

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису

ПИСЬМЕННИЙ ВІТАЛІЙ ВАЛЕРІЙОВИЧ

УДК 336.14:352

ДИСЕРТАЦІЯ

**ДОХОДИ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ: ТЕОРЕТИЧНА
КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ І ПРАКТИКА ФОРМУВАННЯ**

Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

Подається на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

В. В. Письменний В. В. Письменний

*Генеральна за змістом з іншими
привілежними дисертаціями,
що були розроблені до
розрах.*

Науковий консультант:

Дем'янишин Василь Григорович
доктор економічних наук, професор,
заслужений працівник освіти України



Василь Григорович *Дем'янишин* *В. Г.*

Тернопіль – 2019

АНОТАЦІЯ

Письменний В. В. Доходи місцевих бюджетів: теоретична концептуалізація і практика формування. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2019.

Дисертація присвячена розробці теоретико-методологічних положень і обґрунтуванню прикладних засад формування доходів місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації.

На сучасному етапі українського державотворення наповнення місцевих бюджетів має недоліки, через що складним є виконання органами влади покладених на них повноважень. Хоча зберігається баланс доходів і видатків, він забезпечується за рахунок міжбюджетних трансфертів. Висока питома вага надходжень від загальнодержавних податків, недостатня фіскальна спроможність місцевого оподаткування, великий диспаритет між податковими та неподатковими надходженнями, мала залученість позикових інструментів тощо суперечить базовим принципам формування доходів місцевих бюджетів.

Встановлено, що розвиток теоретичних засад доходів місцевих бюджетів і пошук нових фундаментальних ідей є об'єктивною закономірністю, пов'язаною з демократичними перетвореннями, процесами фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади, формуванням незалежних місцевих фінансових інститутів. Дотримувалася наскрізна лінія, що саме доходи є інструментом для фінансування функцій і завдань органів влади. Запропоновано їх розглядати за сутністю, економічним явищем, змістом, формою, правовою ознакою і призначенням.

Досліджено організаційно-правове забезпечення формування ресурсної бази місцевих державних адміністрацій й органів місцевого самоврядування в Україні. Встановлено, що колізії бюджетного та податкового законодавства визначили загальну неспроможність забезпечити достатні, стабільні та

диверсифіковані доходи місцевих бюджетів у руслі, яке вимагають ринкові умови господарювання. З огляду на це й вивчення закордонного досвіду наповнення місцевих бюджетів, вдосконалення нормативно-правового поля в Україні запропоновано здійснювати в контексті уніфікації до загальносвітових зразків.

Акцентується увага на тому, що державна політика не стимулює до побудови фінансово сильних і незалежних органів місцевого самоврядування, так як, забезпечуючи половину доходів у вигляді міжбюджетних трансфертів, легше впливати на прийняття політичних рішень. Встановлено, що в умовах фінансової децентралізації доходи місцевих бюджетів повинні формуватися з власних джерел, на які органи влади мають вплив у наповненні та витрачаннях. Обґрунтовано парадигму самодостатніх місцевих бюджетів, яка характеризує наділення їх необхідними доходами та забезпечення спроможності до розвитку.

Методологія дослідження базувалася на історичному, діалектичному, системному, інституціональному й інших підходах, відповідно до яких місцеві фінанси та система доходів місцевих бюджетів розглядалися в нерозривному зв'язку і причинно-наслідковій зумовленості. Перевіреність, доказовість й обґрунтованість результатів дослідження забезпечило використання методів наукової абстракції, аналогій, аналізу, синтезу, екстраполяції, ідеалізації, індукції, дедукції, узагальнення, аксіоматичного, гіпотетичного, логічного та інших.

Встановлено, що основною функцією податків в Україні є фіскальна, яка спрямована на збільшення дохідної частини місцевих бюджетів і не передбачає принципу поворотності суспільних благ. Це впливає на економічну поведінку громадян, змінює їхні морально-етичні норми й ідеали, змушує адаптуватися до жорстких умов законодавства. Запропоновано переформувувати фіскальну ідеологію на основі соціокультурних цінностей, а образ відносин між державою та суспільством будувати на позитивно-емоційному ставленні до процесу оподаткування й наповненні місцевих бюджетів.

Систематизовано принципи формування доходів місцевих бюджетів крізь

призму нормативно-правового поля. Розглянуто Європейську хартію місцевого самоврядування і здійснено порівняння її положень із Законом України „Про місцеве самоврядування в Україні”, на яких органи місцевого самоврядування будують бюджетні відносини, встановлено їх схожість і проблеми виконання. Дослідження показало, що в Україні ці принципи є декларативними та рекомендаційними, тобто забезпечення бюджетної самодостатності в них не втілюється.

Увагу приділено науковому підходу до принципів формування доходів місцевих бюджетів. Встановлено, що принцип деконцентрації означає передачу частини повноважень з управління коштами від центральних органів до регіональної влади, а далі – на місця. На відміну від нього, принцип децентралізації зводиться до делегування компетенцій, відповідальності та фінансових ресурсів від центральних органів на користь органів місцевого самоврядування. В основі принципу еквівалентності податкове навантаження має відповідати наданим суспільним благам.

Аналіз формування доходів місцевих бюджетів України підтвердив бюджетоутворювальну роль податку на доходи фізичних осіб. Водночас було виявлено, що його фактичні показники не відповідали плановим, з чого висунуто гіпотезу про недосконалість бюджетного планування. Вона була підтверджена обґрунтованими загальними (відсутність єдиної методики бюджетного планування, відстороненість фіскальних органів від процесу складання проектів місцевих бюджетів, тінізація економіки) і спеціальними чинниками.

У вивченні загальносвітового досвіду прибуткового оподаткування громадян визначено переваги прогресивної шкали податкових ставок, яка дає змогу ефективно розподіляти частину доходів заможних верств населення на користь бідних. Тут проявляється суспільна значущість податку та роль держави у фінансовій підтримці соціально незахищених і малозабезпечених громадян. При цьому органам місцевого самоврядування запропоновано надати право запроваджувати надбавки до податкових ставок, що сприятиме

формуванню власної фіскальної політики.

Оцінюючи можливості податку на прибуток підприємств у формуванні доходів місцевих бюджетів України, встановлено його регулюючий вплив на виробничу сферу та заохочення розвитку деяких галузей економіки. Дослідження показало, що процеси децентралізації й розширення повноважень органів місцевого самоврядування потребують зміцнення їх матеріальної та фінансової основи. Це запропоновано зробити за рахунок вдосконалення розподілу цього податку між бюджетами різних рівнів і фондами економічного розвитку громад.

Проаналізовано результати податкових реформ в Україні, якими частково вдалося позбутися від неефективних місцевих податків і зборів, витрати на адміністрування яких перевищували надходження до місцевих бюджетів, сформувати гнучку систему податкових ставок, прив'язану до мінімальної заробітної плати, забезпечити рівномірний розподіл податкового навантаження, зокрема щодо оподаткування нерухомої бази оподаткування. У роботі переглянуто увесь перелік місцевих податків та зборів, осучаснено їх елементи оподаткування й обґрунтовано деякі нові.

Аналіз формування доходів місцевих бюджетів України підтвердив, що в умовах фінансової децентралізації серед загальнодержавних податків особливе місце займають рентні платежі. Вони справляються за користування надрами для видобування корисних копалин і в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин, спеціальне використання лісових ресурсів та води. При цьому місцеві бюджети отримують тільки частину коштів від провадження такої діяльності, хоча несуть видатки на охорону навколишнього природного середовища. Рентні платежі запропоновано внести до складу системи місцевого оподаткування.

За прикладом передового світового досвіду аргументовано необхідність перенесення податкового навантаження на податки, пов'язані з використанням природних ресурсів. Встановлено, що низькі ставки рентних платежів і широкий перелік податкових пільг не заохочують підприємства впроваджувати

інноваційно-технологічну модернізацію виробництва. Еколого-трудова реформа має створити підґрунтя для виведення інституту рентних платежів в Україні на новий рівень, що передбачатиме фінансування витрат на охорону навколишнього природного середовища та відтворення природних ресурсів.

Оцінено неподаткові надходження у фінансовому забезпеченні органів влади та вплив на них процесів фінансової децентралізації. Їх допоміжну роль пов'язано з вузьким переліком платників, нерегулярністю сплати й неоднорідними методами формування. Диверсифікація неподаткових джерел доходів потребує збільшення переліку та вартості послуг, що надаються бюджетними установами, підвищення рентабельності підприємств, створення системи оцінки комунального майна й забезпечення його оренди за ринковими цінами.

Встановлено, що достатньо ефективним методом наповнення місцевих бюджетів були дотації, які давали змогу вилучити фіксовану суму коштів із бюджету вищого рівня для збалансування бюджету нижчого рівня в разі перевищення видатків над доходами. На відміну від них, за допомогою субвенцій різні рівні влади здійснюють розподіл зобов'язань на фінансування делегованих повноважень. Водночас їх надмірний вплив підриває фінансову автономію територій, через що втрачається певний ступінь незалежності реалізовувати власну бюджетну політику.

Увагу приділено вивченню інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування, який розпочав свій розвиток із входження в систему місцевих фінансів як позабюджетних ресурсів, а сьогодні є окремою складовою доходів спеціального фонду місцевих бюджетів. Вагомою проблемою його функціонування є використання ресурсної бази не на цільові потреби, а на вподобання органів влади через превалювання необ'єктивних причин і політичний лобізм. Обґрунтовано, що в умовах фінансової децентралізації наступним етапом розвитку має стати трансформація у фонди економічного розвитку громад.

З'ясовано, що у світовій практиці місцеві запозичення використовуються

на засадах так званого „золотого правила”, яке передбачає капітальну спрямованість взятих у борг коштів. Натомість в Україні залучення позикових ресурсів та їх використання не за цільовим призначенням, а на поточне споживання підриває економічні основи життя держави. Передувати виходу на ринок капіталу має розроблення стратегії розвитку території на довготривалу перспективу, аби забезпечити координацію місцевих фінансових інститутів.

Вивчення питання формування доходів місцевих бюджетів України та впливу на них процесів фінансової децентралізації показало, що органи місцевого самоврядування відчують брак ресурсів для виходу зі стану неплатоспроможності, що в умовах збільшення боргового навантаження може призвести до банкрутства адміністративно-територіальних одиниць. Запропоновано розробити антикризову політику, яка повинна залагодити наслідки виходу цих органів на ринок капіталу в частині взяття кредитів у банків і випуску облігацій місцевих позик.

Увагу приділено вдосконаленню податкової складової формування доходів місцевих бюджетів, що розглядалося крізь призму суб'єктів адміністрування податків. З огляду на те, що органи державної фіскальної служби мають високий рівень недовіри, запропоновано поліпшити технологію податкової роботи, модернізувати їх організаційну структуру й перейти на надання послуг. Процес справляння податків запропоновано передати органам місцевого самоврядування через потребу розвантаження роботи податкових інспекцій, їх зацікавленість у формуванні доходів й ефективне виконання повноважень.

Дослідження показало, що при наданні органами влади адміністративних послуг, стягненні доходів штрафного та компенсаційного характеру, отриманні плати за використання комунального майна тощо залучається не один спеціалізований орган. Аргументовано, що в умовах фінансової децентралізації формуванням цих доходів мали б займатися місцеві органи виконавчої влади з делегуванням повноважень центрам надання адміністративних послуг, що забезпечить їх адміністрування на основі консультативно-діалогової діяльності.

Обґрунтовано необхідність запровадження й елементи оподаткування зборів за збирання біологічних ресурсів лісового фонду, видобування корисних копалин, призначених для власного використання, зайняття території населеного пункту, використання місцевої символіки в комерційних цілях, розміщення зовнішньої реклами, упорядкування територій. Для вибору з цього переліку тих, які відповідали б критеріям власного оподаткування та могли формувати доходи місцевих бюджетів розроблено економіко-математичну модель прийняття управлінських рішень.

Практичне значення одержаних результатів полягає в можливості використання запропонованих у дисертації положень щодо модернізації доходів місцевих бюджетів у діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування й розроблення на цій основі напрямів вдосконалення фінансового забезпечення розвитку адміністративно-територіальних одиниць.

Ключові слова: місцеві бюджети; доходи місцевих бюджетів; фінансове забезпечення розвитку територій; податковий метод формування доходів місцевих бюджетів; система місцевого оподаткування; власні податки та збори; неподаткові інструменти наповнення місцевих бюджетів; міжбюджетні трансферти; цільові фонди органів місцевого самоврядування; місцеві запозичення.

ANNOTATION

Pysmennyi V. V. Local budget revenues: theoretical conceptualization and practice of formation. – Qualifying scientific work on the rights of manuscript.

Thesis for a Doctor of Economics degree in specialty 08.00.08 – Money, Finance and Credit. – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2019.

The dissertation is devoted to developing a wide range of theoretical and methodological provisions and substantiating practical approaches to formation local budget revenues in the conditions of financial decentralization.

At the present stage of Ukrainian state-building, there are drawbacks in the system of local budget revenue generation, making it difficult for local authorities to

exercise their powers. Although the balance of revenues and expenditures is maintained, it is secured through intergovernmental transfers. High share of revenues from state taxes, insufficient fiscal capacity of local taxation, large disparity between tax and non-tax revenues, and limited use of borrowing instruments contradict basic principles of local budget revenue generation.

It has been established that the development of theoretical foundations of local budget revenues and the search for new fundamental ideas is an objective regularity associated with democratic transformations, processes of financial decentralization and deconcentration of state power, as well as creation of independent local financial institutions. The fact that revenue is a tool for financing the functions and tasks of local authorities was chosen as the underlying principle. It is proposed to consider them in terms of their inherent nature, economic characteristics, content, form, legal status and purpose.

The organizational and legal support for the accrual of the local authorities' resources in Ukraine has been investigated. It has been established that the conflicts of the budget and tax legislation have caused a general inability to provide sufficient and stable revenues for local budgets in the amounts required by market conditions. In view of this and the foreign experience of local budget revenue generation, it has been proposed to implement the improvements to the legal regulations in Ukraine within the context of unification to the global standards.

Emphasis is placed on the fact that state policy does not stimulate the development of financially strong and independent local authorities, as it provides an easier means of affecting political decisions in the form of intergovernmental transfers that account for half of the budget revenues. It has been established that in the context of financial decentralization, local budget revenues should be generated from local sources, accrued and allocated by local authorities. The paradigm of self-sufficient local budgets has been substantiated, which envisions the allocation of necessary revenues and ensuring the capacity for development.

The research methodology was based on historical, dialectical, systemic, institutional and other approaches, according to which the connection and correlation

between the local finances and the system of local budget revenues were considered. Scientific abstraction, analysis, analogies, hypotheticals, deduction, extrapolation, idealization, induction, synthesis and generalization, as well as axiomatic and logical methods were used to ensure the veracity, credibility, validity and reliability of the research results.

It has been established that the main function of taxes in Ukraine is the fiscal one, which is aimed at increasing the revenue part of local budgets and does not provide for the principle of return of public goods. It affects the economic behaviour of citizens, changes their moral and ethical norms and ideals, forces them to adapt to the harsh conditions of legislation. It has been proposed to reform the fiscal ideology on the basis of socio-cultural values, and to build the system of relations between the state and society on a positive emotional attitude to the process of taxation and local budget revenue generation.

The principles of formation of local budget revenues in the context of legal approach have been systematized. The European Charter of Local Self-Government has been reviewed and its positions have been compared with the principles established by the Law of Ukraine „On Local Self-Government in Ukraine”, according to which local authorities build budgetary relations; their similarities and implementation problems have been established. The study showed that in Ukraine these principles are declarative and advisory, that is, they do not ensure budgetary self-sufficiency.

The scientific approach to the principles of formation of local budget revenues is examined. It has been established that the principle of deconcentration requires a partial transfer of the power to manage funds from central authorities to regional authorities, and then – to the local ones. In contrast, the principle of decentralization is about delegating competences, responsibilities and financial resources from central authorities to the local authorities. The local tax burden must be consistent with the amount of public goods provided as per the principle of equivalence.

Analysis of local budget revenues of Ukraine confirmed the budgetary role of the personal income tax. At the same time, it has been determined that its actual

figures did not meet the estimates, which suggested that budget planning was imperfect. This suggestion has been confirmed by reasonable general (lack of a unified budget planning methodology, exclusion of fiscal bodies from the process of drafting local budgets and shadow economy) and special factors.

The benefits of introducing a progressive tax rate scale have been ascertained in the course of the examination of the worldwide experience of income taxation, proving that it can effectively redistribute a portion of the income of the wealthy to the poor. Here the social significance of the tax and the role of the state in the financial support of socially disadvantaged citizens are manifested. At the same time, local self-governments have been offered the right to impose tax rate surpluses in order to promote their own fiscal policies.

Assessing the corporate income tax in terms of local budget revenues of Ukraine, its regulatory impact on the production sector and encouraging the development of some industries. The research has shown that the processes of decentralization and broadening of the local authorities' powers require a stronger material and financial basis of local self-government. The latter have been proposed to be improved through better redistribution of this tax between the budgets at different levels and community funds of economic development.

The results of the tax reforms previously implemented in Ukraine have been analysed. They partially succeeded in eliminating ineffective local taxes and fees, the costs for administering which exceeded the revenues to the budgets. They also managed to create a flexible system of tax rates dependent on the minimal wage and ensure the proportionate distribution of the tax burden, in particular in terms of the less mobile tax base. The dissertation reviews the entire list of the local taxes and levies, modernizes their taxation elements and substantiates the introduction of new taxes and fees.

Analysis of local budget revenues of Ukraine has confirmed that in the conditions of financial decentralization rent payments hold a special place among the state taxes. They are charged for the use of subsoil for mining and for purposes not related to mining, for the special use of forest resources and water. Thus, local

authorities do not receive funds from such activities, despite bearing the costs of environmental protection. It is proposed to add rent payments to the list of local taxes and fees.

In accordance with the best global practices, the need to shift the tax burden to taxes related to the use of natural resources has been argued. It has been determined that low rent rates and a wide range of tax benefits do not encourage enterprises to innovate and modernize production. Eco-labour reform should create a basis for taking the institute of rent payments in Ukraine to a new level, which will provide funding for environmental protection and reproduction of natural resources.

Non-tax revenues in the financing of local authorities and the impact of financial decentralization processes on them have been estimated. Their supporting role is explained by a narrow list of payers, irregularities in payment and heterogeneous methods of accrual. Diversification of non-tax sources of revenue requires an increase in the list and cost of services provided by budgetary institutions, an increase of the enterprise profitability, creation of a system for valuation of communal property and ensuring its rent at market prices.

It has been established that grants were a sufficiently effective method of replenishing local budgets, allowing for the removal of a fixed amount of funds from the higher-level budget to balance the lower-level budget in the case of excess expenditure over revenues. In contrast, different levels of government allocate commitments to finance delegated powers through subventions. At the same time, their undue influence undermines the financial autonomy of the territories, thereby losing some degree of independence to implement their own budgetary policies.

The trust funds of local self-government bodies have been studied, which were first introduced into the system of local finances as extra-budgetary resources, and today are a separate component of the revenues as part of the special fund of local budgets. Since then, a major problem of its operation has been the fact that the resources were being misused according to the preferences of local authorities due to the predominance of biased reasons and political lobbying. It is substantiated that the next stage of development should be the transformation into community funds of

economic development in the conditions of financial decentralization.

The study as shown that in world practice, local borrowings are used on the basis of the so-called „golden rule”, which provides for capital orientation of borrowed funds. Instead, borrowing resources and using them not for the intended purpose, but for current consumption in Ukraine, undermines the economic foundations of the state’s life. Prior to entering the capital market, developing a long-term territorial development strategy is needed to ensure coordination of all local financial institutions.

The study of local budget revenues of Ukraine and the influence of financial decentralization processes has shown that the local authorities lack the resources to overcome insolvency, which in the conditions of increasing debt load can lead to the bankruptcy of administrative and territorial units. It has been proposed to develop an anti-crisis policy at the local level, which should mitigate the consequences of local authorities entering the capital market in terms of taking loans from banks and issuing local loans.

The tax component of local budget revenues viewed through the prism of the tax administration subjects and its improvement have been considered. Given that the state fiscal service is broadly distrusted, it has been proposed to improve the technology of tax work, modernize its organizational structure and transfer into providing services. It has been proposed to transfer the tax collection responsibilities to local self-governments for the purpose of unloading the work of tax inspections, their interest in revenue mobilization and more efficient performance of their powers.

The study has shown that when the authorities provide administrative services, collect fines and compensation, collect fees for the use of communal property more than one specialized body is involved. It has been argued that in the context of financial decentralization, local executive authorities should be entrusted with generating these revenues and certain powers should be delegated to administrative service centres, thus ensuring their administration through consultative activities.

The dissertation has substantiated the necessity of implementation and the tax elements of the fees for the use of the biological resources of the forest fund, the

extraction of minerals intended for own use, for the occupation of the settlement territory, for the use of local symbols for commercial purposes, for the placement of outdoor advertising, for the organization of territories. An economic and mathematical model of managerial decision-making has been created to help select the appropriate elements from the list that would fit the criteria of self-sufficient taxation and could generate the revenues of local budgets.

The practical significance of the obtained results lies in the possibility of applying the provisions on the modernization of local budget revenues proposed in the dissertation to the activities of state authorities and local self-government, and thus developing the ways for improving financial support for territorial development.

Key words: local budgets; local budget revenues; financial support for the development of the territories; tax method of formation of local budget revenues; local tax system; own taxes and fees; non-tax tools of generating revenues to local budgets; intergovernmental transfers; local government trust funds; local borrowing.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Письменний В. В. Теоретико-методологічні аспекти формування доходів місцевих бюджетів: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 468 с. (27,2 д. а.).
2. Письменний В. В. Місьцеве оподаткування в умовах реформування податкової системи України: монографія. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр „Економічна думка”, 2011. 196 с. (9,53 д. а.).
3. Pysmennyi V. V. Formation of Tax Culture in Context of American and Ukrainian Experiences. Modern Tendencies of Fiscal Policy in European Economic Space: Monograph / A. Krysovatuу, O. Kyrylenko, O. Kneysler et al.; ed. by Doctor of Economics, Prof. Andriy Krysovatuу. Ternopil: TNEU, 2017. P. 305–313 (0,62 д. а.).
4. Письменний В. В., Кириленко О. П. Розвиток інституту місцевих податків і зборів. Розвиток бюджетного процесу в умовах економічних

перетворень: монографія / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина. Київ: Кондор-Видавництво, 2012. С. 217–226 (особистий внесок автора: виявлено проблеми порядку обчислення та механізму сплати місцевих податків і зборів, обґрунтовано шляхи їх вирішення в сучасних умовах) (0,47 д. а.).

5. Письменний В. В. Податок на нерухоме, майно відмінне від земельної ділянки. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. Т. 3 / кол. авторів [заг. редакція, передмова Ф. О. Ярошенка]. 2-ге вид., доп. та перероб. Київ: Міністерство фінансів України, ДННУ „Академія фінансового управління”, Національний університет ДПС України, 2011. С. 296–308 (0,76 д. а.).

6. Письменний В. В. Оподаткування надмірного багатства у контексті зниження величини соціальної нерівності в суспільстві. Фінансові важелі подолання бідності в Україні: монографія / за ред. О. П. Кириленко. Тернопіль: ТНЕУ, „Економічна думка”, 2010. С. 259–272 (0,8 д. а.).

7. Письменний В. В. Податок на нерухоме, майно відмінне від земельної ділянки. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. Т. 3 / Заг. редакція, передмова Ф. О. Ярошенка. Ірпінь: НУДПСУ, 2010. С. 322–337 (0,76 д. а.).

8. Письменний В. В. Підвищення ефективності місцевого оподаткування. Модернізація місцевих фінансів України в умовах економічних і соціальних трансформацій: монографія / за ред. О. П. Кириленко. Тернопіль: ТНЕУ, „Економічна думка”, 2008. С. 158–173 (0,92 д. а.).

9. Письменний В. В. Місцеві бюджети в умовах фінансової децентралізації. Формування ринкової економіки в Україні. 2018. Вип. 40. Ч. 2. С. 72–78 (0,63 д. а.).

10. Письменний В. В. Субвенції у формуванні доходів місцевих бюджетів України. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2018. Вип. 1 (87). С. 34–44 (0,88 д. а.).

11. Письменний В. В. Дотації у забезпеченні фінансового потенціалу територій. Світ фінансів. 2018. Вип. 1 (54). С. 70–81 (0,82 д. а.).

12. Письменный В. В. Особенности формирования налоговых доходов местных бюджетов: исторический аспект. Белорусский экономический журнал. 2018. № 1. С. 75–83 (0,88 д. а.).

13. Письменный В. В. Проблемы налогообложения чрезмерного богатства в постсоциалистических странах. Новая экономика. 2018. № 2. С. 143–149 (0,65 д. а.).

14. Письменный В. В. Историчний досвід організації самооподаткування на території сучасної української держави. Наукові записки Національного університету „Острозька академія”. Серія: Економіка. 2018. № 9 (37). С. 157–161 (0,57 д. а.).

15. Письменный В. В. Сучасні виклики організації самооподаткування в Україні. Збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету імені Г. С. Сковороди. 2018. Вип. 18. С. 62–72 (0,55 д. а.).

16. Письменный В. В. Особливості впровадження „власних” податків і зборів за ініціативи місцевої влади. Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. 2018. Т. 23. Вип. 3 (68). С. 164–167 (0,61 д. а.).

17. Письменный В. В. Адаптація підсистеми майнового оподаткування Польщі до практики України. Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Серія: Економічні науки. 2018. Вип. 55. С. 82–88 (0,62 д. а.).

18. Письменный В. В. Система місцевого оподаткування України: сучасний стан та шляхи реформування. Інноваційна економіка. 2017. № 5–6 (69). С. 41–45 (0,6 д. а.).

19. Письменный В. В. Міжбюджетні трансферти як інструмент фінансового вирівнювання територій. Економіка та держава. 2017. № 6. С. 24–30. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=3782&i=4> (0,86 д. а.).

20. Письменный В. В. Розвиток інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування в Україні. Формування ринкової економіки в Україні. 2017. Вип. 37. Ч. 2. С. 84–94 (0,71 д. а.).

21. Письменный В. В. Побудова фіскальної ідеології на основі духовних і моральних цінностей. Світ фінансів. 2016. Вип. 1. С. 173–182 (0,65 д. а.).

22.Письменний В. В. Планування надходжень податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2016. Вип. 2. С. 80–89 (0,75 д. а.).

23.Письменний В. В. Міжнародні програми фінансування проектів на засадах співфінансування з органами місцевого самоврядування. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики: збірн. наук. праць. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. С. 97–102 (0,38 д. а.).

24.Письменний В. В. Податок на прибуток підприємств: проблеми розподілу між різними рівнями бюджетної системи. Світ фінансів. 2015. Вип. 1. С. 23–33 (0,77 д. а.).

25.Письменний В. В. Забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні нерухомості. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2015. Вип. 3. С. 53–61 (0,59 д. а.).

26.Письменний В. В. Морально-етичні аспекти оподаткування у християнському віровченні. Наука молода. 2015. Вип. 23. С. 73–81 (0,8 д. а.).

27.Письменний В. В. Зарубіжний досвід та вітчизняні перспективи оподаткування косметичних операцій. Світ фінансів. 2014. Вип. 1. С. 205–212 (0,45 д. а.).

28.Письменний В. В., Палац Х. П. Сучасні виклики системи фінансового вирівнювання територій: досвід України і скандинавських країн. Вісник Запорізького національного університету. Серія: Економічні науки. 2014. № 3 (23). С. 112–122 (особистий внесок автора: вироблено науково-теоретичні та практичні підходи до пошуку ефективної системи фінансового вирівнювання територій на основі досвіду Данії, Норвегії та Швеції) (0,64 д. а.).

29.Письменний В. В. Перспективи повернення збору з власників собак до підсистеми місцевого оподаткування України. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія: Економічні науки. 2014. Вип. 26. С. 273–281 (0,6 д. а.).

30.Письменний В. В. Збір за місця для паркування транспортних засобів: недоліки механізму справляння та шляхи їх усунення. Вісник Львівської

державної фінансової академії. 2013. № 24. С. 59–66 (0,43 д. а.).

31. Письменний В. В. Проблеми реалізації принципів організації місцевих фінансів у вітчизняній практиці. Світ фінансів. 2013. Вип. 1. С. 87–94 (0,55 д. а.).

32. Письменний В. В. Неподаткові джерела формування доходів місцевих бюджетів України. Галицький економічний вісник. 2013. № 1 (40). С. 101–106 (0,52 д. а.).

33. Письменний В. В. Зміна механізму справляння збору за першу реєстрацію транспортного засобу: екологічний підхід. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія: Економічні науки. 2013. Вип. 24. С. 349–355 (0,51 д. а.).

34. Письменний В. В. „Дармоїдство” чи надмірне багатство: знаходження консенсусу в оподаткуванні. Наука молода. 2013. Вип. 20. С. 77–80 (0,42 д. а.).

35. Письменний В. В. Законодавчі колізії механізму оподаткування нерухомості в Україні. Світ фінансів. 2012. Вип. 1. С. 58–65 (0,51 д. а.).

36. Письменний В. В., Кириленко О. П. Імплементация в законодавство України процедури банкрутства адміністративно-територіальних одиниць. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики: зб. наук. праць. 2012. Вип. 1 (12). Ч. 1. С. 87–93 (особистий внесок автора: вивчено положення законодавства Румунії та Угорщини, які регламентують питання фінансової неспроможності та банкрутства адміністративно-територіальних одиниць) (0,18 д. а.).

37. Письменний В. В. Неплатоспроможність адміністративно-територіальних одиниць: причини виникнення і шляхи подолання. Наука молода. 2012. Вип. 17. С. 95–101 (0,46 д. а.).

38. Письменний В. В., Кириленко О. П., Малиняк Б. С. Зарубіжна практика надання інвестиційних субвенцій місцевим бюджетам і перспективи її запровадження в Україні. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2011. Вип. 4. С. 42–57 (особистий внесок автора: вивчено зарубіжних досвід щодо інвестиційних субвенцій місцевим бюджетам)

(0,4 д. а.).

39. Письменний В. В. Бюджетне кредитування економіки в умовах ринкових перетворень. Світ фінансів. 2011. Вип. 2. С. 151–158 (0,54 д. а.).

40. Письменний В. В. Податковий аспект зміцнення власної дохідної бази місцевих бюджетів України. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2010. Вип. 2. С. 61–70 (0,68 д. а.).

41. Письменний В. В. Стимулюючий характер оподаткування у контексті вітчизняного та зарубіжного досвіду. Світ фінансів. 2010. Вип. 3. С. 137–142 (0,43 д. а.).

42. Письменний В. В. Місцеві бюджети у фінансуванні соціально-культурного розвитку регіонів. Наука молода. 2010. Вип. 14. С. 123–128 (0,38 д. а.).

43. Письменний В. В. Концептуальні підходи до визначення сутності податку. Наука молода. 2009. Вип. 12. С. 158–163 (0,56 д. а.).

44. Письменний В. В. Податкова система України: сучасний стан і шляхи реформування. Світ фінансів. 2009. Вип. 4 (21). С. 54–59 (0,47 д. а.).

45. Письменний В. В., Бородіца Т. В. Виконання бюджету Тернопільської області: стан, проблеми та шляхи їх розв'язання. Галицький економічний вісник. 2009. № 1 (22). С. 140–144 (особистий внесок автора: проаналізовано сучасний стан і проблеми виконання бюджету Тернопільської області за доходами) (0,28 д. а.).

46. Письменний В. В. Перспективи впровадження в Україні прогресивної форми оподаткування доходів фізичних осіб. Вісник Львівської державної фінансової академії. Серія: Економічні науки. 2009. № 17. С. 40–48 (0,44 д. а.).

47. Письменний В. В. Перспективи впровадження в Україні податку на нерухомість. Теорія & практика ринків. 2009. № 2. С. 36–50 (1,39 д. а.).

48. Письменний В. В. Самооподаткування: історичний досвід та сучасні проблеми. Світ фінансів. 2008. Вип. 3 (16). С. 30–36 (0,52 д. а.).

Наукові праці апробаційного характеру:

49.Письменний В. В. Механізм надання дотацій і субвенцій місцевим бюджетам. Модернізація економіки: сучасні реалії, прогностні сценарії та перспективи розвитку: матер. I міжнар. наук.-практ. конф. (м. Херсон, 25–26 квіт. 2019 р.). Херсон: Вид-во ФОП Вишемирський В. С., 2019. С. 658–660 (0,15 д. а.).

50.Письменний В. В. Роль дотацій у забезпеченні дохідної спроможності місцевих бюджетів України. Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах інклюзії та прагматичної реабілітації соціуму: матер. III міжнар. наук.-практ. конф. (м. Кам'янець-Подільський, 19–20 квіт. 2019 р.). Кам'янець-Подільський: Подільський спеціальний навчально-реабілітаційний соціально-економічний коледж, 2019. С. 100–102 (0,16 д. а.).

51.Письменний В. В. Критерії впровадження „власних” податків і зборів. Четверті Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія: збірник наук. праць / за ред. д.е.н., проф. О. П. Кириленко (м. Тернопіль, 27 лист. 2018 р.). Тернопіль: Вектор, 2018. С. 67–71 (0,22 д. а.).

52.Письменний В. В. Фінансування комунальних закладів охорони здоров'я у формі благодійних внесків: система потребує змін. Актуальні питання фінансової теорії та практики: збірн. матер. заоч.-дистанц. наук. конф. студ. і молод. вчених (м. Тернопіль, 24–26 січ. 2017 р.). Тернопіль: Вектор, 2017. С. 131–134 (0,1 д. а.).

53.Письменний В. В., Ковилова О. Й. Особливості механізму справляння єдиного податку та його вплив на формування доходів бюджетів Тернопільської обл. Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків: збірн. тез. доп. Третьої Всеукр. Інт.-конф. (м. Тернопіль, 10 квіт. 2017 р.). Тернопіль: Вектор, 2017. С. 178–183 (особистий внесок автора: вивчено особливості порядку обчислення та механізму сплати єдиного податку в умовах реформування податкової системи України) (0,2 д. а.).

54.Письменний В. В. Імперативні правила інституту цільових фондів

органів місцевого самоврядування. Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах інклюзії та прагматичної реабілітації соціуму: матер. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Кам'янець-Подільський, 24–25 квіт. 2017 р.). Кам'янець-Подільський: Аксіома, 2017. С. 54–56 (0,13 д. а.).

55. Письменний В. В. Оподаткування незаслуженого приросту вартості та спеціальне оподаткування в історичній ретроспективі. Треті наукові читання пам'яті С. І. Юрія: збірник наук. праць / за ред. д.е.н., проф. О. П. Кириленко (м. Тернопіль, 28 лист. 2017 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2017. С. 92–96 (0,21 д. а.).

56. Письменний В. В. Розрахунок планових показників доходів місцевих бюджетів: проблеми методології та практики. Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків: збірн. тез. доп. Другої Всеукр. Інт.-конф. (м. Тернопіль, 11 квіт. 2016 р.). Тернопіль: Вектор, 2016. С. 90–93 (0,17 д. а.).

57. Письменний В. В. Особливості вітчизняної практики планування неподаткових надходжень місцевих бюджетів. Фінансова політика у системі соціально-економічного розвитку України: тези доп. всеукр. наук.-практ. конф. / відп. за вип. І. Я. Чугунов (м. Київ, 13–14 квіт. 2016 р.). Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. С. 89–91 (0,11 д. а.).

58. Письменний В. В. Проблеми формування ресурсної бази цільових фондів органів місцевого самоврядування. Актуальні проблеми економічного розвитку України в умовах інтеграції: досягнення та проблеми: Всеукр. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Харків, 19–22 жовт. 2016 р.). Харків, 2016. С. 312–315. URL: <http://ekon.uipa.edu.ua/wp-content/uploads/2016/10/СБОРНИК-456.pdf> (0,14 д. а.).

59. Письменний В. В. Питання загальності оподаткування в християнській догматиці. Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків: збірн. тез. доп. Першої Інт.-конф. проф.-викл. складу каф. фін. ТНЕУ (м. Тернопіль, 14 квіт. 2015 р.). Тернопіль: Вектор, 2015. С. 90–92 (0,12 д. а.).

60.Письменний В. В. Вплив християнської моралі на етику оподаткування. Україна у геоекономічному просторі: глобальні виклики, сучасні тренди розвитку та соціокультурні трансформації: матер. III Всеукр. наук. Інт.-конф., (м. Тернопіль, 15 трав. 2015 р.). Тернопіль: Вектор, 2015. С. 160–162 (0,14 д. а.).

61.Письменний В. В. Соціальні виклики оподаткування нерухомості. Бюджетно-податкова політика та регіональний розвиток України: матер. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 22 трав. 2015 р.). Ірпінь: Видавн. НУДПСУ, 2015. С. 390–393 (0,16 д. а.).

62.Письменний В. В. Зміна механізму справляння податку на доходи фізичних осіб: сучасні виклики в умовах нової податкової реформи. Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові тенденції: збірн. тез доп. II Всеукр.наук.-практ. Інт.-конф. студ. та молод. вчених (м. Ів.-Франківськ, 15 трав. 2015 р.). Ів.-Франківськ: Видавець Віктор Дяків, 2015. С. 223–225 (0,14 д. а.).

63.Письменний В. В. Сучасні виклики в системі розподілу податку на прибуток підприємств між різними рівнями бюджетної системи України. Проблеми економіки, менеджменту та сільської кооперації: збірн. тез доп. міжнар. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Львів, 12–13 трав. 2015 р.). Львів, 2015. С. 111–113 (0,18 д. а.).

64.Письменний В. В. Нові можливості органів місцевого самоврядування у формуванні бюджетних доходів. Розвиток регіонів та громад в умовах адміністративно-територіальної реформи: перспективи та загрози: міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, смт Вишнівець, 20–21 жовт. 2015 р.). Тернопіль: Вид-во „Крок”, 2015. С. 234–237 (0,19 д. а.).

65.Письменний В. В. Участь громадськості у бюджетному процесі на місцевому рівні. Перші наукові читання пам’яті С. І. Юрія: збірник наук. праць / за ред. д.е.н., проф. О. П. Кириленко (м. Тернопіль, 26 лист. 2015 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2015. С. 144–148 (0,2 д. а.).

66.Письменний В. В. Податок на „дармоїдів”: перспективи впровадження

на сучасному цивілізаційному етапі. Фінансово-економічний розвиток України в умовах глобалізаційно-інтеграційних процесів: матер. III всеукр. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Львів, 28 лют. 2014 р.). Львів: ЛКА, 2014. С. 242–245 (0,18 д. а.).

67. Письменний В. В. Податок на красу – останній тренд в оподаткуванні громадян. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації: зб. тез доповідей Одинадцятої Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 13–14 бер. 2014 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2014. С. 116–118 (0,15 д. а.).

68. Письменний В. В. Проблеми розвитку місцевої фінансової політики в Україні. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Десятої Ювілейної міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 21–23 лют. 2013 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2013. С. 137–138 (0,14 д. а.).

69. Письменний В. В. Розвиток права податкової ініціативи на сучасному етапі демократичних перетворень. Перспективні напрями української науки: Зб. стат. учасн. XIX всеукр. наук.-практ. конф. „Інноваційний потенціал української науки XXI сторіччя” (м. Запоріжжя, 26 лют. – 6 бер. 2013 р.). Т. 3. Соціально-економічні науки. Запоріжжя: Вид-во ПГА, 2013. С. 16–17 (0,14 д. а.).

70. Письменний В. В. Правові аспекти фінансування бюджетних установ і закладів у формі благодійних внесків. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ: матер. Загальноунівер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 10 квіт. 2013 р.). Тернопіль: Вектор, 2013. С. 89–92 (0,25 д. а.).

71. Письменний В. В. Екологізація збору за першу реєстрацію транспортного засобу. Влада і бізнес: актуальні проблеми партнерства: П'яті регіональні та муніципальні читання (сmt Форос, 17–18 жовт. 2013 р.). Тернопіль: В-во „Крок”, 2013. С. 215–217 (0,15 д. а.).

72. Письменний В. В. Забезпечення прозорості, відкритості та доступності бюджету: досвід Румунії. Методологічні проблеми фінансової теорії та

практики в умовах проведення системних реформ: матер. Загальноунівер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 11 квіт. 2012 р.). Ч. 1. Тернопіль: Видавн. центр „Вектор”, 2012. С. 93–96 (0,19 д. а.).

73. Письменний В. В. Двоєдинство проблеми сплати податків: громадянський обов’язок чи суспільна необхідність? Перспективи розвитку фінансової системи України: матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 19–20 квіт. 2012 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2012. С. 345–347 (0,13 д. а.).

74. Письменний В. В. Пріоритети місцевої бюджетної політики у фінансуванні соціально-культурного розвитку демократичної держави. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Восьмої міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 24–25 лют. 2011 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2011. С. 155–157 (0,15 д. а.).

75. Письменний В. В. Перспективи оподаткування надмірного багатства. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ: матер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 14 квіт. 2011 р.). Тернопіль: Видавничий центр „Вектор”, 2011. С. 54–60 (0,33 д. а.).

76. Письменний В. В. Зміна акцентів податкової політики в Україні на сучасному етапі державотворення. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Сьомої міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 25–26 лют. 2010 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2010. С. 174–176 (0,13 д. а.).

77. Письменний В. В. Обґрунтування стимулюючої функції податків у державі з демократичними традиціями врядування. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах економічної нестабільності: матер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 14 квіт. 2010 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2010. С. 133–137 (0,23 д. а.).

78. Письменний В. В. Суспільні пріоритети бюджетної політики в Україні.

Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Шостої міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 26–27 лют. 2009 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2009. С. 162–164 (0,14 д. а.).

79. Письменний В. В. Реформування податкової системи України на сучасному етапі державотворення. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах світової економічної кризи: матеріали наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 15 квіт. 2009 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2009. С. 108–111 (0,14 д. а.).

80. Письменний В. В. Адаптація зарубіжного досвіду оподаткування нерухомості у вітчизняну практику. Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки: матеріали ІІІ міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 28–29 трав. 2009 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2009. С. 87–89 (0,15 д. а.).

81. Письменний В. В. Стратегічні орієнтири реформи місцевого оподаткування в Україні. Актуальні проблеми фінансової системи України: зб. тез доп. та вист. VI всеукр. наук.-практ. конф. молодих вчених, аспірантів і студентів (м. Черкаси, 24 квіт. 2009 р.). Т. 1. Черкаси: ЧДТУ, 2009. С. 192–194 (0,15 д. а.).

82. Письменний В. В. Фінансове забезпечення місцевого самоврядування в Україні: стан і шляхи поліпшення. Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в постстабілізаційний період: матеріали наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 16 квіт. 2008 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2008. С. 107–110 (0,18 д. а.).

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ДОМІНАНТИ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ	19
1.1. Теоретична концептуалізація доходів місцевих бюджетів	19
1.2. Розвиток організаційно-правового забезпечення формування доходів місцевих бюджетів України	40
1.3. Наукові засади парадигми формування доходів самодостатніх місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації	61
Висновки до розділу 1	80
РОЗДІЛ 2. МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТІВ ЯК ФІНАНСОВОЇ БАЗИ МІСЦЕВОЇ ВЛАДИ	83
2.1. Методологічний інструментарій пізнання сутності доходів місцевих бюджетів	83
2.2. Побудова фіскальної ідеології на основі соціокультурних цінностей	102
2.3. Базові принципи формування доходів місцевих бюджетів у механізмі фінансового забезпечення розвитку територій	124
Висновки до розділу 2	143
РОЗДІЛ 3. ПОДАТКОВИЙ МЕТОД ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ	146
3.1. Науково-методичні підходи до планування та організації надходження податку на доходи фізичних осіб	146
3.2. Податок на прибуток підприємств: оцінювання можливостей розподілу між різними ланками бюджетної системи	166
3.3. Аналіз практики формування доходів місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів	183
3.4. Платежі за спеціальне використання природних ресурсів у формуванні доходів місцевих бюджетів	209

Висновки до розділу 3	222
РОЗДІЛ 4. НЕПОДАТКОВІ ІНСТРУМЕНТИ У РЕАЛІЗАЦІЇ ЗАВДАНЬ НАПОВНЕННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ.....	225
4.1. Аналіз неподаткових джерел доходів місцевих бюджетів	225
4.2. Міжбюджетні трансферти як інструмент фінансового вирівнювання територій	239
4.3. Оцінювання можливостей формування ресурсної бази цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування.....	266
4.4. Пріоритети розвитку інституту місцевих запозичень у забезпеченні економічного зростання територій.....	283
Висновки до розділу 4	299
РОЗДІЛ 5. МОДЕРНІЗАЦІЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ У МЕХАНІЗМІ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ ТЕРИТОРІЙ .	302
5.1. Вдосконалення організаційних засад формування доходів до місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації	302
5.2. Перспективи зміцнення податкової складової доходів місцевих бюджетів України.....	318
5.3. Моделювання дохідної бази місцевих бюджетів у частині власних податків і зборів, запроваджених за ініціативи органів місцевого самоврядування	349
Висновки до розділу 5	375
ВИСНОВКИ.....	379
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	386
ДОДАТКИ.....	432

ПЕРЕЛІК СКОРОЧЕНЬ

АР Крим – Автономна Республіка Крим;

ВВП – валовий внутрішній продукт;

ДФС України – Державна фіскальна служба України;

ЄС – Європейський Союз;

ЖКГ – житлово-комунальне господарство;

МЗП – мінімальна заробітна плата;

НМДГ – неоподатковуваний мінімум доходів громадян;

ОМС – органи місцевого самоврядування;

ОТГ – об'єднані територіальні громади;

ПДВ – податок на додану вартість;

СРСР – Союз Радянських Соціалістичних Республік;

УРСР – Українська Радянська Соціалістична Республіка.

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах фінансової децентралізації проблеми наповнення місцевих бюджетів мають вагому теоретичну і практичну значущість, що зумовлено структурним різноманіттям доходів, методами їх формування та призначенням. За допомогою доходів фінансуються видатки і створюються умови для виконання повноважень місцевими державними адміністраціями й органами місцевого самоврядування. Диверсифікація їх джерел покликана сприяти зміцненню матеріальної та фінансової основи цих органів, але через переважання фінансової підтримки з державного бюджету дивергенцію викликають наслідки бюджетної, податкової й адміністративно-територіальної реформ в Україні.

За останній час не вдалося зменшити перманентний вплив міжбюджетних трансфертів, який призводить до обмеження бюджетної самодостатності та деформації фінансового вирівнювання територій. До не менш важливих питань належать зменшення бюджетоутворювальної ролі податку на доходи фізичних осіб, неефективність розподілу податку на прибуток підприємств між ланками бюджетної системи, недостатня фіскальна спроможність місцевого оподаткування, великий диспаритет між податковими та неподатковими надходженнями, мала залученість позикових інструментів тощо. Тому важливим науковим завданням є переосмислення існуючих і розробка нових концептуальних підходів до модернізації дохідної бази місцевих бюджетів.

Серед зарубіжних учених-економістів теоретичне підґрунтя дослідження проблематики формування доходів місцевих бюджетів заклали В. П. Безобразов, Ш. Бланкарт, А. Й. Буковецький, Р. Бьорд, Дж. Б'юкенен, Ю. А. Гагемейстер, П. П. Гензель, А. О. Ісаєв, Й. М. Кулішер, В. О. Лебедев, М. Л. Леонт'єв, Р. Масгрейв, Ю. Немец, І. Х. Озеров, Є. Г. Осокін, У. Оутс, М. О. Сірінов, В. М. Твердохлебов, Т. Тер-Мінасян, Ч. Тібу, Д. А. Толстой, В. Л. Ходський, Х. Ціммерман, А. Шах, І. І. Янжул, які акцентували на низькому рівні наповненості місцевих бюджетів, невідповідності між їх

доходами та видатками, недосконалості розподілу міжбюджетних трансфертів тощо.

У зазначеному контексті вагомими є праці й українських учених – В. Л. Андрущенка, З. С. Варналія, О. Д. Василика, В. Г. Дем'янишина, О. М. Десятнюк, Ю. Б. Іванова, М. І. Карліна, О. П. Кириленко, Т. О. Кізими, В. І. Кравченка, А. І. Крисоватого, М. І. Крупки, Л. В. Лисяк, І. О. Луніної, І. О. Лютого, В. Д. Макогон, В. М. Мельника, В. М. Опаріна, Ю. В. Пасічника, О. Д. Рожка, Л. П. Сідельникової, Л. Л. Тарангул, О. І. Тулай, В. М. Федосова, С. І. Юрія та інших, в яких наукові підходи до модернізації бюджетних доходів у механізмі фінансового забезпечення розвитку територій розглядалися крізь призму бюджетних і податкових реформ, змін в адміністративно-територіальному устрої України.

Не применшуючи фундаментальну цінність праць згаданих науковців, як і їхній вагомий внесок у розвиток фінансової науки, доречно констатувати, що в умовах фінансової децентралізації потребують поглиблення науково-методичні підходи до формування доходів місцевих бюджетів, обґрунтування перспектив використання податкового методу формування ресурсної бази місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування, оцінювання можливостей неподаткових інструментів у реалізації завдань наповнення місцевих бюджетів тощо. Це зумовило вибір теми дослідження, підтверджує її актуальність, теоретичну та практичну значущість.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційну роботу виконано відповідно до науково-дослідних напрямів Тернопільського національного економічного університету за такими темами: „Формування фінансового механізму сталого розвитку України” (державний реєстраційний номер 0110U008613), у межах якої виявлено проблеми місцевого оподаткування та запропоновано заходи щодо їх усунення; „Удосконалення управління фінансами територіальних громад в умовах бюджетної децентралізації” (державний реєстраційний номер 0118U003168), у межах якої обґрунтовано можливості органів місцевого самоврядування у формуванні

бюджетних доходів в умовах бюджетної децентралізації; „Формування та реалізація фінансової політики сталого розвитку України” (державний реєстраційний номер 0116U002629), у межах якої досліджено податковий і неподатковий методи формування доходів місцевих бюджетів у забезпеченні фінансового потенціалу територій; „Побудова моделі „розумної” громади на засадах екологістики” (державний реєстраційний номер 0118U002268), у межах якої розроблено науково-методичні підходи до застосування фіскальних інструментів в екологічній політиці.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертації є поглиблення теоретико-методологічних положень, розвиток науково-методичних підходів й обґрунтування прикладних засад формування доходів місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації. Реалізація поставленої мети дослідження зумовила необхідність вирішення таких завдань:

– з’ясувати економічну природу доходів місцевих бюджетів крізь призму фінансової думки минулого та сучасності, поглибити поняттєвий апарат для обґрунтування наукових підходів до модернізації бюджетних доходів у механізмі фінансового забезпечення розвитку територій;

– ідентифікувати проблеми організаційно-правового характеру щодо формування доходів місцевих бюджетів, які визначають складність фінансового забезпечення виконання повноважень місцевими державними адміністраціями й органами місцевого самоврядування та запропонувати заходи щодо їх вирішення;

– здійснити комплексний підхід до побудови парадигми формування доходів самодостатніх місцевих бюджетів, виявити зв’язок із фінансовою самостійністю, узагальнити й обґрунтувати складові бюджетних доходів, які відповідають засадам фінансової децентралізації;

– розвинути методологічні засади дослідження доходів бюджетів як фінансової бази місцевої влади з використанням історичного, діалектичного, інституціонального та системного підходів і методів загальнонаукової методології;

– розкрити особливості фіскальної ідеології на основі соціокультурних цінностей, розвинути концептуальний підхід до формування моделі відносин між державою та суспільством, яка базується на позитивно-емоційному ставленні до сплати податків і наповнення місцевих бюджетів;

– обґрунтувати принципи формування доходів місцевих бюджетів для виявлення закономірностей і суперечностей фінансового забезпечення виконання повноважень місцевими державними адміністраціями й органами місцевого самоврядування;

– встановити особливості планування й організації надходження податку на доходи фізичних осіб, охарактеризувати загальні та спеціальні чинники, які впливають на дивергенцію між очікуваними і фактичними значеннями його спрямування до місцевих бюджетів;

– виявити деформації розподілу податку на прибуток підприємств між ланками бюджетної системи в умовах фінансової децентралізації та запропонувати заходи щодо їх усунення для забезпечення можливостей регульовального впливу й заохочення розвитку економіки;

– проаналізувати практичні аспекти формування доходів місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів, обґрунтувати надання представницьким органам місцевого самоврядування компетенції самостійно запроваджувати власні податки та збори;

– провести моніторинг і визначити роль платежів за спеціальне використання природних ресурсів у забезпеченні еколого-економічного розвитку територій, запропонувати їх вдосконалення, що поєднувало б виконання фіскальної, контролюючої, регулюючої, стимулюючої й екологічної функцій податків;

– здійснити аналіз неподаткових надходжень місцевих бюджетів, виявити можливості розширення цієї складової доходів для зростання нефіскального потенціалу адміністративно-територіальних одиниць, що має стати основою парадигми бюджетної самодостатності;

– продіагностувати стан надання міжбюджетних трансфертів,

обґрунтувати наукові підходи до зниження їх ролі у фінансовому забезпеченні виконання повноважень органами місцевого самоврядування;

– оцінити прагматизм функціонування інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування та обґрунтувати необхідність його трансформації у фонди економічного розвитку громад, формування яких врахувало б природнокліматичні, географічні, соціально-демографічні, економічні й інші чинники;

– охарактеризувати сучасні реалії та виявити перспективи розвитку місцевих запозичень для забезпечення економічного зростання й недопущення неплатоспроможності адміністративно-територіальних одиниць, що актуально в умовах фінансової децентралізації;

– визначити проблеми формування доходів місцевих бюджетів, обґрунтувати модель діяльності органів влади, яка передбачає удосконалення технології адміністрування податкових і неподаткових надходжень, оновлення їх організаційної структури;

– модернізувати податкову складову зміцнення доходів місцевих бюджетів, розробити критерії запровадження власних податків і зборів за ініціативи представницьких органів місцевого самоврядування та модель прийняття рішення стосовно вибору для їх запровадження.

Об'єктом дослідження є доходи місцевих бюджетів.

Предмет дослідження – теоретичні, методологічні та практичні засади формування доходів місцевих бюджетів.

Методологія та методи дослідження. Методологія дослідження базується на історичному, діалектичному, системному, інституціональному й інших підходах, згідно з якими місцеві фінанси та доходи місцевих бюджетів розглядаються в нерозривному зв'язку і причинно-наслідковій зумовленості. У процесі дослідження використано загальнонаукові методи, зокрема: теоретичного узагальнення, наукової абстракції й аналогій – для формування поняттєвого апарату дисертації; аксіоматичний, історичний і логічний – при дослідженні взаємозв'язку та взаємозалежності різних складових доходів

місцевих бюджетів у механізмі фінансового забезпечення розвитку територій; екстраполяції, аналізу та синтезу – у процесі вивчення прагматики наповнення місцевих бюджетів за рахунок податкових і неподаткових надходжень, обґрунтування впливу міжбюджетних трансфертів на фінансове вирівнювання територій; дедукції та гіпотетичний метод – під час виявлення причинно-наслідкових зв'язків, які впливають на спрямування доходів до місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації; моделювання – з метою прийняття рішення стосовно вибору для запровадження представницькими органами місцевого самоврядування власних податків і зборів.

Інформаційно-фактологічною базою дослідження є Конституція України, закони, рішення місцевих рад, інші нормативно-правові акти України й зарубіжних держав; звітні та статистичні дані Міністерства фінансів України, Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України, Державної казначейської служби України, Державної фіскальної служби України, Рахункової палати України, Державної служби статистики України, органів місцевого самоврядування; аналітичні огляди Міжнародного валютного фонду, Світового банку, Організації економічного співробітництва та розвитку, інших міжнародних фінансових організацій; звіти науково-дослідних центрів та установ, рекомендації експертів, монографії, статті й інші праці вітчизняних і зарубіжних авторів із проблематики дослідження.

Наукова новизна одержаних результатів. Найбільш вагомими результатами, які визначають наукову новизну дослідження, полягають у тому, що:

вперше:

– запропоновано комплексний підхід до формування доходів самодостатніх місцевих бюджетів, що передбачає надання права представницьким органам місцевого самоврядування запроваджувати власні податки та збори, зменшення трансфертної залежності місцевих бюджетів й удосконалення організаційно-методичних засад формування бюджетних доходів. В умовах фінансової децентралізації практичне втілення

запропонованого підходу дасть змогу сформувати достатню, стабільну та диверсифіковану ресурсну базу, усунути невідповідність між обсягами фінансових ресурсів органів влади для виконання покладених на них функцій і завдань;

– обґрунтовано елементи оподаткування власних податків і зборів на основі економіко-математичної моделі прийняття управлінських рішень стосовно вибору для їх запровадження представницькими органами місцевого самоврядування. Її універсальність полягає в можливості використання в діяльності цих органів для передбачення економічних ризиків запровадження власних податків і зборів, розрахунку обсягу залучених за їх рахунок фінансових ресурсів й обґрунтування наслідків для функціонування адміністративно-територіальних одиниць у довготривалій перспективі;

– розроблено теоретичний підхід до трансформації інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування у фонди економічного розвитку громад, що передбачає розширення джерел за рахунок спрямування частини надходження податку на прибуток підприємств й інших нефіскальних інструментів і зміну форми їх функціонування. Такий підхід дасть змогу залучити диверсифіковані фінансові ресурси й у повному обсязі забезпечити їх цільове використання на еколого-економічний розвиток територій;

удосконалено:

– науково-методичний підхід до прогностичного розрахунку надходжень податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів, що враховує економічні девіації у бюджетному плануванні. Крім показників, передбачених чинною методикою його прогнозування, у запропонованому підході алгоритм розрахунку доповнений показниками порушення трудового законодавства в частині виплати заробітної плати та прихованої зайнятості населення, що непрямо призводить до відхилень між очікуваними і фактичними значеннями надходження цього податку. Його застосування місцевими фінансовими органами дасть змогу об'єктивно й точно сформувати дохідну базу місцевих бюджетів;

– критерії запровадження власних податків і зборів, а саме: вузькість й унікальність бази оподаткування; оподаткування об'єктів, прив'язаних до певної місцевості; забезпечення незначного розходження податкового навантаження на різних територіях; оптимізація витрат на податкове адміністрування. На відміну від існуючих підходів, застосовуваних у місцевому оподаткуванні при запровадженні необов'язкових місцевих податків і зборів, власні податки та збори мають запроваджуватися самостійно за ініціативи представницьких органів місцевого самоврядування; ці ж органи визначають їх елементи оподаткування та здійснюють податкове адміністрування;

– концептуальні засади щодо зміни форми наповнення місцевих бюджетів за рахунок часткового перенесення податкового навантаження на податки, пов'язані з використанням природних ресурсів. Цьому має сприяти надання компетенції представницьким органам місцевого самоврядування запроваджувати платежі за користування надрами для видобування корисних копалин, спеціальне використання води та лісових ресурсів, витратити їх на охорону навколишнього природного середовища і відтворення природних ресурсів. На відміну від чинної практики справляння рентних платежів, такий підхід забезпечить приведення доходів місцевих бюджетів у відповідність до еколого-економічного розвитку і створить умови для ефективного оподаткування використання природних ресурсів;

– організаційно-методичні засади формування доходів місцевих бюджетів у частині децентралізації процесу адміністрування податкових і неподаткових надходжень через забезпечення повного циклу організації бюджетних відносин на місцевому рівні від їх запровадження до витрачання, що дасть змогу підвищити рівень фінансової незалежності органів місцевого самоврядування. Обґрунтовано, що, на відміну від чинної практики, функціонування в складі органів місцевого самоврядування підрозділів з адміністрування податкових і неподаткових надходжень сприятиме розвантаженню діяльності центральних органів виконавчої влади та зменшить їх вплив на формування доходів місцевих бюджетів;

– науково-методичний підхід до модернізації неподаткових інструментів у контексті реалізації завдань наповнення місцевих бюджетів, який передбачає диверсифікацію джерел і підвищення їх фіскальної ролі. Запропонований підхід, на відміну від існуючих, дає змогу поліпшити співвідношення між податковою та неподатковою складовими доходів місцевих бюджетів, підвищити ефективність неподаткових надходжень, що актуально в умовах розширення повноважень органів місцевого самоврядування і зміцнення їх фінансової спроможності;

набули подальшого розвитку:

– підходи до формування податкових відносин між державою і платниками податків на основі соціокультурних цінностей, що характеризують ставлення суспільства до дотримання бюджетного та податкового законодавства й процесу наповнення місцевих бюджетів у частині сплати податків. У поєднанні економічних, філософських, морально-етичних та інших підходів визначено й обґрунтовано зв'язок між чеснотами сумління, свідомості та обов'язку сплачувати податки, що сприятиме розвитку фіскальної ідеології на основі позитивно-емоційного ставлення до процесу оподаткування;

– концептуальні підходи до систематизації й обґрунтування принципів формування доходів місцевих бюджетів, базовані на зміцненні фінансової спроможності органів місцевого самоврядування. Практичне втілення принципів фінансової децентралізації, фінансової деконцентрації та еквівалентності між податковим тягарем і корисністю суспільних благ забезпечить відповідність між доходами місцевих бюджетів і потребами цих органів на фінансування видатків, обмежить залежність від фінансової підтримки з державного бюджету, зменшить вплив від політичних рішень, прийнятих на загальнодержавному рівні, створить умови для збільшення власної ресурсної бази;

– науково-методичний підхід до розподілу надходжень податку на прибуток підприємств між бюджетами різних рівнів і фондами економічного розвитку громад. Обґрунтовано втрати доходів державного бюджету у зв'язку

зі зміною нормативів його зарахування, запропоновано заходи щодо зменшення впливу пов'язаних із цим наслідків, визначено позитивні аспекти спрямування надходжень цього податку до місцевих бюджетів і фондів економічного розвитку громад. На відміну від існуючого підходу до розподілу надходжень податку на прибуток підприємств між державним і місцевими бюджетами, це забезпечить практичне втілення засад фінансової децентралізації та підвищить його роль у фінансовому забезпеченні еколого-економічного розвитку територій;

– наукові підходи до зменшення трансфертної залежності місцевих бюджетів за рахунок зміни нормативів розподілу надходжень загальнодержавних податків, підвищення фіскальної ролі місцевих податків і зборів, диверсифікації джерел неподаткових доходів та збільшення їх обсягу. Разом зі встановленням балансу між дотаціями та субвенціями в доходах місцевих бюджетів, запропоновані підходи спрямовані на зниження рівня централізації фінансових ресурсів, підвищення фінансової самостійності, компетенції та відповідальності органів місцевого самоврядування;

– концептуальні підходи до обґрунтування наповнення місцевих бюджетів на засадах еквівалентності, податкоспроможності й екологістики. В умовах формування організаційно-економічних засад розвитку адміністративно-територіальних одиниць це дасть змогу використати їх податковий потенціал і забезпечити відповідність податкової складової доходів місцевих бюджетів принципам економічної ефективності, соціальної справедливості, адміністративної простоти, стабільності та гнучкості оподаткування.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблені в дисертації теоретичні положення та методологічні підходи до модернізації доходів місцевих бюджетів можуть бути використані органами державної влади та місцевого самоврядування на різних етапах управління фінансовими ресурсами. Рекомендації стосовно вдосконалення методики прогнозування надходжень податку на доходи фізичних осіб, яку застосовують фахівці Міністерства

фінансів України, дали змогу забезпечити кращу відповідність між плановими та фактичними значеннями цього податку (довідка № 02180-17/246 від 07.02.2019 р.); пропозиції щодо вдосконалення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) у частині правильності визначення та розподілу, своєчасності й повноти перерахування трансфертів між державним бюджетом і місцевими бюджетами використовує у практичній діяльності територіальне управління Рахункової палати по Львівській, Волинській, Рівненській, Тернопільській, Івано-Франківській та Закарпатській областях (довідка № 22-19/130 від 29.05.2018 р.); рекомендації стосовно складу доходів місцевих бюджетів і визначення можливостей місцевої влади в їх формуванні застосовує у розробці проектів рішень міських, селищних і сільських рад про відповідні бюджети Асоціація міст України (довідка № 3-126 від 16.10.2018 р.); рекомендації стосовно оцінки фінансового забезпечення реалізації Стратегії розвитку Івано-Франківської області на період до 2020 р. використовує у практичній діяльності Івано-Франківська обласна державна адміністрація (довідка № 415/0/2-19/01-116 від 24.04.2019 р.); пропозиції щодо вдосконалення організації надходження неподаткових джерел доходів бюджетів Тернопільської області використовує Департамент фінансів Тернопільської обласної державної адміністрації (довідка № 4.2-33/300 від 18.02.2019 р.); аналітичні розрахунки критеріїв еластичності та динамічності надходження податку на доходи фізичних осіб, податку на прибуток підприємств і платежів за спеціальне використання природних ресурсів використовує у плануванні доходів місцевих бюджетів Вінницької області Департамент фінансів Вінницької обласної державної адміністрації (довідка № 09-23/147 від 24.01.2019 р.); пропозиції щодо підвищення збалансованості місцевих бюджетів покладені в основу аналітичних записок про виконання бюджету Тернопільської області, виконаних громадською організацією „Експертно-аналітична група „Акцент”” (довідка № 7 від 20.12.2017 р.); аналіз впливу змін нормативів розподілу податку на доходи фізичних осіб між бюджетами різних рівнів на фінансове забезпечення органів місцевого самоврядування дав змогу

вдосконалити організацію планування і забезпечити реалістичні показники надходження цього податку до бюджету Васильковецької об'єднаної територіальної громади (довідка № 107 від 21.02.2019 р.). Результати дослідження використані в навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету під час викладання дисциплін „Фінанси”, „Бюджетна система”, „Бюджетний менеджмент”, „Місцеві фінанси”, „Планування та управління фінансовими ресурсами територіальної громади”, у процесі підготовки підручників і навчальних посібників (довідка № 126-40/989 від 05.06.2019 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є одноосібно виконаною науковою роботою, у якій викладено авторський підхід до формування теоретичних, методологічних і прикладних засад формування доходів місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації. Внесок автора в колективно опубліковані праці конкретизовано у списку публікацій. Теоретичні узагальнення, висновки та пропозиції, які виносяться на захист, отримані автором самостійно.

