акцизний податок з роздрібної торгівлі підакцизних товарів</i>	227,37	215,52	331,63	467,43	240,06	105,6
Місцеві податки і збори	1946,78	2076,09	2773,60	3452,38	1505,60	77,3
Інші податки та збори	0,00	0,00	825,07	1074,36	1074,36	-
Податкові надходження спеціального фонду (екологічний податок)	2,49	2,67	3,30	4,35	1,86	74,7

Джерело: побудовано за [25].

Звертаючи увагу на причини стрімкого зростання податкових надходжень міського бюджету у 2022 році, необхідно визнати, що воно пов'язане із наявністю у складі бюджетних доходів податку на доходи фізичних осіб. Від цього податку у 2022 році до міського бюджету надійшло 7,57 млрд грн, або 2/3 сукупного обсягу податкових надходжень. У порівнянні з 2019 роком приріст

надходжень від його сплати становив 85,0% (3,48 млрд грн в абсолютному вимірі), а тільки за 2022 рік таке зростання склало 1,4 рази. Причини такого зростання очевидні – початок повномасштабного вторгнення в Україну змусив державу розпочати загальну мобілізацію населення і значно збільшити чисельність Збройних Сил України, а також у разі підвищити розміри грошового забезпечення військовослужбовців. Це спричинило зростання сукупного фонду оплати праці, що є базою справляння податку на доходи фізичних осіб. Територіальні громади, у яких розташовуються об’єкти та військові частини Збройних Сил України отримали значні додаткові надходження до власних бюджетів.

Прискорене зростання надходжень від податку та збору на доходи фізичних осіб спричинило незначне збільшення питомої ваги цього джерела у структурі податкових надходжень міського бюджету. У 2022 році його частка становила 65,47% проти 62,02% у попередньому році. Помітне зростання показали також надходження від акцизного податку з продажу підакцизних товарів, тоді як частка місцевих податків і зборів, а також інших фіскальних платежів помітно знизилась (рис. 2.1).



**Рис. 2.1. Порівняльна структура податкових надходжень
Львівського міського бюджету у 2021-2022 рр., %**

Джерело: побудовано за [25].

Рекордні темпи зростання надходжень у 2019-2022 рр. показала рентна плата і плата за використання природних ресурсів – 4,8 рази при загальному рості податкових доходів міського бюджету в 1,8 рази. Однак, в абсолютному вимірі поступлення рентної плати мізерні та практично не помітні у складі бюджетних доходів. У 2022 році від рентної плати міський бюджет отримав всього 0,7 млн грн, що стало найвищим значенням за останні роки. Помітно, що найбільші темпи зростання спостерігались у 2020 році, коли було значно підвищено ставки цього податку для окремих видів діяльності з видобування корисних копалин.

Нестабільними показниками характеризується динаміка надходжень від акцизного податку, який на рівні громади представлений податком з пального і податком з роздрібною торгівлі підакцизними товарами. Внаслідок тимчасового скасування податків на імпорт пально-мастильних матеріалів на початку війни бюджети усіх рівнів зазнали значних втрат доходів. Тому у 2022 році надходження міського бюджету від акцизу на пальне були найменшими за останні роки – всього 64,46 млн грн, що втричі менше, ніж у попередньому році та вдвічі, ніж у 2019 році. В абсолютному вимірі бюджетні втрати за цим видом акцизного податку склали 117,66 млн грн тільки в порівнянні з 2021 роком. Натомість, надходження від акцизного податку з роздрібною торгівлі підакцизними товарами показують позитивну динаміку, а в 2021-2022 рр. із вжиттям заходів щодо протидії ухиленню від сплати акцизного податку на алкогольні напої і тютюнові вироби, боротьбою із контрабандою і нелегальним виробництвом підакцизних товарів ці доходи зростають прискореними темпами. У 2022 році від акцизу з роздрібного продажу надійшло до міського бюджету 467,43 млн грн, що майже в 1,5 рази більше, ніж у попередньому році, а також вдвічі перевищує показники 2019-2020 рр. Такі показники дають нам підстави стверджувати про підвищення ефективності роботи органів податкової служби з протидії порушенням законодавства у сфері обігу підакцизних товарів.

Позитивним моментом реформи децентралізації в Україні стало підвищення ролі місцевих податків і зборів у формуванні фінансових ресурсів

місцевого самоврядування. Впродовж тривалого часу система місцевих податків та зборів в Україні мала фактично декларативний характер, адже зараховані до їх складу фіскальні платежі апріорі не могли забезпечити значних бюджетних доходів. Тому частка надходжень від місцевого оподаткування становила всього 4-6% від сукупних доходів бюджетів місцевого самоврядування. Але внаслідок перегляду складу місцевих податків та зборів у 2015 році в рамках бюджетної реформи, значення цієї групи податкових надходжень непорівно зросло. До складу місцевих податків зараховано такий фіскально ефективний інструмент як єдиний податок, а також земельний податок та орендну плату за землю. Ці фіскальні платежі й до проведення бюджетної реформи забезпечували достатньо великі надходження, але через статус загальнодержавних податків вони не визначали рівень фінансової самостійності місцевого самоврядування.

Від сплати місцевих податків і зборів у 2022 році до Львівського міського бюджету надійшло 3,45 млрд грн, що на 0,68 млрд грн більше, ніж у попередньому році, а в порівнянні з 2019 роком приріст надходжень склав 1,51 млрд грн, або 1,7 рази. Провідну роль серед місцевих податків та зборів за фіскальним значенням відіграє єдиний податок, який у 2022 році забезпечив надходження понад 2,33 млрд грн, або більше 2/3 обсягу доходів від місцевого оподаткування у міському бюджеті. Темпи зростання надходжень від сплати цього податку перевищують загальну динамку по групі податкових доходів від місцевих податків і зборів. Важливу роль у формуванні фінансових ресурсів Львівської міської громади також відіграє податок на нерухоме майно, який є консолідованим фіскальним платежем, що об'єднує у своєму складі кілька податків – податок на нерухомість (житлову і комерційну), земельний податок і орендну плату за землю, а також транспортний податок. Від сплати на майно у 2022 році Львівський міський бюджет отримав 1,07 млрд грн, що на 30% перевищує значення попереднього року, а загалом за період 2019-2022 рр. приріст становив 436,6 млн грн, або 1,7 рази. Особливо помітним було зростання надходжень бюджету від оподаткування комерційної нерухомості – якщо у 2019 році вони становили всього 154,9 млн грн, то у 2022 році – уже майже 448,5 млн

грн. Причини такої динаміки полягають у встановленні підвищених ставок податку для комерційної нерухомості, а також у наведенні порядку в обліку нерухомого майна, що дало можливість упереджувати випадки ухилення від його сплати (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Показники динаміки надходження місцевих податків і зборів до
Львівського міського бюджету у 2019-2022 рр., млн грн**

Показники	2019	2020	2021	2022	Відхилення, 2022/2019 рр.	
					млн грн	%
Місцеві податки і збори	1946,78	2076,09	2773,60	3452,38	1505,60	77,3
Податок на майно:	637,79	653,44	825,07	1074,36	436,57	68,5
<i>Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки:</i>	177,89	209,66	300,59	488,55	310,66	174,6
<i>Податок на нерухоме майно (житлова нерухомість)</i>	22,93	32,02	41,57	40,07	17,14	74,7
<i>Податок на нерухоме майно (нежитлова нерухомість)</i>	154,96	177,64	259,02	448,48	293,52	189,4
<i>Земельний податок</i>	125,80	111,03	148,16	164,51	38,71	30,8
<i>Орендна плата за землю</i>	325,23	327,44	371,43	418,29	93,06	28,6
<i>Транспортний податок</i>	8,86	5,31	4,89	3,01	-5,85	-66,0
Збір за місця для паркування транспортних засобів	13,13	15,51	23,19	25,63	12,50	95,2
Туристичний збір	10,37	4,97	11,34	19,78	9,41	90,7
Єдиний податок	1285,50	1402,16	1913,94	2332,61	1047,11	81,5

Джерело: побудовано за [25].

Заслуговує на увагу динаміка надходжень з інших місцевих податків та зборів, на якій простежується вплив суспільно-політичних потрясінь останніх років, а також наслідки управлінських рішень органу місцевого самоврядування щодо усунення проблемних місць управління місцевим господарством. Зокрема, у 2020 році надходження туристичного збору до Львівського міського бюджету виявились найменшими за обраний період та вдвічі меншими за показник 2019 року. Причина цього – у впровадженні карантинних обмежень через епідемію коронавірусу, внаслідок чого туристичні потоки впали практично до нуля. У наступному році поступове відновлення туристичної галузі дало можливість не

тільки повернути, але й збільшити докарантинні обсяги надходжень туристичного збору. Натомість, початок повномасштабної війни в Україні призвів до різкого падіння обсягів продажу нових автомобілів VIP-класу, які є об'єктом справляння транспортного податку. Крім цього, тимчасове скасування митних платежів за операціями з імпорту вживаних автомобілів додатково спричиняло падіння обсягу продажів нових транспортних засобів. Щодо збору за місця для паркування транспортних засобів, то зростання надходжень від нього, яке спостерігається у 2021-2022 рр. є наслідком цілеспрямованої роботи міської ради щодо виявлення нелегальних паркувальних майданчиків і цифровізації паркувальних послуг, що дало можливість наростити відповідні надходження практично вдвічі.

Підсумовуючи оцінку практики формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування від сплати податків і зборів на прикладі міського бюджету Львівської МТГ, можемо констатувати, що фіскальні платежі мають визначальне значення у створення фінансового потенціалу міської громади. Динаміка формування фінансових ресурсів громади від оподаткування значною мірою залежить від суспільно-політичних та економічних процесів у країні та на рівні регіону.

2.2. Реалії формування доходів місцевих бюджетів від неподаткових інструментів, операцій з капіталом і міжбюджетних трансфертів

Одним з методів формування доходів держави є застосування неподаткових інструментів мобілізації фінансових ресурсів до бюджетів різного рівня. Роль цих надходжень у структурі бюджету залежить від багатьох чинників, насамперед від рівня державного втручання в економічні процеси. Як свідчить практика, держави із розвиненою ринковою економікою не мають вагомих неподаткових доходів у бюджетах, що є наслідком практичної реалізації концепції фіскального обміну від державою і суспільством. Порівняно вища

частка цієї групи доходів бюджету характерна для країн, які розвиваються і з перехідною економікою, у яких має місце розвинений державний сектор, а органи державного і місцевого управління мають широкі повноваження щодо регулювання економічної діяльності, надання різного роду публічних послуг (реєстрації, надання дозволів, патентів, ліцензій, візування та ін.). В Україні до складу неподаткових надходжень на рівні місцевих бюджетів входить кілька груп, а саме: доходи від власності та підприємницької діяльності, адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної діяльності; надходження орендної плати за користування цілісними майновими комплексами; інші неподаткові надходження.

