

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний університет
Факультет банківського бізнесу
Кафедра економічної теорії

ДЕРЕШ Дмитро Юрійович

Фіскальна децентралізація в Україні / Fiscal decentralization in Ukraine

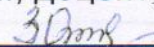
спеціальність: 051 - Економіка
магістерська програма - Аналітична економіка

Магістерська робота

Виконав студент групи ЕАм-21
Д. Ю. Дереш

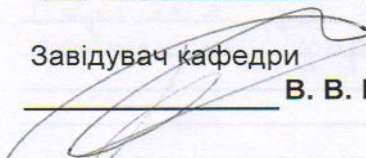


Науковий керівник:
к.е.н., доцент, О. І. Заклекта



Магістерську роботу допущено
до захисту:

"24" 01 2018 р.

Завідувач кафедри

В. В. Козюк

ТЕРНОПІЛЬ - 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ...6	
1.1. Теоретичні основи фіскальної децентралізації.....	6
1.2. Моделі фіскальної децентралізації в світі.....	20
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИКА РЕАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ.....	32
2.1. Нормативно-правове підґрунтя розширення повноважень місцевих органів влади.....	32
2.2. Структурні зміни в бюджетній системі України.....	43
2.3. Оцінка впливу фіскальної децентралізації на формування бюджетів.....	53
РОЗДІЛ 3. СТРАТЕГІЯ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ В КОНТЕКСТІ РЕФОРМУВАННЯ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ.....	65
3.1. Субсидіарність, закріплення повноважень та джерела їх фінансування : орієнтири для України.....	65
3.2. Проблеми забезпечення ефективності видатків місцевих громад.....	72
ВИСНОВКИ.....	83
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	87

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах фінансово-політичної кризи особливої актуальності набувають проблеми раціонального витрачання бюджетних ресурсів, пошуку додаткових джерел фінансуванню суспільних потреб, одним із способів вирішення яких є децентралізація державної влади. Переміщення фіскального потенціалу на рівень органів місцевого самоврядування сприятиме забезпеченню їх фінансової автономії, самодостатності і, як наслідок – створить підґрунтя для якісного забезпечення публічних послуг. На сьогодні, фіскальна децентралізація є однією із необхідних умов незалежності та життєздатності органів місцевої влади, їх активної участі у розвитку підконтрольних територій, узгодження місцевих видатків із місцевими потребами та уподобаннями.

Аспекти ефективної реалізації положень фіскальної децентралізації у сфері суспільних фінансів досліджуються в працях таких зарубіжних учених, як В. Оутс, Р. Масгрейв, Дж. Б'юкенен, Ч. Тібу, П. Самуельсон. Серед вітчизняних дослідників цю проблематику вивчали В. Кравченко, О. Василик, В. Федосов, І. Луніна, С. Слухай, В. Зайчикова, О. Кириленко та ін. Однак у своїх публікаціях ці науковці здебільшого розглядають окремі практичні аспекти реалізації фіскальної децентралізації в контексті вирішення широкого комплексу питань упорядкування елементів бюджетного процесу. Разом із тим в умовах змін бюджетного законодавства, спрямованих на формування достатньої фінансової забезпеченості органів місцевого самоврядування, постає потреба в теоретичному обґрунтуванні положень фіскальної децентралізації для їх практичної імплементації в Україні.

Усе вищезазначене обумовило вибір теми магістерської роботи, її мету та завдання.

Метою магістерської роботи є дослідження теоретико-інституційних засад фіскальної децентралізації в Україні та визначення стратегічних напрямів її подальшої реалізації. Досягнення визначеної мети зумовило необхідність вирішення таких завдань теоретичного та прикладного характеру :

- дослідити теоретичні основи фіскальної децентралізації;
- виокремити та охарактеризувати моделі фіскальної децентралізації в світі;
- здійснити аналіз нормативно-правового підґрунтя розширення повноважень місцевих органів влади;
- провести моніторинг структурних змін в бюджетній системі України;
- оцінити вплив фіскальної децентралізації на формування місцевих бюджетів;
- виокремити проблеми забезпечення ефективності видатків місцевих громад та окреслити шляхи їх вирішення;
- визначити стратегічні напрямки фіскальної децентралізації в Україні.

Об'єктом дослідження є фіскальна децентралізація в Україні.

Предмет дослідження – теоретичні положення та практичні засади фіскальної децентралізації України.

Методи дослідження. Теоретико-методологічну базу наукової роботи формують праці зарубіжних та вітчизняних учених і практиків із досліджуваних проблем. Для вирішення визначених у дипломній роботі завдань та досягнення мети дослідження використано системний підхід. У процесі роботи також застосовано методи теоретичного узагальнення, аналізу й синтезу, метод наукової абстракції – для дослідження сутності фіскальної децентралізації, її нормативно-правового та інституційного забезпечення. Використання методів спостереження, графічного зображення та формалізації дало змогу здійснити моніторинг формування та використання фінансових ресурсів місцевих бюджетів.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі та інші нормативно-правові акти, що регулюють бюджетні процеси, матеріали Державної казначейської служби України, Державної фіскальної служби України, Державної служби статистики України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, міжнародних фінансових інституцій.

Практичне значення роботи полягає в тому, що теоретичні основи, висновки та практичні рекомендації автора можна використовувати в процесі вдосконалення вітчизняного бюджетного та податкового законодавства в частині розмежування бюджетних повноважень загальнодержавних та місцевих органів влади.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та результати дипломної роботи обговорювалися на 18-ій Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні міжнародні економічні відносини: драйвери успіху та виклики розвитку» (м. Дніпро, 23-24 березня 2017 р.) та XI Всеукраїнській науково-практичній студентській конференції «Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів» (м. Тернопіль, 24 листопада 2017 р.) За результатами роботи опубліковано дві наукові праці.

Структура та обсяги роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел. Зміст роботи викладено на 95 сторінках комп'ютерного тексту. Дипломна робота містить 10 рисунків, 11 таблиць, список використаних джерел, що включає 79 найменувань.

РОЗДІЛ 1

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

1.1. Теоретичні основи фіскальної децентралізації

У соціально та економічно розвинутих країнах місцеве самоврядування, як правило, є найважливішим елементом системи державного управління. Завдяки розвитку суспільних відносин у другій половині ХХ ст. виникають нові суспільні послуги, окреслюються умови їх надання державою та органами місцевого самоврядування. Оскільки повноваження на надання більшості таких послуг закріплені за останніми, реалізація реформ у бюджетній сфері ускладнена або навіть неможлива у разі неефективного функціонування цього інституту. Саме тому реформування системи місцевого самоврядування згідно з положеннями фіскальної децентралізації є нелегким завданням, оскільки здійснити перерозподіл повноважень, відповідальності та фінансових ресурсів між рівнями державного управління без дослідження спроможності виконувати ці повноваження неможливо.

В теоретичних і практичних дослідженнях поняття «децентралізація» є багатоаспектним та розглядається різнопланово. На семантичному рівні децентралізація (від лат. *de* – «протиставлення», *centralis* – «центральний») трактується як знищення, ослаблення або скасування централізації [60, с. 249]. Водночас, найбільш узагальненим визначенням терміна «децентралізація» у радянський період було розширення прав місцевих державних органів управління в результаті передання їм деяких функцій центральних органів [47, с. 137].

Перші ознаки децентралізаційних процесів спостерігалися в Європі ще в XI–XII ст. Так, ще Річард I (1157–1199 рр.), потребуючи грошей для фінансування хрестових походів, почав активно використовувати швидкий та ефективний засіб поповнення державної скарбниці – продаж містам хартій, які гарантували їм певні привілеї. Зокрема, міста за згодою Корони отримали права самоуправління, судочинства, зведення укріплень, створення збройних загонів

для підтримання правопорядку. Але найголовніше те, що змінився їхній податковий статус. Після дарування хартій певні адміністративно-територіальні утворення в майновому і правовому аспектах набули такої сили й значення, що король не зміг без згоди стягувати з них жодних податків, за винятком відкупного збору з міста [61, с. 549].

Більш чітких та окреслених рис процес децентралізації в Європі набув у XVIII–XIX ст., коли вперше це поняття було закріплене у французькому законодавстві. Так, у Франції децентралізаційна теорія («decentralisation») виникла напередодні Великої французької революції 1789 р. як своєрідна реакція на наполеонівські реформи, що встановили міцний централізований бюрократичний апарат влади і значною мірою нівелювали принципи місцевого самоврядування. Головним ідейним постулатом децентралізаційної теорії стало положення про обґрунтування чіткого розподілу адміністративних справ на такі, які є результатом місцевого самоврядування, й на загальнодержавні справи, що відповідним чином делегуються громадам [11, с. 134].

Фінансова децентралізація як термін, введений у науковий обіг, позначала процес розподілу функцій, фінансових ресурсів і відповідальності за їхнє використання між центральним та локальним рівнями управління. Зарубіжні вчені замість фінансової децентралізації використовують термін «фіскальна децентралізація».

У науковій термінології має місце також близьке за своєю семантичною природою поняття «бюджетний федералізм». Цей термін використовується як для країн з унітарним, так і з федеративним устроєм. З цього приводу російський вчений Л.Н. Якобсон зазначив: «Федералізм у такому разі розуміється лише як наявність окремих територіальних ланок бюджетної системи країни» [69, с. 286].

Отже, фіскальна (фінансова) децентралізація – це здатність місцевого самоврядування незалежно і ефективно забезпечувати суспільними послугами шляхом узгодження видатків органів влади з місцевими потребами і уподобаннями.

Система державного управління більшості сучасних держав складається з трьох рівнів. З фінансового погляду найбільший інтерес становить розподіл повноважень між рівнями влади, відображений у розмежуванні фіскальних функцій. Під останніми розуміються функції в бюджетно-фінансовій галузі, виконувані державою задля досягнення певних економічних і політичних цілей. Уперше на початку 50-х років XX ст. їх виокремив Р. Масгрейв [75], котрий, крім регулюючої й контролюючої функцій, вирізняв алокаційну, розподільну та стабілізаційну. Саме вони і є фіскальними, оскільки за їх допомогою органи державної влади вирішують проблеми, пов'язані з розміщенням, розподілом фінансових ресурсів і стабілізацією міжбюджетних відносин.

Алокаційна функція втілюється в забезпеченні резидентів держави суспільними послугами, а також у прийнятті центральним урядом рішень щодо пропорцій розподілу ресурсів на їх забезпечення та вибору послуг, які надаються гарантовано. Розподільна функція полягає в регулюванні розподілу національного доходу і багатства. Стабілізаційна функція державних фінансів визначається їхнім впливом на макроекономічну рівновагу. Фіскальні функції видаються винятково важливими, оскільки закріплення кожної з них за певним рівнем державного управління є запорукою ефективного функціонування всієї системи суспільних фінансів.

Однією з ключових проблем теорії і практики суспільних фінансів є визначення ступеня децентралізації при виконанні різними рівнями державної влади їхніх завдань. За попередньою оцінкою, всі функції держави як суспільного інституту (алокаційна, розподільна, стабілізаційна) повинні розподілятися між цими рівнями з урахуванням можливості досягнення Парето-ефективності, що залежить від таких чинників:

- а) наявність технічних засобів та інформаційних ресурсів для розв'язання тієї чи іншої проблеми;
- б) можливість забезпечення економії на масштабі;
- в) ймовірність інтерналізації позитивних зовнішніх ефектів;
- г) здатність до адекватного формулювання завдання.

Якщо при теоретичному розподілі функцій питання вирішується доволі легко, то набагато складнішою є проблема оптимального розподілу ресурсів, що витрачаються на зазначені цілі [77].

На думку Р. Масгрейва, суть фіскальної децентралізації полягає в тому, що алокаційна функція повинна забезпечити розподіл фінансових ресурсів між рівнями державного управління з урахуванням особливостей формування попиту на суспільні послуги в різних територіальних одиницях, тоді як розподільна й стабілізаційна функції визначають концентрацію ресурсів на рівні центрального уряду [75]. Це пов'язано з тим, що алокаційна функція може використовуватися для децентралізованого виконання тією мірою, якою вона стосується фінансових ресурсів, необхідних для задоволення потреб у локальних суспільних послугах. Залежно від меж, у котрих зосереджуються вигоди від конкретної суспільної послуги, ресурси для її надання можуть розміщуватися органами регіонального або базового рівнів державного управління.

Децентралізоване виконання стабілізаційної функції неефективне, оскільки місцеві економічні зв'язки відкритіші порівняно з національною економікою. Межі діяльності суб'єктів господарювання не збігаються з адміністративно-територіальним поділом. За критерієм споживання жителів кожної території вагому частку становлять товари, «імпортовані» з інших територіальних одиниць, оскільки відомо, що чим вища гранична схильність до імпорту, тим менший мультиплікатор витрат. Ефект зміни рівня суспільних витрат у певній територіальній одиниці не концентрується всередині неї, а розподіляється за всіма іншими регіонами, громадами. Таким чином, відокремлене здійснення регіональної макроекономічної політики породжує додаткові екстерналії, тоді як наслідки стабілізаційної політики регіону в масштабах національної економіки навряд чи виявилися б по-справжньому суттєвими [32, с. 5].

Розподільна функція певною мірою реалізується на субцентральному рівні державного управління. Однак і в цій сфері зазвичай переважають правила, встановлені центральним урядом. Те чи інше розуміння справедливого

розподілу характеризує зазвичай державу в цілому, а не населення окремого міста чи району. Розрізняють децентралізацію і деконцентрацію (деволюцію й автономію) у сфері суспільних фінансів, на користь яких наводиться низка аргументів.

По-перше, делегування повноважень щодо прийняття управлінських рішень з центрального на базовий рівень державного управління пов'язане з тим, що органи місцевого самоврядування здатні ефективніше збирати інформацію, необхідну для їх ухвалення.

По-друге, скорочується шлях руху управлінської інформації, що зменшує ймовірність її спотворення. Крім того, усуваються зустрічні потоки грошових коштів, які призводять до втрат суспільних ресурсів.

По-третє, деволюція дає змогу посилити контроль за прийняттям управлінських рішень, оскільки підвищується прозорість процесу їх ухвалення і знижується ризик неефективного використання ресурсів. Чим менше організацій, інститутів задіяно в русі певних фінансових ресурсів, тим прозоріший їх остаточний розподіл.

По-четверте, за великої гетерогенності системи державного управління деконцентрація дає можливість краще адаптувати процес прийняття рішень до системи місцевих пріоритетів. Преференції регіонів, територіальних громад, їхні внутрішні пріоритети можуть значною мірою не збігатися, особливо за територіальної асиметрії: наявності істотних відмінностей щодо природно-кліматичних умов, рівня життя, забезпеченості соціальними благами, розміру доходів тощо. Крім того, при розв'язанні однієї й тієї самої проблеми територіальні громади нерідко потребують неоднакових суспільних послуг, обсягу та якості, або для їх виробництва й надання необхідні різні за розміром витрати.

По-п'яте, завдяки деконцентрації добираються найефективніші механізми розв'язання проблеми, процес ухвалення рішень узгоджується з місцевими умовами [70].

Отже, можна вказати на два безумовних аргументи на користь ефективної реалізації децентралізації : цей підхід ефективний стосовно благ, вигоди від

виробництва яких локалізуються в межах певної території; населення територіальної громади, як правило, однорідніше щодо потреб і наявності ресурсів для їх задоволення, ніж населення країни загалом. Переваги децентралізації тим більші, чим вищий ступінь міжтериторіальних відмінностей, нижча за ціною еластичність попиту на суспільні блага, менші можливості економії на масштабі під час надання суспільних послуг.

При обґрунтуванні положень фіскальної децентралізації використовуються теорема про децентралізацію і гіпотеза Ч. Тібу : за наявності великого числа територіальних одиниць і вільної міграції робочої сили бюджетна децентралізація веде до Парето-поліпшень, оскільки дає змогу оцінити переваги щодо виробництва суспільних благ [79]. Проте на практиці одна з найважливіших умов гіпотези Ч. Тібу не виконується : мобільність населення надзвичайно слабка, що пов'язано з низьким рівнем накопиченого багатства і доходу, нерозвинутістю ринку продажу та оренди житла, наявністю інституту реєстрації, високими витратами на переїзд, труднощами в пошуку роботи в іншому регіоні, особливо за відсутності корисних ділових зв'язків, невизначеністю й нестабільністю.

Р. Бодвей звернув увагу на те, що децентралізація повноважень призводить не тільки до вигод, а й до витрат. Диференціація чистих фіскальних вигод (*net fiscal benefits*) створює стимули до переміщення суб'єктів господарювання на інші території, тобто порушує принцип горизонтальної справедливості. Інакше кажучи, за допомогою інструментів міжтериторіальної податкової конкуренції бізнес і доходи залучаються в межах конкретної територіальної одиниці, проте одночасно експортується і податковий тягар (зміщується в територіальному аспекті). При цьому податкова конкуренція, набуваючи конфліктного характеру, знижує ступінь прогнозованості доходів державного бюджету і посилює невизначеність щодо майбутнього стану місцевих бюджетів і можливостей фінансування місцевих витрат. Тому, на думку Р. Бодвея, ефективнішою є децентралізація видаткових, а не фіскальних повноважень [70].

Ключовим критерієм розподілу повноважень є принцип субсидіарності, відповідно до якого повноваження на надання гарантованих суспільних послуг мають бути закріплені за органом влади, максимально наближеним до кінцевого споживача таких послуг. У вітчизняному законодавстві цей принцип визначений лише у Бюджетному кодексі як один із принципів формування бюджетної системи і стосується розподілу видів видатків між її рівнями.

На користь централізації ресурсів зазвичай наводять такий аргумент: вона ефективна за виробництва суспільних благ та послуг, вигоди від яких отримує все населення держави, наприклад, при фінансуванні національної оборони.

Зазначені підходи до розподілу повноважень у системі державного управління нині є хрестоматійними і визнаються всіма провідними вченими в науці про суспільні фінанси. Такий розподіл відображається у структурі видатків бюджетів різних рівнів. Функціям кожного рівня державного управління повинні відповідати обсяги дохідних джерел, що є одним з основоположних принципів фіскальної децентралізації. Головним джерелом доходів бюджетів усіх рівнів є податки. Отже, від методів розподілу податкових джерел у бюджетній системі залежать взаємини між центральним урядом та органами місцевого самоврядування.

Водночас, поряд із традиційними принципами вивчення податкової політики в системі державного управління використовуються нові підходи, що пояснюється появою нових чинників впливу на процес оподаткування. Наприклад, при дослідженні ефективності оподаткування особливий акцент слід зробити на потенційному «локальному спотворенні» через диференційовані підходи до реалізації податкової політики органами місцевого самоврядування. Під час розгляду питання справедливості оподаткування варто зважати на ступінь еквівалентності розподілу податкового тягара між резидентами різних територіальних громад та регіонів. У цьому контексті на особливу увагу заслуговують вертикальні й горизонтальні податкові угоди та міра їхнього впливу на ефективність системи міжбюджетних відносин.

Податкову політику умовно можна поділити на вертикальну і горизонтальну. Вертикальна політика націлена на встановлення ефективних взаємин між центральним, регіональними та місцевими рівнями державного управління, тобто згори донизу. Горизонтальна політика ґрунтується на теорії податкового вибору органів місцевого самоврядування.

Проблема вертикального оподаткування, або збалансованості фіскальних повноважень між центральним урядом і органами субцентрального рівня урядування, вперше виникла в Австралії. В. Оутс провів регресійний аналіз залежності між ступенями концентрації фінансових ресурсів державного сектору (виміряної як відношення загальних державних доходів до обсягу ВВП) і централізації фіскальних повноважень (обумовленої частиною доходів, котрі надходять у розпорядження центрального уряду). У результаті він дійшов висновку, що зазначені фактори не залежать один від одного [76].

Другою проблемою вертикального оподаткування є закріплення податків за певним рівнем уряду. Методичні підходи до розподілу фіскальних повноважень ґрунтуються на чотирьох джерелах: традиційній теорії державних фінансів, теоріях оптимального оподаткування, суспільного вибору та ефективного оподаткування [9, с. 136].

Особистий прибутковий податок повинен бути закріплений за центральним урядом, оскільки особистий дохід являє собою високомобільну базу. Таке закріплення запобігає міграції всередині держави. Оскільки цій податковій базі властива порівняно висока еластичність за доходом, зміни в зазначеному податку можуть використовуватися для досягнення стабілізаційних цілей. Закріплення прогресивного особистого прибуткового податку за центральним урядом забезпечує ефективний перерозподіл доходу, тоді як такий непрогресивний податок може бути закріплений і за субнаціональними урядами.

У зв'язку з тим, що надходження від податку на доходи корпорацій змінюються залежно від стадії ділового циклу, цей податок має спрямовуватися в розпорядження центрального уряду.

Податок на додану вартість – непрямий податок, котрий ґрунтується на ресурсній основі. Закріплення фіскальних повноважень щодо ПДВ за центральним урядом пояснюється труднощами, які можуть виникнути у незалежних один від одного органів місцевого самоврядування при визначенні податкової бази для суб'єктів господарювання з розгалуженою територіальною мережею структурних підрозділів, а також транснаціональних корпорацій.

За центральним урядом слід закріплювати повноваження щодо тих податків, бази оподаткування яких вкрай нерівномірно розподілені між рівнями державного управління. Зокрема, збори за використання природних ресурсів необхідно централізувати, для того щоб уникнути географічної нерівності регіонів, територіальних громад і запобігти алокаційному спотворенню, ймовірному за умови місцевого оподаткування природних ресурсів [32, с. 6].

Податки, які діють аналогічно цінам приватного сектору на затребувані послуги (наприклад, збори з користувачів автотранспорту), можуть бути приписані тому рівневі уряду, який відповідає за виробництво суспільних благ, створюваних за рахунок зібраних сум.

Податки на немобільні фактори виробництва, приміром, на нерухомість, є джерелами доходів місцевих бюджетів. Відповідно до моделі Ч. Тібу, між ставками місцевих податків і доходами місцевих бюджетів простежується опосередкований взаємозв'язок, тому що податок впливає на ефективність рішень, котрі приймаються споживачами [79]. Якщо податкова база мобільна, то вища або нижча ставка оподаткування спонукає резидентів залишати цю територіальну одиницю або переселятися до неї. Особлива ознака немобільних податкових баз полягає в тому, що вони дають змогу уникнути потенційної міграції капіталу та робочої сили. Оскільки податок з роздрібного продажу являє собою податок із мобільною базою, його варто закріпити за органами місцевого самоврядування базового рівня державного управління.

Однак наведені принципи розподілу фіскальних джерел між рівнями державного управління не означають, що податкові інструменти, закріплені за органами одного рівня, не можуть розподілятися водночас на користь органів

іншого рівня. Тому виникає інший підхід до розподілу фіскальних повноважень – розщеплення податків між рівнями бюджетної системи.

Система розщеплених податків означає розмежування повноважень між рівнями державного управління, насамперед стосовно податкового регулювання, адміністрування та зарахування надходжень. Чітке закріплення повноважень щодо визначення баз оподаткування за певним рівнем спонукає до відповідальності за прийняті управлінські рішення. Так, податок на власність, який є місцевим податком, дає резидентам можливість порівнювати витрати (податки) і вигоди (суспільні товари та послуги). Аналогічно загальнодержавні й регіональні податки дають змогу резидентам оцінювати співвідношення «витрати – вигоди» на загальнодержавному й регіональному рівнях [70]. Щоб досягти вказаного результату, необхідно відмовитися від принципу поділу податків на користь принципу їх припису.