Апробація результатів дисертації. Основні теоретичні узагальнення, наукові розробки й аналітичні результати дослідження доповідалися на науково-практичних конференціях: „Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в постстабілізаційний період” (м. Тернопіль, 2008 р.); „Актуальні проблеми фінансової системи України” (м. Черкаси, 2009 р.); „Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки” (м. Тернопіль, 2009 р.); „Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах світової економічної кризи” (м. Тернопіль, 2009 р.); „Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації” (м. Тернопіль, 2009 р., 2010 р., 2011 р., 2013 р.); „Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах економічної нестабільності” (м. Тернопіль, 2010 р.); „Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ” (м. Тернопіль, 2011 р., 2013 р.); „Перспективи розвитку

фінансової системи України” (м. Тернопіль, 2012 р.); „Влада і бізнес: актуальні проблеми партнерства” (сміт Форос, 2013 р.); „Україна у геоекономічному просторі: глобальні виклики, сучасні тренди розвитку та соціокультурні трансформації” (м. Тернопіль, 2015 р.); „Інноваційний потенціал української науки XXI сторіччя” (м. Запоріжжя, 2013 р.); „Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації” (м. Тернопіль, 2014 р.); „Фінансово-економічний розвиток України в умовах глобалізаційно-інтеграційних процесів” (м. Львів, 2014 р.); „Наукові читання пам’яті С. І. Юрія” (м. Тернопіль, 2015 р., 2017 р., 2018 р.); „Розвиток регіонів та громад в умовах адміністративно-територіальної реформи: перспективи та загрози” (м. Тернопіль, смт Вишнівець, 2015 р.); „Проблеми економіки, менеджменту та сільської кооперації” (м. Львів, 2015 р.); „Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові тенденції” (м. Івано-Франківськ, 2015 р.); „Бюджетно-податкова політика та регіональний розвиток України” (м. Ірпінь, 2015 р.); „Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків” (м. Тернопіль, 2015 р., 2016 р., 2017 р.); „Актуальні проблеми економічного розвитку України в умовах інтеграції: досягнення та проблеми” (м. Харків, 2016 р.); „Фінансова політика у системі соціально-економічного розвитку України” (м. Київ, 2016 р.); „Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах інклюзії та прагматичної реабілітації соціуму” (м. Кам’янець-Подільський, 2017 р., 2019 р.); „Актуальні питання фінансової теорії та практики” (м. Тернопіль, 2017 р.); „Модернізація економіки: сучасні реалії, прогнозні сценарії та перспективи розвитку” (м. Херсон, 2019 р.).

Публікації. За результатами дисертаційної роботи опубліковано 82 наукові праці, у тому числі: 2 одноосібні монографії; 6 статей у колективних монографіях; 40 наукових статей, з яких 34 статті опубліковано у фахових виданнях України (у тому числі 6 статей – у виданнях, що внесені до реєстру міжнародних наукометричних баз), 2 статті – у наукових періодичних виданнях інших держав (Білорусь), 4 статті – в інших виданнях; 34 праці апробаційного

характеру. Загальний обсяг опублікованих особисто автором наукових праць становить 70,39 д. а.

Структура та обсяг роботи. Дисертація складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел (480 найменувань на 46 сторінках), 21 додатку на 82 сторінках, містить 60 таблиць та 74 рисунки. Основний текст розміщений на 381 сторінці. Повний обсяг роботи становить 514 сторінок.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ДОМІНАНТИ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

1.1. Теоретична концептуалізація доходів місцевих бюджетів

В умовах фінансової децентралізації модернізація дохідної бази місцевих бюджетів тісно пов'язана з розробкою її теоретичних засад. При розгляді різних концепцій місцевого самоврядування у контексті предмета дослідження дискусію викликала проблема циклічної причинності видатків і доходів бюджету. З одного боку, первинними вважаються видатки, що аргументується їх призначенням й впливом на виконання функцій і завдань органів влади. З іншого боку, без доходів видатків не буде, вони є засобом перерозподілу фінансових ресурсів на користь певних територій, галузей і населення. Цю дилему доцільно розглядати в нерозривному зв'язку та причинно-наслідковій зумовленості.

Погоджуємося з твердженням, що потенційні можливості розвитку того чи іншого суб'єкта (зокрема, місцевої влади) залежать від забезпеченості доходами, які мають бути легітимними, достатніми та стабільними. Ними є фінансові ресурси, які надходять державі, підприємствам або окремим особам у процесі розподілу національного доходу [139, с. 185]. У цьому сенсі розрізняють первинні та вторинні доходи: перші – утворюються під час розподілу національного доходу, другі – в результаті його перерозподілу. З огляду на те, що їх матеріальним вираженням є кошти, доходами можна називати гроші або матеріальні цінності, одержані від виробничої, комерційної та посередницької діяльності [78, с. 25].

Стосовно доходів бюджету, то вчення про них базується на пізнанні таких економічних категорій як фінанси, бюджет і податки. Поняття цих категорій мають безпосереднє відношення до доходів бюджету й однієї зі складових – доходів місцевих бюджетів. Ними є частина фінансових ресурсів територій, за допомогою яких створюється основа для задоволення місцевих

потреб. Частково дублюючи загальнодержавні потреби, їх специфіка визначається локалізацією та наближенням до мешканців цих територій. Так само будується парадигма дохідної бази місцевих бюджетів, яка містить власні доходи місцевої влади зі зміщенням акцентів на перерозподілені фінансові ресурси.

Доходи місцевих бюджетів формуються в результаті розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту. Ознаками розподільчих процесів є безперервність, грошове вимірювання елементів розподілу й цільовий характер отриманих доходів для забезпечення повноцінного функціонування органів влади. Формування доходів здійснюється в алгоритмі бюджетного процесу та не завершується із закінченням бюджетного року. Припинення надходження коштів може призвести до невиконання цими органами функцій і завдань, створити деструктив у їх функціонуванні. Цільове призначення доходів дає змогу обмежитися запланованим обсягом, не вдаючись до звуження видатків бюджету.

У фінансовій науці доходи місцевих бюджетів доцільно розглядати за сутністю, економічним явищем, змістом, формою, правовою ознакою та призначенням (рис. 1.1). На нашу думку, їх сутність як складова категорії „бюджет” полягає в тому, що доходи місцевих бюджетів відображають економічні відносини, пов'язані з розподілом і перерозподілом ВВП з метою формування централізованих фондів грошових коштів місцевої влади в обсягах, необхідних для виконання функцій і завдань. Ці відносини є об'єктивними, незалежними від волі окремих суб'єктів й спрямовані на досягнення певних цілей. Завдання фінансової науки полягає в їх пізнанні та використанні на практиці.

За явищем доходи місцевих бюджетів пропонуємо пов'язувати зі сукупністю грошових потоків, які забезпечують формування централізованих фондів грошових коштів місцевої влади. Такі грошові потоки не обмежуються ні територіями, ні суб'єктами відносин, ні часом (хоча можна обмежити одним бюджетним роком). Їх матеріально-речове втілення здійснюється через

бюджетні кошти або бюджетні ресурси, причому ці поняття узагальнюються. В одних словниках бюджетними коштами називають кошти, які включаються до бюджетів різних рівнів незалежно від джерел формування [50, с. 30], в інших – те саме стосується бюджетних ресурсів – коштів, які надходять у вигляді доходів до різних бюджетів [139, с. 92].

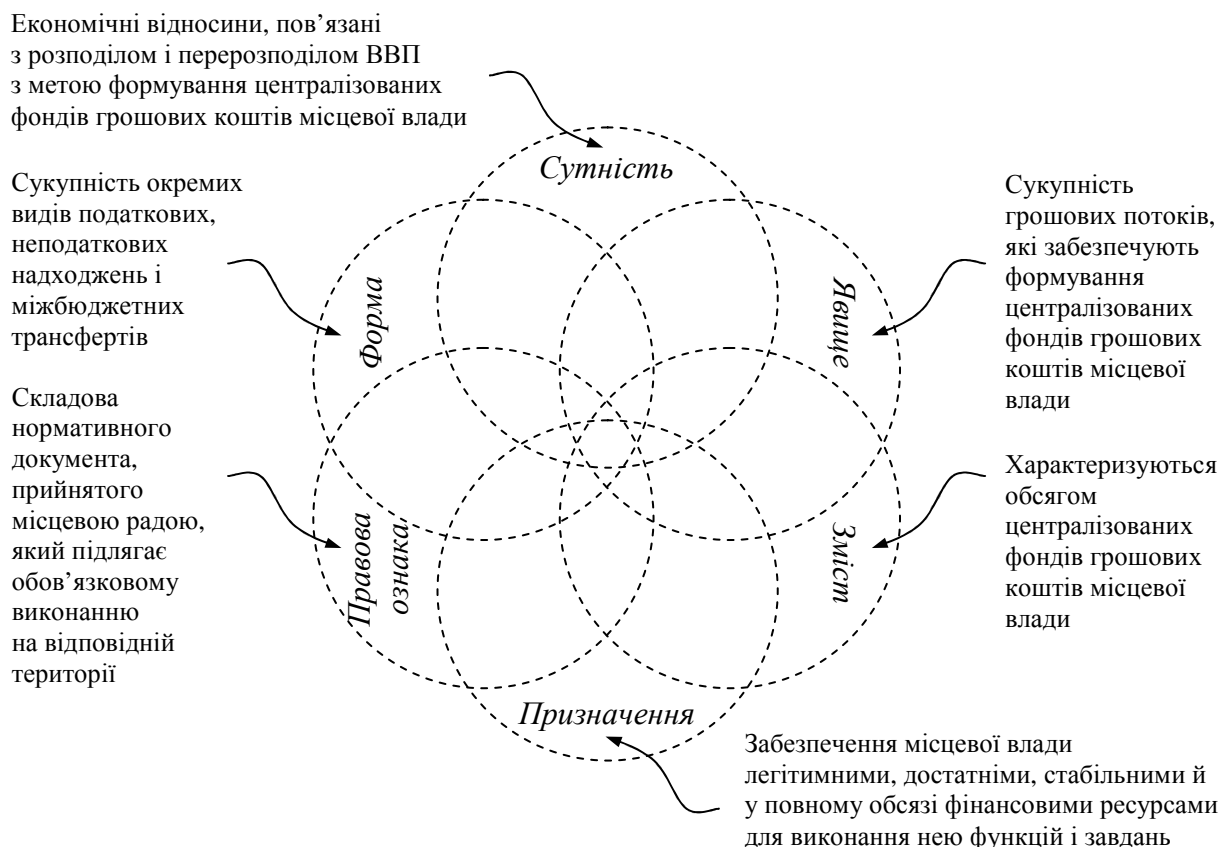


Рис. 1.1. Підходи до трактування поняття „доходи місцевих бюджетів”*

* Побудовано автором.

За змістом доходи місцевих бюджетів характеризуються обсягами централізованих грошових фондів місцевої влади. Особливість полягає в тому, що відповідні органи влади щорічно затверджують конкретні обсяги доходів і цільове спрямування на галузі економіки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту та соціального забезпечення. Тут важливо зберегти баланс між їх плановими й фактичними показниками, що означатиме вчасне та повне виконання видаткової частини місцевих бюджетів. З огляду на те, що місцеві

бюджети мають бути бездефіцитними, недостатнє надходження коштів призведе до невиправданої економії та заходів, спрямованих на скорочення видатків.

За формою під доходами місцевих бюджетів пропонуємо вважати сукупність окремих видів податкових, неподаткових надходжень і міжбюджетних трансфертів за певний проміжок часу. Такі види доходів визначаються законодавством і є обов'язковими для всіх суб'єктів бюджетних відносин. До того ж може вживатися контекст слів „надходження бюджету”, що включає, крім доходів бюджету, ще й повернення кредитів, кошти від здійснення позик, повернення бюджетних коштів із депозитів, надходження внаслідок продажу цінних паперів. Вони містять диверсифіковані джерела формування ресурсної бази місцевої влади, чим забезпечується виконання покладених на неї функцій та завдань.

На нашу думку, правова ознака доходів місцевих бюджетів полягає у тому, що їх обсяги затверджуються сесіями місцевих рад та є складовою нормативно-правового акта вищої юридичної сили, який регулює бюджетні відносини шляхом встановлення загальнообов'язкових правил і підлягає обов'язковому виконанню на певній території. За невиконання рішень про місцеві бюджети передбачена кримінальна, адміністративна та фінансова відповідальність. Але ще гіршими є наслідки втрати або недоотримання дохідної бази місцевих бюджетів для суспільства – не задоволення потреб галузей економіки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту і соціального забезпечення.

Основним призначенням місцевих бюджетів є забезпечення місцевої влади легітимними, достатніми, стабільними й у повному обсязі фінансовими ресурсами, яких вона потребує для повноцінного виконання своїх конституційних функцій. Традиційно ними є доходи, які залучаються безповоротним способом, як-от податкові та неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, міжбюджетні трансферти, і поворотним способом – місцеві запозичення та кредити. Їх економічна природа пов'язана з відносинами

щодо надходження до бюджету тієї частини фінансових ресурсів, які використовуються для задоволення місцевих потреб. Якраз тут проявляється нерозривний зв'язок й причинно-наслідкова зумовленість доходів і видатків.

Доходи бюджету також розглядаються як синтез декількох понять – „державні та місцеві (регіональні) доходи” [378, с. 256]. Доречною буде характеристика, відповідно до якої вони можуть повністю або частково надходити до централізованого фонду грошових коштів. Ілюстрацією в першому випадку є власні доходи, які встановлюються органами місцевого самоврядування і зараховуються до відповідних бюджетів. Механізм їх справляння пов'язаний із базовою домінантою оподаткування „блага – оплата”, що визначає платою за суспільні блага, які ці органи надають населенню. У другому випадку – це спільні доходи, які в пропорціях на довгостроковій основі розподіляються між різними бюджетами.

Теоретичні домінанти доходів місцевих бюджетів були закладені після земської реформи в Російській імперії, до якої належала частина території сучасної України. Тоді правління держави, не зумівши впоратися з фінансовими завданнями, перекладало багато функцій загальнодержавного характеру на місця. Як зазначав Д. П. Боголепов (Д. П. Боголепов), за земський кошт утримувалися тюрми, розквартирувалися війська і чиновники, будувалися залізниці, прокладалися дороги не тільки місцевого, а й загальнодержавного значення [16, с. 208]. З появою перших ознак місцевого самоврядування держава мала б підтримати ініціативи місцевої влади стосовно формування самодостатніх бюджетів, натомість делегувала ще більше повноважень.

Серед них – обрання місцевими жителями урядових прикажчиків із числа, так би мовити, „кращих” осіб. До їхніх функцій належало збирання визначеної суми загальнодержавних податків, а недобір стягувався зі старост і голів за круговою порукою населення. Надаючи обов'язок зі збору податків, держава не відмовлялася від втручання в процес оподаткування: вона встановлювала одиниці оподаткування, що заважало впоратися з розрахунком податкових зобов'язань, оскільки це було зручно для реальних умов певної

місцевості. Якщо за одиницю оподаткування бралася соха (тобто певна кількість орної землі), то до неї відносили і житловий будинок у місті, і крамницю купця, і майстерню ремісника.

На початку ХХ ст. державна опіка так сильно вплинула на життя місцевої влади, що унеможливила власні пошуки у формуванні доходів місцевих бюджетів. Це не перешкоджало формуванню наукової школи, базисом якої стали течії фінансової думки вчених-економістів царської Росії. До ранніх робіт можна віднести працю Є. Г. Осокіна (Е. Г. Осокинъ) „Дискусійні питання з історії фінансів Росії” (1855 р.), до більш пізніх – О. Д. Градовського (А. Д. Градовский) „Місцеве управління в Європі та Росії” (1878 р.), О. К. Нотовича (О. К. Нотовичъ) „Реформування центрального і місцевого управління” (1882 р.) і Ф. М. Панова (Ф. Н. Пановъ) „Місцеве управління” (1886 р.).

Вагому роль у становленні концептуальних засад доходів місцевих бюджетів відіграли публікації М. М. Алексеєнка [390], В. П. Безобразова (В. П. Безобразовъ) [9], А. О. Ісаєва (А. А. Исаевъ) [99], М. І. Мітіліно [184], І. Х. Озерова (И. Х. Озеровъ) [199], М. О. Сірінова (М. А. Сиринов) [354] та інших. Теорія місцевих податків і зборів розвивалася в працях радянських дослідників податкових фінансів Й. М. Кулішера (И. М. Кулишер) [137], В. М. Твердохлебова (В. Н. Твердохлебов) [376], В. Л. Ходського (В. Л. Ходскій) [400] та інших. У нашому дослідженні звернемося до їхніх робіт, в яких теоретико-методологічне обґрунтування бюджетних доходів подано глибше, ніж нашими сучасниками.

М. М. Добриловський свого часу писав: „...головним завданням фінансового господарства є здобуття матеріальних засобів для покриття публічних видатків...” [68, с. 12]. Цього міркування будемо дотримуватися й ми у вивченні концептуальних засад доходів місцевих бюджетів, починаючи з етапу зародження науки про місцеві фінанси та формування перших самоврядних одиниць на території сучасної української держави до наших днів. Традиційно вони можуть формуватися на безповоротній і поворотній основах.

До перших належать доходи власне місцевої влади й доходи, які надходять від інших суб'єктів розподільчих відносин, а до інших – місцеві запозичення (рис. 1.2).

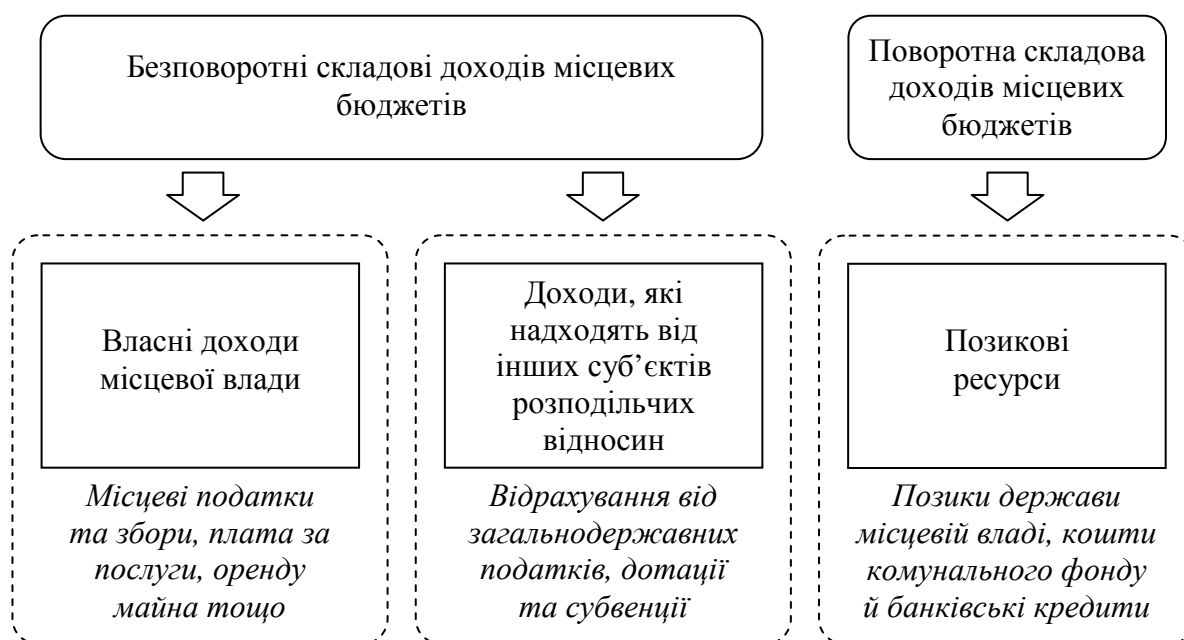


Рис. 1.2. Підходи до класифікації доходів місцевих бюджетів за методами формування*

* Побудовано автором.

Останні – факультативний інструмент місцевої влади, який вона застосовує у випадках, коли не вистачає власних доходів і немає інших варіантів залучення коштів. Це імперативне правило доповнюють принципи поворотності, строковості та платності відносин під час здійснення місцевих запозичень. Великі за обсягом позики можуть собі дозволити тільки економічно розвинуті міста, здатні вселити довіру в їх повернення. Малі населені пункти обмежені в цьому, їм важко знайти кредитора й забезпечити виконання взятих боргових зобов'язань. У попередніх століттях держава розв'язувала цю проблему, створюючи комунальні фонди для надання безвідсоткових позик, що може стати прикладом для наслідування.

Щодо трансфертів, то це поняття застосовується не тільки у фінансовій науці, а в інших сферах. У французькій мові ним позначають переказ іноземної

валюти з однієї держави до іншої або надання права володіння іменними цінними паперами. В англійському лексиконі про трансферти говорять у контексті передачі знань і досвіду для надання науково-технічних послуг, застосування технологічних процесів, випуску продукції тощо. Ми схилиємося до найбільш традиційного й усталеного у наукових колах розуміння цього поняття як сукупності фінансових ресурсів, які передаються з державного бюджету до місцевих бюджетів або навпаки з метою вирівнювання доходів і видатків.

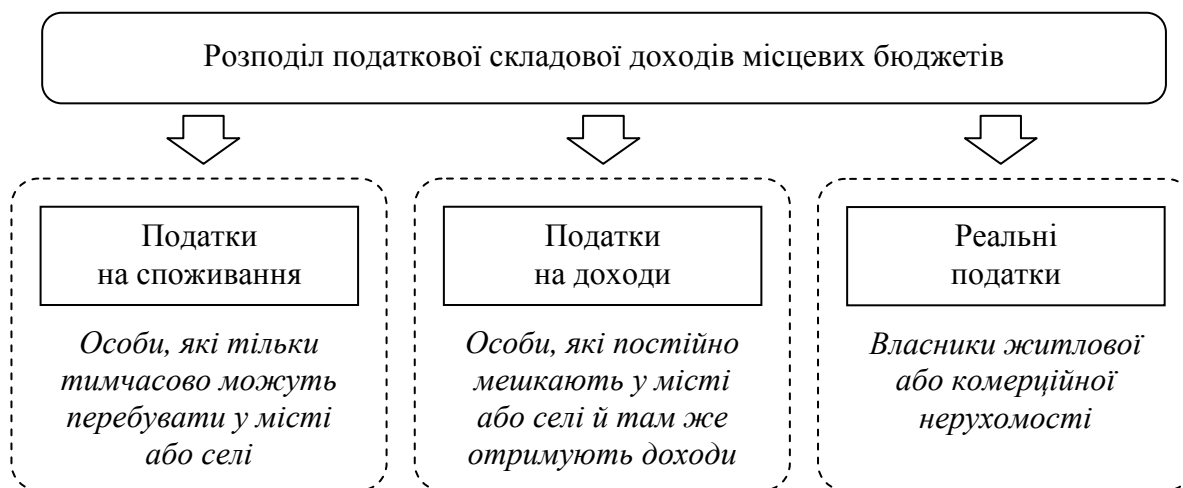
Зважаючи на етимологію поняттєвого апарату, міжбюджетними трансфертами називають кошти, які безоплатно та безповоротно передаються з одного бюджету до іншого, головним чином, із центрального до регіональних і місцевих бюджетів. На практиці це здійснюється для недопущення виникнення або уникнення горизонтальних і вертикальних дисбалансів – невідповідності між обсягами бюджетних коштів того чи іншого рівня влади та повноваженнями, які на нього покладаються в процесі розподілу компетенцій і відповідальності. Особливої ваги питання надання міжбюджетних трансфертів набувають, коли відчувається брак фінансових ресурсів і важелів впливу на соціально-економічний розвиток територій.

Серед їх видів значний обсяг допомоги місцевій владі держава надавала (як раніше, так і зараз) у формі дотацій та субвенцій. Їх відмінність Д. П. Боголепов описував так: дотація є такою допомогою, яка немає жодних спеціальних цілей і надається через недостатність засобів; субвенції – цільова допомога, яка йде на певні призначення – будівництво шкіл, прокладання доріг тощо [16, с. 207]. За сотню років розвитку фінансової науки їх зміст не змінився, а бюджетна політика, де основний акцент робиться на фінансовій підтримці із центру, дестимулює місцеву владу в пошуку власних джерел доходів. Якщо раніше таке утриманство сприймалося як деформація, то зараз заохочується.

Утім вагомим джерелом доходів місцевих бюджетів були податки, тому цьому питанню приділимо увагу насамперед. Вони є обов'язковими,

безповоротними та безумовними платежами до централізованих грошових фондів органів влади. Ми характеризуємо сутність податку як добровільний внесок в інтересах громадян-виборців, а за формою прояву – незалежний від бажання індивідів односторонній, безвідплатний і безеквівалентний платіж [243, с. 19]. У сучасному суспільстві податок – ані суто добровільний, ані обов’язковий фінансовий інструмент [6, с. 43]. Його природа відзначається неоднорідністю, відображає імперативи антифіскальної поведінки та рівень правової свідомості громадян [238, с. 161].

Податок є неминучим джерелом ресурсів для задоволення місцевих потреб, для яких є недостатньо приватноправових доходів і мита [400, с. 544]. З-поміж багатьох визначень його зміст найбільш прагматично зображує означене трактування, цитоване в дослідженні В. Л. Ходського (1913 р.). У той час існували деякі самочинні податки, які накладалися з різних на те причин й іноді були курйозними: поряд із податком з вечірок, стягувався збір з нежонатих, оподатковувалися небіжчики. Податкова ініціатива розвивалася так інтенсивно, що при запровадженні податків виявлялася велика винахідливість, тому оподаткування досягло строкатості та значних розмірів [19, с. 84] (рис. 1.3).



**Рис. 1.3. Підходи до розподілу податків за категоріями платників
за В. М. Твердохлєбовим***

* Побудовано на основі [398, с. 334].

Податки, які тоді справлялися, сильно обтяжували населення. При цьому збільшення податкового навантаження відбувалося не стільки через підвищення податкових ставок, скільки у зв'язку з появою нових: одних – тимчасових, інших – постійних. Критичне зауваження із цього приводу зробив В. М. Твердохлебов: завдання податкової політики має полягати в перегляді різносторонньої альмагальми, скасуванні „відмираючих” податків або надто дрібних і непродуктивних зборів, зосередженні на стягненні найбільш життєздатних [376, с. 74]. Ми не будемо розглядати всі види, а зупинимося лиш на тих, які колись ефективно забезпечували ресурсну базу місцевої влади та можна адаптувати до сучасної парадигми доходів місцевих бюджетів.

Серед податкового методу формування доходів місцевих бюджетів Д. П. Боголепов, М. О. Сірінов, В. М. Твердохлебов й інші вказували на податок на незаслужений приріст вартості як такий, що тісно пов'язаний із життям міста або села. Незаслуженим приростом вартості вони називали зростання вартості нерухомості, яке не залежить від покладених зусиль власника й реалізується через умови, які, якщо можуть його стосуватися, то тільки опосередковано [16, с. 206]. Технічно цей податок ставив перед собою мету оподаткувати так званий „чистий” приріст [398, с. 338] – дохід власника нерухомості, який отримує не через здійснення якихось своїх витрат, а вдалу місцеву кон'юнктуру [354, с. 82] (рис. 1.4).

Зміст податку на незаслужений приріст вартості ілюструють такі приклади. По-перше, будівництво залізниці створювало економічні вигоди для міста або села й автоматично зростала вартість прилеглих до неї земельних ділянок; по-друге, заходи з упорядкування території, як-от висадження дерев у сквері або бульварі, заощення тротуарів бруківкою та освітлення вулиць підвищували ціну будинків на цій вулиці; по-третє, з проведенням водопроводу, каналізації тощо надавався не тільки комфорт мешканцям, зростали у вартості квадратні метри житлової площі. У згаданих випадках цінність об'єктів оподаткування збільшувалася через діяльність влади, а не власника.

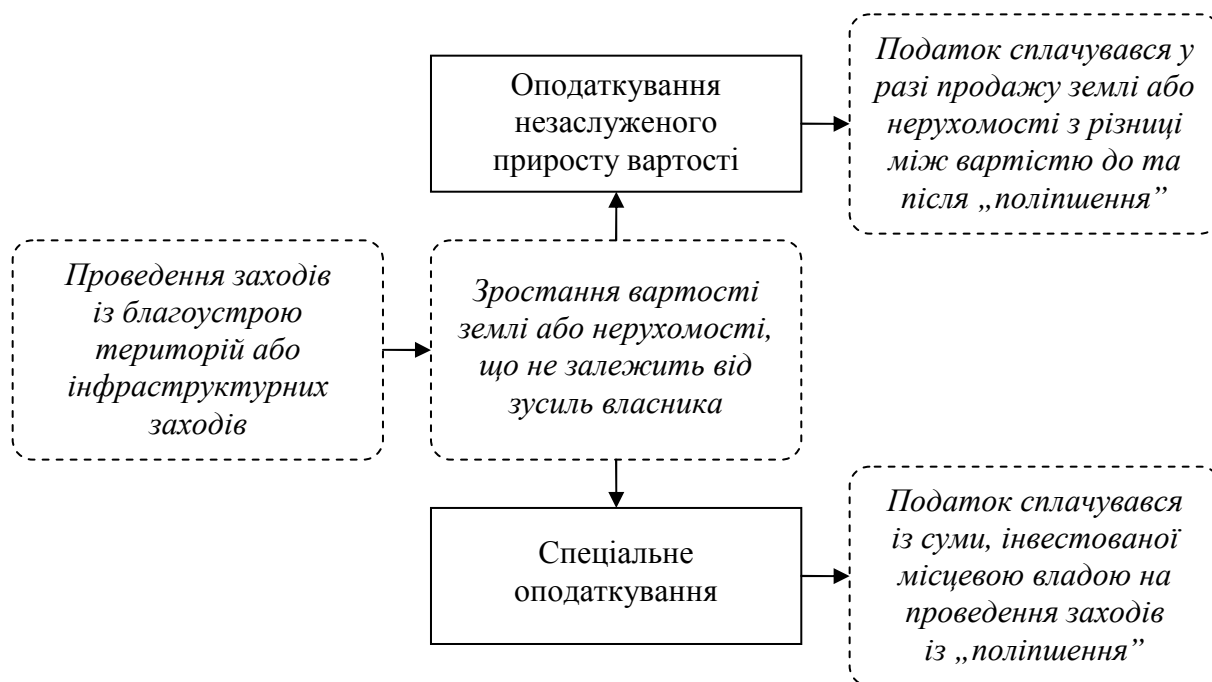


Рис. 1.4. Порівняння оподаткування незаслуженого приросту вартості та спеціального оподаткування*

* Побудовано автором.

Проводячи паралель із нинішнім станом ринків землі та нерухомості, впливом на їх розвиток місцевої влади, логічно припустити перспективи податку на незаслужений приріст вартості в Україні. Д. П. Боголепов називав цей податок інструментом і прибутковим, і правильним [16, с. 206]. З цікавим фактом можна ознайомитися в книзі М. О. Сірінова „Місцеві фінанси”: на початку 1890-х рр. поблизу одного з німецьких вокзалів було придбано 8 моргенів землі за 50 марок, а вже в 1898 р. її оцінили за 1500 тис. марок [354, с. 83]. В. М. Твердохлебов вказував на справедливість оподаткування незаслуженого приросту цінності, вбачаючи в ньому засіб боротьби зі спекуляцією з великими прибутками земельних компаній [398, с. 338].

Податки, які потенційно можуть формувати доходи місцевих бюджетів, повинні бути тісно пов’язані з певною місцевістю. Придатним для цього було спеціальне оподаткування, яке російський економіст і публіцист В. Л. Ходський ще в дореволюційний період визначив примусовим збором для покриття всієї або частини вартості витрат із поліпшення землі та нерухомості, що

використовується в суспільному інтересі [400, с. 545]. Дещо пізніше П. П. Гензель спеціальним оподаткуванням називав стягнення державою або іншими союзами публічно-правового характеру зборів, обмежені колом реальних переваг, які здобуваються об'єктом оподаткування від суспільних заходів або якогось іншого „поліпшення”.

Воно відрізнялося від оподаткування незаслуженого приросту вартості тим, що податкове навантаження лягало на всіх власників нерухомості, які отримували вигоду від діяльності влади з упорядкування території або інфраструктурних заходів (рис. 1.4). У цьому випадку вже не потрібно було в разі продажі землі, квартири або будинку сплачувати податок із різниці їх вартості. Хоча науковці того часу не пов'язували його із цільовим характером, фактично цей податок був таким. М. О. Сірінов для спеціального оподаткування акцент робив на двох умовах: 1) наявність суспільного заходу або поліпшення, яке мало би принести вигоду; 2) примусовість стягнення [354, с. 79].

Методологічною проблемою, до якої може доторкнутися запровадження спеціального оподаткування в сучасній системі місцевого оподаткування, є визначення об'єктів оподаткування. У схожому контексті В. М. Твердохлебов розглядав питання визначення району, у межах якого власники нерухомості залучатимуться до оподаткування. Наприклад, раніше в Англії нерухомість, яка мала оподатковуватися, визначалася радою графства; у США створювалося спеціальне бюро асесорів із незацікавлених осіб; у Німеччині в різних областях практика була не однаковою, але здебільшого залучалися власники прилеглих ділянок. Водночас усі варіанти об'єднувало те, що будь-яке рішення могло бути оскаржене й остаточно визначене в суді.

Спосіб розрахунку спеціальної вигоди також був доволі різний, що впливало на надходження податку до місцевих бюджетів. В Англії спочатку визначалася вартість усіх об'єктів нерухомості, які повинні були підвищитися в ціні у зв'язку з проведенням заходів із поліпшення. У США бюро асесорів розподіляло суму, затрачену на той чи інший захід між усіма зацікавленими

особами – повністю або частково залежно від рішення місцевої влади відповідно до тих вигод, які були отримані. У Німеччині спеціальними актами областей передбачалося визначати вигоду тим способом, який для них був найкращий, при тому, що найчастіше бралася до уваги довжина фасаду [354, с. 81].

Необхідно зазначити, що стягнути податок у повному обсязі та одразу було фінансово обтяжливо. Через це в Англії він сплачувався впродовж 33,5 років у розмірі 3 % в рік із половини приросту вартості; у США в разі будівництва вулиць допускалася розстрочка на 20 років під 4 % з несплаченої суми; у Німеччині міг стягуватися як одноразово, так і з розстрочкою на довгий період часу, а загалом допускалася сплата частинами впродовж 44 років [354, с. 82]. Не тільки строки сплати, а й весь механізм спеціального оподаткування був побудований з урахуванням принципів оподаткування. На практиці він протримався недовго, що зумовлювалося великими руйнаціями й економічними втратами у світових війнах.

Місцеві податки та збори ніколи не забезпечували місцеві бюджети достатніми надходженнями. У наукових колах їх інтерпретують як „плату за блага” через можливість прив’язання до певної території та здатність бути технічно використаними в місцевому масштабі. Чи не найбільш вичерпно під ними доцільно розуміти податки та збори, які запроваджують за ініціативи представницьких органів місцевого самоврядування, ці ж органи визначають їх основні елементи (базу оподаткування, податкові ставки в межах встановлених граничних розмірів, пільги тощо), порядок обчислення й механізм сплати, напрями використання, а деяких випадках можуть здійснювати адміністрування [243, с. 21–22].

Серед місцевих податків і зборів, які справлялися на початку радянського періоду, через схожість з оподаткуванням нерухомості в інших державах увагу привернув податок з будівель (табл. 1.1). За об’єкт оподаткування бралася вартість житлових будинків, фабрик, заводів, складів, торговельних приміщень, театрів тощо. Від його сплати звільнялися: 1) будинки, які займали державні

установи, військові частини Червоної армії та Флоту; 2) будинки, які експлуатувалися залізничним транспортом; приміщення, які використовували культурно-просвітні робітничі організації, установи Соцзабезу й Наркомосу; 3) службові приміщення ВЦРПС; 4) будівлі, які належали родинам військових; 5) непридатні для проживання будинки.

Таблиця 1.1

Порівняння складу системи місцевого оподаткування в контексті її розвитку*

Роки	Склад місцевих податків	Склад місцевих зборів (оплат)
1914–1990 рр.	Податок з будівель; податок з вантажів; податок із золотопромислових підприємств; одноразовий податок; податок з транспортних засобів; податок з великої худоби; податок з публічних видовищ і розваг; податок з плакатів, афіш, реклам та оголошень; податок з надходжень до казино, лото, рулетки та механічних тоталізаторів; цільовий квартирний податок	Оплата з угод; оплата з деревини, що видається з лісових дач; оплата за ветеринарно-санітарний огляд худоби та сирових тваринних продуктів; оплата з рахунків у готелях та ресторанах; податок з осіб, що виїжджають до лікувальних місцевостей; прописна оплата; оплата за видачу виписів з метричних книг; оплата за заяву про зміну прізвищ та ймення; оплата за працю інженерів
1991–2010 рр.	Податок з реклами; комунальний податок	Збір за припаркування автотранспорту; ринковий збір; збір за видачу ордера на квартиру; курортний збір; збір за участь у бігах на іподромі; збір за виграш на бігах на іподромі; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; збір за право використання місцевої символіки; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; збір з власників собак
З 2011 р.	Податок на майно (транспортний податок; плата за землю; податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки); єдиний податок	Збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір

* Побудовано на основі [58; 87; 184, с. 249–259; 305].

Податкові ставки не мали перевищувати більш ніж 0,25 % вартості будівлі. Їх встановлювали спеціальні комісії за нормами, що наперед визначали для площі або об'єму будівлі різного типу (муровані, дерев'яні, одноповерхові, багатоповерхові тощо). Тут звернемося до міркування М. І. Мітіліно: „Аналізуючи податок з будівель, ми приходимо до висновку, що покладений в основу його принцип „вартості будівлі” не відповідний, і було доцільніше покласти в основу цього податку інший принцип „прибутковості будівлі”” [184, с. 252]. З цього приводу В. М. Твердохлебов вважав, що згаданий податок повинен відповідати тому прибутку або натуральній вигоді, яку отримує її власник.

Оподаткування нерухомості за її вартістю не враховує загальну та житлову площу, через що відповідні органи влади будуть неспроможні правильно й точно визначити податкові зобов'язання. Особливо гостро це питання може виникнути через декілька років адміністрування податку у зв'язку зі зміною вартості нерухомості в сторону збільшення або зменшення. Аналізуючи передовий світовий досвід, не у всіх державах періодично переоцінюється нерухомість нежитлового та житлового фондів, частіше вдаються до оцінки, яку здійснювали понад двадцять років тому. Доречно визнати, що в умовах нерозвиненого ринку нерухомості оподаткування нерухомості за її вартістю неефективне.

Теоретико-методологічне обґрунтування, яке підтверджує прив'язання бази оподаткування податку на нерухомість до площі, а не ринкової вартості, таке. По-перше, ціни на нерухоме майно в різних територіях можуть суттєво відрізнятися, а в деяких випадках штучно завищуватися, що продиктовано спекулятивними операціями на ринку нерухомості. По-друге, проблемним буде механізм проведення індексації цін з метою встановлення міжтериторіальних поправок, оскільки реальна вартість будинку або квартири може коливатися впродовж року. По-третє, запровадження ринкової оцінки нерухомості залежатиме від впливу людського чинника, який характеризується девіантною поведінкою.

Податок з транспортних засобів, який сьогодні є частиною підсистеми майнового оподаткування, у багатьох державах став основою фіску на початку ХХ ст. – задовго до масового поширення автомобілів. Зокрема, він об'єднував такі податки: 1) з виїзних та робочих коней; 2) з екіпажів-самоходів; 3) з яликів, моторних човнів і яхт; 4) з легкових і вантажних велосипедів; 5) з коней та інших тварин, які використовувалися на легковому й ломовому візникуванні. Оподаткування було диференційоване залежно від класу місцевості, за якого власники транспортних засобів у селах сплачували в рази менше, ніж у містах. Це було виправдано принципом справедливості оподаткування й М. О. Сірінов доречно відносив до податків на розкіш.

Так, предметами розкоші з погляду оподаткування є ті, використання яких вказує на особливу достатність особи або перевищує необхідні потреби. У той час ними були екіпажі, коні, автомобілі тощо [354, с. 90]. Нинішні аналоги цього податку спираються на інші елементи оподаткування: 1) вартість транспортного засобу; 2) об'єм циліндрів двигуна або потужність автомобіля; 3) довжину корпусу річкового або морського судна; 4) злітну масу повітряного судна. Якщо розмірковувати про трансформацію транспортного податку, то в напрямі до екологізації, що дасть змогу збільшити обсяг податкових надходжень, ощадливо використовувати енергетичні ресурси та поліпшити екологію.

В історії місцевого оподаткування цікавою практикою відзначався одноразовий податок. М. І. Мітіліно про нього писав так: „Береться цей податок повсюди з осіб: що провадять, не беручи промислового патенту, розвізну або розносну торгівлю по базарах, майданах та інших призначених для торгівлі місцях; що приганяють на ринок худобу на продаж” [184, с. 254]. Без його сплати можна було вільно продавати уживані речі, хлібні, овочеві, молочні та фуражні продукти власного господарства, худобу селян тощо. Формально він заміняв плату за торговий патент і був спрямований на розширення бази оподаткування при тому, що ставки не мали перевищувати 1 % вартості патенту для відповідного класу місцевості.

Торгівля на ринках як процес обміну товарами, послугами й іншими цінностями за всіх часів була одним із найбільш розповсюджених видів підприємницької діяльності. Вхідження в цей бізнес не потребував великого обсягу капіталу, витрати на його утримання порівняно незначні, а в разі успішної реалізації давав можливість отримати в найшвидший термін стабільний прибуток. Однак ключовим чинником, який визначав доцільність здійснювати торгівлю на ринках, вважаємо відносно ліберальні податкові вимоги. Справляючи одноразовий податок, здебільшого населення мало змогу не вдаватися в складнощі податкового адміністрування та розвивати власний бізнес.

У різні етапи розвитку система місцевого оподаткування передбачала стягнення різного роду податків за розміщення реклами. Якщо на початку ХХ ст. ним був податок з плакатів, афіш, реклами й оголошень, то донедавна – це податок з реклами. Його скасування наводить на думку невідповідність принципам адміністративної простоти, фіскальної достатності, економічної ефективності, стабільності та гнучкості оподаткування. Проблемою видається те, що в податковій ініціативі не були враховані тодішні особливості оподаткування плакатів, афіш, реклами й оголошень. М. О. Сірінов справедливо їх розглядав рентною статтею витрат підприємств за використання міських стін, парканів і стовпів [354, с. 90].

Справляння цього податку було адміністративно просте і не обтяжливе. Воно могло бути або разовим, коли реклама виставлялася не більш ніж 15 днів, або періодичним – понад 15 днів. У першому випадку податок вираховувався в розмірі не більш ніж 4 к. у великих містах і 2 к. в усіх інших містах за 20 см² кожної неповної тисячі афіш чи плакатів одного й того самого змісту. У другому випадку – не більш ніж 2 крб за міс. за 0,5 м² кожної реклами у великих містах і не більш ніж 1 крб 50 к. в усіх інших містах. З постійної реклами накладом не менш ніж 100 примірників податок зменшувався вп'ятеро. Його розмір не мав перевищувати 10 % плати, що бралася за оголошення [184, с. 257].

Без удосконалення порядку обчислення та механізму сплати податок з плакатів, афіш, реклами й оголошень було важко втримати в умовах скорочення кількості податків і зборів. Основні зміни мали б стосуватися: 1) передбачення розподілу об'єктів оподаткування залежно від виробництва, розповсюдження та розміщення реклами; 2) визначення бази оподаткування на основі сум, яку рекламодавець сплатив за надані послуги, або вартості фактичних витрат на виробництво рекламної продукції; 3) встановлення підвищувальних і понижувальних коефіцієнтів до податкових ставок (одні – для рекламування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, інші – для вітчизняних товаровиробників) [264, с. 166].

Теоретико-методологічний підхід до оподаткування розкоші як форми місцевого оподаткування подано на рис. 1.5. Раніше сфера цих податків була обмеженою: по-перше, вони запроваджувалися тільки у великих містах, де в достатній кількості мешкали заможні люди; по-друге, оподаткування розкоші не могло стосуватися осіб, які володіли певним багатством за своїм офіційним статусом; по-третє, тут застосовувався неоподатковуваний мінімум [354, с. 90] (не оподатковувалася частина предметів розкоші). Якраз податок з публічних видовищ і розваг відповідав усім цим критеріям – у його побудові був класовий принцип, а справлявся у вигляді відсоткової надбавки до ціни квитка [184, с. 257].

Податок накладався розпорядниками видовищ і розваг одночасно з платнею за квитки в таких розмірах: не більш ніж 5 % ціни квитка – для драми, балету та художніх виставок; 10 % – для концертів музично-літературних вечорів та кіно; 15 % – для циркових вистав, театрів й оперети; 50 % – для кабаре; 100 % – для видовищ легкого жанру за столиками, перегонів і маскарадів, тобто розваг для заможного класу. Не оподатковувалося відвідування музеїв, деякі видовища, які влаштовувалися в школах, лікарнях і тюрмах, видовища агітаційно-просвітницького характеру, наукові виставки профорганізацій. Він так тісно зливався з ціною, що платники навіть не підозрювали, що сплачують [328, с. 230].

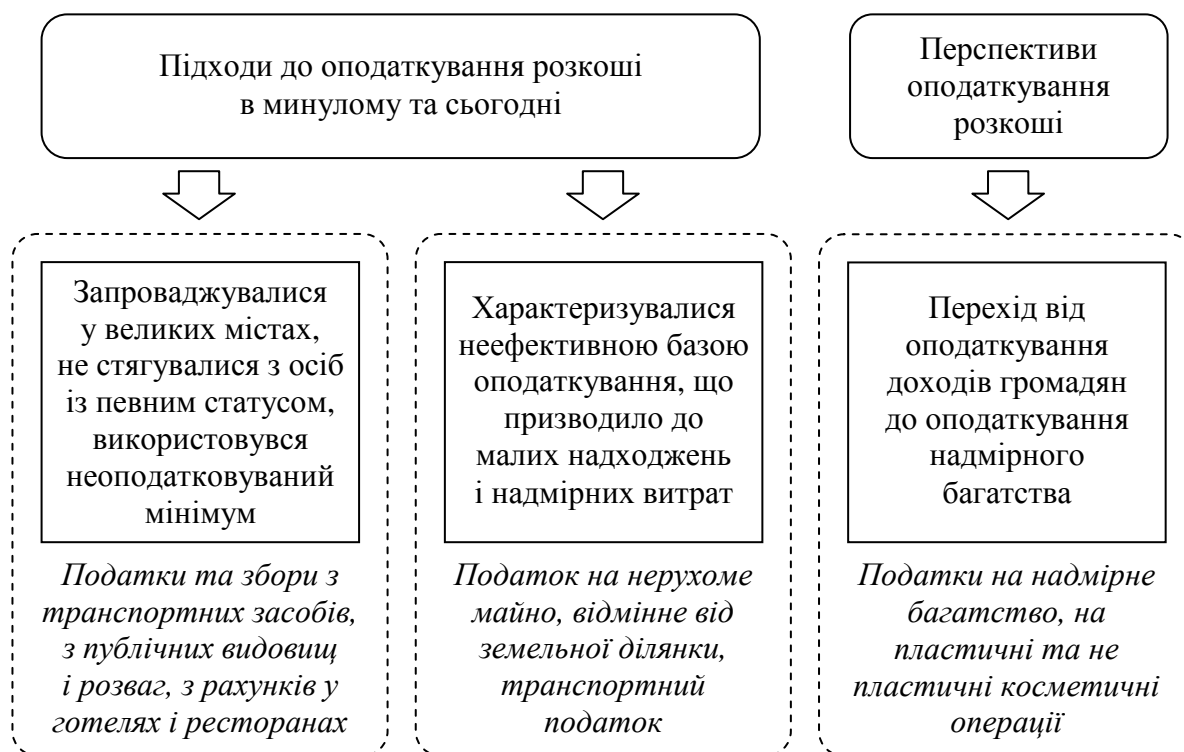


Рис. 1.5. Підходи до оподаткування розкоші в минулому та сьогодні*

* Побудовано автором.

Ознаки податку на розкіш були характерні для плати з рахунків у готелях та ресторанах. Цей інструмент формування доходів місцевих бюджетів можна віднести до непрямого оподаткування, до того ж він не призводив до підвищення цін на якісь інші товари або послуги [364, с. 806]. Плата бралася в розмірі не більш ніж 20 % із суми рахунку, а рахунки на суму до 5 крб звільнялися від оподаткування. Відносна легкість в адмініструванні (за умови ведення прозорої діяльності в готелях та ресторанах) і відсутність навантаження на пересічних громадян виводило податковий платіж в один із найбільш ефективних у системі фіску. У тій чи іншій формі він досі функціонує за кордоном.

Натомість у радянський період й незалежній Україні його аналоги (туристичний і курортний збори) втратили своє місце в системі оподаткування розкоші, але залишилися серед місцевих податків і зборів. Доцільно зробити акцент на тому, що: 1) порядок їх обчислення та механізм сплати збільшував витрати на громадян проживання; 2) витрати на податкове адміністрування

перевищували надходження до місцевих бюджетів; 3) відбувалася сильна деформація міжтериторіальної конкуренції на ринку готельних послуг [243, с. 73]. Питання приналежності до податків на розкіш актуалізується в контексті організаційно-економічного розвитку готельного господарства як однієї зі складових туристичної індустрії.

За весь період формування української державності система місцевого оподаткування завжди перебувала в складному становищі. Не будучи пристосованою до економічних умов, вона не забезпечувала достатніх надходжень місцевих податків і зборів. До того ж ці податки і збори не відповідали принципам економічної ефективності, соціальної справедливості, адміністративної простоти, стабільності та гнучкості оподаткування, відігравали допоміжну роль стосовно загальнодержавних податків. Для конструктивних змін система місцевого оподаткування повинна поєднати регулювальну та фіскальну функції, перейти від каральних до стимулюючих завдань.

Її незадовільний стан вважаємо індикатором розвитку всієї системи доходів місцевих бюджетів. Про те, що фінансовим ресурсам місцевої влади повинен надаватися пріоритет як фінансовій основі здійснення видатків, вдале міркування висловив російський науковець і державний діяч С. Ю. Вітте: кожний порядний господар повинен заздалегідь визначити свої майбутні надходження коштів і відповідно до них встановити розміри допустимих витрат [32, с. 371]. Хоча він, поряд із введенням Винної монополії (1894 р.), спорудженням Сибірської залізничної магістралі (1890-ті рр.) та запровадженням грошової реформи (1897 р.), відзначився корупцією, у його словах можна віднайти джерело істини.

Підтвердженням цьому була тогочасна практика, описана в дослідженнях Д. П. Боголепова. За його розрахунками доходи міських самоуправлінь були настільки малозначимими та непомітними, що бюджети всіх міст (декілька сотень), не досягали бюджету Парижа [16, с. 213]. Якщо ж зараз здійснити таке порівняння, то не побачимо великої різниці в їх питомій вазі, а за цих обставин

ключовим чинником у налагодженні економічного життя на місцях має стати ефективне формування бюджетних доходів. Тому важливим науковим завданням є обґрунтування концепції перетворення місцевих бюджетів із дотаційних на суб'єкти, які зможуть самостійно забезпечити суспільний добробут.

Завершити розгляд питання хотілося б словами наших сучасників С. І. Юрія та В. Г. Дем'янишина стосовно проблеми циклічної причинності доходів і видатків бюджету. Вони переконливо стверджували, що основне призначення бюджету полягає в спрямуванні до централізованого фонду грошових коштів такого обсягу фінансових ресурсів і в такі терміни, які дали б можливість у повному обсязі та своєчасно профінансувати всі заходи, пов'язані з виконанням функцій і завдань [414, с. 10]. Який би історичний період ця теза не зачіпала й крізь призму яких концепцій місцевого самоврядування не розглядалася, вона не втрачає своєї глибини через те, що за допомогою доходів видатки набувають матеріального втілення.

До того ж вона зародилася в дослідженнях В. П. Безобразова [9], М. М. Добриловського [68], А. О. Ісаєва [99], Й. М. Кулішера [137], В. О. Лебедева [142], М. І. Мітіліно [184], О. К. Нотовича [197], І. Х. Озерова [199], М. О. Сірінова [354], В. М. Твердохлебова [376], В. Л. Ходського [400], І. І. Янжула [417] та інших. Їх вивчення мало велике значення для обґрунтування вихідних домінант формування ресурсної бази місцевої влади, в дослідженні фіскальної ідеології на основі соціокультурних цінностей, при аналізі податкової та неподаткової складових доходів місцевих бюджетів, у побудові парадигми бюджетної самодостатності в умовах фінансової децентралізації.

Загалом же в розгляді концептуалізації дохідної бази місцевих бюджетів нами встановлено, що фінансова думка еволюціонувала від розуміння як сукупності коштів, які формують фінансову основу розвитку територій, а сьогодні характеризує за сутністю, економічним явищем, змістом, формою, правовою ознакою та призначенням. Економічну природу доходів місцевих

бюджетів запропоновано пов'язувати з відносинами щодо надходження до централізованих грошових фондів місцевої влади тієї частини власних, перерозподілених державою та позичених фінансових ресурсів, які використовуються для задоволення місцевих потреб. У сукупності з вивченням їх видів це поглибило поняттєвий апарат.

1.2. Розвиток організаційно-правового забезпечення формування доходів місцевих бюджетів України

При розгляді різних концепцій місцевого самоврядування їх дивергенція зводиться до того, що місцеві бюджети повинні бути забезпечені достатніми, стабільними, диверсифікованими й у повному обсязі доходами. Але це неможливо досягнути без апробованого нормативно-правового поля, яке регламентує порядок планування та формування податкових, неподаткових й інших надходжень. Актуалізує проблему те, що до прийняття Бюджетного та Податкового кодексів в Україні діяли багато законів і підзаконних актів, у яких були прогалини та суперечності. Наслідками цього стало недоотримання ресурсної бази, фінансова недієздатність органів влади і складність організації бюджетних відносин на місцевому рівні.

До викликів доцільно віднести невиразне формулювання положень законів, наявність нормативно-правових документів, не зареєстрованих у Міністерстві юстиції України, вільне трактування законів у підзаконних актах і невчасне внесення змін [243, с. 38]. Незбалансованість бюджетного та податкового законодавства сприяли виникненню екстрактивних інститутів, зловживанням і корупційним діям, унеможливили спроможність місцевої влади виконувати закріплені за нею функції та завдання. З огляду на системність накопичення цих проблем, організаційно-правове забезпечення формування доходів місцевих бюджетів розглядатиметься крізь призму

генезису.

Для України ключовими стали 1990–1991 рр. Прагнучи збудувати демократично орієнтоване громадянське суспільство та визнаючи необхідність розвитку правової держави, було проголошено Декларацію про державний суверенітет України [57]. Базуючись на її положеннях, тоді одними з перших серед союзних республік з'явилися закони Української РСР „Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування”, „Про економічну самостійність Української РСР”, „Про бюджетну систему Української РСР” й інші (рис. 1.6). Ними було визначено основи демократичного устрою влади, задекларовано перехід до ринкової економіки та сформовано організаційно-правове забезпечення бюджетної системи.



Рис. 1.6. Розвиток організаційно-правового регламентування формування доходів місцевих бюджетів України*

* Побудовано автором.

До прийняття Бюджетного кодексу України місцева влада спиралася на Закон України „Про бюджетну систему України”. Ст. 12–15 визначали джерела надходження коштів до різних ланок бюджетної системи: республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, обласних, Київського й Севастопольського міських бюджетів; районних, міських (міст обласного підпорядкування) бюджетів; районних у містах бюджетів; міських (міст районного підпорядкування), селищних і сільських бюджетів [83]. Серед його особливостей відзначимо зарахування до місцевих бюджетів податку на добавлену вартість, який сьогодні є ресурсною базою державного бюджету (табл. 1.2).

Утім найбільше зацікавлення в нас викликала ст. 16 Закону про бюджетну систему України, відповідно до якої здійснювалося регулювання доходів бюджетів різних рівнів. Зокрема, з державного бюджету до бюджету Автономної Республіки Крим, бюджетів областей, м. Києва й м. Севастополя могла передаватися частина коштів у вигляді процентних відрахувань від загальнодержавних податків, які справлялися на цій території (це також стосувалося перерахування дотацій і субвенцій) [83]. Їх розмір затверджувався Верховною Радою України в Законі про Державний бюджет України за поданням Президента України з урахуванням економічного, соціального, природного, екологічного стану територій.

З-поміж усього переліку доходів місцевих бюджетів, визначеного Законом про бюджетну систему України, найбільше фіскальне значення мали податкові надходження, як-от податок на прибуток підприємств, податок на прибуток підприємств комунальної власності, прибутковий податок з громадян, акцизний збір і плата за землю (при тому, що широкий перелік місцевих податків та зборів, про законодавчі колізії запровадження і справляння яких мова піде нижче, мав формальний характер). Це вже сьогодні акценти у фінансуванні функцій і завдань місцева влада робить на залученні міжбюджетних трансфертів, а її управлінські рішення не спрямовуються на пошук альтернативних джерел доходів, не заборонених законодавством.

Склад доходів місцевих бюджетів, визначений у Законі про бюджетну систему України*

Види доходів бюджетів	Склад податкових надходжень	Склад неподаткових надходжень
Доходи республіканського бюджету АР Крим, обласних, Київського й Севастопольського міських бюджетів	Податок на добавлену вартість; акцизний збір; податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств комунальної власності; прибутковий податок з громадян; податок на майно підприємств; плата за землю	Надходження від внутрішніх позик; доходи від приватизації державного майна; відрахування, дотації та субвенції з державного бюджету; надходження від оренди; дивіденди
Доходи районних, міських (міст обласного підпорядкування) бюджетів	Податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств комунальної власності; прибутковий податок з громадян; плата за землю; податок на нерухоме майно громадян; місцеві податки і збори	Доходи від приватизації державного майна; надходження від оренди; відрахування, дотації та субвенції, отримані з бюджетів вищого рівня
Доходи районних у містах бюджетів	Податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств комунальної власності; прибутковий податок з громадян; плата за землю; місцеві податки і збори	Доходи від приватизації державного майна; надходження від оренди; відрахування, дотації та субвенції, отримані з бюджетів вищого рівня
Доходи міських (міст районного підпорядкування), селищних, сільських бюджетів	Податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств комунальної власності; прибутковий податок з громадян; плата за землю; місцеві податки і збори	Доходи від приватизації державного майна; надходження від оренди; відрахування, дотації та субвенції, отримані з бюджетів вищого рівня

* Побудовано на основі [83].

Наприклад, ст. 21 Закону до них відносила позики. Якщо рішення про залучення позик до державного бюджету в кожному конкретному випадку приймала Верховна Рада України, то відповідні рішення й розмір внутрішніх республіканських позик Автономної Республіки Крим встановлювалися Верховною Радою Автономної Республіки Крим, а внутрішніх місцевих позик – обласними та міськими радами під час затвердження бюджетів, а також могли

уточнятися під час внесення змін і доповнень до них [83]. Ці законодавчі ініціативи були викликані необхідністю збалансування місцевих бюджетів і стали (хоча й безуспішно) особливістю реалізації тодішньої бюджетної політики.

До одних із перших законодавчих актів, які регламентували питання формування доходів місцевих бюджетів, відносимо Закон Української РСР „Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування”, прийнятий із Законом про бюджетну систему Української РСР. Він визначив засади місцевого та регіонального самоврядування як основи демократичного устрою, правовий статус місцевих рад й інших форм територіальної самоорганізації громадян [88]. Його у 1997 р. (у відповідь на прийняття Конституції України, розроблення концепції органів влади та фінансового забезпечення місцевого самоврядування) замінив Закон України „Про місцеве самоврядування в Україні”.

До того часу цей Закон встановив дві системи організації влади. Згідно зі ст. 1 місцевого самоврядування трактувалося як територіальна самоорганізація громадян для самостійного вирішення безпосередньо або через органи, які вони обирають, усіх питань місцевого життя в межах Конституції, законів України та власної фінансово-економічної бази [88]. Майже ідентично трактувалося поняття регіонального самоврядування, а саме як територіальної самоорганізації громадян для вирішення безпосередньо або через органи, які вони утворюють, питань місцевого життя в межах Конституції та законів України [88]. Насправді розрив був у частині територіальної належності органів влади.

Фінансово-економічну базу місцевого самоврядування становили:

- 1) природні ресурси, розпорядження якими здійснювалося сільськими, селищними і міськими радами;
- 2) місцеве господарство і комунальна власність, яка служила джерелом одержання доходів місцевого самоврядування;
- 3) фінансові ресурси, які склалися з бюджетних і позабюджетних коштів, валютних фондів місцевих рад й інших органів місцевого самоврядування. Це

при тому, що фінансово-економічна база регіонального самоврядування містила місцеве господарство, комунальну власність, валютні фонди, бюджетні та позабюджетні кошти. Такі положення не можна вважати зразковими для вітчизняного нормативно-правового поля.

Ст. 11 Закону про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування визначала склад доходів бюджетів місцевого самоврядування, їх формування за рахунок закріплених джерел та відрахувань від загальнодержавних податків і доходів. До них повністю зараховувалися як аналоги нині традиційних для місцевих бюджетів прибуткового податку з громадян, податку на доходи підприємств, податку з власників транспортних засобів, місцевих податків та зборів, плати за природні ресурси, плати за землю, так і незвичні – податок на фонд оплати праці колгоспників, податок на прибуток кооперативів й плата за патенти на зайняття підприємницькою діяльністю.

Відрахування в бюджети місцевого самоврядування здійснювалися відповідно до законів про бюджетну систему, про оподаткування та інших. Ними були відрахування від акцизного збору, податку на добавлену вартість, плати за природні ресурси загальнодержавного значення, податку на доходи підприємств (об'єднань), організацій й установ, колгоспів і радгоспів, за винятком підприємств, які входили до складу місцевого господарства, новостворюваних малих та спільних підприємств відповідно до частки в них органів місцевого самоврядування (табл. 1.3). Попри широкий перелік доходів, який був передбачений тодішнім законодавством, органи влади не володіли достатньою і стабільною ресурсною базою.

Наступним у становленні нормативно-правового поля стало прийняття Закону України „Про систему оподаткування”. Ним було визначено принципи побудови системи оподаткування, перелік податків і зборів до бюджетів, права, обов'язки й відповідальність платників податків. Стосовно місцевого оподаткування доцільно зупинитися на двох моментах ст. 1 Закону. Перший – запровадження та скасування місцевих податків і зборів було покладено на

Верховну Раду Автономної Республіки Крим, сільські, селищні та міські ради. Другий – ці ж органи могли встановлювати додаткові пільги щодо оподаткування місцевими та навіть деякими загальнодержавними податками і зборами [87].

Таблиця 1.3

Склад доходів місцевих бюджетів, визначений у Законі про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування*

Види доходів бюджетів	Склад податкових надходжень	Склад неподаткових надходжень
Доходи, які повністю зараховуються в бюджети місцевого самоврядування	Прибутковий податок з громадян; податок на фонд оплати праці колгоспників; податок з власників транспортних засобів; платежі за землю; плата за природні ресурси місцевого значення; податок на прибуток кооперативів; податок на доходи підприємств; місцеві податки і збори	Державне мито, плата за патенти на зайняття індивідуальною трудовою та підприємницькою діяльністю; надходження від здачі в оренду майна, яке належить до комунальної власності
Надходження за нормативами, затвердженими законами про податки, які зараховуються в бюджети місцевого самоврядування	Відрахування від податку на добавлену вартість, акцизного збору, податку на доходи підприємств, організацій і установ, колгоспів і радгоспів, плати за природні ресурси загальнодержавного значення	–
Надходження за нормативами від загальнодержавних податків і зборів, які зараховуються в обласні та районні бюджети	Відрахування від податку на добавлену вартість, акцизного збору, податку на доходи підприємств, організацій і установ, колгоспів і радгоспів, плати за природні ресурси загальнодержавного значення	–

* Побудовано на основі [88].

Водночас він містив законодавчі колізії у функціонуванні інституту місцевих податків і зборів. В останньому абзаці ст. 1 зазначалося, що „...будь-які податки і збори (обов’язкові платежі), які запроваджуються законами України, мають бути включені до цього закону” [87]. Якщо в Декреті Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” було передбачено

запровадження податку з продажу імпортованих товарів (зокрема, ним мала оподатковуватися вартість товарів, що вказувалася в декларації суб'єкта підприємництва, а граничний розмір не повинен перевищувати 3 % виторгу [85]), то він так і не з'явився серед місцевих податків і зборів, визначених у Законі про систему оподаткування (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Порівняння складу місцевих податків і зборів, визначених у Законі про систему оподаткування та Декреті про місцеві податки і збори*

Види місцевих податків і зборів	Згідно з Законом про систему оподаткування	Згідно з Декретом про місцеві податки і збори
Місцеві податки	Податок з реклами; податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки; комунальний податок	Податок з реклами; податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки; комунальний податок; податок з продажу імпортованих товарів
Місцеві збори	Збір з власників собак; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; збір за виграш на бігах на іподромі; збір за участь у бігах на іподромі; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; збір за видачу ордера на квартиру; збір за право використання місцевої символіки; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за припаркування автотранспорту; збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей; курортний збір; ринковий збір	Збір з власників собак; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; збір за виграш на бігах; збір за участь у бігах на іподромі; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі; збір за видачу ордера на квартиру; збір за паркування автомобілів; збір за право використання місцевої символіки; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей; курортний збір; ринковий збір

* Побудовано на основі [58; 87].