Найбільше фінанське значення серед джерел неподаткових надходжень до міського бюджету Львова мають адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності, за рахунок яких у 2022 році постало 143,96 млн грн (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

**Показники динаміки неподаткових надходжень до загального фонду
Львівського міського бюджету у 2019-2022 рр., млн грн**

Показники	2019	2020	2021	2022	Відхилення, 2022/2019 рр.	
					млн грн	%
Неподаткові надходження (загальний фонд)	331,90	175,32	265,21	243,30	-88,60	-26,7
Доходи від власності та підприємницької діяльності	83,90	62,03	52,84	68,22	-15,68	-18,7
<i>Плата за розміщення тимчасово вільних коштів</i>	50,64	35,96	30,59	2,14	-48,50	-95,8
<i>Частина чистого прибутку комунальних підприємств</i>	3,89	4,97	4,27	4,23	0,34	8,7
Інші надходження	29,37	21,10	31,60	61,84	32,47	110,6
<i>Адміністративні штрафи та інші санкції</i>	23,42	16,58	25,56	56,90	33,48	143,0
<i>Плата за встановлення земельного сервіту</i>	2,83	3,27	3,36	3,56	0,73	25,8
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності:	164,11	72,00	121,01	143,96	-20,15	-12,3
<i>Плата за надання адміністративних послуг</i>	58,54	30,83	45,83	65,72	7,18	12,3

<i>Адміністративний збір за державну реєстрацію юридичних осіб</i>	2,83	2,35	3,38	1,15	-1,68	-59,4
Надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом:	94,83	32,10	63,57	72,41	-22,42	-23,6
<i>Орендна плата за нежитлові приміщення</i>	56,79	23,12	43,49	46,94	-9,85	-17,3
Інші неподаткові надходження	83,89	41,29	77,74	31,12	-52,77	-62,9

Джерело: побудовано за [25].

Динаміка надходжень за окремими платежами цього розділу неподаткових надходжень також тісно пов'язана із дією деструктивних чинників останніх років. Так, у 2020 році скоротились надходження адміністративного збору за державну реєстрацію юридичних осіб, що пояснюється стагнацією господарської діяльності в умовах карантинних обмежень. Відновлення вітчизняної економіки у 2021 році мало наслідком збільшення операцій з реєстрації бізнесу, а отже й надходжень від сплати адміністративного збору майже в 1,5 рази. Катастрофічні події 2022 року, невизначеність населення у найближчих перспективах призвело до різкого падіння показників реєстрації бізнесу, що супроводжувалось зменшенням обсягу надходжень «реєстраційного» адміністративного збору втричі. Подібним чином змінювались надходження від надання адміністративних послуг, які в період карантину впали майже вдвічі, а в наступні роки поступово відновлювались. Проте, воєнні дії в Україні не мали негативного впливу на надходження плати за надання адміністративних послуг, які зросли до 65,72 млн грн, що майже в 1,5 рази більше показників попереднього року.

Нестабільністю в аналізованому періоді відзначаються надходження від власності та підприємницької діяльності. За цим розділом у 2022 році надійшло до міського бюджету 68,22 млн грн, що перевищує показники попередніх двох років, однак залишається на 18,7% меншим за значення 2019 року. Найбільшим серед складових цих надходжень впродовж 2019-2021 рр. були поступлення від розміщення тимчасового вільних коштів міського бюджету на депозитних рахунках у банківських установах. У 2019 році від таких операцій міський бюджет отримав 50,64 млн грн, у 2020 році – 35,96 млн грн, у 2021 році – 30,59

млн грн. Однак, у 2022 році такі надходження різко зменшились через небажання міської влади розміщувати кошти міського бюджету на депозитах через високий рівень ризиків, а також критику з боку суспільства і органів державної влади про неприйнятність накопичення бюджетних коштів, які можуть бути використані більш ефективно. У 2022 році міська влада Львова віддавала перевагу збереженню тимчасово вільних коштів міського бюджету на оперативних рахунках банків, де передбачені менш вигідні умови розміщення, проте вищий рівень захищеності від ризику.

Найвищі темпи зростання надходжень у 2019-2022 рр. показали доходи від адміністративних штрафів та інших санкцій. У 2022 році до міського бюджету надійшло від штрафних санкцій 56,9 млн грн, що в 2,4 рази більше значень 2019 року і вдвічі більше, ніж у попередньому році. Причини цього зростання пов'язані із наведенням порядку у сфері паркування транспортних засобів, підвищення розмірів штрафних санкцій за порушення правил паркування, дорожнього руху, а також санкцій за інші види правопорушень. Незважаючи на високі показники зростання, на наш погляд, у сфері застосування штрафних санкцій є значні перспективи збільшення надходжень до міського бюджету, адже більшість санкцій мають розмір, який не є обтяжливим для переважної частини порушників правил благоустрою, правил дорожнього руху чи умов паркування. Крім того, багато видів правопорушень не передбачають серйозної відповідальності порушників, що можна розглядати як толерування девіантної поведінки. Тому підвищення розмірів штрафів, поширення масштабів їхнього застосування може дати значний фінансовий ефект у вигляді збільшення надходжень до міського бюджету.

На відміну від надходжень за загальним фондом, до спеціального фонду міського бюджету зараховують ті види неподаткових надходжень, які мають цільове призначення. У Львівському міському бюджеті у цьому підрозділі всього два різновиди надходжень, а саме власні доходи бюджетних установ і доходи бюджету від сплати пайового внеску на розвиток інфраструктури. Загалом до спеціального фонду міського бюджету надійшло у 2022 році 187,56 млн грн

неподаткових надходжень, з яких 149,41 млн грн склали власні доходи бюджетних установ, решту – кошти від пайового внеску забудовників. Примітно, що доходи міського бюджету від сплати пайового внеску на розвиток інфраструктури мають стійку тенденцію до зниження: тільки у 2021 році вони скоротились втричі, а загалом за період – у 5,2 рази. Однак, така динаміка не пов'язана із стагнацією будівельної галузі, яка у Львові є однією із найбільш динамічних серед усіх крупних міських громад України, а зі скасуванням цього виду платежів в рамках дерегуляції бізнес-середовища і стимулювання інвестицій. Отже, на сьогодні пайовий внесок на розвиток інфраструктури сплачують тільки забудовники, які започаткували будівництво до відміни цього платежу, а в наступні роки він взагалі зникне зі складу доходів бюджету неподаткового характеру (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

**Показники динаміки неподаткових надходжень до спеціального фонду
Львівського міського бюджету у 2019-2022 рр., млн грн**

Показники	2019	2020	2021	2022	Відхилення, 2022/2019 рр.	
					млн грн	%
Неподаткові надходження (спеціальний фонд)	348,51	270,4	283,12	187,56	-160,95	-46,2
Власні надходження бюджетних установ	150,57	113,43	224,19	149,41	-1,16	-0,8
Надходження коштів пайової участі у розвитку інфраструктури	197,23	156,39	57,38	37,75	-159,48	-80,9

Джерело: побудовано за [25].

Нестабільністю характеризуються також власні надходження бюджетних установ, які можуть бути спрямовані тільки на покращення їхньої функціональної діяльності та розвиток установ. У 2022 році за цією статтею неподаткових доходів міського бюджету було відображено 149,41 млн грн, що на третину менше, ніж у попередньому році. Натомість, у 2021 році приріст власних доходів бюджетних установ склав майже два рази. «Просідання» обсягу надходжень від діяльності бюджетних установ у 2020 році можна пояснювати

впливом карантину, коли частину року заклади дошкільної та середньої освіти, позашкільного виховання не працювали (а отже, не отримували батьківську плату за послуги). У 2022 році падіння надходжень власних ресурсів бюджетних установ зумовлене наслідками повномасштабної війни в Україні.

Доходи від операцій з капіталом є традиційно незначною у фіскальному значенні складовою доходів бюджетів місцевого самоврядування. Цей розділ доходів бюджету характеризує фіскальні наслідки від операцій з продажу землі, нерухомості та іншого комунального майна, яке належить громаді. Природно, що в періоди економічної стагнації чи нестабільності ці надходження скорочуються, а їхнє зростання припадає на періоди відновлення та зростання економіки. Так, у 2020 році через гальмування економічної активності в умовах карантину доходи від продажу комунального майна і земельних ділянок скоротилися на чверть – з 437,84 млн грн до 323,96 млн грн. В умовах війни, коли бізнес-структури різко скоротили обсяги діяльності, а інвестиційні плани відклали до кращих часів, надходження від операцій з капіталу в міському бюджеті склали всього 250,58 млн грн, що є найнижчим показником за останні роки. Проте, 5-разове падіння у 2022 році відбулось тільки щодо продажу майна комунальної власності, тоді як від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення міський бюджет отримав на 48,8 млн грн більше від значень 2021 року (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Показники динаміки надходжень до операцій з капіталом
до Львівського міського бюджету у 2019-2022 рр., млн грн**

Показники	2019	2020	2021	2022	Відхилення, 2022/2019 рр.	
					млн грн	%
Доходи від операцій з капіталом, в т.ч.:	437,84	323,96	413,2	250,58	-187,26	-42,8
Кошти від відчуження майна комунальної власності	294,10	123,29	267,37	55,95	-238,15	-81,0
Кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення	143,74	200,67	145,83	194,63	50,89	35,4

Джерело: побудовано за [25].

Попри зміцнення фінансової незалежності місцевих бюджетів України за рахунок розширення складу місцевих податків і зборів, а також передачі нових джерел доходів, все ж вагомим джерелом формування фінансових ресурсів громад на сьогодні залишаються міжбюджетні трансферти. Наявність такого інструменту бюджетного регулювання, як міжбюджетні трансферти пояснюється порушенням пропорцій розподілу надходжень від сплати податків між різними територіями. На думку Я. Цимбаленко, поряд із диспропорційним розподілом податків, іншим чинником існування трансфертів є «диспропорції розподілу відповідальності за освоєння бюджетних надходжень між різними рівнями органів влади» [66, с. 123].

Міжбюджетні трансферти забезпечують збалансування диспропорцій щодо забезпечення територіальних громад фінансовими ресурсами, що має позитивний вплив на динаміку соціально-економічного розвитку країни загалом та окремих регіонів. Відповідно до Бюджетного кодексу України, міжбюджетні трансферти – це «кошти, які безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого» [6]. Бюджетне законодавство передбачає кілька «видів трансфертів, які може отримати бюджет органу місцевого самоврядування:

- 1) базова дотація – кошти, що надаються місцевим бюджетам з державного бюджету для підвищення фіскальної спроможності територій;
- 2) додаткові дотації здійснюються у випадку відшкодування витрат доходів місцевих бюджетів в результаті надання пільг, встановлених державою;
- 3) субвенції – кошти, які направляються на цільове використання і справляються з бюджету вищого рівня до нижчого для фінансування певних заходів та програм соціально-економічного розвитку.
- 4) реверсну дотацію – трансферт, що передаються з місцевих бюджетів до державного бюджету для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій» [6].

Високий рівень залежності територіальних громад від трансфертів з інших бюджетів є ваговою проблемою процесу децентралізації. Найбільш переконливо ця проблема спостерігається у дрібних територіальних громадах, які не мають

розвиненої економіки і характеризуються слабкою податковою спроможністю. Головний недолік міжбюджетних трансфертів у тому, що вони позбавлені риси мотивації, адже отримання цього виду надходжень до бюджету не мотивує орган місцевої влади розширювати джерела власних доходів. Крім цього, негативний ефект для місцевих бюджетів має реверсна дотація, яка фактично є вилученням у громади надлишкових фінансових ресурсів понад середнє значення. Разом з тим, реверсна дотація є дієвим інструментом системи горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій.