Перевагами цієї системи є також її зручність для виконання державних повноважень, можливість гнучкого й оперативного пристосування доходів до регіональних потреб у видатках, які виникають, а також ефективніше використання місцевої інформації.

До недоліків такого підходу належать:

- небезпека багаторазового оподаткування одного об'єкта (або його багаторазового потрапляння до різних баз) через відсутність належної координації й інститутів узгодження інтересів різних рівнів фіскальної системи. Таким чином, одержувані суспільним сектором вигоди покриватимуться втратами в ефективності діяльності приватного сектору економіки. У кінцевому підсумку буде порушено принцип оптимізації податкової системи;

- ймовірна непрогнозована міжрегіональна конкуренція внаслідок виникнення значних територіальних відмінностей у рівні й об'єктах оподаткування, що знижує прогнозованість дохідної бази місцевих бюджетів і робить податково-бюджетну політику менш передбачуваною;

- ускладнення в реалізації єдиної стабілізаційної політики в країні.

Система розподілу податків припускає часткове розмежування фіскальних повноважень, коли законодавче регулювання та адміністрування

залишаються в компетенції центрального уряду, а по вертикалі відбувається лише розподіл дохідних джерел. Ця система, що означає використання одного й того самого податку різними рівнями державного управління, має такі позитивні сторони [32, с. 9]:

- дає змогу краще координувати діяльність фіскальних органів, робить податкову систему універсальною й підвищує її прозорість для платників податків, що мінімізує невизначеність і ризик, а отже, позитивно впливає на прийняття довгострокових рішень на мікрорівні;

- істотно спрощує адміністрування оподаткування, знижує витрати податкової системи (здебільшого за рахунок економії на масштабі, зокрема при зборі податків);

- дає можливість не відволікати зусилля центрального уряду на збір певних податків через делегування цього права низовим рівням, що також зменшує загальні витрати зі збору податків;

- забезпечує гнучкість не власне системи оподаткування, як у випадку системи розподілу податків, а в розподілі фіскальних ресурсів усередині системи, що реалізується шляхом зміни ставок оподаткування;

- сприяє послабленню горизонтальної міжтериторіальної податкової конкуренції, збільшує передбачуваність показників бюджетної забезпеченості й полегшує процес оптимізації видаткової частини місцевих бюджетів у середньостроковій перспективі.

Особливою перевагою цієї системи є те, що кожен рівень державного управління може розраховувати на стабільніші обсяги доходів (незалежно від стадії ділового циклу), ніж за повного закріплення меншого числа податкових інструментів із різною чутливістю до циклічних коливань ділової активності. У цій ситуації спрацьовує правило диверсифікації ризиків, котре позитивно зарекомендувало себе в інших сферах економічної науки.

Водночас система поділу податків має низку недоліків. Вона суттєво обмежує автономію субцентральних органів влади й органів місцевого самоврядування та послаблює їхній інтерес до розвитку місцевої бази

оподаткування. Втрачаючи контроль над обсягом податкових надходжень, встановленням баз і ставок оподаткування, органи місцевого самоврядування позбавляються ефективних важелів стимулювання економічного розвитку. Крім того, виникає небезпека ослаблення урядового контролю за надходженням коштів до бюджетів.

Дослідження горизонтальної податкової політики починається з теорії податкового вибору, який здійснюють органи місцевого самоврядування. Першою проблемою цієї теорії є визначення сфери дії податку, під якою розуміється сукупність індивідів, на яких фактично покладається податкове навантаження, тобто осіб, числ фінансове становище, за інших однакових умов, погіршується у зв'язку з введенням певного податку [71]. Ця проблема тісно пов'язана з теорією перекладання (переміщення) податків – фактичного розподілу податкового навантаження, виявленням дійсних суб'єктів оподаткування. Разом з тим визначення сфери розподілу податків має особливості, коли йдеться про різні податки. Наприклад, щодо податків на власність і на доходи корпорацій відносна величина середнього податкового тягара в державі може відрізнятись від його величини на кожній окремій території. Вирішальну роль у цьому відіграють мобільність факторів виробництва та цінова еластичність їх пропозиції в довгостроковому періоді. Визначення сфери дії податку на власність ускладнюється через її капіталізацію, що потребує відокремленого аналізу поведінки громадян, котрі постійно проживають на цій території, і новоприбулих.

З визначенням сфери поширення окремих видів податків пов'язані й інші питання, спричинені методологічними особливостями, що, в свою чергу, зумовлені характером об'єкта і суб'єкта оподаткування. Отже, оцінювання податкового тягара на практиці є надзвичайно складним завданням.

Другу важливу проблему, що вивчається в контексті теорії податкового вибору, становить так званий податковий експорт, пов'язаний зі спробами перекладання органами місцевого самоврядування податкового тягара на інші території. У сучасній теорії суспільного вибору розглядаються два види податкового експорту:

1) пряме скорочення центральним урядом регіональних або місцевих податків;

2) експорт по лінії «міграція товару – переміщення податку в ціну». Д. Ферес трактує цей вид як просторовий зсув податків між територіями, що пояснюється ринковими умовами, котрі перекладають податкове навантаження з власників факторів виробництва на споживачів оподатковуваних товарів. Цей процес спричиняє підвищення цін і податкову міграцію до іншої територіальної одиниці. За оцінками Д. Фереса, що ґрунтуються на другому підході, середній рівень податкового експорту, наприклад, США, становить 8,5 % [70].

Крім розглянутих двох основних видів податкового експорту, є й інші. Експорт податків може бути також наслідком:

- а) фізичного переміщення резидентів з одних територіальних одиниць до інших;
- б) невідповідності сплачуваних податків і одержуваних суспільних благ;
- в) конституційних та інших законодавчих обмежень на експорт податків з урахуванням їхнього впливу на максимізацію добробуту на певній території і загалом по країні.

Природним результатом такого становища є різноманітність податкових інструментів. Кожен орган місцевого самоврядування намагається обрати інструменти, які дають можливість забезпечити соціально-економічний розвиток території, зважаючи на її виробничі, кліматичні, національні, соціальні та інші особливості. Індивідуалізація систем оподаткування спричиняє загальне зростання адміністративних витрат. При розробленні власних податкових систем органи місцевого самоврядування можуть дотримуватися двох стратегій:

- а) податкової конкуренції;
- б) податкової кооперації.

Вивчення цих стратегій (їхніх обмежувачів й ефектів) є третьою важливою проблемою теорії податкового вибору. Податкова конкуренція пов'язана з експортом податків, котрий варто розглядати як форму перекладання податкового тягара в міжрегіональному аспекті. Така

конкуренція ефективна, коли стосується податків із мобільними базами (наприклад, товарних), і не виправдана для податків з нерухомими базами (приміром, на майно фізичних осіб). Як і кожна конкурентна стратегія, вона сприяє встановленню мінімальних податкових ставок, а отже, може мати руйнівні наслідки для місцевих бюджетів.

Податкова конкуренція втілюється у двох формах : активній та неявній (внутрішньо притаманній). У першому випадку орган місцевого самоврядування постійно намагається перекласти податковий тягар на юридичних та фізичних осіб з інших територій, запроваджуючи податкові пільги й знижуючи податки для того, щоб залучити бізнес або високодохідні групи населення в свій регіон або громаду.

Протилежністю податковій конкуренції є податкова кооперація, яка сприяє посиленню координації податкового процесу в державі. Органи місцевого самоврядування зацікавлені в оптимізації обсягу податкових надходжень. Вибір ставок оподаткування в кожній територіальній одиниці залежить від політики інших органів місцевого самоврядування. Наприклад, підвищення ставок оподаткування в одній громаді, за інших однакових умов, призводить до звуження бази оподаткування, а зниження ставок – до її розширення. В аналогічній ситуації перебуває й друга громада. У підсумку обидві громади доходять висновку про необхідність кооперації – узгоджених дій у сфері оподаткування, забезпечують певні умови для взаємовигідного розвитку фіскального потенціалу в кожному із суб'єктів.

На думку вчених [32], лише оптимальне поєднання податкової конкуренції з податковою кооперацією може створити необхідні умови для фінансової автономії органів місцевого самоврядування. Важливою проблемою в теорії податкового вибору є диспаритет їхнього податкового (фіскального) потенціалу – максимально можливого обсягу збору доходів при встановленні в певному регіоні або громаді середньо державних ставок оподаткування для заздалегідь визначеної кількості різних податкових баз. Проблема полягає у виборі адекватної методології визначення цього потенціалу, а отже, і податкової бази.

Розглянуті проблеми фінансової забезпеченості місцевого самоврядування в кожній країні розв'язуються неоднаково. Таким чином, реалізація фіскальної децентралізації ґрунтується насамперед на ефективному розподілі видаткових повноважень між рівнями державного управління. Складність практичної імплементації зазначеного підходу пов'язана з наявністю об'єктивних перешкод мінімізації вертикальних і горизонтальних диспаратів фіскального потенціалу місцевого самоврядування.

1.2. Моделі фіскальної децентралізації в світі

В більшості країн світу посилюється рух за децентралізацію окремих одиниць чи навіть здобуття їхньої незалежності (приміром, у Великій Британії, Іспанії, чи на території колишньої Югославії). Рух за незалежність спостерігається у Шотландії, Ірландії, Уельсі, деяких регіонах Каталонії, Центральній Європі тощо. Країни, що розвиваються, здійснюють децентралізацію для прискорення економічного зростання. За даними Світового банку, 63 із 75 країн з перехідною економікою у середині 90-х років здійснили кроки в цьому напрямі [63, с. 22].

Фінансова децентралізація включає: перегляд структури податків і трансфертів, упорядкування видаткових повноважень, зміну ролі й місця органів управління в економіці. Обираючи модель розподілу фінансових ресурсів між рівнями державної влади і місцевого самоврядування в Україні в процесі фіскальної децентралізації, потрібно врахувати існуючі класичні подібні моделі.

Є три основні моделі розподілу фінансових ресурсів між рівнями державної влади і місцевого самоврядування. В основі першої моделі лежить повне розмежування податків між рівнями влади. Це означає, що існує як мінімум три види автономних податків: податки центрального уряду, податки регіональних влад, податки місцевого самоврядування (модель застосовується у США, Канаді). Основу другої моделі розподілу фінансових ресурсів між рівнями державної влади та місцевого самоврядування складає зафіксований у

законодавстві пайовий розподіл основних податків між рівнями державної влади та місцевого самоврядування (наприклад, на фіксованій основі у Федеративній Республіці Німеччині між федерацією та землями розподіляється податок на додану вартість). В основу третьої моделі розподілу фінансових ресурсів між рівнями державної влади та місцевого самоврядування закладено принцип, згідно з яким усі рівні державної влади і місцевого самоврядування мають спільну податкову базу. Кожен з рівнів державної влади і місцевого самоврядування в певних межах може встановлювати власні ставки оподаткування. Таким чином, загальна ставка оподаткування є сумарною ставкою усіх рівнів державної влади і місцевого самоврядування (наприклад, у Швеції ставки прибуткового податку з громадян встановлюються центральним урядом, владними структурами регіонів, а також комунами) [57, с. 17].

У чистому вигляді жодна з цих моделей розподілу фінансових ресурсів між рівнями державної влади і місцевого самоврядування не використовується. Як правило, у реальному житті мають місце змішані моделі. Є ще одна особлива – «радянська модель» розподілу фінансових ресурсів між різними рівнями влади, яка сформувалася в СРСР у 30-х роках. В її основі лежить пайова участь рівнів державної влади у розподілі податків за нормативами, які щороку встановлювались органами державної влади вищого рівня [30, с.18-19].

Розглянемо існуючі моделі фіскальної децентралізації на прикладі окремих країн.

Свідченням активного розгортання процесів децентралізації у більшості країнах Європи є зростання обсягів видатків місцевих бюджетів відносно обсягів видатків державного бюджету. Для прикладу, у таких країнах як Швеція, Данія, Іспанія частка видатків місцевих бюджетів у загальних видатках держави складає більше 50 % [с. 57, с. 18]. Важливим показником рівня бюджетної децентралізації є також частка власних доходів у структурі доходів територіальної громади. До країн, у яких такий показник перевищує 50 % належать Швеція, Данія, Фінляндія, Люксембург, Австрія, Франція, Ірландія, Португалія та ін. [66, с. 27]. На рисунку 1.1 представлено динаміку показника частки витрат (доходів) органів місцевого самоврядування у загальних видатках

(доходах) бюджетної системи для розвинених країн та країн, що розвиваються. Як свідчать дані рисунку, частка видатків органів місцевого самоврядування у загальних бюджетних витратах розвинених країн протягом останніх десятиліть складала близько 40 %, тоді як для країн, що розвиваються даний показник становив 25-26%. Частка власних доходів органів місцевого самоврядування у загальних бюджетних надходженнях за аналізований період складала близько 37 % для розвинутих країн та 24 % – для країн, що розвиваються. Позитивною тенденцією можна вважати динаміку останнього показника, який зріс протягом 1990-2012 рр. на 3 в.п. (із 22% до 25%).

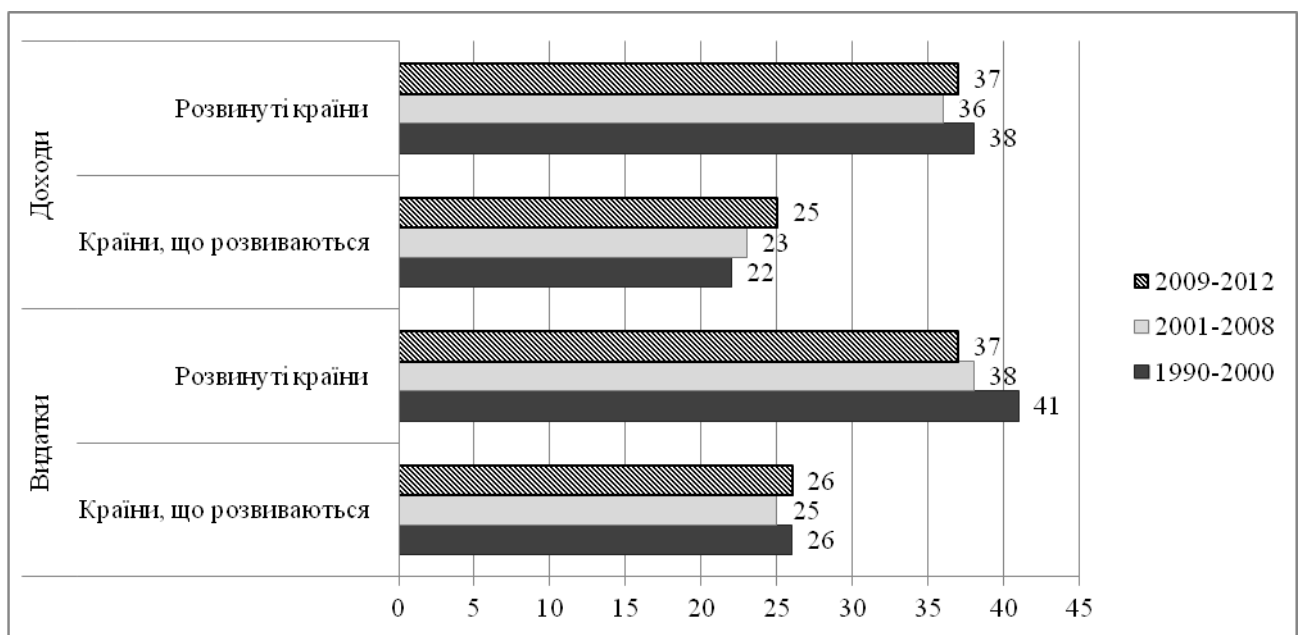


Рис. 1.1. Середня частка видатків (доходів) місцевих органів влади у загальних видатках (доходах) бюджетної системи для розвинених країн та країн, що розвиваються [78, с. 9]

Примітка. Вибірка включає 64 країни.

Про рівень фіскальної децентралізації свідчить також показник частки власних доходів місцевих бюджетів у валовому внутрішньому продукті (рис. 1.2). Як видно з рисунку 1.2, у країнах Європейського Союзу близько 45 % ВВП перерозподіляється через бюджетну систему. Частка доходів органів місцевого самоврядування у ВВП для ЄС-28 складає 11,3 %. Дещо нижче значення даного показника у країнах південно-східної Європи, а саме: у Румунії та Молдові (9,4 %); у Болгарії, Хорватії, Сербії, Словенії (близько 6-7 %). В

Україні частка доходів місцевих бюджетів у ВВП у 2015 році становила 5%, що вдвічі менше ніж в середньому у країнах Євросоюзу.

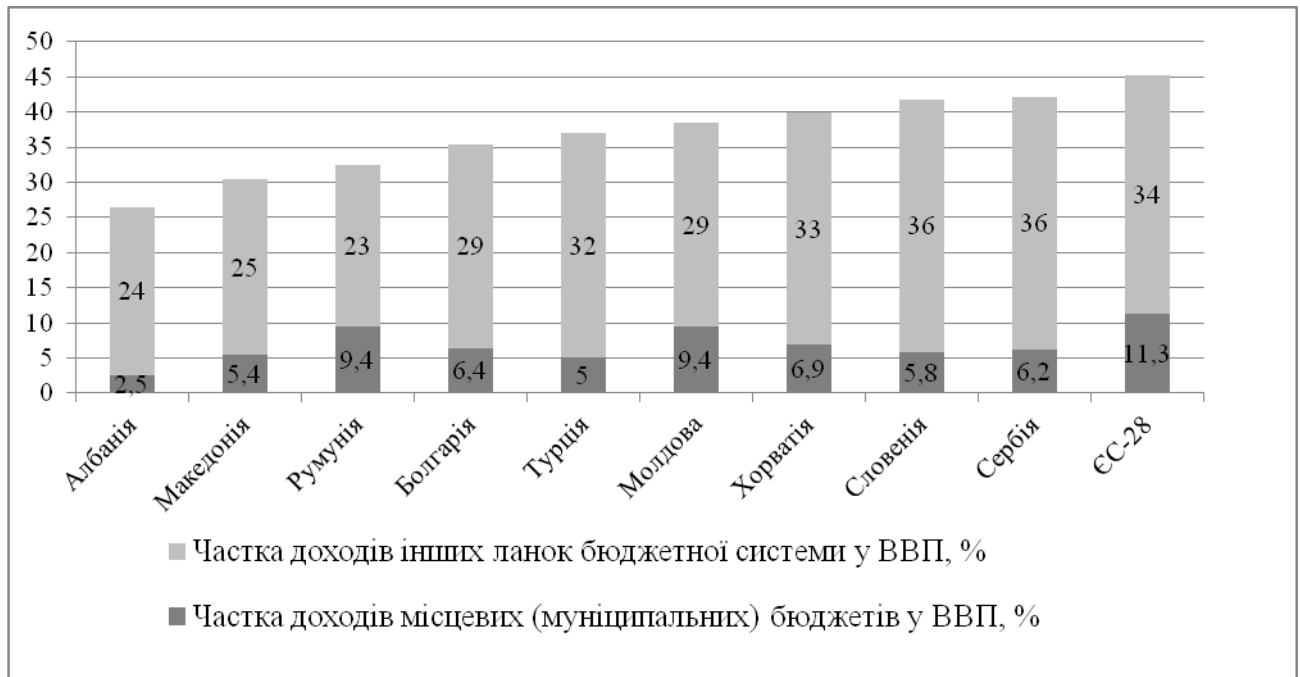


Рис. 1.2. Частка доходів центрального та місцевих бюджетів у ВВП в окремих країнах у 2015 році [74, с. 22].

Обсяги фінансових ресурсів, що надходять у розпорядження місцевих муніципалітетів, повинні залежати від обсягів покладених на місцеву владу завдань. На сьогодні, склад та рівень надання місцевих благ органами місцевого самоврядування в окремих країнах досить суттєво відрізняються, що пояснюється особливостями історичного розвитку, процесами становлення інституту місцевого самоврядування, державним устроєм, національними традиціями тощо.

Однак, перш ніж переходити до аналізу формування доходів та витрат місцевих органів влади у різних країнах світу, варто звернути увагу на склад і структуру таких органів, а також – кількість рівнів бюджетної системи. В першу чергу, структура бюджетної системи будь-якої держави формується залежно від форми державного устрою. Для прикладу, ФРН є федеративною державою, система управління якої складається із трьох рівнів: федерального уряду, федеральних земель із власними органами управління та низки органів місцевого самоврядування. Зважаючи на це, бюджетний устрій Німеччини

також має три рівні – федеральний, земельний та общинний [49, с. 189]. У країнах південно-східної Європи місцеві органи влади представлені переважно одним-трьома ієрархічними рівнями (табл. 1.1). Болгарія, Македонія, Словенія належать до країн з однорівневою системою органів місцевої влади, якими є муніципалітети. В Хорватії, Албанії, Румунії місцева влада розділена на два рівні – округи та муніципалітети. В Боснії та Герцеговині, а також Молдові можна виділити три рівні місцевого самоврядування, а у Туреччині – 4 (спеціальні провінційні адміністрації, столичні муніципалітети, окружні муніципалітети та сільські адміністрації). Кожен із рівнів місцевого самоврядування має у власній компетенції ряд функцій та завдань, а отже – різну кількість джерел доходів та статей бюджетних витрат.

Таблиця 1.1

**Склад органів місцевого самоврядування у окремих країнах
південно-східної Європи [74, с. 15]**

Країна	Кількість рівнів місцевих органів влади	Тип місцевих органів влади	Кількість муніципалітетів
Албанія	2	округи; муніципалітети	373
Боснія та Герцеговина	3	округи; кантони; муніципалітети	143
Болгарія	1	муніципалітети	264
Хорватія	2	округи; муніципалітети	556
Македонія	1	муніципалітети	81
Молдова	3	автономні провінції; райони; муніципалітети	898
Румунія	2	округи; муніципалітети	3181
Сербія	2	автономні провінції; муніципалітети	145
Словенія	1	муніципалітети	212
Турція	4	спеціальні провінційні адміністрації; столичні муніципалітети; окружні муніципалітети; сільські адміністрації	1395

У багатьох країнах світу на органи місцевого самоврядування покладається фінансування таких суспільно важливих сфер, як освіта, охорона

здоров'я, соціальний захист, соціальне забезпечення та ін. Так, більшість країн-членів ОЕСР витрачають 12-20 % суспільного доходу або 3-6 % ВВП на фінансування початкової та середньої освіти, окрім того, 60-80 % таких витрат спрямовується на виплату заробітної плати [74, с. 15].