На відміну від складу доходів місцевих бюджетів, законодавчо врегульованого на початковому етапі українського державотворення, із системою місцевого оподаткування це відбулося на декілька років пізніше. У 1993 р. було прийнято Декрет Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори”, який визначив види місцевих податків і зборів, їх граничні розміри,

порядок обчислення та строки сплати [58]. З усього переліку, який змінювався від 14 до 16 видів, до місцевих бюджетів не надходив уже згадуваний податок з продажу імпортованих товарів, натомість податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки, було запроваджено тільки у 2010 р.

Питання місцевого оподаткування щодо прогалин порядку обчислення та механізму сплати місцевих податків і зборів потребують використання інших підходів дослідження. Тут же необхідно зазначити про головну проблему Декрету, яка супроводжувала його до втрати чинності та прийняття Податкового кодексу України. Мова йде про загальну неспроможність цього нормативно-правового документа забезпечити розвиток інституту місцевих податків і зборів у руслі, яке вимагали ринкові відносини та демократичні орієнтири розвитку. Якщо низькі податкові ставки, розрахунок яких спирався на неоподатковуваний мінімум доходів громадян, в 1990-х рр. ще були виправдані, то у 2000-х рр. вимагали змін.

Нелогічним з економічного погляду був зміст ст. 8–10, які регламентували запровадження зборів за участь у бігах на іподромі (справлявся з осіб, які виставляють своїх коней для участі в бігах у розмірі не більш ніж три неоподатковувані мінімуми доходів громадян), за виграш на бігах (справлявся з осіб, які виграли в грі на тоталізаторі на іподромі в розмірі не більш ніж 6 % від суми виграшу) і з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі (справлявся у вигляді надбавки до плати, визначеної за участь у грі, але не більш ніж 5 % від її суми) [58]. Відсутність в Україні розвиненої мережі іподромів призвело до того, що адміністративні витрати перевищували їх надходження.

За такою ж причиною не можна вважати виправданими положення Декрету про місцеві податки і збори, які визначали запровадження податку з реклами та комунального податку, зборів за видачу ордера на квартиру, з власників собак, за право проведення кіно- і телезйомок, за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей, за право використання

місцевої символіки та інших. Їх питома вага в доходах місцевих бюджетів становила менш ніж 1 %. Зрештою, у вітчизняному законодавстві принцип, згідно з яким „...установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування” [305] подано у Податковому кодексі України.

Розглядаючи особливості формування доходів місцевих бюджетів у контексті генезису законодавства, доцільно згадати Указ Президії Верховної Ради Української РСР „Про самооподаткування сільського населення”. Цим нормативно-правовим документом, прийнятим ще в 1984 р., було встановлено, що самооподаткування населення може проводитись у сільській місцевості з метою залучення додаткових коштів для здійснення заходів з упорядкування та соціально-культурного розвитку населених пунктів [389]. Така територіальна обмеженість не завадила деяким міським і селищним радам сьогодні повноцінно використовувати норми Указу для запровадження платежів із самооподаткування.

Вивчення питання дало змогу встановити схожість Указу з однією з перших спроб регламентації самооподаткування в радянській державі – законодавчим актом „Про самооподаткування населення для задоволення місцевих суспільних потреб”, датованим серпнем 1924 р. Згідно з ним справляння платежів допускалося на добровільних засадах, а їх надходження спрямовувалися на упорядкування населених пунктів, утримання навчальних закладів, лікарень й інші заходи, на які не вистачало доходів місцевих бюджетів. Водночас участь волосних виконавчих комітетів і сільських рад у проведенні самооподаткування заборонялась. Усі проблеми мали б розв’язуватися в суді, а використання адміністративних дій не допускалося.

Заразом у книзі „Низовий бюджет і суспільне господарство на селі” за редакцією М. Л. Леонт’єва (М. Л. Леонтьев) автори більш прагматично розкрили це явище, акцентуючи увагу на недоліках (рис. 1.7). У багатьох випадках самооподаткування не було цільовим, що призводило до розпорошення та непродуктивного використання коштів. Усунення фінансових

органів, волосних і сільських рад під час його проведення призводило до безгосподарських і безконтрольних видатків. Тому в той час було складно встановити, скільки саме збиралося коштів та на які цілі вони використовувалися (судячи за окремими даними, платежі досягли значних розмірів – понад 100 млн крб [19, с. 84]).



Рис. 1.7. Позитивні та негативні сторони самооподаткування в радянський період*

* Побудовано на основі [19, с. 87].

Попри те, що самооподаткування в радянській державі було зумовлене недостатніми бюджетними асигнуваннями, воно могло проводитися безконтрольно та не піддаватися обліку. Про справляння платежів, їх види та кількість селяни дізнавалися в останній момент, тому був великий супротив надмірного й подекуди несправедливого податкового навантаження. У багатьох сільських населених пунктах ігнорувалася принцип індивідуальної добровільності, через що оподатковували всіх мешканців. Але найбільше дестимулювало розвиток корупційна складова самооподаткування, позаяк витрачання коштів проводилося тими ж особами, які їх збирали й зазвичай без звітності.

Хоча згідно з тодішнім законодавством у разі виявлення фактів його

порушення контролюючі органи були зобов'язані зробити відповідні розпорядження щодо заборони справляння платежів із самооподаткування та притягнути винних осіб до кримінальної відповідальності. Наступні законодавчі ініціативи стосовно цієї форми залучення фінансових ресурсів проявилися в січні 1928 р. у частині прийняття законодавчого акту, який регламентував самооподаткування сільського населення на задоволення його колективних потреб. На відміну від податків, ці платежі були класовими, а шкала їх ставок будувалася за принципом арифметичної прогресії залежно від доходів та могла неконтрольовано збільшуватися до значних розмірів.

Наприклад, господарство з доходом у сумі 200 крб вносило один пай, з доходом у сумі 600 крб – 13 паїв, з доходом у сумі 1200 крб – 46 паїв тощо [407]. Відтак основна частина загального обсягу надходження (а це приблизно 30 млн крб) була стягнена із заможних верств селянства. Унаслідок такого навантаження впродовж другої половини 1920-х рр. кількість селянських господарств, які використовували у власному господарстві сторонню робочу силу, скоротилася вдвічі, а їхні посіви зменшилися на 20 %. Проте вітчизняні вчені-історики означену аналітику пов'язують не з неефективністю самооподаткування сільського населення, а з дискримінаційною економічною політикою радянської держави [284, с. 32].

Фактично до 1933 р. сільськогосподарський податок був однією з найпоширеніших форм залучення фінансових ресурсів, стягнення якого здійснювалося за допомогою адміністративно-примусових методів. Поряд із ним існувала специфічна форма селянських повинностей – самооподаткування. Передбачалося, що сума цих платежів не мала перевищувати 35 % від розміру єдиного сільськогосподарського податку, однак, її постійно переглядали. Ставки платежів із самооподаткування, тобто надподатку стосовно єдиного сільськогосподарського податку, становили 70–100 % [284, с. 32]. При цьому райфінвідділи раз у раз вимагали від сільських рад збільшувати обсяг надходження.

У подальші роки самооподаткування регламентувалося Постановою ЦВК

СРСР і РНК СРСР „Про самообкладання сільського населення”. До його особливостей відносимо таке: по-перше, самооподаткування здійснювалося в сільській місцевості відповідно до ухвали загальних зборів громадян селища або кількох селищ; по-друге, кошти не включалися до відповідного бюджету, а витрачалися на будівництво та ремонт доріг, мостів, шкіл, лікарень тощо; по-третє, заборонялося вилучати надходження із самооподаткування вищими органами влади; по-четверте, передбачалося оприлюднення фінансового звіту про використання коштів від самооподаткування сільської ради перед загальними зборами громадян [20, с. 44].

Разом із тим, його положення можна назвати ліберальними навіть для наших днів. Так, згідно з пп. 1 Указу про самооподаткування сільського населення організація самооподаткування покладається на місцеві ради, а ухвалу про проведення повинні приймати загальні збори громадян, які проживають у населеному пункті або в декількох населених пунктах (причому така ухвала приймається більшістю голосів громадян, присутніх на загальних зборах). Одночасно визначається, на які заходи і в яких сумах повинні бути витрачені кошти з тим, аби забезпечити цільове призначення. Дискусію викликає добровільність і примусовість сплати платежів із самооподаткування, з юридичної сторони не порушуючи чинне нормативно-правове поле.

У „Словнику української мови” дається їх детальне тлумачення, що можна інтерпретувати у світлі самооподаткування населення. „Добровільний” означає, який здійснюється, діє з власного бажання, без примусу або який існує на основі самодіяльності мас, завдяки підтримці громадськості [357, с. 324]. В Указі про самооподаткування сільського населення зазначено, що ухвала загальних зборів громадян про проведення самооподаткування є обов’язковою для громадян, які мешкають у населеному пункті, його частині або в декількох населених пунктах, де відбулися такі збори [389]. Тут підходить слово „примусовий” – який спричиняється обставинами, не залежний від бажання [360, с. 682].

У Бюджетному та Податковому кодексах України самооподаткування

населення навіть не розглядалося. Тільки в Законі України „Про місцеве самоврядування в Україні” дається визначення як форми залучення на добровільній основі за ухвалою зборів громадян за місцем проживання коштів населення відповідної території для фінансування разових цільових заходів соціально-побутового характеру [86]. Якщо в пп. 9.4 ст. 9 і пп. 10.4 ст. 10 Податкового кодексу України мова йде про заборону встановлювати податки і збори, не передбачені ним [305], то в ст. 92 Конституції України, що вони встановлюються законами [125]. Якраз місцеві ради користуються згідно з Законом про місцеве самоврядування в Україні.

Причому варіанти елементів оподаткування (тобто, що буде братися за об'єкт і одиницю оподаткування) вражають за змістом (табл. 1.5). Наприклад, у рішенні Кам'янської сільської ради „Про затвердження Механізму справляння та порядок сплати коштів самооподаткування сільського населення для фінансування цільових заходів соціально-побутового характеру” вказано: „Встановити суму платежу самооподаткування на території Кам'янської сільської ради: 5 грн – з одного мешканця сільської ради в місяць; 25 грн за 1 м² у місяць – за зберігання на території сільської ради вздовж своїх садиб будівельних матеріалів: піску, глини, щебеню, органічних добрив, вугілля, дров тощо” [331].

У вітчизняній практиці самооподаткування набуло широкого розповсюдження, головним чином, на території селищ і сіл. Як виняток, можна навести сплату платежів на упорядкування кладовищ у м. Чернівцях (тут необхідно зазначити, що у 2000 р. на основі результатів місцевого референдуму від 16.04.2000 і рішення XIV сесії Чернівецької міської ради XXIII скликання „Про самооподаткування громадян м. Чернівці” від 18.05.2000 № 276 було запроваджено збір коштів на фінансування робіт із благоустрою та впорядкуванню міських кладовищ) [284, с. 32]. Його розмір становив 1 грн із кожного повнолітнього мешканця населеного пункту (працюючі громадяни мали сплачувати за місцем основної роботи, а студенти – за місцем навчання).

Значну частину коштів було використано на ремонт проїздів у секторах

центрального кладовища та виконання робіт зі знесення аварійних дерев на кладовищах. Відтак за десять років існування цієї форми оподаткування в м. Чернівцях населення сплатило 440,8 тис. грн. Найменше платежів із самооподаткування було стягнуто у 2001 р. (28,6 тис. грн), а найбільше – у 2005 р. (47,9 тис. грн). Зважаючи на те, що в м. Чернівцях проживає 184 тис. чол., котрі підлягають самооподаткуванню, до міського бюджету щороку мала б надходити приблизно така ж сума коштів і пропорційно зростати [73]. Це можна пояснити браком належного контролю з боку відповідних органів влади, як і низьким рівнем податкової культури.

Таблиця 1.5

Порівняння рішень окремих місцевих рад про запровадження самооподаткування населення*

Рішення про самооподаткування	Розміри платежів із самооподаткування	Напрями використання коштів
Рішення Кам'янської сільської ради про затвердження механізму справляння та порядок сплати коштів самооподаткування сільського населення для фінансування цільових заходів соціально-побутового характеру	5 грн – з одного мешканця сільської ради в місяць; 25 грн за 1 м ² у місяць – за зберігання вздовж своїх садиб будівельних матеріалів: піску, глини, щебеню, органічних добрив, вугілля, дров тощо	Фінансування цільових заходів соціально-побутового характеру
Рішення Грушівської сільської ради про відновлення порядку сплати коштів самооподаткування для фінансування цільових заходів соціально-побутового характеру	10 грн – з домогосподарств; 30 грн – з фермерських господарств і підприємців – юридичних та фізичних осіб; 20 грн – за зберігання вздовж своїх садиб піску, глини, щебеню, органічних добрив, вугілля, дров тощо	Фінансування цільових заходів соціально-побутового характеру
Рішення Шебутинецької сільської ради про самооподаткування сільського населення для фінансування цільових заходів соціально-побутового характеру	10 грн – за довідки про с.-г. продукцію, утримання худоби, архівні довідки та нотаріальні дії; 5 грн – за інші види довідок	Фінансування благоустрою села та цільових заходів соціально-побутового характеру

* Побудовано на основі [330; 331 334].

В умовах фінансової децентралізації є великий потенціал цієї форми залучення фінансових ресурсів. Відтак сьогодні в багатьох містах, селищах і селах на добровільній основі шляхом референдуму або загальних зборів громадян запроваджуються додаткові платежі для фінансування суспільних благ на місцевому рівні (наприклад, для освітлення вулиць, газифікації, водопостачання, заощення тротуарів тощо). Зазначимо, що поширення практики самооподаткування мешканців територіальних громад є об'єктивною необхідністю, покликаною неспроможністю фіскальних органів стягнути достатньо податків для задоволення потреб соціально-економічного розвитку територій.

Уже згадуваний Закон про місцеве самоврядування в Україні було прийнято в 1997 р. На виконання Конституції України ним встановлено систему й гарантії місцевого самоврядування в Україні, засади організації та діяльності, правового статусу і відповідальності органів та посадових осіб місцевого самоврядування тощо. Що стосується доходів місцевих бюджетів, то Закон (ст. 16) та Конституція (ст. 142) їх визначили матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування поряд із рухомим та нерухомим майном, землею, природними ресурсами, які є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, об'єктами спільної власності, які перебувають у віданні районних і обласних рад [86; 125].

Так само дублюються положення щодо ролі держави в цьому процесі. В абз. 3 ст. 142 Конституції вказано: „...державна бере участь у формуванні доходів бюджетів місцевого самоврядування, фінансово підтримує місцеве самоврядування” [125]. Вона повинна гарантувати місцевій владі дохідну базу, достатню для забезпечення населення суспільними благами на рівні мінімальних потреб. Логічним продовженням є положення ст. 66 Закону: „...у разі коли вичерпано можливості збалансування місцевих бюджетів..., то держава забезпечує збалансування місцевих бюджетів шляхом передачі необхідних коштів до відповідних місцевих бюджетів у вигляді дотацій та субвенцій” [86].

Причому кошти державного бюджету, які передаються у формі дотацій та субвенцій, затверджуються в Законі про Державний бюджет України для кожного місцевого бюджету окремо. Згідно з абз. 3 ст. 66 Закону про місцеве самоврядування в Україні, вони можуть розподілятися Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними, міськими і районними радами між відповідними місцевими бюджетами та використовуватися для фінансування спільних проектів відповідних територіальних громад [86]. Утім чи не найбільшою проблемою, з якою стикаються органи влади в трансфертному фінансуванні програм і заходів місцевого розвитку, є політичне лобіювання розподілу фінансової підтримки із центру.

На нашу думку, колізією Закону є загальна неврегульованість фінансової термінології, яка впливає на розуміння змісту його положень і практичне застосування. У ньому проводиться аналогія між місцевими бюджетами та бюджетами місцевого самоврядування як планами утворення і використання фінансових ресурсів, необхідними для виконання функцій та повноважень органами місцевого самоврядування [86]. Першими є бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети і бюджети місцевого самоврядування, а другі – частиною місцевих бюджетів й включають у себе бюджети сіл, їх об'єднань, селищ, міст та об'єднаних територіальних громад [22].

Саме так ці поняття розділяє Бюджетний кодекс України, стара редакція якого була прийнята у 2001 р. на заміну Закону про бюджетну систему України. Зміни, внесені у 2010 р. і 2014 р., стосувалися складу доходів місцевих бюджетів, а визначення залишилися тими ж. При цьому доходи трактувалися як податкові, неподаткові й інші надходження на безповоротній основі (включно з міжбюджетними трансфертами, платою за надання адміністративних послуг, власними надходженнями бюджетних установ), а надходження – як ті ж доходи, повернення кредитів до бюджету, кошти від місцевих запозичень, повернення бюджетних коштів із депозитів, надходження внаслідок продажу або пред'явлення цінних паперів [22].

У ст. 63 було визначено, що місцеві бюджети містять надходження органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій і органів місцевого самоврядування. Кодекс розподіляв їх склад за загальним і спеціальним фондами, а саме: ст. 64 стосувалася доходів загального фонду бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, м. Києва та м. Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад; ст. 66 – бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів; ст. 68 – бюджетів районів у містах; ст. 69 – бюджетів міст районного значення, сільських, селищних бюджетів; ст. 69-¹ – надходження спеціального фонду місцевих бюджетів [22] (табл. 1.6).

Наприкінці 2014 р. було прийнято Закон України „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин”, який концептуально змінив підхід до формування доходів місцевих бюджетів. Його важливість обґрунтуємо необхідністю запровадження плану заходів щодо реалізації Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні, який за півроку до того був підготовлений Кабінетом Міністрів України. Адже процеси фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади потребували ефективного перерозподілу ресурсів на загальнодержавному і місцевому рівнях, зміцнення матеріальної та фінансової основи органів влади [314].

Закон мав на меті врегулювати організацію бюджетних відносин, пов'язаних із запровадженням в Україні нової моделі доходів місцевих бюджетів. Розширення їх дохідної частини відбулося шляхом: по-перше, передачі з державного бюджету плати за надання адміністративних послуг і державного мита; по-друге, збільшення нормативів зарахування екологічного податку; по-третє, закріплення за місцевими бюджетами податку на доходи фізичних осіб за новими нормативами; по-четверте, запровадження збору з продажу підакцизних товарів; по-п'яте, розширення бази оподаткування і збільшення ставок податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки [84].

Склад доходів місцевих бюджетів, визначений у Бюджетному кодексі України*

Види доходів бюджетів	Склад податкових надходжень	Склад неподаткових надходжень
Доходи загального фонду бюджетів міст республіканського АР Крим та обласного значення, м. Києва та м. Севастополя, районних бюджетів, бюджетів ОТГ	Податок на доходи фізичних осіб; рентна плата; акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів; податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності; місцеві податки і збори	Державне мито; плата за ліцензії та сертифікати; плата за державну реєстрацію; орендна плата за користування майном; плата за розміщення тимчасово вільних коштів бюджетів; орендна плата за водні об'єкти; кошти від реалізації безхазяйного майна; концесійні платежі; частина прибутку комунальних підприємств
Доходи загального фонду бюджету АР Крим, обласних бюджетів	Податок на доходи фізичних осіб; податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності; рентна плата; акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	Орендна плата за водні об'єкти; частина прибутку комунальних підприємств; плата за розміщення тимчасово вільних коштів бюджетів; плата за ліцензії та сертифікати; плата за державну реєстрацію; штрафні санкції; орендна плата за користування майном; концесійні платежі
Доходи загального фонду бюджетів міст районного значення, сільських, селищних бюджетів	Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності; рентна плата; місцеві податки і збори; акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів	Частина прибутку комунальних підприємств; плата за розміщення тимчасово вільних коштів бюджетів; плата за ліцензії; штрафні санкції; орендна плата за користування майном; орендна плата за водні об'єкти; концесійні платежі; державне мито
Надходження спеціального фонду місцевих бюджетів	Екологічний податок	Надходження бюджету розвитку; кошти від відшкодування втрат с.-г. і лісогосподарського виробництва; концесійні платежі; надходження до цільових фондів, утворених місцевими радами; субвенції

* Побудовано на основі [22].

Запровадження законодавчих ініціатив дало змогу визначити доходи місцевих бюджетів за рівнями бюджетів, але без поділу на доходи, що

враховуються, і ті, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів. З погляду розробників проекту Закону, відбулося формування єдиного кошика доходів загального фонду місцевих бюджетів та розширення його джерел у частині передачі єдиного податку [30]. До прийняття Податкового кодексу України він належав до загальнодержавних податків, а органи місцевого самоврядування не володіли правом податкової ініціативи. Такий підхід був логічним, зважаючи на його велику фіскальну роль і здатність впливати на економічні процеси на місцях.

В умовах фінансової децентралізації не менш важливе значення у формуванні доходів місцевих бюджетів мало вдосконалення міжбюджетних відносин, яку пов'язували з політичним лобюванням та несправедливим розподілом фінансових ресурсів. Законом було запроваджено базову дотацію, освітню й медичну субвенції, визначено механізм їх розподілу та використання в розрізі адміністративно-територіальних одиниць, встановлено нову систему вирівнювання за закріпленими загальнодержавними податками залежно від рівня надходжень на одного жителя. Вплив цих змін на зміцнення матеріальної та фінансової основи місцевої влади не однозначно розглядаються в наукових колах.

Підсумовуючи, доцільно згадати про останні законодавчі ініціативи в системі доходів місцевих бюджетів. Більшість із них були деструктивні за змістом, через що не отримали належної підтримки у Верховній Раді України. Наприклад, це стосується проекту Закону України „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо підвищення фінансової самостійності місцевих бюджетів”, метою прийняття якого мав стати перерозподіл рентних платежів за спеціальне використання лісових ресурсів [315]. Але додаткові 20 % ренти не спроможні заохотити добровільне об'єднання територіальних громад, надати місцевим бюджетам більшу автономію й утримувати в належному стані соціальну інфраструктуру.

Науково не обґрунтованим видався зміст проекту Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зарахування податку на

доходи фізичних осіб до відповідних місцевих бюджетів за фактичним місцезнаходженням структурних та відокремлених підрозділів юридичної особи”. У ньому з метою збільшення доходів місцевих бюджетів і забезпечення їх справедливого розподілу пропонувалося зобов’язати платників податків стати на облік у відповідних контролюючих органах за основним та не основним місцем обліку або за місцезнаходженням основних засобів підприємства та повідомляти про всі об’єкти оподаткування контролюючі органи [316].

На нашу думку, деякі проекти нормативно-правових документів через відсутність науково-методичних підходів в їх розробленні не можна вважати економічно виправданими, як-от проект Закону України „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо джерел формування місцевих бюджетів та сприяння інвестиціям”. У ньому мова йшла про зарахування 30 % податку на прибуток підприємств до бюджетів міст обласного значення, районних бюджетів і бюджетів об’єднаних територіальних громад [317]. Прогалиною було право органів влади за рахунок втрати надходження цього податку звільняти від оподаткування прибутку підприємства на п’ять років у випадку реалізації ними інвестиційних проектів.

Не дивлячись на недоліки цих ініціатив, без перебільшення можна стверджувати, що вітчизняне нормативно-правове поле вважається одним із прогресивних у світі, а проблема полягає в невиконанні його положень. Встановлені правила організації бюджетних відносин мають колізії у формуванні доходів і здійсненні видатків, тому складно забезпечити збалансування місцевих бюджетів, з юридичної сторони не порушуючи закони. Сьогодні важливо усунути всі неузгодженості, які визначили загальну неспроможність забезпечити достатні й стабільні доходи місцевих бюджетів у руслі, яке вимагають процеси фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади.

1.3. Наукові засади парадигми формування доходів самодостатніх місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації

Вітчизняні науковці О. Д. Василик [26], В. Г. Дем'янишин [60], О. П. Кириленко [108], В. І. Кравченко [127], А. І. Крисоватий [131], В. М. Опарін [202], Ю. В. Пасічник [212], С. В. Слухай [362], В. М. Федосов [393], С. І. Юрій [413] й інші давно виробили поняттєвий апарат, яким оперує наукова спільнота. При розгляді різних концепцій місцевого самоврядування контекст слів „самодостатній місцевий бюджет” може викликати скептицизм, адже з появою нових тверджень ставиться під сумнів їх правдивість через неможливість відтворення результатів. У побудові парадигми бюджетної самодостатності для дотримання наукових підходів будемо використовувати критичне мислення і дедуктивну логіку.

У „Словнику української мови” слово „самодостатній” розглядається як такий, що „...має цінність сам по собі; який має цілком самостійне значення” [361, с. 34]. У питанні місцевих бюджетів його доцільно пов'язувати зі спроможністю місцевої влади розв'язувати життєві задачі своїми силами, що передбачає вміння забезпечити власними доходами без залучення інших джерел. Це складно досягти для держав із давніми традиціями місцевого самоврядування й тих, які тільки зараз запроваджують основи фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади. Перепонами цьому є прагнення держави тримати місця під контролем і обмеження щодо бюджетних відносин.

Крізь призму дослідження організаційно-правового забезпечення формування доходів місцевих бюджетів у його генезисі нами виявлено поняття „самостійність місцевих бюджетів” (рис. 1.8). З першого погляду воно, як і самодостатність, означає здатність місцевої влади розв'язувати проблеми за свій рахунок. Закон Української РСР „Про бюджетну систему Української РСР”, яким було сформовано організаційні аспекти побудови бюджетної системи, визначив, що республіканський бюджет Автономної Республіки Крим,

обласні, районні, міські, районні в містах, селищні та сільські бюджети є самостійними [83], що забезпечується власними дохідними джерелами і визначенням напрямів їх використання.

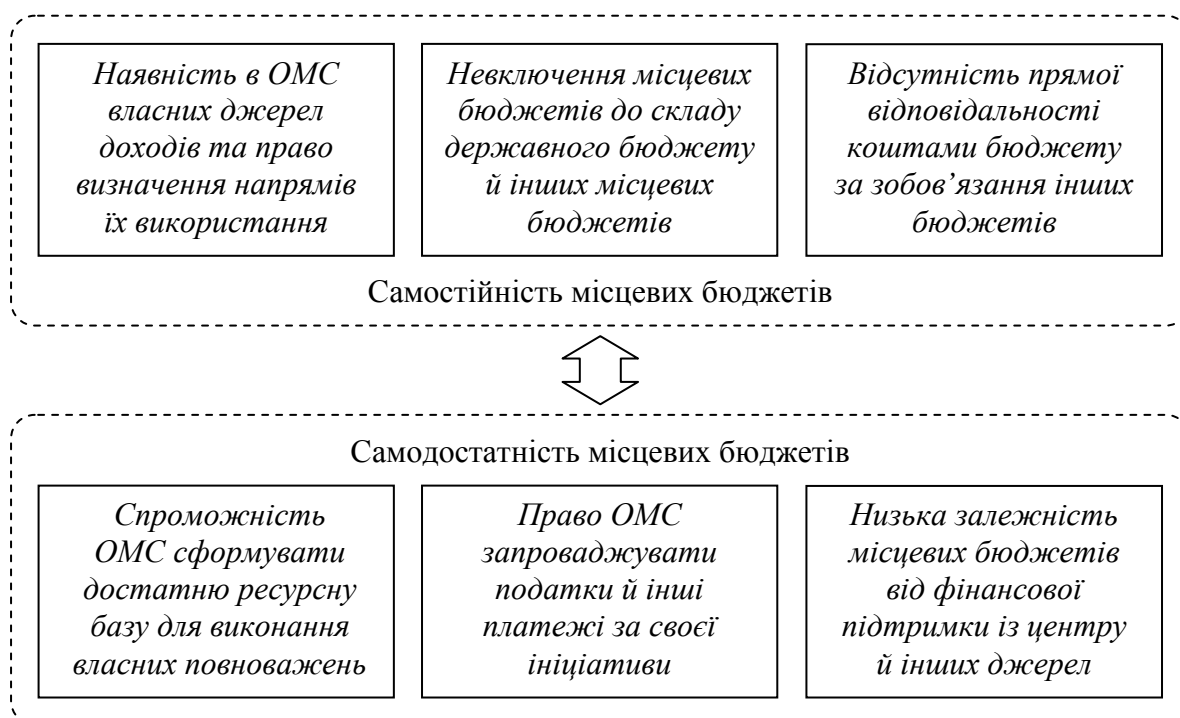


Рис. 1.8. Ознаки самостійності та самодостатності місцевих бюджетів*

* Побудовано автором.

Деякі аспекти самостійності в частині пояснення термінів подані в Законі України „Про місцеве самоврядування в Україні”. З одного боку, вони відображаються в тому, що місцеве самоврядування здійснюється на принципах правової, організаційної та матеріально-фінансової самостійності в межах його повноважень. З іншого боку, місцеві бюджети є самостійними тим, що не включаються до Державного бюджету України, бюджету Автономної Республіки Крим й інших місцевих бюджетів [86]. Самодостатність є вужчим поняттям й характеризує спроможність місцевої влади сформувати ресурсну базу в такому обсязі, якої було б достатньо для виконання власних повноважень.

Самостійність місцевих бюджетів концептуально подана в Бюджетному кодексі України. Зокрема, у ньому вона забезпечується закріпленням

відповідних джерел доходів бюджету, правом органів влади Автономної Республіки Крим й органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів згідно з законодавством, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим і місцевих рад самостійно та незалежно одне від одного розглядати та затверджувати відповідні місцеві бюджети [22]. Одне з його положень декларує, що держава коштами свого бюджету автономно відокремлена і формально не несе відповідальності за фінансові зобов'язання місцевої влади та навпаки.

За твердженням О. П. Кириленко, самостійність можна інтерпретувати як незалежність від центральних органів влади в прийнятті рішень стосовно розв'язання задач місцевого значення й головне – як здійснення цього за допомогою бюджетних коштів [109, с. 34]. В іншому сенсі самодостатність характеризує забезпечення місцевої влади достатніми та стабільними фінансовими ресурсами, що є гарантією її дієздатності й ефективного функціонування. Проблема цього явища полягає в тому, що за умови чітко визначених у нормативно-правовому полі дохідних джерел органи влади не спроможні профінансувати видатки за рахунок тих надходжень, які збираються на місцях.

Її радикальне розв'язання (хоча контроверсійне за змістом і механізмом застосування) свого часу пропонували С. І. Юрій та В. Г. Дем'янишин. „Доцільно було б розділити місцеві бюджети на дві складові: бюджет для виконання делегованих повноважень і бюджет для виконання власних повноважень. Видатки, пов'язані з делегованими повноваженнями, – обґрунтовують думку науковці, – могли б фінансуватися за рахунок першого бюджету, сформованого на основі централізованих ресурсів державного бюджету, а видатки, пов'язані з власними повноваженнями, – за рахунок власного бюджету, сформованого на базі власних доходів” [414, с. 13]. Але запровадити це було політично складно.

В умовах фінансової децентралізації за допомогою делегованих повноважень встановлюються формальні зв'язки в інституційній симетрії

органів влади по вертикалі та горизонталі. З одного боку, вони слугують основою для упорядкування спільної діяльності, а з іншого, – забезпечують можливість для координації руху коштів між різними рівнями влади. Водночас їх фінансування з місцевих бюджетів (крім них, ще і власних повноважень органів місцевого самоврядування) спотворює бюджетну самодостатність. Якщо ці повноваження належать державі, то вона зобов'язана їх фінансувати або шляхом створення додаткового бюджету, або надання міжбюджетних трансфертів.

Самодостатність місцевих бюджетів, поряд із фінансовою самостійністю, подібна на інше явище. Мова йде про фінансову автономію органів місцевого самоврядування, парадигму якої у своїх дослідженнях вибудовував В. І. Кравченко. Вона опирається на таке теоретико-методологічне обґрунтування. По-перше, фінансова автономія є базою для самоврядування колективів і самостійності всіх рівнів влади. По-друге, без неї неможливе існування місцевого самоврядування, як і державної влади зокрема, організованої за принципом розподілу функцій та завдань між ними. По-третє, головною ознакою, яка її засвідчує в практичній площині, є наявність права приймати фінансові рішення [127, с. 89].

Зазначимо, що збільшення компетенції цих органів в управлінні фінансовими ресурсами є запорукою задоволення потреб соціально-економічного розвитку територій. До того ж важливо досягнути, укупі з бюджетною самодостатністю, максимально можливої матеріальної та організаційної самодостатності (втім це питання лежить у площині іншого предмета дослідження). Залучення до місцевих бюджетів достатніх, стабільних, диверсифікованих і в повному обсязі фінансових ресурсів є гарантією дієздатних й ефективних органів влади. Сподівання на отримання фінансової підтримки із центру тільки зміцнить дисонанс в організації бюджетних відносин.

Основою функціонування інституту місцевого самоврядування є фінансова автономія місцевих органів влади. Це твердження І. І. Алексенко,

Л. Ф. Кондусової та І. І. Нескородової виглядає досить просто, однак узагальнено характеризує стан, за якого можна оцінити фінансовий потенціал адміністративно-територіальних одиниць та їх резерви в частині нарощення власної дохідної бази [124, с. 21]. Якщо фінансова незалежність органів місцевого самоврядування, означення якої подано нижче, краще розглядати зі сторони ідеалізації, то фінансова автономія є таким станом організації фінансових відносин, якого можна досягнути з огляду на політичні рішення та розвиток інклюзивних органів влади.

Поняття фінансової незалежності органів місцевого самоврядування цікаво інтерпретувала К. В. Павлюк. Вона була однією з перших науковців, хто визначила його як самостійне вирішення питань комплексного фінансового забезпечення економічного та соціального розвитку певної території, які входять до компетенції відповідного рівня місцевого управління [209, с. 36]. При цьому ці органи повинні бути наділені необхідними інструментами для забезпечення їх спроможності до розвитку. У подальших дослідженнях воно еволюціонувало до тлумачення як економічного простору для діяльності органів місцевого самоврядування на принципах ефективності та доцільності [208, с. 251].

Продовжуючи розвивати питання самодостатності місцевих бюджетів, І. С. Микитюк виводить поняття їх фінансової стійкості. Воно відображає певний стан, при якому органи влади повинні стабільно функціонувати, забезпечуючи свою фінансову безпеку [178, с. 87]. Відповідь на запитання, що за таких умов може бути фінансовою основою розвитку територій, дала Л. Є. Клець, вміщуючи в нього частку податкових і неподаткових надходжень у загальному обсязі доходів місцевих бюджетів [116, с. 46]. Цей підхід, хоча й має раціональне зерно, потребує уточнення та наукового обґрунтування, позаяк складно здобути фінансову стійкість за рахунок суб'єктивного впливу із центру, не потрапляючи у залежність.

В умовах фінансової децентралізації тільки за рахунок власних доходів місцевих бюджетів можна сформувати такий стан організації бюджетних

відносин, за якого території будуть здатні самостійно розвиватися і зберігати фінансову безпеку. Такі доходи повинні бути локалізованими та безпосередньо залежати від діяльності органів місцевого самоврядування, які їх контролюють і використовують на власний розсуд [107, с. 10]. Загальнодержавні податки та неподаткові надходження, на стягнення яких ці органи не мають прямого впливу (тим паче, коли мова йде про міжбюджетні трансферти), надто нестабільні через зміну законодавства та лобіювання політичних рішень з їх надання.

Загалом же питання бюджетної самодостатності привертало увагу В. Г. Дем'янишина [60], М. І. Долішного [70], В. В. Зайчикової [79], О. П. Кириленко [108], В. І. Кравченка [128], М. І. Крупку [134], М. І. Кульчицького [138], І. О. Луніної [152], В. Д. Макогон [160], С. В. Слухая [363], Л. Л. Тарангул [373], С. І. Юрія [413] та інших. Хоча вони відносили наукові засади розвитку місцевих бюджетів до пріоритетних напрямів дослідження, на практиці їм рідко приділяли належний час. Зважаючи на досвід становлення й національні традиції функціонування, територіальні громади перебувають у пошуку оптимальної симетрії між обсягом бюджетних доходів та потребами у фінансуванні видатків.

Стан фінансування видатків органів місцевого самоврядування на виконання функцій і завдань у межах власної компетенції та реалізації делегованих повноважень є складним, а структуру наповнення місцевих бюджетів не можна вважати ефективною. Більшість загальнодержавних податків, стягнення яких не пов'язане з діяльністю на певній території, мають велику питому вагу в доходах місцевих бюджетів, натомість частка місцевих податків і зборів у них є малозначимою й непомітною. Це суперечить принципам формування доходів місцевих бюджетів, поданих у Європейській хартії місцевого самоврядування і Законі України „Про місцеве самоврядування в Україні”.

Видається логічним той факт, що основою фінансової бази органів місцевого самоврядування мають бути надходження зі своїх джерел (рис. 1.9).

За цієї умови їх функціонування буде відповідати засадам ринкової економіки, процесам фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади. Погоджуємося з твердженням О. П. Кириленко, що практичне втілення місцевих бюджетів залежить від того, як формуються їх доходи [109, с. 36]. У нормативно-правовому полі України визначено джерела, звідки територіальні громади черпають необхідні їм фінансові ресурси. Дослідимо їх склад, податковий і неподатковий методи формування крізь призму нашого бачення парадигми бюджетної самодостатності.

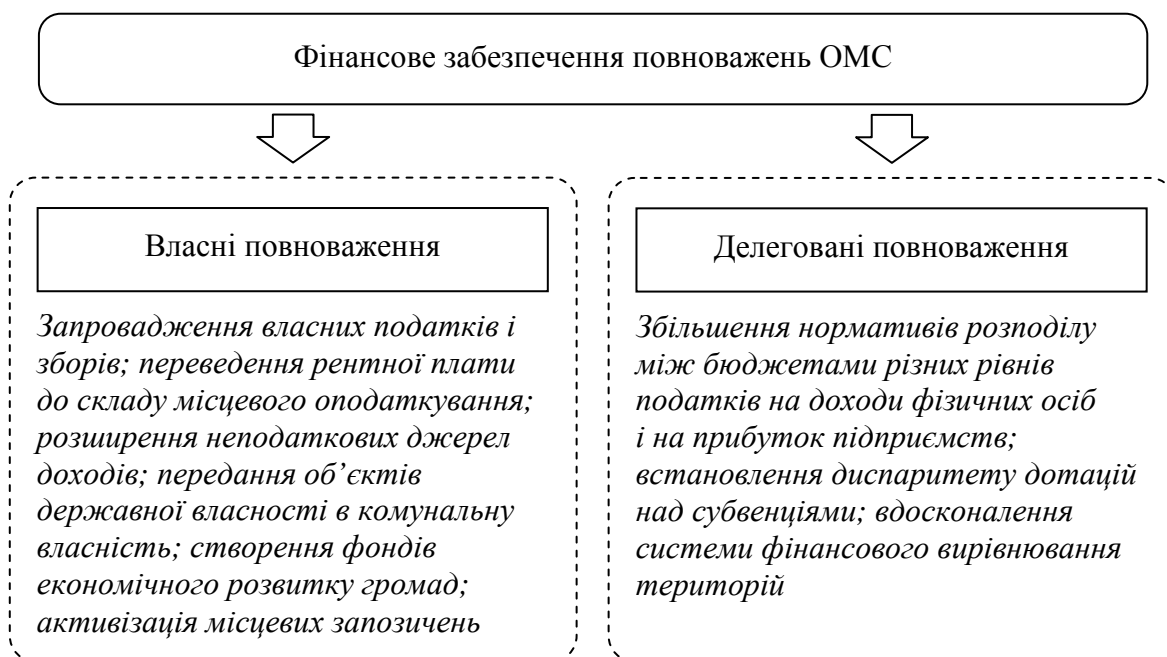


Рис. 1.9. Зміни в складі доходів місцевих бюджетів та їх розподілі в системі повноважень органів місцевого самоврядування*

* Побудовано автором.

Одним із показників самодостатності місцевих бюджетів є рівень розвитку системи місцевого оподаткування. У кожній демократичній державі органи місцевого самоврядування володіють повноваженнями, які зводяться до можливості самостійно запроваджувати та визначати порядок сплати місцевих податків і зборів, встановлювати податкові ставки в межах граничних розмірів, звільняти від оподаткування тощо. Якраз застосування податкової ініціативи має бути тісно пов'язане з їх відповідальністю в частині прийняття рішень

стосовно надання суспільних благ, за якої право запроваджувати податки та право витратити фінансові ресурси закріплюються за одним і тим же рівнем влади.

Зазвичай органи місцевого самоврядування можуть вибирати місцеві податки і збори з переліку, визначеному в чинному законодавстві. Пропонуємо надати їм компетенцію самостійно запроваджувати податки та збори залежно від природнокліматичних, географічних, соціально-демографічних, економічних й інших чинників. Для самодостатності місцевих бюджетів – це найефективніший варіант організації податкових відносин на місцях. Хоча противники цієї ідеї можуть називати її неприпустимою (зокрема, І. О. Луніна [66, с. 47]) і доводити, що така ініціатива буде розвивати податковий сепаратизм, адже ухвалюючи рішення в місцевому оподаткуванні, органи влади керуватимуться політичними вигодами.

Ствердні або заперечні рішення щодо необхідності запровадження за ініціативи представницьких органів місцевого самоврядування так званих „власних податків і зборів” мають опиратися на результати оцінки критеріїв, що доцільно розцінювати як бажані ознаки для будь-якого податку та збору (рис. 1.10). В умовах фінансової децентралізації симетрія їх побудови аж ніяк не може бути одноваріантною, вона має відкривати можливості для поєднання різних форм оподаткування залежно від прийнятних для органів місцевого самоврядування принципів фіскальної достатності, економічної ефективності, соціальної справедливості, адміністративної простоти, стабільності та гнучкості оподаткування.

Аргументи на користь розширення права податкової ініціативи ми звели до таких міркувань: 1) з огляду на те, що органи місцевого самоврядування спрямовують кошти на галузі економіки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту та соціального забезпечення, то умовою їх фінансування є факультативне залучення власних податків і зборів; 2) порядок обчислення та механізм сплати цих податків і зборів не повинен мотивувати мешканців переїзду до інших адміністративно-територіальних одиниць, унаслідок чого

відбувається деформація перерозподілу суспільних благ; 3) їх елементи оподаткування мають бути гнучкими для збільшення, щоби надходження перевищували адміністративні витрати.

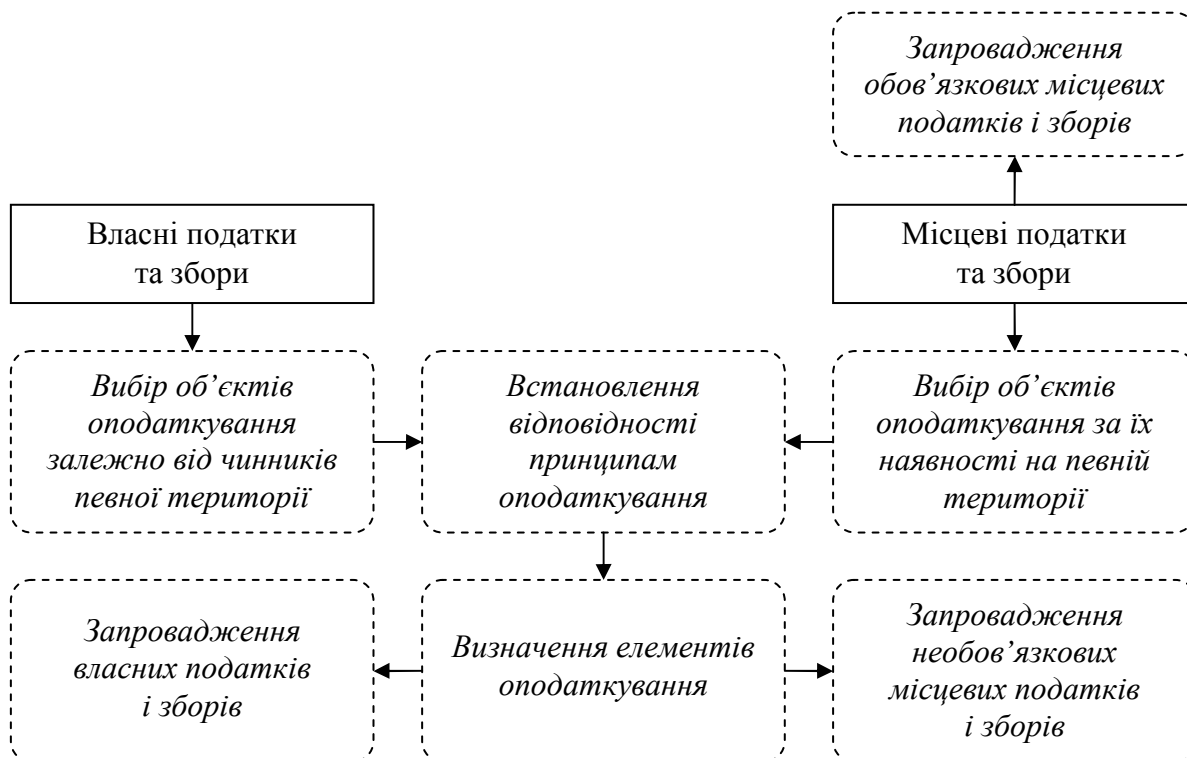


Рис. 1.10. Система місцевого оподаткування в парадигмі бюджетної самодостатності*

* Побудовано автором.

Зрозуміло, що такі нововведення можуть зустріти спротив із боку платників податків, які оголосять податкову політику на місцевому рівні нерозумною або несправедливою. Як писав фахівець з історії оподаткування Ч. Адамз (Ch. Adams), схожість між податками і грабежем виникає зі змісту слова „податок”, яке означає вилучення силою [418, с. 1]. Ідеальних податків немає (кожен має якісь переваги й вади [365, с. 58]), що характерно для демократичних урядів і тоталітарних режимів. Органам влади доцільно віднайти таку архітектуру податкових відносин, яка дозволила забезпечити надходження достатньо й у повному обсязі коштів для фінансування суспільних благ.

У дослідженні з організації і фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування в державах Північної Європи Й. Лотц (J. Lotz) обмежував поняття власних податків і зборів. Для нього концептуальні підходи їх побудови лежать у можливості отримання суспільних благ. Тобто, якщо місцеві жителі хочуть підвищити їх якість, ці податки та збори через зростання податкових ставок або зміну інших елементів оподаткування також мають зрости [391, с. 286]. Середні стандарти надання суспільних благ і хороший рівень управління сприятимуть зниженню податкового навантаження. Таке пояснення не вносить конструктив у теорію власного оподаткування та розвиток інструментарію фінансової науки.

До того ж науковець вивів гіпотезу, згідно з якою з боку центральної влади переваги власних податків і зборів полягають у тому, що вони дають змогу перенести з держави на місця відповідальність за надання суспільних благ. Очевидно, що саме в умовах демократичних перетворень така форма податкових відносин має стати домінуючою, адже ці податки та збори є своєрідною платою за вигоди, які забезпечують органи влади на місцевому рівні. Трактуювання їх сутності за Ч. Тібю (Ch. Tiebout) пов'язане з мотивацією мешканців переїзду до інших адміністративно-територіальних одиниць [473, с. 422], унаслідок чого відбувається раціональний перерозподіл суспільних благ.

Крім змін у системі місцевого оподаткування, підвищити рівень самодостатності місцевих бюджетів можна за рахунок неподаткового методу формування доходів. В. Г. Дем'янишин його прагматично називав сукупністю методів, інструментів і важелів, за допомогою яких забезпечується спрямування конкретного виду неподаткових надходжень [59, с. 55]. Такі надходження можуть мати відплатний або компенсаційний характер, стягуватися обов'язково або добровільно, зараховуватися постійно або нерегулярно. Згідно з традиційним підходом вони поділяються на дві великі групи: 1) доходи від власності та підприємницької діяльності; 2) адміністративні збори й доходи від некомерційної господарської діяльності.

До першої групи належить частина чистого прибутку комунальних підприємств або їх об'єднань, дивіденди, нараховані на акції господарських товариств, у статутних капіталах яких є комунальна власність, частина чистого прибутку комунальних підприємств або їх об'єднань, що вилучається до відповідного місцевого бюджету, плата за розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів. Перелік другої групи не менш широкий, як-от плата за надання адміністративних послуг, плата за ліцензії на певні види господарської діяльності, надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом й іншим комунальним майном, орендна плата за водні об'єкти.

Основна функція неподаткового методу формування доходів – ефективно збалансування місцевих бюджетів і заповнення недомобілізованої частини доходів за рахунок податкових надходжень. На відміну від податків, неподаткові доходи мають переваги, якими місцевій владі доцільно скористатися. Так, зміна елементів оподаткування може чинити додаткове навантаження на платників податків, збільшити ухилення від оподаткування й перенести діяльність суб'єктів бізнесу в неформальні стосунки. При розв'язанні проблеми самодостатності місцевих бюджетів за рахунок неподаткових надходжень слід взяти до уваги малу ефективність фіскальних органів і прогресивність системи оподаткування.

Проблеми в комунальному секторі економіки притаманні всім державам постсоціалістичного табору, особливо Україні, позаяк через неефективну систему управління комунальні підприємства перебувають у поганому фінансовому стані. З одного боку, наслідком цього є повне або часткове не задоволення соціально-побутових потреб населення, а з іншого, – втрати місцевих бюджетів від низьких фінансових результатів їх діяльності. Аналізуючи передовий світовий досвід, звернемо увагу на Грецію, де прибутки комунальних підприємств формують приблизно п'яту частину доходів місцевих бюджетів, дещо менше у Великобританії, Іспанії, Італії, Німеччині та Франції [71].

За дослідженням О. П. Кириленко, в українській практиці майно та об'єкти, які належать до комунальної власності, не приносять доходів [107, с. 21]. Причому навіть тоді, коли мова йде про суб'єктів економічної діяльності, конкуренти яких на ринку отримують прибуток, мають високий рівень рентабельності й усі передумови до стабільного функціонування. Неприпустимими вважаємо випадки, у яких керівники комунальних підприємств свідомо призводили їх до стану банкрутства, а об'єкти комунальної власності за рішенням органів влади здавали в оренду за заниженою платою. Це призводило до втрат доходів місцевих бюджетів і синергетично торкнулося різних галузей.

В умовах фінансової децентралізації унікальність комунальних підприємств полягає в можливості використання їх усього потенціалу (рис. 1.11). З одного боку, податок на прибуток підприємств і фінансових установ комунальної власності на 100 % формує доходи загального фонду місцевих бюджетів. З іншого боку, їх ресурсну базу також становить частина чистого прибутку комунальних підприємств та їх об'єднань, що вилучається за рішенням, визначеним місцевою радою. Тому зацікавленість органів влади в підвищенні показників комунального сектору економіки має об'єктивно зростати, як і збільшення чистого прибутку та рівня рентабельності цих підприємств.

Ще один важливий аспект, опосередковано пов'язаний зі збільшенням неподаткових надходжень до місцевих бюджетів, стосується передачі об'єктів державної власності чи їх частини в комунальну власність. Це може призвести або до розширення фінансової бази органів влади, або ж посилити навантаження на місцеві бюджети через додаткові витрати на утримання будівель галузей матеріального та нематеріального виробництва (у другому випадку передана власність повинна обходитися тільки тими об'єктами, які мають стратегічне значення). Незалежно від того, який підхід буде взятий за основу, без комунальної власності важко досягнути високого рівня економічного та соціального розвитку.



Рис. 1.11. Особливості спрямування фінансових ресурсів підприємств до бюджетів різних рівнів*

* Побудовано на основі [22].

Стосовно плати за надання адміністративних послуг і різного роду ліцензій, орендної плати за комунальне майно та водні об'єкти, компетенцією встановлення їх переліку й розмірів місцевій владі доцільно користуватися об'єднано (тим паче, зважаючи на рівень демократичної свідомості населення та морально-етичні імперативи поведінки суспільства). В іншому випадку високе фінансове навантаження може стати об'єктивною перешкодою для розвитку підприємницької ініціативи, призвести до тінізації господарської діяльності та зниження надходжень із цих джерел. Подібне обґрунтування пов'язане з мотивацією мешканців переїзду до інших адміністративно-територіальних одиниць.

Серед інструментів формування доходів місцевих бюджетів особливу увагу рекомендуємо звернути на кошти цільових фондів органів місцевого самоврядування. Сама назва характеризує напрями їх витрачання „на чітко

визначені потреби”, а в загальному вигляді – на проведення заходів, спрямованих на вирішення питань економічного розвитку територій, соціальний захист населення, становлення та розвиток місцевого самоврядування, участь в розв’язанні задач загальнодержавного значення, проведення місцевих заходів. Але лиш декларативно цільові фонди, утворені органами місцевого самоврядування, можна вважати засобом переведення фінансової політики на здорову основу.

Кошти цих фондів є частиною спеціального фонду місцевих бюджетів, компетенція органів місцевого самоврядування щодо їх створення зумовлена ідеєю розширення дохідної частини місцевих бюджетів. Насправді цю тезу можна легко спростувати, позаяк джерелами їх формування можуть бути: 1) благодійні внески, тобто добровільні пожертвування юридичних та фізичних осіб; 2) залучення на договірній основі коштів підприємств, установ й організацій різних форм власності; 3) інші надходження, не заборонені законодавством. Їх обмежений і зовсім неконкурентоспроможний перелік дає підстави стверджувати про знівельовану роль у забезпеченні самодостатності місцевих бюджетів.

Питання формування цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, потребує зміни концептуальних підходів. Якщо розглядати наступний етап розвитку, слушним буде обґрунтування стосовно трансформації у фонди економічного розвитку громад, які врахували б природнокліматичні, географічні, соціально-демографічні, економічні й інші чинники. Щоби не вийти за рамки нормативно-правового поля України, до визначення їх джерел варто ставитися обачно. Ними може бути частина податку на прибуток підприємств, плата за участь у конкурсах із надання послуг населенню, плата за користування місцем розташування реклами, плата за надання дозволу на виконання земельних і будівельних робіт.

Бюджетна самодостатність частково пов’язана із загальнодержавними податками, які мають вплив на макроекономічну стабілізацію та мікроекономічне регулювання. Не будучи власною ресурсною базою органів

місцевого самоврядування, вони можуть повністю або частково спрямовуватися до місцевих бюджетів, хоча не забезпечують їх достатніми, стабільними й диверсифікованими надходженнями. Серед них звернемо увагу на розподіл податків на доходи фізичних осіб і на прибуток підприємств між бюджетами різних рівнів, який, на нашу думку, доцільно змінити в контексті задекларованого курсу до фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади.

Так, якщо раніше 75 % податку на доходи фізичних осіб надходило до доходів бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення, 25 % – бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів, бюджетів міст районного значення, сіл, селищ та їх об'єднань, то сьогодні районні бюджети отримали 35 %, бюджети об'єднаних територіальних громад – 60 %, за іншими бюджетами відбулося зменшення нормативів розподілу (рис. 1.12). Так само лиш 10 % податку на прибуток підприємств, зареєстрованих на території областей і м. Києва, формують їх загальні фонди при тому, що податок на прибуток підприємств комунальної власності повністю надходить до місцевих бюджетів.

Неефективність розподілу між бюджетами різних рівнів на прикладі податку на доходи фізичних осіб обґрунтовуємо такою причиною. Платники податків сплачують його за місцем роботи на підприємстві, а можуть перебувати на певній території тимчасово. Відтак громади, де мешкають працівники цього підприємства, не отримують його надходження, проте змушені нести витрати, пов'язані з розв'язанням соціально-побутових задач. Відповідно до загальновизнаних у світовій практиці фундаментальних принципів оподаткування, податок на доходи фізичних осіб доцільно накладати на елементи оподаткування, які так чи інакше пов'язані з географічним розташуванням.

Тому цілком логічним є те, що сплату цього податку пропонуємо пов'язати з місцем проживання громадян або отримання ними суспільних благ. Аналогічний підхід можна буде застосувати до податку на прибуток

підприємств, утім його розподіл роботи між доходами місцевих бюджетів та фондами економічного розвитку громад не менше третини залученої суми до зведеного бюджету. Це дасть змогу сконцентрувати великий ресурсний потенціал на місцях, за рахунок чого збільшиться бюджетна самодостатність і з'явиться фінансова основа для розвитку територій. При цьому потрібно забезпечити бюджетні втрати через високу чисельність платників єдиного податку, який сприяє уникненню оподаткування прибутку підприємств.

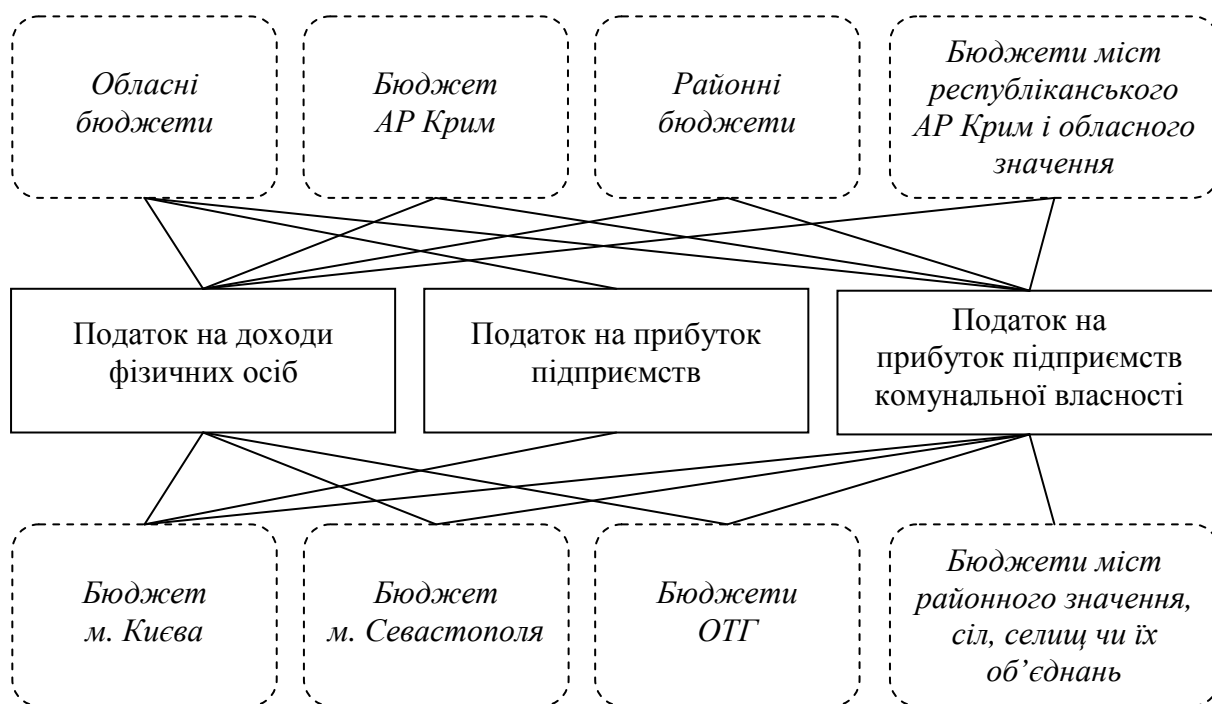


Рис. 1.12. Порівняння розподілу податків на доходи фізичних осіб і на прибуток підприємств між бюджетами різних рівнів*

* Побудовано на основі [22].

Недостатність фінансових ресурсів виводить на перший план питання міжбюджетних трансфертів, які створюють баланс доходів і видатків для місцевої влади. Зважаючи на загальне розуміння, ними називають кошти, які в безоплатному й безповоротному порядку передаються з одного бюджету до іншого (у більшості випадків із державного бюджету місцевим бюджетам, рідше – у реверсному напрямку). Їх ціль зводиться до злагодження невідповідності між обсягом бюджетних коштів того чи іншого рівня влади та

повноваженнями, які на нього покладаються. Тут доречним буде твердження: чим більше коштів формується за їх рахунок, тим меншу компетенцію та відповідальність отримують органи влади.

Велика питома вага міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів узвичаїлася в практиці не тільки України, а й багатьох держав із фінансово сильним місцевим самоврядуванням. Вважаємо, що їх надмірний вплив ставить органи влади на місцях у залежність від центру, держава ж виправдовує це зацікавленістю у фінансуванні деяких видатків і здійсненні контролю за ними. Для самодостатності місцевих бюджетів збільшення такої фінансової підтримки небезпечно за економічними та політичними наслідками. Якраз розвивати в першу чергу доцільно власні доходи, здатні перетворити територіальні громади з дотаційних на ті, які зможуть забезпечити себе самостійно.

Зазначимо, що формування організаційно-економічних засад розвитку територій не заперечує пряму трансфертну залежність дохідної частини місцевих бюджетів. Навпаки, ці засади визначають життєздатність місцевої влади, що дає можливість вирішувати важливі питання місцевого значення [121, с. 126]. На політичній мапі світу не віднайдеться така держава або регіон, які сформували б власну ресурсну базу за рахунок податкового та неподаткового методів, не використовуючи трансфертні інструменти. Інакше кажучи, самодостатність місцевих бюджетів досягти складно навіть за умови вдалого поєднання природнокліматичних, географічних, соціально-демографічних й економічних чинників.

Бюджетна самодостатність є ідеальним економічним явищем, чого мають прагнути всі органи влади. Його антиподами є жорстка фінансова залежність від державного бюджету, брак власних доходів, неефективність розподілу коштів між центром і місцями. Фінансово спроможні території можуть сформувати таку економічну основу в державі, яка дозволила б вивести її на правильну траєкторію розвитку. Їм слід звернути увагу на показник фінансової децентралізації доходів (питома вага доходів місцевих бюджетів без

урахування міжбюджетних трансфертів у доходах зведеного бюджету [346, с. 326]), який можна використати при визначенні бюджетної самодостатності.

В умовах зменшення питомої ваги доходів місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів у доходах зведеного бюджету парадоксально виглядає ріст податкової та неподаткової складових бюджетних доходів. Слушною буде думка, що практика формування ресурсної бази органів влади відображає міру фінансової забезпеченості місцевих бюджетів, неадекватну реальним потребам [348, с. 247–248]. Процеси фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади лиш частково сприяли кращому забезпеченню місцевого населення суспільними благами, що досягалося за рахунок ретельного узгодження та співвідношення бюджетних видатків з поточними місцевими потребами.

Необхідність органів влади у залученні додаткових ресурсів на фінансування видатків у межах власної компетенції та реалізації делегованих центральною владою повноважень визначається невідповідністю між їх величиною і фактичними потребами. Порівнюючи з податковими і неподатковими надходженнями, місцеві запозичення передбачають залучення позикових засобів на таких принципах, як поворотність, строковість і платність. Водночас у парадигмі бюджетної самодостатності результатом їх розвитку мало би стати посилення місцевої влади не як учасників кредитних відносин, а як непрямих суб'єктів реалізації інвестиційних програм і заходів на місцевому рівні (рис. 1.13).

На нашу думку, передумовою до залучення місцевих позик є встановлення особливого процесу перерозподілу фінансових ресурсів. Це стосується випадків, коли за їх рахунок фінансуються інвестиційні програми та заходи, що добре позначається на міжтериторіальній конкуренції. Завдяки здійсненню місцевих запозичень територіальні громади в Україні не розв'язують таких складних задач, як муніципалітети за кордоном (будівництво інфраструктури для функціонування галузей матеріального виробництва). Вони

намагаються використовувати місцеві позики в ролі засобу поточних розрахунків, нагнітаючи й без того складну ситуацію у сфері фінансового забезпечення органів влади на місцях.



Рис. 1.13. Рекомендована система доходів місцевих бюджетів у парадигмі бюджетної самодостатності*

* Побудовано автором.

Відсутність досвіду залучення місцевою владою банківських кредитів можна пояснити високими відсотковими ставками, сплата яких перевищує навантаження на місцеві бюджети. До того ж агенції регіонального розвитку й інші інституції тільки розпочинають створюватися, а обсяги кредитів, які вони надали, поки що є надто малими [71]. А загалом слідом за суспільно-політичними викликами, активізація потенційно впливового ринку місцевих запозичень можлива в разі внесення змін до нормативно-правового поля в частині його лібералізації, створення сприятливого економічного середовища

та розроблення алгоритму банкрутства адміністративно-територіальних одиниць.

Таким чином, не дивлячись на досягнутий за роки української державності прогрес у забезпеченні фінансової незалежності, багато адміністративно-територіальних одиниць все ще залишаються недієздатними. Встановлені правила організації бюджетних відносин не дають змогу місцевій владі сформувати достатні, стабільні та диверсифіковані надходження коштів. При тому, що всі спроби конструктивних дій були знівельовані ще в зародку, як і задекларований курс до фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади. Реалізація завдань зі забезпечення економічного зростання територій має спиратися на науково обґрунтовану парадигму наповнення доходів самодостатніх місцевих бюджетів.

Висновки до розділу 1

У результаті дослідження теоретичних домінант доходів місцевих бюджетів ми прийшли до таких висновків:

1. Досліджено етимологію бюджетних доходів від тривіальних уявлень про їх зміст до розуміння як диверсифікованої ресурсної бази органів влади. Дотримувалася наскрізна лінія, що саме доходи є інструментом для фінансування функцій і завдань цих органів, за допомогою них видатки набувають матеріального втілення, а бюджет перестає бути абстрактною економічною категорією. З огляду на те, що доходами є фінансові ресурси, які надходять до бюджету в процесі розподілу національного доходу, акценти зроблені на їх поділі на первинні та вторинні. Перші утворюються під час початкового розподілу національного доходу, другі – в результаті його перерозподілу.