Якщо звернути увагу на показники надходжень міжбюджетних трансфертів до Львівського міського бюджету, то можна зауважити відсутність у них базової дотації. Це пояснюється високим рівнем податкоспроможності громади, яка є економічним центром західного регіону України. Загалом у 2022 році міський бюджет Львова отримав міжбюджетних трансфертів на суму 1,63 млн грн, що на 20,5 млн грн менше показника попереднього року, але на 1,11 млрд грн менше рівня 2019 року. Якщо поглянути на структуру отриманих трансфертів, то можна зауважити зростання обсягів освітньої субвенції з 0,94 млрд грн у 2019 році до 1,49 млрд грн у 2022 році, а також субвенцій на виконання переданих видатків у сфері освіти – з 14,63 млн грн до 45,74 млн грн, відповідно. Натомість, скорочення обсягів медичної субвенції і субвенції на програми соціального захисту населення сумарно склало 1,65 млрд грн, а теперішній час вони відсутні взагалі (табл. 2.7).

Скорочення до мінімуму обсягів медичної субвенції та субвенції на заходи соціального захисту населення пояснюється не дискримінацією територіальної громади, а є наслідком проведення реформ у соціальній сфері. По-перше, обсяги медичної субвенції мінімізовані у зв'язку із переходом медичних установ на прямі фінансові відносини з Національною службою охорони здоров'я, яка є головним розпорядником коштів, що надходять з бюджету на охорону здоров'я. До цього часу місцеві бюджети виступали транзитною ланкою на шляху бюджетних коштів між державним бюджетом і медичними закладами. Подібні причини зумовлюють ліквідацію субвенцій на здійснення програм соціального

захисту населення. У 2020 році найбільші соціальні програми в Україні (програми житлових субсидій, допомоги по малозабезпеченості, допомоги при народженні дитини та ін.) були перетворені у цільові програми, які фінансуються напряму з державного бюджету. Таким чином, органи місцевого самоврядування були позбавлені делегованих повноважень з розпоряджання коштами, які надходили з державного бюджету на виконання програм соціального захисту населення. На сьогодні з бюджетів громад фінансуються тільки місцеві програми соціального спрямування.

Таблиця 2.7

**Показники динаміки міжбюджетних трансфертів
до Львівського міського бюджету у 2019-2022 рр., млн грн**

Показники	2019	2020	2021	2022	Відхилення, 2022/2019 рр.	
					млн грн	%
Офіційні трансферти (загальний фонд)	2739,09	1475,95	1651,05	1630,28	-1108,81	-40,5
Освітня субвенція	940,94	1097,12	1463,37	1488,71	547,77	58,2
Медична субвенція	551,03	148,92	0,00	0,00	-551,03	-100,0
Субвенції на програми соціального захисту населення	1095,32	0,00	0,00	0,00	-1095,32	-100,0
Субвенція на здійснення переданих видатків у сфері освіти	14,63	21,05	36,43	45,74	31,11	212,6
Субвенція на здійснення підтримки окремих закладів та заходів у системі охорони здоров'я	0,00	20,17	48,25	0,00	–	–
Офіційні трансферти (спеціальний фонд)	18,30	31,62	362,58	2,00	-16,30	-89,1
Субвенція на погашення заборгованості з різниці в тарифах	0,00	0,00	352,01	0,00	–	–
Субвенція на фінансове забезпечення будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг загального користування	10,00	7,50	0,00	0,00	-10,00	-100,0
Субвенція з місцевого бюджету на виконання інвестиційних проектів	5,24	21,64	2,76	0,00	-5,24	-100,0

Джерело: побудовано за [25].

Зважаючи на розвинену соціальну інфраструктуру у Львівській громаді, міський бюджет отримує кошти у вигляді субвенцій з інших місцевих бюджетів на виконання переданих повноважень у гуманітарній сфері. Суміжні громади перераховують до Львівського міського бюджету трансферти за надані бюджетні послуги для їхніх мешканців. Щодо інших тенденцій у формуванні фінансових ресурсів міського бюджету від трансфертів, то можна зауважити відсутність у 2022 році субвенцій інвестиційного та розвитку спрямування (на виконання інвестиційних проектів, фінансування забезпечення будівництва, реконструкції та ремонту автошляхів). Причиною цього є призупинення інвестиційних видатків з бюджетів усіх рівнів в Україні з початком війни та необхідністю концентрації усіх можливих бюджетних ресурсів на забезпеченні захисту країни від зовнішньої агресії.

Висновки до розділу 2

Провідне джерело фінансових ресурсів місцевого самоврядування у будь-якій країні – це доходи місцевих бюджетів, за рахунок яких відбувається фінансування основної частини суспільних благ. Для проведення аналізу практики формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування обрано показники однієї із найбільших громад у західному регіоні України, а саме Львівської міської територіальної громади. У 2022 році бюджет Львівської МТГ за доходами було виконано в обсязі 13,88 млрд грн, з яких 11,56 млрд грн забезпечили податкові надходження, 430,86 млн грн – неподаткові надходження, решту коштів було отримано від продажу капіталу, який належить територіальній громаді та у формі міжбюджетних трансфертів.

У 2022 році попри початок повномасштабної війни з росією, сукупні надходження до міського бюджету зросли на 19,1%. Головним чинником цього зростання стало збільшення податкових надходжень на третину, тоді як по інших розділах доходів відбулось зменшення абсолютних обсягів поступлень. Зростання податкових надходжень пояснюється специфікою їхнього складу у

бюджетах місцевого самоврядування, а саме наявністю у складі бюджетних доходів податку на доходи фізичних осіб. Нестабільними показниками характеризується динаміка надходжень від акцизного податку, який на рівні громади представлений податком з пального і податком з роздрібної торгівлі підакцизними товарами.

Позитивним моментом реформи децентралізації в Україні стало підвищення ролі місцевих податків і зборів у формуванні фінансових ресурсів місцевого самоврядування. Від сплати місцевих податків і зборів у 2022 році до Львівського міського бюджету надійшло 3,45 млрд грн. Провідну роль серед місцевих податків та зборів за фінансовим значенням відіграє єдиний податок, який у 2022 році забезпечив надходження понад 2/3 обсягу доходів від місцевого оподаткування у міському бюджеті.

Найбільше фінансове значення серед джерел неподаткових надходжень до міського бюджету Львова мають адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності, за рахунок яких у 2022 році поступило 143,96 млн грн. Динаміка надходжень за окремими платежами цього розділу неподаткових надходжень також тісно пов'язана із дією деструктивних чинників останніх років. Нестабільністю характеризуються також власні надходження бюджетних установ, які можуть бути спрямовані тільки на покращення їхньої функціональної діяльності та розвиток установ. Вагомим джерелом формування фінансових ресурсів громад на сьогодні залишаються міжбюджетні трансферти. Загалом у 2022 році міський бюджет Львова отримав міжбюджетних трансфертів на суму 1,63 млн грн, основну частину з яких складає освітня субвенція.

Розділ 3

НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

3.1. Зарубіжний досвід формування доходів місцевих бюджетів та можливості його застосування в Україні

Необхідним чинником досягнення сталого розвитку територіальних громад є забезпечення органів місцевого самоврядування таким обсягом фінансових ресурсів, який дає їм можливість повноцінно реалізувати свої функції, управляти процесами соціально-економічного та екологічного розвитку громади, якісно організовувати та фінансувати важливі для мешканців громади суспільні послуги, гарантувати соціальне забезпечення вразливих верств населення у випадку дії соціальних ризиків. Для того, щоб уникнути в процесі економічних реформ втрат та прорахунків, важливо опиратись на кращий зарубіжний досвід, де традиції місцевого самоврядування налічують багато десятиліть. В умовах воєнного стану та післявоєнного відновлення країни актуальним буде питання диверсифікації джерел формування фінансових ресурсів громад, залучення резервів збільшення надходжень від «традиційних» джерел.

Поглиблення децентралізації та впровадження демократичних процедур в процеси управління місцевими фінансами належать до визначальних тенденцій розвитку системи публічних фінансів у практиці розвинених демократичних країн. Вони виявляються у зростаючих масштабах делегування повноважень від органів центральної влади до місцевого самоврядування, а також розширення участі громадськості у визначенні пріоритетів бюджетної політики, контролі за ефективністю використання бюджетних коштів. Відповідно, під децентралізацією владних повноважень розуміють найперше децентралізацію бюджету, яка полягає у перерозподілі бюджетних ресурсів на користь місцевого самоврядування, а також розширення повноважень останнього щодо

регулювання дохідних джерел. Це дає змогу досягти вищого рівня стійкості дохідної бази місцевих бюджетів, мотивувати органи місцевого самоврядування до активнішого нарощування власних доходів, а це гарантує належне фінансування необхідних мешканцям благ та послуг.

Особливості формування доходів бюджетів місцевого самоврядування, а також міжбюджетних відносин у зарубіжній практиці залежать від державного устрою країни, рівня соціально-економічного розвитку, обраної моделі розподілу владних повноважень між центральною владою і регіонами/громадами, міцності традицій місцевого самоврядування [23, с. 41]. Відносини між центром і місцевим самоврядуванням у кожній країні вибудовують індивідуально, проте в їхній основі лежить одна із визнаних у світі моделей децентралізації – бюджетний федералізм або бюджетний унітаризм. Перша із цих моделей передбачає чіткий законодавчий розподіл владних повноважень та фінансових ресурсів між центральною владою та місцевим самоврядуванням, правове регулювання організації відносин між ними на усіх стадіях бюджетного процесу. Розподіл бюджетних ресурсів між центром і регіонами/громадами має не тільки соціальне та економічне підґрунтя, але й є наслідком історичної традиції сильного місцевого самоврядування. Відтак, бюджетний федералізм як модель побудови міжбюджетних відносин найперше представлена у державах із потужними історичними традиціями децентралізації та місцевого самоуправління – США, Швейцарії, Австрії, Німеччині та ін. Для цих країн, які впродовж своєї історії переживали періоди тривалої розробленості на окремі держави, навіть після об'єднання характерний значний суспільний запит на місцеве самоврядування, що відповідним чином позначається на формуванні й розподілі бюджетних ресурсів між центром та регіонами [18, с. 80].

Натомість, бюджетний унітаризм передбачає перевагу центральної влади як суб'єкта бюджетних відносин над місцевим самоврядуванням. На рівні центру зосереджено основну частину бюджетних ресурсів і повноважень щодо надання суспільно важливих послуг для населення. Органи державної влади мають право передавати частину повноважень та ресурсів на місця в рамках

делегування, але визначають стандарти бюджетної забезпеченості та якості бюджетних послуг, вироблять складну систему фінансового вирівнювання для зменшення рівня територіальних диспропорцій. Бюджетний унітаризм як модель міжбюджетних відносин більш представлена у країнах із сильними традиціями централізації влади, таких як Франція, Польща, Болгарія та ін. [18, с. 81].