Як зазначалося вище, для забезпечення покладених на органи місцевого самоврядування завдань, останні повинні володіти певними фінансовими ресурсами. У світовій практиці можна виділити три базові моделі розподілу фінансових ресурсів між рівнями державної влади та місцевого самоврядування. Перший із них, передбачає закріплення окремих податкових платежів за бюджетами різних рівнів. Тобто, в межах даної моделі чітко розмежовано податки центрального уряду, податки регіональних органів влади та податки місцевого самоврядування. Згідно другої моделі, у національному податковому законодавстві фіксується пайовий розподіл основних податків між рівнями державної влади. Третя модель передбачає спільну податкову базу як для центральної влади так і для органів місцевого самоврядування. В свою чергу, кожен із рівнів влади в певних законодавчо встановлених межах може встановлювати власні ставки оподаткування, а загальна ставка того чи іншого податку є сумарною. На сьогодні ні один із вище описаних підходів не використовується жодною із країн у чистому вигляді. Для прикладу, перша модель розподілу бюджетних ресурсів переважно використовується у США та Канаді, друга – у Німеччині для розподілу ПДВ, згідно третьої моделі у Швеції формуються надходження від прибуткового податку з громадян.

Фінансовим базисом функціонування органів місцевого самоврядування у більшості розвинених країн є саме місцеві податки і збори. У країнах Європи сформувалася досить розгалужена система місцевих податків: у Франції – близько 50, у Італії – 70, Німеччині – 55, у Бельгії – 100. Численність місцевих податкових платежів забезпечує широкі можливості їх використання у різних за умовами та потенціалом адміністративно-територіальних утвореннях, що є гарантією стабільності податкових надходжень. Країни, де застосовується лише кілька місцевих податків і зборів, є скоріше винятком, а ніж правилом (для прикладу, Великобританія) [58, с. 308].

До найбільш поширених місцевих податків (зборів) варто віднести майнові податки, прибуткові податки з громадян, податок з продажу, екологічні платежі та ін. Так, у Нідерландах на місцевому рівні стягуються: муніципальний податок, податок на підтримання дамб, збір за забруднення води та податок на утилізацію сміття; у Австрії – податок на зайнятість, земельний податок, податки на рекламу, розваги та оголошення, туристичний податок, податок з власників собак та ін.; у Франції – земельний податок (на забудовані та незабудовані ділянки), податок на прибирання територій, податок на житло, професійний податок, збір з автотранспортних засобів, податок на озеленення тощо. В Японії стягується понад 20 місцевих податків найбільш вагомими з яких є муніципальний податок на мешканців, податок на майно та муніципальний податковий акциз [27, с. 201-202].

Найбільш ефективними та фіскально значимими на місцевому рівні вважаються майнові податки. До їх переваг варто віднести наступні: неможливість перенесення об'єкта оподаткування у іншу місцевість із більш вигідними умовами оподаткування (територіальна прив'язка); відсутність впливу на податкові надходження динаміки господарської кон'юнктури (стабільність надходжень); легкість в адмініструванні та ін. Платниками майнових податків у зарубіжних країнах можуть виступати як юридичні так і фізичні особи, а базою оподаткування переважно – оціночна вартість об'єкта нерухомості (із врахуванням місця його розташування та/або його корисної площі).

В таких країнах, як Польща, Бельгія, Литва, Латвія, Словаччина, Словенія податок на нерухоме майно становить понад 50 % загального обсягу власних надходжень органів місцевого самоврядування; у Данії, Фінляндії, Греції та Люксембурзі його фіскальне значення є дещо меншим (в межах 10 % власних надходжень місцевих бюджетів). А от у Великій Британії, Ірландії та Естонії за рахунок майнового податку майже повністю формуються податкові доходи місцевої влади. Також, суттєву вагу майнові податки мають у доходах місцевих бюджетів США – близько 45 % власних доходів бюджетів місцевого самоврядування та понад 70 % податкових надходжень місцевих бюджетів. В

Іспанії аналогічні показники становлять 20% та 30 %, а у Франції – 25 % та 35 % відповідно [58, с. 309].

У Німеччині майнове оподаткування представлено поземельним податком, яким обкладаються ділянки землі, що знаходяться під об'єктами нерухомості. Об'єкти оподаткування поділено на два типи: 1) тип А – земельні ділянки у сільському та лісовому господарствах; 2) тип Б – земельні ділянки під забудову. Базою оподаткування поземельним податком у ФРН є єдина розрахункова вартість об'єкта нерухомості, що визначається податковими органами. В свою чергу, оціночна вартість ділянки залежить від її розміру, місцезнаходження та призначення. Ставка поземельного податку складається з двох частин: базової ставки, яка встановлюється на федеральному рівні та вторинної ставки, правом на встановлення якої наділені органи місцевого самоврядування [49, с. 191].

Податок на нерухомість у Польщі є найвагомішим джерелом надходжень до бюджетів найнижчої ланки (гміна). Зокрема, надходження від нього до місцевих бюджетів становить більше 3 млн. дол. США щорічно, або понад 15 % загальних доходів бюджетів гміни. Цей податок стягується як із забудованих так і з незабудованих ділянок (окрім земель сільськогосподарського призначення та лісових угідь). Позитивним моментом у механізмі нарахування даного податку є те, що встановлення фактичної податкової ставки є прерогативою місцевої влади, національним законодавством закріплено лише її максимальні межі [3, с. 59].

Важливим джерелом доходів місцевих бюджетів є прибутковий податок з громадян, який у більшості розвинених країн справляється за прогресивною шкалою із врахуванням рівня доходу окремого громадянина або ж сукупного доходу сім'ї. Теоретичний аналіз прибуткового оподаткування фізичних осіб у європейських країнах дозволив виділити два способи адміністрування податкових платежів: 1) місцева влада самостійно визначає базу та встановлює ставки місцевого прибуткового податку; 2) місцевий прибутковий податок є надбавкою до загальнодержавного податку. На нашу думку, перший спосіб має ряд переваг, основна з яких – можливість адаптації прибуткового податку до

специфічних завдань певної територіальної громади. Недоліком віднесення податку на доходи громадян до місцевих є додаткові витрати на його адміністрування, які, відповідно, будуть покладені на місцеві органи влади.

Важливою складовою системи місцевого оподаткування багатьох країн є податки з прибутків підприємств. Так, у Німеччині будь-який вид господарської діяльності, що здійснюється з метою отримання прибутку на територіях відповідних муніципальних утворень обкладається промисловим податком. Розмір податку визначається шляхом множення бази оподаткування (скорегованого доходу від заняття промислом) на ставку податку, яка встановлюється органами місцевого самоврядування. Ставка промислового податку залежить від общини, у якій знаходиться платник та є інструментом, через який община може впливати на податкові надходження.

Корисним для України, може стати досвід Німеччини щодо впровадження таких місцевих платежів, як податок на собак та податок із розважальних закладів. Характерною ознакою цих платежів, є те, що вони мають більше регулююче, а ніж фіскальне значення. Перший із згаданих податків сплачується власниками собак з метою контролю їх чисельності. Кошти, отримані від сплати цього податку мають цільове призначення та використовуються органами місцевої влади для будівництва та утримання притулків для бездомних тварин, прибирання територій, забезпечення інфраструктури для вихову собак тощо. Крім того, додаткове податкове навантаження на власників собак стимулює їх до більш відповідального ставлення до придбання й утримання тварин [49, с. 191].

У більшості розвинених країн світу до складу місцевих податкових платежів зараховуються екологічні податки. Необхідність зарахування ресурсних платежів у повному обсязі до місцевих бюджетів вчені обґрунтовують тим, що шкода від нераціонального природокористування завдається саме певній адміністративно-територіальній одиниці. Розширення фінансової бази муніципалітетів за рахунок екологічних податків дозволить реалізовувати на місцевому рівні програми відтворення природних ресурсів, розробляти та впроваджувати безвідходні технології, утилізації промислових

відходів тощо. Так, Директорат з податків та митних зборів Європейської Комісії виділив сім груп екологічних податків, а саме: 1) енергетичні податки; 2) транспортні податки; 3) плата за забруднення; 4) плата за розміщення відходів на звалищах; 5) податки на викиди речовин, що призводять до глобальних змін; 6) податок на шумовий вплив; 7) плата за використання природних ресурсів.

У країнах Європейського Союзу протягом останнього десятиліття існує тенденція до розширення використання екологічного оподаткування як прогресивного інструменту податкової політики. До прикладу, протягом 2002-2009 рр. темпи приросту надходжень від екологічних платежів у ЄС склали 9,5 %, тоді як темпи приросту ВВП за аналогічний період – 13,9 %. Протягом 2009-2014 рр. тенденція змінилася та темпи приросту обсягів сплачених екологічних податків перевищили темпи приросту ВВП на 4,4 в.п. [73, с. 17].

Щодо обсягів надходжень від екологічних платежів як в абсолютному так і у відносному вираженнях, то в різних країнах-членах ЄС вони різняться (табл. 1.2). Як видно з таблиці 1.2, до країн, де частка екологічних податків у ВВП була найбільш вагомою та у 2014 році перевищила 3 % належать Німеччина (4,08 %), Греція (3,68 %), Хорватія (3,86 %), Італія (3,6 %), Нідерланди (3,36 %), Словенія (3,89 %). Темпи зміни аналізованого показника не відзначалися стійкою тенденцією до зростання у жодній із країн. Загалом для ЄС-28 частка екологічних платежів у валовому внутрішньому продукті протягом 2005-2014 рр. становила близько 2,5 %. Для порівняння, в Україні частка екологічного податку у ВВП в 2015 році становила приблизно 0,06 %.

Приклад європейських країн свідчить, що екологічне оподаткування може стати не лише додатковим джерелом власних доходів місцевих бюджетів, а й ефективним засобом підвищення рентабельності виробництва через впровадження енергозберігаючих, екологічно чистих та інших інноваційних технологій. Це, в свою чергу, сприятиме збільшенню надходжень від інших податкових платежів, таких як ПДВ, податку на прибуток підприємств та ін.

Таблиця 1.2

**Частка екологічних податків у ВВП окремих країн-членів ЄС
у 2005-2014 рр., % [73, с. 18]**

	2005	2008	2012	2013	2014
ЄС-28	2,51	2,29	2,44	2,45	2,46
Хорватія	3,85	3,44	3,19	3,51	3,86
Німеччина	4,92	4,18	3,99	4,20	4,08
Греція	2,08	1,91	3,16	3,55	3,68
Італія	2,9	2,56	3,49	3,42	3,6
Люксембург	3,00	2,62	2,38	2,16	1,99
Нідерланди	3,56	3,48	3,28	3,31	3,36
Словенія	3,15	2,95	3,83	3,97	3,89
Литва	2,29	1,63	1,64	1,64	1,7
Словаччина	2,34	2,00	1,73	1,73	1,79
Іспанія	1,90	1,63	1,57	1,90	1,85

Варто також зауважити, що у країнах-членах ЄС показник ухилення від екологічних податків є значно нижчим, а ніж від інших видів податкових платежів. Так, в Швеції показник ухилення від податку на викиди вуглецю становить 1%, а у Великобританії – 2 %, тоді як ухилення від подоходного податку складає приблизно 17 %. Ще однією перевагою екологічних податків є низькі витрати на їх адміністрування. У Великобританії такі витрати складають 0,22-0,34 % від загального обсягу надходжень екологічних податків тоді як для ПДВ даний показник становить 0,55 %, а для податку на доходи близько 1,27%.

Серед інструментів податкового стимулювання природоохоронної діяльності необхідно виділити податкові пільги. Так у США використовується ряд податкових пільг, спрямованих на ефективне використання природно-ресурсного потенціалу. Згідно законодавства, терміни амортизації очисного обладнання втричі коротші, а ніж звичайного промислового. Також використовується податкова знижка у розмірі 10 % на інвестиції під очисне

устаткування. В окремих штатах очисні споруди та обладнання звільнена від податку з продажу або ж не обкладаються податком на власність [12, с. 255].

Отже, фіскальна децентралізація є загальносвітовою тенденцією, тому Україні дуже важливо визнати її ключовим фактором забезпечення сталого розвитку національної економіки. З метою максимізації позитивних результатів і мінімізації ризиків, що супроводжують цей процес, необхідно дотримуватися напрацьованих світовою наукою й міжнародною практикою принципів, зокрема: наявності єдиної стратегії, залучення широких верств населення і громадянського суспільства, послідовності, поетапності, комплексності заходів із розбудови потенціалу місцевої влади, інформатизації управління, організаційно-управлінської й податково-бюджетної діяльності.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИКА РЕАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ

2.1. Нормативно-правове підґрунтя розширення повноважень місцевих органів влади

Зважаючи на те, що Україна як державне утворення є доволі молодою країною, то процес здійснення децентралізації лише набирає обертів та в даний момент ще повністю не відбувся. Метою політики у сфері децентралізації є зміна централізованої моделі управління в державі, забезпечення спроможності місцевого самоврядування та побудова ефективної системи територіальної організації влади в Україні. Зауважимо, що пріоритетом в управлінні публічними фінансами має стати підвищення прозорості та ефективності їх розподілу та витрачання. Процедура проведення державних закупівель має бути максимально прозорою і враховувати загальні принципи конкуренції. В результаті цього корупційні механізми та схеми в процесі проведення державних закупівель повинні бути ліквідовані.

Досвід зарубіжних країн свідчить про те, що організація місцевого самоврядування, а відповідно і його фінансового забезпечення, здійснюється згідно з положеннями міжнародних правових актів, а саме Європейської хартії про місцеве самоврядування, в якій: задекларовано принцип самостійності місцевих органів влади; визначено основні принципи правової автономії місцевих органів влади, встановлено умови для забезпечення органів місцевого самоврядування власними фінансовими ресурсами; надано можливість проводити органам місцевого самоврядування власну бюджетну політику в межах чинного правового поля; визначено захист фінансово слабких органів місцевого самоврядування шляхом запровадження процедур бюджетного вирівнювання та Всесвітньої декларації місцевого самоврядування. У результаті дотримання вимог даних міжнародних правових актів в економічно розвинутих

країнах створюються умови для самодостатнього та ефективного розвитку адміністративно-територіальних одиниць. Зазначені правові акти є підґрунтям для забезпечення децентралізації, адже врахування їх положень у бюджетно-податковому законодавстві країни дозволяє забезпечити достатній рівень фінансової самостійності органів місцевого самоврядування, нівелювати розбіжності, що виникають у межах фінансового потенціалу, розвитку галузей економіки, стану соціальної інфраструктури, розміру, демографічної ситуації, географічного розташування адміністративно-територіальних одиниць [41, с. 37].

Нормативно-правове забезпечення здійснення фіскальної децентралізації в Україні представлено цілою низкою законодавчих актів (рис. 2.1).

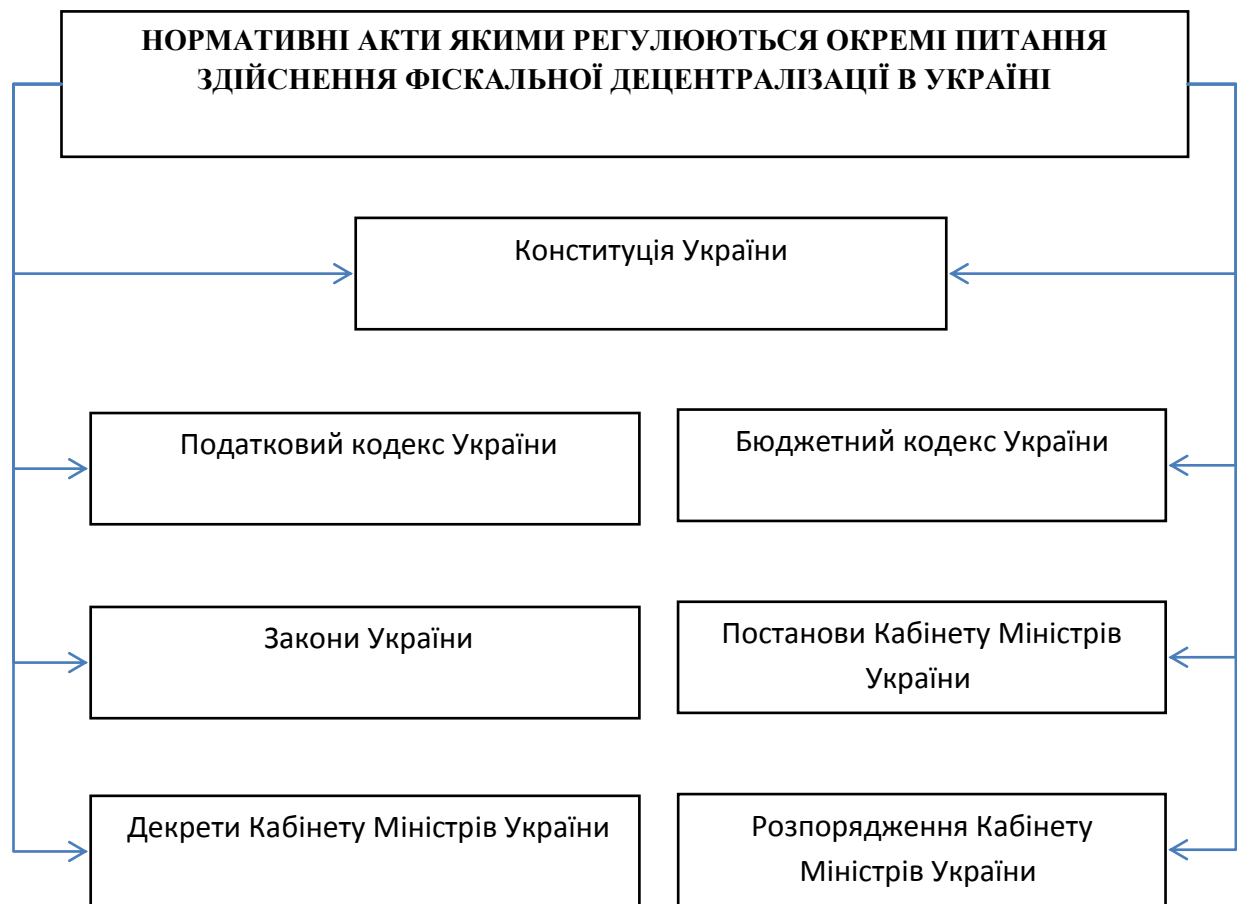


Рис. 2.1. Нормативно-правове забезпечення проведення фіскальної децентралізації в Україні [39, с. 47]

Основним нормативним актом в Україні є Конституція, де в ст. 132 зазначено, що територіальний устрій нашої країни ґрунтується на засадах

єдності та цілісності державної території, поєднання централізації й децентралізації у здійсненні державної влади, збалансованості соціально-економічного розвитку регіонів з урахуванням їх історичних, економічних, екологічних, географічних і демографічних особливостей, етнічних і культурних традицій [28].

Поєднання централізації і децентралізації в здійсненні державної влади проявляється в тому, що за центральними органами держави зберігається право охорони та забезпечення загальнодержавних інтересів, а решта функцій передається на місця, насамперед до компетенції органів місцевого самоврядування. Відтак, децентралізацію задекларовано як одну із засад на яких ґрунтується територіальний устрій держави. Закріплено існування місцевого самоврядування, визначено його повноваження, матеріальну та фінансову основу, засади функціонування місцевих бюджетів, право комунальної власності. Гарантовано фінансування державою здійснення місцевою владою своїх функцій.

Аспекти, що стосуються безпосередньо фіскальної децентралізації регулюються Бюджетним (далі – БКУ) та Податковим кодексами України. Так, зокрема, через Податковий кодексом встановлено податкові платежі, що безпосередньо зараховуються до бюджетів усіх рівнів. Після набуття чинності Податковим кодексом у 2011 р. суттєво змінено систему місцевого оподаткування шляхом ліквідації неефективних місцевих податків та зборів, введено податок на майно, надана статус місцевого єдиному податку, встановлено нові збори. Поряд із тим доволі суттєві зміни відбулися в Податковому кодексі наприкінці 2014 р. які стосуються делегування окремих бюджетних повноважень органам місцевого самоврядування і закріплення стабільних джерел доходів для їх реалізації. Так 28 грудня 2014 р. Верховна Рада України ухвалила зміни до Податкового та Бюджетного кодексів України. Внесені зміни визначили нову фінансову основу органів місцевого самоврядування, встановили новий розподіл загальнодержавних податків та запровадили нові місцеві податки, а також передбачали нову систему бюджетного вирівнювання.

Зазначимо, що ключові зміни полягають у наданні більш ширших повноважень органам місцевого самоврядування у прийнятті рішень та надання їм повної бюджетної самостійності щодо наповнення своїх бюджетів та здійснення видаткових повноважень. Поряд із тим, передбачено збільшення джерел формування дохідної бази місцевих бюджетів, за рахунок передачі окремих доходів з державного бюджету (рис. 2.2), запровадження нового виду податку – акцизного податку з кінцевих продажів, розширення бази оподаткування податком на нерухомість.

Таким чином, змінами, що внесені до Податкового кодексу України підвищено фіскальну незалежність органів місцевого самоврядування щодо місцевих податків та зборів. Також надано право самостійного визначати ставки податків та встановлюваним пільг із їхньої сплати.

Окрім того, передбачено механізм бюджетного регулювання – так звану систему тотального збалансування усіх місцевих бюджетів замінено системою горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій залежно від рівня надходжень на одного жителя, що на нашу думку, є доволі правильним рішенням. При цьому, вирівнювання здійснюється лише по одному податку – податку на доходи фізичних осіб, решта платежів залишаються в повному розпорядженні місцевих органів влади.

Важливу роль відведено й Бюджетному кодексу в процесі реалізації реформи децентралізації. Відповідно до БКУ децентралізація видаткових повноважень через розподіл видатків здійснюється між рівнями бюджетної системи. Впроваджено формульний розрахунок бюджетних трансфертів на основі кошика доходів [7]. Встановлено чітку структуру системи субвенцій і дотацій. Визначено вимоги та ліміт здійснення місцевих запозичень.

Законом України «Про внесення змін до бюджетного кодексу України щодо реформування міжбюджетних відносин від 28.12.2014 р.» суттєво розширено джерела формування загального фонду місцевих бюджетів, що супроводжуватиметься скороченням джерел, що формують спеціальний фонд. Чітко визначено склад доходів та повноважень територіальних громад [21].