2. Розгляд концептуалізації доходів місцевих бюджетів дав змогу

встановити таке: як економічні відносини вони пов'язані з формуванням централізованого фонду грошових коштів місцевої влади; відповідно до призначення створюють фінансову базу для надання суспільних благ; за матеріальним змістом є коштами, які формуються за рахунок податкових і неподаткових надходжень; згідно з правовою характеристикою є однією зі складової фінансового плану, затвердженого у формі закону. Їх зміст пов'язано з відносинами щодо наповнення місцевих бюджетів частиною власних, перерозподіленими державою та позиченими фінансовими ресурсами для виконання повноважень місцевою владою.

3. Досліджено бюджетне та податкове законодавство України, яке вважається одним із прогресивних і багато в чому не поступається законотворчості парламентів розвинутих держав, дивлячись на те, з яким політичним лобізмом воно приймалося та здійснювалося його коригування. Виявлено, що встановлені правила організації бюджетних відносин мають перекося у формуванні доходів, через що складно забезпечити збалансування місцевих бюджетів, з юридичної сторони не порушуючи їх зміст. Унаслідок цього місцева влада змушена або очікувати додаткової фінансової підтримки із центру, або переглядати склад й обсяг бюджетних видатків, тим самим, їх обмежуючи.

4. Обґрунтовано, що вдосконалення фінансового забезпечення місцевої влади в Україні потребує перегляду законодавства, яке врегульовує бюджетні відносини на місцевому рівні. Виявлено позитивні тенденції в Бюджетному та Податковому кодексах України, які не тільки змінили парадигму наповнення місцевих бюджетів, а й розширили їх дохідну частину завдяки: передачі з державного бюджету деяких податкових і неподаткових надходжень; збільшенню нормативів розподілу загальнодержавних податків між бюджетами різних рівнів; перегляду бази оподаткування місцевих податків і зборів. Встановлено, що подальша модернізація нормативно-правового поля потребує уніфікації із законодавством інших держав.

5. Дослідження показало, що через недосконалість наповнення місцевих

бюджетів складним видається фінансове забезпечення виконання органами влади функцій і завдань у межах власної компетенції та реалізації делегованих повноважень. В умовах фінансової децентралізації місцеві бюджети, яких в Україні налічується понад дев'ять тисяч, повинні функціонувати як злагоджений механізм, забезпечуючи відповідність фінансових ресурсів запланованим бюджетним асигнуванням. У цьому сенсі обґрунтовано наукові засади парадигми бюджетної самодостатності, яка характеризує наділення цих органів необхідними інструментами та забезпечення їх спроможності до розвитку.

6. Встановлено, що посилення акцентів на бюджетній самодостатності може стати одним із важелів зміни системи місцевих фінансів на основі принципів Європейської хартії місцевого самоврядування. Для цього місцевій владі доцільно закласти достатню та стабільну дохідну базу в частині: запровадження власних податків і зборів; збільшення нормативів розподілу між бюджетами різних рівнів податків на доходи фізичних осіб і на прибуток підприємств; розширення неподаткових джерел доходів; переведення рентної плати до складу місцевих податків і зборів; встановлення диспаритету дотацій над субвенціями; створення фондів економічного розвитку громад; залучення місцевих позик на основі „золотого правила”.

Основні наукові результати розділу опубліковано у працях автора [237; 238; 243; 244; 253; 255; 257; 261; 276; 284; 292; 293; 295; 300; 301].

РОЗДІЛ 2

МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТІВ ЯК ФІНАНСОВОЇ БАЗИ МІСЦЕВОЇ ВЛАДИ

2.1. Методологічний інструментарій пізнання сутності доходів місцевих бюджетів

Проблеми формування доходів місцевих бюджетів є одним із напрямів науки про місцеві фінанси, виокремлення якої в самостійну галузь знань на території української держави відбулося в другій половині XIX ст. Поштовхом до цього стала Земська реформа, у результаті якої були утворені перші самоврядні одиниці й вона мала безповоротний суспільно-політичний, управлінський та економічний вплив на життєдіяльність територій. Тобто наука про місцеві фінанси виникла з практичних потреб, чому передувала необхідність вивчення економічних явищ і процесів, застосування особливого інструментарію дослідження. Тоді ж бере початок становлення методології дослідження фінансової бази місцевої влади.

Її основу заклали В. П. Безобразов (В. П. Безобразовъ) [9], А. О. Ісаєв (А. А. Исаевъ) [99], В. О. Лебедев (В. А. Лебедевъ) [142], О. К. Нотович (О. К. Нотовичъ) [197], С. А. Приклонський (С. А. Приклонский) [320], І. І. Янжул (И. И. Янжуль) [417] та інші. Вивчення їхніх праць дало змогу узагальнити таке: 1) погляди про доходи місцевих бюджетів розвивалися крізь призму принципу наукової методології всезагального взаємозв'язку; 2) діалектичну суперечність викликала обмеженість фінансових ресурсів у системі місцевого самоврядування; 3) пошук найбільш досконалих методів формування бюджетних доходів лежав в основі принципу єдності якості та кількості.

Методологічні засади дослідження доходів бюджетів як фінансової бази місцевої влади розвивали радянські науковці М. М. Добриловський [68], Й. М. Кулішер (И. М. Кулишер) [137], М. І. Мітіліно [184], В. М. Твердохлебов

(В. Н. Твердохлебов) [376], В. Л. Ходський (В. Л. Ходскій) [400] та інші. На сучасному етапі українського державотворення це питання порушували В. Г. Дем'янишин [60], В. В. Зайчикова [79], О. П. Кириленко [108], В. І. Кравченко [127], О. А. Музика-Стефанчук [188], С. В. Слухай [362], С. І. Юрій [413] й інші. Не применшуючи їхній внесок у розвиток фінансової науки, поглиблення й обґрунтування потребує методологічний інструментарій пізнання суті доходів місцевих бюджетів.

Можна зустріти різні підходи до трактування поняття „методологія”, причому ця дивергенція означає не протиборство думок або критику, а творчість дискусії. По-перше, під нею розуміють сукупність прийомів і способів дослідження, які застосовуються в будь-якій науці відповідно до специфіки об'єкта пізнання [49, с. 298]. По-друге, методологією називають особливу галузь знань, покликану детально розробити методи досліджень, тобто служити певним джерелом, звідки інші науки мають запозичувати методи досліджень [340, с. 16]. По-третє, її пов'язують із наукою, яка характеризує загальний напрям розвитку дослідження, його мету, межі та принципи [175, с. 20].

В алгоритмі проведення дослідження методологія дає змогу: схарактеризувати способи здобуття наукових знань; передбачити особливий шлях, на якому досягається дослідницька мета; забезпечити всебічність отримання інформації щодо процесу або явища; ввести нову інформацію до фонду теорії науки; створити систему наукової інформації, яка ґрунтується на об'єктивних фактах, і логіко-аналітичний інструмент наукового пізнання; забезпечити уточнення, збагачення та систематизацію наукових термінів і понять [49, с. 298–299]. Означені функції методології проявилися в постановці наукових завдань, виробленні гіпотез та їх обґрунтуванні, лягли в основу теоретичної концептуалізації дослідження.

У пізнанні сутності доходів місцевих бюджетів і характеристиці їх видів використано елементи загальнонаукової методології. Вона відображає систему діалектичних методів, які є найзагальнішими та діють на всьому полі наукового

пізнання [177, с. 30]. Ця методологія використовується в більшості наук і базується на герменевтичному, діалектичному, інституціональному, історичному, комплексному, логічному, порівняльному, синергетичному, системному, функціональному й інших підходах. Їх застосування в організації науково-дослідного пошуку дало змогу забезпечити об'єктивність, перевіреність, сувору доказовість, обґрунтованість і достовірність результатів дослідження.

Спершу питання доходів місцевих бюджетів розглянемо крізь призму принципів діалектичного підходу дослідження. Так, принцип розвитку виходить із того, що будь-яке явище містить етапи виникнення, становлення, зникнення та появу на основі цього нової якості. У цьому сенсі застосовано поняттєвий апарат, у якому на початку розвитку науки про місцеві фінанси доходи місцевих бюджетів характеризувалися однією зі складової фінансових ресурсів держави, зі згортанням фінансової незалежності органів місцевого самоврядування в радянський період – частиною централізованих коштів союзних республік, зараз – як сфера відносин, за матеріальним змістом, згідно з правовою характеристикою і призначенням.

Еволюція теоретичних підходів до визначення сутності доходів місцевих бюджетів проходила під впливом незворотності процесу, появи в процесі розвитку всього нового, тобто того, що не існувало раніше, і закономірного характеру розвитку, підпорядкованого певним законам. На відміну від широкого розуміння як сукупності коштів, які формують ресурсну базу місцевої влади, їх економічну природу запропоновано пов'язувати з відносинами щодо надходження до централізованих грошових фондів тієї частини власних, перерозподілених державою й позичених фінансових ресурсів, які використовуються для задоволення потреб галузей економіки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту та соціального забезпечення.

За допомогою принципу загального зв'язку досліджено прагматику формування доходів місцевих бюджетів, означену превалюванням податкових над неподатковими джерелами в забезпеченні фінансового потенціалу

територій. Збільшення фінансової підтримки із центру посилило залежність органів влади від політичних рішень і дій держави. До того ж стан надання міжбюджетних трансфертів характеризувався зниженням ролі дотацій у реалізації делегованих центральною владою повноважень і посиленням проблем формування доходів місцевих бюджетів за рахунок субвенцій. Цей принцип став основою для пошуку нових джерел фінансової бази місцевої влади.

Діалектична єдність розвитку самодостатніх місцевих бюджетів та інших складових системи місцевих фінансів є гарантією дієздатності й ефективного функціонування органів місцевого самоврядування. У цьому контексті показовим є приклад держав, де для надання суспільних благ муніципальні утворення опираються на власні дохідні джерела. Натомість в Україні малий обсяг надходження місцевих податків і зборів, нерозвиненість інституту місцевих запозичень, збитковість підприємств комунальної форми власності й інші проблеми не дають змогу місцевій владі бути фінансово сильною та незалежною й у такий спосіб ефективно впливати на задоволення потреб соціально-економічного розвитку територій.

Означені суперечності розвиваються через взаємодію протилежних сторін предмета дослідження: вони, хоча й перебувають у внутрішньому антагонізмі, але є джерелом розвитку. Дослідження показало складність фінансування видатків місцевих бюджетів через недосконалу структуру їх наповнення (найбільша питома вага належить загальнодержавним податкам, тоді як частка місцевих податків і зборів є малою). Це не відповідає принципам формування фінансових ресурсів органів влади, задекларованих у Європейській хартії місцевого самоврядування і Законі України „Про місцеве самоврядування в Україні”. Інструментом розв’язання цих суперечностей мають стати власні доходи місцевих бюджетів, чим забезпечиться стан бюджетної самодостатності.

Методологічні засади дослідження базуються на інституціональному підході. Перш ніж синхронізувати його з пізнанням сутності доходів місцевих бюджетів, зосередимо увагу на понятті „інститут”, яке зустрічається в роботах з

політичної філософії, державного права тощо. У політичній економії його використовував американський економіст Т. Веблен (T. Veblen). „Це поширений тип думки, – писав автор книги „Теорія дозвільного класу”, – про відносини між суспільством, особою і певними виконуваними ними функціями” [27, с. 201]. Під інститутами він розумів: 1) традиційні способи реагування на стимули; 2) структуру економічного механізму; 3) систему суспільного життя.

Один з основоположників інституціоналізму професор Дж. Коммонс (J. Commons) визначав інститут як колективні дії за контролем, звільненням і розширенням індивідуальних дій, а американський економіст В. Мітчелл (W. Mitchell) його називав панівними та винятково стандартизованими суспільними звичками [10, с. 5], зважаючи на те, що людська поведінка є поєднанням звичаїв та „обмеженої раціональності”. У неоінституціоналізмі одним з найпоширеніших є трактування інституту Лауреатом Нобелівської премії з економіки Д. Норт (D. North): „Це правила, механізми, що забезпечують їх виконання, і норми поведінки, котрі структурують взаємодію, що повторюється між людьми” [196, с. 69].

У новітній політичній економії Заходу неодноразово використовувався інженерний підхід, відповідно до якого інститути повинні оцінюватися з позиції результативності та забезпечувати підвищення ефективності інституційної структури. Його не слід ототожнювати з інженерним підходом в економічній теорії, що втілювався в працях французьких економістів А. Курно (A. Cournot), Л. Вальраса (L. Walras) та ірландського економіста Ф. Еджуорта (F. Edgeworth), котрі, симпатизуючи соціал-демократичним ідеям, намагалися розв’язати проблеми функціонування ринків. Цей підхід у сучасній економічній науці отримав відображення в теорії загальної рівноваги Ерроу-Дебре (Arrow-Debreu).

Означені прихильники інституціонального підходу дослідження всі явища вивчали крізь призму семантики інституцій – сукупності суспільних звичаїв, у яких закріплено домінуючий спосіб мислення. Залежно від тієї чи

іншої галузі знань ними були держава, монополії, приватна власність, підприємництво й інше, тобто все те, що характеризує звичаї, етику та правові рішення. У цьому сенсі дwoяко поняття „інститут” трактував вітчизняний науковець С. В. Мочерний. З одного боку, це форма суспільного устрою, а з іншого, – сукупність норм права в будь-якій сфері суспільних відносин [72, с. 657]. Цієї точки зору будемо дотримуватися ми в методологічному обґрунтуванні доходів місцевих бюджетів.

Інститути є складовою різних економічних систем держави, а ціль методології дослідження зводиться до їх вивчення й обґрунтування впливу на функціонування цих систем. З огляду на це, доходи місцевих бюджетів можна розглядати одним з інститутів фінансового забезпечення виконання повноважень органами влади (універсальність підходу дає змогу виокремити інститути місцевих податків і зборів, комунальної власності, місцевих запозичень тощо). Під ним пропонуємо розуміти взаємопов’язану і законодавчо закріплену групу норм, які регламентують процес планування й управління фінансовими ресурсами територій, за рахунок яких місцева влада забезпечує їх життєдіяльність.

Вивчення доходів місцевих бюджетів як системи здійснювалося в парадигмі системного підходу. Цей напрямок філософії та методології наукового пізнання, який спрямований на розкриття цілісності предмета дослідження, виявлення різних видів зв’язків і синтез в єдиний об’єкт, використовується в різних галузях знань. При цьому під системою зазвичай розуміється: 1) порядок, який зумовлений правильним, планомірним розташуванням та взаємним зв’язком частин чого-небудь; 2) сукупність елементів, одиниць і частин, об’єднаних за спільною ознакою або призначенням; 3) структура, яка становить єдність закономірно розташованих і функціонуючих складових [361, с. 203].

Системний підхід знайшов відображення у величезному багатстві знань, яким сьогодні володіє й активно використовує наукова спільнота. Цьому сприяли інтеграція та диференціація наукових досліджень, їх математизація,

посилення зв'язку науки, техніки і виробництва. Він є особливим науковим феноменом, який володіє специфічними властивостями, що відрізняють його від інших форм наукового пізнання. Застосування цього підходу дає змогу відмовитися від односторонньо аналітичних і лінійно-причинних методів дослідження, а основний акцент робити на аналізі цілісних інтеграційних властивостей предмета дослідження, виявленні його різних зв'язків і структури [345, с. 5].

Системний підхід передбачає визначення предмета дослідження як системи і способів його системного дослідження (опису, пояснення, передбачення, конструювання тощо). Його алгоритм включає таке: 1) пошук елементів, що складають систему; 2) виявлення внутрішніх зв'язків між елементами системи; 3) дослідження функцій системи; 4) аналіз сукупності якісних властивостей системи, які забезпечують її цілісність і розвиток; 5) оцінювання зв'язків системи із зовнішнім середовищем та іншими системами. Означені аспекти системного підходу лягли в основу пізнання сутності доходів місцевих бюджетів, що дало змогу по новому підійти до його бачення та вдосконалити термінологію.

У цьому сенсі система доходів місцевих бюджетів: містить податкові та неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, міжбюджетні трансферти, що є її джерелами; з цих джерел найбільша питома вага належить міжбюджетним трансфертам, тоді як частка місцевих податків і зборів є малою, що призводить до збільшення фінансової залежності від центру; функціями системи доходів місцевих бюджетів є фіскальна, яка забезпечує легітимність, повноту, достатність і стабільність надходження, та розподільна, що дає змогу розподілити кошти між територіями; аналіз зв'язків системи з іншими системами характеризує те, що доходи бюджету є інструментом фінансування видатків.

Обґрунтованість результатів дослідження забезпечив історичний підхід, за якого вивчення питання виникнення, формування та розвитку предмета дослідження здійснено в хронологічній послідовності. Так, у сфері фінансової

бази місцевої влади наукова полеміка зародилася не в абсолютному вакуумі знань, упродовж півтора століття уявлення про сутність доходів місцевих бюджетів кардинально змінювалися. Цьому передували вироблення різних концепцій походження держави (теологічна, патріархальна, договірна, органічна, економічна та патримоніальна), кожна з яких передбачає формування централізованого грошового фонду, який використовується для задоволення суспільних потреб (рис. 2.1).

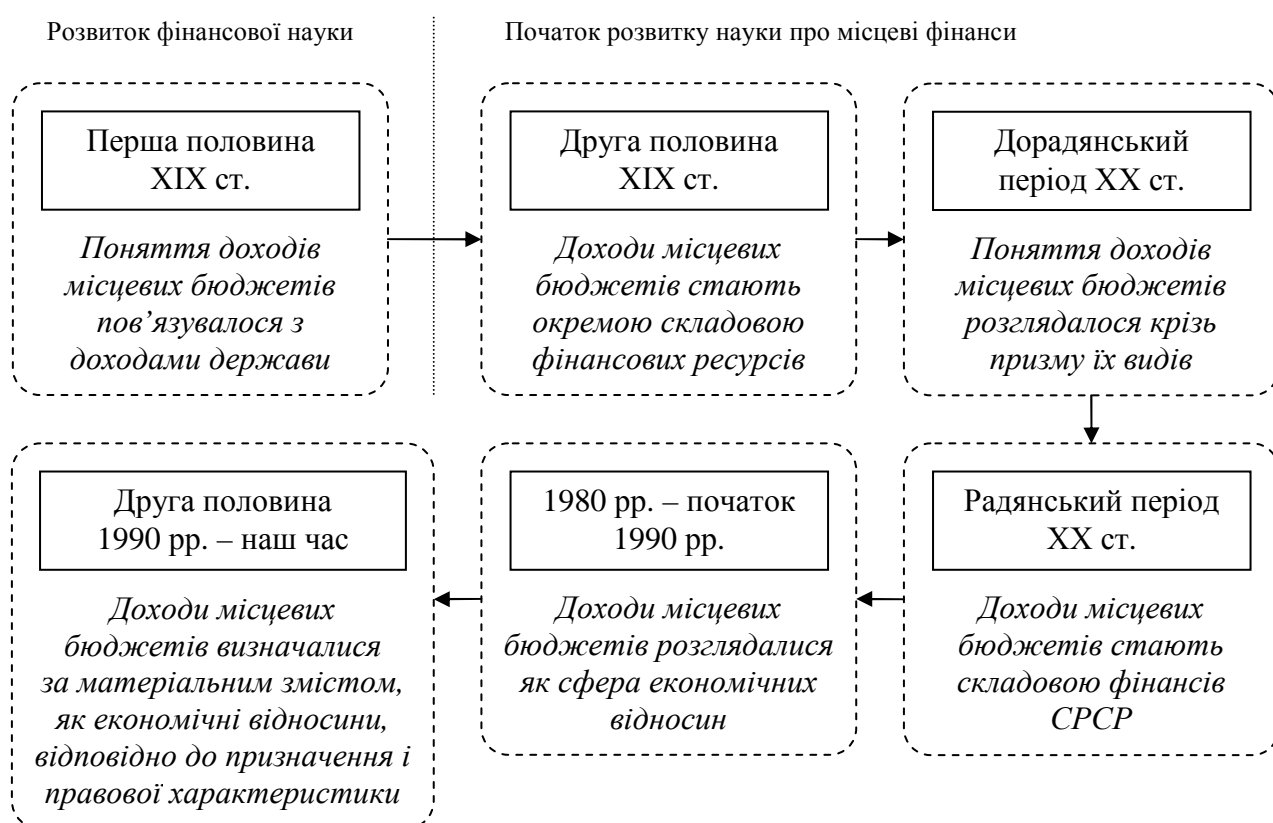


Рис. 2.1. Особливості історичного методу в пізнанні сутності доходів місцевих бюджетів*

* Побудовано автором.

Тут варто звернутися до дослідження етимології бюджетних доходів професора Колумбійського університету Е. Селігмана (E. Seligman) і професора Школи політичних знань у Парижі Р. Штурма (R. Stourm). Вони стверджували, що всі внески на користь держави бувають або подарованими, або договірними, або примусовими, тому кожен державний дохід повинен вклатися в одну із

цих категорій [349, с. 32]. Так само й у системі доходів місцевих бюджетів окремі особи або група осіб можуть робити добровільні подарунки (в сучасній інтерпретації – благодійні внески, які є однією зі складової неподаткових надходжень), вони можуть погодитися і домовитися про сплату, або сплачувати примусово.

У низці з вказаною семантикою доходів місцевих бюджетів у науковій літературі кінця XIX ст. – початку XX ст. можна віднайти інші інтерпретації, що дало змогу вдосконалити термінологію. Е. Селігман характеризував розкладальну схему, роздільні джерела, надбавки, відрахування та субсидії від держави [349, с. 11]. М. О. Сірінов (М. А. Сиринов) синтезував фінансову базу місцевої влади на повне розділення і змішану систему, а субсидії та відрахування об'єднував у одну групу [353, с. 8]. Свою архітектуру бюджетних доходів будував Д. В. Данілов (Д. В. Данилов), вміщуючи в неї такі складові, як відрахування від загальнодержавних податків, надбавки до них, самостійні податки, доходи від оренди землі [55, с. 5].

Використання історичного підходу сприяло виявленню суперечностей у розвитку предмета дослідження. Мова йде про: 1) дивергенцію податкової та неподаткової складових бюджетних доходів; 2) фінансову підтримку держави й надмірний вплив міжбюджетних трансфертів, який ставить органи влади у залежність від центру; 3) економічні ризики та перспективи залучення позикових інструментів; 4) пошук альтернативних джерел доходів, які б відповідали засадам легітимності залучення коштів. Загалом же розвиток теорії про доходи місцевих бюджетів на різних історичних етапах визначався державною політикою та її впливом на звуження або розширення прав місцевої влади.

У пізнанні сутності доходів місцевих бюджетів історичний підхід доповнив метод узагальнення. Він передбачає формування та розвиток знання шляхом переходу думки про індивідуальне, яке міститься в понятті до відповідної думки про загальне, від думок про загальне до думок більш загальних. У симбіозі цього методологічного інструментарію встановлено, що в

різні періоди розвитку науки про місцеві фінанси доходи місцевих бюджетів пов'язувалися з доходами держави, вони були складовою фінансових ресурсів місцевої влади та розглядалися крізь призму видів. Сьогодні ж їх природа диверсифікується за матеріальним змістом, як економічні відносини, згідно з призначенням, правовою ознакою тощо.

Це дало змогу схарактеризувати власне бачення доходів місцевих бюджетів як відносин щодо надходження до централізованих грошових фондів місцевої влади тієї частини власних, перерозподілених державою й позичених фінансових ресурсів, які використовуються для задоволення місцевих потреб. Таке трактування еволюціонувало з поглядів П. П. Гензеля (П. П. Гензель), Д. П. Боголепова (Д. П. Боголепов), М. О. Сірінова та В. М. Твердохлебова [16; 353; 376], які вміщували в бюджетні доходи різні складові й пов'язували з видатковими повноваженнями органів влади, до процесу формування фінансових ресурсів регіонального рівня, узагальненого О. П. Кириленко, В. І. Кравченком, Ю. В. Пасічником, С. І. Юрієм та іншими [108; 127; 211; 413].

На теоретичному рівні дослідження одним із найпоширеніших наукових методів є абстрагування. Його зміст означає відокремлення в думках одні властивості, зв'язки та відношення явища або об'єкта від інших, відповідно зміст методу полягає у відверненні від неістотних ознак предмета дослідження й одночасному виділенні тих, які мають найбільший інтерес. Абстрагування на початковому етапі дослідження дає змогу превентивно розв'язати наукову проблему, акцентуючи увагу на її основних аспектах. Особливо це було важливо у формулюванні змісту доходів місцевих бюджетів на початку розвитку науки про місцеві фінанси через зв'язок із фінансовими ресурсами держави, якого не вдавалося позбутися.

Як зазначалося, перша спроба впорядкувати місцеві фінанси була зроблена до Земської реформи. У той час державні потреби все ще лягали на місцеву владу, їх видатки визначалися загальнодержавними актами, а звітність складалася державними чиновниками. Що стосується дохідних джерел, то в тодішньому законодавстві державні та земські повинності були змішані й, на

думку Д. П. Боголепова, ускладнювало аналіз і спроби зробити правдиві висновки [16, с. 209]. Законом 1834 р. передбачалося створення загального земського фонду, з якого мав би покриватися дефіцит губерній із малими надходженнями, закон 1851 р. поділяв земські повинності на державні, місцеві й приватні.

Застосування методу абстрагування важливе у вивченні практики формування бюджетних доходів у ХХ ст. Так, у дореволюційний час поряд із державним бюджетом існували місцеві – бюджети земського та міського самоврядування, які після 1917 р. втратили атрибути місцевих інститутів. Уже в епоху воєнного комунізму, коли управління галузями економіки було централізоване, місцеве господарство стало переходити на централізоване фінансування, що призвело до об'єднання місцевих бюджетів із державним. Д. В. Данілов їх розглядав фінансово-господарськими методами, призначених для раціонального адміністрування державних дохідних джерел, будучи децентралізованими бюджетами [55, с. 3].

У поглядах наших сучасників метод абстрагування використано при виокремленні дохідної бази місцевих бюджетів від понять бюджетних доходів і фінансових ресурсів (рис. 2.2). О. Р. Романенко ними називала економічні відносини, які виникають у держави з юридичними та фізичними особами в процесі формування бюджетного фонду [337, с. 164]. С. І. Юрій під доходами бюджету розумів частину централізованих ресурсів держави, які необхідні для виконання нею відповідних функцій, тобто основних напрямів діяльності, зумовлених цілями та завданнями, які характеризують її сутність [411, с. 37]. Доходами місцевих бюджетів є частина фінансових ресурсів територій, за допомогою яких створюється фінансова база для задоволення місцевих потреб.

У науковій сфері методи аналізу та синтезу зіставляються між собою. За допомогою аналізу здійснюється гіпотетичне розчленування предмета дослідження на складові, які вивчаються незалежно від цілого. Це вдалося здійснити в частині розгляду підходів до класифікації доходів місцевих бюджетів за методами формування в працях В. П. Безобразова [9],

М. М. Добриловського [68], М. І. Мітіліно [184], В. О. Лебедева [142], В. М. Твердохлебова [376], В. Л. Ходського [400], І. І. Янжула [417] та інших. Як безповоротні складові проаналізовано власні доходи місцевої влади і доходи від інших суб'єктів розподільчих відносин, поворотна складова – позикові ресурси.

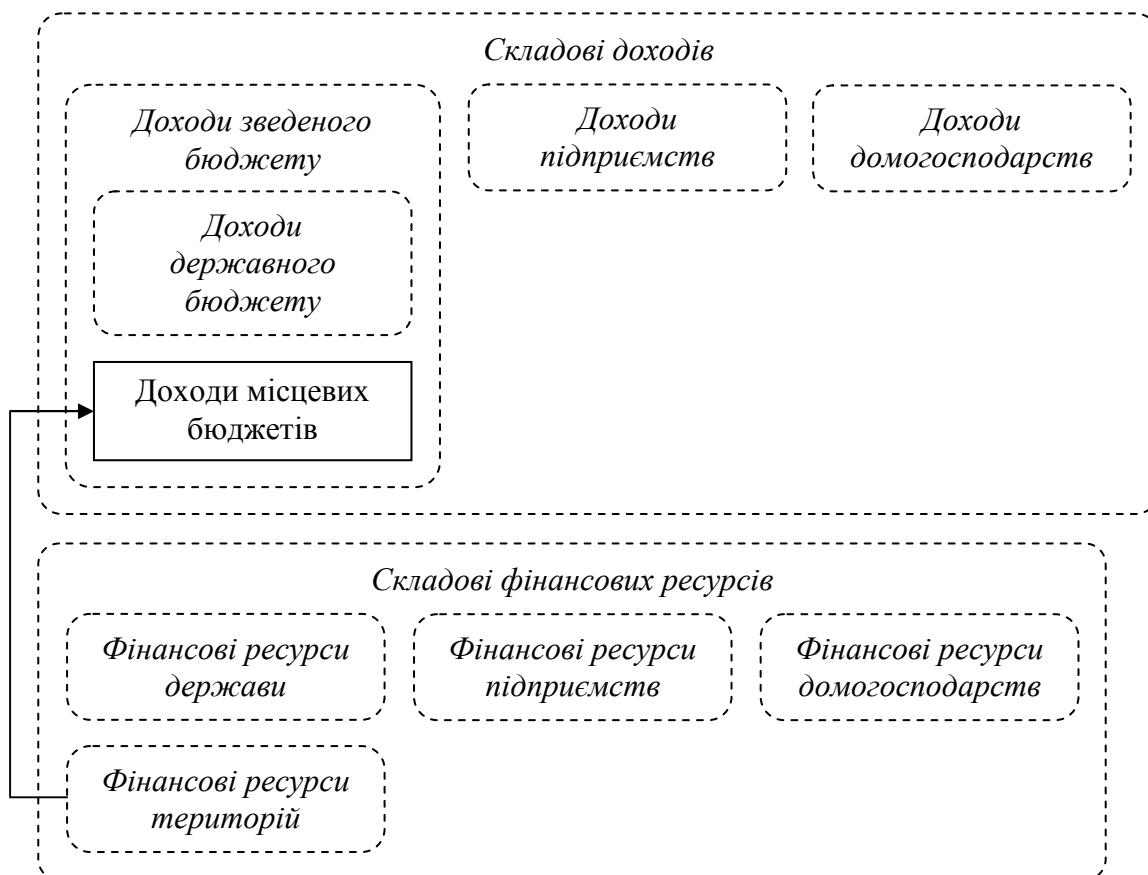


Рис. 2.2. Особливості методу абстрагування в пізнанні сутності доходів місцевих бюджетів*

* Побудовано автором.

Застосування методу аналізу дало змогу побачити неоднозначну тенденцію формування фінансової бази місцевої влади, яка дисонувала на різних етапах українського державотворення. Запровадження виборного земського самоврядування в 1864 р. дало поштовх до використання права податкової ініціативи та побудови власної архітектури місцевого оподаткування. Парадигма базувалася на тому, що земські бюджети будуть

функціонувати краще, коли податки та вигоди від бюджетних видатків тісно пов'язані між собою. За радянського періоду відбулися зміни – загальнодержавні податки частково стали складовою місцевих бюджетів, власні та позикові ресурси були знівельовані.

Вітчизняні науковці В. Г. Дем'янишин, О. П. Кириленко, В. І. Кравченко та С. І. Юрій [60; 108; 127; 413] аналіз застосовували у характеристиці доходів місцевих бюджетів за методами формування. Такий підхід гармонує з бюджетним законодавством, де це поняття ототожнюється з податковими, неподатковими й іншими надходженнями на безповоротній основі, включно з міжбюджетними трансфертами, платою за надання адміністративних послуг і власними надходженнями бюджетних установ. Надходження містять ті ж складові та повернення кредитів, кошти від запозичень, повернення бюджетних коштів із депозитів, надходження внаслідок продажу і пред'явлення цінних паперів.

На відміну від аналізу, за допомогою методу синтезу навпаки можна об'єднати розчленовані складові предмета дослідження в єдине ціле на основі знань, одержаних у процесі їх вивчення. Його використання у вивченні стану формування доходів місцевих бюджетів у дорадянський період дало змогу встановити, що земства відчували великий брак фінансових ресурсів і питання, які неодноразово піднімалися в частині збільшення їх обсягу, не знайшли позитивного вирішення. Хоча в СРСР ситуація не поліпшилася, Д. В. Данілов стверджував про зацікавленість центральної влади в зміцненні доходів місцевих бюджетів [55, с. 6]. Для цього вона передавала кошти на місцевий рівень, яких було мало й не вистачало.

Як і століття тому, сьогодні наповнення місцевих бюджетів не можна вважати досконалим, через що складним видається фінансування видатків місцевої влади на виконання функцій і завдань у межах власної компетенції та реалізації делегованих повноважень. Баланс доходів і видатків має позитивне сальдо, але воно забезпечується за рахунок міжбюджетних трансфертів. У світлі методу синтезу підтверджено високу питому вагу надходжень від

загальнодержавних податків, які фактично не пов'язані з власною діяльністю територій, тоді як місцевих податків і зборів є недостатньою. Це суперечить імперативним засадам фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади.

Зазначене хотілося б посилити фрагментом передмови до монографії О. П. Кириленко „Місцеві бюджети України (історія, теорія, практика)”, опублікованій ще у 2000 р. „Нинішній стан місцевих бюджетів України – мізерність власних дохідних джерел, майже повна залежність від державного бюджету, непрозорість і фаворитизм у наданні фінансової допомоги з центру, відсутність стимулів у додатковому одержанні доходів...” [108, с. 3], – критично писала науковець майже 20 років тому. З того часу парадигма формування доходів місцевих бюджетів в Україні не змінилася, ті самі проблеми не дають змогу органам влади консолідувати фінансові ресурси, бути фінансово сильними та незалежними.

Аксіоматичним є метод побудови наукової теорії, за якого деякі твердження приймаються без якихось доведень, а знання виводяться згідно з логікою дослідження. У вивченні причинної циклічності доходів і видатків місцевих бюджетів незаперечним твердженням стало надання пріоритету фінансовим ресурсам місцевої влади як фінансової основи здійснення видатків. У цьому сенсі С. І. Юрій і В. Г. Дем'янишин стверджували, що основне призначення бюджету полягає в залученні такого обсягу коштів, які дали б можливість органам влади профінансувати заходи, пов'язані з виконанням функцій і завдань [414, с. 10]. Цієї лінії дотримувалися й ми в побудові наукової теорії.

Міркування, що саме бюджетні доходи є інструментом фінансування видатків дало змогу аргументувати тезу про те, що діалектична єдність розвитку самодостатніх місцевих бюджетів та інших складових системи місцевих фінансів є гарантією дієздатності й ефективного функціонування органів влади. У дослідженні крізь призму аксіоматичного методу вироблено концептуальні підходи до посилення спроможності цих органів сформува

достатню і стабільну ресурсну базу для виконання власних повноважень, обґрунтовано необхідність застосування права запроваджувати податки та збори зі своєї ініціативи, запропоновано знизити залежність місцевої влади від фінансової підтримки із центру та інше.

У дедукції умозаклучення про якусь складову базується на знаннях про її ознаки. Тут доцільно звернути увагу на методи формування бюджетних доходів: 1) податковий – податки можуть закріплюватися або розподілятися між бюджетами; їх запровадження має безповоротний і безвідплатний характер; базою оподаткування може бути дохід, майно, товари та послуги; державою забезпечується обов'язковість податкового вилучення; надходять у визначених розмірах і строки; 2) неподатковий – платежі зараховуються до доходів бюджетів тих органів влади, які їх збирають; вони мають цільовий, відплатний або компенсаційний характер; способи залучення можуть бути обов'язкові й добровільні.

З огляду на зміст податкового методу, у дореволюційний період Д. П. Боголепов і М. О. Сірінов вказували на податок на незаслужений приріст вартості [16, с. 206; 354, с. 82], В. Л. Ходський та П. П. Гензель акценти робили на парадигмі спеціального оподаткування [400, с. 545], М. І. Мітіліно та В. М. Твердохлебов дискутували щодо принципів вартості та прибутковості, які мали б лежати в основі податку з будівель [184, с. 252], М. О. Сірінов та І. І. Янжул розробили парадигму оподаткування розкоші, до якої віднесли податки на екіпажі, автомобілі, велосипеди і яхти, збори з більярдів, реклами та театральних квитків [354, с. 90]. Водночас тоді були самочинні податки, які накладалися на населення з різних причин.

Кількість місцевих податків і зборів збільшилася в радянський період. Так, Декретом РНК УРСР „Про місцеві грошові засоби” було передбачено справляння 22 види, до яких згодом належали цільовий квартирний податок і податок на золотопромислові підприємства [55, с. 5]. Положення „Про місцеві фінанси СРСР” надало право податкової ініціативи союзним республікам щодо об'єктів, які не оподатковували на загальних підставах. Постановою ВЦВК

СРСР „Про місцеві фінанси Української РСР” було додатково залучено 14 місцевих податків і зборів. Проблемою було те, що до їх переліку підпадали ті, які не відповідали ознакам податкового методу формування бюджетних доходів.

Дедуктивний метод дав змогу розділити зміст податку та збору, які вживаються в контексті слів „місцеві податки і збори”. Це було важливо на початку становлення незалежності України, коли законодавством передбачалося запровадження трьох місцевих податків і 14 місцевих зборів, водночас система місцевого оподаткування була запозичена з досвіду союзних республік. Якщо місцевий податок – це обов’язковий, індивідуально безоплатний платіж, який стягується органами влади для забезпечення життєдіяльності територій, то місцевий збір – обов’язковий платіж, який справляється з умовою отримання вигоди або внаслідок вчинення на користь певних осіб органами влади значущих дій.

Розширив можливості вивчення сутності доходів місцевих бюджетів метод аналогій. Він передбачає встановлення відношення схожості між різними складовими предмета дослідження, причому будь-який із цих елементів може реально існувати або бути абстрактним. Критеріями добору аналогій стали економічні відносини, які виникають при залученні доходів, їх матеріальний зміст і склад джерел. П. К. Бечко [12, с. 148], К. М. Владимиров [33, с. 47], М. А. Гапонюк [39, с. 34], О. П. Кириленко [182, с. 160] та Ю. В. Пасічник [211, с. 469] це явище пов’язували з відносинами щодо формування фінансових ресурсів, призначених для виконання функцій і завдань місцевої влади (табл. 2.1).

Матеріально-речове втілення цього поняття здійснюється через бюджетні кошти або бюджетні ресурси, про що стверджували О. С. Близнюк [15], В. І. Кравченко [127, с. 399] і Т. М. Рева [326, с. 61] (табл. 2.1). Їх аналогія за цією ознакою важлива задля уникнення бачення доходів місцевих бюджетів як абстрактного явища, яке не має фізичної дотикової форми. Хоча й абстракція є однією з важливих умов категоризації, створюючи основу для узагальнених

образів дійсності, які дають змогу виокремити в ній значущі відносини об'єктів, і відокремити їх від інших. Уподібнення бюджетних доходів із грошима стає зрозумілішою в тому сенсі, якщо розглядати їх із позиції мірила вартості, засобів обігу, нагромадження та платежу.

Таблиця 2.1

Трактування сутності доходів місцевих бюджетів вітчизняними науковцями*

Автори	Підходи до трактування	Визначення
Владимиров К. М., Чуйко Н. Г., Рогальський О. Ф., Гапонюк М. А., Буряченко А. Є., Яцюта В. П.	Сутність	Відносини щодо формування і використання на регіональному рівні фінансових ресурсів, призначених для реалізації функцій місцевих органів влади
Жихор О. Б., Кириленко О. П., Пасічник Ю. В.		Сфера економічних відносин суспільства, яка пов'язана з формуванням, розподілом та використанням фінансових ресурсів регіонального рівня і використовується місцевою владою для забезпечення поточних і перспективних завдань розвитку регіону
Кравченко В. І.	Явище	Кошти, які надходять до відповідних місцевих бюджетів у розмірах і порядку, встановлених законодавством
Рева Т. М., Ковальчук Т. Ф., Кучкова Н. В.		Кошти, що надходять у постійне користування на безповоротній основі, забезпечують стабільність бюджету і фінансування його видатків
Бечко П. К., Ролінський О. В.	Призначення	Частина централізованих фінансових ресурсів, необхідна для виконання покладених на органи влади функцій
Федосов В. М., Опарін В. М., Сафонова Л. Д.	Форма	Усі надходження відповідного бюджету на безповоротній основі у вигляді податкових і неподаткових платежів, доходів від операцій з капіталом, офіційних трансфертів і доходів цільових фондів, включених до бюджету, справляння яких передбачене законодавством
Близнюк О. С., Губерська Н. Л., Музика О. А., Усенко Р. А.		Грошові надходження, які отримуються за рахунок різноманітних джерел, види яких визначені в Бюджетному кодексі України, а розміри встановлені рішеннями про місцеві бюджети

* Побудовано на основі [15, с. 126; 33, с. 47; 39, с. 34; 127, с. 399; 181, с. 34; 182, с. 160; 211, с. 469; 326, с. 61; 392, с. 839].

Схожість доходів місцевих бюджетів за ознакою складу джерел вдалося виявити в працях О. С. Близнюк [15, с. 126] та В. М. Федосова [392, с. 839] (табл. 2.1). Відштовхуючись від бюджетного законодавства, їх вони пов'язували з усіма надходженнями відповідного бюджету на безповоротній основі у вигляді податкових й неподаткових платежів, доходів від операцій з капіталом, міжбюджетних трансфертів і надходжень до цільових фондів. За допомогою методу групування можна здійснити їх поділ на безповоротну складову бюджетних доходів, куди віднесено власні доходи місцевої влади й доходи від інших суб'єктів розподільчих відносин, та поворотну складову – позикові ресурси.

Найвищою метою, яку прагне досягти вчений у процесі проведення дослідження, є ідеал – взірець довершеності та досконалості. Проте він існує не реально, а лиш у людській свідомості. Метод ідеалізації полягає в розумовому конструюванні уяви про явище або об'єкт, надаючи їм бездоганних, абстрактних і примарних ознак. Його використання на теоретичному рівні дослідження буде мати сенс у тому разі, якщо явища немає насправді, або за суб'єктивних причин воно практично нездійсненне [177, с. 35]. У визначенні доходів місцевих бюджетів цей метод складно застосувати через багатовекторність підходів як економічних відносин, за матеріальним змістом, згідно з правовою ознакою і призначенням.

У методології дослідження увагу приділено іншому поняттю, якому надано ознак істинності, об'єктивності та правдивості. Мова йде про бюджетну самодостатність як спроможність органів місцевого самоврядування сформувати таку ресурсну базу, якої було б достатньо для виконання власних повноважень. Це явище передбачає право цих органів запроваджувати податки і збори зі своєї ініціативи, низьку залежність місцевих бюджетів від фінансової підтримки із центру, а екстраполюючись від фінансової самостійності – наявності власних джерел доходів, їх невключення до складу державного бюджету та відсутності відповідальності власними коштами за зобов'язання інших бюджетів.

Теоретично бюджетна самодостатність є ідеальним економічним явищем, чого мають прагнути всі органи влади, але її майже неможливо досягнути на практиці. Адже за умови чітко визначених у нормативно-правовому полі дохідних джерел вони не спроможні профінансувати необхідні видатки за рахунок тих надходжень, які збираються на місцях. Ідеалізація містить етап абстрагування від реального предмета дослідження – теоретико-методологічних засад формування централізованих грошових фондів місцевої влади. За допомогою цього методу, створене ідеальне явище стає більш простішим і зрозумілішим, ніж реальне, завдяки чому виникає можливість модернізувати доходи місцевих бюджетів.

Одним із наукових методів, за допомогою якого розвинуто поняттєвий апарат дослідження, є екстраполяція. Це зроблено при поширенні поглядів про сутність доходів місцевих бюджетів із минулого, означених у працях науковців кінця XIX ст. В. П. Безобразова [9], В. О. Лебедева [142], О. К. Нотовича [197], С. А. Приклонського [320], радянських дослідників місцевих фінансів М. М. Добриловського [68], М. І. Мітіліно [184], В. М. Твердохлебова [376], В. Л. Ходського [400], та сучасного в дослідженнях вітчизняних вчених-економістів В. Г. Дем'янишина [60], В. В. Зайчикової [79], О. П. Кириленко [108], В. І. Кравченко [127], О. А. Музики-Стефанчук [188], С. І. Юрія [413] на майбутнє.

Екстраполяція передбачає логіко-методологічне перенесення якісних характеристик з однієї предметної галузі в іншу. Тут за основу взято науку про фінанси, яка досліджує гроші й відносини, пов'язані з їх формуванням, розподілом і використанням. Відштовхуючись від традиційного уявлення фінансів як економічних відносин, які виникають у процесі створення та розподілу централізованих фондів грошових коштів, доходи місцевих бюджетів охоплюють тільки одну складову цих відносин – надходження частини власних, перерозподілених державою і позичених фінансових ресурсів, вони є локалізованими та безпосередньо залежать від діяльності місцевої влади, яка їх контролює й використовує на свій розсуд.

Отож, синтезувати все цінне в науці про місцеві фінанси вдалося на основі використання методологічного інструментарію. Дослідження носило послідовний і системний характер із властивою йому доказовістю, обґрунтованістю одержаних рішень й високою достовірністю висновків. Вивчення за допомогою наукових методів сутності доходів місцевих бюджетів і характеристика їх видів сприяло отриманню корисних для науки результатів, усвідомити загальні закономірності самого процесу наукового пізнання. У цьому сенсі вдосконалено термінологію для вироблення наукових підходів до модернізації бюджетних доходів у забезпеченні фінансового потенціалу територій.

2.2. Побудова фіскальної ідеології на основі соціокультурних цінностей

На різних етапах державотворення методологія фінансового забезпечення органів влади на місцях змінювалася під впливом економічних криз, антагонізму державної політики, втрати можливостей цих органів і проблем їх взаємовідносин із центром. Але сталою залишається догма, згідно з якою основою доходів місцевих бюджетів є податки, а спроможність місцевої влади сформувати таку ресурсну базу, яка забезпечила б легітимність, повноту, достатність і стабільність надходження коштів залежить від рівня фіскальної ідеології. Нею є сукупність філософських, політичних, правових, морально-етичних, релігійних й інших поглядів, які характеризують розвиток суспільства [358, с. 11].

Серед економічних явищ податки мають контроверсійний характер. В усвідомленні американців давно закарбувалася фраза судді Верховного Суду США О. Голмса мол. (O. Holmes Jr.): я ненавиджу сплачувати податки, але я люблю цивілізацію, яку вони мені забезпечують [430]. Всупереч надмірному

податковому навантаженню, оподаткування ними розглядається як суспільно корисна дія. Фіскальний механізм у США побудований у такий спосіб, що кожен громадянин, сплачуючи податки, відчуває рух коштів через усі ланки бюджетної системи. Будь-які видатки бюджету, наприклад, на економіку, охорону здоров'я, освіту, соціальний захист і соціальне забезпечення вони називають „коштами платників податків”.

Зазначимо, що у США обов'язок сплати податків, який прирівнюється до основоположних засад демократії – захисту держави, її незалежності та територіальної цілісності, рівності людей перед законом, дотримання прав і свобод громадян, формувався впродовж багатьох століть. Хоча задовго до того процес оподаткування вбачався крадіжкою зі сторони держави. Автентичне походження цієї гіпотези пов'язане з примушенням, інакше кажучи, позбавленням громадян доходу або майна на користь держави. Податки вважалися великим злом, до них доводилося привертати увагу тимчасово, за наявності особливих умов або коли не було інших способів покрити видатки [243, с. 6].

Навіть у США будь-які нововведення в податковій сфері зустрічали спротив із боку платників податків. Як писав відомий суспільний діяч А. Годфрі (A. Godfrey), я горджуся бути платником податків у США, є тільки одна річ – я горджуся половиною своїх коштів [479]. У чомусь він має рацію, позаяк немає ідеальних податків. Вони впливають на поведінку громадян, змінюють їхні морально-етичні норми й ідеали, змушують адаптуватися до жорстких умов фіскального середовища. В оподаткуванні принципам суспільної етики протистоїть індивідуальний прагматизм, а доцільність сусідує з егоїзмом [370, с. 282], тому ухилення від оподаткування, яке спричиняє втрати, є звичним для США та України.

Якщо взяти до уваги нашу державу, то серед причин низького рівня сплати податків необхідно відзначити прогалини в фіскальній політиці, яка залишається далекою від прозорості. Дрібне та надмірне ухилення від оподаткування настільки вкорінилося в суспільстві, що перебороти його дуже

складно. Тут доречним буде міркування В. М. Суторміної, що укупі з тіньовою економікою та організованою злочинністю несплата податків заповнює проміжок між юридичними законами й моральними підвалинами суспільства [370, с. 316]. Однією з причин податкової злочинності є морально-етичний стан платників податків, пов'язаний з негативним ставленням до податкової системи.

Обравши демократичний поступ розвитку, Україна все ще потребує конструктивних змін у фіскальній ідеології, яка ілюструє ставлення суспільства до виконання податкового законодавства і процесу справляння податків. Але демократія аж ніяк не означає всездозволеність, а передбачає широкий спектр відповідальності влади перед людьми за взяті зобов'язання. Зрештою, така відповідальність має бути обопільною: держава й органи влади на місцях – надавати суспільні блага, а населення через сплату податків – забезпечувати їх фінансування. Цей алгоритм, теоретично доведений класиками економічної теорії й апробований у цивілізованому світі, повинен бути повноцінно реалізований у вітчизняній практиці.

Причому вказаний процес настільки складний і не фокусується в сприйнятті наших співвітчизників, що його неможливо виконати у вузькому часовому лазі й необхідно здійснювати паралельно з реформатуванням відносин у сфері формування та використання бюджетних коштів. Високе податкове навантаження, надмірна частка неформальних зв'язків між органами влади й бізнесом, посередня фінансова грамотність населення та низька культура сплати податків – ось ті виклики, яких не вдалося позбутися за багатолітню історію української незалежності. Без їх вирішення буде важко реалізувати бюджетну політику в контексті побудови самодостатніх місцевих бюджетів.

Розуміння необхідності вчасно й у повному обсязі сплачувати податки, інакше кажучи, брати участь у підтримці державних та місцевих справ, є тільки першим кроком на шляху до зрушень. Набагато складніше, а деколи буває неможливо, в усталеному порядку дотримуватися тих домінант, які лежать у

чеснотах сумління, свідомості й обов'язку відчужувати частину власного багатства на користь інших членів суспільства. Своєрідним „провідником” у сприйнятті фіскальної ідеології мають стати морально-етичні засади, вироблені в християнстві – одній із найдревніших і наймасовіших релігій у світі. Для України вона є особливою системою світогляду, цінностями, які зумовлюють поведінку великої кількості громадян.

У наукових колах дослідження теолого-економічного характеру майже не проводилися. Інтерпретацію оподаткування в категоріях етики й моралі розвивали корифеї західної фінансової думки Р. Вагнер (R. Wagner) [476], А. Едершейм (A. Edersheim) [431], Е. Кіршлер (E. Kirchler) [444], Р. Сіріко (R. Sirico) [465], Б. Торглер (B. Torgler) [474] та інші. Серед вітчизняних учених-економістів їхню лінію продовжували вести В. Л. Андрущенко [5], Ю. Б. Іванов [100], М. І. Карлін [104], А. І. Крисоватий [415] й інші. Проте брак досліджень по темі справляння податків із позиції основ християнської догматики потребують по-новому подивитися на домінанту загальності оподаткування.

Стосовно цієї домінанти, з настановою Ісуса Христа можна ознайомитися у Євангелії від святого Матвія (табл. 2.2). Це перша із чотирьох канонічних Євангелій – головних книг Нового Заповіту, у якій описано Благовіщення та життя Сина Божого. Зокрема, у ній же читаємо таке: „Як прийшли ж вони в Капернаум, до Петра підійшли збирачі дидрахм на храм, та й сказали: Чи не заплатить ваш учитель дидрахми? ...промовив Ісус: ...піді над море, та вудку закинь, і яку першу рибу ізловиш, візьми, і рота відкрий їй, і знайдеш статира; візьми ти його, і віддай їм за Мене й за себе...” [13, с. 911]. Згаданою ілюстрацією Ісус Христос переконував про зобов'язання кожного віддавати частину своїх статків на суспільні потреби.

Податкові платежі, будучи основним джерелом бюджетних доходів, забезпечують існування держави на політичній мапі світу, створюють умови для функціонування галузей економіки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту й соціального забезпечення. Ухилення від оподаткування в частині

скорочення доходів, майна або інших об'єктів оподаткування, неподання документів, необхідних для обчислення податкових зобов'язань, подання фіктивних даних, незаконне отримання податкових пільг та інших преференцій, здійснення інших дій є не просто податковими злочинами й ведуть до несприятливих наслідків, а з позиції християнської догматики вважаються гріхом.

Таблиця 2.2

Питання загальності оподаткування в Біблії*

Розділи Біблії	Назви оповідей	Зміст
Послання Апостола Павла до Римлян	Сплата податків і послух владі	Тому треба коритися не тільки ради карі, але й ради сумління. Через це бо платите й податки, бо то службовці Божі, що лише того й пильнують. Тож дайте кожному належне: кому податок – податок, кому мито – мито, кому острах – острах, кому честь – честь
Євангелія від Матея	Податок на храм	І як увійшов до хати, випередив його Ісус, мовивши: „Як тобі, Симоне, здається? Земні царі з кого беруть данину чи податок? Із своїх синів чи з чужих?”. А коли відповів: „З чужих”, – Ісус сказав до нього: „Отож, сини вільні. Однак, щоб вони нам цього не взяли за зле, піди до моря, закинь вудку, візьми першу, яка попадеться, рибу, і відкрий їй рота: там знайдеш ти статир; візьми його й дай їм за мене й за себе”
	Податок кесареві	„Скажи нам, як тобі здається: Чи дозволено давати кесареві податок, чи ні?”. Ісус же, знаючи їхнє лукавство, озвався: „Чого мене спокушаєте, лицеміри? Покажіть мені гріш податковий”. Ті принесли йому динарій. Він спитав їх: „Чий це образ і напис?”. Відповідають йому: „Кесарів”. Тоді він до них каже: „Віддайте ж кесареві кесареві, а Боже Богові”
Євангелія від Луки		„Чи вільно нам давати кесареві податок, чи ні?”. Він же, побачивши їх лукавство, промовив до них: „Покажіть мені динарій. Чий на ньому образ і напис?”. Ті відповіли: „Кесарів”. І він сказав їм: „Віддайте, отже, що кесареві – кесареві, а що Боже – Богові”
Євангелія від Марка		Отож, чи личить давати данину кесареві, чи ні? Він же, знавши їхнє лукавство, сказав їм: „Чого мене спокушаєте? Принесіть мені динарій, щоб я бачив”. Вони й принесли. І каже їм: „Чий це образ і напис?”. „Кесарів”, – ті йому відповідають. Тоді Ісус промовив: „Віддайте кесареві, що кесареві, а Богові – що Боже”

* Побудовано на основі [13, с. 911, 917, 942, 979, 1058].

У Євангелії від святого Марка (другій за порядком головних книг Нового

Заповіту, у якій описано Благовіщення та життя Ісуса Христа) можна ознайомитися з іншими біблійними оповідями стосовно обов'язкового характеру оподаткування, які дивують своєю образністю та філософським підтекстом. Упродовж свого життя Ісус Христос давав відповіді на численні контроверсійні запитання, одним із яких було: чи годиться давати податок для кесаря? „А Ісус сказав їм: Чого ви Мене випробовуєте? Принесіть Мені гріш податковий, щоб бачити. І принесли вони. А Він каже до них: Чий це образ і напис? Ті ж Йому відказали: Кесарів. Ісус тоді каже в відповідь їм: Віддайте кесарево кесареві, а Богові Боже!” [13, с. 942].

Згадані слова поправді є великим джерелом мудрості, що близько двох тисяч років передаються із покоління до покоління, проповідуючи, так би мовити, „ідеальну” архітектуру фіскальних відносин. Причому їх невиконання порушує правила суспільного життя, призводить до занепаду моральних цінностей, якими позначають щось незалежне й бажане, на відміну від реального та дійсного. Що стосується обов'язкового характеру оподаткування, то глибоке осмислення положень Книги Святого Письма має дати змогу повному побачити економічну природу податків і принцип загальності оподаткування, а процесу їх справляння надати ознак добровільності та беззаперечності.

Тут питання обов'язку має дискусійний характер, на нього накладається почуття страху бути покараним, негативно забарвленим емоційним процесом. Представники вітчизняної фінансової науки В. Л. Андрущенко і Т. В. Тучак інтерпретують слова Ісуса Христа тим, що податки є злом, утім ще більшу небезпеку та неприємності чинить їх несплата [5, с. 124]. Дуалізм проявляється в різновекторності тлумачень обов'язку і страху: перше зумовлене моральними зобов'язаннями людини перед іншими членами суспільства, так як є органічною потребою, друге – загрозою реальних і передбачуваних негативних обставин. У релігії страх піднімається на метафізичний рівень й охоплює, крім проблем життя і смерті, моральний аспект.

Дещо по-іншому „податок кесареві” тлумачать західні вчені-теологи. Так,

випускник Папського Богословського факультету у Вроцлаві С. Затвардніцкі (S. Zatwardnicki) вміщував податковий обов'язок у рамки принципу загального блага, за яке несуть відповідальність усі громадяни [480]. Ісус Христос визнавав монету зі зображенням імператора і згадуваний надпис „кесар” на них як цілком законну вимогу, тому інших передумов до пошуку способів уникнення оподаткування або свідомої несплати податків для християн немає й не повинно бути. Вважаємо, що не страх, а загартоване біблійними оповідями почуття обов'язку має лежати в основі реформатування старої фіскальної ідеології.

У Посланні святого Апостола Павла до Римлян можна ознайомитися з тими якостями, які мають бути прищеплені до свідомості платників податків. Настановляючи на необхідності підкорятися вищій владі, Ісус Христос акцентує робив на обов'язку сплачувати податки. „Тому треба коритися (владі – авт.) не тільки ради страху кари, але й ради сумління. Через це ви й податки даєте, бо вони служителі Божі, саме тим завжди зайняті. Тож дайте кожному належне: кому податок – податок, кому мито – мито, кому острах – острах, кому честь – честь” [13, с. 1058]. Тобто зобов'язання сплачувати законно запроваджені податки доцільно розглядати як зіставлення між індивідуальними та загальними інтересами і потребами (рис. 2.3).

Зазначимо, що перші є успадкованою властивістю людей і зображують їхні спонукальні мотиви в забезпеченні продуктами харчуванням, одягом, помешканням тощо. Вони характеризуються переважанням у життєдіяльності самокорисливих потреб у відношенні до сторонніх осіб або соціальних груп. Тут буде доречно процитувати Євангелію від Матея, де опонується благовоління самого себе та пропагується самопожертва: „Не збирайте собі скарбів на землі, де міль і хробацтво нівечить, і де підкопують злодії і викрадають. Збирайте собі скарби на небі, де ні міль, ані хробацтво не нівечить і де злодії не пробивають стін і не викрадають. Бо де твій скарб, там буде і твоє серце” [13, с. 896].

На відміну від індивідуальних інтересів, загальні інтереси задовольняють

ті ж матеріальні та духовні потреби, втім усіх без винятку членів суспільства. Це ніщо інакше як прагнення органів влади до забезпечення суспільних благ, саме за допомогою оподаткування воно досягається на рівні 80 % (рис. 2.4). Податкові надходження у зведеному бюджеті України коливалися в межах із 76,2 % у 2009 р. до 83,3 % у 2018 р., тобто інших, таких же значущих джерел фінансових ресурсів просто немає. Біблія ж пропагує будувати життя на основі чеснот сумління, свідомості та обов'язку відчужувати частину доходів або майна на користь держави, чим виявляється внутрішня духовна якість і стимулювання вільної поведінки людини.

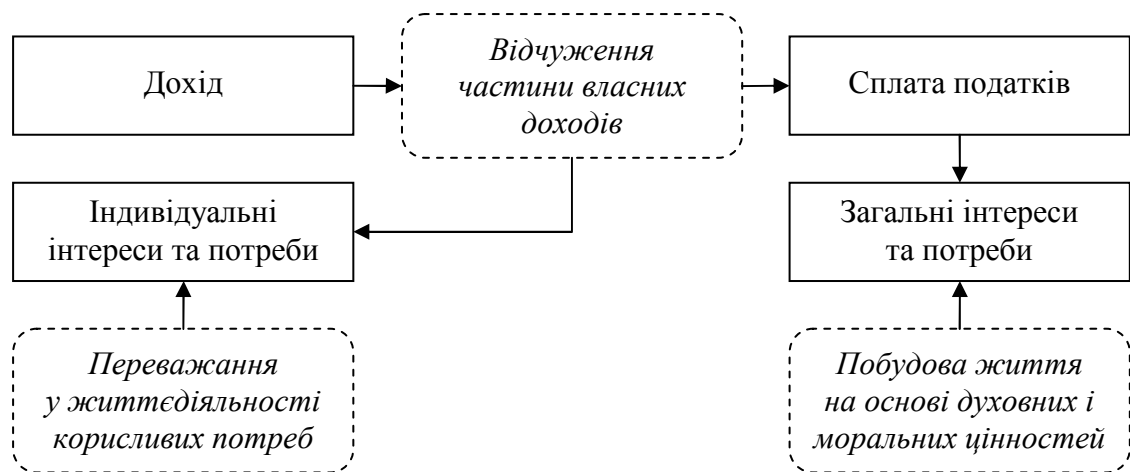


Рис. 2.3. Механізм фінансового забезпечення індивідуальних і загальних інтересів та потреб*

* Побудовано на основі [266, с. 176].

Загалом же ця книга є найвизначнішою пам'яткою духовної культури людства, мудрість якої не тільки в християнстві, а й в інших релігіях не піддається дискусії або гострим коментарям (навіть у світогляді атеїстів, який характеризується відсутністю віри в існування Бога). Згадані цитати про загальність оподаткування мають стати цілковитою істиною, не може бути жодних сумнівів у тому, що сплачувати податки повинні всі вчасно та в повному обсязі. Щоправда, слабкість людської природи призводить до використання незаконних способів зменшення розмірів податкових зобов'язань, що зображають суперечливі імперативи антифіскальної поведінки

громадян.

Причому з-поміж політичних, економічних, правових й інших аспектів, негативне ставлення до податкової системи, невисокий рівень податкової культури та корислива мотивація є чи не найголовнішими передумовами вчинення податкових злочинів [249, с. 75]. Це правопорушення О. А. Магопець пов'язує із вчиненням заходів, що суперечать загальноприйнятим, законодавчо встановленим нормам податкової поведінки [155, с. 160]. Кожна людина вправі самостійно приймати рішення у фіскальній сфері: виконувати громадянський обов'язок або приховувати власні статки. Натомість положення Книги Святого Письма мали б убезпечити поширення ухилення від оподаткування, принаймні серед ревних послідовників християнства.



Рис. 2.4. Динаміка фактичних показників податкових надходжень та їх питомих ваг в доходах зведеного бюджету України за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [96].

Тут доречно згадати притчу про сіяча в Євангелії від святого Матвія. На думку богословів, вона є революційною, оскільки кидає виклик, руйнує стереотипи та запрошує до переосмислення символів [321]. У розповіді до

народу Ісус Христос проводив паралель між словом Божим і зерниною, яка впала на край дороги, кам'янистий ґрунт, тернину та добру землю. „Той же, хто сприйняв його (зерно – авт.) на добрій землі, – це той, хто слухає і розуміє слово, і плід приносить” [13, с. 905]. Знання Біблії може говорити про мудрість людини, її інтелектуальний потенціал та моральні якості. Праведником же можна назвати того, хто не тільки усвідомлює біблійні настанови, а їх додержується.

Серед європейських держав у розподілі суспільства за релігіями християнство найбільш поширене в Росії, де мешкає понад 104 млн таких осіб, що становить 73,5 % від загальної чисельності населення (рис. 2.5). Майже втричі менше їх налічується в Польщі (за офіційними даними майже 94,0 % вірян у цій державі є католиками), Україні (83,6 %), Іспанії (77,0 %) і Франції (60,3 %) [249, с. 76]. Послідовники його догматів беруть активну участь у духовному житті через виконання настанов християнського віровчення, слідування Божих заповідей, дотримання обрядів і традицій. Зрештою, у загальності оподаткування важко провести паралель між кількістю християн і невиконанням податкових зобов'язань.

Дивує інша тенденція: у деяких державах із великою питомою вагою християн простежується високий рівень тіньової економіки (цей показник демонструє залежність із правопорушеннями, пов'язаними з вчиненням заходів з ухилення від оподаткування). Якщо зобразити це у вигляді ліній, то вони практично накладуться одна на одну, за винятком Великобританії, де за однакової частки „прихильників” біблійного вчення з Німеччиною неформальність зв'язків в економіці оцінюється на 4,5 відсоткові пункти менше (рис. 2.5). Схожі між собою показники мають Польща та Греція, позаяк при тій же питомій вазі християн рівень тіньової економіки в них перебуває в межах 26 %.

Необхідно зазначити, що в Україні розрахунок рівня тіньової економіки здійснюється відповідно до методичних рекомендацій. У них причини її виникнення систематизовані на: 1) обліково-статистичні (ухилення суб'єктів

господарювання від звітування перед органами державної статистики та контролюючими органами; відсутність належної інформації, обумовлена недоліками методу статистичного охоплення діяльності суб'єктів господарювання та ведення статистичної звітності); 2) економічні (ухилення суб'єктів господарювання від державної реєстрації з метою уникнення від сплати податків; заниження суб'єктами господарювання відомостей про отримані доходи з метою зменшення суми сплачуваних податків) [192].