Поряд з визначенням параметрів міжбюджетних відносин, «децентралізація виявляється також в інших аспектах, які пов'язані із управлінням фінансовими ресурсами місцевого самоврядування, а саме:

- децентралізація доходів, яка передбачає законодавче закріплення прав органів місцевого самоврядування на отримання власних доходів;
- децентралізація видатків, яка полягає у зміні статусу частини видаткових повноважень органів місцевого самоврядування з делегованих на власні, а також безпосереднє розширення переліку їх власних повноважень;
- надання процедурної та організаційної самостійності самоврядуванню, коли за місцевими органами влади закріплені повноваження щодо формування й виконання місцевих бюджетів, кошторисів, фінансових планів, яка доповнені відповідальністю за їхнє належне виконання [18, с. 81].

Ефективне функціонування місцевого самоврядування вимагає дієвої політики формування доходів місцевих бюджетів як найважливішого джерела фінансових ресурсів територіальних громад. У зарубіжних країнах із сильними демократичними традиціями та розвиненою економікою визначальна ознака формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування полягає у тому, що місцева влада наділена реальною фінансовою автономією. У більшості країн ЄС частка фінансових ресурсів місцевого самоврядування, яка є наслідком ухвалення управлінських рішень на місцях, складає від половини до $\frac{3}{4}$ сукупного обсягу.

Подібно до вітчизняної практики, у європейській традиції фінансові ресурси місцевого самоврядування представлені податковими і неподатковими доходами місцевих бюджетів, цільовими та безцільовими трансфертами з

бюджетів вищого рівня, позиковими ресурсами від місцевих запозичень. Також вагоме значення мають доходи від господарської діяльності органів місцевого самоврядування, від надання комунальних послуг, ресурси комунальних підприємств, а також інші цільові грошові надходження (на утримання кладовищ, управління відходами тощо).

Основу фінансової незалежності місцевого самоврядування у європейській практиці забезпечує закріплення за ним права на отримання надходжень від місцевих податків та зборів, а також запровадження локальних надбавок до ставок загальнодержавних фіскальних платежів. Зважаючи на значний рівень розвитку економіки та високі стандарти добробуту в країнах ЄС, у фіскальному значенні при формуванні доходів місцевого самоврядування превалюють прямі податки на доходи і майно. Більше значення ці податки мають у країнах Скандинавії (до 65% сукупних доходів місцевих бюджетів у Швеції, 55-58% – у Данії, Норвегії [40, с. 66]). Натомість, дещо нижче значення майнові податки як джерело фінансових ресурсів місцевого самоврядування відіграють у країнах східної частини ЄС (Польща, країни Балтії, Румунія, Болгарія), де рівень добробуту суспільства та його майновий стан поки не досяг середньоєвропейських показників (недостатня податкова база прямого оподаткування).

Винятковою різноманітністю відзначена у європейських країнах практика місцевого оподаткування, що зумовлює відмінне фіскальне значення місцевих податків та зборів у формуванні фінансових ресурсів місцевого самоврядування. Якщо у Великобританії органи місцевого самоврядування мають право вводити всього кілька фіскальних платежів, провідну роль серед яких відіграє податок на нерухоме майно, то в окремих країнах Європи (Італії, Франції, Бельгії та ін.) на теперішній час налічують кілька десятків різних фіскальних платежів, які мають право запроваджувати на місцевому рівні [37, с. 56]. Відповідно, суттєво різняться і фіскальне значення місцевих податків та зборів як джерела формування місцевих бюджетів. На відміну від уже згадуваних скандинавських країн, де значення цієї групи фіскальних платежів найвище, у Румунії, Болгарії,

Великобританії місцеві податки та збори практично не помітні як джерело доходів місцевих бюджетів [38, с. 60].

Значні відмінності між вітчизняною і зарубіжною практикою характерні для складу фіскальних платежів, які надходять для формування доходів місцевих бюджетів. Впродовж усієї історії незалежності України найбільше фіскальне значення для місцевих бюджетів має податок на доходи фізичних осіб. Проте, у зарубіжній практиці прибутковий податок з громадян зазвичай надходить до державного бюджету, а за місцевими бюджетами закріплені майнові та ресурсні податки і збори. Також органи місцевого самоврядування у багатьох країнах мають право запроваджувати місцеві податки на корпоративний прибуток (або місцеві надбавки до ставки загальнодержавного корпоративного податку), а також місцеві специфічні акцизи.

«Місцеві фіскальні платежі (податки і збори) розмежовують на такі групи:

- місцеві прямі податки на нерухоме та рухоме майно, земельні ділянки, екологічний, з власників транспортних засобів тощо;
- прямі податки з доходів фізичних і юридичних осіб, на спадщину або дарування;
- непрямі податки з продажу, акцизні податки на бензин, алкогольні напої і тютюнові вироби, на роздрібний продаж тощо;
- цільові збори на прибирання і вивіз сміття, за паркування автотранспорту, за полювання і риболовлю, з власників собак тощо» [26, с. 41].

В Україні невелике фіскальне значення податку на майно як джерела формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування пояснюється тим, що для нього визначено вузьку базу оподаткування, яка апріорі не спроможна забезпечити значних бюджетних надходжень. Натомість, у європейській практиці майнові податки є фіскально значимими у наповненні місцевих бюджетів. Слід звернути увагу на досвід Франції, де введено чотири найважливіших місцевих податки: податок за землю незабудованої ділянки, податок за землю забудованої ділянки, професійний податок та податок на

житло. Як зазначає О. Пастернак, «податок за землю не сплачується з об'єктів державної власності, а також від його сплати звільняються особи віком більше 75-ти років та особи, які одержують громадську допомогу або виплати у зв'язку з інвалідністю» [46, с. 36-37]. Таким чином, крім фіскального значення, цей податок має також соціальну компоненту у вигляді пільг з його сплати.

Перевагою майнового податку, який відіграє у Франції бюджетоформуючу роль на місцевому рівні є відкритість бази оподаткування, внаслідок чого доволі складно ухилитись від його сплати. Об'єктом оподаткування виступає нерухоме майно (комерційні будівлі та споруди), а також земельні ділянки. В деяких країнах в оподаткуванні майна політика більш радикальна, оскільки до об'єктів обкладання цим податком зараховують і рухоме майно (промислове обладнання, транспортні засоби) [35, с. 238].

В оподаткуванні корпоративних доходів у зарубіжній практиці перевагою є дотримання принципу справедливості розподілу податкового тягаря, що має регуляторний ефект для стимулювання бізнес-активності. Поширеним є також застосування прогресивної шкали ставок корпоративного податку, що посилює його регуляторний ефект. Проте, в багатьох країнах для новостворених компаній визначено пільговий період, впродовж якого вони або не сплачують податку взагалі, або сплачують його за пільговими ставками.

Корпоративне оподаткування на місцевому рівні може здійснюватись у різних формах: як надбавка до загальнодержавного корпоративного податку; місцевий корпоративний податок; податок на право здійснювати господарську діяльність. Окремі місцеві корпоративні податки впроваджені у таких країнах, як США, Іспанія, Італія, а в Німеччині поряд із фіксованою загальнодержавною ставкою корпоративного податку кожна із земель визначає місцевих податок на доходи корпорацій за своєю ставкою (але в більшості земель ця ставка фактично подвоює рівень оподаткування корпоративного прибутку). Внаслідок специфіки корпоративного оподаткування, фіскальне значення цих податків відносно ВВП у різних країнах значно відрізняється – від 0,1-0,6% у Швейцарії, Італії, Іспанії до 15% у Німеччині [61, с. 34].

Близько 1/10 сукупних ресурсів місцевих бюджетів у зарубіжних країнах забезпечують неподаткові доходи, до яких належать надходження від власності та використання комунального майна, від реалізації земельних ресурсів та майна, господарської діяльності, цільових зборів та адміністративних санкцій [1, с. 13]. Менш вагомими у фіскальному значенні є надходження за користування місцевим транспортом, автомобільними шляхами, надання комунальних послуг та ін. У розрізі країн питома вага цих надходжень у структурі бюджетних ресурсів складає від 2% у Франції та Італії до 7-8% у Німеччині, Великобританії та інших країнах [39, с. 407].

Важливою складовою фінансових ресурсів у зарубіжних країнах є також міжбюджетні трансферти, які надходять у формі дотацій та субвенцій. Вищою є частка цих надходжень у державах з унітарним державним устроєм, натомість у федеративних країнах, де за органами місцевого самоврядування закріплено більш широкий перелік власних доходів, значення трансфертних доходів нижче. У Нідерландах, Італії, Ірландії міжбюджетні трансферти складають понад 2/3 сукупних ресурсів місцевих бюджетів, що вказує на винятково високий рівень їх залежності від зовнішнього фінансування. Це негативно впливає на розвиток місцевого самоврядування, адже змушує місцеву владу постійно «оглядатися» на те, чи схвалюють її рішення органи державної влади та чи отримає громада фінансування. У вітчизняних наукових колах побутує думка, що за такого рівня залежності місцевих бюджетів від трансфертів місцеве самоврядування подібне на фікцію, яка реально не існує.

Не менш важливо й те, який тип міжбюджетних трансфертів переважає у складі фінансової допомоги місцевим бюджетам. Якщо ця допомога надається у формі дотації (на підтримку бази оподаткування, загального призначення), то це залишає за органами місцевого самоврядування певний рівень самостійності у прийнятті рішень щодо розподілу і використання цих коштів. Натомість, якщо міжбюджетні трансферти надходять у формі субвенції, тобто на чітко визначені цілі, то орган місцевого самоврядування виступає у цьому випадку транзитною ланкою між донором (державним бюджетом) та одержувачами коштів,

практично не приймаючи участі в управлінні цими ресурсами. Якщо у США субвенції у складі бюджетних ресурсів місцевого самоврядування складають менше чверті, то у Японії їхня питома вага складає понад 40% [62, с. 16]. Проте, субвенції у США характеризуються винятковою різноманітністю за видами і цілями використання, їх налічують понад 200, тоді як у країнах Європи – кілька десятків [57, с. 67].

У випадку нестачі бюджетних ресурсів органи місцевого самоврядування у зарубіжній практиці, подібно до України, залучають кредитні ресурси. Згідно із бюджетними правилами, кредитне фінансування повинне надходити тільки на інвестиційні потреби територіальних громад, а спрямування позикових ресурсів на фінансування поточних потреб заборонене. Крім власне банківських кредитів, залучення позикових ресурсів для потреб місцевого самоврядування здійснюють у формі емісії муніципальних облігацій, міжбюджетних позик. В окремих країнах Європи, зокрема у Великобританії, Нідерландах уряд виступає у ролі гаранта за місцевими позиками, завдяки чому органи місцевого самоврядування можуть залучати кредитні ресурси на більш вигідних умовах [20, с. 200].

Зважаючи на відмінності бюджетного законодавства щодо використання позикових ресурсів для фінансування місцевого розвитку, їхнє значення у розрізі країн суттєво відрізняється. При загальноєвропейському показнику питомої ваги позикових коштів у структурі фінансових ресурсів місцевого самоврядування на рівні 10-15%, у Німеччині, Франції, Чехії цей показник дещо нижчий (8-10%), у Нідерландах, Бельгії, на Кіпрі – близько 16-20%, а в Сан-Марино – майже 70% від сукупних обсягів. Проте, у багатьох державах використання позик як джерела ресурсів місцевого самоврядування практично немає, або частка цих коштів вкрай незначна (Данія, Великобританія, Польща, Румунія та ін.) [38, с. 60].