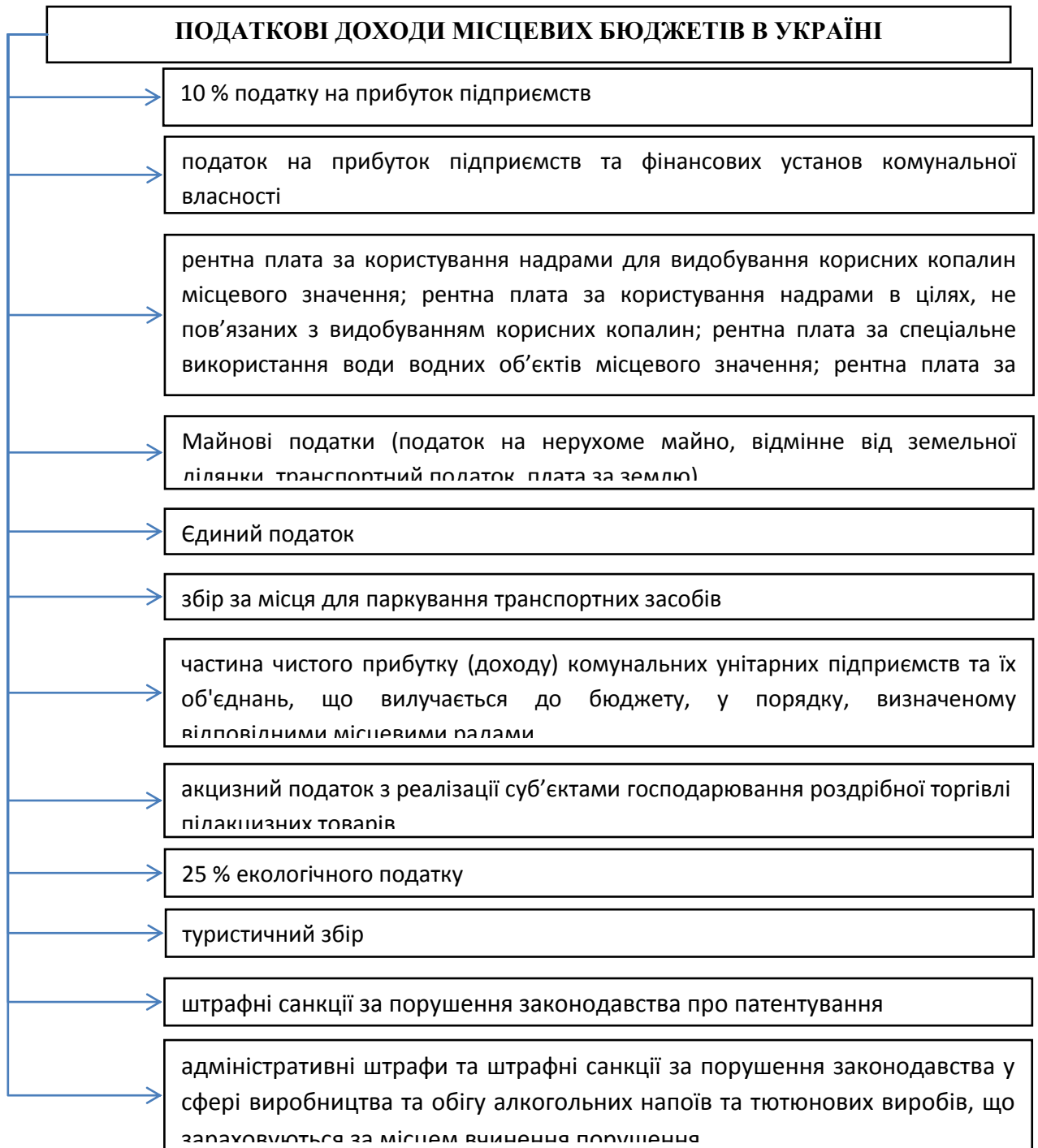


Рис. 2.2. Податкові доходи місцевих бюджетів в результаті проведення фіскальної децентралізації

Примітка. Складено автором за [47]

Зауважимо, що для здійснення видатків на делеговані державою повноваження в галузях освіти та охорони здоров'я запроваджено нові субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам – освітню та медичну.

Зокрема, БКУ – передбачає у складі видатків Міністерства охорони здоров'я України за бюджетною програмою КПКВК 2311410 «Медична субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам» видатки місцевих бюджетів на охорону здоров'я.

Зазначимо, що відповідно до прийнятих змін дозволяється здійснювати протягом бюджетного періоду видатки на фінансування закладів охорони здоров'я одночасно з державного та місцевого бюджетів та/або одночасно з різних бюджетів. Медична субвенція спрямовується на оплату поточних видатків закладів охорони здоров'я. Місцеві ради мають право додатково понад обсяги субвенції планувати та здійснювати з місцевих бюджетів оплату поточних і капітальних видатків закладів охорони здоров'я. Субвенція може спрямовуватися на реалізацію заходів з оптимізації мережі закладів охорони здоров'я. Залишки субвенції на кінець бюджетного періоду зберігаються на рахунках відповідних місцевих бюджетів і використовуються у наступному бюджетному періоді для поточного утримання і оновлення матеріально-технічної бази закладів охорони здоров'я [6].

Що стосуються освітньої субвенції, то дозволяється здійснювати протягом бюджетного періоду фінансування загальноосвітніх та професійно-технічних навчальних закладів одночасно з державного та місцевих бюджетів та/або одночасно з різних місцевих бюджетів. Невикористані кошти цих субвенцій в кінці року не вилучатимуться до державного бюджету, зберігатимуться на рахунках відповідних місцевих бюджетів і використовуватимуться у наступному бюджетному періоді. Місцеві ради мають право додатково, понад обсяги передбачені субвенціями, планувати та здійснювати з місцевих бюджетів оплату поточних та капітальних видатків навчальних закладів [6].

Зазначимо, що окрім нормативно-правових актів, які здійснюють прямий вплив на процес фіскальної децентралізації, певну роль відведено законам, що діють опосередковано. До таких законів насамперед, необхідно віднести :

- Закон України №280/97-ВР «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р. (далі – Закон №280/97). Цей Закон відповідно до Конституції України визначає систему та гарантії місцевого самоврядування в Україні, засади організації та діяльності, правового статусу і відповідальності органів та посадових осіб місцевого самоврядування. Відповідно до Закону №280/97 територіальна громада – жителі, об'єднані постійним проживанням у межах села, селища, міста, що є самостійними адміністративно-територіальними одиницями, або добровільне об'єднання жителів кількох сіл, що мають єдиний адміністративний центр [25]. Місцеве самоврядування в Україні – це гарантоване державою право та реальна здатність територіальної громади – жителів села чи добровільного об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл, селища, міста – самостійно або під відповідальність органів та посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і законів України [25].

- Закон України № 156-VIII «Про засади державної регіональної політики» від 05.02.2015 р. (далі – Закон №156-VIII). Даним законом визначено основні правові, економічні та соціальні, екологічні, гуманітарні та організаційні засади державної регіональної політики як складової частини внутрішньої політики держави. В нормативному акті чітко наведено трактування сутті поняття «державна регіональна політика». Так, під нею розуміють – систему цілей, заходів, засобів та узгоджених дій центральних і місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та їх посадових осіб для забезпечення високого рівня якості життя людей на всій території України з урахуванням природних, історичних, екологічних, економічних, географічних, демографічних та інших особливостей регіонів, їх етнічної і культурної самобутності [23]. Метою ж державної регіональної політики є створення умов для динамічного, збалансованого розвитку України та її регіонів, забезпечення їх соціальної та економічної єдності, підвищення

рівня життя населення, додержання гарантованих державою соціальних стандартів для кожного громадянина незалежно від його місця проживання [23]. Важливим аспектом, вважаємо визначення чітких пріоритетів державної регіональної політики. Одним із ключових, на нашу думку, є стимулювання та підтримка місцевих ініціатив щодо ефективного використання внутрішнього потенціалу регіонів для створення та підтримання повноцінного життєвого середовища, підвищення якості життя людей.

- Закон України №157-19 «Про добровільне об'єднання територіальних громад» від 05.02.2015 р. (далі – Закон 157-19). Таким чином, в Законі 157-19 закладено основу для проведення адміністративно-територіальної реформи в Україні. Визначено особливості формування нової адміністративно-територіальної одиниці – об'єднаної територіальної громади. В Законі 157-19 чітко прописано принципи добровільного об'єднання громадян, зазначено суб'єктів добровільного об'єднання та регламентовано основні умови такого об'єднання [24].

Наступним елементом в ієрархії нормативно-правового забезпечення здійснення фіскальної децентралізації в Україні є постанови Кабінету Міністрів України. Так, до доповнення до вищезазначених законів є Постанова Кабінету міністрів України №214 «Про затвердження Методики формування спроможних територіальних громад» від 08.04.2015 р. (далі – Постанова №214). Даною Постановою визначено формування територіальних громад. Окрім того, окреслено вимоги щодо формування спроможних територіальних громад. Також методикою визначено механізм та умови формування спроможних територіальних громад, а також порядок розроблення і схвалення перспективного плану формування територій громад, області (далі – перспективний план) [50]. В методиці визначено розуміння суті поняття спроможна територіальна громада під якою вважають територіальні громади сіл (селищ, міст), які в результаті добровільного об'єднання здатні самостійно або через відповідні органи місцевого самоврядування забезпечити належний рівень надання послуг, зокрема у сфері освіти, культури, охорони здоров'я,

соціального захисту, житлово-комунального господарства, з урахуванням кадрових ресурсів, фінансового забезпечення та розвитку інфраструктури відповідної адміністративно-територіальної одиниці [50].

Методикою зазначено, що формування спроможних територіальних громад здійснюється з урахуванням: здатності органів місцевого самоврядування вирішувати суспільні питання, які належать до їх компетенції, для задоволення потреб населення відповідних адміністративно-територіальних одиниць; історичних, географічних, соціально-економічних, культурних особливостей розвитку відповідних адміністративно-територіальних одиниць; розвитку інфраструктури відповідних адміністративно-територіальних одиниць; фінансового забезпечення відповідних адміністративно-територіальних одиниць; трудової міграції населення; доступності послуг у відповідних сферах. Вважаємо, що такі вимоги цілком виправдані, що дозволяє в майбутньому створити цілком самостійні та фінансово незалежні територіальні громади. Зрозуміло, що більше переваг отримають громади із меншими фінансовими можливостями, однак таке об'єднання дасть певні преференції і для заможніших громад, що супроводжуватиметься додатковими фінансовими ресурсами із державного бюджету.

Окрім наведених нами нормативних актів, за необхідне вважаємо окремо виокремити Розпорядження Кабінету Міністрів України №333-р «Про схвалення Концепції місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні» від 01.04.2014 р. (далі – Концепція). Метою прийняття Концепції є визначення напрямів, механізмів і строків формування ефективного місцевого самоврядування та територіальної організації влади для створення і підтримки повноцінного життєвого середовища для громадян, надання високоякісних та доступних публічних послуг, становлення інститутів прямого народовладдя, задоволення інтересів громадян в усіх сферах життєдіяльності на відповідній території, узгодження інтересів держави та територіальних громад [55].

Відповідно до Концепції розв'язання поставлених завдань повинно відбуватися через побудову обґрунтованої територіальної основи для

функціонування органів місцевого самоврядування та органів виконавчої влади, здатних самотійно забезпечити доступність та належну якість публічних послуг, що здійснюються такими органами, а також потрібної для цього фінансової бази; створення належних матеріальних, фінансових та організаційних умов для забезпечення здійснення органами місцевого самоврядування власних і переданих повноважень; розподіл повноважень у системі органів місцевого самоврядування та органів виконавчої влади на різних рівнях адміністративно-територіального устрою за принципом субсидіарності; розподіл певних функцій між органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування на основі децентралізації влади; імплементація механізму державного контролю за відповідністю Конституції та законам України. Таким чином, в Концепції чітко описано покроковий порядок передачі повноважень із центрального рівня на рівень окремих територіальних одиниць

Окрім того, відповідно до схваленої Концепції уряд України очікує на отримання певних позитивних результатів. Визначальними на нашу думку, є наступні:

- створення об'єднаних територіальних громад, які будуть в змозі самотійно або через органи місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення;
- забезпечення стабільного соціально-економічного розвитку територіальних громад і регіонів;
- стимулюванню економічного розвитку територій у результаті вдосконалення інструментів впливу органів місцевого самоврядування на визначення пріоритетів місцевого економічного розвитку.

З огляду на проведений аналіз нормативно-правового забезпечення здійснення фіскальної децентралізації можна відзначити наступне :

- по-перше, в Україні починаючи із здобуттям нею незалежності здійснювались спроби проведення децентралізації неодмінним елементом якої

повинна була стати фіскальна децентралізація, що неодноразово декларувалось різноманітними нормативними актами щоразу при зміні правлячої еліти;

- по-друге, незважаючи на існування вагомого переліку переваг здійснення проведення фіскальної децентралізації, як то забезпечення необхідних фінансових ресурсів для окремих територій, можливість безпосередньо впливати на соціально-економічний розвиток територій, наближення послуг до споживача та ін., фіскальна децентралізація несе собою й певні загрози. Такі загрози можуть проявлятися через: отримання занадто широких повноважень органами місцевого самоврядування, відсутність контролю вищих органів за правомірністю та ефективністю використання фінансових ресурсів, підвищення міжрегіональної диференціації чистих фіскальних вигод – різниці між обсягом одержуваних вигод від надання суспільних благ і рівнем здійснюваних податкових платежів, що призводить до порушення принципу територіальної справедливості, який передбачає наявність рівного доступу до суспільних благ незалежно від їх географічного розташування. Відтак, сьогодні необхідною формою міжбюджетних відносин є збалансована фіскальна децентралізація. Вважаємо, що збалансована фіскальна децентралізація повинна враховувати певні специфічні особливості централізованої та децентралізованої форм розвитку міжбюджетних відносин;

- по-третє, лише починаючи із 2014 р. можна спостерігати не лише теоретичні, а практичні спроби проведення фіскальної децентралізації, що обумовлено прийняттям необхідних нормативно-правових актів та проведенням реальних змін, які призвели до утворення нових самостійних та фінансово незалежних територіальних об'єднань.

Незважаючи на те, що окремі нормативно-правові акти потребують певних коригувань та вдосконалення в Україні уже сьогодні існують практично усі передумови для успішного проведення фіскальної децентралізації.

2.2. Структурні зміни в бюджетній системі України

За період 2014–2015 років дедалі гостро постало питання здійснення децентралізації місцевих бюджетів України як напрям соціально-економічного розвитку, адже місцеві бюджети – це важливий інструмент для існування держави та регіонів зокрема. Розмежування податкових надходжень між державними та місцевими бюджетами є основним завданням для проведення фіскальної децентралізації як необхідної складової наповнення місцевих бюджетів. Адже саме місцеві бюджети покликані виконувати роль розвитку територій через видатки, фінансування охорони здоров'я, освіти, культури як основних чинників соціального розвитку територій.

Місцеве оподаткування та місцеві бюджети неабияк пов'язані між собою, адже відіграють важливу роль у державі, оскільки основним завданням місцевих податків є створення стабільних дохідних джерел місцевих бюджетів, а останні, у свою чергу, впливають на розвиток регіону через : фінансову безпеку та стабільність розвитку економіки, соціально-економічний розвиток регіону та громадянина зокрема, фінансову стабільність населення та ін.

Процес децентралізації влади, який продовжується в Україні ґрунтується на Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади, метою якої є визначення напрямів, механізмів і строків формування ефективного місцевого самоврядування та територіальної організації влади для створення і підтримки повноцінного життєвого середовища для громадян, надання високоякісних та доступних публічних послуг, становлення інститутів прямого народовладдя, задоволення інтересів громадян в усіх сферах життєдіяльності на відповідній території, узгодження інтересів держави та територіальних громад [52].

Після прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової

реформи» від 28 грудня 2014 року № 71-VIII до місцевих податків та зборів, згідно зі ст. 10 Податкового кодексу України, увійшли :

- податок на майно (об'єднавши в собі податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок та плату за землю);
- єдиний податок;
- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір [47].

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року № 71-VIII передбачено, що місцеві ради обов'язково встановлюють єдиний податок та податок на майно (у частині транспортного податку та плати за землю) і вирішують питання щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору. Крім того, відповідно до абзацу 10 п. 4 Розділу I вищезазначеного закону до повноважень сільських, селищних, міських рад щодо податків та зборів належить встановлення в межах, визначених Податковим кодексом України, ставок акцизного податку з реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів [22].

Основними завданнями, що постали перед фінансовою децентралізацією, по-перше, є збільшення участі громади в розвитку села чи міста, в якому вона проживає, а по-друге, – ефективне забезпечення населення суспільними послугами [40, с. 183].

Урядовим Законом України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» були внесені зміни щодо місцевих бюджетів, зокрема, місцевим бюджетам було передано:

- 10 % податку на прибуток підприємств;
- 100 % державного мита;

- 80 % екологічного податку (при цьому 55 % направлятимуться в обласні бюджети, а 25 % – до районних бюджетів і бюджетів міст обласного значення);
- акцизний податок від реалізації через роздрібні мережі пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, нафтопродуктів, біодизеля і скрапленого газу;
- 25 % плати за надра; місцеві збори (податок на нерухомість із включення до оподаткування комерційного (нежитлового) майна, єдиний податок);
- податок на майно («розкішні» автомобілі), податок на прибуток комунальних підприємств, інші податки;
- 75 % податку на доходи фізичних осіб (60 % податку отримують бюджети міст обласного значення та районів; 15 % – обласні бюджети); 40 % – бюджет м. Київ [53, с. 225].

Вважаємо, що надання самостійності місцевим бюджетам через перерозподіл податків є значним кроком для збільшення їх розміру та подальшого розвитку, проте з передачею додаткових джерел доходів за ними закріплюється і великий обсяг нових видатків на місцях, таких як : освіта, медицина, культура та інше, які не всі регіони зможуть забезпечити.

Проте збалансування видатків на місцях має залежати насамперед від продуманих дій органів місцевого самоврядування та громадського контролю. За рахунок фіскальної децентралізації, можемо спостерігати такі зміни: за січень-серпень поточного року до загального фонду місцевих бюджетів (без урахування трансфертів) надійшло 92,3 млрд грн, що становить 88,4 % від річного обсягу надходжень, затвердженого місцевими радами. За статистичними даними Міністерства фінансів України, приріст надходжень до загального фонду за січень-серпень минулого року (у зіставних умовах та без урахування територій, що не підконтрольні українській владі) становив 49,6 %, або + 30,6 млрд грн. Темп зростання фактичних надходжень ПДФО до січня-серпня 2016 року становить 149,1 %, плати за землю – 162,2 %. При цьому у 23

та 6 регіонах, відповідно, темп зростання вище середнього по Україні. Загалом обсяг надходжень ПДФО за січень-серпень становить 48,7 млрд грн, рівень виконання річного показника, затвердженого місцевими радами, становить 80,2 %, надходження плати за землю – 15,4 млрд грн, рівень виконання річного показника, затвердженого місцевими радами, – 97,8 %. Надходження податку на нерухоме майно на 2016 рік затверджені місцевими радами обсягом 0,9 млрд грн. Фактичні надходження податку за січень-серпень поточного року становили 1,0 млрд грн [44]. Тому бачимо позитивну тенденцію після проведення реформи фіскальної децентралізації.

Проте аналіз наукових підходів щодо фіскальної децентралізації дозволяє виявити як переваги, так і недоліки, які виявляються при порівнянні суспільних витрат і вигод. Так, Н. В. Булеца до переваг фіскальної децентралізації міжбюджетних відносин відносить такі:

- наближеність органів місцевого самоврядування до громадян населення та безпосередня взаємодія з ними дозволяють якісно та обґрунтовано задовольнити соціальні потреби населення на місцевому рівні;
- забезпечення обґрунтованого розподілу фінансових ресурсів між окремими територіальними утвореннями, а також фінансування повним обсягом соціальних та інвестиційних проектів і програм на підвідомчій території;
- забезпечення макроекономічної стабільності на місцевому рівні та фінансової самостійності місцевих органів влади щодо фінансування покладених на них функцій і завдань, враховуючи чітке розмежування видаткових повноважень між різними рівнями управління;
- зростання компетенції та кваліфікації місцевих органів влади в процесі вирішення поточних і стратегічних завдань на регіональному рівні, посилення відповідальності місцевих органів влади та управління, а також підвищення продуктивності функціонування бюджетної системи шляхом забезпечення підзвітності місцевої влади своєму населенню;

- сприяння підтримці підприємницької активності та зростанню інвестиційних можливостей місцевих органів влади й управління щодо соціально економічного розвитку регіонів [4, с. 4–5].

Основними недоліками фіскальної децентралізації Н. В. Булеца вважає такі:

- зниження рівня контролю над формуванням та ефективністю розподілу бюджетних коштів;
- зниження пріоритетів державних органів влади та управління в наданні інфраструктурних інвестицій, зниження ефективності реалізації бюджетної політики на місцевому рівні;
- обмеження державних органів влади та управління у вирівнюванні дохідних та видаткових частин бюджетів місцевого самоуправління, регулюванні соціально-економічних диспропорцій розвитку регіонів;
- виникнення регіональних фіскальних розбіжностей;
- зниження централізованого бюджетного контролю над формуванням та ефективним розподілом бюджетних ресурсів [4, с. 4–5].

Також, на нашу думку, актуальним є питання щодо відповідальності органів місцевої влади перед громадою, адже тільки через налагоджений механізм притягнення до відповідальності місцевих органів можливо досягти успіху у правомірному використанні коштів, які мають спрямовуватись тільки на потреби конкретного регіону, а не «в кишені». Потребує перезавантаження і підвищення інституційної спроможності Рахункова палата України, що має свої представництва на територіях.

Погоджуємося з думкою В. В. Мамонової та О. С. Горбатенко щодо необхідності більш ретельно розглядати питання звітування перед громадою міста щодо фінансової діяльності, а саме : наповнювати пояснювальні записки до звітів про виконання бюджету інформацією про причини невиконання або перевиконання планових показників, із зазначенням переліків об'єктів, що фінансувались у відповідному періоді, та сум, які на ці об'єкти було витрачено, із зазначенням того, що вдалося виконати додатково, за рахунок яких коштів

тощо. При цьому інформація має подаватись у доступному та зрозумілому для пересічних громадян форматі, для покращення розуміння можливо надавати виконання окремих показників у динаміці, що сприятиме підвищенню довіри до влади та вдосконаленню управління фінансовими ресурсами на місцевому рівні в умовах сьогодення [35, с. 5].

Отже, як бачимо, на сьогодні питання відповідальності місцевих органів влади перед громадою залишається відкритим. На нашу думку, досить важливою є активна участь місцевих мешканців щодо контролю на місцях. На жаль, більшість населення країни займають пасивну позицію щодо змін, реформ, які відбуваються та проводяться в країні і відповідно у регіонах. Саме громадський контроль і механізм притягнення до відповідальності вважаємо запорукою подолання корупції та правомірного використання податків на місцях. Через врахування потреб місцевих мешканців без сумніву враховуються і потреби всього регіону, тому основним завданням децентралізації має стати тісна взаємодія органів місцевого самоврядування з населенням відповідного регіону. Також вважаємо, що для ефективної взаємодії органів місцевого самоврядування місцева влада має ініціювати питання перед урядом щодо оподаткування на підконтрольній їй території, а саме: можливість ініціювати зміни податкових ставок, можливість введення конкретного податку на відповідній території, враховуючи різні показники розвитку цього регіону, для поповнення суми доходів території.