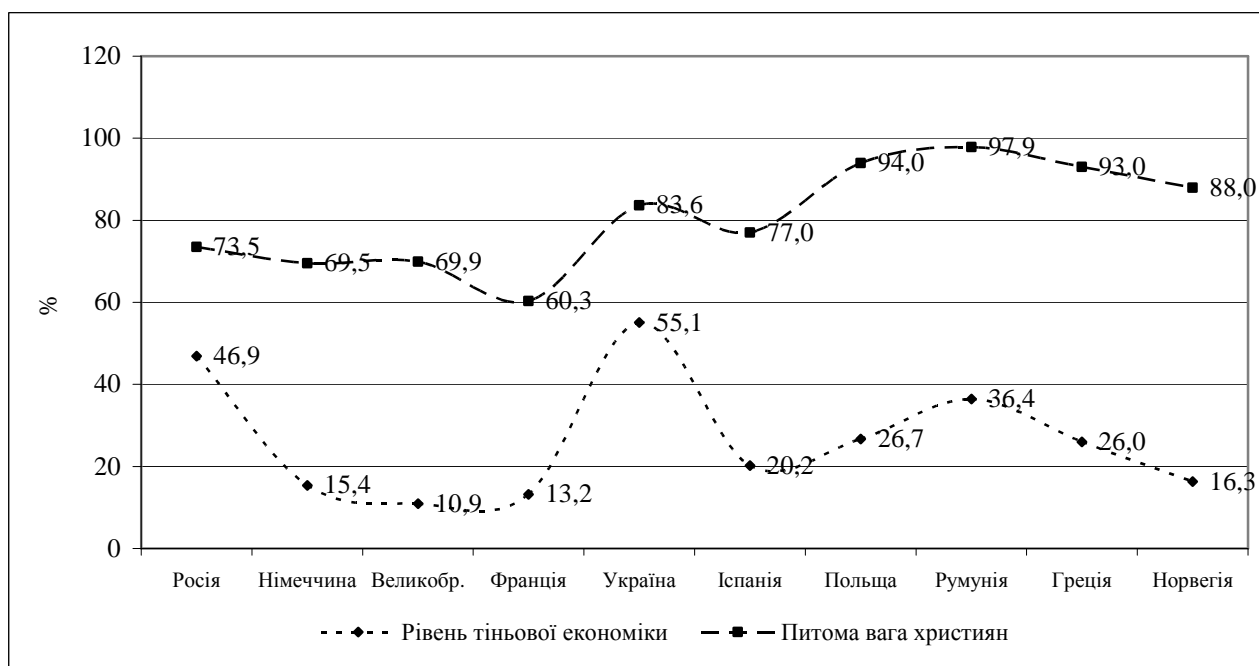


Рис. 2.5. Динаміка показників рівня тіньової економіки та питомої ваги християн*

* Розраховано за даними [141; 460].

Про важливість підняття цього питання свідчить висока питома вага податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів України, найвищий показник якої при середньому значенні 40,0 % був у 2009 р. (44,0 %), а найменший – у 2015 р. (33,4 %). Водночас приблизно десяту частину доходів становили місцеві податки і збори, фіскальна роль яких до реформи підсистеми майнового оподаткування була малозначимою (не говорячи про 2010 р., коли їх питома вага в доходах місцевих бюджетів дорівнювала 0,5 % і зросла після

внесення змін до Податкового кодексу України впродовж 2011–2018 рр.). Змоделюємо, як зміниться податкова складова бюджетних доходів у разі зниження рівня тіньової економіки на 1–25 %.

Спершу звернемо увагу на таку тенденцію: у 2009 р. доходи місцевих бюджетів України становили 134559,4 млн грн, зрісши у 2018 р. у понад чотири рази до 562421,8 млн грн. Приблизно в стільки ж разів збільшився обсяг податкових надходжень (з 59157,6 млн грн до 232532,9 млн грн), а місцевих податків і зборів – у більш ніж 75 разів (з 808,6 млн грн до 61026,4 млн грн). Детальніший аналіз потребує використання показника середньорічного темпу зростання:

$$\bar{T}_p = \sqrt[n]{\prod T_i} \cdot 100\%, \quad (2.1)$$

де T – середньорічні темпи зростання, T_i – річні темпи економічного зростання, n – період, за який ведеться розрахунок.

Отримані результати подано в табл. 2.3. Середньорічне зростання всіх показників вище за 100 %, крім рівня тіньової економіки. Найбільший середньорічний темп зростання має показник надходжень місцевих податків і зборів, що продиктовано частими реформами в системі місцевого оподаткування та переведенням зі складу загальнодержавних податків єдиного податку й усіх складових плати за землю, а саме земельного податку та орендної плати з юридичних і фізичних осіб. Зміна нормативів зарахування податку на доходи фізичних осіб не сильно вплинула на темп зростання податкових надходжень до місцевих бюджетів.

Подальшим дослідженням є аналіз структури, для чого визначимо частку кожного показника у ВВП. Тенденції зміни часток проаналізовано за допомогою коефіцієнта варіації:

$$V_{AR} = \frac{\sigma(x)}{\bar{x}} \cdot 100\%, \quad (2.2)$$

де $\sigma(x)$ – середнє квадратичне відхилення, \bar{x} – середнє значення.

**Середньорічні темпи зростання ВВП, доходів місцевих бюджетів,
податкових надходжень, надходжень місцевих податків і зборів, рівня
тіньової економіки в Україні за 2009–2018 рр.***

	ВВП	Доходи місцевих бюджетів	Податкові надходження до місцевих бюджетів	Надходження місцевих податків і зборів	Рівень тіньової економіки до обсягу ВВП
Сер. знач.	117,22 %	116,43 %	161,67 %	116,31 %	96,52 %

* Розраховано автором.

Коефіцієнт варіації застосовується, коли необхідно порівняти мінливість ознак об'єкта (табл. 2.4). Мінливість вважається слабкою, якщо $v < 10\%$, якщо $v = 11-25\%$ – середньою і значною за $v > 25\%$. Частка надходжень місцевих податків і зборів є значно мінливою, діапазон її коливання з 0,1 % до 1,8 %. Середнє значення рівня тіньової економіки становить 36 %, а мінливість середня при діапазоні коливання з 32 % до 44 %.

Таблиця 2.4

**Розрахунок коефіцієнта варіації частки доходів місцевих бюджетів,
податкових надходжень, надходжень місцевих податків і зборів, рівня
тіньової економіки у ВВП України***

	Доходи місцевих бюджетів	Податкові надходження до місцевих бюджетів	Надходження місцевих податків і зборів	Рівень тіньової економіки до обсягу ВВП
\bar{x}	0,152	0,061	0,009	36
$\sigma(x)$	0,008	0,005	0,007	4,124
V_{AR}	5,27 %	3,38 %	4,56 %	27,08 %

* Розраховано автором.

Для наступного етапу дослідження побудуємо кореляційну матрицю, яка дає можливість оцінити ступінь взаємозв'язків між показниками (табл. 2.5).

Лінійні коефіцієнти кореляційного зв'язку показника рівня тіньової економіки від'ємні (стосовно доходів місцевих бюджетів – -0,6114, податкових

надходжень до місцевих бюджетів – -0,6352, надходжень місцевих податків і зборів – -0,5430), а це означає, що зменшення цього показника призводить до зростання всіх інших. Тобто зниження рівня тіньової економіки призведе до збільшення податкової складової доходів місцевих бюджетів.

Таблиця 2.5

Кореляційна матриця оцінки ступеня взаємозв'язків між показниками доходів місцевих бюджетів, податкових надходжень, надходжень місцевих податків і зборів, рівня тіньової економіки в Україні*

Показники	ВВП	Доходи місцевих бюджетів	Податкові надходження до місцевих бюджетів	Надходження місцевих податків і зборів	Рівень тіньової економіки до обсягу ВВП
ВВП	1				
Доходи місцевих бюджетів	0,9960	1			
Податкові надходження до місцевих бюджетів	0,9854	0,9917	1		
Надходження місцевих податків і зборів	0,9813	0,9794	0,9664	1	
Рівень тіньової економіки до обсягу ВВП	-0,5977	-0,6114	-0,6352	-0,5430	1

* Розраховано автором.

Щоби дізнатися на скільки, проведемо перевірку отриманих коефіцієнтів на значущість. Критичне значення критерію Стюдента $t(0,025;8)$ становить 2,306. За допомогою формули (2.3) розраховано, що всі значення в кореляційній таблиці, які по модулю менш ніж 0,6319 можна вважати статистично не значущими.

$$r_k^{0,025;8} = \frac{2,306}{\sqrt{8 + 2,306^2}} = 0,6319. \quad (2.3)$$

Регресійне рівняння залежності обсягів доходів місцевих бюджетів, у від

ВВП, x :

$$y = 0,0406 \cdot x^{1,0922}, R^2 = 0,9904. \quad (2.4)$$

Регресійне рівняння залежності обсягів податкових надходжень до місцевих бюджетів, y від ВВП, x :

$$y = 0,0369 \cdot x^{1,0343}, R^2 = 0,9603. \quad (2.5)$$

Регресійне рівняння залежності обсягів надходжень місцевих податків і зборів, y від ВВП, x :

$$y = 5,01 \cdot 10^{-19} \cdot x^{3,5681}, R^2 = 0,9191. \quad (2.6)$$

У поданих регресійних рівняннях (2.4–2.6) увійшло 91,9 % вхідних даних, про що свідчить значення коефіцієнта детермінації R^2 . Середня помилка апроксимації менша за 10 % (2,5 % – для рівняння (2.4), 0,56 % – для рівняння (2.5) і 3,44 % – для рівняння (2.6)). Отримані рівняння на основі критерію Фішера загалом адекватні, їх коефіцієнти статистично значущі, тому можна використати для прийняття рішень і прогнозів.

Розрахунки показали, що зменшення тіньової економіки в Україні на 1 % може призвести до збільшення приблизно на стільки ж податкових надходжень до місцевих бюджетів (взявши для аналізу їх значення за 2018 р. у сумі 232532,9 млн грн, це дало б змогу місцевій владі додатково залучити 2395,1 млн грн). Вагоміший результат забезпечить зменшення цього явища на 15 % до середнього значення в Європі (17,1 %), тоді зростання податкових надходжень становитиме 36158,9 млн грн, або 15,6 %, а зменшення тіньової економіки на чверть до рівня Швейцарії дасть змогу розширити податкову складову формування доходів місцевих бюджетів на 60365,5 млн грн, або 26,0 % (табл. 2.6).

В Україні, де церква існує ще з прадавніх часів і в розподілі за кількістю adeptів налічується понад 38 млн християн, питома вага ухилення від оподаткування, а значить – бюджетні втрати, є досить значними. Пояснення

такої девіації було зроблене французьким соціологом і етнологом Е. Дюркгаймом (E. Durkheim) у „теорії аномії”. Сьогодні статистика показує, що 55 % тіньової економіки за неофіційними даними чи 32 % – за методикою Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [377], є високими показниками, зменшення яких має лежати в основі політики уряду. Всупереч відмежуванню держави від церкви, вплив християнської догматики на суспільну свідомість є чи не найсильнішим.

Таблиця 2.6

Рівень зростання доходів місцевих бюджетів, податкових надходжень, надходжень місцевих податків і зборів відповідно до зменшення рівня тіньової економіки в Україні (%)*

Ріст ВВП за рахунок зниження рівня тіньової економіки	Рівень зростання доходів місцевих бюджетів	Рівень зростання податкових надходжень	Рівень зростання місцевих податків і зборів
101	101,08	101,03	103,61
105	105,41	105,18	119,02
110	110,84	110,36	140,51
115	116,30	115,55	164,66
120	121,77	120,75	191,66
125	127,26	125,96	221,71

* Розраховано автором.

Адже, якщо згідно з Конституцією України „...церква і релігійні організації в Україні відокремлені від держави” (до того ж „...жодна релігія не може бути визнана державою як обов’язкова, ніхто не може бути увільнений від обов’язків перед державою або відмовитися від виконання законів за мотивами релігійних переконань”) [125], від суспільства вони аж ніяк не відділені, а певним чином сублімовані з ним. Підтвердженням цих слів є зростання кількості релігійних громад із 23 тис. на початку 2000-х рр. до понад 35 тис. сьогодні. Причому за їх питомою вагою третина належала УПЦ МП, добре представлений на всій території України, УПЦ КП (15,3 %) та УГКЦ (9,9 %) (табл. 2.7).

Хоча менша релігійність населення все-таки характерна для східної

частини України – Донецького економічного району. Саме там до 2014 р. концентрувалася найбільша кількість підприємств, вироблявся найбільший обсяг ВВП та стягується найбільша сума податків. Відповідно на сході можна вирахувати високу, порівнюючи з іншими регіонами, ймовірність ухилення від оподаткування. Звичайно, значний рівень податкової злочинності в частині приховування об'єктів оподаткування, подання фіктивних даних, незаконного отримання преференцій тощо важко прив'язати до малого впливу християнського віросповідання на свідомість платників податків. Але така гіпотеза має право на існування і розвиток.

Таблиця 2.7

**Динаміка кількості та структури релігійних громад в Україні
за 2009–2018 рр.***

Роки	Усього	УПЦ МП	УПЦ КП	УАПЦ	УГКЦ	РКЦ	Інші громади
2009 р.	31940	11704	4251	1194	3597	904	10290
	100 %	36,6 %	13,3 %	3,7 %	11,3 %	2,8 %	32,2 %
2011 р.	34586	12536	4594	1248	3881	1089	11238
	100 %	36,2 %	13,3 %	3,6 %	11,2 %	3,1 %	32,5 %
2013 р.	37209	13053	4814	1227	3949	1130	13036
	100 %	35,1 %	12,9 %	3,3 %	10,6 %	3,0 %	35,0 %
2015 р.	34183	12334	4921	1188	3366	933	11441
	100 %	36,1 %	14,4 %	3,5 %	9,8 %	2,7 %	33,5 %
2017 р.	34637	12348	5167	1167	3433	937	11585
	100 %	35,6 %	14,9 %	3,4 %	9,9 %	2,7 %	33,4 %
2018 р.	35162	12437	5363	1171	3470	943	11778
	100 %	35,4 %	15,3 %	3,3 %	9,9 %	2,7 %	33,5 %

* Розраховано за даними [327].

Як відомо, суспільна свідомість є сукупністю ідей, теорій, поглядів, уявлень, почуттів, вірувань, емоцій та настроїв, у яких відбивається природа, матеріальне життя суспільства і вся система суспільних відносин [397]. Вона проявляється через духовний та психологічний вплив, а не фізичне насильство або використання якихось інших засобів. З огляду на це, релігія принаймні є не останнім (а насправді дуже потужним) інструментом, який забезпечує регламентування поведінки та дії людей, їхні взаємовідносини зі зовнішнім

світом. Тут доречно процитувати одну із догм у посланні святого Апостола Якова: „Яка користь, мої брати, коли хтось каже, що має віру, але діл немає?” [13, с. 1121].

А дії кожного християнина мають бути основані на заповідях Божих, серед яких „...Не чужолож. Не кради. Не свідчи неправдиво проти твого ближнього. Не зазіхай на дім твого ближнього, ні на поле його, ...ні на будуще, що належить до твого ближнього” [13, с. 184] можна пов’язати з використанням незаконних способів зменшення розмірів податкових зобов’язань. Кожен громадянин має усвідомити неминучість покарання за податкові злочини, за які законодавством передбачено фінансову, адміністративну та кримінальну види відповідальності (табл. 2.8). Принаймні в цивілізованому суспільстві вони є невіддільною частиною правового інституту відповідальності за податкові злочини.

Продовження цієї тези веде Д. О. Гетманцев: „Розвинені податкові системи світу, вже давно іменовані багатьма західними експертами не інакше як податкові тиранії, рясніють кримінальними санкціями в незрівнянно більших обсягах, ніж чинне українське законодавство” [42]. Водночас християни мають пам’ятати такі слова Второзаконня: „Ось я покладаю сьогодні перед вами благословення й прокляття; благословення, коли будете слухатися заповідей Господа, Бога вашого, що заповідаю вам сьогодні; прокляття, коли не будете слухатися заповідей Господа, Бога вашого, і звернете з дороги, яку заповідаю вам нині” [13, с. 191]. До чого саме дослуховуватися – запитання виключно індивідуальне.

Страх бути покараним за прогрішення – це не тільки негативно забарвлений емоційний процес, а мотив не чинити злочини й не важливо, чи мова йде про податкове законодавство, чи про Закон Божий. У християнстві згадана проблема стосується основ метафізики, роздумів про засади буття. Саме усвідомлення скінченності свого існування має стати рушійною силою праведного життя, за якого особа слідує заповітам християнського віросповідання. Звичайно, кожен, хто вірує в Бога, може називати себе

християнином, проте лиш випробовуючи себе в спокусах гартуються високі моральні якості, які повинні бути прищеплені у людській свідомості, – вчасно й у повному обсязі сплачувати податки.

Таблиця 2.8

**Порівняння відповідальності за порушення податкового законодавства
України***

Нормативно-правові документи	Види відповідальності	Характеристика
Ст. 117–128 Податкового кодексу України	Фінансова відповідальність	Порушення порядку взяття на облік у контролюючих органах; порушення строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків; порушення порядку подання інформації про фізичних осіб – платників податків; неподання або несвоєчасне подання податкової звітності; порушення строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків; порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування; порушення правил нарахування, утримання та сплати податків
Ст. 156; 163-1–163-4; 164-1–164-2; 164-5–166-6; 166-9 Кодексу України про адміністративні правопорушення	Адміністративна відповідальність	Порушення правил торгівлі алкогольними, слабоалкогольними напоями і тютюновими виробами; порушення порядку ведення податкового обліку; неподання платіжних доручень на перерахування податків; порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат; порушення порядку подання фінансової звітності та ведення бухгалтерського обліку при ліквідації юридичної особи; порушення законодавства щодо запобігання відмиванню доходів
Ст. 204–205; 209; 212; 216; 218; 221–222 Кримінального кодексу України	Кримінальна відповідальність	Незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів; фіктивне підприємництво; легалізація доходів, одержаних злочинним шляхом; ухилення від сплати податків; незаконне виготовлення, підроблення марок акцизного збору та їх використання; фіктивне банкрутство; незаконні дії у разі банкрутства; шахрайство з фінансовими ресурсами

* Побудовано на основі [120; 129; 305].

Згадуване конституційне положення про відокремлення церкви й

релігійних організацій від держави ще не означає відстороненість інституцій. Їх кооперація навпаки повинна бути системною, прозорою та всеосяжною з тим, аби забезпечити прямий вплив на всі сторони суспільного життя. Причому церква була й завжди буде тим суб'єктом, який користується чи не найбільшим рівнем поваги та довіри серед різних верст населення. Держава ж через непопулярні рішення у сфері оподаткування часто перебуває під спектром громадської критики. На рис. 2.6 подано інформаційно-просвітницькі заходи, спрямовані на формування позитивного ставлення та сприйняття до процесу оподаткування.



Рис. 2.6. Рекомендовані заходи, спрямовані на формування позитивного ставлення до процесу оподаткування*

* Побудовано автором.

Тільки завдяки співпраці цих інституцій, знаходженні точок дотику в суміжних питаннях можна налагодити податковий механізм – забезпечити ефективне функціонування податкових відносин між державою та платниками

податків. Органи державної влади та місцевого самоврядування, навчальні заклади, громадські організації, політичні партії, засоби масової інформації тощо мають свою специфіку. Натомість через відзначення релігійних свят, проведення богослужінь тощо священнослужителі спілкуються з людьми, доводять до їхньої свідомості настанови, які лежать у корені добра та зла. Як уже зазначалося, у християнстві податкові злочини вважаються проявом індивідуалізму – добровільним гріхом.

Тут же доцільно взяти до уваги біблійну аксіому, мораль уможовітнення якої важко перевершити істинністю та глибиною наслідків: „Кожний буде скараний за свій гріх” [13, с. 203]. Проблемою є те, що гріх ухилення від оподаткування не усвідомлюють навіть ревні послідовники християнського віровчення. Відсутність жорстких кримінально-правових санкцій за податкові злочини разом із невикористанням інструментарію переслідування платників податків – найяскравіші прояви сучасних податкових відносин. У цьому сенсі церква має бути залучена до процесу переформатування старої фіскальної ідеології на основі чеснот сумління, свідомості та обов’язку сплачувати податки.

Такі загальнолюдські цінності як сумління, свідомість і обов’язок необхідно розвивати в кожній особі з тим, аби процесу справляння податків надати ознак добровільності, безкорисливості та розуміння. Зокрема, у „Словнику української мови” дається їх детальне тлумачення, що можна інтерпретувати у світлі морально-етичних норм оподаткування, закладених у Біблії (табл. 2.9). Глибинною підставою формування і функціонування власної інстанції відповідальності є сумління, яке відкриває людині те, що повинно існувати [368, с. 131]. Воно, або його синонім – совість, означає усвідомлення та почуття моральної відповідальності за свою поведінку, вчинки перед собою або суспільством загалом [361, с. 838].

Сумлінним платником податків є особа, котра на перший план висуває особистісні моральні зобов’язання, прагне показати себе законослухняним громадянином, хоче позбавитися відчуття боргу перед державою. Як зазначав

І. В. Степаненко: „Страшний Суд наступає не у потойбічному житті, а він завжди „тут” і „зараз”, зі мною й примушує мене до відповідального ставлення до життя” [368, с. 131]. Через погодження в поведінці сприйняття правильного та неправильного людина розуміє, що сплата податків робить її духовно сильною, не дивлячись на те, що процес оподаткування призводить до втрати доходів й майна, які можна було б використати для задоволення власних благ і потреб.

Таблиця 2.9

Характеристика понять сумління, свідомості й обов’язку, їх зв’язок з оподаткуванням*

Поняття	Характеристика	Зв’язок з оподаткуванням
Сумління	Усвідомлення й почуття моральної відповідальності за свою поведінку, вчинки перед собою, людьми та суспільством	Через узгодження в поведінці людини сприйняття правильного та неправильного розуміння того, що сплата податків робить її духовно сильною
Свідомість	Процес зображення дійсності мозком, який охоплює всі форми психічної діяльності й зумовлює цілеспрямовану діяльність людини	Побудова певного образу відносин між державою та суспільством, за якого формується позитивне емоційне ставлення до процесу оподаткування
Обов’язок	Те, чого треба беззастережно дотримуватися, що безвідмовно виконувати відповідно до вимог суспільства або виходячи з власного сумління	Зобов’язання громадян відчужувати частину власного багатства на користь держави, що надає процесу справляння податків ознак беззаперечності

* Побудовано на основі [359, с. 548; 361, с. 77, 838].

Свідомість – це процес зображення дійсності мозком, який зумовлює цілеспрямовану діяльність людини [357, с. 77]. Безпосередньо в ній інтегруються певні правові знання, ціннісні та ідеологічні принципи, емоційні й вольові правові настанови, правові традиції та норми, інституційні форми [118, с. 39]. Щодо сплати податків, то ця риса демонструє пізнавальну функцію в життєдіяльності людини, яка криється в побудові певного образу відносин між державою й суспільством, за якого формується позитивне (як не парадоксально звучить) емоційне ставлення до процесу оподаткування. У

цьому випадку перехрещуються питання про свободу волі справляти законно запроваджені податки та відповідальність особи за ухилення від оподаткування.

Поняття обов'язку в „Словнику української мови” розглядається як те, чого треба беззастережно дотримуватися, що необхідно безвідмовно виконувати відповідно до вимог суспільства або з огляду на власне сумління [359, с. 548]. Саме на почутті обов'язку повинні робитися акценти у фіскальній ідеології та сприйнятті українським суспільством. Що стосується його впливу на процес оподаткування, то глибоке осмислення положень Книги Святого Письма повинне дати змогу по-новому побачити економічну природу податків і принцип загальності оподаткування, а справляння податків (інакше кажучи, зобов'язання громадян відчужувати частину власного багатства на користь держави) надати ознак беззаперечності.

Християнство становить основу всього нашого мислення. Усе, що каже, робить і чинить окрема людина, спирається на християнську спадщину [56, с. 26]. Саме цими словами американського поета, драматурга та літературного критика Т. Еліота (T. Eliot) хотілося б завершити дослідження крізь призму біблійного вчення синергетичного зв'язку між чеснотами сумління, свідомості та обов'язку сплачувати податки. Зрештою, якщо ширша інтелектуальна дискусія може вестися, то тільки представниками богослов'я. Незаперечною істиною є те, що релігія є одним із тих інструментів, який забезпечує регламентування поведінки людей та їхні взаємовідносини в різних сферах.

2.3. Базові принципи формування доходів місцевих бюджетів у механізмі фінансового забезпечення розвитку територій

Принципи формування доходів місцевих бюджетів є одними з тих засад, на яких будуються бюджетні відносини на місцевому рівні. При цьому

можливості їх реалізації залежать від особливостей демократичних перетворень у тій чи іншій державі, рівня екстрактивності політичних інститутів і стану місцевого самоврядування. В Україні вони мають формальний характер і лиш показово відображають основні правила функціонування системи доходів місцевих бюджетів. Їх формулювання повинне бути реалістичним, позаяк у разі використання на практиці не матимуть жодного сенсу, як-от принципи обґрунтованості, достатності, ефективності та справедливості, подані у законодавстві.

Ці питання належать до концептуальних засад муніципальних фінансів, які розвивали представники західної фінансової науки Ш. Бланкарт (Ch. Blankart) [14], Дж. Б'юкенен (J. Buchanan) [472], Р. Бьорд (R. Bird) [423], Р. Масгрейв (R. Musgrave) [24], Ю. Немец (J. Nemes) [64], У. Оутс (W. Oates) [455], Х. Ціммерман (H. Zimmermann) [404], А. Шах (A. Shah) [450] й інші. В Україні теоретичне підґрунтя їм заклали В. Г. Дем'янишин [60], В. В. Зайчикова [79], О. П. Кириленко [108], О. А. Музика-Стефанчук [188], В. М. Опарін [202], Ю. В. Пасічник [213], С. І. Юрій [413] та інші. Утім динамічність розвитку бюджетних відносин потребує перегляду принципів формування доходів місцевих бюджетів.

З-поміж багатьох тлумачень слова „принцип”, двояко означено його зміст у „Словнику української мови”. З одного боку, ним є „...основне вихідне положення ідеологічного напрямку” [360, с. 693], а з іншого, – „...переконавання, норма, правило, яким керується хто-небудь” [360, с. 693]. Принципи не можна вважати за догми, які приймаються бездоказово та некритично, не на основі логічного доказу або перевірки на практиці. У світлі системи доходів місцевих бюджетів вони зображують ті суттєві характеристики, які відповідають за її ефективне функціонування, без яких не виконувала б свого призначення – забезпечувала легітимність, повноту, достатність і стабільність надходження коштів.

Фіксуючи закономірності та суперечності розвитку місцевої влади, вони відображають ресурсну забезпеченість її діяльності. Саме тому доходи повинні

формуватися в тій кількості, у якій повністю б забезпечували місцеві бюджети коштами, необхідними для задоволення своїх потреб. Натомість делеговані повноваження є пріоритетом центральної влади й мають фінансуватися за рахунок передачі частини загальнодержавних податків, неподаткових надходжень і міжбюджетних трансфертів. Власні доходи повинні формувати в собі ту ресурсну базу органів влади на місцях, стосовно якої держава немає повноважень. Ці кошти повною мірою мають бути їх власністю й опиратися на них під час виконання функцій і завдань.

Принципи формування доходів місцевих бюджетів України нами розглядатимуться в контексті правового та наукового підходів. Зміст першого полягає в закріпленні в законодавстві положень, які визначають механізм фінансового забезпечення розвитку територій. Європейська хартія місцевого самоврядування характеризує концепції самоврядування, його конституційні основи й сфери компетенції, умови здійснення функцій на місцевому рівні, адміністративний нагляд за діяльністю місцевої влади [477]. Її головною особливістю є регламентація спільно вироблених принципів організації місцевих фінансів, які повинні застосовуватися всіма європейськими державами.

Ратифікувавши в другій половині 1990-х рр. Європейську хартію місцевого самоврядування (при тому, що державами-членами Ради Європи вона була підписана ще в 1985 р.), Україна відкрила нову сторінку на шляху до розвитку інклюзивних державних інститутів. Її виконання мало б гарантувати політичну, адміністративну та фінансову незалежність органів влади на місцях. На нашу думку, на відміну від закордонної практики, багато положень Хартії є декларативними та рекомендаційними, інакше кажучи, забезпечення самодостатності місцевих бюджетів за допомогою цього документа в нас не втілюється (рис. 2.7). Це стосується ст. 9, у якій обґрунтовано принципи формування доходів місцевих бюджетів.

У пп. 1 ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування зазначено, що місцева влада повинна мати право в рамках національної економічної політики

на власні фінансові ресурси, якими може вільно розпоряджатися в межах своїх повноважень [75]. Не дивлячись на те, що Бюджетний і Податковий кодекси України визначають різні джерела їх формування (від справляння місцевих податків та зборів до надходження адміністративних штрафів, орендної плати за комунальне майно, плати за послуги бюджетних установ, добровільних внесків тощо), більшість із них мають малу питому вагу в доходах місцевих бюджетів, через що органи влади позбавлені можливості ефективно витратити (табл. 2.10).

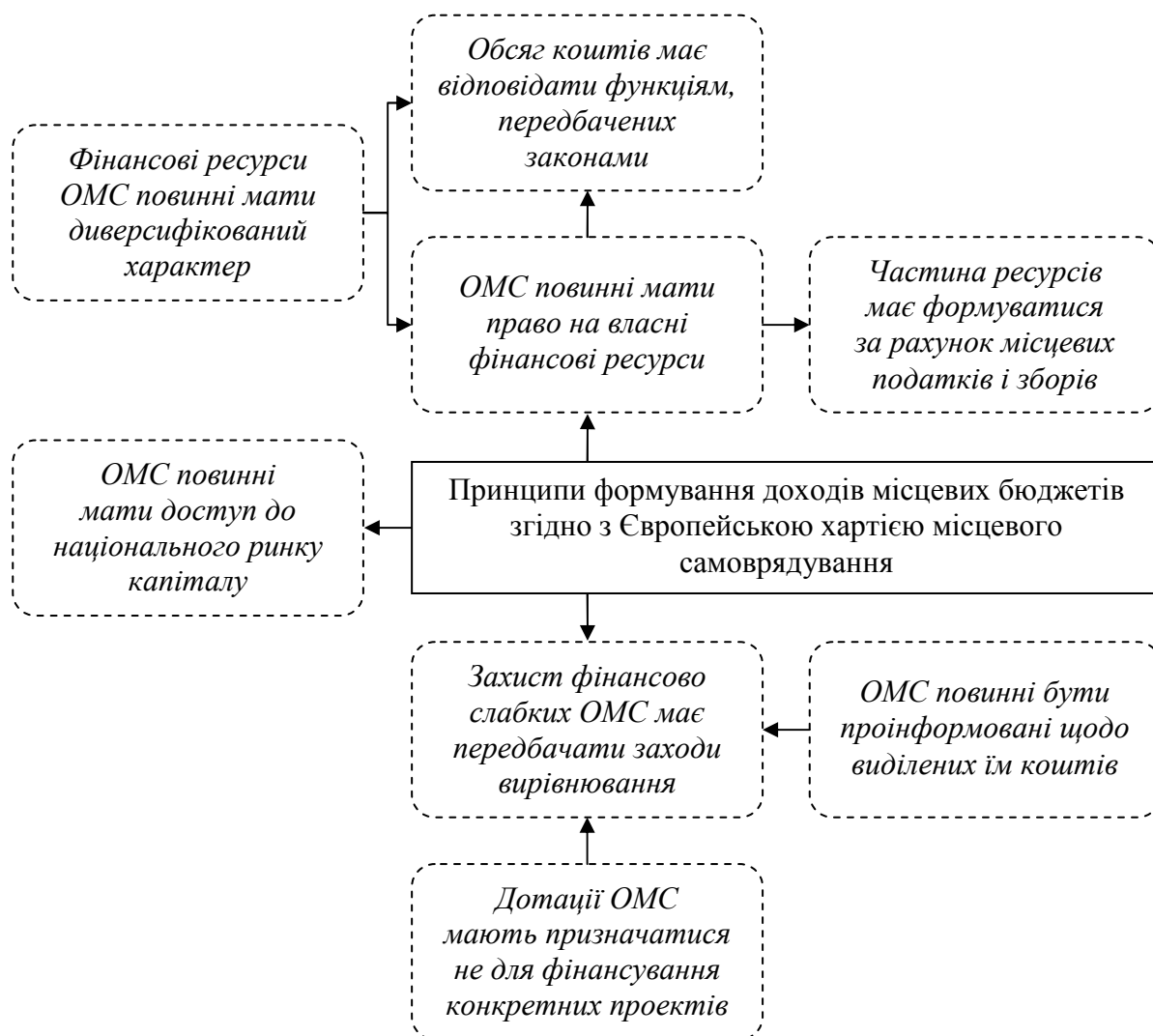


Рис. 2.7. Характеристика принципів формування доходів місцевих бюджетів згідно з Європейською хартією місцевого самоврядування*

* Побудовано на основі [275, с. 88].

**Динаміка структури доходів місцевих бюджетів України за 2009–2018 рр.
(%)***

Види доходів бюджетів	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
Податкові надходження	44,0	40,3	41,3	33,4	40,0	41,3	39,9
Неподаткові надходження	5,8	6,0	5,5	6,8	5,2	5,0	5,7
Доходи від операцій з капіталом	1,9	1,0	0,6	0,6	0,4	0,4	0,8
Цільові фонди	1,1	0,5	0,2	0,1	0,1	0,1	0,4
Міжбюджетні трансферти	47,2	52,3	52,4	59,1	54,3	53,2	53,3
Усього	100	100	100	100	100	100	100

* Розраховано за даними [97].

В умовах фінансової децентралізації практика фінансового забезпечення розвитку територій в Україні свідчить про залежність від податкового методу формування доходів. Тут варто підтримати думку Р. Бьорда, що місцеві бюджети будуть функціонувати краще, коли податки та вигоди від бюджетних видатків тісно пов'язані між собою [422, с. 10]. Попри збільшення податкових надходжень (за 2009–2018 рр. деякі показники зросли майже вдвічі) місцева влада не володіла належним обсягом фінансових ресурсів (табл. 2.10). Дивергенція податків із неоднорідною базою оподаткування та висока вартість адміністрування призвели до їх складного справляння, до того ж деякі були збитковими й відповідно недоцільними.

Питома вага податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів становила 40 %, а основними джерелами їх наповнення були податок на доходи фізичних осіб (понад 20 % в загальному обсязі доходів та 50 % у податкових надходженнях місцевих бюджетів). Водночас місцеві податки і збори (з усього переліку, головним чином, мова йде про єдиний та земельний податки) зросли до понад 10 % у загальному обсязі доходів і приблизно 30 % у податкових надходженнях місцевих бюджетів. Інші джерела податкових надходжень були

малозначимими й непомітними. Вказані цифри підтвердили незадовільний стан фінансового забезпечення розвитку територій, що породжує їх загальну неспроможність.

Х. Бльохеліга (H. Blöchliger) і Д. Кінг (D. King) довели, що баланс між бюджетною самодостатністю та стабільністю бюджетної системи забезпечується за рахунок розподілу загальнодержавних податків між державним і місцевими бюджетами [426, с. 13]. Щодо місцевих податків і зборів, то в Україні технічно виконується такий принцип Хартії (пп. 3 ст. 9): „Частина фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування повинна формуватися за рахунок місцевих податків і зборів, розмір яких вони мають повноваження встановлювати в межах закону” [75]. Якщо ж його розглядати прагматично, місцеве оподаткування знівельовало себе, забезпечуючи лиш десяту частину доходів місцевих бюджетів.

З прийняттям Податкового кодексу України кількість місцевих податків і зборів було зменшено. З 14, а з огляду на запроваджені на час експерименту збори на розвиток рекреаційного комплексу в Автономній Республіці Крим та на розвиток пасажирського електротранспорту в Автономній Республіці Крим – 16 місцевих податків і зборів, у цьому нормативно-правовому документі залишено податок на майно (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок та плату за землю), єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір. За всіх зусиль органів місцевого самоврядування поліпшення власної дохідної бази не відбулося.

Збільшення надходження місцевих податків і зборів (за 2009–2018 рр. деякі показники зросли в десятки разів) було продиктоване переведенням із загальнодержавних податків у систему місцевого оподаткування єдиного податку, зміною порядку обчислення та механізму сплати плати за землю в частині земельного податку й орендної плати з юридичних і фізичних осіб. Заразом податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку, збору за місця для паркування транспортних засобів і

туристичного збору в сукупності було залучено в понад 20 разів менше, що свідчить про збитковість податкового адміністрування. Ще більші перекоси були через міжтериторіальні відмінності.

Так, оцінюючи роль місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів, не потрібно зневажати тим фактом, що вони є міськими податками і зборами, оскільки здебільшого кошти від їх загальної суми надходили до бюджетів великих і середніх міст (як-от Вінниці, Дніпра, Запоріжжя, Івано-Франківська, Києва, Львова, Одеси, Харкова, Хмельницького й інших), до того ж переважаючи загальнодержавний показник. Аналогічно за деякими населеними пунктами через нерівномірний географічний розподіл об'єктів оподаткування надходження місцевих податків і зборів були малими, а їх питома вага в структурі доходів сільських бюджетів навіть не перевищувала 1 %.

Пп. 2 ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування звучить, що фінансові ресурси органів влади мають відповідати функціям і завданням, передбачених конституцією або законами [75]. Втім реальне співвідношення між повноваженнями й обсягом ресурсної бази, якою вони вправі розпоряджатися, характеризується значним дисбалансом. Через порушення принципу еквівалентності, як зазначав М. Олсон (M. Olson), суспільні блага надаються неефективно та в неоптимальних розмірах [456, с. 66]. Унаслідок цього більшість місцевих бюджетів перетворилися на так звані „фінансові плани”, у яких невідповідність між доходами та видатками перекривається додатковим фінансуванням із центру.

Аналіз витрачання коштів місцевих бюджетів України свідчить, що найбільшу питому вагу в їх загальній структурі займали видатки на освіту, охорону здоров'я, соціальний захист і соціальне забезпечення (табл. 2.11). Упродовж останніх років вони мали тенденцію до зростання (видно з показників фінансової децентралізації доходів і видатків, розрахунок яких подано нижче), але соціальні видатки місцевих бюджетів не забезпечували реальних потреб населення. Їх щорічний ріст є звичним явищем,

продиктованим використанням адміністративних заходів впливу, оскільки темпи інфляційних процесів перевищували обсяг фінансування соціальної сфери.

Таблиця 2.11

Динаміка структури видатків місцевих бюджетів України за 2009–2018 рр.

(%)*

Види видатків бюджетів	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
Загальнодержавні функції	6,5	5,5	5,3	5,2	4,9	5,1	5,4
Громадський порядок, безпека та судова влада	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,1
Економічна діяльність	5,1	6,9	4,3	6,9	11,4	13,7	8,1
Охорона навколишнього природного середовища	0,6	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5
ЖКГ	5,7	4,7	3,5	5,7	5,5	5,3	5,1
Охорона здоров'я	22,8	21,7	22,3	21,5	17,5	16,6	20,4
Духовний та фізичний розвиток	4,0	3,9	3,9	3,5	3,4	3,4	3,7
Освіта	33,7	33,1	34,2	30,3	27,9	29,4	31,4
Соціальний захист і соціальне забезпечення	21,4	23,5	25,9	26,2	28,8	25,8	25,3
Усього	100	100	100	100	100	100	100

* Розраховано за даними [97].

На відміну від соціальних видатків, бюджетні асигнування на економічну діяльність скорочувалися в абсолютних та відносних розмірах. Аналіз їх структури в розрізі видів бюджетів дає змогу констатувати перевищення в понад три рази в державному бюджеті над місцевими бюджетами. Таку тенденцію можна пояснити відголосом командно-адміністративної системи витрачання бюджетних коштів, яка нівелювала роль місцевих бюджетів у фінансуванні народного господарства. Фінансові ресурси, які виділялися місцевою владою на економіку територій, були мізерними, а подекуди майже невідчутними для структурної модернізації таких галузей, як будівництво,

сільське господарство і промисловість.

Зміст пп. 4 ст. 9 цього документа полягає в тому, що фінансові системи, які складають підґрунтя ресурсів органів влади, мають достатньо диверсифікований і підвищувальний характер та повинні забезпечувати можливість приводити наявні ресурси у відповідність до реального зростання вартості виконуваних ними завдань [75]. На практиці це проявляється в спроможності останніх незалежно від інших вирішувати, яким способом надавати суспільні блага, разом із тим, запроваджувати місцеві податки та збори, розміщувати довгострокові облігаційні позики, отримувати банківські кредити й розміщувати тимчасово вільні кошти місцевих бюджетів на депозитах.

Викликає зацікавлення принцип формування доходів місцевих бюджетів, поданий у пп. 5 ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування. У ньому мова йде про те, що захист фінансово слабких органів влади повинен передбачати запровадження процедур бюджетного вирівнювання або аналогічних заходів із метою подолання наслідків нерівного розподілу потенційних джерел фінансування і фінансового тягара, який вони повинні нести [75]. Для цього в бюджетному законодавстві України передбачено використання дотацій вирівнювання, які дають змогу за об'єктивної відсутності коштів додатково профінансувати функції та завдання, які місцева влада здійснює в межах власної компетенції.

Згідно з пп. 7 цієї ж статті в міру можливості дотації місцевій владі мають призначатися не для фінансування конкретних проектів [75]. Цей принцип формування доходів місцевих бюджетів відповідає їх змісту як безповоротної допомоги з бюджету вищого рівня, що немає цільового характеру та надається у випадку перевищення видатків над доходами. З одного боку, держава використовує такий інструмент для фінансової підтримки органів влади з тим, аби збалансувати повноваження з ресурсними можливостями. З іншого боку, надмірне використання дотацій може дестимулювати їх у збільшенні власних надходжень та пошуку альтернативних доходів, не заборонених

законодавством.

Практика надання дотацій місцевим бюджетам України свідчить про істотне збільшення їх обсягу (за 2009–2018 рр. деякі показники зросли в десятки разів). Найбільшу питому вагу мали субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам (понад 95 %, решта – базова, стабілізаційна й інші дотації). Тут підтримаємо міркування І. О. Луніної, що в тих випадках, коли місцева влада забезпечує реалізацію національної політики в певних галузях (наприклад, щодо здобуття середньої освіти або охорони здоров'я), доцільно підвищити роль цільових трансфертів [151, с. 73]. Натомість дотації втрачають свій вплив на виконання органами влади покладених на них функцій і завдань більше обсягу делегованих повноважень.

Важливим елементом демократизації суспільного життя є виконання принципу гласності, за якого органи влади мають бути проінформовані стосовно порядку виділення їм перерозподілених фінансових ресурсів (пп. 6 ст. 9 Хартії). У коментарях до Європейської хартії місцевого самоврядування зазначено, коли ці ресурси розподіляються згідно з критеріями, визначених у законодавстві, положення параграфу виконуватимуться, якщо з цими органами будуть проводитися консультації під час підготовки відповідного законодавства [433]. Принцип гласності є необхідною умовою діяльності місцевої влади в системі інклюзивних інститутів громадянського суспільства в Україні.

На нашу думку, дискусійний характер має пп. 8 ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування, у якому подано, що для здійснення позик інвестиційного капіталу органи влади повинні мати прямий доступ до національного ринку капіталу [75]. Вітчизняний ринок капіталу має низьку ліквідність та недостатній вибір фінансових інструментів (за песимістичними твердженнями він відсутній взагалі, особливо порівнюючи з передовим світовим досвідом), що призводить до скорочення можливості залучення коштів. Натомість вихід на міжнародний ринок капіталу збільшує перспективи місцевої влади стосовно довгостроковості залучення коштів і вибору

застосовуваних фінансових інструментів.

Зазначені в ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування принципи формування доходів місцевих бюджетів частково дублюють засади, на яких у нас органи влади будують бюджетні відносини на місцевому рівні (табл. 2.12). Згідно з Законом України „Про місцеве самоврядування в Україні”, місцеве самоврядування здійснюється на принципах народовладдя, законності, гласності, колегіальності, поєднання місцевих і державних інтересів, виборності, правової, організаційної та матеріально-фінансової самостійності, підзвітності й відповідальності перед територіальними громадами їх органів і посадових осіб, державної підтримки та гарантії місцевого самоврядування тощо.

Так, принцип поєднання місцевих і державних інтересів згаданому Законі можна зіставити з такими вихідними домінантами Хартії: 1) місцева влада повинна мати право на власні фінансові ресурси; 2) обсяг цих ресурсів має відповідати функціям, передбачених законами; 3) частина ресурсів повинна формуватися за рахунок місцевих податків і зборів; 4) захист фінансово слабких органів влади має передбачати процедури фінансового вирівнювання [75]. Тобто місцева влада зобов'язана керуватися не тільки фінансовими інтересами територіальної громади, а й враховувати загальнодержавні цілі. Дотримуючись думки С. І. Юрія, сучасна авторитарна піраміда доволі стійка та унеможливорює всяку ініціативу [413, с. 8].

У Європейській хартії місцевого самоврядування зазначено: „...дотації органам місцевого самоврядування призначаються не для фінансування конкретних проектів. Надання дотацій не скасовує основоположну свободу органів місцевого самоврядування проводити свою політику в межах власної компетенції” [75]. Аналогічно Закон про місцеве самоврядування в Україні визначає принцип, відповідно до якого держава здійснює підтримку та надає гарантії органам влади на місцях. З одного боку, вона зацікавлена, щоби фінансування видатків відбувалося в належному обсязі, а з іншого, – надмірний вплив міжбюджетних трансфертів ставить місцеву владу в залежність від

держави.

Таблиця 2.12

Порівняння принципів формування доходів місцевих бюджетів згідно з Європейською хартією місцевого самоврядування та Законом про місцеве самоврядування в Україні*

Закон про місцеве самоврядування в Україні	Законності	Гласності	Колегальності, поєднання місцевих та державних інтересів	Правової, організаційної та матеріально-фінансової самостійності	Підзвітності та відповідальності	Державної підтримки та гарантії місцевого самоврядування
Європейська хартія місцевого самоврядування						
ОМС повинні мати право на власні фінансові ресурси			+	+		+
Обсяг фінансових ресурсів ОМС має відповідати функціям, передбачених законами	+		+	+		+
Частина фінансових ресурсів має формуватися за рахунок місцевих податків і зборів			+	+		
Фінансові ресурси ОМС повинні мати диверсифікований і підвищувальний характер				+		
Захист фінансово слабких ОМС має передбачати процедури фінансового вирівнювання			+			+
ОМС мають бути проінформовані щодо перерозподілених коштів		+			+	
Дотації ОМС не мають призначатися для фінансування конкретних проектів						+
ОМС повинні мати доступ до національного ринку капіталу				+		

* Побудовано на основі [75; 86].

Що стосується принципу підзвітності та відповідальності, то зіставлення з європейськими нормами права можна провести в частині реалізації такого принципу (пп. 6 ст. 9 Хартії): „З органами місцевого самоврядування повинні належним чином проводитись консультації про порядок передачі їм

перерозподілених ресурсів” [75]. У цьому сенсі підзвітність і відповідальність означають, що наділені повноваженнями органи влади зобов’язані аргументовано доповідати про свої наміри або дії громаді (наприклад, на практиці Міністерство фінансів України забезпечує доведення місцевим державним адміністраціям та виконавчим органам місцевих рад розрахунків обсягів міжбюджетних трансфертів [22]).

Не дивлячись на те, що на постсоціалістичному просторі вітчизняне законодавство має прогресивний характер, чимало аспектів нормативно-правового поля інших держав можна запровадити в нашу практику. Найперше звернемо увагу на принципи солідарності (допомога адміністративно-територіальним одиницям у разі форс-мажорних обставин шляхом виділення коштів із резервного фонду бюджету), місцевої фінансової автономії (місцева влада має право на власні фінансові ресурси, які вона може використовувати на свої потреби) та пропорційності (фінансові ресурси адміністративно-територіальних одиниць мають відповідати повноваженням органів влади) [449].

Придатним до імплементації є принцип ануїтету, зміст якого полягає в тому, що дохідна та видаткова частини місцевих бюджетів затверджуються законом терміном на один бюджетний рік. При цьому всі операції з надходження коштів упродовж цього періоду спрямовуються на бюджетний рахунок і використовуються за цільовим призначенням для належного виконання місцевих бюджетів. Зацікавлення викликає принцип бюджетної спеціалізації, згідно з яким доходи та видатки повинні затверджуватися за джерелами походження, бути згрупованими за економічною природою та призначенням відповідно до бюджетної класифікації [448]. А втім головним є не кількість принципів, а їх виконання.

Крім правового підходу в європейському та вітчизняному законодавстві, у наукових колах схиляються до принципів фінансової деконцентрації, фінансової децентралізації та поворотності суспільних благ (рис. 2.8). Їх доцільно розглядати не як спосіб залучення фінансових ресурсів, а зображення

суттєвих характеристик, які відповідають за ефективне функціонування місцевих бюджетів. Зокрема, принцип фінансової деконцентрації означає забезпечення чіткого розподілу ресурсної бази між центром та місцями, а його запровадження передбачає здійснення заходів із наділення місцевої влади необхідними важелями впливу, що забезпечать спроможність територій до розвитку.

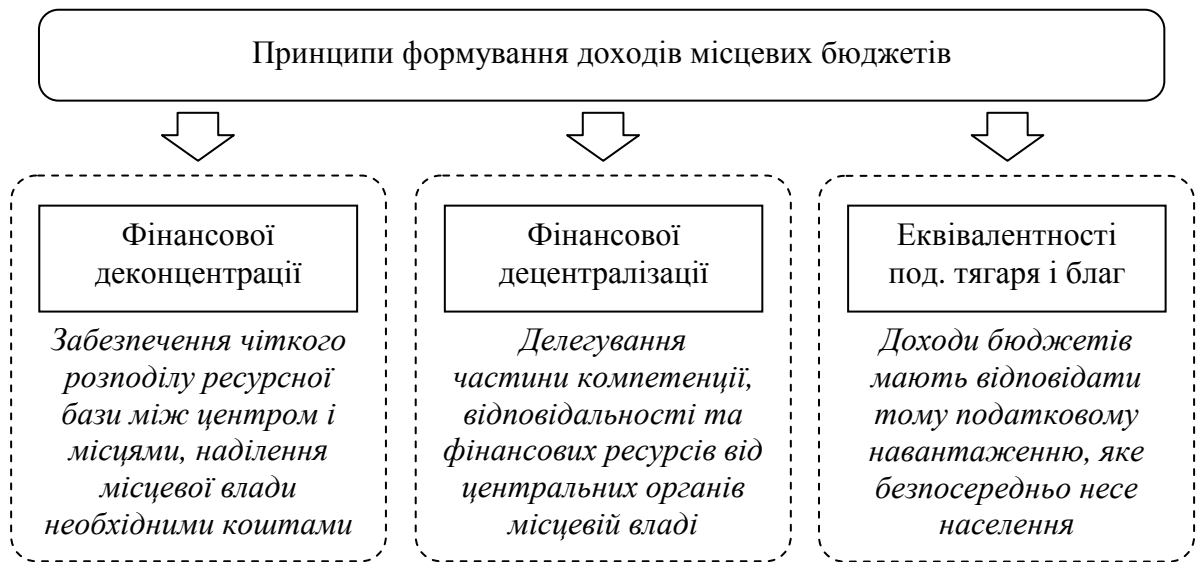


Рис. 2.8. Науковий підхід до принципів формування доходів місцевих бюджетів*

* Побудовано автором.

Якраз таким важелем є спроможність органів місцевого самоврядування формувати власні доходи. Якщо раніше їх можна було ідентифікувати за включенням до переліку тих, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, то сьогодні цей процес формально ускладнився. Традиційно ними є доходи, на які ці органи мають вплив через нерухому базу оподаткування, право надання адміністративних або інших послуг, наявність землі та об'єктів комунальної власності. У цьому сенсі В. І. Мельниченко пов'язує деконцентрацію з наділенням ресурсами органів влади, уповноважених на прийняття рішень і включених до організаційної структури державного управління [174, с. 284].

Насправді процес фінансової деконцентрації характеризується передачею повноважень з управління коштами від центральних органів до регіональної влади, а від них на місця. У 2015 р. це проявилось у встановленні більших нормативів зарахування податку на доходи фізичних осіб, зарахуванні частини податку на прибуток підприємств приватного сектору економіки й екологічного податку до місцевих бюджетів, передачі з державного бюджету плати за надання деяких адміністративних послуг та державного мита. При цьому прямий контроль за виконанням повноважень й досі зберігається за центральною владою, як і концентрація значної частини доходів у державному бюджеті.

Дещо в іншому контексті доцільно розглядати зміст принципу фінансової децентралізації, який зводиться до делегування частини компетенцій, відповідальності та фінансових ресурсів від центральних органів на користь органів місцевого самоврядування. Він характеризується розширенням їх ролі в організації бюджетних відносин на місцевому рівні. Інші твердження стосовно цього принципу полягають у зміцненні прав цих органів при одночасному звуженні центру, передачі частини коштів на виконання делегованих повноважень і можливості спрямування на видатки розвитку або реалізацію інфраструктурних проектів (рис. 2.9). Вважаємо, що наступним кроком має бути забезпечення їх самодостатності.

Виконання цього принципу передбачає збільшення повноважень органів місцевого самоврядування у бюджетній сфері та сфері міжбюджетних відносин. Дотепер ці органи могли: по-перше, самостійно розробляти, затверджувати та виконувати відповідні місцеві бюджети; по-друге, запроваджувати згідно з переліком місцеві податки і збори; по-третє, здійснювати місцеві запозичення й отримувати позики місцевим бюджетам; по-четверте, володіти, користуватися та розпоряджатися об'єктами права комунальної власності, у тому числі виконувати всі майнові операції, передавати в постійне або тимчасове користування юридичним і фізичним особам, здавати в оренду, продавати тощо.

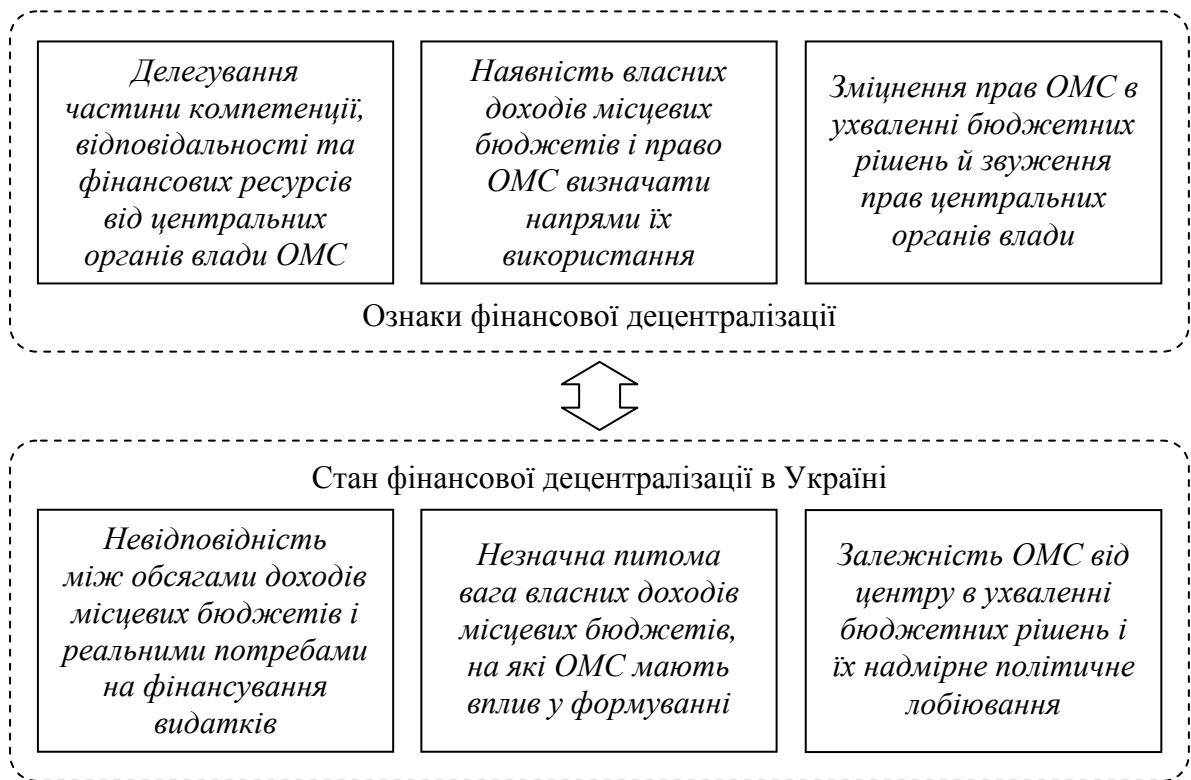


Рис. 2.9. Ознаки фінансової децентралізації та її сучасний стан в Україні*

* Побудовано автором.

Такі повноваження рекомендуємо доповнити ще і правом створення комунальних банків та інших фінансово-кредитних установ, гарантуванням кредитів підприємств, що належать до комунальної власності, здійсненням розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на депозитах. Проблемою є те, що не виконується головна умова організації бюджетних відносин на місцевому рівні – забезпечення достатності та стабільності доходів для виконання органами влади функцій і завдань. Держава здійснює збалансування місцевих бюджетів шляхом передачі до місцевих бюджетів дотацій та субвенцій, що зводить нанівець втілення принципу фінансової децентралізації в сучасних умовах.

Зрештою, крім надання трансфертів із державного бюджету, вона фінансово забезпечує здійснення повноважень органів місцевого самоврядування за рахунок закріплення джерел доходів бюджету й передання відповідних об'єктів державної власності. Тут доцільно звернутися до іншого

боку виконання принципу фінансової децентралізації, який може мати конструктивний вплив. У тих випадках, коли доходи від закріплених за місцевими бюджетами загальнодержавних податків перевищують мінімальний розмір місцевих бюджетів, держава вилучає частину надлишку. Цю функцію виконує реверсна дотація шляхом передачі коштів із місцевих до державного бюджету для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій.

Для обґрунтування рівня децентралізації Т. В. Сало вказує на показники фінансової децентралізації доходів (питома вага доходів місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів у доходах зведеного бюджету), фінансової децентралізації видатків (питома вага видатків місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів у видатках зведеного бюджету) та їх узагальнюючий показник [346, с. 326] (табл. 2.13). У контексті предмета дослідження перший показник щонайліпше підходить для визначення самодостатності як спроможності місцевої влади сформувати ресурсну базу, яка забезпечить легітимність, повноту, достатність і стабільність надходження коштів.

Таблиця 2.13

Динаміка показників фінансової децентралізації в Україні за 2009–2018 рр.

(%)*

Показники	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
Показник фінансової децентралізації доходів	26,0	21,7	23,8	18,5	22,6	22,2	22,5
Показник фінансової децентралізації видатків	41,4	42,8	43,1	40,7	46,4	45,1	43,2
Узагальнюючий показник фінансової децентралізації	46,7	43,1	45,3	38,8	45,8	44,8	44,1

* Розраховано за даними [97].

Високе значення показника фінансової децентралізації доходів

характерне для 2009 р., найменше було у 2015 р. З їх тенденцією до зниження доходи місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів зросли майже втричі, а доходи зведеного бюджету – у 3,5 раза. Крізь призму принципу децентралізації було згадано про запровадження нових нормативів зарахування податку на доходи фізичних осіб, зарахування частини податку на прибуток підприємств приватного сектору економіки й екологічного податку до місцевих бюджетів, передачу з державного бюджету плати за надання деяких адміністративних послуг та державного мита, але ці заходи лиш декларативно підвищили бюджетну самодостатність.

Звернемо увагу на принцип еквівалентності податкового тягаря зі зустрічними суспільними благами, який в ідеалізованому вигляді характеризує поворотність оподаткування. Він означає, що доходи місцевих бюджетів повинні відповідати тому податковому навантаженню, яке безпосередньо несе населення (головним чином, це стосується системи місцевого оподаткування), а зі збільшенням обсягу сплачуваних ними податків, можливості отримання суспільних благ мають зростати. Інституційна симетрія, за якої споживачів цих благ і носіїв бюджетних рішень урівнюють, має запобігати виникненню обставин, коли платники податків сплачують більше або менше, аніж повинні зробити це насправді.

Розвиваючи ідею цього принципу, І. О. Луніна акцентує увагу на послабленні спотвореного впливу податків на розвиток економіки територій і створенні стимулів до прийняття місцевою владою бюджетних рішень [151, с. 68]. Позитивним моментом є те, що податкове навантаження, так би мовити, „не експортується назовні” шляхом передачі частини загальнодержавних податків до державного бюджету, а з його збільшенням населення отримує відповідні вигоди від суспільних благ. Прагматизм проявляється у відсутності в органів влади таких інструментів (серед податкової та неподаткової складових доходів місцевих бюджетів), які забезпечили б втілення еквівалентності.

На нашу думку, в Україні система доходів місцевих бюджетів не

відповідає потребам суспільства, має деструктивний характер, а найгірше те, що державний і приватний сектори економіки не здатні забезпечити достатні та стабільні податкові надходження. З цього приводу Я. Ю. Глуховський (Я. Ю. Глуховский) писав, що платникам податків властиво скаржитися на податкову несправедливість, справедливість вбачається ними в зниженні податкового навантаження й взагалі в повному звільненні від сплати податків [44, с. 41]. Еквівалентність оподаткування мала б асоціюватися з отриманням вигоди або наданням преференцій, а суспільні блага – надходити до споживачів.

Цікавою є альтернативна думка, яка забезпечує дискусійність тверджень стосовно принципу поворотності. Податок, будучи примусовим вилученням частини доходів на користь держави [287, с. 141], за своєю економічною природою аж ніяк не виконує компенсаційної функції щодо суспільних благ. З огляду на те, що в момент такого вилучення кошти переходять із розряду капіталу в розряд засобів споживання, прямий дохід, який отримують органи влади в результаті збільшення податкового навантаження, за визначенням є меншим, аніж безпосередній економічний збиток, який завдається такими діями або бездіяльністю [304]. При цьому компенсувати цей збиток можна тільки за рахунок реалізації політики оптимізації видаткової частини місцевих бюджетів.

Звідси доцільно констатувати протилежну сторону стимулюючого характеру оподаткування, якій надаємо беззаперечну перевагу. На нашу думку, податки (зокрема, мова йде базові принципи, закладені в місцевому оподаткуванні) мають відповідати теорії поворотної послуги, відповідно до якої обсяг сплачених податків визначається наданими суспільними благами. Звичайно, це буде залежати від рівня правової свідомості в суспільстві: чим він вищий, тим більше податкових надходжень буде залучено до бюджету й тим раціональніше будуть витрачені кошти. У державах із демократичними традиціями врядування це лежить у першооснові принципу еквівалентності формування доходів місцевих бюджетів.

Незважаючи на те, який підхід (правовий або науковий)

застосовуватиметься, достатнє фінансове забезпечення місцевої влади – найбільш прагматичний крок на шляху до матеріалізації гарантій бюджетної самодостатності. Формування організаційно-економічних засад розвитку територій не заперечує пряму трансфертну залежність дохідної частини місцевих бюджетів, але ефективніше це робити за рахунок податкової та неподаткової складових. У цьому сенсі показовим є приклад передового світового досвіду, де муніципальні утворення опираються на власну ресурсну базу і створюють економічні передумови для свого функціонування та розвитку.

Висновки до розділу 2

У результаті вивчення методологічних засад дослідження доходів бюджетів як фінансової бази місцевої влади ми прийшли до таких висновків:

1. Методологія дослідження базувалася на історичному, діалектичному, системному, інституціональному й інших підходах, відповідно до яких місцеві фінанси та система доходів місцевих бюджетів розглядалися у нерозривному зв'язку й причинно-наслідковій зумовленості. У цьому сенсі використано загальнонаукові методи, як-от узагальнення, наукової абстракції, аналогій, ідеалізації, аксіоматичний, логічний, гіпотетичний, екстраполяції, аналізу, синтезу, дедукції та індукції. Вивчення сутності доходів місцевих бюджетів і характеристика їх видів із використанням методологічного інструментарію дослідження сприяло отриманню корисних для науки результатів, усвідомити закономірності процесу наукового пізнання.

2. Дослідження показало необхідність змін у фіскальній ідеології на основі соціокультурних цінностей, які характеризують ставлення суспільства до дотримання бюджетного і податкового законодавства й процесу наповнення місцевих бюджетів. Серед викликів визначено високе податкове навантаження,

надмірну частку неформальних зв'язків між владою та бізнесом, посередню фінансову грамотність населення й низьку культуру сплати податків. Без їх усунення буде важко реалізувати фіскальну політику в контексті побудови самодостатніх місцевих бюджетів. Відтак податкові відносини на місцевому рівні запропоновано розвивати крізь призму принципів теолого-економічного вчення.

3. Вивчення християнської догматики, поданої в Біблії, дало змогу виявити синергетичний зв'язок між чеснотами сумління, свідомості й обов'язку сплачувати податки. Встановлено, що сумління через узгодження в поведінці людини сприйняття правильного та неправильного дає зрозуміти те, що сплата податків робить її духовно сильною; за допомогою свідомості формується позитивне ставлення до процесу оподаткування; обов'язок характеризує зобов'язання громадян відчужувати частину власного багатства на користь суспільства, що надає процесу справляння податків ознак беззаперечності. На основі цих чеснот обґрунтовано основи формування образу податкових відносин між державою й суспільством.

4. Систематизовано й обґрунтовано базові принципи формування доходів місцевих бюджетів у контексті правового підходу. Вивчено Європейську хартію місцевого самоврядування, яка характеризує концепції самоврядування, його конституційні основи та сфери компетенції, умови здійснення функцій на місцевому рівні, адміністративний нагляд за діяльністю місцевої влади. Її виконання мало б гарантувати політичну, адміністративну та фінансову незалежність органів влади. Разом із тим, дослідження показало, що на відміну від закордонної практики, багато положень Хартії в Україні видаються декларативними та рекомендаційними, тобто забезпечення бюджетної самодостатності за допомогою цього документа фактично не втілюється.