Причини обережного ставлення до цього джерела фінансових ресурсів – у високих ризиках розбалансування системи публічних фінансів і накопичення боргів на місцевому рівні. Внаслідок неконтрольованого нарощування місцевих боргів, в окремих країнах Європи урядами на законодавчому рівні впроваджено

ускладнені умови для залучення кредитів або обмеження по обсягах накопичення місцевого боргу. У Німеччині та Австрії органи місцевого самоврядування погоджують рішення щодо залучення позикових ресурсів із урядами земель. Якщо таке рішення може спричинити погіршення боргової безпеки до загрозливого рівня, то воно може бути відхилене і операція із залучення позик чи емісії муніципальних облігацій не відбудеться. В інших країнах поряд із використанням процедури погодження рішення про залучення позикових ресурсів, для органів місцевого самоврядування також встановлено так звану «стелю» боргу, яку не можна перевищувати. Такі обмеження обсягів місцевого боргу використовують у Великобританії, Польщі, країнах Скандинавії [63, с. 96].

Окремою важливою складовою фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування є власні кошти комунальних підприємств, отримані ними від господарської діяльності й надання послуг. Найбільшої ваги серед підприємств комунального сектору займають підприємства енерго-, газо-, та водопостачання, дорожнього господарства, обслуговування житлового фонду, надання послуг транспортних перевезень та ін. За оцінками О. Сунцової, частка ресурсів таких підприємств у сукупних фінансових ресурсах місцевого самоврядування у розрізі країн коливається від 10% до третини загального обсягу [58, с. 57]. Причини такої ситуації – в утвердженні в країнах Європи ідей соціально-орієнтованої держави, що виражається у широкому розвитку практики надання муніципальних послуг за рахунок бюджетних коштів. На відміну від США, де комунальний сектор являє собою звичайну галузь економіки, яка працює на ринкових засадах, у Європі підприємства комунального господарства зазвичай отримують субсидії та іншу підтримку з боку муніципалітетів, а вагома частина населення проживає у житлі, яке належить до комунальної власності. Особливо поширеною є така практика у в Італії, Іспанії та інших країнах півдня Європи.

Узагальнюючи оцінювання зарубіжного досвіду формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування, можемо констатувати багато спільних рис із вітчизняною практикою. Проте, перспективними для впровадження в Україні, на

наш погляд, є поширені у європейській практиці технології оподаткування майна, що дасть можливість значно підвищити фіскальне значення цього податку в нашій країні, а також процедурні й економічні обмеження на залучення органами місцевої влади позикових ресурсів задля утримання показників боргової безпеки на прийнятному рівні.

3.2. Проблеми забезпечення та резерви збільшення доходів місцевих бюджетів в сучасних умовах

Реформа децентралізації, спрямована на зміцнення ролі органів місцевого самоврядування у забезпеченні розвитку територіальних громад, підтверджує необхідність підвищення ефективності формування фінансових ресурсів, які надходять у розпорядження місцевої влади. Без належної фінансової підтримки досягти поставлених цілей стабільного розвитку місцевої економіки, зростання рівня добробуту мешканців, підвищення якості бюджетних послуг, вирішення соціальних, екологічних проблем територіальних громад є складним завданням. Поряд із вивченням зарубіжного досвіду формування ресурсної бази місцевого самоврядування, не менш важливо активізувати наукові дослідження щодо пошуку і використання резервів фінансових ресурсів, способів їхньої мобілізації до бюджетів місцевого самоврядування. Нарощування ресурсної бази не тільки зміцнює фінансові можливості органів місцевого самоврядування, але й дає їм підґрунтя для проведення самостійної фінансової політики у різних напрямках соціально-економічного розвитку.

Суперечливим наслідком добровільного об'єднання територіальних громад в рамках реформи децентралізації стало формування значної кількості дрібних фінансово незабезпечених громад, які не мають внутрішнього потенціалу для швидкого розвитку. Між тим, як свідчать наукові дослідження, більш потужний фінансовий та загалом ресурсний потенціал мають крупні територіальні громади. Більша кількість населення зумовлює більш об'ємний

ринок товарів і послуг, що в поєднанні із більш кваліфікованою робочою силою створює сприятливі умови для активного розвитку малого і середнього підприємництва. Звітність, яку подає Мінрегіонбуд вказує на виражену залежність між кількістю населення громади та її податковим потенціалом – чим більше мешканців проживає у громаді, тим вищим є показник власних надходжень місцевого бюджету в розрахунку на одну людину. Вищий податковий потенціал громади розширює можливості органу місцевого самоврядування розвивати місцеву економіку, належно фінансувати об'єкти інфраструктури, підвищувати якість бюджетних послуг [31].

Стійку економічну основу для збільшення фінансових ресурсів місцевого самоврядування може забезпечити розвиток місцевої економіки. Збільшення кількості працюючих суб'єктів господарювання на території громади спричиняє зростання не тільки надходжень від сплати податків та зборів, але й додаткових надходжень неподаткового характеру від надання ліценцій, патентів на право здійснення певних видів діяльності. Загалом у вирішенні питання збільшення кількості зареєстрованих на території громади суб'єктів економіки – платників податків можна виокремити два варіанти:

1) інтенсивний, який передбачає зростання кількості суб'єктів економіки – наповнювачів місцевого бюджету за рахунок створення сприятливих умов для ведення бізнесу на території громади. Для цього органи місцевого самоврядування вживають заходів для спрощення бюрократичних процедур отримання різних дозволів та погоджень, підготовки інвестиційних пропозицій для бізнесу, надають потенційним інвесторам податкові пільги з тих платежів, які належать до їхньої компетенції, здійснюють підготовку територій для можливого розміщення на них нових виробництв, підводять комунікації (лінії електропередач, водопостачання і водовідведення, транспортне сполучення та під'їзні шляхи).

2) екстенсивний, який передбачає «переманювання» бізнесу з інших громад на власну територію з метою нарощування податкової бази. Очевидно, що такі цілі також вимагають створення більш конкурентних умов для бізнесу

порівняно з іншими громадами, оскільки для перереєстрації бізнесу на новому місці власники повинні бачити у цьому економічну доцільність. Створення сприятливого клімату для інвестицій дає підстави очікувати збільшення обсягів залучення в економіку громади прямих інвестицій, в тому числі іноземних, а також переведення філій та представництв крупних вітчизняних компаній у податкову юрисдикцію громади для отримання економічних переваг.

У розвитку місцевої економіки доцільно орієнтуватись на зміцнення, перш за все, галузей, які виробляють продукцію з високою доданою вартістю (продукти агропереробки, трудомісткі види діяльності та ін.), що сприятиме зростанню бази оподаткування бюджетоформуючими податками (податок на доходи фізичних осіб з військовим збором, податок на прибуток та ін.). Відповідно до бюджетного законодавства, до бюджетів територіальних громад зараховують «60% податку на доходи фізичних осіб, 100% податку на майно, 100% єдиного податку, 5% акцизного податку з роздрібної торгівлі» [6]. Вища частка доданої вартості у виробленій продукції місцевої економіки буде стимулювати зростання доходів і державного бюджету країни. Тому зняття адміністративних бар'єрів для малого і середнього підприємництва, сприяння реєстрації та провадженню господарської діяльності є винятково актуальним завданням органів місцевого самоврядування.

Оскільки провідну роль у формуванні власних фінансових ресурсів громад відіграють надходження від податку на доходи фізичних осіб, то у пошуку резервів збільшення фінансових можливостей місцевого самоврядування слід приділити увагу вдосконаленню функціонування цього фіскального платежу. У довгостроковому плані нарощування надходжень від сплати податку на доходи фізичних осіб потребує підвищення зайнятості та загального рівня трудових доходів населення, базованого за стабільному зростанні місцевої економіки й державних соціальних стандартів у сфері доходу. За низького рівня доходів від трудової діяльності маніпулювання елементами податку (ставки, коло платників чи база оподаткування) є малоефективним, адже тільки спричинятиме труднощі у розрахунку сум

податку, а також стимулюватиме підвищення рівня тінізації фонду оплати праці.

На думку О. Михайловської і Т. Головачук, зростання обсягу надходжень податку на доходи фізичних осіб у короткостроковому часі вимагає «вирішення таких проблем, як нелегальна зайнятість та виплата зарплат у «конвертах»; розміщення на території громади підрозділів суб'єктів господарювання з інших територіальних формувань без реєстрації як податкових агентів; стимулювання реєстрації на території громади підприємств з найманими працівниками» [41, с. 35].

На сьогодні проблема реєстрації відокремлених структурних підрозділів крупних компаній як платників податків на території громад, де вони працюють уже вирішена внесенням відповідних поправок у податкове законодавство. Натомість, питання контролю за тіньовою зайнятістю залишається актуальним, а органи місцевого самоврядування практично позбавлені можливості брати участь у цьому процесі. У 2016 році паралельно із значним підвищенням фінансових санкцій за порушення трудового законодавства (найм працівників без оформлення трудових відносин в офіційному порядку, виплата офіційної заробітної плати у неповному розмірі та ін.) органи місцевого самоврядування отримали право на запровадження спеціальної посади інспектора з праці, який спільно з фахівцями Державної служби зайнятості мав можливість контролювати дотримання норм законодавства про працю «з питань своєчасної та у повному обсязі оплати праці, додержання мінімальних гарантій в оплаті праці та належного оформлення трудових відносин» [49]. Це давало підстави очікувати зменшення масштабів тіньової зайнятості та ухилення оподаткування трудових доходів. Проте, через дублювання управлінських функцій органів місцевого самоврядування та органу державного регулювання ринку праці у 2018 році ці норми були скасовані, адже спричиняли невинуватий адміністративний тиск на бізнес. Тому на сьогодні органи місцевого самоврядування мають вкрай вузькі можливості впливати на контрольні процеси за тіньовою зайнятістю та виплатою зарплат у «конвертах».

Однак, варто погодитись із думкою В. Дмитріва, Ф. Ткачика, В. Валігури [60], які резерви збільшення надходжень від податку на доходи фізичних осіб пов'язують із спрощенням звітності з податку та поглибленням цифровізації процесів оподаткування, а також із проведенням інформаційно-роз'яснювальної кампанії з популяризації у суспільстві добровільності декларування доходів громадян та сумлінності сплати податків. На думку В. Горина і С. Савчук «актуальність діджиталізації процесів оподаткування винятково посилюється в умовах війни в Україні, коли значна частина платників податків змушені були змінити місце проживання та не мають фізичної можливості подавати звітність за місцем реєстрації. Такий підхід дасть змогу зберегти як платників податків в Україні, так і підприємців чи самозайнятих осіб, які у зв'язку з військовими діями залишили територію нашої держави» [14]. Щодо другого завдання – проведення роз'яснювальної роботи для підвищення рівня податкової культури, то у цьому процесі головну роль можуть відіграти саме органи місцевого самоврядування, які найбільш зацікавлені у зменшенні проявів ухилення від сплати податків.