В контексті дослідження фіскальної децентралізації варто звернути увагу на бюджет розвитку, який є важливою складовою частиною спеціального фонду місцевих бюджетів України. З однієї сторони він являє собою сукупність доходів і витрат, формування і використання яких спрямовані на забезпечення економічного розвитку регіону через реалізацію інвестиційних проектів та програм, з іншої сторони – це документ, який безпосередньо свідчить про здійснення капіталовкладень і реконструкцію, тобто про обсяг коштів, які спрямовуються на економічний розвиток відповідного регіону. У Бюджетному кодексі України чітко окреслено питання формування бюджетів розвитку

місцевих бюджетів, дохідна частина яких розширена у процесі бюджетної децентралізації, про що свідчать дані табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Надходження бюджету розвитку місцевих бюджетів України [56, с. 19]

Надходження бюджету розвитку відповідно до БКУ в редакції 2001 року	Надходження бюджету розвитку відповідно до БКУ в редакції 2010 року зі змінами та доповненнями
1) Кошти від відчуження майна, яке знаходиться у комунальній власності, в тому числі від продажу земельних ділянок сільськогосподарського призначення;	1) Кошти від відчуження майна, що належить АРК та що перебуває в комунальній власності, включаючи кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них;
2) надходження дивідендів, нарахованих на акції (частки, паї) господарських товариств, що є у власності відповідної територіальної громади;	2) Дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є майно АРК, комунальна власність;
3) кошти від повернення позик, які надавалися з відповідного бюджету до набрання чинності Бюджетним Кодексом та іншими законами України;	3) Кошти від повернення кредитів, наданих з відповідного бюджету та відсотки, сплачені за користування ним;
	4) Плата за надання місцевих гарантій; 4.1. Кошти пайової участі у розвитку інфраструктури населеного пункту, отримані відповідно до Закон України «Про регулювання містобудівної діяльності»; 4.2. 10% коштів від використання частини виробленої продукції, що залишається у власності держави відповідно до угод про розподіл продукції (грошовий еквівалент такої продукції), що розподіляється між місцевими бюджетами, на території яких знаходиться відповідна ділянка надр (5% – до бюджету АРК, або обласного бюджету; 3,5% – до районного бюджету; 1,5% – до сільського, селищного або міського бюджетів);
4) кошти, які передаються з іншої частини місцевого бюджету за рішенням відповідної ради;	5) Кошти, які передаються з місцевого бюджету за рішенням відповідної місцевої ради;
5) запозичення, здійснені у порядку, визначеному Бюджетним Кодексом та іншими законами України;	6) Місцеві запозичення;
6) субвенції з інших бюджетів на виконання інвестиційних проектів.	7) Капітальні трансферти (субвенції) з інших бюджетів

	8) 90% коштів від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них, що перебувають у державній власності до розмежування земель державної і комунальної власності (крім земельних ділянок, на яких розташовані об'єкти, що підлягають приватизації).
--	--

На практиці основними джерелами надходжень до бюджету розвитку обласних бюджетів, зведених бюджетів районів виступають кошти від відчуження майна та кошти від продажу землі. Реалізація органами місцевого самоврядування об'єктів комунальної власності, продаж землі мають на меті інвестування отриманих коштів в інші об'єкти капітальних вкладень як соціального, так й інвестиційного призначення. Значна питома вага цього джерела зумовлена тим, що земля виступає привабливим об'єктом, особливо в тих громадах сіл та селищ, які мають сприятливі умови для ведення сільського господарства.

Дивіденди в складі надходжень бюджету розвитку становлять незначну питому вагу, проте найбільш активно використовуються на рівні бюджетів міст обласного значення. Насамперед це пов'язано з концентрацією виробничого потенціалу саме в містах цієї групи й високою забезпеченістю працівниками виробничої та невиробничої сфер, оскільки якраз у містах наявна достатня кількість об'єктів інфраструктури, що приваблює громадян, надаючи їм необхідний рівень комфорту. Зростання дивідендів в складі надходжень бюджету розвитку можуть бути зумовлені приростом обсягу внесків органів місцевого самоврядування до статутних фондів суб'єктів господарювання високоприбуткових галузей, активізацією дивідендної політики, підвищенням ефективності функціонування суб'єктів господарювання. При цьому органи місцевого самоврядування при здійсненні внесків можуть мати на меті здійснення таких вкладів з метою перепродажу активів у майбутньому.

Практика свідчить про те, що найбільший доходний потенціал бюджету розвитку сконцентрований на рівні бюджетів міст. Така тенденція пов'язана виключно з динамікою ринкової вартості земельних ділянок й об'єктів, що знаходяться в комунальній власності (об'єктивний чинник) та управлінськими

рішеннями місцевих рад щодо відчуження цих ділянок й об'єктів (суб'єктивний чинник). Відповідно, обласні ради мають набагато вужчі можливості у плані наповнення бюджетів розвитку у порівнянні з міськими радами. Це пов'язано з неможливістю здійснювати запозичення, меншим потенціалом об'єктів спільної комунальної власності та незначними надходженнями від операцій з капіталом на рівні областей. Як наслідок, витрати розвитку міських бюджетів обласних центрів у розрахунку на одного мешканця у десять разів перевищують аналогічні витрати з обласних бюджетів, а загальний обсяг бюджетів розвитку обласних центрів у два рази більший за бюджети розвитку областей. При цьому слід зазначити, що менші доходи від об'єктів власності областей означають і менші потреби у витратах розвитку на підтримку цих об'єктів.

Руденко І.В. відзначає значні відмінності в обсягах надходжень до бюджету розвитку різних груп місцевих бюджетів України, які пов'язані з неоднаковим обсягом функцій і повноважень відповідних органів місцевого самоврядування (насамперед регіонального та базового рівня) [56, с. 21]. Відтак вважаємо, що обсяг суспільних послуг, який надається мешканцям окремого району, повинен бути однаковим з обсягом таких послуг, які надаються мешканцям міста обласного значення.

З метою усунення диспропорцій у фінансових можливостях територіальних громад стосовно формування бюджету розвитку необхідно :

- визначати обсяг надходжень до бюджету розвитку місцевих бюджетів з урахуванням рівного доступу громадян до однакової якості суспільних товарів і послуг;
- розрізнити підходи до формування бюджету розвитку місцевого бюджету з урахуванням визначених власних повноважень органів місцевого самоврядування та делегованих їм повноважень;
- у частині виконання власних повноважень органів місцевого самоврядування визначити повноваження самостійного прийняття рішення щодо зарахування доходного джерела в бюджет розвитку чи його вилучення на визначений потребою період (один або декілька бюджетних періодів);

- у частині виконання делегованих органам місцевого самоврядування повноважень забезпечити повну фінансову підтримку місцевих бюджетів при реалізації відповідних інвестиційних програм (проектів) для дотримання умов та належної якості надання цими органами суспільних послуг у межах зазначених повноважень.

Внаслідок кроків у напрямі бюджетної децентралізації і податкової реформи ресурс регіонів України дещо зміцнився, проте видатки споживання продовжують займати переважну частину видатків місцевих бюджетів.

Закономірним для всіх розвинутих зарубіжних країн є також поділ місцевих бюджетів на два самостійні функціональні види – місцеві поточні (адміністративні) бюджети та місцеві бюджети розвитку (інвестиційні бюджети). Кожен із бюджетів має власні доходи. Доходи місцевого поточного бюджету формуються за рахунок місцевих податків і зборів, платежів, загальних субсидій, що надаються державною владою, та інших доходів. Доходи бюджету розвитку формуються за рахунок банківських кредитів, муніципальних (комунальних) позик, інвестиційних субсидій, що надаються державною владою, та інших джерел.

На відміну від формування інвестиційних бюджетів у зарубіжних країнах, в Україні місцеві запозичення не використовуються на повну потужність через загальну економічну ситуацію, а також через проблеми в сфері державних і місцевих фінансів. Світова фінансово-економічна криза також негативно вплинула на ті міста України, які активно залучали позикові ресурси до другої половини 2008 року.

Кризові явища призвели до різкого зростання вартості кредитних ресурсів, які були залучені органами місцевого самоврядування. За умов дефіцитності місцевих бюджетів це призвело до втрати платоспроможності більшості позичальників та збільшення ризиків дефолтів. З іншого боку економічне відновлення потребує значних фінансових інвестицій.

Практика США свідчить, що основними покупцями-інвесторами муніципальних облігацій є фізичні особи. В Україні через низьку довіру населення до цінних паперів, низьку фінансову спроможність, відсутність пільг

по оподаткуванню фізичні особи не можна розглядати як потенційних покупців муніципальних облігацій. Крім того, в Україні поки що не існує практики використання цінних паперів як інструменту заощаджень та інструменту отримання додаткових доходів.

Законодавство України передбачає можливість надання права місцевим органам влади випускати облігації зовнішньої місцевої позики. Проте на сьогодні форма залучення позикових коштів до бюджетів органів місцевого самоврядування шляхом укладення кредитних угод з іноземним кредитором широкого розповсюдження не набула. Фактично це джерело наповнення бюджету розвитку активно використовує лише місто Київ, якщо не враховувати кредити, що надаються українським містам міжнародними фінансовими установами, зокрема Світовим банком для реалізації спільних проектів розвитку міської інфраструктури.

Місто Київ із 2003 року активно діє на міжнародних ринках капіталу. Процесу залучення коштів до бюджету міста передувало та супроводжувало на кожному етапі створення сприятливого інвестиційного клімату та підвищення інвестиційної привабливості міста як емітента на зовнішніх ринках. Такі заходи дозволили місту успішно виходити на зовнішні ринки, і мати 1 позицію у сумарному рейтингу серед інших адміністративно-територіальних одиниць України за ефективністю формування бюджету розвитку.

2.3. Оцінка впливу фіскальної децентралізації на формування місцевих бюджетів

Початок реформи децентралізації в Україні було проанонсовано процесом реформування місцевого самоврядування. Зокрема, 1 квітня 2017 року Урядом України було ухвалено «Концепцію реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади». Відповідно до цієї Концепції, передбачалося створення спроможних територіальних громад, за умови передачі повноважень та ресурсів органам місцевого самоврядування

(сільським та міським радам). Тобто територіальна децентралізація, як сучасна реформа адміністративно-територіального устрою базується на двох принципових умовах її проведення: реформування адміністративно-територіальних утворень повинне відбуватися шляхом добровільного об'єднання територіальних громад (ОТГ); нові ОТГ повинні бути спроможними надавати якісно нові суспільні послуги.

Оцінюючи практичні результати процесу децентралізації, зупинимося спочатку на її територіальній (адміністративній) складовій. 9 квітня 2015 року був прийнятий Закон України «Про добровільне об'єднання територіальних громад», який усе ж дозволив органам місцевого самоврядування об'єднуватись у територіальні громади, а де-факто утворювати нові адміністративно-територіальні одиниці (АТО) – об'єднані територіальні громади (ОТГ).

За фактично два роки в Україні було утворено 366 ОТГ, 159 – у 2015 році та 209 – у 2016 році (станом на 01.01.2017 р.). У 2016 році темп створення об'єднаних громад пришвидшився : їхня кількість зросла зі 159 до 366, а чисельність населення більш як подвоїлася, перевищивши 3,1 млн осіб. На сьогодні вони об'єднали 1740 (близько 15%) колишніх міських, селищних та сільських рад. Змінилася й географія найактивніших у створенні ОТГ регіонів : уперед вийшли Житомирщина, Дніпропетровщина, Вінниччина, Запоріжжя. Натомість темпи об'єднання громад на Тернопільщині та Хмельниччині, що спершу лідирували, суттєво загальмувалися. Хоча наразі саме на Хмельниччині ОТГ мають найбільшу питому вагу – займають понад 43% площі області й концентрують близько третини жителів (434 тис.) [13, с. 91].

Загалом станом на квітень 2017 року створено 366 об'єднаних громад, де вже відбулися вибори до органів місцевого самоврядування, і 47, де вибори мають відбуватися 30 квітня поточного року. Крім того, за інформацією Мінрегіонбуду, на фінальному етапі формування перебувають ще 102 потенційні громади. Таким чином, ідеться про понад 500 ОТГ, які вже створені або можуть бути створені найближчим часом. 14 березня 2017 року підписано закон про особливості добровільного об'єднання територіальних громад, розташованих на територіях суміжних районів, який дозволить провести перші

вибори в низці ОТГ. А також, імовірно, пришвидшить процес створення нових, адже чимало сільських і селищних рад на межі різних районів тяжіють до центрів сусідніх. У деяких випадках аналогічна ситуація спостерігається й на межі областей, однак тут потрібно вже вносити зміни до Конституції [14].

Таким чином, основними практичними результатами територіальної децентралізації є : створення нових територіальних утворень – об'єднаних територіальних громад, одержання ними нових владних повноважень та самостійне право приймати управлінські рішення щодо використання власних фінансових ресурсів. Саме остання складова практичної цінності територіальної реформи переводить нас до фіскальної децентралізації.

Сутність фіскальної децентралізації полягає у здатності органів місцевого самоврядування незалежно і ефективно забезпечувати територіальну громаду суспільними послугами шляхом збалансування видатків та надходжень із місцевими потребами та можливостями. Саме тому є дві основні причини розвитку фіскальної децентралізації в Україні. По-перше, назріла реальна потреба в забезпеченні фінансової самостійності органів місцевого самоврядування. По-друге, децентралізація необхідна для забезпечення ефективного надання послуг і максимального їхнього наближення до населення, вдосконалення системи управління та підвищення ефективності виконання завдань, що були передані на локальний рівень, на рівень територіальних об'єднань.

Виходячи зі своєї сутності, фіскальна децентралізація містить дві складові: податкову та бюджетну децентралізації. Як економічна категорія, податкова децентралізація передбачає вдосконалення і зміцнення прав і повноважень місцевого і регіонального самоврядування щодо незалежного ухвалення рішень і формування територіальних бюджетів завдяки самостійному встановленню ставок податків, зборів і пільг. Бюджетна децентралізація є процесом перенесення надходження доходів та/або здійснення витрат грошових коштів на більш низький рівень уряду при збереженні фінансової відповідальності. На практиці податкова децентралізація в Україні передбачає посилення закріплення за місцевими бюджетами

загальнодержавних податків та вдосконалення системи місцевого оподаткування.

Загалом фіскальна децентралізація в Україні у 2015–2016 роках пройшла перший етап, що забезпечило підвищення бюджетної та фінансової самостійності місцевих бюджетів, стимулювання територіальних громад до добровільного об'єднання, вдосконалення міжбюджетних відносин, розширення можливостей до залучення додаткових фінансових ресурсів для реалізації проектів регіонального розвитку, забезпечено реформу регіональної політики. Ключові зміни процесу фіскальної децентралізації були забезпеченні відповідними нормативними документами та пройшли імплементацію (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Ключові зміни процесу фіскальної децентралізації [13, с. 93]

Ключова зміна	Законодавство	Імплементація
Здійснення фіскальної децентралізації, забезпечення фінансової стабільності місцевих бюджетів	Зміни до Податкового та Бюджетного законодавства	Нові правила для громад, що пройшли добровільне об'єднання
Здійснення реформи регіональної політики, запровадження ефективних механізмів підтримки регіонального розвитку	Зміни Бюджетного кодексу щодо Державного фонду регіонального розвитку, Закон про засади державної регіональної політики	Фінансування проектів з Фонду регіонального розвитку доступні для громад, що пройшли добровільне об'єднання

Внаслідок імплементації фіскальної децентралізації в Україні було одержано перші практичні результати. Нова система вирівнювання, яка дозволяє залишати більшу частину коштів на місцях, забезпечила зміну частки дотаційних місцевих бюджетів, одночасно збільшивши втричі частку бюджетів донорів та забезпечивши наявність збалансованих бюджетів (рис. 2.3). Органи місцевого самоврядування стали менше залежати від прийнятих у центрі рішень.

Згідно зі звітами Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства, завдяки реалізації першого етапу

фіскальної децентралізації, надходження власних доходів місцевих бюджетів України у 2016 році зросли в 1,5 рази (+ 49,3%) або на 48,5 млрд грн порівняно з 2015 роком та склали 146,6 млрд грн. Створення об'єднаних територіальних громад (ОТГ), яких протягом першого етапу децентралізації було сформовано 159 одиниць, забезпечило їм вихід на прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом та одержання базової (реверсної) дотації, освітньої та медичної субвенції.

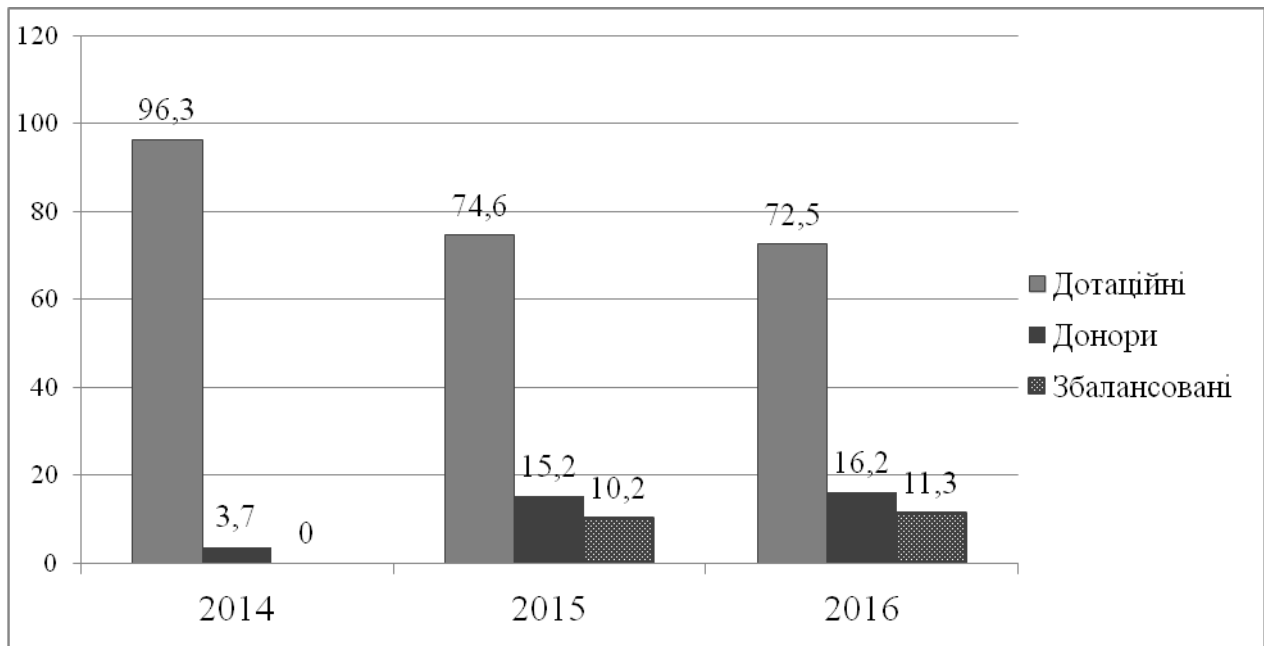


Рис. 2.3. Дотаційність місцевих бюджетів в 2014-2016 роках, % [20]

Власні надходження бюджетів цих об'єднаних громад у 2016 році зросли більше ніж у 3 рази порівняно з 2015 роком (із 1 млрд грн до 3,3 млрд грн). Із розрахунку на 1 жителя, в середньому, власні доходи бюджетів ОТГ збільшилися на 1645 грн (із 700 грн до 2345 грн). Всього ресурси місцевих бюджетів 159 ОТГ (із трансфертами) зросли майже в 7 разів (порівняно з надходженнями 2015 року до бюджетів місцевих рад, які увійшли до складу ОТГ) та склали 7,1 млрд грн.

Поряд із цим державна фінансова підтримка у 2016 році на розвиток та інфраструктурні об'єкти склала 7,3 млрд грн, зокрема об'єднанні громади отримали майже 1,2 млрд грн, що дозволило їм реалізувати 1,5 тисячі проектів розвитку [65]. Саме завдяки зростанню власних коштів бюджетів ОТГ та

можливості залучення коштів із Державного фонду регіонального розвитку, в багатьох населених пунктах, які входять до ОТГ було відновлено чи побудовано об'єкти інфраструктури (дошкільні заклади, водопровідні системи, сільські та міські дороги, освітлення доріг та ін.).

Оцінити доречність бюджетної децентралізації можна за допомогою більш детального аналізу формування та виконання місцевих бюджетів за доходами у 2015 році, адже саме тоді була запроваджена дана реформа. Порівнявши показники виконання дохідної частини місцевих бюджетів у 2014, 2015 та 2016 роках, дозволить виявити перші досягнення та проблеми у набутті незалежності місцевого самоврядування.

Так, за 2014 рік до загального та спеціального фондів місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів) надійшло 101,1 млрд. грн. Відповідно виконання місцевих бюджетів у частині затверджених показників місцевими радами становить 90,9%. А у 2015 р. без урахування міжбюджетних трансфертів до місцевих бюджетів надійшло 120,5 млрд. грн. із показником виконання річного плану доходів, затвердженого місцевими радами, у 108,1% (перевиконання у 8,1% порівняно із даними попереднього року). Отже, децентралізація на першому році запровадження демонструє видимі результати, які полягають у нарощуванні дохідної бази місцевих бюджетів та перевиконанні запланованих показників. У 2016 році зростання обсягу доходів місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів відбулося на 46,8 млрд грн, що є значно більшим за обсяг доходів 2014 року до проведення реформи децентралізації (табл. 2.3).

Певних змін протягом останніх двох років зазнала структура доходів місцевих бюджетів, насамперед через збільшення частки податкових надходжень, зумовлене зростанням таких видів доходів (у 2016 р. відносно 2015 р.), як податок на доходи фізичних осіб (+0,7 в. п.), місцеві податки і збори (+1,0 в. п.), акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів (+0,4 в. п.) та інші податкові надходження (+1,0 в. п.). Відповідно скоротилася частка неподаткових надходжень – на 4,5 в. п., до 13,9 % (рис. 2.4).

У 2016 році до місцевих бюджетів надійшло 146,9 млрд грн податкових надходжень, що на 48,7 млрд грн, або на 49,6 %, більше, ніж у попередньому році. Рівень виконання податкових надходжень становив 111,4 % річного плану.