5. Проведено змістове порівняння Хартії із засадами в Законі України „Про місцеве самоврядування в Україні”, на яких органи влади будують бюджетні відносини, встановлено їх схожість і проблеми виконання. Зокрема, деформація відбувається через невідповідність між доходами місцевих

бюджетів і реальними потребами на фінансування видатків, залежність місцевої влади від фінансової підтримки із центру й перевищення темпів зростання міжбюджетних трансфертів над іншими складовими доходів, незначну питому вагу власних доходів місцевих бюджетів, на які вона має вплив у формуванні, підпорядкованість державі при ухваленні бюджетних рішень та їх політичне лобіювання.

б. Крім правового підходу, увагу звернено на науковий підхід, означений у принципах формування доходів місцевих бюджетів. Встановлено, що принцип фінансової деконцентрації означає забезпечення чіткого розподілу коштів між центром і місцями, наділення місцевої влади необхідними їй обсягами; принцип фінансової децентралізації – делегування частини компетенції, відповідальності та фінансових ресурсів від центральних органів місцевої влади; принцип поворотності – відповідність доходів бюджетів тому податковому навантаженню, яке несе населення. Їх виконання сприятиме перетворенню територіальних громад із дотаційних на суб'єкти, які зможуть самостійно забезпечити суспільний добробут.

Основні наукові результати розділу опубліковано у працях автора [220; 222; 227; 249; 263; 266; 274; 275; 290; 294].

РОЗДІЛ 3

ПОДАТКОВИЙ МЕТОД ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

3.1. Науково-методичні підходи до планування та організації надходження податку на доходи фізичних осіб

Припинення процесу економічних деструктивів і вихід України на траєкторію сталого розвитку неможливе без реалізації ефективної податкової політики, яка поєднує в собі кращі зразки закордонного досвіду прибуткового оподаткування громадян. Аналіз останніх реформ у вітчизняному законодавстві свідчить, що тут намітилися такі тенденції: у Бюджетному кодексі України – зміна алгоритму розподілу надходжень податку на доходи фізичних осіб між різними ланками бюджетної системи й посилення акцентів на зміцненні фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування; у Податковому кодексі України – розширення бази оподаткування, зростання податкових ставок та перегляд пільг цього податку.

Такі зміни дають змогу висловити думку про те, що чинна система доходів місцевих бюджетів стоїть на порозі побудови принципово нового, а найголовніше – ефективного порядку обчислення та механізму сплати податку на доходи фізичних осіб, який органічно поєднає регульовальну та фіскальну функції, перейде від каральних до стимулюючих завдань. Водночас місцева влада буде забезпечена достатніми, стабільними, у повному обсязі ресурсами й важелями впливу на економічні та соціальні процеси на місцях. Тому на даному етапі актуальним науковим завданням є вивчення особливостей планування та організації його надходження для оцінювання правильності обраного урядом курсу.

Теоретичне підґрунтя формуванню доходів місцевих бюджетів за рахунок прибуткового оподаткування громадян розглянуто в працях вітчизняних науковців В. Л. Андрущенка [3], О. М. Десятнюк [65], А. І. Крисоватого [131],

М. І. Крупки [132], В. Д. Макогон [161], В. М. Мельника [167], В. М. Опаріна [200], В. М. Суторміної [370], Л. Л. Тарангул [373], С. І. Юрія [412] й інших. Серед закордонних вчених-економістів деякі аспекти розвивали Ш. Бланкарт (Ch. Blankart) [14], Дж. Б'юкенен (J. Buchanan) [472], Р. Масгрейв (R. Musgrave) [24], Ю. Немец (J. Nemes) [64], У. Оутс (W. Oates) [455], Х. Ціммерман (H. Zimmermann) [404] й інші. Однак динамічність виникнення нових проблем потребують їх наукового розв'язання.

Зазначимо, що в умовах фінансової децентралізації податок на доходи фізичних осіб показав себе чи не найголовнішим джерелом податкових надходжень місцевих бюджетів України [190, с. 28] і незважаючи на зниження відносних показників його питома вага все ж становить більш ніж 50 % (рис. 3.1). Багатосторонні можливості цього податку в системі місцевих фінансів зводяться до макроекономічної стабілізації та мікроекономічного регулювання. Тому від ефективності планування та організації надходження податку на доходи фізичних осіб залежить не тільки поліпшення фінансового забезпечення органів влади, а й підтримання на належному рівні суспільного добробуту.

Планування податкових надходжень – це особливий вид діяльності учасників бюджетного процесу в системі вироблення та прийняття рішень на превентивному етапі складання проектів місцевих бюджетів. Його ціль зводиться до забезпечення економічно обґрунтованих кількісних та якісних параметрів бюджетних завдань і перспективних програм соціально-економічного розвитку територій. Але колізії в законодавстві, брак кваліфікованих кадрів, заполітизованість в ухваленні рішень і надмірна тінізація економіки – чинники, які впливають невідповідність між плановими й фактичними значеннями доходів місцевих бюджетів, загрожують економічній безпеці та деформують сталий розвиток.

Поміж них не дає змогу максимально точно розрахувати очікувані податкові надходження відсутність науково обґрунтованих і законодавчо встановлених методик бюджетного планування, що призводить до викривлень

їх показників у доходах прийнятого бюджету та кінцевих результатах [265, с. 81]. У разі незначних розходжень дефіцит ресурсів ще якось можна покрити внесенням змін до бюджету, економією бюджетних коштів, одержанням позичок на покриття тимчасових касових розривів або завдяки використанню інших адміністративних заходів впливу. Значно складніше й непередбачувано, коли наслідком невідповідності є скорочення бюджетних видатків.

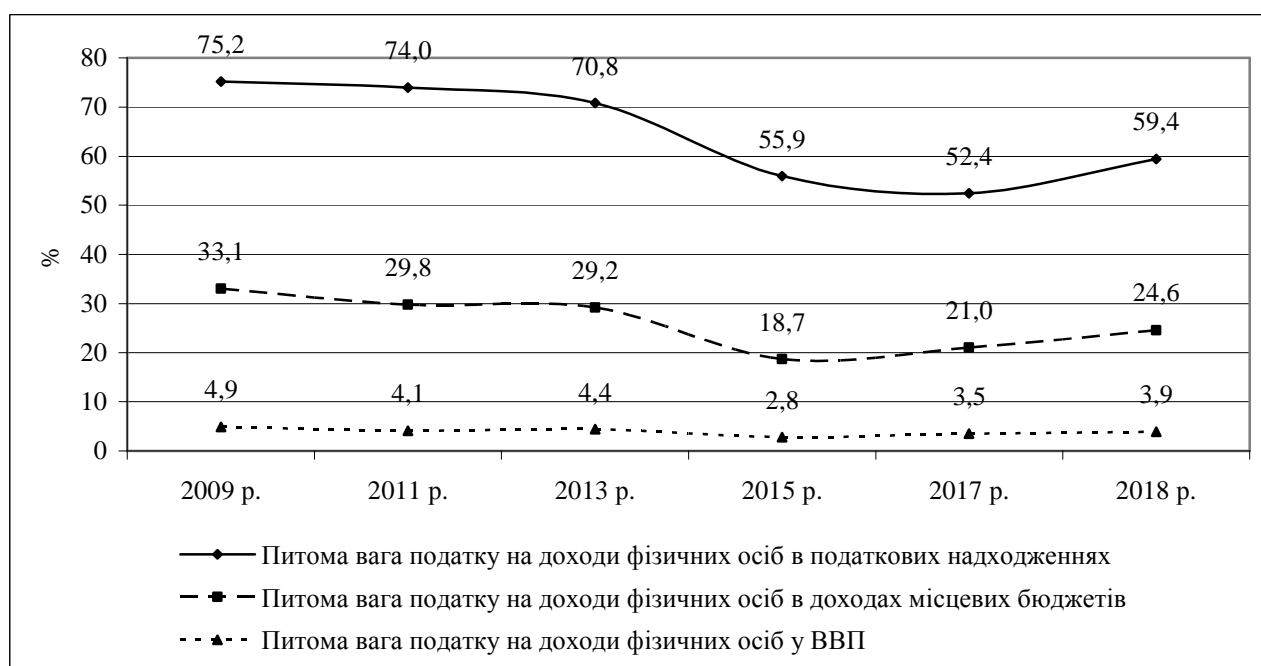


Рис. 3.1. Динаміка питомої ваги податку на доходи фізичних осіб у податкових надходженнях, доходах місцевих бюджетів і ВВП України за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

За останні роки в Україні можна побачити неоднозначну тенденцію зі збільшення надходження податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів (рис. 3.2). Це обґрунтовано зростанням розмірів середньої заробітної плати, інфляційними процесами, переглядом податкових ставок і пільг, посиленням контрольних дій органів Державної фіскальної служби України, поліпшенням показників добровільності сплати податку тощо. Щоправда, за

винятком останніх років фактичні значення не перевищували планові (невідповідність коливалася з 3,8 % у 2008 р. до 6,1 % у 2014 р., а найбільша – 7,7 % була у 2013 р.), з чого висунуто гіпотезу про недосконалість планування прибуткового оподаткування громадян.

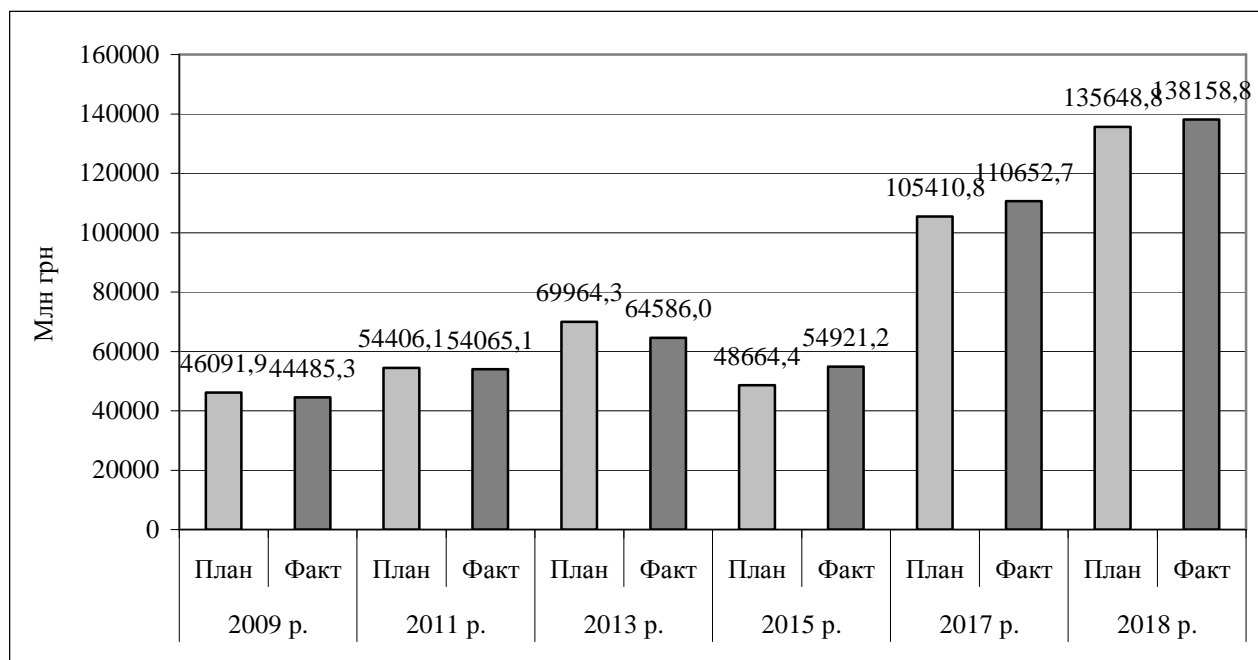


Рис. 3.2. Порівняння планових і фактичних показників надходження податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів України за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Здавалося, що відносний показник 6,1 % (зокрема, такою була різниця між плановим обсягом і фактичними надходженнями податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів у 2014 р.) є низьким й малозначимим. А от його абсолютне значення – 4095,2 млн грн можна порівняти із сумами на фінансування органами влади транспортної галузі (4347,8 млн грн), комунального господарства (4230,8 млн грн), театрів, бібліотек, музеїв і виставок (4426,1 млн грн), заходів із позашкільної роботи з дітьми (4256,4 млн грн) тощо. Інакше кажучи, масштаб вказаної „недосконалості” надзвичайно великий і несе за собою загрози для економічної та соціальної безпеки

територій.

За результатами аналізу структури надходження податку на доходи фізичних осіб до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя за 2009–2018 рр. можна зробити такі висновки (дод. А). До 2014 р. найбільше цього податку зараховувалося до бюджету Донецької обл. Це не дивно, адже в цьому регіоні концентрувалася найбільша кількість підприємств і вироблявся найбільший обсяг ВВП, але суспільно-політичні виклики обмовили зміну в розподілі податку на доходи фізичних осіб між бюджетами різних рівнів. Уже сьогодні четверта частина цього податку надходить до бюджетів Дніпропетровської обл. (14233,4 млн грн, або 10,3 %) і м. Києва (18587,1 млн грн, або 13,5 %).

Надходження податку на доходи фізичних осіб на одну особу в розрізі адміністративно-територіальних одиниць демонструють зовсім іншу картину. При середньому значенні в Україні у 2018 р. – 3277,5 грн/чол., сума податку до бюджету Дніпропетровської обл. склала 4438,9 грн/чол., Запорізької обл. – 3907,3 грн/чол., Київської обл. – 4485,9 грн/чол., Полтавської обл. – 4319,3 грн/чол. Заразом низькими були його надходження на одну особу в бюджетах Донецької обл. (1821,7 грн/чол.), Закарпатської обл. (2231,7 грн/чол.), Луганської обл. (975,7 грн/чол.), Тернопільської обл. (2359,5 грн/чол.) і Чернівецької обл. (1908,0 грн/чол.). У схожому контексті вони характерні для інших доходів.

Звернемося до передового досвіду інших держав, де він децентралізовано розподіляється між різними ланками бюджетної системи. За прогресивною шкалою, яка діє за кордоном (може прямо або непрямо звільнятися від оподаткування нижня межа доходів [152, с. 134]), справляння прибуткового податку з громадян в Україні здійснювалося до 2004 р. При цьому об'єктом оподаткування був сукупний річний дохід, отриманий із різних джерел на території України та за її межами. У 1995 р. максимальну ставку прибуткового податку було знижено з 50 % до 40 %, та у виграші від цього залишилися найбагатші верстви населення. Лиш із 1 січня 2004 р. доходи громадян стали

оподатковуватися за єдиною ставкою.

За кордоном єдина ставка вітчизняного аналога податку на доходи фізичних осіб радше виняток, аніж правило. Найбільш відомим прикладом є її застосування в Російській Федерації. Також за єдиною ставкою оподатковуються доходи громадян у Прибалтійських державах, хоча там вона вища: 26 % – в Естонії та 25 % – у Латвії. Продовжуючи дослідження податкових ставок за кордоном, у Великобританії мінімальну ставку особистого податку в 1989 р. було знижено до 25 % (у 1979 р. вона становила 33 %), у Німеччині з 22 % до 19 %. У результаті податкових реформ питома вага цього податку в загальних податкових надходженнях зросла до 35 %.

У 2017 р. серед федеративних держав найбільший обсяг надходження податку на доходи фізичних осіб був у Швейцарії: у регіональних бюджетах сума становила 25469,4 млн євро, у місцевих бюджетах – 17112,5 млн євро (дод. Б). Будучи значно меншою за площею та кількістю населення, ніж Австрія, Іспанія та Німеччина, цій державі вдалося сформувати систему прибуткового оподаткування громадян, яка дає змогу ефективно стягувати й розподіляти податок між різними ланками бюджетної системи. Взнявши до уваги унітарні держави, менше надходжень податку на доходи фізичних осіб було в Данії (31833,4 млн євро), Італії (29655,0 млн євро), Норвегії (18575,6 млн євро) і Фінляндії (19102,0 млн євро).

Такий стан надходження податку на доходи фізичних осіб за кордоном продиктований високими заробітними платами. Їх середні нетто розміри коливалися з 3270,0 євро – у Данії, 1758,0 євро – в Італії, 3405,0 євро – у Норвегії, 2509,0 євро – у Фінляндії до найбільшого значення 4421,0 євро – у Швейцарії [420]. Не дивлячись на це, у них не вдалося позбутися того недоліку, що зарахування податку на доходи фізичних осіб здійснюється до бюджету за місцем податкового обліку [208, с. 290–291]. Як і в Україні, до місцевих бюджетів не надходить податок з громадян, основне місце роботи яких розташоване поза межами населеного пункту, де вони отримують суспільні

блага.

Як відомо, доходи населення несуть у собі потужний мультиплікативний потенціал. Диференціація ставок податку на доходи фізичних осіб збільшує сукупний попит, що сприяє зростанню надходжень від непрямих податків до державного бюджету та збільшує прибутки підприємств. Отримавши більше коштів, підприємства збільшують відрахування до бюджетів, підвищують виробниче споживання, збільшують фонд заробітної плати тощо (рис. 3.3). У такий спосіб відбувається своєрідне „розігрівання” економіки, результатом чого стає зростання національного доходу та доходів населення, підвищується суспільний добробут і розв’язується така важлива проблема для України, як зниження дотаційності місцевих бюджетів.

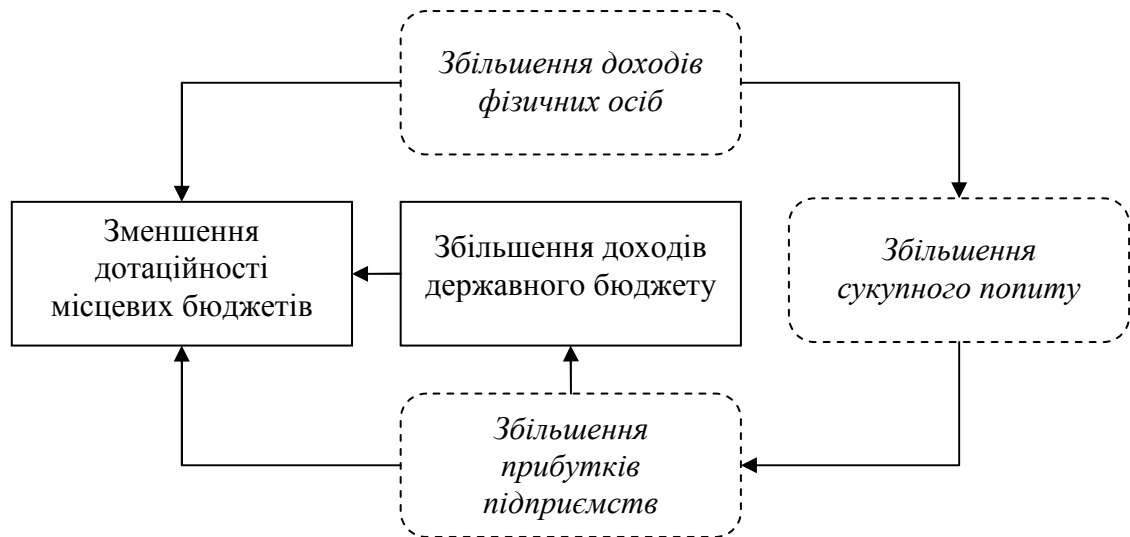


Рис. 3.3. Взаємозумовленість між деякими економічними показниками в оподаткуванні доходів фізичних осіб*

* Побудовано на основі [164, с. 83].

Економіка держави є складним організмом й чутлива до будь-яких змін, особливо у фіскальній політиці. Надалі необхідно очікувати збереження тенденції зі збільшення надходження податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів, підтвердженням чому є дані Державної казначейської служби України, позаяк станом на 1 січня 2018 р. доходи місцевих бюджетів становили 562421,8 млн грн, або 101,5 % від планового показника, водночас

надходження податку – 147458,9, або 2,1 %. Це свідчить про збільшення питомої ваги заробітної плати, яка виплачується офіційно, й помилковість прогнозів невиконання бюджетів через зниження ставки податку на доходи фізичних осіб.

Відтак є сенс звернутися до деяких інших вад, які деформують планові та фактичні значення податку на доходи фізичних осіб. Одна з них – відстороненість органів Державної фіскальної служби України від процесу складання проектів місцевих бюджетів. Зазначимо, на ці органи покладено обов'язок здійснювати контроль за своєчасністю, достовірністю й повнотою нарахування та сплати податків і зборів, ведення їх обліку у розрізі платників податків. Маючи велику статистичну базу платників податків, органи Державної фіскальної служби України не обмінюються інформацією з іншими учасниками бюджетного процесу, мотивуючи це конфіденційністю даних й іншими не переконливими причинами.

Відсутність даних із першоджерела унеможливорює точний розрахунок планових значень податку на доходи фізичних осіб. З міркувань працівників місцевих фінансових органів, на яких безпосередньо покладено обов'язок бюджетного планування, це відбивається на відсутності відповідальності у виконанні бюджетних показників. В умовах фінансової децентралізації розв'язання цього питання залежить від політичної волі прийняти відповідні рішення й зобов'язати органи Державної фіскальної служби України забезпечувати виконання планових показників, які будуть розраховуватися за їх безпосередньої участі (надалі це утворить основу проекту місцевого бюджету) [112, с. 247].

Дещо статично на розрахунок очікуваних значень надходження до місцевих бюджетів податку на доходи фізичних осіб впливають нормативи його розподілу між бюджетами різних рівнів. Зокрема, до 2015 р. 75 % цього податку зараховувалося до доходів бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, 25 % – до доходів бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів, бюджетів міст

районного значення, сіл, селищ чи їх об'єднань. Сьогодні ж районні бюджети додатково отримали 35 % його надходження, бюджети об'єднаних територіальних громад – 60 %, а в усіх інших бюджетах відбулося зменшення нормативів розподілу до 60 % (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Порівняння розподілу податку на доходи фізичних осіб між бюджетами різних рівнів згідно з Бюджетним кодексом України у редакціях 2001 р. і 2014 р.*

Види бюджетів	Розподіл згідно з Бюджетним кодексом України (редакція 2001 р.)	Розподіл згідно з Бюджетним кодексом України (редакція 2014 р.)	Зміни в розподілі
Бюджет АР Крим і обласні бюджети	25 %	15 %	-10 %
Районні бюджети	25 %	60 %	35 %
Бюджет м. Києва	100 %	40 %	-60 %
Бюджет м. Севастополя	100 %	100 %	–
Бюджети міст республіканського АР Крим і обласного значення	75 %	60 %	-15 %
Бюджети міст районного значення, сіл, селищ чи їх об'єднань	25 %	–	-25 %
Бюджети ОТГ	–	60 %	60 %

* Побудовано на основі [22; 23].

Вважаємо, що зміни, внесені у 2001 р. та 2014 р. у Бюджетний кодекс України щодо зарахування податку на доходи фізичних осіб до бюджетів різних рівнів, можуть позначитися на стані фінансового забезпечення органів влади (пов'язано зі скасуванням його надходження в обсязі 25 % до доходів загального фонду бюджетів міст районного значення, сіл, селищ чи їх об'єднань та запровадженням 60 % надходження для бюджетів об'єднаних територіальних громад). Попри це він і надалі буде виконувати роль макроекономічного стабілізатора та мікроекономічного регулятора, що чинитиме вплив на господарську діяльність й доходи населення в більшості регіонів.

Тим часом у плануванні податку на доходи фізичних осіб мають значення інші проблеми, як-от: посилення тінізації економіки (за даними Міністерства економічного розвитку і торгівлі України у 2018 р. – 32 %, а найбільше у 2014 р. – 43 % [377]) та витікаючі з цього порушення трудового законодавства в частині виплати заробітної плати, прихована зайнятість працездатного населення, високий рівень безробіття, особливо в депресивних територіальних громадах. Їх розв’язання покладається на органи державної влади та місцевого самоврядування, коли мова йде про проведення контрольних заходів у сфері оплати праці, підвищення податкової культури населення, створення робочих місць й сприяння розвитку виробництва.

Подані на рис. 3.4 чинники мають, хоча й помітний вплив, утім можна вважати супутніми поряд із таким: Методика прогнозування надходжень податку на доходи фізичних осіб, яку використовують місцеві фінансові органи в бюджетному плануванні, не дає змогу забезпечити обґрунтованість надходження податку й погодженість рішень на стадії складання проектів місцевих бюджетів. Вона є формалізованою за змістом і має враховувати підвищення урядом мінімальної заробітної плати, встановлений розмір прожиткового мінімуму на одну працездатну особу, збільшення витрат на оплату праці (фонд оплати праці), зміну податкових ставок і додаткові джерела оподаткування.

Основою інформаційного забезпечення для розрахунків за Методикою є прогноз макроекономічних показників економічного й соціального розвитку України, а саме: витрат на оплату праці та середньомісячна заробітна плата [194]. Перший показник включає фонд оплати праці найманих працівників і грошового забезпечення військовослужбовців, допомогу з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів фондів загальнообов’язкового державного соціального страхування, винагороду за цивільно-правовими договорами. Другий – враховується за статистичними даними й може відрізнятися в різних регіонах залежно від природнокліматичних, географічних, соціально-демографічних та економічних чинників.



Рис. 3.4. Загальні чинники, які впливають на планування надходження до місцевих бюджетів податку на доходи фізичних осіб*

* Побудовано на основі [265, с. 84].

Для того, щоб ефективно спланувати надходження податку на доходи фізичних осіб, місцеві фінансові органи використовують декілька етапів розрахунків, алгоритм яких подано на рис. 3.5. Перший із них – визначення надходження податку з урахуванням розрахункової бази оподаткування та номінальної ставки:

$$\text{ПДФО}_1 = \text{БО}_t \times \text{НС}_t, \quad (3.1)$$

де ПДФО_1 – надходження податку на першому етапі розрахунку;

BO_t – база оподаткування;

$НС_t$ – номінальна ставка податку.



Рис. 3.5. Етапи прогнозних розрахунків надходження до місцевих бюджетів податку на доходи фізичних осіб*

* Побудовано на основі [265, с. 85].

Другий етап полягає у визначенні надходження податку з урахуванням втрат від отримання податкового кредиту:

$$\text{ПДФО}_2 = \text{ПДФО}_1 - \text{ПДФО ПК}, \quad (3.2)$$

де ПДФО_2 – надходження податку на другому етапі розрахунку;

ПДФО ПК – очікувана сума повернення податку платникам від отриманого податкового кредиту.

Під час розрахунку очікуваної суми повернення податку на доходи фізичних осіб платникам від отриманого податкового кредиту враховуються тенденція повернення податку впродовж останніх трьох років, поточного року, вплив росту прожиткового мінімуму для працездатних осіб і зміни, передбачені Податковим кодексом України щодо права платників на податковий кредит [305].

На третьому етапі визначаємо надходження податку з урахуванням його очікуваних надходжень від додаткового доходу:

$$\text{ПДФО}_3 = \text{ПДФО}_2 + \text{ПДФО}_i, \quad (3.3)$$

де ПДФО_3 – надходження податку на третьому етапі розрахунку;

ПДФО_i – очікувані надходження податку від додаткового та інших видів доходів.

Очікувані надходження податку на доходи фізичних осіб від додаткового й інших видів доходів визначаємо з урахуванням темпів росту фактичних надходжень за три останніх роки, поточного року та змін законодавства щодо оподаткування [194].

Четвертий етап – визначення надходження податку з урахуванням його очікуваних надходжень від зайняття підприємницькою діяльністю:

$$\text{ПДФО}_4 = \text{ПДФО}_3 + \text{ПДФО СПД}, \quad (3.4)$$

де ПДФО_4 – надходження податку на четвертому етапі розрахунку;

ПДФО СПД – очікувані надходження податку від суб'єктів підприємницької діяльності та незалежної професійної діяльності.

Очікувані надходження податку на доходи фізичних осіб від суб'єктів підприємницької діяльності та незалежної професійної діяльності визначаємо з урахуванням темпів росту фактичних надходжень за три останні роки, поточного року та змін законодавства щодо оподаткування [194].

Нарешті, на п'ятому етапі визначаються надходження податку з урахуванням очікуваних надходжень податку військовослужбовців, а також інших категорій громадян:

$$\text{ПДФО}_5 = \text{ПДФО}_4 + \text{ПДФО}_{\text{військ}}, \quad (3.5)$$

де ПДФО_5 – надходження податку на п'ятому етапі розрахунку;

$\text{ПДФО}_{\text{військ}}$ – суми податку, що утримуються з грошового забезпечення, грошових винагород і інших виплат, одержаних військовослужбовцями, особами рядового та начальницького складу органів внутрішніх справ.

Податок із грошового забезпечення військовослужбовців розраховуємо з огляду на прогнозні суми коштів, спрямовані на грошове забезпечення, грошові винагороди й інші виплати військовослужбовцям, особам рядового та начальницького складу органів внутрішніх справ у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби:

$$\text{ПДФО}_{\text{військ}} = (\text{ФОП}_{\text{військ}} - \text{ФОП}_{\text{курсант}}) \times \text{НС}_t, \quad (3.6)$$

де $\text{ФОП}_{\text{курсант}}$ – суми грошового забезпечення курсантів, військових строкової служби, які не включаються до складу оподаткованого доходу.

В умовах фінансової децентралізації розглянуту Методику прогнозування надходжень податку на доходи фізичних осіб не можна вважати досконалою і якщо місцеві фінансові органи й надалі будуть її використовувати, то без внесення конструктивних змін у формалізований розрахунок цього податку буде важко або взагалі неможливо забезпечити відповідність між плановими та фактичними значеннями в дохідній частині місцевих бюджетів. Для цього пропонуємо створити інституційне середовище процесу планування й інформаційно-аналітичну систему для розрахунку податку на доходи фізичних

осіб, хоча позитивними характеристиками методики є врахування такого (рис. 3.6):



Рис. 3.6. Спеціальні чинники, які впливають на планування надходження до місцевих бюджетів податку на доходи фізичних осіб*

* Побудовано на основі [265, с. 87].

1. Кількості платників податку – фізичних осіб – резидентів і нерезидентів, які отримують доходи з джерела їх походження в Україні та іноземні доходи (тільки щодо резидентів). У кожній територіальній громаді склалася різна демографічна ситуація стосовно чисельності працездатного населення, рівня безробіття та неповної зайнятості, частки пенсіонерів, які працюють. Не менш гострою проблемою є природний рух робочої сили

всередині держави й еміграція потенційних платників податку за кордон. Тому для поліпшення планування цього податку пропонуємо взяти до уваги регіональні особливості розвитку людського капіталу та перспективні плани соціально-економічного розвитку територій.

2. Чисельності платників податку, які отримують пільги й прогнозного обсягу цих пільг. Наприклад, громадяни за наслідками звітного податкового року мають право на податкову знижку, до якої включається: частина суми процентів, сплачених за користування іпотечним житловим кредитом; сума коштів, переданих у вигляді пожертвувань або благодійних внесків; сума коштів, сплачених на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної та вищої освіти; сума коштів, сплачених на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг із лікування. Головним чином, деформації відбуваються через їх безпідставне використання.

3. Обсягів оподатковуваних доходів, доходів із джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час нарахування, іноземних доходів (тільки стосовно резидентів України), що є об'єктами оподаткування податку на доходи фізичних осіб. Спрогнозувати такий показник досить важко або взагалі неможливо з огляду на турбулентний стан вітчизняної економіки, суспільно-політичні виклики та специфіку розвитку тієї чи іншої галузі територій. Органи влади на місцях мають бути щонайбільше зацікавлені в збільшенні доходів населення не тільки з позиції росту фактичних показників податку на доходи фізичних осіб, цей чинник може вплинути на спрямування інших податків до місцевих бюджетів.

4. Ставки податку, базовий розмір якої становить 18 % бази оподаткування щодо доходів, нарахованих у формі заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат або інших виплат, які нараховуються у зв'язку з трудовими відносинами й за цивільно-правовими договорами. Як свідчить статистика заробітної плати, в Україні для різних територій характерні коливання їх максимальних та мінімальних розмірів (особливо коли мова йде

про депресивні регіони, де середня заробітна плата не перевищує законодавчо встановлений мінімальний розмір) [112, с. 249]. Причому ставки податку не чинять надмірний вплив на макроекономічну стабілізацію та мікроекономічне регулювання.

Запроваджена у 2004 р. пропорційна шкала податкових ставок не розв'язала проблему детінізації заробітної плати, що було лейтмотивом реформування в Україні прибуткового оподаткування громадян. Адже роботодавцю байдуже, за якою ставкою буде стягнуто податок із заробітної плати працівника, його передусім цікавить розмір нарахувань на фонд оплати плати, який піддається більшому податковому навантаженню. Відтак у зв'язку з посиленням соціального розшарування населення видається за необхідне запровадження прогресивної форми оподаткування доходів фізичних осіб, за якої податкові ставки збільшуються разом із доходами. Її позитивні та негативні сторони узагальнені на рис. 3.7.

На думку скептиків, запровадження в Україні прогресивної шкали податкових ставок може призвести до збільшення податкового навантаження на пересічних громадян. Водночас ті, хто отримує високі доходи, залишаться поза прибутковим оподаткуванням, ухиляючись від сплати податку. Враховуючи це, взірцем має стати контрольна діяльність фіскальних й інших органів, спрямована на виявлення фактів такого ухилення та покарання винних осіб. Цю роботу доцільно зорієнтувати на пошук способів приховування доходів під час виплати заробітної плати, з'ясування повноти легалізації об'єктів оподаткування роботодавцями і вжиття заходів із запобігання втрат бюджетних доходів.

Як відомо, зміст прогресивної форми оподаткування доходів фізичних осіб полягає в тому, що зі зростанням абсолютної величини доходів населення збільшується та складова, яку держава стягує в бюджет для подальшого перерозподілу між іншими бюджетами. При цьому її основна мета полягає в тому, щоби розподілити частину доходів багатих на користь бідних. У такий спосіб, з одного боку, проявляється суспільна значущість запровадження

прогресивної шкали ставок податку на доходи фізичних осіб, а з іншого, – роль держави у фінансовій підтримці соціально незахищених і малозабезпечених громадян. Проте надмірним піклуванням про ці верстви населення не потрібно дестимулювати їхнє самозабезпечення.



Рис. 3.7. Позитивні та негативні сторони оподаткування доходів фізичних осіб за прогресивною шкалою податкових ставок*

* Побудовано на основі [260, с. 40].

З огляду на великий обсяг коштів, який спрямовується на це, завданнями держави має стати посилення контролю за наданням соціальних виплат і допомоги, спрямування політики на скорочення безробіття, активізацію підприємницької діяльності та зростання доходів населення. Хоча в історії було багато випадків, коли податкова ініціатива органів влади демонструвала різносторонню альмагальму оподаткування. Вивчаючи це питання в ретроспективі, О. П. Кириленко акцентує увагу на податку на користь бідних, який мав цільове призначення [108, с. 204]. Він сплачувався багатими громадянами, а підставою для цього була наявність у платників надмірних доходів.

За логікою принципу соціальної справедливості оподаткування багаті, на відміну від бідних, мали б нести основне податкове навантаження [37, с. 403]. Це підтверджує міркування П. І. Гайдуцького про перспективи розвитку прогресивної підсистеми оподаткування доходів фізичних осіб. На відміну від фіксованої податкової ставки, з прогресивною шкалою можна позбавитися від так званої „зрівнялівки”, адже особи, котрі отримують високі доходи, сплачуватимуть податок за вищими ставками. Це заохочуватиме уряд підвищувати мінімальну заробітну плату й інші соціальні стандарти, а синергетичним ефектом стане збільшення доходів місцевих бюджетів і підвищення життєвого рівня населення.

Закордонна практика свідчить, що правильний підхід до диференціації прогресивного прибуткового податку є одним зі шляхів виходу місцевих фінансів із кризи. „Це станеться, якщо ставка податку буде диференційована так, що для малої зарплати вона буде дуже низькою, для високої платні – дійсно високою, а для середньої – не перебільшить нинішньої ставки. Якщо в цього податку буде, так би мовити, соціальна функція, яка збільшить прибутки для малозабезпечених, збільшить купівельну спроможність, то у зв’язку з цим сприятиме розвитку економіки” [215], – пише латвійський вчений-економіст Р. Карнієте (R. Karniete) у підтримку запровадження прогресивної форми оподаткування.

В умовах фінансової децентралізації проблеми справляння податку на доходи фізичних осіб характеризуються неможливістю зіставлення платників податків (коли працюють на одній території, а значить його сплачують) й отримувачів суспільних благ (коли мешкають на іншій). В. А. Пігенко зазначає, що вона не є настільки актуальною у федеративних державах, де оподаткування здійснюється не муніципалітетами, а регіональними ланками – штатами або провінціями через низьку міжтериторіальна відмінність [302, с. 2]. Розв’язати цю проблему свого часу пропонували І. О. Луніна [152, с. 373] і К. В. Павлюк [208, с. 290–291], аргументуючи об’єднанням означених підходів щодо прибуткового оподаткування громадян.

Але для нас логічніше виглядає запровадження органами місцевого самоврядування надбавки до податку на доходи фізичних осіб. Зважаючи на обмежені можливості органів Державної фіскальної служби України, її адміністрування за місцем проживання може призвести до економічних втрат. Ті самі дії за місцем роботи є кращими й уточнення (якщо не збігаються місця роботи і проживання) потребуватиме перерозподіл податкових надходжень між бюджетами різних рівнів. Серед викликів використання надбавки до цього податку необхідно відзначити помилки в проведенні її розрахунку у разі подання працівниками неправильних даних про місця їхньої роботи та проживання.

Проти запровадження надбавки до податку на доходи фізичних осіб висувається контраргумент стосовно зараховування його надходження до державного бюджету в повному обсязі. Якщо цю надбавку будуть використовувати органи місцевого самоврядування, то вона не виконуватиме перерозподільну функцію, за допомогою якої держава розв'язує задачі із забезпечення принципу соціальної справедливості. Зрештою, зарахування надбавки до податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів матиме гірші наслідки – посилення відмінностей в економічному розвитку територій і суміжний вплив на інші галузі [74, с. 18].

Повертаючись до питання планування й організації надходження до місцевих бюджетів податку на доходи фізичних осіб, методику прогнозування пропонуємо доповнити чинниками порушенням трудового законодавства в частині виплати заробітної плати та прихованої зайнятості населення (великі похибки виникають через неможливість визначити чисельність населення, яке працює за кордоном [347, с. 145]), позаяк це чи не найбільше призводить до відхилень у розрахунках цього податку. Для усунення девіантної поведінки роботодавців і працівників відповідним органам необхідно проводити контрольні заходи у сфері оплати праці, підвищувати податкову культуру населення, забезпечувати створення нових робочих місць та інше.

А загалом у суспільстві доцільно розвивати ідею вчасно й у повному

обсязі сплачувати законодавчо встановлені податки, інакше кажучи, брати участь у підтримці справ місцевого значення. Це дасть змогу підняти планування податкових надходжень на якісно новий рівень, особливо що стосується податку на доходи фізичних осіб. Методика його прогнозування, хоча й застосовується місцевими фінансовими органами під час розрахунку очікуваних значень, утім має недоліки та не відповідає вимогам часу. Водночас необхідно законодавчо закріпити обов'язковість її використання на етапі складання проектів місцевих бюджетів, аби позбавити рекомендаційності, як сьогодні.

Другий момент, який треба взяти до уваги в розглянутій методиці, – врахування реальних макропоказників, як-от: інфляції, заробітної плати, безробіття тощо. Ті дані, які дає офіційна статистика, бувають заниженими або завищеними, не показують тенденцій прогнозних розрахунків. Не менш важливим є забезпечення координації всіх учасників бюджетного процесу, особливо тих, які безпосередньо мають відношення до оподаткування доходів фізичних осіб і складання проектів місцевих бюджетів. Останнє – забезпечення балансу між принципами гнучкості та стабільності [21, с. 276], який дасть змогу оперативно реагувати на зміну ситуації в податковій сфері, зокрема в прибутковому оподаткуванні громадян.

3.2. Податок на прибуток підприємств: оцінювання можливостей розподілу між різними ланками бюджетної системи

В умовах фінансової децентралізації, коли органам влади не вистачає ресурсів для виконання покладених функцій і завдань, доцільно віднайти ефективні джерела їх формування. Посилення ж акцентів на міжбюджетних трансфертах, питома вага яких кожного року зростає й нині в Україні становить більшу частину доходів місцевих бюджетів, деформує сталий розвиток

територій і загрожує економічній безпеці. З огляду на традиційно вагоме значення податкових інструментів у фінансовому забезпеченні місцевої влади, їх залучення може дещо зменшити залежність місцевих бюджетів від сформованого ще за радянських часів патерналістського підходу до фінансового вирівнювання територій.

Запровадження нових податків чи зміна елементів оподаткування тих, що вже справляються, у частині розширення бази оподаткування, збільшення переліку платників податків, підвищення податкових ставок і скасування пільг не виправдовує себе. Наслідком цього може стати не тільки посилення податкового навантаження та накопичення суспільного невдоволення, набагато важче спрогнозувати реакцію економіки на такі новації. Серед найбільш прагматичних методів формування бюджетних доходів у державах, які закріпили своє панівне становище у світовій економіці, звернемося до розподілу загальнодержавних податків між різними ланками бюджетної системи.

В Україні тематика розподілу податкових надходжень між державним і місцевими бюджетами висвітлена в публікаціях В. Л. Андрущенка [3], В. В. Зайчикової [81], М. І. Карліна [105], А. І. Крисоватого [130], М. І. Крупки [132], В. Д. Макогон [162], О. А. Музики-Стефанчук [189], М. Я. Сидорович [351], Н. В. Старостенко [367] й інших. Більше уваги їй приділяли закордонні науковці Дж. Б'юкенен (J. Buchanan) [24], Р. Б'юрд (R. Bird) [424], К. Едмістон (K. Edmiston) [432], А. Лін (A. Leen) [447], Дж. Фрідман (J. Friedman) [437] та інші. У своїх доробках вони наголошували на такому механізмі розподілу коштів між центром і місцями, який забезпечував би їх економічну єдність, не зменшуючи наповнення власних доходів.

Історично склалося так, що впродовж тривалого періоду чільне місце в податковій системі України займає податок на прибуток підприємств. Його характерними рисами є не тільки можливості регулювального впливу на виробничу сферу, заохочення розвитку деяких галузей економіки, він також здатний забезпечити бюджетні доходи достатніми та стабільними

надходженнями. Хоча у 2018 р. можна побачити тенденцію до зменшення відносних показників цього податку. Зокрема, порівнюючи з 2009 р., його питома вага в доходах зведеного бюджету зменшилася з 12,1 % до 9,0 %, у податкових надходженнях – з 15,9 % до 10,8 %, у ВВП – з 3,6 % до 3,0 % (рис. 3.8).

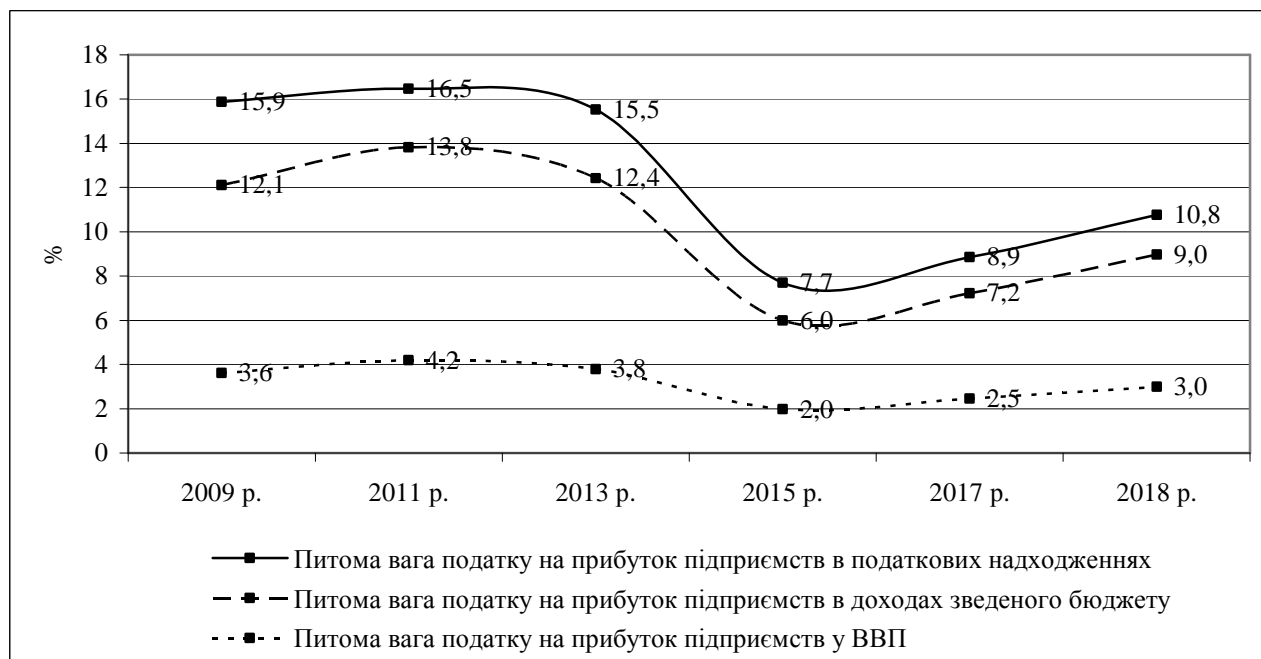


Рис. 3.8. Динаміка питомої ваги податку на прибуток підприємств у податкових надходженнях, доходах зведеного бюджету і ВВП України за 2009–2016 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Це аж ніяк не применшило його значення в забезпеченні сталого розвитку та підтримці економічної безпеки. Підтвердженням цьому є абсолютні показники надходження податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету, які зросли з 33048,0 млн грн у 2009 р. до 108182,3 млн грн у 2018 р. Нижче будуть наведені доводи стосовно запровадження механізму розподілу податку на прибуток підприємств між різними ланками бюджетної системи України. За прикладом нормативів зарахування до місцевих бюджетів податку на доходи фізичних осіб це дасть змогу нівелювати негативні наслідки

фінансового забезпечення місцевої влади та надати більшої справедливості розподілу коштів між центром і місцями.

Перші кроки в цьому напрямі були зроблені з прийняттям Закону України „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин”, яким передбачено закріплення за деякими бюджетами податку на прибуток підприємств приватного сектору економіки в розмірі 10 % (табл. 3.2), адже фінансова децентралізація й розширення повноважень на місцях потребують зміцнення матеріальної та фінансової основи органів влади. Ці зміни сприятимуть забезпеченню бюджетного фонду значними надходженнями, а органи влади будуть мати ресурс для вирішення питань місцевого розвитку [314]. Зрештою, вони неоднозначно сприймаються в наукових колах.

Таблиця 3.2

Порівняння нормативів зарахування податку на прибуток підприємств до бюджетів різних рівнів*

Види податків	Відсотки зарахування	Види бюджетів
Податок на прибуток підприємств	90 %	Державний бюджет
	10 %	Обласні бюджети, бюджет м. Києва
Податок на прибуток підприємств державної власності	100 %	Державний бюджет
Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності	100 %	Бюджет АР Крим, обласні та районні бюджети, бюджети міст республіканського АР Крим і обласного значення, м. Києва й м. Севастополя, міст районного значення, сільські та селищні бюджети, бюджети ОТГ

* Побудовано на основі [22; 84].

Чинне законодавство визначає такі нормативи зарахування цього податку до бюджетів різних рівнів: 1) 100 % податку на прибуток підприємств державної власності надходить до державного бюджету; 2) 90 % податку на прибуток підприємств – до державного бюджету, а 10 % – до обласних

бюджетів і бюджету м. Києва; 3) 100 % податку на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності – до бюджету Автономної Республіки Крим, обласних та районних бюджетів, бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення, м. Києва та м. Севастополя, міст районного значення, сільських і селищних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад.

На відміну від редакції Бюджетного кодексу України 2014 р., згадані новації не дадуть запланований синергетичний ефект: якщо доходи місцевих бюджетів зростатимуть, то не такими темпами, аби реалізувати політику децентралізації. 10 % податку на прибуток підприємств за даними 2018 р. склали 6761,3 млн грн з 8782,0 млн грн запланованого обсягу (рис. 3.9), а місцева влада щороку потребує понад 260 млрд грн, які компенсуються за рахунок міжбюджетних трансфертів. Надати цим органам фінансову самостійність гіпотетично може віднесення податку на прибуток підприємств до переліку місцевих податків і зборів, утім у цьому питанні є значно більше викликів.

Якщо податок на прибуток підприємств запроваджуватимуть органи місцевого самоврядування, встановлюватимуть ставки, надаватимуть пільги або звільнятимуть від оподаткування, то він не зможе виконувати перерозподільну функцію, за допомогою якої вирішуються питання виконання принципів соціальної справедливості, економічної ефективності та політичної відповідальності [271, с. 25]. Заразом зарахування цього податку до місцевих бюджетів (замість державного бюджету) може призвести до послаблення фінансового диспаритету між територіями. Тому виникає необхідність у дослідженні практики оподаткування прибутку підприємств у тих державах, де він відіграє бюджетоутворювальну роль.

Показником, який характеризує динаміку надходження податку на прибуток підприємств, є його питома вага у ВВП. У 2017 р. серед західноєвропейських держав найбільше вона становила в Люксембурзі (5,2 %) та Португалії (3,2 %), втім, не досягнувши пікового значення в докризовий

період (табл. 3.3). Економічна нестабільність у світі сильно вдарила по різних галузях економіки, позаяк за 2009–2017 рр. різниця між питомою вагою податку на прибуток підприємств у ВВП в Італії, Польщі та Фінляндії дорівнювала понад 1 %. Це стало наслідком зменшення обсягу ВВП і скорочення прибутків підприємств у галузях сільського господарства та промисловості.

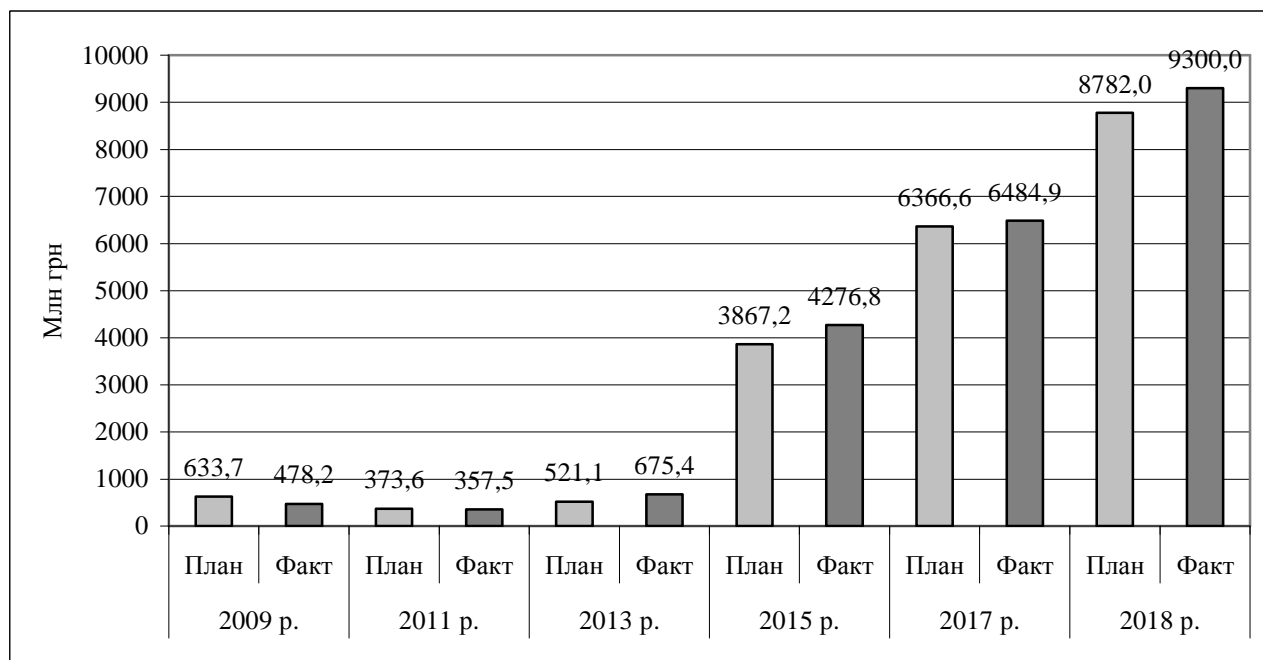


Рис. 3.9. Порівняння планових і фактичних показників надходження податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів України за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

У багатьох досліджуваних державах питома вага податку на прибуток підприємств у ВВП була такою ж високою як в Україні, а до 2009 р. вона перевищувала на 1 відсотковий пункт середній показник за кордоном. Попри те, що за 2009–2017 рр. темп зростання ринкової вартості кінцевих товарів і послуг, вироблених у галузях вітчизняної економіки, перевищував темп зростання надходження цього податку, його питома вага у ВВП зменшилася з 3,6 % до 3,0 % (рис. 3.8). Безперечно, податок на прибуток підприємств є

регулятором перерозподілу ВВП і впливає на економічні процеси на місцях, тому пропонуємо запровадити структурні зміни в механізмі його розподілу, що виправили згадану тенденцію [271, с. 27].

Таблиця 3.3

**Динаміка питомої ваги податку на прибуток підприємств у ВВП
в європейських державах за 2009–2017 рр. (%)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	1,8	2,1	2,2	2,3	2,5	2,2
Італія	2,4	2,2	2,5	2,0	2,1	2,2
Люксембург	5,6	5,0	4,8	4,4	5,2	5,0
Португалія	2,7	3,1	3,3	3,1	3,2	3,1
Румунія	2,3	2,3	2,0	2,3	2,0	2,2
Фінляндія	1,9	2,6	2,4	2,2	2,7	2,4
Швейцарія	2,8	2,8	2,8	3,0	3,1	2,9

* Розраховано за даними [451].

Ще однією особливістю податку на прибуток підприємств є заохочувальний характер оподаткування. Як відомо, його зміст означає викликання зацікавленості, спонукання до дії, поліпшення здійснення чогонебудь. З огляду на етимологію цього поняття, є всі підстави стверджувати, що в основі спонукальних дій лежать зовнішні чинники (матеріальні, психологічні, моральні тощо). Інакше кажучи, заохочувальний характер оподаткування полягає в стимулюванні платників сумлінно сплачувати податки. І таких стимулів у податковому законодавстві передбачено чимало: від надання податкових пільг до звільнення від оподаткування деяких категорій платників податків.

Натомість звідси можна простежити й інший бік стимулюючої функції оподаткування – дотримання податкової дисципліни. Аксіомою є те, що: „податок на капелюхи підвищить ціну капелюхів, податок на взуття – ціну взуття” [328, с. 205]. Високі податки впливають на економічну поведінку, змінюють морально-етичні норми й ідеали, а за порушення податкової дисципліни в кожній цивілізованій державі передбачено фінансове,

адміністративне та кримінальне покарання. Проте останнє є прерогативою виконання податкових зобов'язань, тому факти ухилення від оподаткування є звичним явищем, а тіньова економіка функціонує стабільно, прикриваючи великих платників податків і малий бізнес.

Для підтвердження наведемо такі цифри: сьогодні більше третини ВВП в Україні [377] створюється поза легальною сферою й не оподатковується. Якщо взяти до уваги податок на прибуток підприємств, його недоотримання бюджетами всіх рівнів оцінюються в сотні мільйонів гривень. Ефективно побудована система оподаткування прибутку підприємств, що володіє гнучкістю, здатна досягти чітко поставлених цілей, або хоча б пом'якшити недоліки ведення господарської діяльності [172, с. 97]. Податкова політика повинна базуватися на теорії, яка пояснює механізми функціонування економіки і її зростання через використання перерозподільних інструментів [412, с. 18–22].

За кордоном такою ж політикою держава дає змогу підприємствам, так би мовити, „звестися на ноги”, створити достатній для економічного розвитку обсяг стабілізаційного капіталу. В Україні питома вага податків до ВВП становить 35–40 % (з яких податку на прибуток підприємств не дорівнює навіть десятої частини), що обтяжливо для держав із подібними суспільно-політичними викликами. На нашу думку, вітчизняна податкова система має суто фіскальний характер, а уряд не стимулює виробництво, запровадження інновацій та інвестування в різні галузі економіки територій. Зрештою, тут питання розподілу податку на прибуток підприємств між різними ланками бюджетної системи немає великого значення.

Розглянемо як розподіляються надходження податку на прибуток підприємств між різними ланками закордонних бюджетних систем (табл. 3.4). Так, за даними 2017 р. до державного бюджету Фінляндії цього податку надійшло у відносних показниках 69,2 %, а до місцевих бюджетів – 30,8 %. У деяких державах таке співвідношення було значно меншим: в Італії – 95,0 % і 5,0 %; у Португалії – 92,9 % і 7,1 %; у Люксембурзі – 72,4 % і 27,6 %. Причому

для них характерна не стільки мала питома вага податку на прибуток підприємств у доходах місцевих бюджетів, скільки її стабільне зменшення, що може послабити роль цього інструмента у фінансовому забезпеченні місцевої влади.

Таблиця 3.4

**Динаміка структури надходження податку на прибуток підприємств
в європейських державах за 2009–2017 рр. (%)***

Держави	Види бюджетів	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	Державний	97,7	98,0	98,1	98,1	98,3	98,0
	Регіональні	2,2	2,0	1,9	1,9	1,7	1,9
	Місцеві	0,01	0,002	0	0	0	0
Італія	Державний	95,1	94,8	94,4	95,3	95,3	95,0
	Місцеві	4,9	5,2	5,6	4,7	4,7	5,0
Люксембург	Державний	71,8	68,0	74,3	74,5	70,8	71,9
	Місцеві	28,2	32,0	25,7	25,5	29,2	28,1
Португалія	Державний	92,2	93,4	92,0	92,3	91,6	92,3
	Місцеві	7,8	6,6	8,0	7,7	8,4	7,7
Румунія	Державний	99,7	98,9	99,5	99,4	99,5	99,4
	Місцеві	0,3	1,1	0,5	0,6	0,5	0,6
Фінляндія	Державні	66,1	68,0	69,7	64,3	68,1	67,2
	Місцеві	33,9	32,0	30,3	35,7	31,9	32,8
Швейцарія	Державний	48,6	47,6	48,8	46,8	50,6	48,5
	Регіональні	33,8	33,7	33,6	34,6	31,9	33,5
	Місцеві	17,7	18,7	17,6	18,6	17,5	18,0

* Розраховано за даними [451].

Особливу увагу доцільно звернути на структуру надходження податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів Німеччини, яка за досліджуваний період у середньому становила 60 %. Така висока питома вага – результат розвиненої кооперативної системи розподілу податкових надходжень, ознаками якої є наявність спільних податків, які формують дохідну частину бюджетів різних рівнів, а також сильне вирівнювання бюджетної забезпеченості державної та місцевої влади [149]. Це показово проявилось в післякризовий 2009 р., коли не дивлячись на зменшення надходження податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів на 5790 млн євро, або 18,0 %, питома вага розподілу зросла на 10,6 відсоткових пункти.

Досить малий розподіл податку на прибуток підприємств на користь місцевих бюджетів у Португалії, зокрема у 2017 р. його питома вага становила приблизно 7,1 %. Аналогічна структура надходження цього податку в Україні, де передбачено зарахування до місцевих бюджетів 100 % податку на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності [22] (рис. 3.10). На відміну від місцевих бюджетів, до яких було спрямовано всього лиш 9300,0 млн грн, або 8,8 %, на державний бюджет припало 96882,3 млн грн, або 91,2 %. У податку на прибуток підприємств закладено великий фіскальний потенціал, що дає змогу забезпечити бюджетні доходи достатніми та стабільними надходженнями.

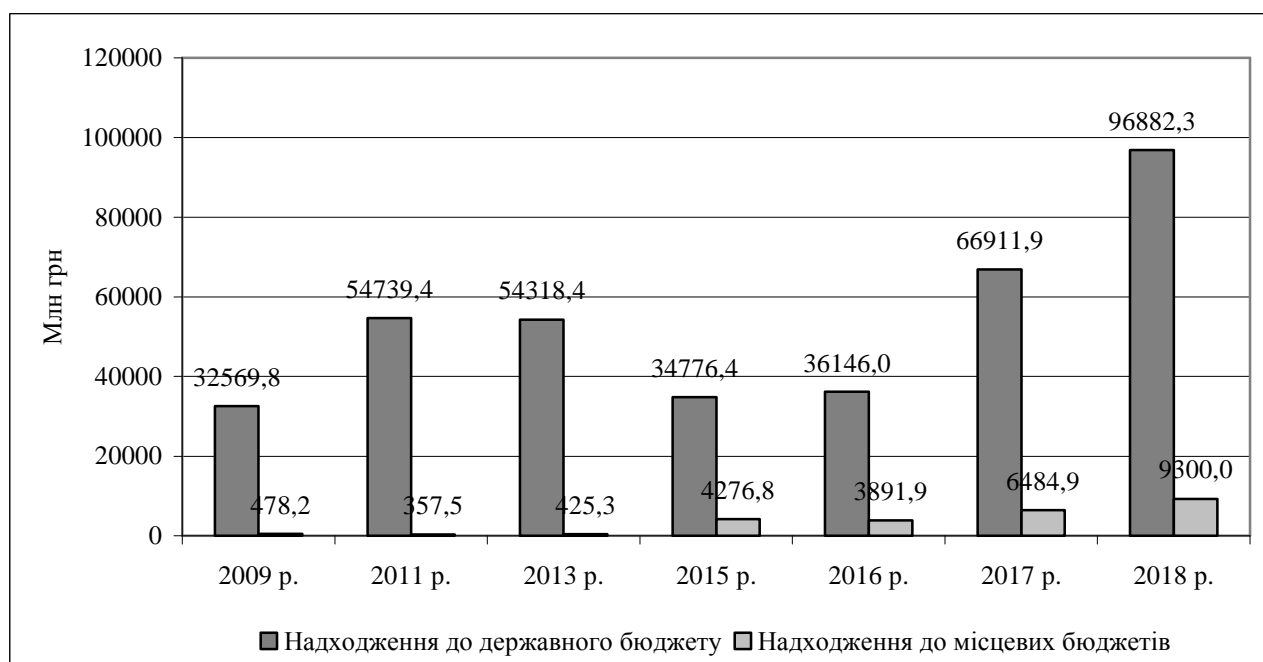


Рис. 3.10. Динаміка фактичних показників надходження податку на прибуток підприємств до державного та місцевих бюджетів України за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [95].

За результатами аналізу структури надходження податку на прибуток підприємств до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя за 2009–2018 рр. можна зробити такі висновки (дод. В). До

2014 р. найбільше цього податку зараховувалося до бюджетів Дніпропетровської, Донецької та Харківської обл., а також м. Києва. Це не дивно, адже в цих регіонах концентрувалася найбільша кількість підприємств і вироблявся найбільший обсяг ВВП. Також на збільшення його надходження вплинуло згадуване внесення змін до Бюджетного кодексу України, через що половина від загальної суми формувала бюджет м. Києва, а приріст у 2018 р., порівнюючи з 2009 р., становив 20 разів.

У розрізі адміністративно-територіальних одиниць показники надходження податку на одну особу у 2018 р. найбільше становили у м. Києві (1452,1 грн/чол.), що логічно впливає з попереднього аналізу. Надходження понад 200 грн/чол. склали в Дніпропетровській і Запорізькій обл., а понад 100 грн/чол. – у Київській, Одеській і Полтавській обл. Натомість в інших регіонах вони були значно меншими від середнього значення в Україні – 220,6 грн/чол. Наприклад, у Закарпатській обл. – 30,2 грн/чол., Тернопільській обл. – 33,5 грн/чол., Хмельницькій обл. – 44,7 грн/чол., Чернівецькій обл. – 26,9 грн/чол. Тут доречно наголосити, що в них можна побачити схожу картину за іншими податками.

Про великий фіскальний потенціал податку на прибуток підприємств свідчить і той факт, що за 2009–2018 рр. його обсяг в Україні збільшився в 19 разів – з 478,2 млн грн до 9300,0 млн грн. Причому в більшості держав, крім Австрії, Німеччини, Румунії та Швейцарії, не було помітно такої чітко вираженої тенденції (дод. Г). В Італії надходження податку на прибуток підприємств зросли на 1748,0 млн євро, або 5,2 %, у Португалії – на 497,9 млн євро, або 12,1 %, у Чехії – на 532,0 млн євро, або 11,7 %. Тим часом надходження цього податку в Данії зменшилися на 693,6 млн євро, або 8,5 %, що стало реакцією на стратегічні дії уряду з послаблення податкового навантаження в різних галузях економіки.

На нашу думку, приналежність податку на прибуток підприємств до загальнодержавних податків пояснюється тим, що в іншому випадку не буде виконуватися зв'язок „блага – оплата”. Складно заперечити, що рентабельні

підприємства користуються суспільними благами, у той час як неприбуткові – не користуються, або одержувані блага відповідають фінансовим результатам. До того ж вони можуть вести діяльність й отримувати прибуток на різних територіях [367, с. 45]. Хоча справляння цього податку не за місцем їх фактичної діяльності не забезпечить перерозподільного ефекту й зумовить актуальну нині проблему неефективного використання обмежених фінансових ресурсів.