На відміну від зарубіжних країн, де податок на нерухоме майно має вагоме фіскальне значення як джерело фінансових ресурсів місцевого самоврядування, в Україні він практично непомітний серед дохідних джерел місцевих бюджетів. Причини цього полягають у проведенні надмірно ліберальної політики щодо визначення бази оподаткування цим податком і ставок його сплати. Кількісний підхід до встановлення бази оподаткування «вихолощує» фіскальний потенціал цього податку і має негативний вплив на реалізацію його регуляторної функції. Чинна модель справляння податку на нерухоме майно дискримінаційна щодо платників з низькими доходами і ліберальна до заможних прошарків населення. Крім цього, впровадження неоподатковуваної площі практично до мінімуму звузило коло платників податку на нерухоме майно, перетворивши його на «декоративний» податок, витрати на адміністрування якого співмірні з обсягом надходжень.

Вирішення цієї проблеми є перехід до вартісного принципу встановлення бази оподаткування, що створить передумови для відновлення справедливості в оподаткуванні нерухомості та сприятиме реалізації фіскального потенціалу цього податку. Крім цього, поширення вартісного принципу визначення бази оподаткування для розрахунку сум податкового зобов'язання для комерційної нерухомості матиме вагомий «санаційний» ефект, оскільки стимулюватиме тих платників, які мають комерційні площі, що не використовуються, позбуватись їх. Це оживить ринок комерційної нерухомості та здешевить купівлю чи оренду комерційної нерухомості для функціонуючих чи новостворених платників.

Значні потенційні резерви збільшення обсягів фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування закладені у вдосконаленні транспортного податку. Його впровадження було продиктоване двома причинами – намаганням наповнити місцеві бюджети додатковими доходами та впровадити інструмент відновлення соціальної справедливості у майновому оподаткуванні. Проте, на теперішній час транспортний податок практично не реалізує свого фіскального і регуляторного потенціалу. Причини цього не у значних масштабах ухилення від його сплати, а в апріорі слабких нормах, які визначають елементи цього податку. «На 2023 рік до числа платників цього податку зараховують власників транспортних засобів вартістю понад 375 МЗП, тобто більше 2,51 млн грн, а також віком автомобіля до 5 років» [14]. Перелік марок автомобілів, які підлягають оподаткуванню цим податком, а також їхня оціночна вартість щорічно затверджується урядом.

У питанні виправлення недоліків транспортного податку варто погодитись із позицією В. Горина та С. Савчук, які вважають, що в сучасних умовах при високих ризиках корупції та зловживань щорічне затвердження переліку марок і орієнтовної вартості автомобілів для цілей їхнього оподаткування виправдане. Проте, визначена мінімальна межа вартості автомобіля, після якої він підпадає під оподаткування транспортним податком є надміру завищена. Внаслідок цього, податок сплачують лише власники автомобілів вищого класу (вартістю майже 68 тис. дол.), тоді як практично усі

автомобілі представницького класу вартістю від 40 до 70 тис. дол. виведенні з-під оподаткування. На наш погляд, враховуючи рівень добробуту населення в Україні та високі показники майнового розподілу вітчизняного суспільства, таке ліберальне ставлення до заможних громадян є невиправданою позицією, що несе фіскальні та репутаційні втрати для влади. Тому ми поділяємо позицію В. Горина та С. Савчук щодо необхідності зниження порогу оподаткування транспортним податком до рівня 150 розмірів мінімальної заробітної плати, а також встановлення самої ставки податку на рівні 5 розмірів мінімальної зарплати [14]. Це дасть можливість виправити алогічну ситуацію, коли ставка транспортного податку уже впродовж кількох років залишається сталою, попри високі темпи інфляції в країні. Також прості розрахунки свідчать, що підвищення ставки податку у його прив'язуванні до мінімальної зарплати дасть можливість збільшити надходження від його сплати більш, ніж на третину. А при розширенні кола платників завдяки зниженню порогу оподаткування, фіскальна віддача податку буде значно вищою.

Окрему увагу у питанні збільшення фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування в Україні необхідно звернути на недоліки практики управління комунальним майном. На сьогодні норми щодо передачі об'єктів комунальної власності в оренду чи їхній продаж виключно на відкритих аукціонах не мають імперативного характеру, що відкриває можливості для зловживань у цій сфері. Нерідко органи місцевого самоврядування практикують надання преференцій щодо взяття в оренду об'єктів комунальної власності за підставних структур чи наближених до представників владних кіл. Тому впровадження обов'язковості застосування моделі відкритих аукціонів на право оренди чи купівлі майна комунальної власності дасть можливість різко звузити поле для корупції. При цьому інформація про проведення цих аукціонів має бути загальнодоступною і зручною для сприйняття потенційними орендарями. Зважаючи на високий рівень корупції у галузі оціночної діяльності, розміри орендної плати на комунальне майно, на наш погляд, мають визначатись на основі середньоринкових ставок оренди комерційної

нерухомості, які встановились на місцевому ринку. Таким чином вдасться уникнути цілеспрямованого заниження ставок орендної плати за використання об'єктів комунальної власності й забезпечити додаткові доходи до місцевого бюджету.

Стосовно збільшення надходжень бюджетів місцевого самоврядування від оподаткування земельних ресурсів, то це потребує вирішення двох важливих питань: по-перше, проведення грошової оцінки вартості усіх земельних площ, які перебувають під контролем територіальної громади; по-друге, інвентаризація наявних земельних ділянок із встановленням їх власників, а також приведення документації про право власності на земельну ділянку до вимог законодавства із внесенням цих даних до відповідного реєстру. За оцінками фахівців ринку землі, в Україні значні масиви земельних ресурсів вважаються такими, що виведені із господарського обороту. У реальності вони обробляються, але місцеві бюджети не отримують від цього податкових надходжень. Інвентаризація «нічийних» земель, їхня вартісна оцінка та передача в оренду чи продаж можуть суттєво поповнити місцеві бюджети, а виведення з тіньового обороту земельних ресурсів сільськогосподарського призначення може значно розширити коло платників податків на території громади.

В період війни, коли використання ресурсів місцевих бюджетів на проекти розвитку призупинене, перспективним джерелом фінансових ресурсів місцевого самоврядування для інвестиційних цілей може стати активізація проектної роботи із пошуку і залучення зовнішніх ресурсів від донорських організацій та програм сприяння реформам. Фандрайзингова діяльність на рівні територіальних громад полягає у пошуку грантових конкурсів та програм, налагодження співпраці з бізнес-структурами, які реалізують власні програми корпоративної соціальної відповідальності, а також міжнародними організаціями-донорами для залучення зовнішнього фінансування інвестиційних цілей. Така діяльність вимагає від органів місцевого самоврядування відповідного організаційного забезпечення у вигляді спеціалістів, які володітимуть основами проектного

управління, навиками розробки і просування проектних пропозицій, пошуку донорів та ведення угод та ін. Зважаючи на те, що непровокована війна проти України спричинила загальне співчуття з боку цивілізованого світу, в сучасний період існує багато програм цільової фінансової допомоги з боку іноземних донорів для реалізації проектів в Україні, які стосуються реабілітації інфраструктури, житлового фонду, допомоги ветеранам війни, внутрішньо переміщеним особам й іншим категоріям населення, яке постраждало від воєнних дій. Професійна підготовка проектів, спрямованих на вирішення проблем цих цільових груп, пошук донорів та залучення коштів на їх фінансування можуть реалізувати потенціал фандрайзингу як альтернативного джерела фінансування суспільних потреб на рівні місцевого самоврядування.

Висновки до розділу 3

Поглиблення децентралізації та впровадження демократичних процедур в процеси управління місцевими фінансами належать до визначальних тенденцій розвитку системи публічних фінансів у практиці розвинених демократичних країн. Це дає можливість досягти вищого рівня стійкості дохідної бази місцевих бюджетів, мотивувати органи місцевого самоврядування до активнішого нарощування власних доходів.

Особливості формування доходів бюджетів місцевого самоврядування, міжбюджетних відносин у зарубіжній практиці залежать від багатьох чинників. Відносини між центром і місцевим самоврядуванням у кожній країні вибудовують індивідуально, проте в їхній основі лежить одна із визнаних у світі моделей децентралізації – бюджетний федералізм або бюджетний унітаризм.

У зарубіжних країнах із демократичними традиціями та розвиненою економікою визначальна ознака формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування у тому, що місцева влада наділена фінансовою автономією. У країнах ЄС частка фінансових ресурсів місцевого самоврядування, яка є

наслідком ухвалення управлінських рішень на місцях, складає від половини до $\frac{3}{4}$ сукупного обсягу.

Основу фінансової незалежності місцевого самоврядування у європейській практиці забезпечує закріплення за ним права на отримання надходжень від місцевих податків та зборів, а також запровадження локальних надбавок до ставок загальнодержавних фіскальних платежів. Різноманітністю відзначена у країнах ЄС практика місцевого оподаткування, що зумовлює відмінне фіскальне значення місцевих податків у формуванні фінансових ресурсів місцевого самоврядування.

Перспективними для впровадження в Україні, на наш погляд, є поширені у європейській практиці технології оподаткування майна, що дасть можливість значно підвищити фіскальне значення цього податку в нашій країні, а також процедурні й економічні обмеження на залучення органами місцевої влади позикових ресурсів задля утримання показників боргової безпеки на прийнятному рівні.

Стійку економічну основу для збільшення фінансових ресурсів місцевого самоврядування може забезпечити розвиток місцевої економіки. У вирішенні питання збільшення кількості зареєстрованих у громаді суб'єктів економіки – платників податків можна виокремити два варіанти: інтенсивний, який передбачає зростання кількості суб'єктів економіки – наповнювачів місцевого бюджету за рахунок створення сприятливих умов для ведення бізнесу на території громади; екстенсивний, який передбачає «переманювання» бізнесу з інших громад на власну територію з метою нарощування податкової бази.

У розвитку місцевої економіки доцільно орієнтуватись на зміцнення, перш за все, галузей, які виробляють продукцію з високою доданою вартістю (продукти агропереробки, трудомісткі види діяльності та ін.), що сприятиме зростанню бази оподаткування бюджетоформуючими податками.

Резерви збільшення надходжень від податку на доходи фізичних осіб пов'язані із детінізацією місцевої економіки і фонду оплати праці, а також із спрощенням звітності та поглибленням цифровізації процесів оподаткування, а

також із проведенням інформаційно-роз'яснювальної кампанії з популяризації у суспільстві добровільності декларування доходів громадян та сумлінності сплати податків. Потенційні резерви збільшення обсягів фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування закладені у вдосконаленні транспортного податку шляхом зниження порогу оподаткування до 150 розмірів мінімальної заробітної плати, а також встановлення самої ставки податку на рівні 5 розмірів мінімальної зарплати. Збільшення фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування від управління комунальним майном потребує впровадження обов'язковості застосування моделі відкритих аукціонів на право оренди чи купівлі майна комунальної власності дасть можливість різко звузити поле для корупції.

ВИСНОВКИ

Можливості стабільного соціально-економічного розвитку як держави в цілому, так і адміністративно-територіальних формувань в першу чергу залежать від наявності необхідних для цього ресурсів. Ресурсний потенціал територіальних громад представлених різного роду ресурсами, зокрема природними багатствами, трудовим та інтелектуальним капіталом, вдалим розташуванням та ін. Наявність фінансових ресурсів дає можливість нівелювати нестачу інших складових ресурсного потенціалу. Матеріальну основу існування місцевого самоврядування формують об'єкти комунальної власності, земельні, водні та інші природні ресурси, розташовані на території громади. Фінансову базу для органів місцевого самоврядування складають доходи місцевих бюджетів, ресурси позабюджетних фондів (у випадку їхнього створення), а також фінансові ресурси підприємств комунальної власності.