Таблиця 2.3

**Динаміка доходів та трансфертів місцевих бюджетів України
впродовж 2013–2016 рр.**

Показник	Роки				Абсолютний приріст		
	2013	2014	2015	2016	2014-2013	2015-2014	2016-2015
Доходи місцевих бюджет (без урахування міжбюджетних трансфертів), млрд грн	105,20	101,10	99,80	146,60	-4,10	-1,30	46,80
Питома вага у доходах, %	47,59	43,63	36,42	42,80	-3,96	-7,21	6,38
Офіційні трансферти від органів державного управління, млрд грн, зокрема	115,84	130,60	174,19	196,00	14,76	43,59	21,81
Дотації, млрд грн	61,22	64,43	5,26	4,70	3,21	-59,17	-0,56
Субвенції, млрд грн	54,62	66,16	168,93	191,30	11,54	102,77	22,37
Питома вага у доходах, %	52,41	56,37	63,58	57,20	3,96	7,21	-6,38
Всього доходів, млрд грн	221,01	231,70	273,99	342,60	10,69	42,49	68,61

Примітка. Складено автором за [44; 16; 17]

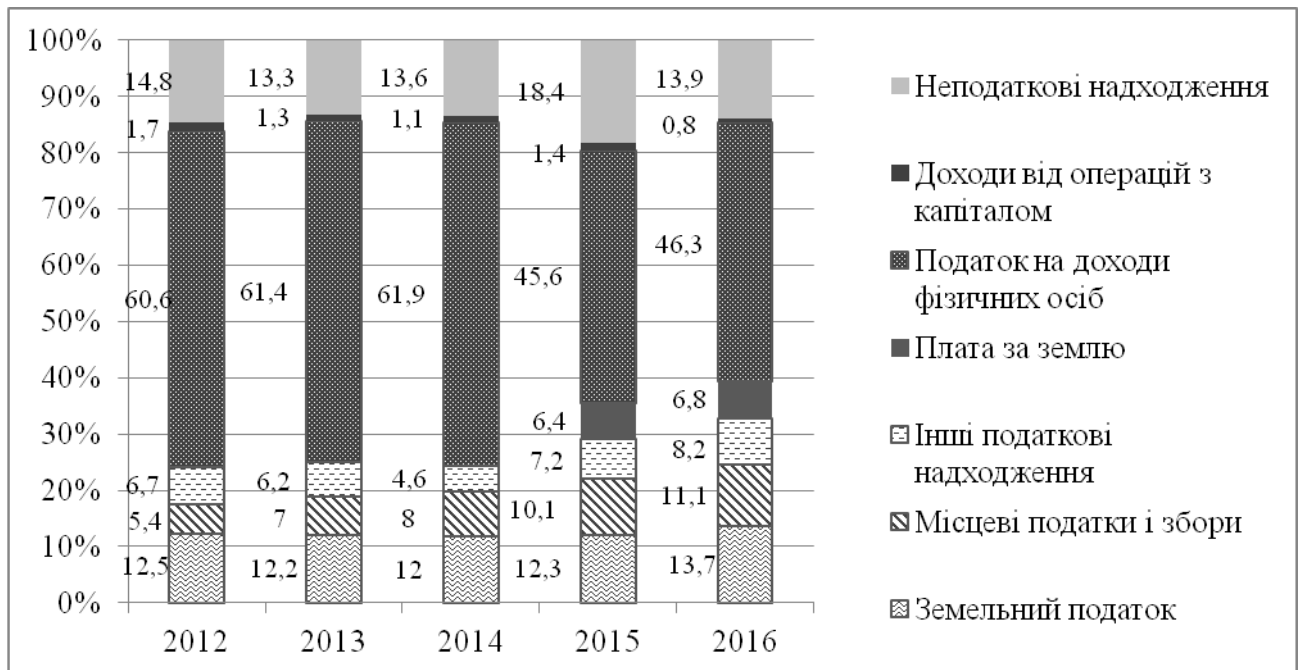


Рис. 2.4. Структура доходів місцевих бюджетів за 2012-2016 рр. [8, с. 65]

Як і передбачали експерти [8], перевиконання відбулося за всіма основними податковими джерелами наповнення місцевих бюджетів: податком на доходи фізичних осіб (108,5 %), акцизним податком на роздрібний продаж підакцизних товарів (110,9 %), рентною платою та платою за використання інших природних ресурсів (112,0 %), податком на прибуток підприємств (125,3 %), орендною платою за землю, що сплачується юридичними особами (109,0 %), єдиним податком (115,9 %) тощо.

Податок на доходи фізичних осіб, попри переспрямування його значної частки до державного бюджету, продовжує зберігати позицію найвагомішого за обсягом джерела дохідної частини місцевих бюджетів – 46,3 %. Надходження цього податку склали 79,0 млрд грн, що на 24,1 млрд грн, або на 43,8 %, більше за відповідний показник минулого року. Динаміка надходжень податку на доходи фізичних осіб відображена на рисунку 2.5:

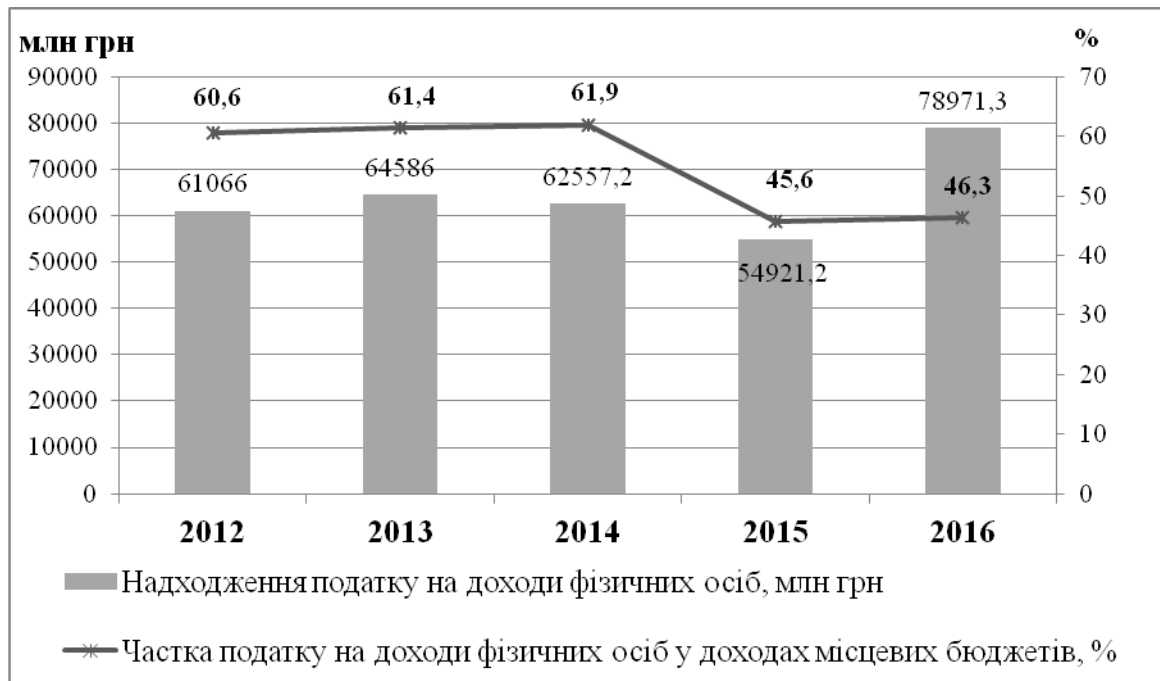


Рис. 2.5. Динаміка надходжень податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів у 2015–2016 роках [8, с. 66]

У 2015 році було запроваджено таке джерело надходжень місцевих бюджетів, як акцизний податок на роздрібний продаж підакцизних товарів. У 2016 році з цього джерела надійшло 11,6 млрд грн, що на 3,9 млрд грн, або на 51,3 %, більше, ніж у 2015 році. Частка цього податку у загальних надходженнях місцевих бюджетів становить 6,7 %, що робить його четвертим за обсягом податковим джерелом.

З 2015 року до місцевих податків і зборів віднесено також податки на майно, зокрема плату за землю. Завдяки цьому місцеві податки і збори стали другим за обсягом джерелом наповнення місцевих бюджетів. Їхня частка у загальній структурі доходів місцевих бюджетів з урахуванням податків на майно та єдиного податку у 2016 році сягнула 24,8 %, а обсяг – 42,3 млрд грн. (рис. 2.6).

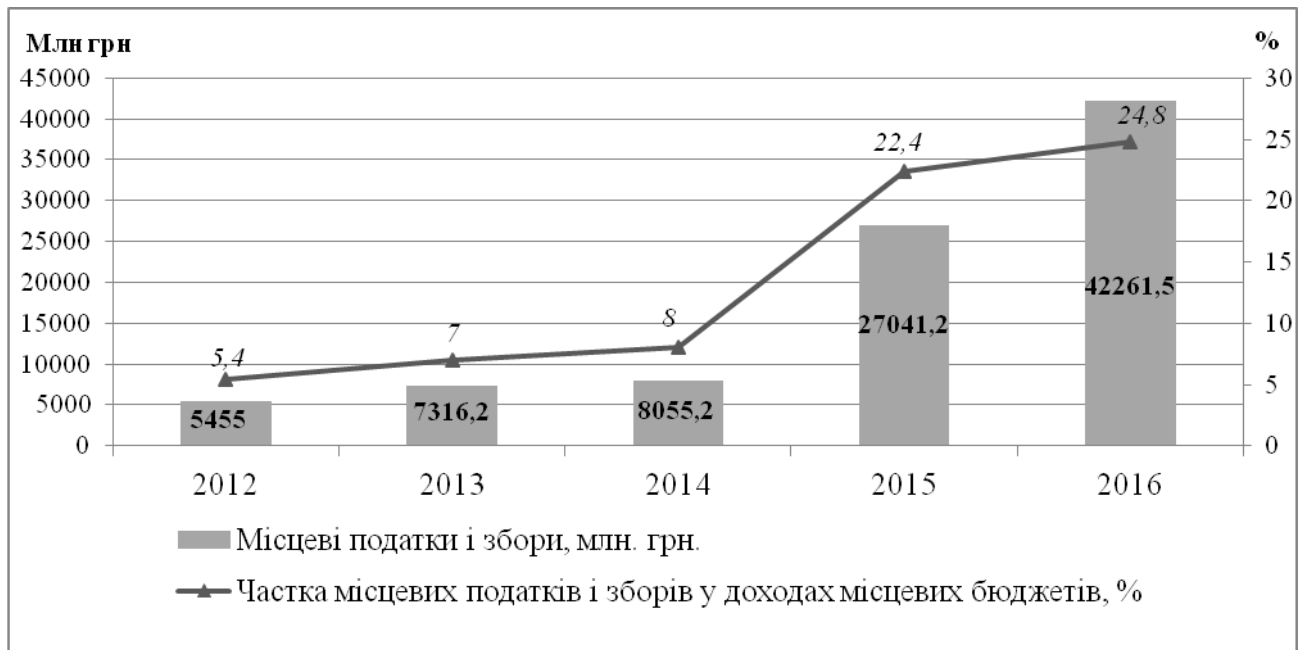


Рис. 2.6. Динаміка надходжень місцевих податків і зборів в Україні за 2012–2016 роки [8, с. 67].

Основним за обсягом джерелом місцевих податків є платежі за використання землі (плата за землю). З цього джерела надійшло 23,3 млрд грн, що на 57,3 % більше за відповідний показник минулого року (рис. 2.7). Одним із чинників такого збільшення було проведення грошової оцінки земель за введеними новими коефіцієнтами, зокрема у м. Києві. У 2016 році продовжилася тенденція до скорочення частки орендної плати за землю та відповідного збільшення частки земельного податку. Це скорочення становило 7,3 в. п., що пов'язано з майже дворазовим збільшенням відрахувань земельного податку юридичними особами.

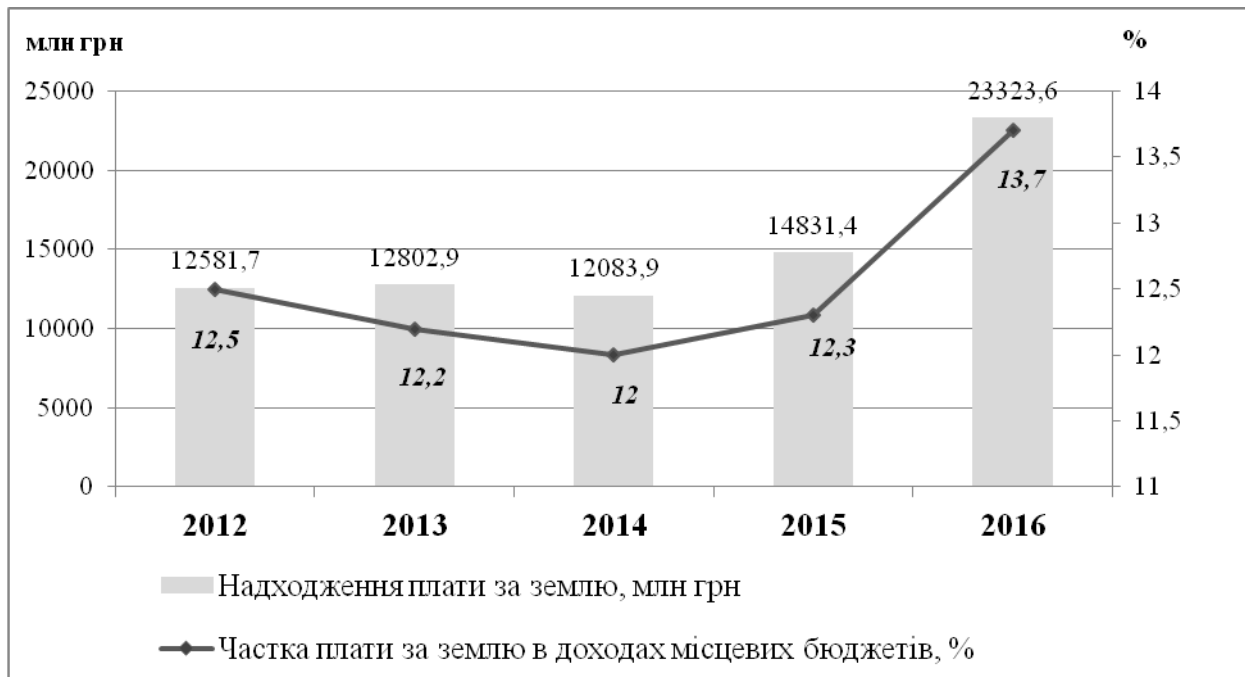


Рис. 2.7. Динаміка надходжень плати за землю до місцевих бюджетів України у 2012–2016 рр. [8, с. 68]

Попри кризові явища в економіці, п'ятий рік поспіль продовжується зростання обсягів надходжень єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва. Цей податок у 2016 році був другою за обсягом складовою місцевих податків і зборів, який надійшов у сумі 17,2 млрд грн, що на 56,0 % більше за обсяги надходжень 2015 року (рис. 2.8).

Таке зростання відбулося, зокрема, через збільшення кількості платників податку – фізичних осіб та суб'єктів малого підприємництва. Ще однією причиною збільшення обсягу цих надходжень стало віднесення до платників єдиного податку сільськогосподарських товаровиробників, у яких частка сільськогосподарського виробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %. Аналогом цього компонента у попередні періоди був фіксований сільськогосподарський податок. У 2016 році з цього джерела надійшло 3,5 млрд грн, що в 1,75 раза більше, ніж у попередньому році.



Рис. 2.8. Динаміка надходжень єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва до місцевих бюджетів України за 2012–2016 роки [8, с. 69]

Обсяг неподаткових надходжень місцевих бюджетів склав 21,8 млрд грн, що на 8,1 % більше, ніж відповідний показник 2015 року. У структурі неподаткових надходжень відмічається зменшення частки власних надходжень бюджетних установ на 8,0 в. п., водночас частки інших складових зросли: доходи від власності та підприємницької діяльності – на 5,8 в. п., адміністративні збори та платежі – на 1,3 в. п., а інші неподаткові надходження – на 0,9 в. п.

Найбільшою за обсягом статтею неподаткових надходжень до місцевих бюджетів традиційно є власні надходження бюджетних установ. Їх обсяг становив 14,8 млрд грн, що на 0,5 млрд грн, або на 3,3 %, менше аналогічного показника минулого року. У 2016 році обсяг доходів від операцій з капіталом помітно зменшився порівняно з аналогічним періодом попереднього року. Вони становили 1,4 млрд грн, що на 13,9 % менше, ніж у 2015 році. Відтак, до 0,8 в. п. зменшилась і частка доходів від операцій з капіталом у доходах місцевих бюджетів.

Надходження до бюджету розвитку місцевих бюджетів (з урахуванням коштів, одержаних із загального фонду бюджету) у 2016 році склали 46,9 млрд грн, що майже удвічі перевищує показник 2015 року. Відповідно, зросла і частка доходів бюджету розвитку у загальній структурі доходів місцевих бюджетів – на 7,6 в. п.

Основним джерелом наповнення бюджету розвитку стали кошти, одержані із загального фонду бюджету, – 94,5 % загального обсягу надходжень бюджету розвитку. Також джерелами доходів були надходження від продажу землі (0,9 млрд грн, або 2,0 %) та від відчуження майна, що знаходиться у комунальній власності (0,3 млрд грн, або 0,5 %). Інші надходження склали 3,0 % усіх доходів бюджету розвитку місцевих бюджетів.

Тобто зміни, які відбулися в бюджетній та податковій сферах у межах проведення фіскальної децентралізації, забезпечили свій фінансовий ефект. Зростання фінансових ресурсів у місцевих бюджетах відбулося не лише завдяки зростанню податкових надходжень, але і завдяки зміні міжбюджетних відносин. У складі доходів місцевих бюджетів суттєво зросли обсяги субвенцій, які мають цільове спрямування і забезпечують ефективніше використання бюджетних коштів на місцях.

РОЗДІЛ 3

СТРАТЕГІЯ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ В КОНТЕКСТІ РЕФОРМУВАННЯ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

3.1. Субсидіарність, закріплення повноважень та джерела їх фінансування: орієнтири для України

Важливою складовою повноцінного розвитку України є формування фінансово забезпечених органів місцевого самоврядування, оскільки наявність достатніх коштів у місцевих бюджетах дає змогу оперативно вирішувати завдання соціально-економічного характеру на рівні територіальної громади. Зміцнення фінансової основи місцевої влади можливе за допомогою впровадження реформи децентралізації в комплексі як адміністративно-територіальної, політичної та фінансової (бюджетної), адже для виконання делегованих, переданих на місця та власних повноважень органів місцевого самоврядування необхідною є наявність стабільних і достатніх джерел наповнення місцевих бюджетів.

Починаючи з 2015 р., уряд України працює у напрямку реалізації реформи децентралізації влади та фінансової децентралізації. Перебудова централізованого укладу наповнення місцевих бюджетів, що функціонував тривалий проміжок часу (понад 20 років), потребує досягнення оптимального розмежування податкових надходжень між бюджетами різних рівнів, і вже внесені зміни до Бюджетного та Податкового кодексів України щодо фінансової децентралізації.

Як уже зазначалося вище, концепція фінансового децентралізму передбачає, що доступність та належна якість публічних послуг забезпечується шляхом оптимального розподілу повноважень між органами місцевого самоврядування та органами виконавчої влади на різних рівнях адміністративно-територіального устрою за принципами субсидіарності, партнерства та фінансової забезпеченості.

Перерозподіл видаткового навантаження між бюджетами різних рівнів відіграє вихідну роль у побудові системи фіскального децентралізму, розмежування видатків за ланками бюджетної системи має на меті забезпечення стабільного та об'єктивного порядку здійснення видатків на забезпечення суспільними послугами, підвищення відповідальності за своєчасність і якість їх надання. Розподіл фінансових ресурсів є похідним від розподілу функціональних повноважень. Тільки після того, як розподілена відповідальність за витратами і став відомим їх загальний обсяг на кожному рівні влади, варто приступати до вирішення питань про закріплення і перерозподіл доходів між цими рівнями.

Сутність процесу фіскальної децентралізації розкривається через такі складники, як [46, с. 74]:

- 1) перерозподіл повноважень та компетенції («децентралізація видаткових повноважень»);
- 2) визначення та закріплення джерел формування доходів бюджету певного рівня («децентралізація доходів»);
- 3) перерозподіл витрат («децентралізація витрат»).

Впровадження фіскальної децентралізації передбачає реформування бюджетної системи в напрямку реалізації наступних практичних дій:

- максимальної дерегуляції дозволів і послуг;
- передачі значного обсягу повноважень і ресурсів на рівень територіальних громад – сіл, селищ та міст;
- чіткого розмежування повноважень як між різними органами місцевого самоврядування, так і між органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування, з реалізацією принципу субсидіарності, а також відповідальністю органів місцевого самоврядування перед громадянами і державою.

Основними принципами розподілу повноважень між рівнями влади є принципи:

1) субсидіарності – організаційний і правовий принцип, згідно з яким держава вдається до будь-яких заходів лише в тому разі, якщо вони ефективніші за відповідні заходи на регіональному або місцевому рівнях [19];

2) партнерства – розвиток співробітництва між державою та органами місцевого самоврядування, що реалізується у переговорах і примирних процедурах з метою дотримання прав та інтересів працівників, роботодавців і держави;

3) фіскальної забезпеченості – наявність в органів місцевого самоврядування прав самостійного прийняття рішень щодо формування своїх бюджетів та фінансування завдань і повноважень з метою забезпечувати населення суспільними товарами та послугами якісно і в повному обсязі.

Зважаючи на принципи розподілу повноважень між рівнями влади, можна визначити, які функції держави необхідно децентралізувати, які централізувати, а які вимагають змішаного підходу (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Класифікація функцій та видатків різних рівнів бюджетної системи
за критерієм необхідності децентралізації [46, с. 75]**

Функції та видатки різних рівнів влади			
Функції, що вимагають децентралізації	Функції, які належать до спільного управління центральними та місцевими органами влади	Функції, що вимагають централізації	
Видатки місцевих бюджетів	Видатки державного та місцевих бюджетів	Видатки державного бюджету	
		Видатки, що передаються на місцевий рівень для виконання власних і частково делегованих функцій	Видатки на виконання функцій, що належать винятково до компетенції центру

Функції, які вимагають децентралізації, – це житлово-комунальне господарство, місцевий громадський транспорт, охорона правопорядку, благоустрій територій, пожежна охорона, регіональні та місцеві дороги та деякі інші. Ці функції доцільно поділити на дві групи – функції місцевого самоврядування і функції регіональної влади. До першої групи належать

послуги, які обмежені територією окремих населених пунктів (так звані локальні послуги). Якщо послугами користуються жителі кількох населених пунктів, то функції з їх регулювання та виконання доцільно передати регіональній владі (на рівні району, області).

Вважають, що найбільшої ефективності у виконанні певної функції можна досягти, якщо закріпити її за найнижчим із можливих рівнів, який здатен її виконати (табл. 3.2). До функцій, які відповідно до критеріїв розподілу, доцільно передати у відання центру можна віднести оборону, пошту, зв'язок, грошово-кредитну політику, міжнародну політику, діяльність судової та законодавчої влади та деякі інші.

Таблиця 3.2

**Рекомендовані функції органів місцевого самоврядування
базового рівня**

<i>Основними повноваженнями органів місцевого самоврядування базового рівня є:</i>	
1) забезпечення місцевого економічного розвитку (залучення інвестицій, розвиток підприємництва);	2) надання послуг швидкої медичної допомоги, первинної охорони здоров'я, з профілактики захворювань;
3) надання адміністративних послуг через центри надання таких послуг;	4) управління закладами середньої, дошкільної та позашкільної освіти;
5) планування розвитку території громади;	6) утримання вулиць і доріг у населених пунктах;
7) вирішення питань забудови території (відведення земельних ділянок, надання дозволів на будівництво, прийняття в експлуатацію будівель);	8) розвиток культури та фізичної культури (утримання та організація роботи будинків культури, клубів, бібліотек, стадіонів, спортивних майданчиків);
9) благоустрій території;	10) громадська безпека та гасіння пожеж;
11) організація пасажирських перевезень на території громади;	12) надання соціальної допомоги через територіальні центри.

Примітка. Складено автором за [7; 46; 10].

Практичний досвід держав-членів Європейського Союзу свідчить, що розподіл обов'язків із надання послуг доцільно здійснювати відповідно до «зони їх використання» (табл. 3.3). Загальнонаціональні органи влади націлені на вирішення питань, пов'язаних безпосередньо із задоволенням потреб громадян, незалежно від місця їх проживання, фінансуючи ці послуги. До загальнодержавних функцій, як правило, відносять оборону, поштову службу і

систему зв'язку, дороги загальнодержавного значення, цивільну авіацію. Крім того, сюди відносять також законодавчу систему і суди, правоохоронні органи національного рівня, зовнішню політику, науково-дослідні роботи, захист навколишнього середовища та інше.