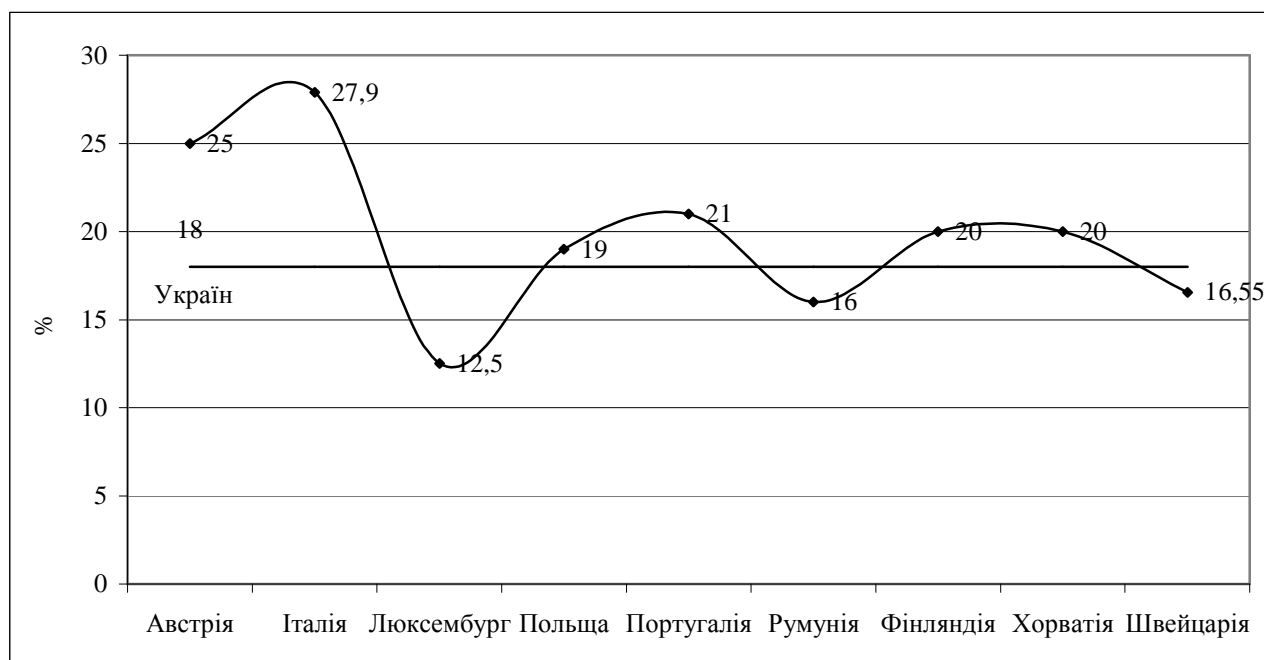


Рис. 3.11. Середньоевропейські ставки податку на прибуток підприємств*

* Розраховано за даними [441].

Серед викликів адміністрування податку на прибуток підприємств доцільно зазначити про складність розрахунку його ставки [271, с. 29]. Зважаючи на те, що номінальна податкова ставка в Україні дещо нижча за середньоевропейську (як видно на рис. 3.11, крім Люксембургу, Румунії та Швейцарії), її встановлення органами місцевого самоврядування може призвести до безпрецедентної в геополітичній практиці ситуації. Також, на відміну від підприємств за кордоном, згідно з вітчизняним законодавством підприємства не можуть відносити до собівартості продукції деякі витрати, які

є виробничими. Як наслідок, знизиться потенціал підприємств та їх здатність конкурувати в економічному середовищі.

Отож, закордонний досвід свідчить про недоцільність вводити податок на прибуток підприємств у систему місцевого оподаткування й повністю зараховувати до місцевих бюджетів. Вважаємо, що оптимальним варіантом для України є його перерозподіл через систему фінансового вирівнювання (табл. 3.5). За прикладом податку на доходи фізичних осіб доцільно спочатку встановити низькі нормативи зарахування (для доходів бюджетів Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів, бюджетів м. Києва та м. Севастополя – по 15 %, для міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення – по 10 %), а далі – їх поступово збільшувати, вирівнявши у 2022 р. до 20 %.

Ця ідея частково була втілена в змінах до Бюджетного кодексу України (мова йде про зарахування 10 % податку на прибуток підприємств до обласних бюджетів і бюджету м. Києва), що дало можливість побачити позитивні та негативні сторони його надходження, усунути останні до моменту запровадження між різними ланками бюджетної системи. Такі заходи призведуть до зменшення доходів державного бюджету на 30 млрд грн і вимагатимуть залучення ресурсів для покриття дефіциту. Але це спонукатиме досягненню головної цілі фінансової децентралізації – зміцнення матеріальної та фінансової основи органів місцевого самоврядування, забезпечуючи органічну єдність між центром і місцями.

Для наочної демонстрації змін у формуванні доходів місцевих бюджетів звертаємо увагу на велику фіскальну значущість податку на прибуток підприємств. Зважаючи на те, що у бюджет м. Києва спрямовується понад 25 % від загального обсягу надходжень зведеного бюджету України, зарахування навіть частини від цієї суми стане аргументом на користь зниження трансфертної залежності від держави та перенаправлення ресурсів іншим бюджетам. Додатково одержані кошти можуть бути спрямовані на розвиток різних галузей економіки територій, наприклад, як бюджетні інвестиції в

приватні підприємства, які виробляють матеріальні й нематеріальні товари та послуги.

Таблиця 3.5

Порівняння нормативів зарахування податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів згідно з Бюджетним кодексом України у редакції 2014 р. й авторськими пропозиціями*

Види бюджетів	2014 р.	2015 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.
<i>Податок на прибуток підприємств приватного сектору економіки</i>					
Бюджет АР Крим та обласні бюджети	–	10 %	15 %	20 %	20 %
Бюджет м. Києва	–	10 %	15 %	20 %	20 %
Бюджет м. Севастополя	–	–	15 %	20 %	20 %
Бюджети міст республіканського АР Крим та обласного значення	–	–	10 %	15 %	20 %
Бюджети міст районного значення, сільські та селищні бюджети	–	–	10 %	15 %	20 %
<i>Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності</i>					
Бюджет АР Крим та обласні бюджети	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %
Бюджети м. Києва й м. Севастополя	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %
Бюджети міст республіканського АР Крим та обласного значення	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %
Бюджети міст районного значення, сільські та селищні бюджети	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %

* Побудовано на основі [22; 271, с. 30].

Вважаємо доцільним й економічно обґрунтованим створення фондів економічного розвитку громад, які врахували б природнокліматичні, географічні, соціально-демографічні, економічні й інші чинники. Водночас основою їх формування пропонуємо встановити надходження частини податку на прибуток підприємств (той чи інший орган влади самостійно визначатиме напрями використання коштів, але логічним буде їх спрямування на еколого-економічний розвиток). Підтримку цьому виклала Л. П. Сідельникова в тому сенсі, що парадигма оподаткування прибутку підприємств передбачає, крім формування бюджетних доходів, активізацію ділової активності й створення умов для росту прибутку [355, с. 120].

Якщо податок на прибуток підприємств буде відраховуватися за встановленими нормативами до загального фонду місцевих бюджетів, то навряд чи можна буде забезпечити цільове призначення коштів. Тим паче, що в умовах постійно зростаючих потреб місцевій владі не вистачає ресурсів для забезпечення поточних видатків і завжди буде з'являтися потреба їх перенаправити на галузі освіти, охорони здоров'я, соціального захисту та соціального забезпечення. Економіка, будучи живим організмом, постійно потребує кошти для свого функціонування. Тут постає вибір: використовувати надходження частини податку на прибуток підприємств або бюджетне кредитування.

Держава в ролі суб'єкта позикових відносин на першому плані аж ніяк не ставить перед собою ціль отримати фінансову вигоду від надання кредитів за рахунок бюджетних коштів. Такі позики спрямовуються на розв'язання стратегічних задач, які мають важливе економічне значення. Зокрема, з державного й місцевих бюджетів кредитуються фермерські господарства, реалізуються інвестиційні проекти на підприємствах авіабудування, здійснюється структурна реформа дорожнього господарства, підтримуються експортоорієнтовані галузі та інше. За умови ведення урядом виваженої політики ця форма фінансування видатків бюджету може позитивно вплинути на розвиток різних галузей економіки.

На відміну від незначної вітчизняної практики, у геополітичному просторі бюджетне кредитування економіки набуло великого поширення. Наприклад, у Великобританії створено Національний фонд позик, основна функція якого зводиться до надання бюджетних кредитів терміном від 5 до 20 років під 13–14 % річних. Аналогічний механізм функціонує у Франції, де фінансові ресурси надходять позичальнику через Фонд економічного та соціального розвитку, який формується за рахунок бюджетних коштів. Бюджетні кредити мають довгостроковий характер і, на відміну від Великобританії, їх можуть отримати не тільки державні, а й приватні суб'єкти господарювання.

Досвід Російської Федерації свідчить, що цю форму фінансування видатків бюджету почали активно використовувати порівняно нещодавно, коли економіка набула ринкових ознак. При цьому особливістю російської практики є інвестиційний характер позикових відносин. Інакше кажучи, кредити за рахунок бюджетних коштів виступають ефективним інструментом державної підтримки тих підприємств, які потребують додаткових фінансових вливань. Головним чинником, який визначає пріоритет їх отримання, є структурна перебудова виробництва та модернізація обладнання підприємств, а прерогативою бюджетного кредитування економіки є орієнтація на експорт і державна підтримка місцевого виробника.

Використання надбань загальносвітової практики бюджетного кредитування не може стати єдиним засобом переведення економічної політики в Україні на здорову основу. Повертаючись до питання створення та функціонування фондів економічного розвитку громад, висловлюємо зацікавлення ідеєю В. І. Кравченка щодо надання їм ознак трастів. „Трастовий характер фондів, – пише науковець, – дозволяє збільшувати сконцентрований у них капітал” [127, с. 158]. Їх ресурсна база не буде одразу спрямуватися на певні цілі, а вкладатиметься в нерухомість, земельні ділянки, цінні папери й інші активи, після чого йтиме на розвиток різних галузей економіки територій (рис. 3.12).

Однак чи не найбільшою проблемою залишатиметься визначення нормативів розподілу податку на прибуток підприємств. Держава зацікавлена, щоби спрямувати кошти на забезпечення обороноздатності та правопорядку, виконання управлінських функцій. Органи місцевого самоврядування високі нормативи розподілу до своїх бюджетів будуть обґрунтовувати постійно зростаючими потребами в галузях освіти, охорони здоров'я, соціального захисту та соціального забезпечення. Імперативом має стати те, що до фондів економічного розвитку громад потрібно спрямувати третину залученої суми податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету з тим, аби виправдати їх створення й подальше функціонування.

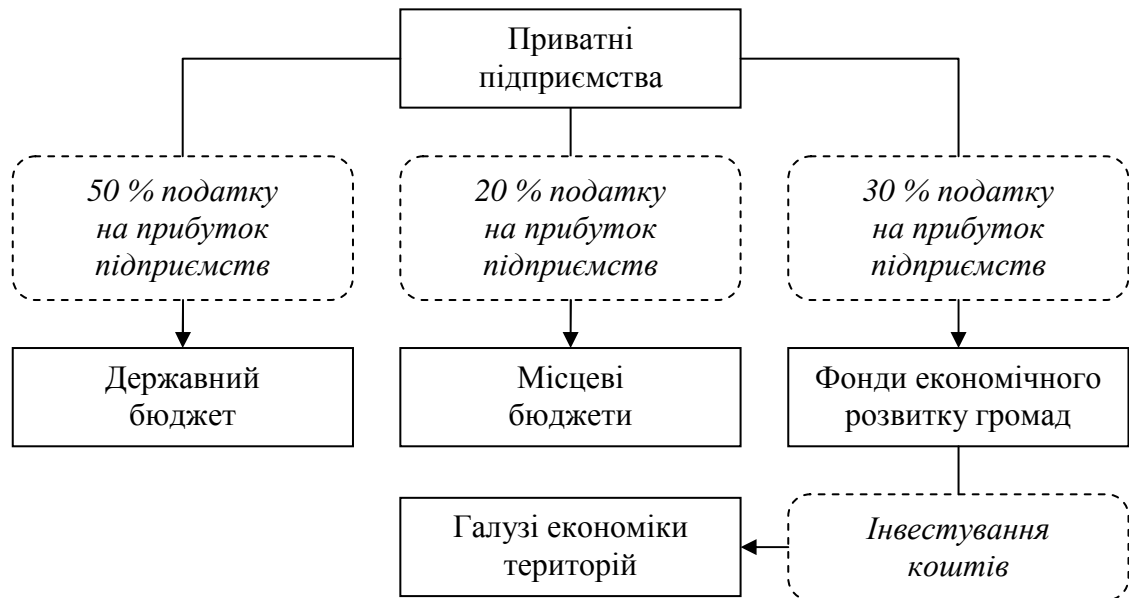


Рис. 3.12. Особливості розподілу податку на прибуток підприємств між бюджетами різних рівнів і фондами економічного розвитку громад*

* Побудовано автором.

Підсумовуючи, зазначимо про необхідність подальшого підняття питання розподілу податку на прибуток підприємств між бюджетами різних рівнів і фондами економічного розвитку громад. Зокрема, потребує здійснення розрахунків нормативів зарахувань цього податку, що дало б змогу побачити перспективність розподілу. Серед прагматичних способів досягнення гармонізації у відносинах між об'єктивними й суб'єктивними процесами у сфері розподілу податкових надходжень між державним і місцевими бюджетами є економіко-математичне моделювання. За його допомогою можна реально оцінити ризик настання важкопрогнозованих обставин та звести до мінімуму втрати як зі сторони держави, так і органів влади на місцях.

Заразом на створення в Україні ефективної системи розподілу, яка базується на математично змодельованих нормативах зарахувань податку на прибуток підприємств до централізованих фондів, впливатиме низка чинників. Це не тільки брак досвіду у функціонуванні такої системи, апробованого за кордоном, основну увагу потрібно звернути на значні диспропорції економічного розвитку між „багатими” й „бідними” територіями. Вважаємо, що

в ідеальному варіанті розподіл високомобільних і макроекономічно значущих податкових надходжень повинен бути прозорим із фінансової сторони, забезпечувати бюджетну відповідальність і контроль зі сторони влади та громадськості.

3.3. Аналіз практики формування доходів місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів

Процеси фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади визначають необхідність змін у системі місцевого оподаткування України, яка довгий період часу вважалася анахронічною. Частково вони були втілені з прийняттям Податкового кодексу України, яким скасовано неефективні місцеві податки і збори з одночасним запровадженням нових, необхідних для макроекономічної стабілізації та мікроекономічного регулювання. Запропонований порядок їх обчислення й механізм сплати покликаний поліпшити стан фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування, що в перспективі повинно було сприяти розв'язанню означеної в дослідженні проблеми бюджетної самодостатності.

Наповненість місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів є предметом дискусій науковців зі світовим ім'ям. Погоджуємося з поглядами Ш. Бланкарта (Ch. Blankart) [14], Дж. Б'юкенена (J. Buchanan) [24], Ю. Немеца (J. Nemes) [64], У. Оутса (W. Oates) [455], Х. Ціммермана (H. Zimmermann) [404] та інших стосовно формування організаційно-економічних засад розвитку територій, пошуку альтернативних джерел доходів і послаблення від трансфертної залежності з державного бюджету. Не менш прагматично вони підходили до наукового обґрунтування реформ у системі місцевого оподаткування, концептуальні засади яких можна використати при адаптації в Україні.

Серед вітчизняних бібліографічних джерел, у яких вивчалися питання місцевого оподаткування, виділяємо публікації В. Л. Андрущенка [3], Т. І. Єфименко [76], В. В. Зайчикової [79], О. П. Кириленко [109], В. І. Кравченка [127], А. І. Крисоватого [371], М. І. Крупки [134], В. Д. Макогон [160], В. М. Мельника [167], А. М. Соколовської [365], Л. Л. Тарангул [373] й інших. Їхні наукові доробки мають глибокий, проте неспеціалізований характер. У них майже не знаходять відображення питання ролі місцевих податків і зборів у фінансовому забезпеченні органів місцевого самоврядування. Поза увагою залишаються проблеми тих податків і зборів, які в державах із ринковою економікою є основою фіскальних відносин на місцях.

До прийняття Податкового кодексу України побутувала думка, що причинами низької ефективності місцевого оподаткування були (рис. 3.13): 1) мала питома вага місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів; 2) їх велике різноманіття з вузькою базою оподаткування, що призводило до організації складного адміністрування; 3) надмірні витрати на стягнення, які ледве покривалися надходженнями (деякі з них були збитковими та недоцільними); 4) відсутність легальних підходів до запровадження на місцевому рівні деяких ексклюзивних податків (наприклад, податків на нерухомість, землю й транспортні засоби як суто власних джерел формування ресурсної бази місцевої влади за кодомом).

Погоджуючись з означеними причинами, їх можна виправдати першопочатковим етапом розвитку системи місцевого оподаткування. Тоді в податковій сфері синхронно діяли Закон України „Про систему оподаткування”, Декрет Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” й інші нормативно-правові акти, у яких були організаційно-технічні прогалини та суперечності. Якщо в Декреті було передбачено запровадження податку з продажу імпортованих товарів та податку на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки, то збір так і не з’явився серед місцевих податків і зборів, визначених у Законі, а податок почав справлятися після 2011 р.



Рис. 3.13. Загальні чинники, які вплинули на низьку ефективність місцевого оподаткування до прийняття Податкового кодексу України*

* Побудовано на основі [243, с. 130].

На рис. 3.14 і дод. Д подано динаміку надходження місцевих податків і зборів із часу ухвалення Декрету про місцеві податки і збори до його скасування у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України. Практика формування дохідної частини місцевих бюджетів свідчить про збільшення їх надходження із 310,1 тис. крб у 1993 р. до 819,4 млн грн у 2010 р. Причинами цього (попри скасування екскурсійно-туристичного збору, збору за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон, готельного збору та інших) стало розширення бази оподаткування, підвищення

розмірів податкових ставок, зменшення заборгованості зі сплати, посилення контрольних дій податкових органів тощо.

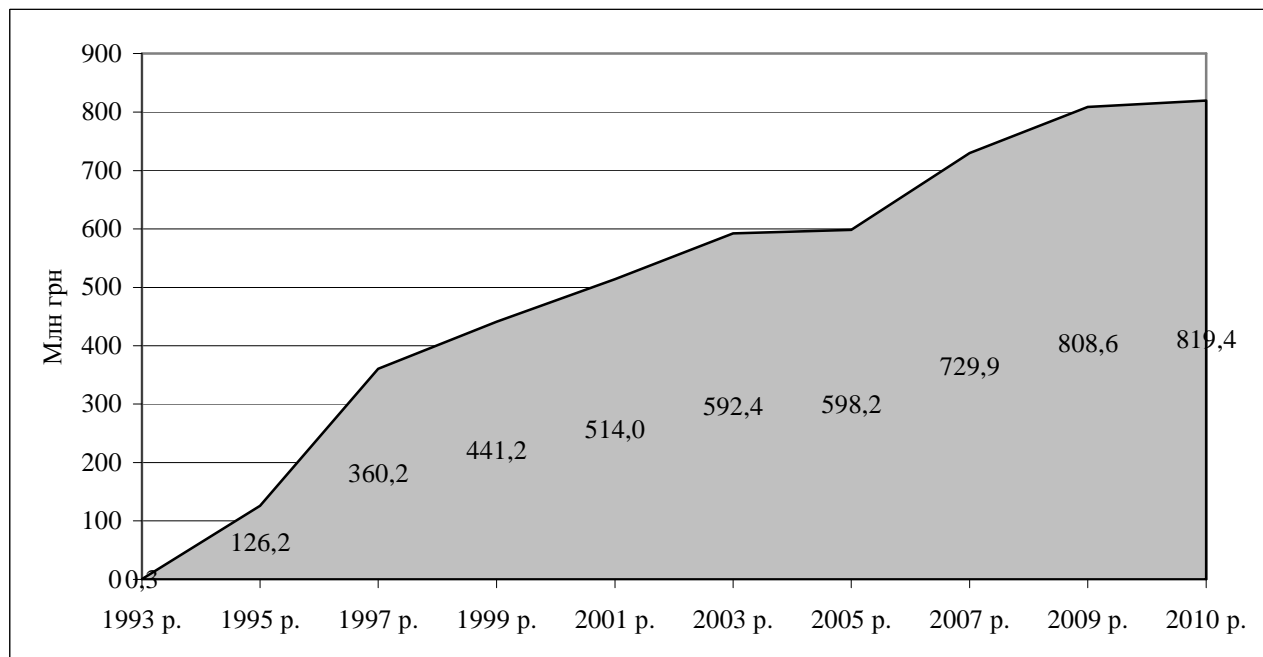


Рис. 3.14. Динаміка фактичних показників надходження місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України за 1993–2010 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Упродовж 1993–2010 рр. надходження місцевих податків і зборів прогресивно зростали (головним чином, завдяки збільшенню обсягів надходження ринкового збору, збору за право використання місцевої символіки, комунального податку й інших). З одного боку, така динаміка була зумовлена поліпшенням економічної кон'юнктури на місцях, політичними змінами в інституті місцевого самоврядування та модернізацією організаційних засад формування доходів місцевих бюджетів. З іншого боку, її доцільно пов'язати зі зменшенням частки неформальних зв'язків між органами влади й бізнесом, поліпшенням фінансової грамотності населення та культури сплати податків.

Хоча більш ґрунтовний аналіз свідчить, що місцеві податки і збори не відігравали такої вагомій ролі в наповненні місцевих бюджетів України,

порівнюючи з локальними податками та зборами за кордоном (за період до 2010 р. їх питома вага в доходах не перевищувала 1 %, а в податкових надходженнях була більшою – 2 %). Натомість основними джерелами формування доходів місцевих бюджетів були податок на доходи фізичних осіб, питома вага якого становила понад 30 %, і деякі інші загальнодержавні податки (приблизно 10 %). Подані цифри підтвердили незадовільний стан фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування, що позначився виконанні конституційно закріплених за ним функцій.

Однак, оцінюючи роль місцевих податків і зборів у доходах й податкових надходженнях місцевих бюджетів до прийняття Податкового кодексу України, не варто зневажати тим фактом, що вони були так званими „міськими платежами”. Адже переважна більшість коштів від їх загальної суми формувала доходи бюджетів великих міст (як-от Вінниці, Дніпра, Запоріжжя, Києва, Львова, Одеси, Харкова й інших), переважаючи загальнодержавний показник. Зважаючи на особливості розвитку сіл і вплив на вибір бази оподаткування природнокліматичних, географічних, соціально-демографічних, економічних й інших чинників, надходження місцевих податків і зборів до їх бюджетів були непомітними.

Їх питома вага в структурі доходів абсолютної більшості селищних і сільських бюджетів не перевищувала 0,1 % (зрештою, у деяких територіальних громадах вони взагалі не справлялися) у зв'язку з відсутністю надходжень тих податків і зборів, які були обов'язковими для запровадження місцевими радами, а саме: комунального податку, ринкового збору, збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, збору за припаркування автотранспорту, збору за видачу ордера на квартиру й інших. Ці аргументи підтвердили необхідність змін у вітчизняній системі місцевого оподаткування, які були практично втілені тільки після повного перезавантаження законодавства (рис. 3.15).

Наведемо тези, які визначали вади місцевих податків і зборів упродовж 1993–2010 рр.:



*Рис. 3.15. Заходи, які повинні були призвести до змін у системі місцевого оподаткування України**

* Побудовано автором.

1. Ринковий збір належав до тих місцевих зборів, під час справляння якого виникали зловживання зі сторони адміністрацій ринків, податкових органів, платників податків та місцевої влади. До прийняття Указу Президента України „Про впорядкування механізму сплати ринкового збору” порядок його обчислення та механізм сплати визначався ст. 4 Декрету про місцеві податки і збори. Місцеві ради в одних випадках могли встановлювати ставки збору за реалізовану сільськогосподарську та промислову продукцію на торгових місцях на ринках і павільйонах, на критих та відкритих столах, майданчиках для торгівлі з автомашин, візків, мотоциклів і ручних візків, подані в Декреті, а в інших, – застосовувати положення Указу.

Ще одним недоліком була відсутність норм щодо застосування штрафних санкцій. Зокрема, відповідно до ст. 5 Указу про впорядкування механізму

сплати ринкового збору, якщо працівники податкових органів виявляли на ринку торговців без касових чеків, які документально засвідчували його сплату, то з адміністрації ринку стягували штраф у розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян [386]. Водночас у ньому не зазначалося: накладати штрафні санкції за кожного окремо виявленого торговця, який не сплатив ринковий збір, або всіх. Логічно виглядає прирівняння кількості штрафів і випадків ухилення від оподаткування, що було підтверджено в листі ДПА України.

2. Проблемно виглядав порядок обчислення та механізм сплати комунального податку в частині невідповідності міжтериторіального розміщення об'єкта оподаткування і наданими суспільними благами. Мова йде про те, що адміністративно-територіальні одиниці, де мешкали працівники підприємств (наприклад, райони міст із розгалуженою соціальною інфраструктурою або так звані „міські агломерації”), не отримували надходження від цього податку, щоправда, змушені були витратити кошти зі своїх бюджетів на розв'язання соціально-побутових проблем. А все через те, що в Декреті про місцеві податки і збори сплату комунального податку не було пов'язано з місцем проживання громадян.

Не меншою вадою комунального податку було визначення бази оподаткування на основі загальної чисельності працівників на підприємстві. Вважаємо, що такий підхід не гармонізував із політикою зменшення рівня безробіття, оскільки сприяв приховуванню реальної кількості робочих місць і порушенню трудового законодавства в частині виплати заробітної плати. Навпаки, слушно тоді звучала пропозиція стосовно його заміни на муніципальний податок, платниками якого мали би бути всі повнолітні мешканці територіальних громад, а граничні розміри податкових ставок встановити однаковими за принципом „один виборчий голос – один платник” [38].

3. Серед проблем порядку обчислення і механізму сплати збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг відзначимо такі.

Перша – відсутність даних щодо терміну дії дозволу [213, с. 52], друга – кількості видачі дозволів юридичним особам і громадянам, які реалізують сільськогосподарську, промислову продукцію й інші товари на декількох торгових місцях. Для її розв’язання органи місцевого самоврядування спиралися на ст. 18 Декрету про місцеві податки і збори, згідно з якою приймали різні рішення з термінами від одного місяця до року або навіть безстроково, а дозвіл на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг могли видавати і на всі, і на кожне торгове місце.

Будемо спиратися на тлумачення цього положення, викладене в листі „Про місцеві податки і збори” Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва. У ньому зазначено, якщо юридичні особи та громадяни здійснюють торгівлю постійно в одному спеціально відведеному місці, то повинні сплатити збір, який є своєрідним „дозволом” на торгівлю в цьому місці до того часу, поки вони будуть вважати за потрібне здійснювати торгівлю, або поки це місце не буде ліквідоване відповідно до встановленого законодавством порядку [145]. Семантика слова „постійно” не обмежується певним часом й характеризує увесь період існування події чи факту.

4. Причиною недонадходження збору за припаркування автотранспорту була недосконалість алгоритму справляння. Корупційна схема, у якій могли брати участь водії, паркувальники та працівники органів влади на місцях, призводила до значних бюджетних втрат. До того ж граничний розмір ставки збору був надто низький, адже упродовж дня податкове навантаження становило не більше чверті неоподаткованого мінімуму доходів громадян. Зміна порядку його обчислення та механізму сплати потребувала збільшення податкового навантаження зі зміщенням акцентів на підвищення збираності, скорочення до мінімуму витрат на адміністрування, поліпшення контролю у частині ведення обліку збору і платників.

5. Справляння курортного збору не було обґрунтоване рівною ціною та якістю послуг, однаковою тривалістю перебування громадян у курортній

місцевості. У цьому сенсі Л. Шродер (L. Schroeder) зауважив, що з використанням податкових ставок, прив'язаних до неоподаткованого мінімуму доходів громадян, особи, які відпочивають на курорті декілька днів, нестимуть те ж податкове навантаження, що й за місяць [408]. Підтримуючи думку вченого, аргументуємо її невідповідністю виконання принципів економічної ефективності та соціальної справедливості. Зрештою, цей збір доцільний не тільки в населених пунктах, віднесених урядом до переліку курортних.

6. Деякими недоліками відзначався збір за право використання місцевої символіки, який не мав чіткого лексичного формулювання бази оподаткування. Відповідно до ст. 12 Декрету про місцеві податки і збори вона мала б встановлюватися на основі вартості виробленої продукції, виконаних робіт та наданих послуг із використанням такої символіки [58]. Поняття „вартість виробленої продукції” могла розглядатися і як вартість реалізованої, і як готова продукція на складі. На нашу думку, зміна бази оподаткування збору за право використання місцевої символіки повинна опиратися на дохід, отриманий від продажу продукції, виконаних робіт і наданих послуг з використанням такої символіки без податку на додану вартість.

Крім того, необхідно зазначити про відсутність у нормативно-правовому полі України положення, яке регламентувало б процедуру встановлення органами влади місцевої символіки. Лиш у Декреті мова йде про те, що дозвіл на її використання (зокрема, герба міста або іншого населеного пункту, назви або зображення архітектурних, історичних пам'яток тощо) видається відповідними органами місцевого самоврядування [58]. Крім дозволу на використання, цим органам доцільно надати право самостійно встановлювати зміст й опис місцевої символіки, що дало б змогу унеможливити законодавчих колізій, які виникали в порядку обчислення та механізмі сплати збору.

7. Збір за видачу ордера на квартиру сплачувався за послуги, пов'язані з видачею документа, який давав право на заселення квартири. Але суперечності

Декрету про місцеві податки і збори не дали змогу забезпечити виконання принципів економічної ефективності та соціальної справедливості. Якщо ціна усіх ордерів на квартиру становила однаково (згідно зі ст. 5 Декрету його граничний розмір не перевищував 5,1 грн [58]), застосування податкових ставок, прив'язаних до неоподатковуваного мінімуму доходів громадян, не було виправданим. Крім того, при його справлянні не враховувалися інші, крім квартири, об'єкти нерухомого майна, а термін сплати доцільно було встановити після отримання ордера [243, с. 75–80].

Таким чином, у 2010 р. реформа місцевого оподаткування в Україні назріла, тому отримала форму цілісної стратегії. При цьому вона розглядалася як не достатня умова, а необхідна складова проведення скоординованої політики економічного зростання. Для виконання цього завдання були зроблені зусилля керівництва держави в контексті зміни принципів відносин між двома системами публічної влади: державними органами влади й місцевого самоврядування. Зрозуміло, що без активної участі в цьому процесі науковців, економістів, політиків і громадськості розв'язати задачі місцевого оподаткування було складно, втім у той час було тільки розпочато роботу, яка досі триває.

Уже сьогодні склад місцевих податків і зборів, визначений у Податковому кодексі України, кількісно змінився в бік до зменшення (табл. 3.6). З 14, а включно із запровадженими на час експерименту збором на розвиток рекреаційного комплексу в Автономній Республіці Крим і збором на розвиток пасажирського електротранспорту в Автономній Республіці Крим, – 16 видів, залишилося тільки шість, а саме: податок на майно, що включає податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок й плату за землю, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір, справляння яких мало б залучити додаткові кошти для місцевих потреб.

Істотне збільшення надходжень місцевих податків і зборів із 819,4 млн грн у 2010 р. до 2549,8 млн грн у 2011 р. було продиктоване запровадженням у

систему місцевого оподаткування єдиного податку. Зважаючи на зміну порядку обчислення та механізму сплати, порівнюючи з попереднім періодом, тенденція його надходження суттєво виросла. Водночас збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, збору за місця для паркування транспортних засобів і туристичного збору було стягнуто 516,2 млн грн (майже втричі менше, ніж єдиного податку), що свідчить про збитковість, неефективність та недоцільність їх адміністрування, принаймні на початковому етапі податкової реформи.

Таблиця 3.6

Порівняння складу місцевих податків і зборів у податковому законодавстві України*

Нормативно-правові документи	Склад місцевих податків	Склад місцевих зборів
Декрет про місцеві податки і збори	Податок з реклами; комунальний податок; податок з продажу імпортованих товарів; податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки	Збір за паркування автомобілів; ринковий збір; збір за видачу ордеру на квартиру; збір з власників собак; курортний збір; збір за участь у бігах на іподромі; збір за вигреш на бігах; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; збір за право використання місцевої символіки; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі
Податковий кодекс України (редакція 2010 р.)	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок	Збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір; збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності
Податковий кодекс України (редакція 2016 р.)	Податок на майно (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок і плата за землю); єдиний податок	Збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір

* Побудовано на основі [58; 305].

До прийняття Податкового кодексу України єдиний податок, хоча й формував доходи місцевих бюджетів, проте належав до загальнодержавних податків. Це основний підприємницький податок, який сплачують суб'єкти господарської діяльності в спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності (була запроваджена ще наприкінці 1990-х рр. Указом Президента України „Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва”, як спеціальний податковий режим для зниження податкового навантаження і заохочення розвитку підприємницької ініціативи). З того часу єдиний податок поєднував у собі роль бюджетоутворювального джерела та економічного регулятора.

Аналізуючи сучасний стан надходження до місцевих бюджетів єдиного податку, можна зробити висновок, що для органів місцевого самоврядування він є дієвим засобом формування ресурсної бази (у 2018 р. це 29564,2 млн грн, що становить 12,7 % податкових надходжень або 5,3 % доходів місцевих бюджетів). Натомість його переваги для суб'єктів господарської діяльності – легкість нарахування, спрощене ведення обліку, простота заповнення і подання податкової звітності, звільнення від сплати деяких інших податків, можливість бути за бажанням платником ПДВ [285, с. 43]. Попри це, за правильного справляння єдиний податок може стати інструментом економічного зростання територій.

Раніше єдиний податок для фізичних осіб-підприємців був фіксованим у розмірі від 20 грн до 200 грн, а його ставки встановлювалися місцевими радами й залежали від видів діяльності, якими займаються суб'єкти господарювання (виробництво і продаж товарів, надання послуг тощо). Юридичні особи сплачували за ставками 6 % та 10 % від прибутку за звітний період залежно від того, чи були вони платниками ПДВ. Після надходження на рахунок він розподілявся так: 43 % – залишалося в місцевих бюджетах; 42 % – надходило до Пенсійного фонду України; 15 % – формували фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування. Тобто один податок заміняв декілька податків, що лінгвістично уточняло назву.

Як і вся система місцевого оподаткування, він застарів. Починаючи з 2009 р., 42 % навіть від максимальної ставки єдиного податку, так би мовити, „відстали” від відрахувань до Пенсійного фонду України з мінімальної заробітної плати. Підприємцям рекомендувалося добровільно доплачувати різницю, а із середини 2010 р. обов’язковість доплати була відповідно законодавчо закріплена. Відтак єдиний податок перестав бути „єдиним”. З 1 січня 2011 р. його сплату зменшено до частини, яка відраховувалася до місцевих бюджетів (як зазначалося вище – 42 %) [298, с. 180]. У такому вигляді він проіснував ще рік, доки не був реформований відповідно до теперішніх змін.

Зараз єдиний податок сплачується тільки до місцевих бюджетів, а решта відрахувань суб’єктів малого підприємництва включені до єдиного соціального внеску. Він перестав бути фіксованим платежем, а його справляння визначається у відсотковому співвідношенні та залежить від тієї чи іншої групи платників податків (табл. 3.7). Для підприємців 1-ої групи цей податок розраховується як процент від прожиткового мінімуму, для 2-ої групи – від мінімальної заробітної плати, встановленої на січень календарного року. При цьому конкретна ставка встановлюється місцевими радами й залежить від видів діяльності, яку здійснює той чи інший підприємець (для 1-ої групи вона становить до 10 %, для 2-ої – до 20 %).

Наприкінці 2016 р. Верховна Рада України ухвалила зміни до Податкового кодексу України, які стосуються ставок єдиного податку: для платників 1-ої групи вони встановлюються у відсотках до розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб; 2-ої групи – у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати; 3-ої групи – у відсотках до отриманого доходу. Для платників перших трьох груп змін не відбулося, а для 1-ої групи іншою стала база оподаткування. Зрештою, на розміри податкового навантаження найбільше впливають щорічні Закони про Державний бюджет України, якими встановлюються державні соціальні стандарти та гарантії населенню.

Характеристика елементів оподаткування єдиного податку для різних груп платників*

Елементи оподаткування	1-ша група	2-га група	3-тя група	4-та група
Суб'єкти	Фізичні особи	Фізичні особи	Фізичні та юридичні особи	С.-г. підприємства
Ставки єдиного податку	До 10 % розміру прожиткового мінімуму	До 20 % розміру МЗП	5 % з доходу	У відсотках бази до оподаткування
Ставки єдиного податку для платників ПДВ	–	–	3 % з доходу	У відсотках бази до оподаткування
Обсяг доходу	< 300 тис. грн у рік	< 1,5 млн грн у рік	< 5 млн грн у рік	Частка с.-г. виробництва > 75 %
Наймані працівники	Немає	< 10	Не обмежено	Не обмежено
Податковий період	1 рік	1 рік	1 квартал	1 рік
Види діяльності	Роздрібний продаж та побутові послуги населенню	Послуги, виробництво і продаж товарів, ресторанне господарство	Будь-які види діяльності, дозволені на спрощеній системі	Діяльність у сільському господарстві

* Побудовано на основі [305].

Не оминуло збільшення податкового навантаження й 4-ту групу платників єдиного податку – досить вразливих для вітчизняної економіки юридичних осіб – сільськогосподарських товаровиробників. Відповідно до Податкового кодексу України, для ріллі, сіножатей й пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ у гірських зонах та на поліських територіях) розмір ставок податку з одного гектара встановлено на рівні 0,95; для ріллі, сіножатей та пасовищ, розташованих у гірських зонах і на поліських територіях, – 0,57; для багаторічних насаджень – 0,57; для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах і на поліських територіях, – 0,19; а от для земель водного фонду ставка залишиться незмінною – 2,43 [305].

Здавалося, що зміна порядку обчислення та механізму сплати єдиного податку разом зі зростанням соціальних стандартів і гарантій держави повинні

негативно зобразитися на стані виконання податкових надходжень. Попри ініціативу уряду щодо посилення контролю у сфері господарської діяльності, неефективність дозвільної системи та системи ліцензування, це призвело до збільшення в Україні на 34,9 тис. суб'єктів господарської діяльності – платників єдиного податку. Парадоксально, що в січні – березні 2017 р. надходження цього податку до місцевих бюджетів сягнули 5576,9 млн грн, що можна порівняти з річним показником у 2015 р., або 29,8 % від запланованого у 2017 р.

На нашу думку, положення Податкового кодексу України в частині вдосконалення порядку обчислення та механізму сплати єдиного податку дозволили врегулювати лиш деякі процедурні питання оподаткування. Відсутність реформ, насамперед економічних, які сприяли б покращенню бізнес-середовища, не дають змогу використати потенціал цього податку. Це можна виправдати наслідками складної суспільно-політичної ситуації в Україні, яка зачепила чи не всі галузі економіки й вплинула на формування фінансової бази місцевої влади. Тим часом сучасний стан наповнення місцевих бюджетів потребує використання нових підходів, які були частково апробовані в інших місцевих податках та зборах.

Зокрема, змінити патову ситуацію в частині забезпечення бюджетної самодостатності планувалося за рахунок запровадження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. За кордоном він формує вагомому питому вагу доходів місцевих бюджетів через охоплення унікальних об'єктів оподаткування, здатних залучити стабільний і прогнозований дохід. Його перекладання у сферу місцевих фінансів може викликати проблему надмірної бюджетної забезпеченості адміністративно-територіальних утворень. Але це сприймається перевагою – місцеві ради матимуть стимули до встановлення варіативних розмірів податкових ставок, які впливають на рівень податкової конкуренції.

Попри це в Україні податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, частково виправдав покладені сподівання (у 2018 р. його надходження

становили 3636,0 млн грн, що в півтора рази більше, ніж у 2017 р.). Його відповідність принципу соціальної справедливості оподаткування дасть змогу перекласти податкове навантаження на багатих людей. У підтримку цього наведемо слова М. І. Корнієнка: „Не можна сьогодні обкласти податком квартиру пенсіонера... Але у нас є люди багаті, які мають вілли, підприємства, казино, банки, бари і так далі” [322]. Дивергенцію викликаєте, що власники майна, які відносяться до соціально незахищених верств населення, не мають достатніх доходів для сплати податку.

Звичайно, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, може змусити їх відмовитися від власності й дилема „сплатити податок або продати майно” стоїть досить гостро. Але система податкових пільг, відпрацьована за кордоном, дасть змогу її оминати з тим, аби до цього податку не доводилося привертати увагу тимчасово або за наявності особливих умов. Водночас в Україні він потребує виважених підходів до побудови порядку обчислення та механізму сплати. Вважаємо, що в іншому випадку можуть виникнути складні та не передбачувані наслідки для платників податків, пов’язані з тенденцією розшарування суспільства за майновими або іншими ознаками.

У 2015 р. із внесенням змін до Податкового кодексу України оподаткування нерухомості стало частиною підсистеми майнового оподаткування. З того часу податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (крім власників об’єктів житлової нерухомості – юридичних і фізичних осіб, він почав справлятися з їх нежитлової нерухомості), разом із земельним й транспортним податками лінгвістично об’єдналися в майновий податок. При цьому останні два платежі є обов’язковими для запровадження місцевими радами за умови наявності об’єктів оподаткування. Вважаємо, що такі новації мали б позитивно зобразитися на забезпеченні бюджетної самодостатності, зокрема, селищних і сільських бюджетів.

Потенціал майнового податку дуже великий: 51,2 % у питомій вазі місцевих податків і зборів та 13,5 % – у податкових надходженнях місцевих

бюджетів. До того ж у 2018 р., порівнюючи з 2017 р., показники зросли на 2216,0 млн грн, або 7,6 % (чи не найбільше це стосується оподаткування власників нежитлової нерухомості – на 827,1 млн грн, або 43,7 %). Така динаміка відбулася на фоні стрімкого погіршення економічного становища в державі (спаду виробництва, знецінення національної грошової одиниці, зростання цін на товари й послуги), що сильно вдарило по доходах та витратах юридичних осіб, а фактично багатьох із них навіть перекинуло за межу виживання.

В Україні майновий податок у повному обсязі зараховується до тих місцевих бюджетів, де він запроваджується. Це одна з основних критеріальних вимог, яка ставиться до місцевих податків і зборів у демократично розвинених державах, хоча є деякі винятки. Так, цікаву інтерпретацію розподілу податку на нерухомість між органами влади різних рівнів у Франції подав Р. Прюдом (R. Prud'homme). Мова йде не про дольові податки, які можуть одночасно надходити до державного та місцевих бюджетів (про них ми згадували в на прикладі дослідження вітчизняного досвіду планування та організації надходження податків на доходи фізичних осіб і на прибуток підприємств), а про інший підхід в податкових відносинах.

У Франції база оподаткування податку на нерухоме майно залежить від вартості будівлі. Наприклад, якщо вона становитиме 100 євро, а рада комуни прийме рішення про встановлення податкової ставки на рівні 10 %, департамент – 5 % і регіон – 1 %, тим самим органами влади будуть запроваджені три різні податки. Причому в цих випадках до бюджету комуни окремо надійде 10 євро, департаменту – 5 євро й регіону – 1 євро. Р. Прюдом наголошує, що департамент і регіон не будуть відчувати ентузіазм стосовно зниження податкових ставок. Вони розуміють, що не одержать політичних дивідендів, зокрема тоді, коли рада комуни на свій розсуд їх збільшить [391, с. 133].

Підсистема майнового оподаткування Франції займає перше місце в Європі у формуванні фінансової бази органів влади на місцях. У 2017 р.

загальний обсяг надходження майнових податків склав 58828,0 млн євро, порівнюючи з 13120,0 млн євро – в Іспанії, 17076,0 млн євро – в Італії та 12501,0 млн євро – у Німеччині (дод. Е). У сукупності згадуваним державам, а також Австрії, Бельгії та Швейцарії не вдалося наблизитися до такого показника. Про високий вплив майнових податків у Франції свідчить їх питома вага у ВВП, яка за 2008–2017 рр. не опускалася нижче 2,3 %. Удвічі меншими були показники в Бельгії, Данії, Ісландії (упродовж досліджуваного періоду зменшилися до 1,2–1,3 %), Іспанії й Італії.

Повертаючись до питання аналізу загального стану місцевого оподаткування в Україні, необхідно зазначити, що оцінка ефективності справляння місцевих податків та зборів за показником „фактично надійшло податків і зборів” не є об’єктивною. Адже існує невідповідність між де-факто зібраними й обчисленими відповідно до податкового законодавства місцевими податками та зборами. На нашу думку, цей розрив зумовлений багатьма чинниками, серед яких доречно буде виділити фінансовий стан платників податків і податкоспроможність територій. Тому для оцінювання можливостей практики справляння місцевих податків і зборів необхідним є використання показника співвідношення їх фактичних до планових надходжень (рис. 3.16).

Оцінюючи виконання власної дохідної бази місцевих бюджетів за плановими та фактичними показниками, можна констатувати турбулентний стан надходження місцевих податків і зборів упродовж 2011–2018 рр. (рис. 3.16). Це пояснюється оптимістичними прогнозами органів місцевого самоврядування, які не застосовували методику бюджетного планування, а керувалися бюрократичними вказівками. Наприклад, до 2010 р. в Україні спостерігалось перевищення рівня планових надходжень над фактичними в середньому на 3,9 %. Однак із 2011 р. перевиконання місцевих бюджетів за власними податковими надходженнями коливалось в межах з 8,3 % до 3,6 % у 2018 р.

Оцінку місцевим податками і зборам можна дати за показниками еластичності та динамічності. Перший означає збільшення або зменшення їх

надходжень відносно бази оподаткування, що забезпечується гнучкістю місцевого оподаткування (за прикладом передового досвіду воно гнучке в тих державах, де податкові ставки мають прогресивний характер, пільги не призначаються через політичне лобювання, а перелік податків і зборів залежить від кон'юнктури на місцях) [258, с. 128]. В Україні проблеми розрахунку еластичності пояснюються загальною нестабільністю, через що деякі елементи оподаткування або державні соціальні стандарти, від яких залежать їх розміри, можуть змінюватися.

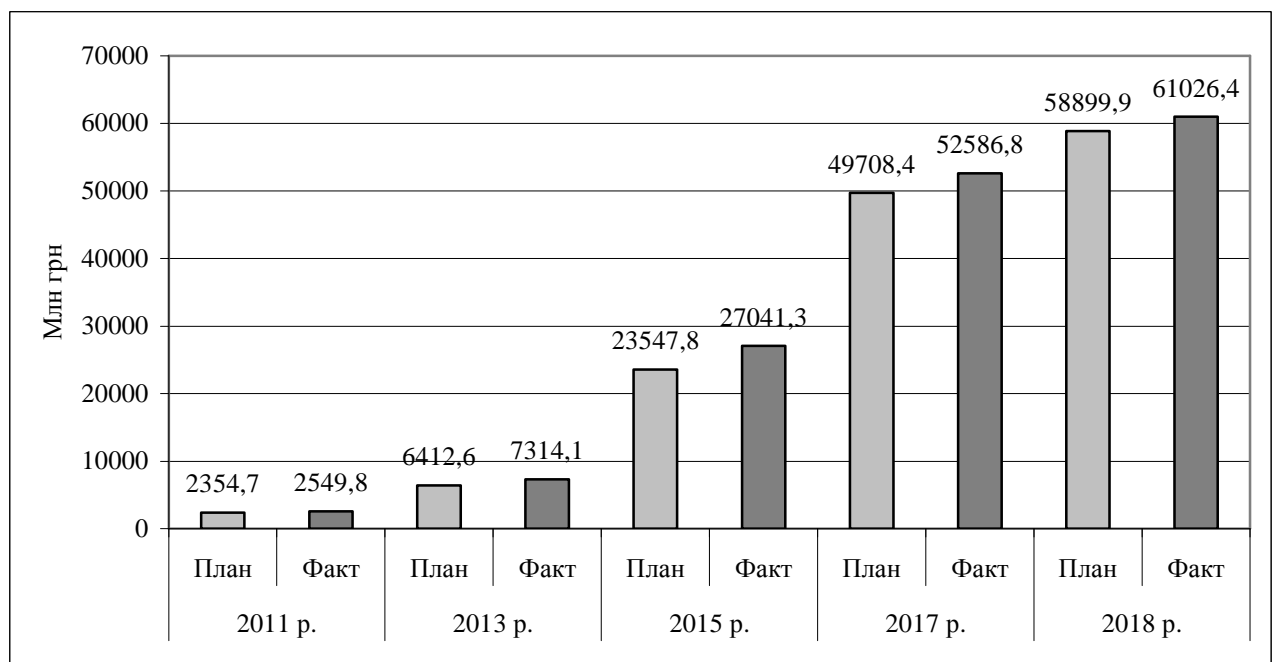


Рис. 3.16. Порівняння планових і фактичних показників надходження місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України за 2011–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Ще одним оціночним показником для місцевого оподаткування є динамічність, що характеризується обсягом стягнених місцевих податків і зборів, порівнюючи з ВВП (він враховує зміну фактичних податкових надходжень з урахуванням можливого ефекту цих змін). Якщо власні доходи місцевих бюджетів зросли за рахунок змін у системі місцевого оподаткування, то динамічність переважатиме еластичність, як і навпаки. Упродовж 2011–

2018 рр. питома вага місцевих податків і зборів у ВВП зростала за арифметичною прогресією (щорічний приріст у середньому становив 0,2 %) та реально наблизилася до податкового потенціалу місцевого самоврядування (рис. 3.17).

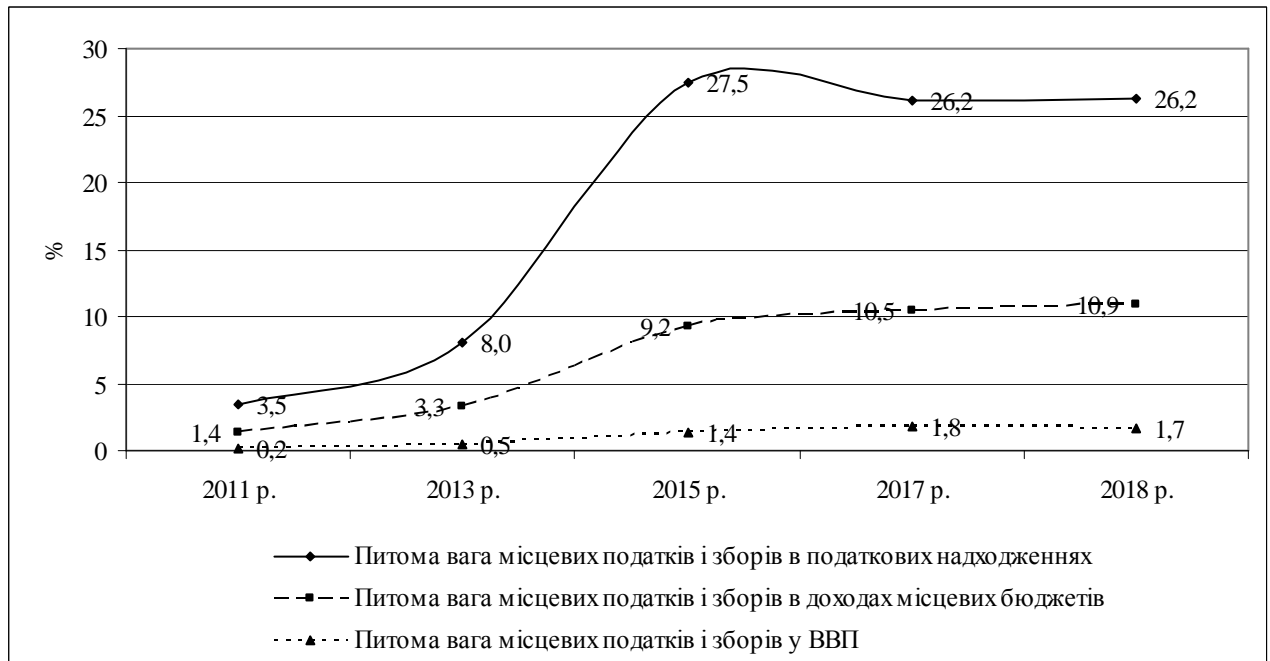


Рис. 3.17. Динаміка питомих ваг місцевих податків і зборів у податкових надходженнях, доходах місцевих бюджетів та ВВП України за 2011–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Для оцінки стану місцевого оподаткування пропонуємо звернути увагу на показники питомих ваг місцевих податків і зборів у доходах й податкових надходженнях місцевих бюджетів. Тут слід підтримати думку вчених про їх універсальність, що важливо при визначенні рівня фінансової незалежності [140, с. 208]. Питома вага цих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів коливалася в межах з 1,4 % у 2011 р. до 10,9 % у 2018 р., водночас у податкових надходженнях вона становила 3,5 % та 26,2 %. Подані цифри вказують про збільшення впливу системи місцевого оподаткування на територіальний розвиток і розв’язання актуальних проблем фінансового забезпечення органів

місцевого самоврядування (рис. 3.17).

За результатами аналізу структури надходження місцевих податків і зборів до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя за 2009–2018 рр. можна зробити такі висновки (дод. Д). До 2014 р. найбільше цих податків і зборів зараховувалося до бюджету м. Києва (1520,5 млн грн, або 18,9 %), у декілька разів менше – до бюджетів Дніпропетровської обл. (612,4 млн грн, або 7,9 %), Донецької обл. (440,2 млн грн, або 5,5 %), Одеської обл. (510,2 млн грн, або 6,3 %) і Харківської обл. (960,2 млн грн, або 8,6 %). Сьогодні ж їх третя частина забезпечує ресурсну базу органів влади м. Києва та Дніпропетровської обл., у решти регіонів змін не було.

Надходження місцевих податків і зборів на одну особу в розрізі адміністративно-територіальних одиниць демонструють зовсім іншу картину. При середньому значенні в Україні у 2018 р. – 1447,7 грн/чол., сума цих податків і зборів до бюджету Дніпропетровської обл. склала 2002,1 грн/чол., Запорізької обл. – 1656,4 грн/чол., Київської обл. – 1854,4 грн/чол., Кіровоградської обл. – 1527,5 грн/чол., Одеської обл. – 1901,8 грн/чол., Полтавської обл. – 1761,1 грн/чол., Харківської обл. – 1761,3 грн/чол., Черкаської обл. – 1583,8 грн/чол., але у два-три рази менше, ніж до бюджету м. Києва. Низькими були надходження в бюджетах Волинської, Житомирської, Закарпатської, Тернопільської та інших.

Розбіжності в масштабах збираності місцевих податків і зборів у розрізі видів бюджетів у 2011–2018 рр. можуть виникати внаслідок дії об'єктивних і суб'єктивних чинників. До перших можна віднести відхилення економічного розвитку, нерівномірність розподілу податкової бази, особливості природнокліматичних умов й відмінності в демографічній ситуації. Вплив суб'єктивних чинників полягає в тому, що місцева влада та фіскальні органи можуть докладати неоднакових зусиль стосовно стягнення місцевих податків і зборів. На практиці це проявляється в пом'якшенні бюджетних обмежень, зростанні податкової недоїмки, наданні різного роду податкових преференцій

тощо.

За деякими малими населеними пунктами внаслідок відмінностей економічних умов, нерівномірності географічного розподілу об'єктів оподаткування та інших чинників у досліджуваній період спостерігалася гранична строкатість значень показників надходження місцевих податків і зборів (дод. Д). З часу прийняття Податкового кодексу України їх питома вага в дохідній частині абсолютної більшості селищних та сільських бюджетів конструктивно не змінилася й досягала не більш ніж 1 % у зв'язку з відсутністю надходження обов'язкових для запровадження місцевими радами місцевих податків і зборів (це єдиний податок та податок на майно в частині транспортного податку і плати за землю).

Таким чином, аналіз ефективності справляння місцевих податків і зборів в Україні дав змогу виокремити єдиний податок та податок на майно як найперспективніші види в системі місцевого оподаткування (рис. 3.18). При тому, що можливості, закладені в них, досі використовуються не повною мірою. Зважаючи на погану залученість збору за місця для паркування транспортних засобів і туристичного збору, їх справляння є економічно невиправданим й недоцільним, особливо в сільській місцевості. Але якими не були малими надходження за означеними податками і зборами, у вони формують таку ресурсну базу, якою органам місцевого самоврядування слід скористатися.

Податкові реформи у 2010 р. і 2015 р. спрацювали, однак на цьому на варто зупинятися. Не дивлячись на те, що рівень власних податкових надходжень зріс у декілька разів, місцевій владі не вдалося позбутися трансфертної залежності з боку держави. Наступним кроком, на нашу думку, має стати екологізація системи місцевого оподаткування, що передбачає переведення до складу місцевих податків і зборів (від викидів забруднювальних речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення, скидів забруднювальних речовин безпосередньо у водні об'єкти, розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах), зміна елементів їх

оподаткування й адаптація до нових умов.

За прикладом багатьох держав екологічний податок може виявитися не тільки надійним інструментом забезпечення охорони довкілля, а й стабільним джерелом формування доходів місцевих бюджетів. Свого часу в Україні були законодавчі ініціативи стосовно запровадження цього податку як компенсації витрат органів місцевого самоврядування, пов'язаних із ліквідацією наслідків забруднення навколишнього природного середовища. Зрештою, можна екологізувати й транспортний податок, в основу якого закладено тільки фіскальну функцію. Такі зміни дають змогу зменшити негативний вплив на навколишнє природне середовище та заохотити до економного споживання палива.

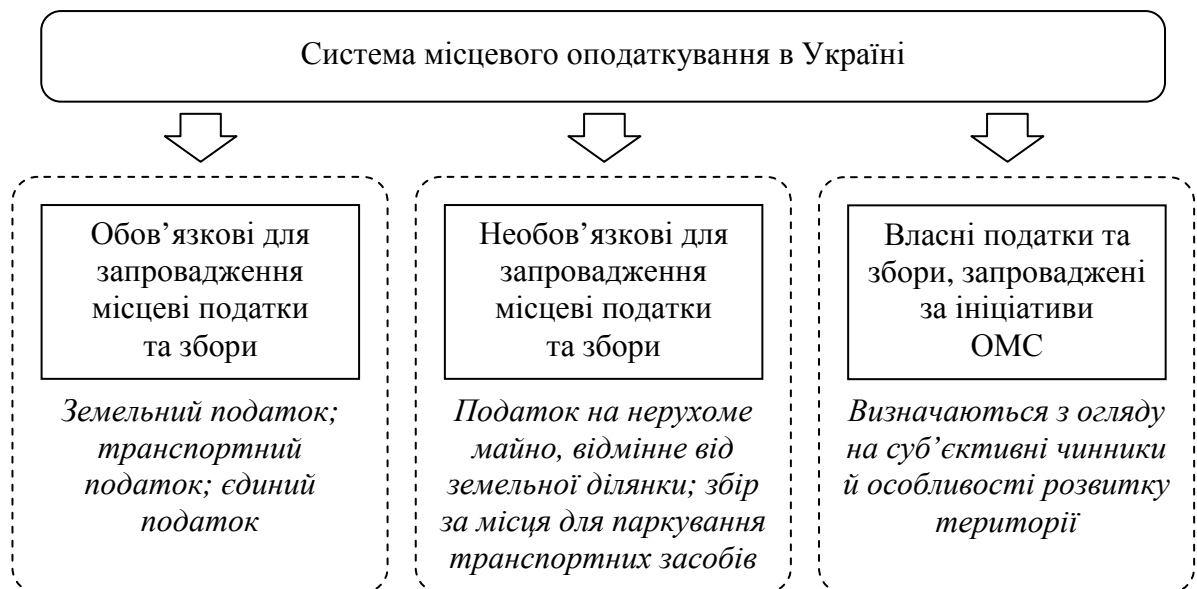


Рис. 3.18. Склад системи місцевого оподаткування України згідно з авторськими пропозиціями*

* Побудовано автором.

До інструментів забезпечення макроекономічної стабілізації та мікроекономічного регулювання чимало науковців відносять податок на розкіш. Щоправда, ідея його запровадження не є науковою новизною, позаяк уперше була застосована вкінці XIX ст. у США, протримавшись у практиці оподаткування надмірного багатства до 2007 р. На політичній мапі світу

аналогі цього податку містили елементи оподаткування нерухомості, транспортних засобів, антикваріату, дорогоцінних виробів тощо. Попри відсутність у нас середнього класу і, як наслідок, великий контраст між багатими та бідними, про наявність податку на розкіш у податковій системі українське суспільство очікувало давно.

Найбільш обґрунтовану концепцію щодо необхідності справляння цього податку на місцевому рівні свого часу виклав М. О. Сірінов (1915 р.). З одного боку, його природа має фіскальний характер і він не чинить податкового навантаження на пересічних громадян. З іншого боку, оподаткування не складне за своєю технологією, а витрати на податкове адміністрування незначні [353, с. 327]. До цього додамо те, що облік предметів, призначених для оподаткування, краще здійснювати саме на місцях, оскільки органи місцевого самоврядування більшою мірою володіють інформацією про майновий стан мешканців територіальних громад, їхню податкоспроможність і напрями витрат.

Російська Федерація – одна з перших держав на пострадянському просторі, де принаймні було зроблено спробу запровадити податок на розкіш. Понад десять років тому на розгляд Державної думи було внесено проект законодавчого акта, у якому пропонувалось оподатковувати додатковим податком власників нерухомого майна, вартість якого перевищувала 15 млн руб, транспортних засобів, дорожчих 2 млн руб, ювелірних виробів і витворів мистецтва із ціною понад 300 тис. руб. Проте він так і не одержав підтримку, адже переважна більшість із депутатів Державної думи виступала платниками податку на розкіш, тому небажання накладати його на себе взяло гору оподаткуванням надмірного багатства.

Якщо в Російській Федерації, яка не відрізняється за рівнем політичного лобізму в прийнятті рішень, з податком на розкіш не вдалося, то такі ж перспективи очікують його справляння в Україні. Аргументовано це виклав П. І. Гайдуцький: „...у США половина заможних громадян платить 97 % податків, а в Україні – лише 64 %. У США 10 % найбагатших людей

сплачували 70 % податків, а в Україні – лише 20 %. А далі – ще гірше. У США 1 % багатіїв платить 36 %, в Україні ж – тільки 4 %, а 36 % зборів, навпаки, формували пересічні громадяни” [37, с. 402–403]. Спираючись на статистику, можна вивести формулу, за якої багаті мають нести основне податкове навантаження.

В умовах фінансової децентралізації у парадигмі податкових відносин основою повинен стати принцип соціальної справедливості. Інакше кажучи, запровадження податків має відбуватися згідно з платоспроможністю населення, а його участь у суспільних витратах – відповідати економічним можливостям. О. П. Кириленко, загалом підтримуючи це міркування, розглядає податкоспроможність як залежність між сплаченими платниками податками та їхніми доходами [108, с. 194]. Оподаткування достатку або надлишку цінних ресурсів і матеріальної власності є засобом перерозподілу доходів між багатими й бідними. Сьогодні видається необхідним пошук елементів оподаткування, що можуть стати базою для таких податків.

Може здатися, що в сучасному світі податкові системи вичерпали себе і практично неможливо віднайти об’єкти оподаткування, з яких податки не стягуються (зокрема, ними є доходи, рухоме та нерухоме майно, обіг із реалізації товарів). В умовах постійно зростаючих потреб у фінансуванні соціальних послуг населення, посилення боргового навантаження на економіку та збільшення бюджетного дефіциту уряди багатьох держав не залишають спроб максимально використати податковий метод формування бюджетних доходів. Останнім трендом в оподаткуванні громадян є запровадження одного з найбільш спірного щодо порядку обчислення та механізму сплати податку на красу.

Стосовно об’єкта оподаткування в науковців і фахівців-практиків погляди розділилися: найкрасивіших людей, тобто ту вигоду, яку вони отримують від своєї привабливості, або медичні операції, що роблять їх красивими. У першому випадку аргументом є результати досліджень британських науковців, якими встановлено, що привабливіші жінки в середньому заробляють на 11 %

більше, ніж їхні колеги, тому запровадження додаткового податку на доходи є своєрідною платою за можливість красивих людей працювати на високооплачуваній роботі, просуватися по кар'єрних сходинках і мати інші привілеї. З ідеї оподаткувати привабливих людей сьогодні вона розвинулася у стягнення податку з пластичних операцій.

Найбільше пластичні операції роблять кіноактори, зірки шоу-бізнесу, політики й інші публічні особи, для яких зовнішній вигляд є основою для отримання високих доходів. У цьому сенсі „податок на красу” відповідатиме принципам економічної ефективності та соціальної справедливості, хоча можна навести інші аргументи на користь оподаткування привабливих людей. Так, його сплата потенційно стане стримувальним чинником проведення операцій, наприклад, зі збільшення грудей за допомогою силіконових імплантатів. За прикладом досвіду Китаю, Південної Кореї, США та інших держав запровадження податку в Україні має великі перспективи в системі місцевого оподаткування.

Незалежно від того, мова йде про оподаткування забруднення навколишнього природного середовища, надмірного багатства й краси, органам місцевого самоврядування доцільно надати компетенцію запроваджувати податки і збори з власної ініціативи (до них можна віднести оподаткування торгівлі на ринках, власників собак, реклами й інші, які раніше були звичними для місцевого оподаткування). Перспективи цих органів робити це самостійно, зважаючи на особливості розвитку території та вплив на вибір бази оподаткування природнокліматичних, географічних, соціально-демографічних, економічних й інших чинників, залежить від політичної волі внести зміни до бюджетного і податкового законодавства.

3.4. Платежі за спеціальне використання природних ресурсів у формуванні доходів місцевих бюджетів

Упродовж різних етапів українського державотворення природні ресурси як об'єкт оподаткування на місцевому рівні використовувалися не повною мірою, що призводило до бюджетних втрат. Кожна територіальна громада через відмінності в географічному розташуванні, природнокліматичних умовах й екологічних особливостях розвитку за їх рахунок може розширити свій податковий потенціал. Оподаткування природних ресурсів виводить формування доходів місцевих бюджетів на новий рівень, що поєднує виконання фіскальної, контрольної, регулювальної, заохочувальної та екологічної функцій. Водночас зміни, які призвели б до екологізації рентних платежів, мають на меті розв'язати декілька завдань.