Поняття фінансових ресурсів місцевого самоврядування поєднує як родові ознаки фінансових ресурсів, так і специфічні характеристики, притаманні саме ресурсам, які надходять у розпорядження органів місцевої влади. Деталізована структура фінансових ресурсів місцевого самоврядування об'єднує такі групи джерел: надходження до місцевих бюджетів (до яких належать доходи місцевих бюджетів, кошти від здійснення місцевих запозичень, а також надходження за активними операціями); фінансові ресурси підприємств комунальної власності та ресурси, залучені бюджетними організаціями (за винятком фінансування з місцевого бюджету); цільова допомога від зарубіжних країн, а також гранти, надані органами місцевого самоврядування на здійснення проектів місцевого розвитку.

Правове забезпечення формування фінансових ресурсів на рівні місцевого самоврядування сформоване, але перебуває у постійній трансформації відповідно до викликів, які постають перед державою та громадами. Правове забезпечення формування фінансових ресурсів органу місцевого самоврядування представлене статутом громади, Бюджетним регламентом, Стратегією і

Програмою соціально-економічного розвитку громади, а також щорічними бюджетними документами – Прогнозом місцевого бюджету та безпосередньо рішенням про місцевий бюджет.

До повномасштабної війни спостерігалась тенденція до розширення владних повноважень місцевого самоврядування, а також закріплення за ними додаткових фінансових ресурсів. В умовах війни процеси децентралізації пригальмували, а через відірваність дій органів місцевого самоврядування від першочергових потреб при управлінні бюджетними ресурсами, суспільний запит на обмеження марнотратства місцевої влади, з 2023 року започатковано зворотній процес передання бюджетних ресурсів від місцевих до державного бюджету.

Відповідно до норм Бюджетного кодексу України, доходи бюджету на усіх рівнях бюджетної системи мають порівняну структуру, яка об'єднує податкові та неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом і трансферти з інших бюджетів. Для проведення аналізу практики формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування обрано показники однієї із найбільших громад у західному регіоні України, а саме Львівської міської територіальної громади. У 2022 році бюджет Львівської МТГ за доходами було виконано в обсязі 13,88 млрд грн, з яких 11,56 млрд грн забезпечили податкові надходження, 430,86 млн грн – неподаткові надходження, решту коштів було отримано від продажу капіталу, який належить територіальній громаді та у формі міжбюджетних трансфертів.

У 2022 році попри початок повномасштабної війни з росією, сукупні надходження до міського бюджету зросли на 19,1%. Головним чинником цього зростання стало збільшення податкових надходжень на третину, тоді як по інших розділах доходів відбулось зменшення абсолютних обсягів поступлень. Зростання податкових надходжень пояснюється специфікою їхнього складу у бюджетах місцевого самоврядування, а саме наявністю податку на доходи фізичних осіб. Нестабільними показниками відзначена динаміка надходжень

акцизного податку, який на рівні громади представлений податком з пального і податком з роздрібної торгівлі підакцизними товарами.

Позитивним моментом реформи децентралізації в Україні стало підвищення ролі місцевих податків і зборів у формуванні фінансових ресурсів місцевого самоврядування. Від сплати місцевих податків і зборів у 2022 році до Львівського міського бюджету надійшло 3,45 млрд грн, Провідну роль серед них за фінансовим значенням відіграє єдиний податок, який у 2022 році забезпечив надходження понад 2/3 обсягу доходів від місцевого оподаткування у міському бюджеті.

Найбільше фінансове значення серед джерел неподаткових надходжень до міського бюджету Львова мають адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності, за рахунок яких у 2022 році поступило 143,96 млн грн. Динаміка надходжень за окремими платежами цього розділу неподаткових надходжень також тісно пов'язана із дією деструктивних чинників останніх років. Нестабільністю характеризуються також власні надходження бюджетних установ, які можуть бути спрямовані тільки на покращення їхньої функціональної діяльності та розвиток установ. Вагомим джерелом формування фінансових ресурсів громад на сьогодні залишаються міжбюджетні трансферти. Загалом у 2022 році міський бюджет Львова отримав міжбюджетних трансфертів на суму 1,63 млн грн, основну частину з яких складає освітня субвенція.

Важливою складовою фінансових ресурсів місцевого самоврядування є також кошти, які обертаються в процесі здійснення фінансово-господарської діяльності підприємств комунальної власності. На території Львівської громади функціонує понад 80 комунальних підприємств різного профілю діяльності. Проаналізовані показники одного із комунальних підприємств підтверджують низьку ефективність формування фінансових ресурсів у підприємств публічного сектору. Це підтверджують дані щодо нераціональної структури капіталу цих підприємств, необхідності їхнього дофінансування з бюджету.

Особливості формування доходів бюджетів місцевого самоврядування, міжбюджетних відносин у зарубіжній практиці залежать від багатьох чинників.

Відносини між центром і місцевим самоврядуванням у кожній країні вибудовують індивідуально, проте в їхній основі лежить одна із визнаних у світі моделей децентралізації – бюджетний федералізм або бюджетний унітаризм. У зарубіжних країнах із демократичними традиціями та розвиненою економікою визначальна ознака формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування у тому, що місцева влада наділена фінансовою автономією. У країнах ЄС частка фінансових ресурсів місцевого самоврядування, яка є наслідком ухвалення управлінських рішень на місцях, складає від половини до $\frac{3}{4}$ сукупного обсягу.

Основу фінансової незалежності місцевого самоврядування у європейській практиці забезпечує закріплення за ним права на отримання надходжень від місцевих податків та зборів, а також запровадження локальних надбавок до ставок загальнодержавних фіскальних платежів. Різноманітністю відзначена у країнах ЄС практика місцевого оподаткування, що зумовлює відмінне фіскальне значення місцевих податків у формуванні фінансових ресурсів місцевого самоврядування.

Перспективними для впровадження в Україні, на наш погляд, є поширені у європейській практиці технології оподаткування майна, що дасть можливість значно підвищити фіскальне значення цього податку, процедурні й економічні обмеження на залучення органами місцевої влади позикових ресурсів задля утримання показників боргової безпеки на прийнятному рівні.

Стійку економічну основу для збільшення фінансових ресурсів місцевого самоврядування може забезпечити розвиток місцевої економіки. У вирішенні питання збільшення кількості зареєстрованих у громаді суб'єктів економіки – платників податків можна виокремити два варіанти: інтенсивний, який передбачає зростання кількості суб'єктів економіки – наповнювачів місцевого бюджету за рахунок створення сприятливих умов для ведення бізнесу на території громади; екстенсивний, який передбачає «переманювання» бізнесу з інших громад на власну територію з метою нарощування податкової бази.

У розвитку місцевої економіки доцільно орієнтуватись на зміцнення, перш за все, галузей, які виробляють продукцію з високою доданою вартістю

(продукти агропереробки, трудомісткі види діяльності та ін.), що сприятиме зростанню бази оподаткування бюджетоформуючими податками. Вища частка доданої вартості у виробленій продукції місцевої економіки буде стимулювати зростання доходів і державного бюджету країни. Тому зняття адміністративних бар'єрів для малого і середнього підприємництва, сприяння реєстрації та провадженню господарської діяльності є винятково актуальним завданням органів місцевого самоврядування.

Оскільки провідну роль у формуванні власних фінансових ресурсів громад відіграють надходження від податку на доходи фізичних осіб, то у пошуку резервів збільшення фінансових можливостей місцевого самоврядування слід приділити увагу вдосконаленню функціонування цього фіскального платежу. У довгостроковому плані нарощування надходжень від сплати податку на доходи фізичних осіб потребує підвищення зайнятості та загального рівня трудових доходів населення, базованого за стабільному зростанні місцевої економіки й державних соціальних стандартів у сфері доходу.

У короткостроковому періоді резерви збільшення надходжень від податку на доходи фізичних осіб пов'язані із детінізацією місцевої економіки і фонду оплати праці, із спрощенням звітності та поглибленням цифровізації процесів оподаткування, а також із проведенням інформаційно-роз'яснювальної кампанії з популяризації у суспільстві добровільності декларування доходів громадян та сумлінності сплати податків.

Податок на нерухоме майно практично непомітний серед дохідних джерел місцевих бюджетів. Причини цього у проведенні надмірно ліберальної політики щодо визначення бази оподаткування цим податком і ставок його сплати. Кількісний підхід до встановлення бази оподаткування «вихолощує» фіскальний потенціал цього податку і має негативний вплив на реалізацію його регуляторної функції. Перехід до вартісного принципу встановлення бази оподаткування створить умови для відновлення справедливості в оподаткуванні нерухомості та сприятиме реалізації фіскального потенціалу податку.

Поширення вартісного принципу визначення бази оподаткування для комерційної нерухомості матиме вагомий «санаційний» ефект, оскільки стимулюватиме тих платників, які мають комерційні площі, що не використовуються, позбуватись їх. Це оживить ринок комерційної нерухомості та здешевить купівлю чи оренду комерційних площ для функціонуючих чи новостворених платників.

Потенційні резерви збільшення обсягів фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування закладені у вдосконаленні транспортного податку шляхом зниження порогу оподаткування до 150 розмірів мінімальної заробітної плати, а також встановлення самої ставки податку на рівні 5 розмірів мінімальної зарплати. Прості розрахунки свідчать, що підвищення ставки податку у його прив'язуванні до мінімальної зарплати дасть можливість збільшити надходження від його сплати більш, ніж на третину. А при розширенні кола платників завдяки зниженню порогу оподаткування, фіскальна віддача податку буде значно вищою.

Збільшення фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування від управління комунальним майном потребує впровадження обов'язковості застосування моделі відкритих аукціонів на право оренди чи купівлі майна комунальної власності дасть можливість різко звузити поле для корупції. При цьому інформація про проведення цих аукціонів має бути загальнодоступною і зручною для сприйняття потенційними орендарями. Розміри орендної плати на комунальне майно мають визначатись на основі середньоринкових ставок оренди комерційної нерухомості, які встановились на місцевому ринку. Таким чином вдасться уникнути цілеспрямованого заниження ставок орендної плати за використання об'єктів комунальної власності й забезпечити додаткові доходи до місцевого бюджету.