Таблиця 3.3

Рекомендації щодо розподілу видаткових повноважень і функцій між рівнями бюджетної системи України

Стаття витрат і функція	Політика, стандарти і контроль	Реалізація і управління
Оборона	CG*	CG
Міжнародні відносини	CG	CG
Міжнародна торгівля	CG	CG
Кредитно-грошова політика	CG	CG
Міжрегіональна торгівля	CG	CG
Трансферти населенню	CG	CG
Субсидії підприємствам і галузям	CG	CG
Імміграція	CG	CG
Страхування по безробіттю	CG	CG
Повітряне і залізничне сполучення	CG	CG
Податково-бюджетна політика	CG, LG	CG, LG
Регулювання економічної діяльності	CG	CG, LG
Природні ресурси	CG	CG, LG
Довкілля	CG, LG	LG
Промисловість і сільське господарство	CG, LG	LG
Освіта	CG, LG	LG
Охорона здоров'я	CG, LG	LG
Соціальне забезпечення	CG, LG	LG
Поліція	CG, LG	LG
Водопостачання, каналізація, утилізація відходів	LG	LG
Пожежна охорона	LG	LG
Парки та місця громадського відпочинку	CG, LG	CG, LG
Дороги загальнодержавного значення	CG	CG, LG
Місцеві дороги	CG	CG
Фінансова допомога	CG, LG	CG, LG

* Умовні позначення: CG (англ. – Central Government) – центральний уряд, LG (англ. – Local Government) – місцеве самоврядування.

Примітка. Складено автором за [7; 46; 10].

На субнаціональний рівень влади доцільно передати ті види послуг, виробництво яких забезпечує «економію на масштабі» або розширення «зони використання», але із дотриманням загальнодержавних норм якості цих послуг. Так, до витрат регіональних органів влади доцільно відносити будівництво міжміських доріг, тобто громадські послуги і блага, які локалізуються лише на певній території.

Структурні підрозділи територіальних органів загальнодержавної виконавчої влади на базовому рівні надаватимуть послуги з: 1) санітарно-епідеміологічного захисту; 2) соціального захисту населення (виплата пенсій, субсидій, компенсацій, забезпечення надання пільг); 3) казначейського обслуговування; 4) реєстрації актів цивільного стану.

Основними повноваженнями органів місцевого самоврядування районного рівня є забезпечення: а) виховання та навчання дітей у школах-інтернатах загального профілю; б) надання медичних послуг вторинного рівня.

Основними повноваженнями органів місцевого самоврядування обласного рівня є забезпечення: 1) регіонального розвитку; 2) охорони навколишнього природного середовища; 3) розвитку обласної інфраструктури, насамперед обласних автомобільних доріг, мережі міжрайонних та міжобласних маршрутів транспорту загального користування; 4) професійно-технічної освіти; 5) надання високоспеціалізованої медичної допомоги; 6) розвитку культури, спорту, туризму.

Повноваження передаються державою органам місцевого самоврядування, що діють на тому рівні адміністративно-територіального устрою, на якому можливо і доцільно їх здійснювати з огляду на кадровий, фінансовий, інфраструктурний потенціал та ресурси, необхідні для реалізації повноважень на такому рівні.

Для оптимального розподілу повноважень між органами місцевого самоврядування та органами виконавчої влади на різних рівнях адміністративно-територіального устрою необхідно, по-перше, удосконалити систему залучення громадськості до розроблення управлінських рішень і контролю за їх реалізацією; по-друге, визначити достатній обсяг податкової

бази, що дасть змогу забезпечити виконання органами місцевого самоврядування власних повноважень з урахуванням об'єктивних критеріїв фінансування державою делегованих повноважень; по-третє, утворити на кожному адміністративно-територіальному рівні представницькі органи місцевого самоврядування із власними виконавчими органами; по-четверте, запровадити ефективний державний контроль за дотриманням органами місцевого самоврядування вимог Конституції та законів України.

Ефективність децентралізованої моделі бюджетного федералізму забезпечується відповідністю обов'язків за видатками тим цілям, які ставляться під час закріплення тієї чи іншої послуги. При цьому закріплення повноважень за видатками за рівнями бюджетної системи має бути зумовлено чотирма критеріями: економічною ефективністю, бюджетною справедливістю, політичною підзвітністю і адміністративною дієвістю. Згідно з цими характеристиками видаткові повноваження повинні закріплюватися за тими структурами управління, які можуть:

- надати послугу за мінімально можливою вартістю;
- фінансувати ту чи іншу функцію за максимально можливого бюджетного вирівнювання;
- надавати послугу за достатнього громадського контролю;
- виконувати ту чи іншу функцію авторитетно, кваліфіковано і забезпечуючи врахування інтересів споживачів.

Аналізуючи структуру витрат у різних країнах, можна дійти висновку про те, що існують певні функції органів влади, для яких характерний істотний «ефект перетікання». Так, що стосується функцій оборони і соціального забезпечення, то вони виконуються винятково центральним урядом, а функції, що вимагають високого ступеня політичної підзвітності, як в федеративних, так і в унітарних державах знаходяться у віданні місцевого самоврядування. Єдиної моделі поділу видаткових повноважень між рівнями влади немає ні в країнах Східної Європи, ні в країнах Західної Європи, ні в інших регіонах світу.

В Україні, з одного боку, очевидна необхідність провідної ролі центру у створенні і модернізації загальнонаціональної транспортної, енергетичної та телекомунікаційної інфраструктури. Однак, з іншого боку, позитивний вплив на швидкість територіального розвитку почали робити не централізовані, а регіональні бюджетні інвестиції. Зважаючи на це, перед розробниками фіскальної політики України постало завдання поєднати вигоди дотримання певного рівня фінансової централізації та необхідності передачі низки видаткових та дохідних повноважень до субнаціональних органів влади, і в результаті дискусій та обговорень із цього питання починаючи вже з 2015 року до Бюджетного кодексу, що є основоположним документом для регламентації функціонування бюджетної системи України, внесено низку змін з метою впровадження оптимальної децентралізованої системи управління державними фінансами. Проте оптимально-раціонального розподілу видаткових та дохідних функцій і повноважень між органами різних рівнів управління такими змінами ще не досягнуто, і необхідним є подальше удосконалення перерозподілу, оскільки загалом оптимізація витрат загальнонаціонального, регіональних і місцевих бюджетів у напрямі децентралізації витратків на економічний розвиток, житлово-комунальне господарство, витрат на соціальну політику (в частині трансфертів різним верствам населення) здатна забезпечити активізацію економічного зростання і посилити позитивні ефекти фіскальної децентралізації.

3.2. Проблеми забезпечення ефективності витратків місцевих громад

Сьогодні Україна перебуває на шляху реалізації ґрунтовних реформ, метою яких є економічне зростання та досягнення стабільності у політичній, соціально-економічній, бюджетній та фінансовій сферах. Бюджетна реформа, важливим напрямом якої є удосконалення системи функціонування місцевих бюджетів, заслуговує на окрему увагу, оскільки від її ефективності залежить рівень життя громадян усієї країни.

Заходи, пов'язані з удосконаленням планування та виконання місцевих бюджетів, повинні бути спрямовані на досягнення децентралізованого управління фінансовими ресурсами та підвищення ефективності їх використання. Передумовами реалізації таких заходів є недостатній рівень обґрунтованості формування прогнозних показників місцевих бюджетів, відсутність чіткого взаємозв'язку між такими показниками та очікуваними результатами використання бюджетних коштів, незабезпеченість повноважень місцевих органів влади фінансовими ресурсами, а також їх обмеженість.

В умовах жорсткої обмеженості фінансових ресурсів питання економічної ефективності їх використання є першочерговим при розробці заходів з удосконалення бюджетної політики. Згідно з Глосарієм міжнародних термінів контролю, прийнятим INTOSAI у 1989 році, економічна ефективність визначена як використання фінансових, людських і матеріальних ресурсів таким чином, щоб одержати максимальний ефект за наявних ресурсів, або звести до мінімуму витрати ресурсів для даної кількості та якості продукції [37].

Переводячи це визначення у площину бюджетного процесу зазначимо, що можливість оцінки ефективності використання бюджетних коштів залежить від методики бюджетування, що використовується у бюджетному процесі.

Традиційний лінійний бюджет представлений інформацією про видатки в розрізі їх об'єктів. Такий підхід дозволяє детально класифікувати напрями використання бюджетних коштів, виділити поточні та капітальні видатки бюджету. Особливістю лінійно-орієнтованого методу бюджетування є жорсткі бюджетні обмеження, які дисциплінують розпорядників та одержувачів бюджетних коштів при здійсненні бюджетних видатків, що суттєво полегшує фінансове обслуговування прийнятих управлінських рішень. Перевагою такого методу бюджетування є його відносна простота і потенційний контроль видатків з бюджету через детальну їх специфікацію [42, с. 279].

Разом з тим, лінійно-орієнтований метод бюджетування має суттєві недоліки: не забезпечує якісну розробку планових бюджетних показників, не враховує ефективність реалізації управлінських рішень. Зазначений метод

дозволяє оцінити обсяг використаних фінансових ресурсів, однак не передбачає формування інформаційної бази, необхідної для аналізу результатів бюджетного фінансування. Тому прийняття управлінських рішень фокусується на обсягах використаних ресурсів, а не на ефективності бюджетних видатків. При цьому, проблема низької ефективності планування видатків місцевих бюджетів практично не може бути вирішена, оскільки у складі таких видатків закладено, насамперед, фінансування мережі бюджетних установ, а щорічно відтворювана структура видаткової частини бюджетів перешкоджає концентрації зусиль на вирішенні найбільш нагальних соціально-економічних завдань та проведенні структурних реформ економіки.

Інструментом вирішення зазначених проблемних питань є програмно-цільовий метод (далі – ПЦМ), концепція якого передбачає, що будь-які зміни в обсягах фінансування бюджетних видатків повинні розглядатися у контексті кінцевих результатів реалізації установою покладених завдань або завдань бюджетної програми, яку вона виконує.

ПЦМ ґрунтується на особливих підходах до використання інструментів бюджетування, зокрема:

- акцент переноситься з потреби в коштах, необхідних для виконання відповідальним виконавцем своїх функцій, на результати від використання фінансового ресурсу, тобто на забезпечення ефективності використання бюджетних коштів;
- запровадження ПЦМ змінює підходи до формування бюджету – в першу чергу враховується очікуваний ефект від використання бюджетних коштів;
- моніторинг, аналіз та оцінка бюджетних програм є обов'язковими компонентами ПЦМ [45, с. 56].

Зарубіжний досвід складання і виконання бюджету за ПЦМ засвідчує відносну складність впровадження, але зручність та високу ефективність використання цього методу [51, с. 142]. Разом з тим, важливість застосування ПЦМ саме на рівні бюджетів місцевого самоврядування пояснюється тим, що функціонування цієї ланки бюджетної системи історично потребує активної

участі громадян – жителів муніципалітетів та громад, і насамперед необхідністю представлення громадянам, як безпосереднім споживачам суспільних послуг, результатів використання бюджетних коштів, що надійшли у вигляді сплачених податків і зборів.

Отже, одне з призначень ПЦМ – уповноваження громадян дієвими інструментами впливу на результат використання бюджетних коштів, максимальне залучення громадян до бюджетного процесу.

Як зазначалося вище, обов'язковими компонентами ПЦМ є аналіз та оцінка бюджетних програм. При цьому, оцінку ефективності можливо провести тільки для тих програм, для яких на стадії планування чітко визначені цілі та завдання і безпосередні результати реалізації програми. Для забезпечення загальної ефективності програмних видатків вагоме значення має результативність програми (досягнення запланованих результатів) та її ефективність (співвідношення досягнутих результатів і витрат на їх досягнення) [29].

Оцінка ефективності програмних видатків може здійснюватися як для програми в цілому, так і для окремих етапів виконання програми. Така оцінка включає в себе п'ять елементів (табл. 3.4).

Оцінка ефективності програмних видатків на стадії планування може забезпечуватися за допомогою [68, с. 5-6]:

- визначення безпосередніх результатів реалізації програми;
- відображення зв'язку результатів реалізації програми зі стратегічними цілями і завданнями суб'єкта бюджетного планування;
- визначення переліку заходів з реалізації програми, термінів їх реалізації;
- встановлення цільових показників та їх значень;
- описи ризиків реалізації програми та їх можливого впливу на досягнення поставлених цілей (безпосередніх результатів);
- встановлення розмірів і джерел фінансування.

Таблиця 3.4

Елементи оцінки ефективності програмних видатків для окремих етапів виконання програми [68, с. 6]

Назва елементу	Зміст
Оцінка планування	Відповідає на запитання, наскільки повно вдалося передбачити хід виконання програми, а також підібрати для її оцінки індикатори результативності та ефективності
Оцінка результативності програми	Відповідає на питання, в якій мірі досягнуті цілі програми. При плануванні програмної діяльності повинні бути визначені оптимальний і мінімальний граничний рівень досягнення безпосередніх результатів залежно від наявних факторів ризику
Оцінка дотримання плану реалізації програми	Відповідає на запитання, чи були виконані всі заплановані заходи і чи здійснювалися будь-які додаткові заходи, а також чи забезпечувало фінансування можливість своєчасного виконання запланованих заходів програми
Оцінка ефективності реалізації програми	Відповідає на питання, який обсяг видатків на досягнення запланованих результатів. Якщо це можливо - оцінюється ефективність видатків, а саме, невикористані можливості їх скорочення. Чим вище невикористані можливості економії на одиницю понесених витрат, тим нижче ефективність видатків на реалізацію програми
Оцінка дотримання процедур при реалізації програми	Відповідає на запитання, чи дотримувалися процедури, що регламентують витрату коштів. При цьому використовується припущення, що повне і коректне дотримання процедур призведе до ефективного використання коштів

Ефективне та результативне використання бюджетних коштів потребує вирішення ряду завдань, серед яких:

- обґрунтування пріоритетів при розподілі бюджетних ресурсів, застосування принципів перспективного бюджетного прогнозування і планування;
- оптимізація бюджетних програм з урахуванням загальнодержавних пріоритетів та удосконалення методології оцінки їх результативності;
- впровадження системи контролю за цільовим і ефективним використанням бюджетних коштів, системи оцінки результативності бюджетних програм та діяльності розпорядників бюджетних коштів [67, с. 73].

Іншим інструментом бюджетного планування, який дозволяє повніше і глибше оцінити наслідки рішень, що приймаються на етапі визначення напрямів спрямування бюджетних коштів, і в результаті підвищити їхню

ефективність, є гендерне бюджетування, орієнтоване на врахування інтересів та потреб різних категорій громадян в процесі формування показників бюджету, підвищення рівня соціально-економічної захищеності населення, забезпечення гендерної рівності та розвиток демократичних принципів управління.

Аналізуючи вплив політики та бюджету на соціально-економічний статус жінок і чоловіків, зокрема на різні групи жінок і чоловіків (наприклад, з розбивкою за віком, місцем проживання, етнічним походженням), можна визначити потенційні джерела нерівності. При цьому враховуються різні позиції та преференції груп отримувачів бюджетних послуг, а також перешкоди, які заважають споживачам повністю та рівноцінно користуватися результатами використання бюджетних коштів, брати активну участь у соціально-економічному житті. Отже, результати гендерного аналізу формують основу для вжиття «коригувальних» заходів у випадках, де існують прояви нерівності, і таким чином забезпечується врахування гендерних аспектів не лише на етапі формування, але й виконання бюджету [2].

Крім того, питання ефективності використання бюджетних коштів доцільно розглядати в рамках визначення підходів до їх управління. В залежності від того, яка частка видаткових повноважень закріплюється за центральною, а яка за місцевою владою, розрізняють централізований та децентралізований підходи до управління бюджетними коштами.

Сутність фіскальної децентралізації у широкому розумінні полягає у розподілі та делегуванні відповідальності між державними структурами різних рівнів, включаючи центральний уряд, органи місцевого самоврядування [54, с. 146]. Вітчизняні вчені визначають фіскальну децентралізацію як спосіб територіальної організації влади, при якому держава передає право на прийняття рішень з визначених питань або у визначеній сфері структурам регіонального рівня, що не входять до системи центральних органів виконавчої влади і є відносно незалежними від неї [31, с. 26]. Фіскальну децентралізацію часто асоціюють із делегуванням повноважень, що передбачає передачу деяких функцій, але не відповідальності за їх виконання [72, с. 13].

Децентралізація влади передбачає створення розгалуженої системи органів місцевого самоврядування, при якій вирішення місцевих справ покладається не на представників центрального уряду, а на осіб, обраних населенням відповідних громад чи регіонів. При цьому орган місцевого самоврядування має представляти самодостатню територіальну громаду, яка б володіла організаційними, матеріальними та фінансовими ресурсами, достатніми для забезпечення обсягу та якості послуг, які надаються населенню відповідно до загальнодержавних соціальних стандартів [42, с. 281].

При визначенні рівня бюджету, з якого потрібно фінансувати видатки для забезпечення суспільних потреб, керуються необхідністю досягнення найбільшої ефективності у виконанні тієї чи іншої видаткової функції, яку можна досягти, якщо така функція буде закріплена за тим рівнем влади, який спроможний реалізувати її належним чином [64, с. 723]. Цей принцип має назву субсидіарності.

В Україні з місцевих бюджетів здійснюються видатки на державне управління, освіту, охорону здоров'я, соціальний захист та соціальне забезпечення, культуру і мистецтво, фізичну культуру та спорт (табл. 3.5).

Одночасно із делегуванням видаткових повноважень у зазначених сферах держава передає на місцевий рівень фінансові ресурси. Послуги житлово-комунального господарства, місцевого громадського транспорту, пожежної охорони та охорони правопорядку, благоустрою територій закріплені за органами місцевого самоврядування та фінансуються за рахунок власних коштів місцевих бюджетів.

Отже, сучасні реалії функціонування системи місцевих бюджетів свідчать про недостатньо ефективні підходи до їх планування та виконання. Це, зокрема, стосується прийняття управлінських рішень, коли увага менеджерів зосереджується не на ефективності бюджетних видатків, а на обсягах використаних ресурсів та необхідності утримання мережі бюджетних установ, яка потребує оптимізації.

В рамках даного дослідження обґрунтовується доцільність використання програмно-цільового методу та гендерного бюджетування і гендерного аналізу при плануванні та виконанні видатків місцевих бюджетів, що дозволить підвищити ефективність та прозорість використання бюджетних коштів, забезпечити справедливий їх розподіл між різними групами отримувачів суспільних послуг.

Таблиця 3.5

Структура видатків місцевих бюджетів за функціональною класифікацією у 2013-2016 рр.

Видатки	Роки							
	2013		2014		2015		2016	
	млн. грн.	питома вага, %	млн. грн.	питома вага, %	млн. грн.	питома вага, %	млн. грн.	питома вага, %
Освіта	71884,6	32,9	68 889,0	30,8	80 921,9	29,2	94 611,2	27,3
Охорона здоров'я	48608,3	22,3	46 546,5	20,8	59 399,5	21,4	63038,8	18,2
Соціальний захист та соціальне забезпечення	54718,4	25,1	55 789,3	25,0	70 430,2	25,4	106364,7	30,7
Культура та мистецтво	8 818,1	4,0	9 329,4	4,2	9 457,4	3,4	8542,0	2,5
Фізична культура і спорт	1 994,8	0,9	1 828,2	0,8	2 472,8	0,9	3117,7	0,9
Разом соціально-культурна сфера	186024,2	85,2	182382,4	81,6	222681,8	80,4	275674,4	79,6
Державне управління	8 497,3	3,9	8 182,6	3,7	9 769,8	3,5	13193,6	3,8
Житлово-комунальне господарство	7 611,4	3,5	17 713,8	7,9	15 672,7	5,7	17535,0	5,1
Транспорт, дорожнє господарство, зв'язок, телекомунікації	5 045,7	2,3	5 895,3	2,6	9 466,5	3,4	24139,5	7,0
Будівництво	4 284,0	2,0	3 297,2	1,5	8 229,2	3,0	6178,0	2,7
Інші видатки	6 773,5	3,1	6 037,6	2,7	11 120,0	4,0	110234	31,8
Всього видатків	218236,1	100,0	223508,9	100,0	276940,0	100,0	346343,6	100,0

Примітка. Складено автором за [42, с. 281; 44]

Результати досліджень видатків місцевих бюджетів України показали, що в структурі видатків переважають видатки на виконання делегованих повноважень, питома вага яких складає близько 80% загального обсягу

видатків місцевих бюджетів. Таке становище не зацікавлює органи місцевого самоврядування до відповідального ставлення та повного фінансування делегованих їм центральною владою повноважень [36, с. 67].

Бюджетна забезпеченість територіальних громад в Україні суттєво відрізняється від країн-членів ЄС. Якщо в Україні на одного жителя за рік витрачається з місцевих бюджетів у середньому 3471,5 грн. на одного жителя (найвищий показник у Києві – 4095,7 грн., найнижчий – в Луганській області – 2890,5 грн.), то в країнах «нової Європи», які приєдналися до ЄС у 2004 р., цей показник становить 11901,7 грн. (вчетверо більше ніж в Україні), а «старої Європи» – 52258,0 грн. (в 13 разів більше) [59]. При цьому частка видатків місцевих бюджетів в Україні, яка спрямовується на виконання місцевими органами влади власних повноважень (житлово-комунальне господарство, благоустрій, місцеві програми соціально-економічного розвитку, утримання дорожньої інфраструктури тощо), залишається більш, як утричі меншою, ніж в країнах ЄС (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Структура видатків місцевих бюджетів в окремих країнах Європи [36, с. 68]

Країна	Видатки на делеговані повноваження	Видатки на власні повноваження	Видатки на управління
Польща	55,5	26,6	17,9
Словаччина	52,9	31,6	15,5
Латвія	55,6	34,2	10,2
Угорщина	55,1	27,2	17,7
Україна	85,5	9,2	5,3

Примітка. Дані станом на 2015 рік

Широкий перелік делегованих повноважень істотно обмежує фінансову самостійність місцевого самоврядування, що призводить до значного скорочення фінансування власних повноважень та звуження автономії місцевої влади щодо надання суспільних послуг. Така ситуація не стимулює місцеві органи влади до підвищення ефективності фінансування видатків, а також до

розподілу відповідальності між центральною і місцевою владою за їх фінансування.

Науковці неодноразово звертали увагу на відсутність в Україні науково обгрунтованого і законодавчо закріпленого розподілу функціональних повноважень між центральною і місцевою владою, що призводить до дублювання функцій різними рівнями влади. Крім того, якщо в Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» повноваження органів місцевого самоврядування поділяються на власні та делеговані, то у Бюджетному кодексі, який розподіляє видатки між різними рівнями бюджетів, такого поділу немає.

Проголошений Україною курс на децентралізацію влади потребує подальшого впорядкування видаткових повноважень регіонального та місцевого рівнів влади, що передбачає перерозподіл функцій, завдань і ресурсів на національному, регіональному та локальному рівнях.

Луніна І. наголошує, що у процесі бюджетної децентралізації необхідно усунути основні недоліки формування місцевих бюджетів України, щоб створити умови для відповідального виконання органами місцевого самоврядування функцій публічної влади, ефективного використання бюджетних ресурсів і завдяки цьому – зростання суспільного добробуту [34].

На наш погляд, розподіл функціональних повноважень між рівнями влади повинен відбуватися на основі принципів: субсидіарності, доцільності, відповідальності та збалансованості з урахуванням критеріїв ефективності, оптимального співвідношення між сумою отриманих благ та обсягом сплачених населенням податків, державних пріоритетів у наданні суспільних послуг, чіткості та прозорості для громадськості.

З урахуванням вищенаведених принципів та критеріїв, вважаємо, що на рівні центральної влади поряд із загальнодержавними функціями (державне управління, судова влада, міжнародна діяльність, фундаментальні дослідження, оборона, правоохоронна діяльність та забезпечення безпеки держави) необхідно залишити наступні функціональні повноваження: у галузі освіти – вищі заклади освіти III-IV рівнів акредитації, спеціалізовані учбові заклади, заклади післядипломної освіти; у галузі охорони здоров'я – спеціалізовану

амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу, санаторно-реабілітаційна допомогу; у галузі соціального захисту та соціального забезпечення – державні спеціальні пенсійні програми, державні програми соціального захисту та соціального забезпечення, державні програми соціальної допомоги, державні програми і заходи стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї; у галузі культури і мистецтва – державні культурно-освітні програми національного значення, міжнародні культурні зв'язки, зоопарки загальнодержавного значення, державні театральні-видовищні програми національного значення.

Всі інші функціональні повноваження, з нашої точки зору, доцільно було б передати на рівень місцевого самоврядування. Децентралізація повноважень щодо їх надання з урахуванням територіальних відмінностей у потребах населення і наявність територіальних обмежень у їх споживанні дає можливість краще враховувати уподобання жителів, тоді як централізована пропозиція суспільних благ зорієнтована тільки на «усереднені» уподобання. Такий підхід дозволить скоротити перелік делегованих повноважень при одночасному розширенні власних повноважень, що повинно супроводжуватися закріпленням відповідних джерел їх фінансування за місцевими органами влади. Це буде стимулювати органи місцевого самоврядування до підвищення якості надання суспільних послуг і збільшення власної дохідної бази.

ВИСНОВКИ

На сьогодні особливо гостро постало питання здійснення децентралізації місцевих бюджетів України як напрям соціально-економічного розвитку, адже місцеві бюджети – це важливий інструмент для існування держави та регіонів зокрема. Розмежування податкових надходжень між державними та місцевими бюджетами є основним завданням для проведення фіскальної децентралізації як необхідної складової наповнення місцевих бюджетів. Адже саме місцеві бюджети покликані виконувати роль розвитку територій через видатки, фінансування охорони здоров'я, освіти, культури як основних чинників соціального розвитку територій.

З'ясовано, що децентралізація це знищення, скасування або ослаблення централізації і розширення прав низових органів управління. Децентралізація передбачає наявність таких двох процесів – децентралізація влади та фіскальна децентралізація. Для досягнення ефективного результату реформування економічної та політичної системи країни, необхідно сформувати чіткий план дій у сфері децентралізації державних органів управління та фінансів, які повинні відбуватися одночасно та за єдиними принципами та наміченій єдиній меті – зростання добробуту населення та зміцнення соціально-економічного становища держави.

Фіскальна децентралізація відображає фінансові повноваження органів регіонального рівня і є однією з фундаментальних умов незалежності та життєздатності органів місцевої влади: децентралізація процесів ухвалення рішень збільшує можливості участі місцевої влади в розвитку підконтрольної їй території; фіскальна децентралізація сприяє ефективному забезпеченню суспільними послугами шляхом ретельнішого узгодження видатків органів влади з найнеобхіднішими місцевими потребами. Обов'язковою умовою існування дієвого інституту самоврядування є формування більшої частини доходів місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів, які самостійно встановлюються органами самоврядування. Реалізація законодавчо закріпленого права кожного адміністративно-територіального утворення на

економічну самостійність неможлива без наявності в кожного органу влади власного бюджету і права його складання, затвердження і виконання без втручання ззовні.

Фіскальна децентралізація має як позитивний, так і негативний вплив на економічний розвиток, а сам процес фіскальної децентралізації знаходиться під впливом внутрішніх (історичні, законодавчо-інституційні, політичні, соціально-економічні) та зовнішніх (вплив міжнародних організацій та іноземних урядів, вплив інших зовнішніх сил на місцевий розвиток, «ефект демонстрації», «навчання дією») чинників, що повинні бути враховані при формуванні концепції фіскальної децентралізації та стратегічних планів сталого розвитку міст, які відбивали б сучасні тенденції розвитку держави.

З'ясовано, що ступінь фіскальної децентралізації визначається за якісними та кількісними критеріями, основні з яких є: співвідношення загального обсягу видатків або доходів місцевих бюджетів до державних видатків або до державних доходів відповідно; співвідношення загального обсягу видатків місцевих бюджетів до ВВП; частка власних доходів у структурі доходів територіальних громад; обсяг міжбюджетних трансфертів, зокрема, дотацій вирівнювання у структурі доходів місцевих бюджетів та ін. Такі показники свідчать про фінансову спроможність місцевого самоврядування щодо виконання покладених на них функцій і завдань, а відтак і якість виконання.

Оцінка впливу фіскальної децентралізації на формування місцевих бюджетів дозволила з'ясувати, що перше місце по їх наповненню займає податок на доходи фізичних осіб, місцеві податки і збори стали другим за обсягом джерелом наповнення місцевих бюджетів. Їхня частка у загальній структурі доходів місцевих бюджетів з урахуванням податків на майно та єдиного податку сягнула 17 % у 2016 році і 16,3 % у 2015 р. В структурі місцевих бюджетів у середньому по країні без урахування ПДФО частка власних ресурсів збільшилася на 30 %, а з ПДФО, який із закріпленого податку став власним ресурсом у повному обсязі, – втричі. Ці позитивні зміни дохідної частини органів місцевого самоврядування створюють реальні ресурси для

вирішення проблем місцевого значення, таких як: оновлення інфраструктури, виконання соціально-економічних програм, благоустрій, поліпшення послуг ЖКГ тощо.

Обґрунтовано, що для досягнення оптимального співвідношення видаткових повноважень між різними рівнями бюджетної системи України необхідно: 1) перерозподілити сфери компетенції органів влади різних рівнів адміністративно-територіального устрою України на основі максимально можливого уникнення спільних повноважень; 2) удосконалити систему делегованих повноважень, зокрема, зберегти можливість делегування державою своїх повноважень органам місцевого самоврядування через підписання відповідних угод; законодавчо визначити процесуальні норми здійснення контролю за виконанням делегованих повноважень та відповідальності за їх порушення; 3) зміцнити фінансове забезпечення субнаціональних органів влади.

Серед основних стратегічних напрямів сучасної бюджетно-податкової політики, яка має сприяти підвищенню результативності та ефективності процесів децентралізації державного управління в Україні шляхом формування економічно спроможних об'єднаних територіальних громад, на наш погляд, необхідно виділити наступні:

- підвищення економічної ефективності вітчизняної податкової системи на основі перегляду основних векторів податкової політики з урахуванням децентралізації державного управління та підвищення якості адміністрування податків;

- раціоналізація методів фінансування місцевих бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад (ОТГ) зокрема, у тому числі на основі заохочення органів державного управління на місцях в досягненні результатів на всіх етапах бюджетного циклу;

- підвищення якості, прозорості, доступності бюджетної інформації щодо формування та виконання бюджетів ОТГ зокрема, а також швидкості її проходження завдяки впровадженню комплексної інформаційної системи управління фінансами («електронний бюджет»);

- удосконалення процесів формування бюджетів на всіх рівнях бюджетної системи України, а також контролю і моніторингу його виконання з метою підвищення ефективності і результативності витрачання бюджетних коштів.

Одним з основних напрямків розбудови потенціалу місцевих органів влади є реалізація стратегічних планів сталого розвитку міст, які необхідно формувати у залежності від системи цінностей городян, орієнтації більшості населення на певні ідеали та оцінки, що забезпечують інтеграцію міського суспільства. Основною стратегічною метою розробки таких планів є забезпечення покращення життя у місті та росту життєвого потенціалу його мешканців, достойний рівень життя населення. Це і є найбільш питомий показник економічного розвитку держави. Становлення сучасної та ефективної системи місцевого самоврядування, трансформацій у сфері регіонального управління формують один з перспективних напрямів розвитку національної економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Андрущенко О. Ю. Вплив фіскальної децентралізації на економічний розвиток держави [Електронний ресурс] / О. Ю. Андрущенко // Вісник Донбаської державної машинобудівної академії. – 2017. – № 1. – С. 73-78. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vddma_2017_1_15
2. Белец Ж.А. Гендерне бюджетування в Україні як складова механізму забезпечення рівності чоловіків і жінок. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://el-zbirn-du.at.ua/Bel_s.pdf.
3. Бондарук Т. Г. Зарубіжний досвід місцевого оподаткування та можливості його застосування в Україні / Т.Г. Бондарук // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 56-66.
4. Булеца Н. В. Фіскальна децентралізація та соціально-економічний розвиток регіонів / Н. В. Булеца // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – 2015. – С. 1–6.
5. Бусел В. Т. Великий тлумачний словник сучасної української мови. – К. – Ірпінь : Перун, 2005. – 1728 с.
6. Бюджетна та податкова децентралізація 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rda.dp.ua/.../04.03.2015_
7. Бюджетний кодекс України від №2456–VI із змінами та доповненням 08.07.2010 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/page7>
8. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2016 рік / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження», USAID. – К., 2017. – 92 с.
9. Василик О. Д. Теорія фінансів : монографія / О. Д. Василик. – К. : НІОС. – 2000. – С. 183–184.

10. Взаємодія органів державної влади та місцевого самоврядування у межах нової системи територіальної організації влади в Україні / Національний інститут стратегічних досліджень – К., 2011. – 54 с.

11. Герчаківський С. Д. Теоретичний логос фіскальної децентралізації [Електронний ресурс] / С. Д. Герчаківський, О. Р. Кабаш // Регіональна економіка. – 2009. – № 2. – С. 133-141. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/regek_2009_2_19

12. Гордієнко С. М. Розвиток екологічного оподаткування на місцевому рівні / С. М. Гордієнко // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія «Фінанси і кредит». – 2013. – № 1. – С. 253-258.

13. Дем'янчук О. І. Територіальна та фіскальна децентралізація в Україні: практичні результати [Електронний ресурс] / О. І. Дем'янчук // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія : Економіка. – 2017. – № 5. – С. 90-95. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2017_5_17

14. Децентралізація : перетягування ковдри [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://tyzhden.ua/Politics/191040>.

15. Децентралізація публічної влади: досвід європейських країн та перспективи України / [Бориславська О.М., Заверуха І.Б., Школик А.М. та ін.]; Центр політико–правових реформ. – К., Москаленко О.М., 2012. – 212 с.

16. Довідка щодо стану виконання місцевих бюджетів «Виконання доходів місцевих бюджетів за 2015 рік» – Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/news/view/vikonannjadohodiv-miscevih-bjudzhetiv-za-n-2015-rik?category=bjudzhet&subcategory=local-budg>.

17. Довідка щодо стану виконання місцевих бюджетів «Виконання доходів місцевих бюджетів за 2016 рік» – Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/news/view/vykonanniadokhodiv-mistsevykh-biudzhetiv-za--rik?category=bjudzhet&subcategory=local-budg>.

18. Дроздовська О.С. Теоретичні засади фінансової децентралізації / О.С. Дроздовська // Фінанси України. – 2002. – № 8. – С. 19–25.

19. Європейська хартія місцевого самоврядування: Міжнародний документ від 15.10.1985 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/994_036.

20. Завдяки фінансовій децентралізації хронічно дотаційних бюджетів в Україні зменшується [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kmu.gov.ua>.

21. Закон України «Про внесення змін до бюджетного кодексу України щодо реформування міжбюджетних відносин» від 28.12.2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/79-19>

22. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 № 71-VIII із змін. і доп. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/71-19>

23. Закон України «Про засади державної регіональної політики» від 05.02.2015 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/156-19>

24. Закон України №157-19 «Про добровільне об'єднання територіальних громад» від 05.02.2015 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/157-19>

25. Закон України №280/97-ВР «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/512-12>

26. Зварич І. Щодо поглядів окремих західних учених на подальше формування європейської спільноти // Віче. – 2014. – № 4. – С. 8-14.

27. Калустян Я.В. Оцінка систем місцевого оподаткування зарубіжних країн / Я. В. Калустян // Інноваційна економіка. – 2013. – № 11. – С. 200-203.

28. Конституція України від 28.06.1996 р. (зі змінами та доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua /laws/show/254К/96-Вр>.

29. Корнієнко Н.М. Оцінка і моніторинг ефективності бюджетних програм / Н.М. Корнієнко // Економічний часопис – XXI: науковий журнал. – 2013. – № 5-6 (2). – С. 31–33.

30. Кравченко В.І. Фінанси місцевого самоврядування України: проблеми становлення (1989-2001). – К.: Видавничий дім «KM Academia», 2001. – 460 с.
31. Кудряшов В.П. Поняття бюджетної системи та її децентралізації / В.П. Кудряшов, Б.В. Сіленко // Фінанси України. – 2006. – № 6. – С. 25–32.
32. Кузькін Є. Ю. Теоретичні аспекти фіскальної децентралізації [Електронний ресурс] / Є. Ю. Кузькін // Наукові праці НДФІ. – 2014. – Вип. 4. – С. 3-12. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2014_4_2
33. Легкоступ І.І. Теоретичні та практичні аспекти видатків місцевих бюджетів України в сучасних умовах / І.І. Легкоступ // Економіка. Фінанси. Право, 2010. – № 2. – С. 22–26.
34. Луніна І. З «небес» на землю. Як має виглядати бюджетна децентралізація в Україні [Електронний ресурс] / І. Луніна. – Режим доступу : http://gazeta.dt.ua/finances/z-nebes-na-zemlyu-yak-maye-viglyadati-byudzhetna-decentralizaciya-v-ukrayini-_.html.
35. Мамонова В. В. Місцеві фінанси в умовах децентралізації влади: шляхи вдосконалення управління / В. В. Мамонова, О. С. Горбатенко // Теорія та практика державного управління. – 2016. – № 1(52). – С. 1–6.
36. Михайленко С. Сучасні проблеми та перспективні напрямки формування видатків місцевих бюджетів [Електронний ресурс] / С. Михайленко, В. Зубріліна // Світ фінансів. – 2015. – Вип. 4. – С. 65-75. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/svitfin_2015_4_8
37. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг / Пер. з англ. Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Зеніна О.О., Гик О.В., Біндер С.Г. – 2010. – Частина 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf.
38. Надал С. Доходи місцевих бюджетів у контексті децентралізації в Україні / С. Надал, Н. Спасів // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2016. – Вип. 2. – С. 102-112.
39. Напрями формування податкової політики України в контексті фіскальної децентралізації та розширення бази оподаткування [Текст] :

монографія / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк, Л. П. Амбрик [та ін.] ; за ред. А. І. Крисоватого, О. М. Десятнюк. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 182 с.

40. Нікітіна Л. О. Фіскальна децентралізація як зміна податкової системи на користь фінансової незалежності місцевих бюджетів України [Електронний ресурс] / Л. О. Нікітіна, К. С. Бабак // Міжнародний юридичний вісник: збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2016. – Вип. 2. – С. 181-186. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/muvnudp_2016_2_30

41. Осипенко С. О. Місцеві бюджети в умовах децентралізації фінансових ресурсів : дис. ... канд. еконм. наук : 08.00.08 / Осипенко Світлана Олександрівна. – Мелітополь, 2016. – 233 с.

42. Остріщенко Ю. В. Підвищення ефективності видатків місцевих бюджетів у контексті бюджетної реформи в Україні [Електронний ресурс] / Ю. В. Остріщенко // Економічний вісник університету. – 2016. – Вип. 31(1). – С. 277-282. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escvu_2016_31\(1\)_42](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escvu_2016_31(1)_42)

43. Офіційний сайт Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України. Децентралізація та регіональний розвиток 2015-16 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minregion.gov.ua/wp-content/uploads/2016/01/Rik-reform_20152.pdf.

44. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>

45. Програмно-цільовий метод: реалізація галузевих стратегій розвитку. Практичний посібник / О. Голинська, О. Котлярська, І. Метелева. – К.: RTI/USAID, 2006. – 187 с.

46. Палійчук Т. В. Перерозподіл видаткових повноважень між різними рівнями бюджетної системи України у контексті впровадження фіскальної децентралізації [Електронний ресурс] / Т. В. Палійчук // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. – 2017. – Вип. 24(2). – С. 74-77. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2017_24\(2\)_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2017_24(2)_18)

47. Податковий кодекс України від №2755–17 із змінами та доповненням 02.12.2010 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

48. Політичний словник / За ред. В.К. Врублевського, А.В. Кудрицького, В.М. Мазура та ін. – К.: 1982. – 655 с.

49. Поляк А.В. Досвід місцевого оподаткування Німеччини та його використання в процесі реформування податкової системи України / А.В. Поляк // Вісник Запорізького національного університету. – 2014. – № 4 (I). – С. 188-194.

50. Постанова Кабінету Міністрів України №214«Про затвердження Методики формування спроможних територіальних громад» від 08.04.2015 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/214-2015-%D0%BF>.

51. Практичні аспекти програмно-цільового методу бюджетування. Зарубіжний досвід / ІБСЕД, проект «Реформа місцевих бюджетів», USAID. – Київ, 2007. – 324 с.

52. Про затвердження плану заходів щодо реалізації Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні: Розпорядження Кабінету Міністрів України: від 18.06.2014 № 591-р змін. і доп. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/591-2014-p>

53. Проць Н. В. Формування податкових надходжень місцевих бюджетів у контексті бюджетної децентралізації / Н. В. Проць // Фінансовий простір. – 2015. – № 1(17). – С. 221–226.

54. Развитие бюджетного федерализма: международный опыт и российская практика / общая ред. Мигары де Сильвы, Галины Курляндской ; Науч. ред. центр фискальной политики. – М.: Издательство «Весь Мир», 2006. – 464 с.

55. Розпорядження Кабінету Міністрів України №333-р «Про схвалення Концепції місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні» від 01.04.2014 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80>

56. Руденко І. В. Бюджет розвитку в умовах фіскальної децентралізації [Електронний ресурс] / І. В. Руденко // Економіка. Фінанси. Право. – 2015. – № 9(2). – С. 18-23. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2015_9\(2\)__7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2015_9(2)__7)

57. Руденко І. В. Фіскальна децентралізація: моделі, перспективи, ризики [Електронний ресурс] / І. В. Руденко // Економіка. Фінанси. Право. – 2014. – № 6. – С. 16-22. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2014_6_6

58. Семенець Р. М. Порівняльний аналіз зарубіжного досвіду у сфері місцевого оподаткування та напрямки його застосування в Україні / Р.М. Семенець // Митна справа. – 2015. – № 1(97). – С. 306-310.

59. Слобожан О. Місцеве самоврядування і європерспективи [Електронний ресурс] / О. Слобожан. – Режим доступу : http://gazeta.dt.ua/macrolevel/misceve-samovryaduvannya-ta-yevroperspektivi_.html

60. Словник іншомовних слів / [видання друге, виправл. і доповн.]; за ред. О.С. Мельничука. – К.: Головна редакція УРЕ, 1985. – 967 с.

61. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М.: Наука, 1992. – 572 с.

62. Столяров В. Ф. Методологічні основи фіскальної децентралізації в Україні в контексті аналізу світового досвіду управління державними доходами [Електронний ресурс] / В. Ф. Столяров, В. І. Островецький // Економічний вісник Донбасу. – 2017. – № 1. – С. 52-62. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvd_2017_1_9

63. Толуб'як В. Проблеми і перспективи фінансової децентралізації // Економіка України. – 2004. – № 2. – С. 22-27.

64. Фінанси України: інституційні перетворення та напрями розвитку: монографія / за ред. І.Я. Чугунова. – К.: ДННУ «Академія фінансового управління», 2009. – 848 с.

65. Фінансово-аналітичні матеріали. Децентралізація. Виконання доходів місцевих бюджетів. 2016 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minregion.gov.ua/decentralization/presentation/finansovoanalitichni-materiali-detsentralizatsiya-vikonannya-dohodiv-mistsevih-byudzhativ-2016-rik>.

66. Хлівний В. Фіскальна децентралізація на місцевому рівні / В. Хлівний, Д. Гризоглазов // Ринок цінних паперів України. – 2012. – № 8. – С. 25-28.
67. Чугунов І.Я. Довгострокова бюджетна стратегія у системі економічної циклічності / І.Я. Чугунов // Вісник КНТЕУ. – 2014. – № 5. – С. 64–77.
68. Чугунов І.Я. Напрями застосування програмно-цільового методу планування місцевих бюджетів / І.Я. Чугунов, Ю.В. Остріщенко // Наукові праці НДФІ. – 2009. – № 3. – С. 3–11.
69. Якобсон Л.Н. Экономика общественного сектора: Основы теории государственных финансов / Л.Н. Якобсон . – М.: Аспект Пресс, 1996. – 319 с.
70. Ansell C. Trends in Decentralization / C. Ansell, J. Gingrich // OECD Journal On Budgeting. – 2006. – Vol. 6. – № 1.
71. Buchanan J. M. Fiscal Equalization Revisited / J. M. Buchanan // Conference cosponsored by the Atlantic Institute for Market Studies, the Montreal Economic Institute and the Frontier Centre for Public Policy Conference Paper Montreal, 25 October 2000.
72. Center for Social&Economic Research Foundation: Ukrainian macroeconomic reform project. Magdalena Tomchynska. The budget process in term of time framework, 2001 – 98 pg.
73. Environmental taxation and EU environmental policies : Report of European Environment Agency. – Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2016. – 87 pp.
74. Fiscal decentralization indicators for South-East Europe : report : 2006-2014 / [authors Levitas Anthony ... [and others]]. – Skopje : Network of Associations of Local Authorities of South-East Europe – NALAS, 2016. – 130 p.
75. Musgrave R. A. Economics of Fiscal Federalism / R. A. Musgrave // Public Finance in a Democratic Society: Coll. Papers. – Vol. 2. – Brighton, U.K. : Wheatsheaf Books Ltd, 1986. – P. 33–41.
76. Oates W. E. Fiscal Federalism: An Overview / W. E. Oates // Public Finances With Several Levels of Government / ed. by Remy Prud'homme, Proceedings of the 46th Congress of the International Institute of Public Finance. – Brussels, 1990. – P. 1–18.

77. Samuelson P. A. The Pure Theory of Public Expenditure / P. A. Samuelson // The Review of Economics and Statistics, 1954. – Vol. 36. – № 4. – P. 387–389.

78. Sow M. Fiscal Decentralization and the Efficiency of Public Service Delivery / Moussé Sow and Ivohasina F. Razafimahefa. – International Monetary Fund, 2015. – 29 p.

79. Tiebout Ch. A Pure Theory of Local Expenditures / Ch. Tiebout // Journal of Political Economy. – 1956. – P. 416–424.