В період війни, коли використання ресурсів місцевих бюджетів на проекти розвитку призупинене, перспективним джерелом фінансових ресурсів місцевого самоврядування для інвестиційних цілей може стати активізація проектної роботи із пошуку і залучення зовнішніх ресурсів від донорських організацій та програм сприяння реформам. Це вимагає від місцевого самоврядування

відповідного організаційного забезпечення у вигляді спеціалістів, які володітимуть основами проектного управління, навиками розробки і просування проектних пропозицій, пошуку донорів та ведення угод. Професійна підготовка проектів, спрямованих на вирішення проблем цих цільових груп, пошук донорів та залучення коштів на їх фінансування можуть реалізувати потенціал фандрайзингу як альтернативного джерела фінансування суспільних потреб на рівні місцевого самоврядування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Большенко С. Ф., Никифорова Н. І. Особливості формування місцевих бюджетів в європейських країнах. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»*. 2009. № 6. С. 12-18.
2. Борський А. Резерви збільшення доходів місцевих бюджетів в сучасних умовах. *Актуальні питання фінансової науки та практики: збірник наукових праць кафедри фінансів ім. С. І. Юрія Західноукраїнського національного університету*. Вип. 1. Тернопіль: ЗУНУ, 2024.
3. Борський А. Трактуювання сутності доходів місцевих бюджетів. *Фінансове забезпечення сталого розвитку: збірник наукових праць кафедри фінансів ім. С. І. Юрія Західноукраїнського національного університету*. Вип. 3. Т. 2. Тернопіль: ЗУНУ, 2023.
4. Борський А. Зарубіжний досвід формування доходів місцевих бюджетів. *Актуальні питання фінансової науки та практики: збірник наукових праць кафедри фінансів ім. С. І. Юрія Західноукраїнського національного університету*. Вип. 1. Тернопіль: ЗУНУ, 2024.
5. Бюджетна система: підручник / за ред. В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко та З. М. Лободіної. Тернопіль: ЗУНУ, 2020. 460 с.
6. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. Дата оновлення 27.07.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.
7. Василик О. Д. Теорія фінансів: підручник. К.: НІОС, 2002. 416 с.
8. Владимиров К. М., Чуйко Н. Г., Рогальський О. Ф., Владимиров К. М. Місцеві фінанси: навчальний посібник. Херсон: Олді-плюс, 2006. 352 с.
9. Воробйов Ю. М. Теоретичні засади формування і використання фінансових ресурсів в соціально-економічній системі держави. *Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції*. 2009. № 4. С. 16–24.
10. Гнидюк І., Уманець Л., Гончаренко Т. Оцінка податку на доходи фізичних осіб як фіскального показника. *Бізнес Інформ*. 2021. № 2. С. 279-285.

11. Гончаренко М. В. Резерви зміцнення податкової бази місцевих бюджетів в умовах фіскальної децентралізації. *Теорія та практика державного управління*. 2018. № 1 (60). URL: <http://www.kbuapa.kharkov.ua/e-book/tpdu/2018-1/doc/2/02.pdf>
12. Горин В. П. Резерви збільшення доходів бюджетів територіальних громад в умовах реформи децентралізації. *Бізнес-навігатор*. 2018. Вип. 6 (49). С. 168-172.
13. 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>
14. Горин В., Савчук С. Резерви нарощування фінансових ресурсів територіальних громад в умовах воєнного стану. *Агросвіт*. 2023. № 13. С. 11-20. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/48273>
15. Гусев А. Єдиний податок в Україні: економічна сутність та особливості обліку. *Ефективна економіка*. 2021. № 10. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/10_2021/203.pdf
16. Данилишин В., Синиця С. Напрями реформування податку на доходи фізичних осіб. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 27. URL: <http://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/425/411>
17. Дем'янчук О. І., Сахарук Н. І. Формування доходів місцевого бюджету в умовах бюджетно-податкових реформ в Україні. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Серія «Економіка»: науковий журнал. Острог: Вид-во НаУОА, вересень 2021. № 22 (50). С. 47–54.
18. Демчак Р. Є. Формування моделей бюджетної децентралізації: досвід зарубіжних країн. *Економічний форум*. 2015. № 3. С. 77-83.
19. Десятнюк О. М., Ткачик Ф. П. Роль податкового потенціалу в розвитку місцевого самоврядування в Україні. *Світ фінансів*. 2021. Вип. 1 (66). С. 77-88.

20. Духовна О. Правове регулювання запозичень до місцевих бюджетів у Сполучених Штатах Америки та країнах Західної Європи. *Підприємництво, господарство і право*. 2009. №10. С. 199-202.
21. Європейська рамкова конвенція про транскордонне співробітництво між територіальними общинами або властями: міжнар. докум. Рада Європи: від 21.05.1980 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_106#Text
22. Європейська хартія місцевого самоврядування. Рада Європи; Хартія, Міжнародний документ від 15.10.1985 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_036#Text
23. Європейський демократичний доробок у галузі виборчого права: Матеріали Венеціанської Комісії, Парламентської Асамблеї, Комітету Міністрів, Конгресу місцевих і регіональних влад Ради Європи: пер. з англ. / за ред. Ю. Ключковського. Вид. 2-е, випр. і доповн. К., 2009. 500 с. URL: <http://www.venice.coe.int/files/CDL-elec-opinions-UKR.pdf>
24. Замасло О., Кобильник М. Оцінка фінансової ефективності бюджетоутворюючих податків в Україні. *Світ фінансів*. 2021. Вип. 2 (67). С. 66-78.
25. Звітність про виконання Львівського міського бюджету за 2019-2022 рр. Офіційний веб-сайт Львівської міської ради. URL: <https://city-adm.lviv.ua/public-information/budget>
26. Івашко О. А. Проблеми та напрями вдосконалення по податковій політиці України. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Сер.: Економіка. 2011. Вип. 16. С. 38-42.
27. Іщенко М., Міщук Є., Мясоєдова А. Місцеві податки та збори у забезпеченні економічної безпеки держави. *Сучасні проблеми економіки і підприємництва*. 2020. № 25. URL: <http://ecology.chdu.edu.ua/index.php/2310-5534/article/view/216972>
28. Калмиков О. В. Оцінка місця податкових надходжень в доходах місцевих бюджетів. *Економічний вісник університету*. 2017. Вип. 35/1. С. 214-220.

29. Квасниця О., Борський А. Зарубіжний досвід формування доходів місцевих бюджетів. *Актуальні питання фінансової теорії та практики*: збірн. Наукових праць кафедри фінансів ім. С.І. Юрія ЗУНУ Випуск 1. Тернопіль: ЗУНУ, 2024.
30. Кириленко О. П. Фінанси: Навчальний посібник. 2-е вид., перероб. і доп. Тернопіль: «Економічна думка», 1999. 163 с.
31. Козюк Я. 20 лідерів ОТГ та що є визначальним критерієм для сталого розвитку громад. Прес-центр ініціативи «Децентралізація влади». URL: <http://decentralization.gov.ua/news/5981>
32. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. Дата оновлення: 03.12.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
33. Коцюрба О. Ю. Формування фінансових ресурсів підприємств житлово-комунального господарства. *Держава та регіони*. 2015. № 5. С. 74-81.
34. Кравченко В. І. Фінанси місцевого самоврядування в Україні: проблеми встановлення. К.: КМ Academia, 2010. 460 с.
35. Крисоватий А. І., Іванов Ю. Б., Десятнюк О. М. Податкова система: навчальний посібник. Тернопіль: Карт-бланш, 2004. 331 с.
36. Лахтіонова Л. Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання: монографія. К.: КНЕУ, 2002. 387 с.
37. Макогон В. Д. Формування доходів місцевих бюджетів у зарубіжних країнах. *Наукові праці НДФІ*. 2008. № 1 (42). С. 56-57.
38. Малиновський В. Я. Державне управління: навч. посіб. К.: Атіка, 2003. 576 с.
39. Мацедонська Н. В., Вансович А. В. Світовий досвід бюджетного планування та його впровадження в Україні. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 19. С. 406-409.

40. Миргородська Л., Головачук Т., Ширманов О. Фінансові системи зарубіжних країн: навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2003. 240 с.
41. Михайловська О. В., Головачук Т. І., Ширманов О. А. Резерви зростання доходів місцевих бюджетів у сучасних умовах розвитку України. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту*. Серія: Економічні науки. 2010. № 6. С. 33-37.
42. Місцеві фінанси: підручник / за ред. О. П. Кириленко. К.: Знання, 2006. 677 с.
43. Нагулик Д., Савчук С. В. Резерви збільшення обсягів фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування в сучасних умовах. *Дев'яти Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія*: збірник наукових праць (м. Тернопіль, 17 листопада 2023 року). Тернопіль: ЗУНУ, 2023.
44. 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.
45. Ошурков С. Цільове фінансування. URL: <https://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogo-ucheta/3890-tsilove-finansuvannya.html>
46. Пастернак О. М. Імплементация закордонного досвіду у сфері муніципальних відносин. *Право і Безпека*. 2012. № 1. С. 35-39.
47. Петровська І. О., Клиновий Д. В. Фінанси (з елементами статистики фінансів): навчальний посібник. К.: ЦУЛ, 2002. 300 с.
48. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення 10.08.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
49. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України: Закон України від 06.12.2016 р. № 1774-VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1774-19> (дата звернення 01.10.2023).

50. Про державне регулювання у сфері комунальних послуг: Закон України від 19.11.2019 р. № 394-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2479-17>
51. Про Державний бюджет України на 2023 рік: Закон України від 03.11.2022 р. № 2710-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text>
52. Про житлово-комунальні послуги: Закон України від 03.12.2020 р. № 1060-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2189-19>
53. Про забезпечення єдиного підходу до формування тарифів на комунальні послуги: Закон України від 16.06.2021 р. № 613 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/869-2011-%D0%BF>
54. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР. Дата оновлення: 30.05.2023. URL <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>
55. Про питну воду, питне водопостачання та водовідведення: Закон України від 20.09.2019 р. № 124-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2918-14>
56. Сидор І. П. Власні і закріплені доходи місцевих бюджетів: проблеми формування та резерви зростання. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2014. Вип. 3. С. 20-29.
57. Стефанчук Р. О. Зарубіжний досвід формування та функціонування місцевих бюджетів. *Економіка і держава*. 2010. № 3. С. 65-70.
58. Сунцова О. О. Зарубіжний досвід формування доходів місцевих бюджетів *Держава і право*. 2010. № 3. С. 56-60.
59. Тимошенко О. В. Фінансові ресурси органів місцевого самоврядування в умовах фінансової незалежності територіальних громад. *Економіка та держава*. 2010. № 1. С. 72-74. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=702&i=16>
60. 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>

61. Ткачук А., Агранофф Р., Браун А. Місцеве самоврядування: світовий та зарубіжний досвід. К.: Заповіт, 1997. 186 с.
62. Трубіна М. В. Зарубіжний досвід формування доходів місцевих бюджетів. *Фінанси України*. 2011. № 5. С. 12-18.
63. Тулай О. І. Зарубіжний досвід функціонування місцевих бюджетів та можливість його імплементації у вітчизняну. *Культура народів Причорномор'я*: Кримський науковий центр НАН України і МОН України. 2007. № 99. С. 15-23.
64. Фінанси: вишкіл студії: навч. посіб. / за ред. С. І. Юрія. Тернопіль: Карт-Бланш, 2002. 357 с.
65. Фінансові документи ЛКП «Львівавтодор». Офіційний веб-сайт Львівської міської ради. URL: <https://city-adm.lviv.ua/public-information/utilities/lkp-lvivavtodor/finansovi-dokumenty>
66. Цимбаленко Я. В. Шляхи реформування міжбюджетних відносин в Україні. *Держава та регіони*. Серія: Державне управління. 2010. № 1. С. 121-126.
67. Швайко М. Л., Стороженко Ю. М. Фінанси місцевого самоврядування. *Стратегічні пріоритети розвитку економіки, обліку, фінансів і права: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції* (Полтава, 7 жовтня 2020 р.): у 3 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2020. Ч. 3. С. 26-27.