Серед них насамперед зазначимо про приведення податкової системи у відповідність до державної політики сталого розвитку, ефективне оподаткування обмежених природних ресурсів, перегляд пріоритетів у використанні деяких видів, який склався в минулому. Адже система рентних платежів вважається чи не найважливішим знаряддям фінансового забезпечення охорони навколишнього природного середовища та відтворення природноресурсного потенціалу територій. На практиці вона сприяє виходу галузей економіки на високий рівень конкурентоспроможності, вирівнюванню економічних умов господарювання та регулюванню інвестиційних процесів у державі.

Сприятливе розташування України на геополітичній мапі світу й значна кількість природних ресурсів відкривають великі можливості для розвитку інституту рентних платежів. Утім без вдосконалення справляння платежів за спеціальне використання природних ресурсів буде складно створити передумови для його переведення у фазу економіко-екологічного розвитку. Це положення є одним із ключових у дослідженнях фіскальних інструментів розподілу природноресурсної ренти З. С. Варналія [173], В. А. Голяна [48],

А. І. Крисоватого [371], В. М. Мельника [167], І. Б. Назаркевича [191], В. І. Островецького [207], Л. П. Сідельникової [355], А. М. Соколовської [365], Л. Л. Тарангул [373] і Л. Д. Тулуша [385].

Вони ж апелюють до вад законодавства, яке нівелює оподаткування природних ресурсів згідно зі світовими трендами перенесення податкового навантаження з праці та капіталу на податки, пов'язані з використанням природноресурсного потенціалу. „Попри декларування стосовно докорінного реформування ресурсного оподаткування, уряд обмежився низкою локальних змін”, – стверджує Л. П. Сідельникова [356, с. 510]. Мається на увазі те, що Податковий кодекс України, розширивши базу оподаткування, підвищивши розміри податкових ставок та скоротивши перелік податкових пільг, так і не забезпечив умови для зменшення марнотратного використання природного багатства.

Це питання потребує додаткового обґрунтування, а розпочати хотілося б із того, що рентна плата є загальнодержавним податком, який справляється: 1) за користування надрами для видобування корисних копалин й у цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин; 2) за користування радіочастотним ресурсом України; 3) за спеціальне використання води; 4) за спеціальне використання лісових ресурсів; 5) за транспортування нафти й нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку (табл. 3.8). До місцевих бюджетів надходить рентна плата за користування надрами, спеціальне використання води та лісових ресурсів.

Особливості зарахування рентної плати до місцевих бюджетів такі: вона сплачується або за місцем перебування природних ресурсів, або за місцем податкової реєстрації платників податків. У першому випадку до відповідних бюджетів спрямовується рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин, за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин, за спеціальне використання лісових ресурсів, у другому випадку – рентна плата за спеціальне використання

води. Але на податкову складову формування доходів місцевих бюджетів впливає не тільки наявність природних ресурсів, а й розвиток рентних відносин.

Таблиця 3.8

Склад рентної плати, яка зараховується до місцевих бюджетів*

Види рентної плати	Склад рентної плати	Місця зарахування
Рентна плата за користування надрами	Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення; рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин	За місцезнаходженням ділянки надр у разі її розміщення в межах території України; за місцем обліку платника в разі розміщення ділянки надр у межах континентального шельфу або виключної (морської) економічної зони України
Рентна плата за спеціальне використання води	Рентна плата за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення	За місцем податкової реєстрації
Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів	Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування)	За місцезнаходженням лісової ділянки

* Побудовано на основі [22].

У наукових колах побутує міркування, що в Україні за більшістю природних ресурсів нормативи плати за їх використання не зображують реальної цінності тієї частини природного багатства, яка залучається і використовується у відтворювальному процесі [47, с. 8]. Інакше кажучи, податковий інструментарій не дає змогу вилучити достатнього обсягу ренти, яка повинна була використовуватися для відновлення природних ресурсів. Підтвердженням цьому є зменшення питомої ваги платежів за спеціальне використання природних ресурсів у ВВП. Якщо у 2012 р. вона мала найбільше значення – 1,1 %, то у 2015–2018 рр. зменшилася і стала критичною для еколого-економічного розвитку (рис. 3.19).

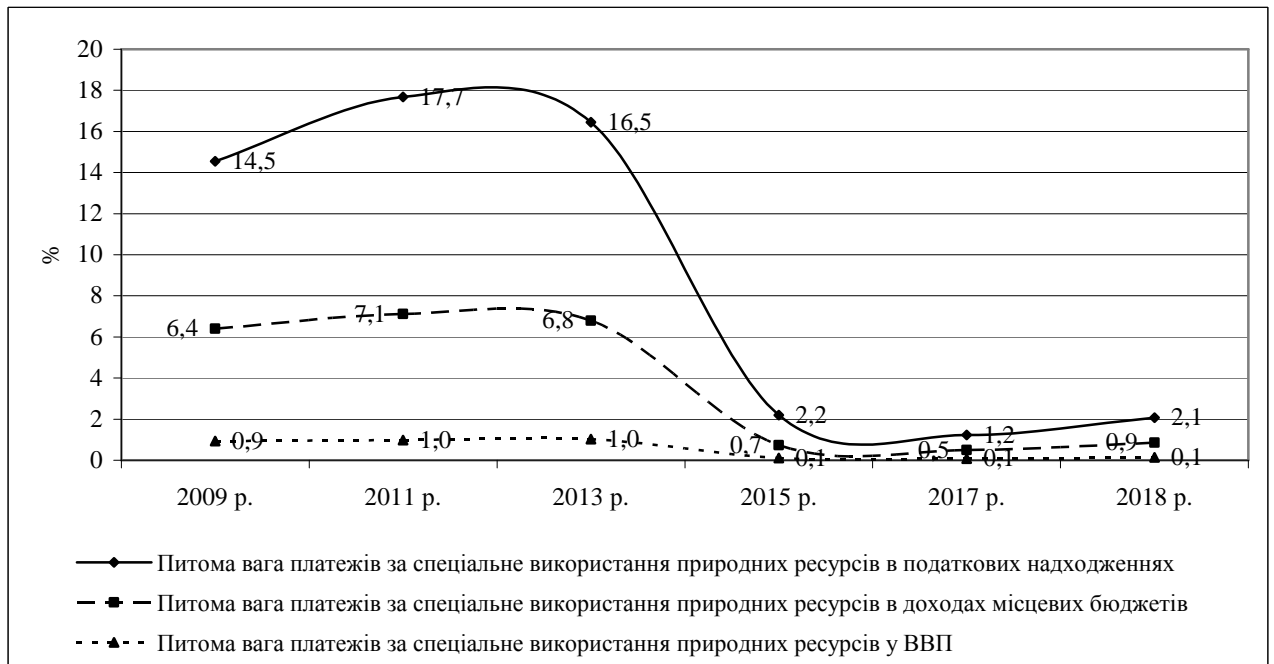


Рис. 3.19. Динаміка питомої ваги платежів за спеціальне використання природних ресурсів у податкових надходженнях, доходах місцевих бюджетів і ВВП України за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Тут вкотре доцільно згадати про перспективи запровадження еколого-трудової реформи. Дослідження австрійських науковців С. Гільюма (S. Giljum), К. Лутца (Ch. Lutz) і К. Ползіна (Ch. Polzin) дає змогу глибше проаналізувати цю проблему. Збільшення навантаження на природні ресурси є ефективнішим, ніж на працю та капітал, оскільки призводить до скорочення ВВП на 1 %, а використання природного багатства зменшується на 5 % [438]. Натомість в аналітичній записці за редакцією О. О. Молдована обґрунтовується, що в державах, де експлуатація природних ресурсів є менш інтенсивна, ніж в Україні, надходження цих платежів становить 4 % ВВП, а в доходах бюджетів – 15 % [410].

В Україні питома вага платежів за спеціальне використання природних ресурсів у доходах і податкових надходженнях місцевих бюджетів є значно меншою. 2,1 % та 0,9 % важко порівняти з 2009–2014 рр., коли було збільшення надходжень від усіх складових плати за землю, а саме земельного податку й

орендної плати з юридичних і фізичних осіб. До 2015 р. цей платіж, який справлявся з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв) і постійних землекористувачів, належав до платежів за спеціальне використання природних ресурсів. З внесенням змін до Податкового кодексу України він із податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, і транспортним податком належать до податку на майно.

Для забезпечення самодостатності місцевих бюджетів нічого негативного не відбулося. Однак має місце тенденція невиконання планових показників платежів за спеціальне використання природних ресурсів, які у 2009 р. становили 285,9 млн грн, або 3,2 %, а у 2014 р. – 2154,6 млн грн, або 12,9 % (рис. 3.20). Причому в Україні є потенціал для підвищення ефективності справляння цих платежів, до складових якого належить посилення ролі місцевої влади в управлінні користування природними ресурсами, вдосконалення міжбюджетних відносин у частині надходження та використання рентної плати, запровадження територіального планування заходів із природокористування [403, с. 53].

Поки цього не сталося, рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин є найбільш фіскально значущим платежем. Зазначимо, що вона справляється із суб'єктів господарювання, у тому числі громадян України, іноземців та осіб без громадянства, зареєстрованих як підприємці, які набули права користування об'єктом надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр із метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення (геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) у межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах.

Як стверджував Б. С. Малиняк, процедура одержання дозволу є складною та тривалою в часі, а корупційні ризики підвищуються ще й тим, що деякі важливі рішення ухвалюють колегіальні органи [162, с. 118]. У разі укладення власниками спеціальних дозволів із третіми особами договорів на виконання

робіт, пов'язаних із використанням надр, у тому числі за операціями з давальницькою сировиною, платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є власники таких спеціальних дозволів. Її платником під час виконання договорів про спільну діяльність без утворення юридичної особи може бути уповноважена особа – один з учасників договору.

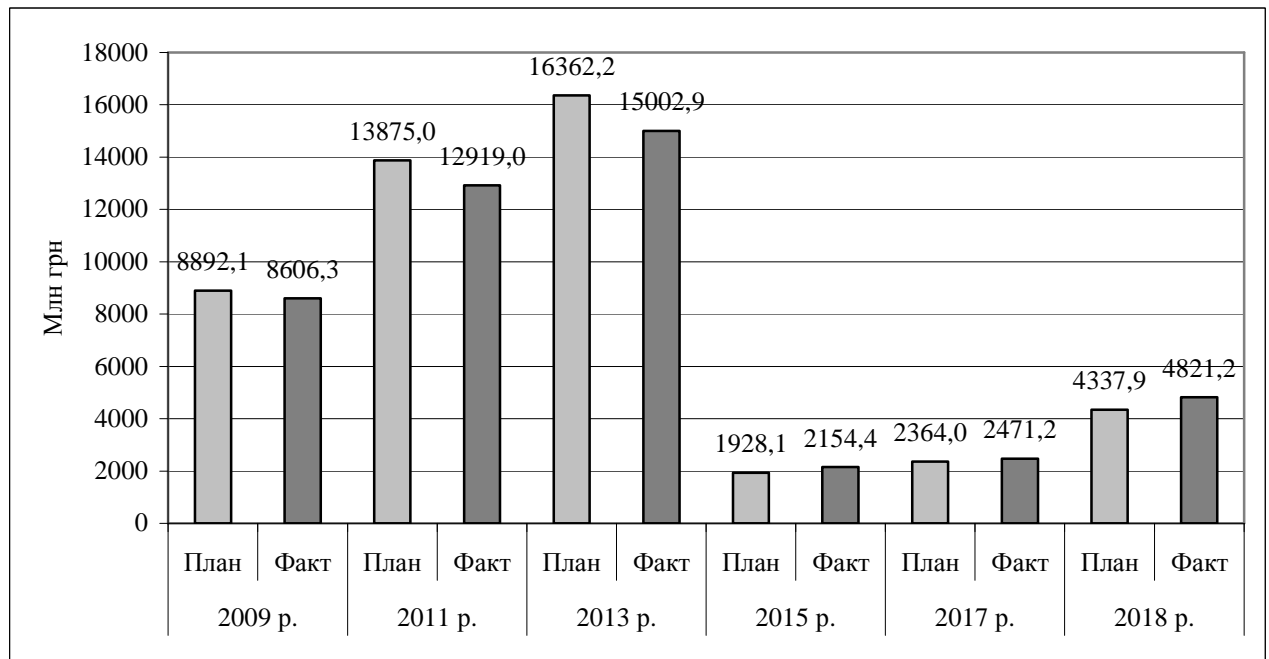


Рис. 3.20. Порівняння планових і фактичних показників надходження платежів за спеціальне використання природних ресурсів до місцевих бюджетів України за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

До платників рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин належать землевласники та землекористувачі, крім суб'єктів підприємництва, які належать до фермерських господарств, що провадять господарську діяльність із видобування підземних вод на підставі дозволів на спеціальне водокористування, а також у межах наданих їм земельних ділянок, розмір яких перевищує норми, видобувають прісні підземні води із застосуванням електричних пристроїв у обсязі понад 13 куб. м на особу в

місяць. Широкий перелік платників цього платежу передбачає визначення об'єкта оподаткування, що впливає на наповнення місцевих бюджетів і пов'язані ризики втрат коштів (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

**Динаміка фактичних показників і структури надходження платежів
за спеціальне використання природних ресурсів до місцевих бюджетів
України за 2009–2018 рр. (млн грн)***

Види рентної плати	Показники	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.
Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів	млн грн	38,6	176,3	241,5	578,3	613,1	789,4
	%	0,4	1,4	1,6	26,8	24,8	16,4
Рентна плата за спеціальне використання води	млн грн	9,5	594,9	748,2	554,2	750,6	799,7
	%	0,1	4,6	5,0	25,7	30,4	16,6
Рентна плата за користування надрами	млн грн	195,4	1445,2	1205,1	1018,7	1103,1	3227,9
	%	2,3	11,2	8,0	47,3	44,6	67,0
Плата за землю	млн грн	8362,7	10700,9	12802,9	–	–	–
	%	97,2	82,8	85,3	–	–	–
Плата за використання інших природних ресурсів	млн грн	–	–	5,1	3,3	4,4	4,2
	%	–	–	0,03	0,2	0,2	0,1
Усього	млн грн	8606,3	12919,0	15002,9	2154,4	2471,2	4821,2
	%	100	100	100	100	100	100

* Розраховано за даними [97].

Зокрема, рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин за кожною наданою в користування ділянкою надр, що визначена в спеціальному дозволі, справляється з обсягу товарної продукції гірничого підприємства. Високий рівень тіньової економіки не дає змогу об'єктивно легалізувати господарські відносини в цій сфері. Попри зменшення надходження рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин у 2016–2018 рр., зміни відбулися після прийняття Податкового кодексу України. Якщо у 2010 р. до місцевих бюджетів надійшло

179,3 млн грн цього платежу, то у 2011 р. – 1445,2 млн грн, а у 2012 р. – 1751,1 млн грн.

Порядок сплати рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин має особливості. З одного боку, її платники виконують податкові зобов'язання за місцем перебування ділянки надр, з якої видобути корисні копалини, у разі її розміщення в межах території України; з іншого боку, за місцем обліку платника рентної плати в разі розміщення ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, у межах континентального шельфу або виключної (морської) економічної зони України. Зростання фіскальної ролі цього платежу в доходах місцевих бюджетів (у 2017 р. його питома вага становила 0,2 % й у 2018 р. збільшилася до 0,6 %) зумовлює місцеву владу розвивати корисні копалин (табл. 3.9).

При цьому на загальнодержавному рівні варто переглянути податкові ставки. Одні науковці говорять про збереження розбалансованої системи нормативів, яка сформувалася в результаті спонтанних змін і немає аналогів у закордонній практиці [356, с. 511]. Інші називають їх „символічними, що форсує подальше марнотратне використання природного багатства, зменшує обсяги природноресурсної ренти, яка мала б перерозподілятися в інтересах власника мінерально-сировинних ресурсів – українського народу” [47, с. 12]. Вважаємо, що підвищення ставок рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є вимогою часу й однією з умов ринкових відносин.

Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, справляється з юридичних та фізичних осіб-суб'єктів господарювання, які використовують ділянки надр для: зберігання природного газу, нафти, газоподібних й інших рідких нафтопродуктів; витримання виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції; вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин; зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів; провадження інших видів діяльності. Не є платниками рентної плати військові частини,

заклади, установи та організації Збройних сил України, хоча цей перелік повинен містити й соціальну складову.

Об'єктом оподаткування є обсяг підземного простору надр: для зберігання природного газу та газоподібних продуктів – активний об'єм зберігання газу в геологічних утвореннях; для зберігання нафти й інших рідких нафтопродуктів – об'єм спеціально створених та наявних гірничих виробок і природних порожнин; для витримування виноматеріалів, виробництва та зберігання винопродукції, вирощування грибів, овочів, квітів, зберігання харчових продуктів, промислових й інших товарів – площа підземного простору. Зважаючи на те, що третя частина підприємств працює нелегально [377], виникає проблема в наповненні бюджетів достатніми та стабільними ресурсами.

За дослідженням В. Й. Башка за останні роки рентабельність вітчизняних не видобувних підприємств виявилась у сім разів нижчою, аніж рентабельність видобувних підприємств. Разом із тим, висувається гіпотеза, що її низький рівень може бути пов'язаний з уникнення оподаткування [8, с. 36]. Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, не справляється: по-перше, за використання підземних комунікацій і колекторно-дренажних систем; по-друге, за використання підземних споруд на глибині не більш як 20 м, збудованих відкритим способом без засипання або з подальшим засипанням. Частіше підприємствами використовується другий спосіб зменшення податкових зобов'язань.

Донедавна Україна належала до держав із достатнім запасом статичних вод і безперервно відновлюваних водних ресурсів. Утім глобальні зміни клімату, збільшення обсягу забруднення води та її нераціональне використання в промисловому масштабі потребують по-новому подивитися на питання фіскальних інструментів розподілу природноресурсної ренти. Вітчизняне законодавство має багато прогалин стосовно встановлення нормативів плати за спеціальне використання поверхневих і підземних вод, особливо для великих водокористувачів [47, с. 14]. Без посилення контролю з боку відповідних

органів і громадськості складно відтворити природноресурсний потенціал територій.

Місцева влада має контролювати процес використання природних багатств і сприяти мінімізації шкоди, завданої навколишньому середовищу внаслідок природокористування, що виправдовує перерозподіл ренти на її користь [89, с. 89]. Що стосується рентної плати за спеціальне використання води, то вона справляється з водокористувачів – суб'єктів господарювання незалежно від форми власності та фізичних осіб-підприємців, які використовують воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів (первинні водокористувачі) або від первинних й інших водокористувачів (вторинні водокористувачі), і використовують воду для потреб водного транспорту, рибництва та гідроенергетики.

Натомість не є платниками рентної плати водокористувачі, які використовують воду для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення, у тому числі для задоволення питних та санітарно-гігієнічних потреб юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців і платників єдиного податку. Такий підхід логічний щодо принципу соціальної справедливості оподаткування, хоча потребує належних заходів із метою усунення зловживань. Тим паче, що у 2018 р. надходження цього платежу до місцевих бюджетів було на рівні 2012 р. (табл. 3.9), а зважаючи на інфляційні процеси, можна констатувати значне недоотримання рентної плати за спеціальне використання води.

Також доцільно вдосконалити її елементи оподаткування, які морально застаріли. Сьогодні ж рентною платою за спеціальне використання води оподатковується фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі; рентною платою за спеціальне використання води без її вилучення з водних об'єктів – для потреб гідроенергетики – фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії; для потреб водного транспорту – час використання поверхневих вод флотом; рентною платою за спеціальне використання води для потреб

рибництва – фактичний обсяг води, необхідний для поповнення об'єктів під час розведення риби й інших живих ресурсів.

В. А. Голян першим кроком для усунення перегинів у системі стягнення рентної плати за спеціальне використання води називає перехід від територіально-басейнового принципу встановлення нормативів плати до принципу нарахування, який базуватиметься на врахуванні ролі водного ресурсу в господарському обігу [47, с. 15]. Зміна справляння цього платежу дасть змогу збільшити доходи місцевих бюджетів, утім це тільки один із результатів реформи. Синергетично вона має стати імпульсом до інноваційно-технологічної модернізації підприємств, які використовують воду для обслуговування виробничого процесу і як матеріальну складову виробленої продукції.

Не дивлячись на те, що площі лісових ділянок в Україні є чи не найбільшими серед багатьох держав Європи, значна частина лісових рубок здійснюється незаконно й експортується за кордон. Тим самим, втрачаються запаси цінних і промислових порід дерев, а місцеві бюджети недоотримують рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів. Упродовж 2009–2018 рр. цей платіж демонстрував позитивну динаміку надходження з 38,6 млн грн до 789,4 млн грн (табл. 3.9), але закладений потенціал в елементах оподаткування використовується не повною мірою. Наприклад, поширеною схемою є заміна лісогосподарськими підприємствами рубок головного користування на санітарні й інші рубки.

За обсягом надходження до місцевих бюджетів рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів майже співвимірна з рентною платою спеціальне використання води. Їх питома вага в розподілі природноресурсної ренти становить 30 % і тенденційно збільшується, хоча й дуже малими темпами. На думку О. А. Захарчука, це пов'язано зі штучним стримуванням зростання вартості природних ресурсів, яке призвело до їх значного недооцінювання [89, с. 90]. Розширення бази оподаткування цього платежу дасть змогу забезпечити контроль за ощадливим використанням

природних багатств, ефективно спланувати та використати доходи місцевих бюджетів.

Тим паче, що рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів має широкий перелік платників податків з-поміж юридичних і фізичних осіб (крім фізичних осіб, які мають право безоплатно без видачі спеціального дозволу використовувати лісові ресурси), фізичних осіб-підприємців, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу або відповідно до умов договору користування лісами. Водночас об'єкти оподаткування визначаються з поміж деревини, другорядних лісових матеріалів і побічного лісового користування. Увесь спектр проблем, пов'язаних із функціонуванням в Україні інституту рентних платежів, а також шляхи їх розв'язання подано на рис. 3.21.



Рис. 3.21. Проблеми функціонування інституту рентних платежів в Україні та шляхи їх розв'язання*

* Побудовано на основі [34, с. 174; 165, с. 179].

За результатами аналізу структури надходження платежів за спеціальне використання природних ресурсів до бюджетів Автономної Республіки Крим,

областей, м. Києва та м. Севастополя за 2009–2018 рр. можна зробити такі висновки (дод. Ж). До 2014 р. найбільше цих платежів зараховувалося до бюджетів Дніпропетровської та Донецької обл., а також м. Києва, що було продиктовано збільшенням надходжень від усіх складових плати за землю. Уже сьогодні понад чверть надходження рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів, рентної плати за спеціальне використання води та рентної плати за користування надрами концентрується в бюджеті Дніпропетровської обл.

У розрізі адміністративно-територіальних одиниць показники надходження платежів за спеціальне використання природних ресурсів на одну особу у 2018 р. найбільше становили в Дніпропетровській обл. (241,8 грн/чол.), удвічі менше – у Житомирській обл. (145,3 грн/чол.), Запорізькій обл. (130,2 грн/чол.) і Кіровоградській обл. (126,9 грн/чол.). Натомість в інших регіонах вони були значно нижчими за середній показник в Україні. Природні ресурси як об'єкт оподаткування використовуються не повною мірою, хоча кожна територіальна громада через відмінності в географічному розташуванні, природнокліматичних умовах й екологічних особливостях розвитку за їх рахунок може розширити свій потенціал.

Проведене дослідження зводиться до того, що сучасна система рентних платежів в Україні аж ніяк не заохочує раціональне використання природних ресурсів, не забезпечує зображення реальних втрат суспільства й не створює достатньої фінансової бази для місцевих бюджетів. Для підвищення ефективності рентних відносин місцева влада повинна спрямовувати свої дії на розподіл природних ресурсів між суб'єктами господарювання всіх форм власності залежно від максимального економічного ефекту, дотримання правових норм, необхідних для нормального перебігу економічних процесів, пов'язаних із рентними відносинами й ощадливим використанням природного багатства.

Підсумовуючи, зазначимо, що рентні платежі доцільно запроваджувати за ініціативи представницьких органів місцевого самоврядування, ці ж органи

мають визначати їх основні елементи (базу оподаткування й розміри податкових ставок), порядок обчислення та механізм сплати, напрями використання і здійснювати адміністрування. Аби це не створило умови до сепаратизму в податковій сфері, при ухваленні рішень про побудову підсистеми рентного оподаткування необхідно керуватися не політичними вигодами, а приділяти увагу фінансовим результатам вирішення цих питань. Допоки природні ресурси не будуть використовуватися як складова системи місцевого оподаткування, це генеруватиме втрати.

Висновки до розділу 3

У результаті вивчення податкового методу формування доходів місцевих бюджетів ми прийшли до таких висновків:

1. Проаналізовано особливості надходження податку на доходи фізичних осіб й виявлено зниження його ролі у формуванні дохідної бази місцевих бюджетів. З одного боку, це було продиктовано зменшенням нормативів зарахування на 10–60 % до бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів, бюджетів м. Києва, міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення, або скасування – у бюджетах міст районного значення, сіл, селищ та їх об'єднань, а з іншого, – недосконалістю бюджетного планування через невідповідність між очікуваними й фактичними надходженнями. Обґрунтовано заходи, які забезпечать бюджетоутворювальність цього податку.

2. Виявлено можливості податку на прибуток підприємств щодо регулювального впливу на виробничу сферу та заохочення розвитку деяких галузей вітчизняної економіки. Проаналізовано законодавчі зміни його зарахування до обласних бюджетів і бюджету м. Києва, на основі чого не підтверджено гіпотезу стосовно запровадження в систему місцевого

оподаткування та запропоновано розподіляти між бюджетами різних рівнів і фондами економічного розвитку громад. Встановлено, що зміна форми функціонування цих фондів дасть змогу спрямувати кошти в нерухомість, земельні ділянки, цінні папери й інші активи, після цього використовувати на еколого-економічний розвиток територій.

3. Увагу приділено місцевому оподаткуванню, становлення якого в Україні пов'язане з посиленням ролі публічної влади в економічному та суспільно-політичному житті держави. Демократичні перетворення вимагали розширення податкової ініціативи представницьких органів місцевого самоврядування з, так би мовити, „спостерігачів” за наповненням місцевих бюджетів до суб'єктів, яким надавалося право запроваджувати місцеві податки і збори, визначати базу оподаткування, податкові ставки в межах встановлених граничних розмірів, пільги тощо. Це зумовило формування місцевого оподаткування як транспарентного й незалежного від податкової системи інституту.

4. Акценти зроблені на тому, що місцеві податки та збори мають виконувати роль еквівалентних платежів за надані суспільні блага, а не примусово відчужених коштів платників податків, як це практикується. Для цього вони повинні запроваджуватися за відшкодування витрат, понесених територіальною громадою, бути введеними як плата за надання прав або видачу дозволів, мати цільове призначення у використанні. Аргументовано, що така характеристика місцевих податків і зборів відповідає принципам фінансової децентралізації й визначає їх форму. Заразом органи місцевого самоврядування мають отримати компетенцію самостійно запроваджувати податки та збори з огляду на особливості розвитку територій.

5. Встановлено, що серед загальнодержавних податків особливе місце в забезпеченні бюджетної самодостатності в Україні займають рентні платежі. Їх розглянуто як податки, що справляються за користування надрами для видобування корисних копалин, за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин, за спеціальне використання

води, за спеціальне використання лісових ресурсів тощо. Враховуючи особливості їх зарахування до бюджетів різних рівнів, виявлено недоліки розподілу, у наслідок чого місцева влада не отримує достатньо коштів на охорону навколишнього природного середовища та відтворення природних ресурсів.

б. За прикладом передового світового досвіду запропоновано перенести податкове навантаження з податків на працю на податки, пов'язані з використанням природних ресурсів. Встановлено, що через порушення трудового законодавства в частині виплати заробітної плати та прихованої зайнятості населення оподаткування доходів належить до найбільш корумпованого явища в системі податкових відносин, натомість низькі ставки рентних платежів і широкий перелік податкових пільг не заохочують підприємства до інноваційно-технологічної модернізації виробництва. Обґрунтовано, що еколого-трудова реформа має створити основу для виведення рентних платежів на новий етап розвитку.

Основні наукові результати розділу опубліковано у працях автора [115; 218; 232; 234; 235; 246; 247; 248; 258; 260; 262; 264; 265; 267; 271; 282; 285; 287; 288; 291; 297; 298].

РОЗДІЛ 4

НЕПОДАТКОВІ ІНСТРУМЕНТИ У РЕАЛІЗАЦІЇ ЗАВДАНЬ НАПОВНЕННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

4.1. Аналіз неподаткових джерел доходів місцевих бюджетів

Проголосивши курс на фінансову децентралізацію та деконцентрацію державної влади, Україна взяла на себе зобов'язання будувати фінансово сильне й незалежне місцеве самоврядування. Щоправда, недостатня ресурсна база органів влади на місцях, як і надмірна залежність від трансфертної політики уряду, призвели до відсутності реальних стимулів для забезпечення фінансового потенціалу територій. Попри те, що податковий метод формування дохідної частини місцевих бюджетів майже вичерпав себе, особливу увагу доцільно звернути на неподаткові доходи – платежі еквівалентного та штрафного характеру, а також кошти, залучені на платній або добровільній основах.

На відміну від податків, неподаткові надходження мають суттєві переваги, якими місцева влада може скористатися при розв'язанні задач бюджетної самодостатності. Так, запровадження нових податків, розширення бази оподаткування та збільшення розмірів податкових ставок чинних призводить до збільшення й без того надмірного податкового навантаження платників податків, що підвищує ймовірність ухилення від оподаткування та переводить діяльність суб'єктів господарювання у тіньову економіку. Не дивлячись на високу питому вагу податків у доходах місцевих бюджетів, використання неподаткових джерел їх наповнення дасть змогу нівелювати негативний вплив податкових регуляторів.

Питання бюджетних доходів набули великого теоретичного та практичного значення в наш час. Серед вітчизняних вчених-економістів доречно згадати публікації В. Л. Андрущенка [3], В. Г. Дем'янишина [60], М. І. Долішнього [70], В. В. Зайчикової [79], О. П. Кириленко [108],

О. А. Музики-Стефанчук [188], Ю. В. Пасічника [213], С. В. Слухая [362], С. І. Юрія [413] й інших. Головним чином, вони присвячені податковому методу формування дохідної частини місцевих бюджетів і його ролі в забезпеченні економічного зростання територій. Для поліпшення фінансового забезпечення органів влади необхідно зробити акценти на інституті неподаткових доходів, який має стати їх стабільною фінансовою основою.

Різноманітність доходів місцевих бюджетів дозволяє зробити поділ за методами формування (рис. 4.1). Якщо податковий метод полягає в стягненні податків, базою оподаткування яких може бути дохід, майно або зростання ринкової вартості, то неподатковий метод використовується стосовно доходів від власності та підприємницької діяльності, надходжень від орендної плати за користування майном комунальної власності, адміністративних зборів тощо. Вони мають цільове призначення, відплатний характер і частково зараховуються до доходів тих органів влади, які їх збирають [62, с. 278]. З огляду на це, справляння неподаткових джерел доходів забезпечує рівність і справедливість надання суспільних благ.

Неподаткові надходження місцевих бюджетів України поділяються на такі групи:

– доходи від власності та підприємницької діяльності, формування яких залежить від економічних ініціатив місцевої влади (сюди належать частина чистого прибутку комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до відповідного бюджету; дивіденди, нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна або комунальна власність; плата за розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів; різного роду адміністративні штрафи й інші санкції). При цьому законодавчою колізією можна вважати зарахування до цієї групи доходів податків, не віднесених до інших категорій;

– адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності, до яких включається: плата за надання адміністративних послуг у частині ліцензій і плати за державну реєстрацію;

плата за утримання дітей у школах-інтернатах; надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом; державне мито; орендна плата за водні об'єкти, що надаються в користування на умовах оренди Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, районними, Київською й Севастопольською міськими державними адміністраціями та місцевими радами;

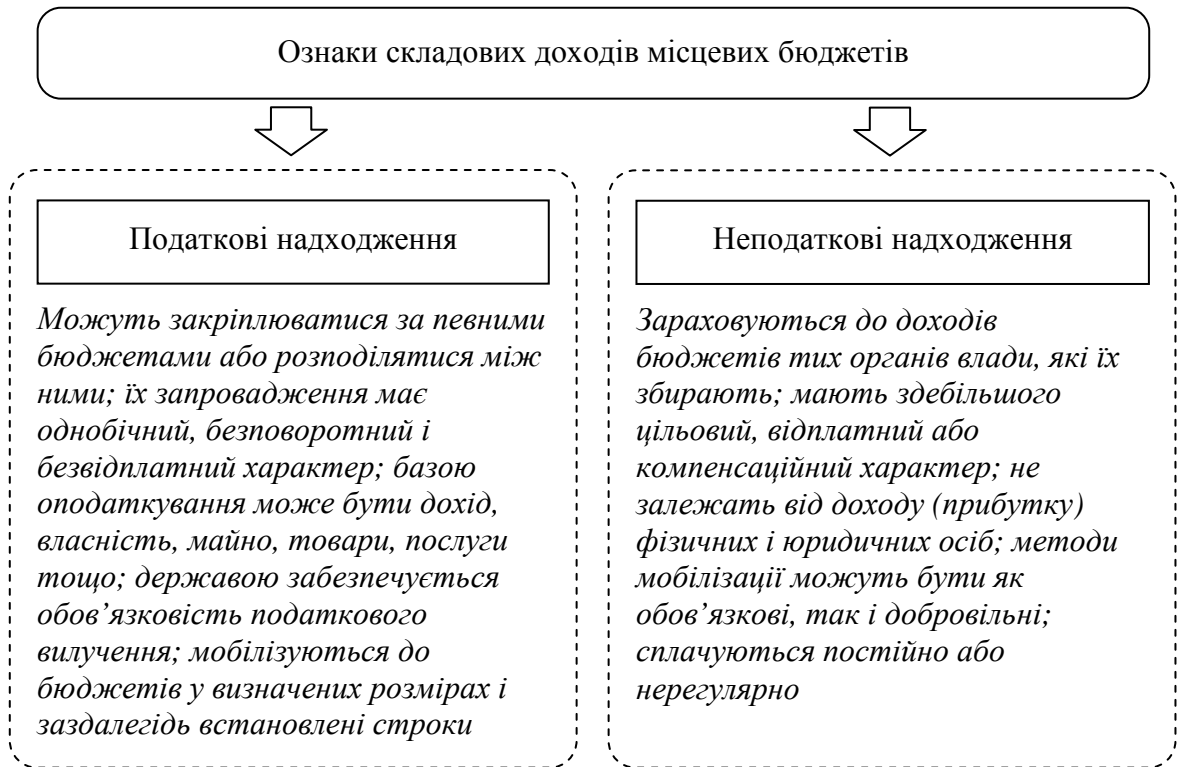


Рис. 4.1. Ознаки податкових і неподаткових надходжень місцевих бюджетів*

* Побудовано автором.

– власні надходження бюджетних установ, які містять надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством, й інші джерела власних надходжень бюджетних установ [22]. Раніше їх перелік був значно ширший (плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх повноваженнями; надходження від господарської або виробничої діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; надходження від реалізації майна; благодійні внески, гранти та

дарунки; кошти, які отримують бюджетні установи для виконання окремих конкретних доручень від підприємств, установ й організацій або фізичних осіб).

Чинний склад наповнення місцевих бюджетів України за рахунок неподаткових надходжень не вважаємо досконалим. Аналіз статистичних даних підтверджує високу залежність від доходів, які фактично не пов'язані з власною діяльністю органів влади на місцевому рівні (у відносних цифрах податкові надходження коливалися в межах із 44,0 % у 2009 р. до 41,3 % у 2018 р.) (рис. 4.2). Фіскальна політика, де акцент робиться на податковому методі формування дохідної частини місцевих бюджетів, має негативний і невиправданий характер [251, с. 101]. Адже податкові надходження не відповідають принципу поворотності суспільних благ, що дестимулює місцеву владу до пошуку власних джерел доходів.

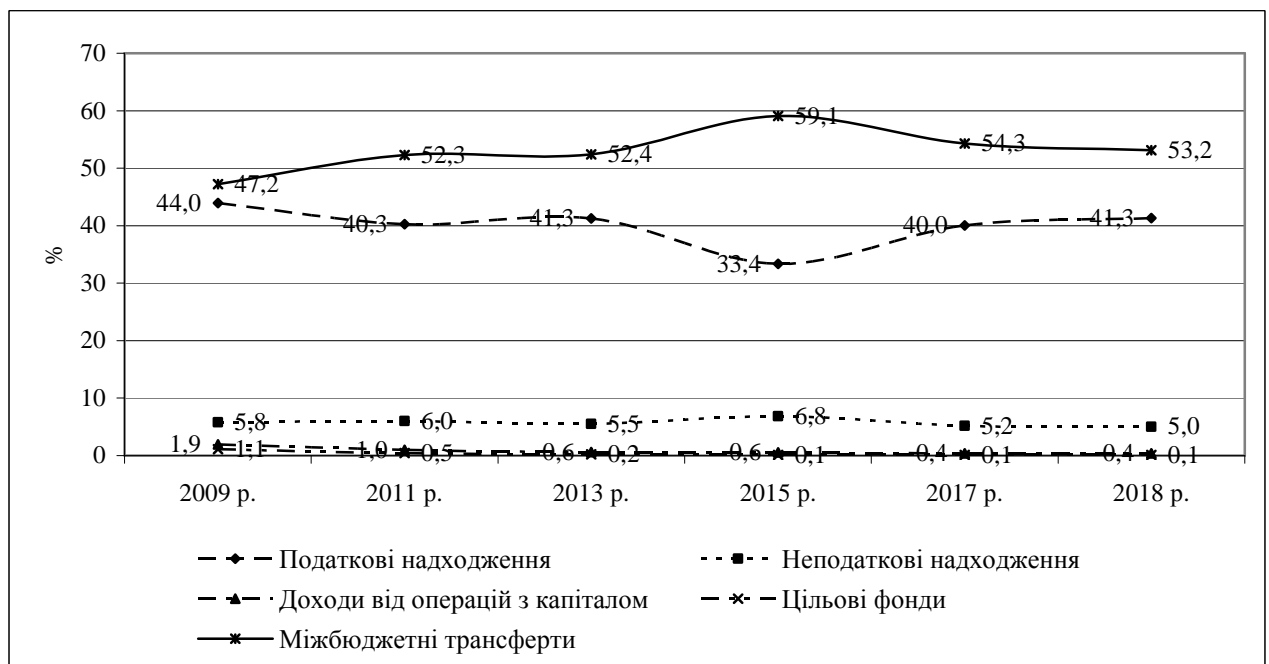


Рис. 4.2. Динаміка структури доходів місцевих бюджетів України за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Не дивлячись на істотне зростання податкових надходжень до місцевих бюджетів (упродовж досліджуваного періоду з 59157,6 млн грн до 232532,9 млн

грн), органи влади не володіли достатніми фінансовими ресурсами для виконання покладених на них функцій і завдань у межах власної компетенції та реалізації делегованих повноважень. Велике різноманіття податків із неоднорідною базою оподаткування призвело до організації їх складного справляння та невмотивованого збільшення адміністративних витрат [251, с. 103]. Деякі види були збитковими й недоцільними, що в умовах фінансової децентралізації створило ризики в формуванні доходів місцевих бюджетів.

Традиційно основним джерелом наповнення місцевих бюджетів був податок на доходи фізичних осіб (у 2018 р. його обсяг становив 138158,8 млн грн, або 24,6 %). Водночас було залучено 61026,4 млн грн місцевих податків і зборів, або 10,9 % від загального обсягу доходів, серед яких більша частина належала податку на землю. Це підтверджує неефективні підходи до фінансового забезпечення органів влади, що позначилися на виконанні конституційно закріплених повноважень та наданні суспільних благ. Вважаємо, що у зв'язку з цим великої ваги набувають питання активізації нефіскальних джерел бюджетних доходів, посилення їх значущості в довготривалій перспективі та зміни декларативності.

У структурі доходів місцевих бюджетів неподаткові надходження мали незначну питому вагу (табл. 4.1). Збільшення їх обсягу з 7759,1 млн грн у 2009 р. до 28033,5 млн грн у 2018 р. продиктоване поліпшенням надходження доходів від власності та підприємницької діяльності на 943,7 млн грн, або в понад два рази, адміністративних зборів і платежів, доходів від некомерційної господарської діяльності – на 3502,3 млн грн, або в понад чотири рази, власних надходжень бюджетних установ – на 13635,7 млн грн, або в понад три рази, інших неподаткових надходжень – на 2192,7 млн грн, або в понад 11 разів. Це на фоні того, що в деякі роки було заплановано спрямувати майже вдвічі-втричі менше.

У 2018 р. у розрізі адміністративно-територіальних одиниць найбільша питома вага неподаткових надходжень була в бюджеті м. Києва – 16,8 %,

найменша – у бюджетах Кіровоградської, Луганської та Тернопільської обл. – приблизно по 1,7 % (дод. 3). В абсолютних показниках співвідношення цих джерел доходів становило 4708,1 млн грн у бюджеті м. Києва проти 458,9 млн грн – у бюджеті Кіровоградської обл., 477,9 млн грн – Луганської обл. і 478,1 млн грн – Тернопільської обл. (тобто розрив був у понад 10 разів). Не одержуючи необхідної суми неподаткових надходжень, органи влади були змушені або вишукувати інші інструменти фінансування видатків, або очікувати фінансової підтримки із центру.

Таблиця 4.1

Динаміка фактичних показників і структури неподаткових надходжень до місцевих бюджетів України за 2009–2018 рр. (млн грн)*

Види рентної плати	Показники	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.
Доходи від власності та підприємницької діяльності	млн грн	916,5	401,8	455,9	478,1	2340,9	1860,2
	%	11,8	3,7	3,8	2,4	9,0	6,6
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу	млн грн	1086,5	1905,8	1925,0	2846,1	3980,8	4588,8
	%	14,0	17,5	15,9	14,1	15,3	16,4
Інші неподаткові надходження	млн грн	206,2	342,6	875,9	1536,6	2697,7	2398,9
	%	2,7	3,1	7,2	7,6	10,4	8,6
Власні надходження бюджетних установ	млн грн	5549,9	8265,7	8871,0	15287,0	16953,6	19185,6
	%	71,5	75,7	73,1	75,9	65,3	68,4
Усього	млн грн	7759,1	10915,9	12127,8	20148,0	25973,0	28033,5
	%	100	100	100	100	100	100

* Розраховано за даними [97].

Схожу тенденцію можна побачити в аналізі неподаткових джерел доходів бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя на одну особу. Зокрема, у 2018 р. адміністративно-територіальні одиниці розподілилися за такими пропорціями: понад 1500 грн/чол. – м. Київ; від 1000 до 500 грн/чол. – Вінницька, Волинська, Дніпропетровська, Житомирська,

Запорізька, Київська, Львівська, Миколаївська, Одеська, Полтавська, Рівненська, Сумська, Харківська, Херсонська, Хмельницька, Черкаська і Чернігівська обл.; від 500 до 200 грн/чол. – Донецька, Закарпатська, Івано-Франківська, Кіровоградська, Луганська та Тернопільська обл. Зазначені показники було досягнуто за рахунок власних надходжень бюджетних установ.

Загалом же у 2018 р. власних надходжень бюджетних установ до місцевих бюджетів було спрямовано 19185,6 млн грн, або 68,4 % від загального обсягу неподаткових надходжень. Вони є сукупністю коштів, отриманих цими установами як плата за надання послуг і виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, кошти від реалізації продукції або іншої діяльності. У їх структурі надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, становили 7771,9 млн грн, або 40,5 %, інші джерела власних надходжень бюджетних установ – 11413,7 млн грн, або 59,5 %. З огляду на позитивну динаміку за 2009–2018 рр., цю складову доходів пропонуємо диверсифікувати.

Відповідно до бюджетної класифікації власні надходження бюджетних установ поділяються на надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, й інші джерела власних надходжень бюджетних установ (табл. 4.2). Перші містять плату за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з основною діяльністю, надходження від додаткової діяльності, плату за оренду майна бюджетних установ і надходження від реалізації майна. До інших належать: благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують бюджетні установи для виконання цільових заходів; кошти, що отримують вищі й професійно-технічні навчальні заклади від розміщення бюджетних коштів на депозитах.

Надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, є постійними. До них відноситься плата за послуги, надання яких пов'язане з виконанням їх функцій, плата за послуги зі створення умов для початку реалізації інфраструктурних проектів. Розширення переліку цих послуг та підвищення їх вартості дасть змогу поліпшити фінансове забезпечення

місцевої влади, як і знизити корупційні ризики в бюджетних установах. З метою приведення до однотипності джерел власних надходжень бюджетних установ пропонуємо включити до першої групи надходжень кошти, що отримують ці установи від юридичних і фізичних осіб для виконання цільових заходів.

Таблиця 4.2

Порівняння складу власних надходжень бюджетних установ згідно з бюджетною класифікацією й авторськими пропозиціями*

Надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами	Інші джерела власних надходжень бюджетних установ
<i>Згідно з бюджетною класифікацією:</i>	
Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)	Благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, фізичних осіб й інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг
<i>Згідно з авторськими пропозиціями:</i>	
Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; кошти, що отримують бюджетні установи від юридичних і фізичних осіб для виконання цільових заходів; плата за оренду нерухомості та землі бюджетних установ	Благодійні внески, гранти та дарунки; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності; надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна); інші джерела, не заборонені законодавством

* Побудовано на основі [193].

Процеси фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади не вплинули на використання потенціалу доходів бюджетних установ від додаткової діяльності. До цієї підгрупи належать: 1) кошти, які отримують бюджетні установи від господарсько-виробничої діяльності допоміжних підприємств, господарств і майстерень; 2) квартирна плата та плата за гуртожиток; 3) кошти від працевикористання засуджених; 4) відрахування від заробітку спецконтингенту за харчування, комунально-побутові послуги тощо. Разом із підвищенням рентабельності підприємств, у складі надходжень від

плати за послуги, що надаються бюджетними установами, потрібно залишити перші два джерела, а решта – виключити.

У пошуку внутрішніх резервів збільшення дохідної частини місцевих бюджетів особливу увагу звернемо на плату за оренду майна бюджетних установ і надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна. З одного боку, доцільно поліпшити роботу органів влади з підбору об'єктів комунальної власності, збільшити привабливість цих об'єктів, створити професійну систему оцінки майна та забезпечити їх здачу в оренду не нижче ринкових цін. З іншого боку, потребує посилення контроль за надходженням коштів, які отримують бюджетні установи від реалізації необоротних активів й інших матеріальних цінностей, за здані як брухт і відходи металу.

Благодійні внески, гранти та дарунки можуть бути залишені в переліку інших джерел власних надходжень бюджетних установ за умови забезпечення громадського контролю, який реалізується на основі суспільних інститутів і законів, що зобов'язують органи влади надавати інформацію зацікавленим особам. Здебільшого суспільні блага надаються в межах територіальних громад, відтак їх мешканці повинні бути проінформовані про обсяг перерозподілених фінансових ресурсів. Зважаючи на те, що питання формування місцевих бюджетів за рахунок цих джерел пов'язані з корупцією, участь населення в їх вирішенні є вершиною демократії, за якої кожна особа зможе впливати на фінансові відносини.

Надання добровільної, безповоротної та безоплатної допомоги у формі благодійних внесків регламентується нормативно-правовими документами, характеристику яких подано в табл. 4.3. Вони визначають загальні засади благодійництва, забезпечують правове регулювання відносин у суспільстві, спрямованих на розвиток благодійної діяльності. Нечіткість формулювання їх положень, вільне трактування законів у підзаконних актах і нелогічне їх коригування сприяє здійсненню злочинів набувачами благодійної допомоги, призводить до зловживань працівників бюджетних установ й атрофує

морально-етичні норми поведінки громадян під час надання благодійних внесків.

Таблиця 4.3

Характеристика нормативно-правових документів, які регламентують питання залучення та використання благодійних внесків*

Нормативно-правові документи	Характеристика
Закон про благодійництво та благодійні організації	Визначає загальні засади благодійництва, забезпечує правове регулювання відносин у суспільстві, спрямованих на розвиток благодійної діяльності, гарантує державну підтримку її учасникам
Постанова про затвердження Порядку розподілу товарів, отриманих як благодійна допомога, та контролю за цільовим розподілом благодійної допомоги у вигляді наданих послуг або виконаних робіт	Визначає механізм розподілу товарів, отриманих як благодійна допомога юридичними особами – її набувачами, та контролю за цільовим розподілом благодійної допомоги у вигляді наданих послуг або виконаних робіт
Постанова про затвердження Порядку отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання	Визначає вимоги до отримання, використання та обліку благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, культури, науки, спорту та фізичного виховання
Бюджетний кодекс України	Визначає склад власних надходжень бюджетних установ і напрями використання благодійних внесків, грантів та дарунків

* Побудовано на основі [22; 82; 310; 311].

Згідно з Порядком отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування благодійні внески можуть здійснюватися благодійниками набувачам у грошовій формі. Якщо мету їх використання не встановлено, то вона визначається керівниками бюджетних установ згідно з першочерговими потребами. Важливим положенням є те, що при отриманні цього виду допомоги розпорядники бюджетних коштів зобов'язані внести відповідні зміни до спеціального фонду кошторису за

іншими джерелами власних надходжень.

Раніше законодавство не забороняло частину коштів, які надійшли у формі благодійних внесків, спрямовувати на виплату заробітної плати працівникам державних і комунальних установ [310]. Натомість у 2009 р. Конституційний Суд визнав неконституційним це положення, оскільки воно трансформувало засади здійснення благодійної діяльності, відповідно до яких її конкретні напрями визначаються благодійниками [333]. Давши можливість керівникам бюджетних установ та закладів спрямовувати благодійні внески на виплату заробітної плати, Кабінет Міністрів України допустив обмеження права благодійника розпоряджатися майном і змінив правовий режим власності.

Внесення змін до Постанови Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування” дало змогу з 2010 р. фактично легалізувати цей вид допомоги. Зважаючи на те, що питання використання благодійних внесків на вказані цілі пов'язані з корупцією, їх можна залишити в переліку інших джерел власних надходжень бюджетних установ за умови забезпечення громадського контролю, який зобов'язує надавати інформацію зацікавленим особам.

Розв'язання цієї проблеми знайшло часткове відображення в Листі Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України „Щодо оприлюднення інформації про використання благодійних та спонсорських внесків”. У ньому обґрунтовано, що з метою уникнення безсистемних і неконтрольованих зборів благодійних внесків потрібно: 1) систематично проводити звітування про використання цього виду допомоги; 2) забезпечити постійне інформування про надходження і використання шляхом розміщення матеріалів на сайтах та в місцевих засобах масової інформації; 3) здійснювати роз'яснювальну роботу стосовно заборони примусового стягнення коштів під виглядом „благодійної

допомоги” [148].

Необхідно зазначити, що власні надходження бюджетних установ, до яких належать благодійні внески, гранти та дарунки, є бюджетними коштами й зараховуються до спеціального фонду бюджету. Згідно з положеннями Бюджетного кодексу України, за рахунок спеціального фонду бюджету здійснюються в межах коштів, що фактично надійшли до цього фонду на відповідну мету. Для благодійних внесків цільовим призначенням є організація основної діяльності державних та комунальних установ. За даними Державної казначейської служби України за 2009–2018 рр. цього виду добровільної, безповоротної та безоплатної допомоги було залучено 1 % інших джерел власних надходжень бюджетних установ.

Цих коштів виявилось недостатньо для організації діяльності бюджетних установ. Зрештою, не можна зневажати тим фактом, що благодійні внески виконують доповнювальну функцію у відношенні до бюджетних асигнувань і мають забезпечувати виконання основних завдань у частині не покритій доходами загального фонду бюджету. Вони є альтернативним джерелом фінансового забезпечення функцій і завдань, які покладаються на бюджетні установи. За умови низьких морально-етичних норм і погіршення девіантної поведінки їх керівників, благодійна допомога не буде спрямовуватися на конкретно визначені цілі та враховувати потреби, пов'язані з основною діяльністю.

Вплив людського чинника є головною причиною малих надходжень благодійних внесків. Натомість посилення контролю зі сторони органів Державної аудиторської служби України не забезпечить суттєві зміни, оскільки ці кошти можуть не обліковуватися у звітних документах та не зараховуватися на рахунки бюджетних установ. Зважаючи на те, що основними надавачами благодійної допомоги в державних та комунальних установах і закладах є отримувачі послуг, потребує проведення широкомасштабна просвітницька робота. Кожен громадянин через інформаційні стенди, засоби масової інформації, веб-ресурси й інші канали має бачити, на які цілі будуть

витрачатися кошти як благодійні внески.

Загалом же чинна в Україні система формування доходів місцевих бюджетів за рахунок неподаткових надходжень потребує вдосконалення. З цього приводу І. О. Луніна зазначає про здатність органів влади на місцевому рівні забезпечити населення платними послугами й розвиток об'єктів комунальної власності [66, с. 227]. Відтак пропонуємо звернутися до передового світового досвіду, де використання муніципальними утвореннями усього потенціалу неподаткових джерел доходів має велике стратегічне економічне і соціально-культурне значення. Їх достатнє фінансове забезпечення є результатом процесів фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади.

Деструктив вносить семантика неподаткових надходжень. За кордоном вони визначаються як усі бюджетні доходи, крім тих, що залучаються за рахунок податків [453, с. 5]. До них належить велика група доходів за надання послуг (за видачу ліцензій, адміністративні збори за послуги, де органи влади виконують регулювальну функцію, плата за оренду будівель комунальної власності, за користування громадськими об'єктами, за послуги в закладах охорони здоров'я, освіти, культури тощо) та від власності (відсотки за вкладками, позиками й борговими цінними паперами, сума дивідендів, що сплачуються підприємствами в місцеві бюджети, доходи від оренди таких активів, як земля та корисні копалини).

Також їх ресурсну базу формують джерела, які традиційно є доходами від операцій з капіталом. Г. Мурре (G. Mourre) й А. Ройт (A. Reut) до них відносять поточні трансферти від міжнародних установ у грошовій й інших формах, трансферти з боку Європейських структурних та інвестиційних фондів [453, с. 24], а у вітчизняній практиці – гранти (дарунки), що надійшли до бюджетів усіх рівнів, надходження в рамках програм допомоги ЄС (табл. 4.4). Не дивлячись на розбіжності в складі, їх об'єднує те, що вони мають цільове призначення, їм притаманний необов'язковий характер, частково зараховуються до доходів бюджетів тих рівнів, органи яких їх збирають

[62, с. 278].

В Україні доходи від операцій з капіталом є окремою складовою доходів місцевих бюджетів і містять надходження від продажу основного капіталу, кошти від продажу землі та нематеріальних активів. Їх буде формально складно включити до переліку неподаткових надходжень, а от пошук резервів збільшення потребує віднесення до складу місцевих бюджетів відрахування коштів, отриманих від проведення державних грошових лотерей, коштів від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду, надходження коштів на розвиток інженерно-транспортної інфраструктури тощо. Це підвищить інтерес органів влади до зростання нефіскального потенціалу територій і створить умови для бюджетної самодостатності.

Таблиця 4.4

Порівняння складу неподаткових надходжень місцевих бюджетів згідно з бюджетною класифікацією й авторськими пропозиціями*

Згідно з бюджетною класифікацією	Згідно з авторськими пропозиціями
<i>Неподаткові надходження:</i>	<i>Неподаткові надходження:</i>
Доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; власні надходження бюджетних установ; інші неподаткові надходження	Доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; власні надходження бюджетних установ; надходження від продажу основного капіталу; кошти від продажу землі і нематеріальних активів; гранти від ЄС, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ; інші надходження
<i>Доходи від операцій з капіталом:</i>	
Надходження від продажу основного капіталу; кошти від продажу землі і нематеріальних активів; податки на фінансові операції та операції з капіталом; гранти від ЄС, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ	

* Побудовано на основі [193].

Загалом же в умовах фінансової децентралізації зміна факультативної ролі неподаткових надходжень є вкрай необхідною. У цьому сенсі пропонуємо диверсифікувати їх складові в частині: 1) збільшення переліку й вартості послуг, що надаються бюджетними установами; 2) підвищення рентабельності

комунальних підприємств від здійснення основної діяльності; 3) поліпшення роботи місцевої влади з підбору об'єктів комунальної власності, створення системи оцінки майна та забезпечення його оренди за ринковими цінами. Науково обгрунтованою є пропозиція стосовно включення до складу неподаткових джерел доходів місцевих бюджетів доходів від операцій з капіталом.

4.2. Міжбюджетні трансферти як інструмент фінансового вирівнювання територій

На геополітичній мапі світу важко віднайти таку модель функціонування місцевих бюджетів, у якій власні доходи відповідали б видатковим повноваженням місцевої влади. Причини цього зводяться від відмінностей у географічному розташуванні, природнокліматичних умовах і ресурсному потенціалі територій до нерівномірного розміщення виробничої бази й історичних особливостей розвитку держави. Для їх усунення чи хоча б зменшення наслідків на життєдіяльність територій використовуються різного роду інструменти фінансового вирівнювання, спрямовані на збільшення доходів бюджетів із малим податковим потенціалом й надмірними витратами на забезпечення суспільного добробуту.

Інструменти фінансового вирівнювання важливі тим, що дають змогу знизити негативний вплив фіскальних дисбалансів на соціально-економічний розвиток територій та змістити невідповідність між обсягами фінансових ресурсів органів влади одного або різних рівнів для виконання покладених на них функцій і завдань. На горизонтальному рівні використовуються інструменти між бюджетами одного рівня, тоді як на вертикальному рівні – між бюджетами вищого та нижчого рівнів. Цим досягається відповідність між загальним обсягом доходів місцевих бюджетів, а також гарантованим

мінімальним рівнем суспільних благ, які надаються мешканцям територіальних громад.

Концептуальні засади фінансового вирівнювання територій, зокрема теоретико-методологічні аспекти міжбюджетних трансфертів, розвивали Р. Баль (R. Bahl) [421], Р. Бодвей (R. Boadway) [442], Р. Бьорд (R. Bird) [425], П. Сенгуінеттія (P. Sanguinettia) [463], Т. Тер-Мінасян (T. Ter-Minassian) [436], А. Шах (A. Shah) [450], Х. Ціммерман (H. Zimmermann) [404] й інші. Помітний внесок у їх поглиблення в частині зменшення патерналістських акцентів у фінансовому забезпеченні органів влади на місцях зробили українські вчені В. Г. Дем'янишин [60], В. В. Зайчикова [79], О. П. Кириленко [109], М. І. Кульчицький [138], В. Д. Макогон [160], В. М. Опарін [201], Ю. В. Пасічник [213], С. І. Юрій [413] й інші.

Питання фінансового вирівнювання розглядаються також у нормативно-правовому полі. Викликає дискусію абз. 3 ст. 95 Конституції України, де вказано про прагнення держави до збалансованості бюджету [125]. Цю тезу Конституційний Суд України тлумачив як: „...її (держави – авт.) обов'язок на засадах справедливого, неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами, територіальними громадами враховувати загальносуспільні потреби, необхідність забезпечення прав і свобод людини” [332], що суперечить принципу збалансованості в ст. 7 Бюджетного кодексу України, згідно з яким повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати доходам [22].

Згадане положення розкрито в ст. 66 Закону України „Про місцеве самоврядування в Україні”. У ньому зазначено, що місцеві бюджети мають бути „...достатніми для забезпечення виконання органами місцевого самоврядування наданих їм законом повноважень та забезпечення населення послугами не нижче рівня мінімальних соціальних потреб” [86]. Тобто повноваження на здійснення видатків місцевих бюджетів повинні відповідати обсягу надходжень. У разі вичерпання всіх можливостей для збалансування місцевих бюджетів, коли не забезпечується покриття видатків через об'єктивні

чинники, держава вдається до їх вирівнювання шляхом передачі коштів у формі міжбюджетних трансфертів [208, с. 370].

За роки незалежності України склад міжбюджетних трансфертів зазнав послідовних змін. У Законі України „Про бюджетну систему України” не було чітко визначено їх переліку, оскільки в одних статтях мова йшла про дотації й субвенції з Державного бюджету України, а в інших – згадувалися дотації та субвенції, отримані з бюджетів вищого рівня. З прийняттям у 2001 р. Бюджетного кодексу України міжбюджетні трансферти набули інших форм, до яких належали дотації вирівнювання, субвенції, кошти, що передаються до державного бюджету і місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів, інші дотації. А зараз у складі міжбюджетних трансфертів з’явилися нові інструменти (табл. 4.5).

У старій редакції Бюджетного кодексу України (2001 р.) під дотацією вирівнювання розуміли міжбюджетний трансферт на вирівнювання дохідної спроможності того місцевого бюджету, який його отримує. Прикладом була дотація вирівнювання бюджетам м. Києва та м. Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим й обласного значення, районним бюджетам, бюджетам місцевого самоврядування. Вона визначалася як перевищення обсягу видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, обрахованого із застосуванням таких показників: 1) фінансових нормативів бюджетної забезпеченості; 2) коригуючих коефіцієнтів, затверджених Кабінетом Міністрів України.

Дотація вирівнювання бюджету Автономної Республіки Крим та обласним бюджетам визначалася як перевищення розрахункового обсягу видатків цих бюджетів, обрахованого із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригуючих коефіцієнтів, над розрахунковим обсягом їх доходів. При цьому розрахунковий обсяг доходів бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів обчислювався на основі прогнозних показників доходів, які зараховуються до цих бюджетів, із застосуванням індексу відносної податкоспроможності – коефіцієнта, який

визначав рівень податкоспроможності відповідного бюджету порівнюючи з аналогічним середнім показником в Україні.

Таблиця 4.5

Порівняння складу міжбюджетних трансфертів у бюджетному законодавстві України*

Нормативно-правові документи	Склад дотацій	Склад субвенцій	Склад інших трансфертів
Закон про бюджетну систему України	Дотації з державного бюджету, республіканського бюджету АР Крим і місцевих бюджетів	Субвенції з державного бюджету, республіканського бюджету АР Крим і місцевих бюджетів	–
Бюджетний кодекс України (редакція 2001 р.)	Дотація вирівнювання; інші дотації	Субвенції	Кошти, що передаються до державного бюджету та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів
Бюджетний кодекс України (редакція 2010 р.)	Дотація вирівнювання; додаткові дотації	Субвенції	Кошти, що передаються до державного бюджету та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів
Бюджетний кодекс України (редакція 2014 р.)	Базова дотація; реверсна дотація; додаткові дотації	Субвенції	–

* Побудовано на основі [22; 23; 83].

Нова редакція Бюджетного кодексу України (2014 р.) не тільки змістовно видозмінила, а й концептуально сформулила іншу систему міжбюджетних трансфертів. Зокрема, її основу склали базова та реверсна дотації, які призначені для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій і функціонують між державним та місцевими бюджетами й навпаки. Перша – надається з державного бюджету місцевим бюджетам, причому ресурсною базою для її перерахування є загальнодержавні податки і збори, які надходять до загального фонду державного бюджету. Друга – перераховується в протилежному до базової дотації напрямі – з місцевих бюджетів до державного

бюджету.

Дотації є специфічним інструментом формування дохідної частини місцевих бюджетів. З одного боку, висока ліберальність їх використання дає можливість місцевій владі спрямувати фінансові ресурси на програми й заходи, які із суб'єктивного погляду будуть найбільш затребувані для економічного та соціального розвитку територій. Зокрема, ця теза розглядається у вже згадуваній ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування: „У міру можливості, дотації органам місцевого самоврядування призначаються не для фінансування конкретних проектів. Надання дотацій не скасовує основоположну свободу органів місцевого самоврядування проводити свою політику в межах власної компетенції” [75].

З іншого боку, така ліберальність становить потенційну загрозу забезпеченню самодостатності місцевих бюджетів. Зрозуміло, що органи влади на місцях краще розбираються в проблемах своєї територіальної громади, але вплив людського чинника на розподіл бюджетних коштів може звести нанівець будь-які спроби забезпечити достатнє фінансування галузей освіти, охорони здоров'я, соціального захисту й соціального забезпечення. Навіть в умовах формування відкритого громадянського суспільства такі явища, як корупція в органах влади, політичний лобізм, невміле планування й управління фінансовими ресурсами сильно вкорінилися в систему міжбюджетних трансфертів.

Цікавим є твердження економіста А. Шаха (A. Shah) стосовно ефекту „загальних трансфертів”, як він називає дотації (рис. 4.3). Такі трансферти лиш збільшують розмір бюджету в межах обсягу фінансової допомоги ($AC=BD$), тобто лінія АВ – доходи місцевого бюджету до отримання дотацій переміститься до лінії CD – після їх отримання. Оскільки дотації можна витратити на будь-яке поєднання суспільних благ або для надання податкових пільг мешканцям територіальної громади, така допомога не впливає на їх відносну вартість (без ефекту заміщення). Це менше стимулює місцеву владу витратити кошти, збільшуючи бюджетні видатки на 50 центів за кожен

додатковий 1 долар допомоги [464, с. 4].

Раніше описуючи цю проблему, А. Шах разом із колегами Д. Гілленом (D. Gillen) і М. МакМілланом (M. McMillan) писали, що з бюрократичних причин дотації призводять до збільшення видатків місцевих бюджетів, на противагу тим вигодам, які могли дати ті ж самі трансфери безпосередньо місцевим жителям [452]. Пояснення цього впливу можна обґрунтувати гіпотезою, яку висунули Х. Розенталь (H. Rosenthal), Т. Ромер (T. Romer) і Р. Філімон (R. Filimon), що місцева влада прагне максимально збільшити свої бюджети, оскільки це дає більший вплив на громаду [435, с. 51]. На практиці ж дотації спонукають недооцінювати власний потенціал та перебувати в залежності.

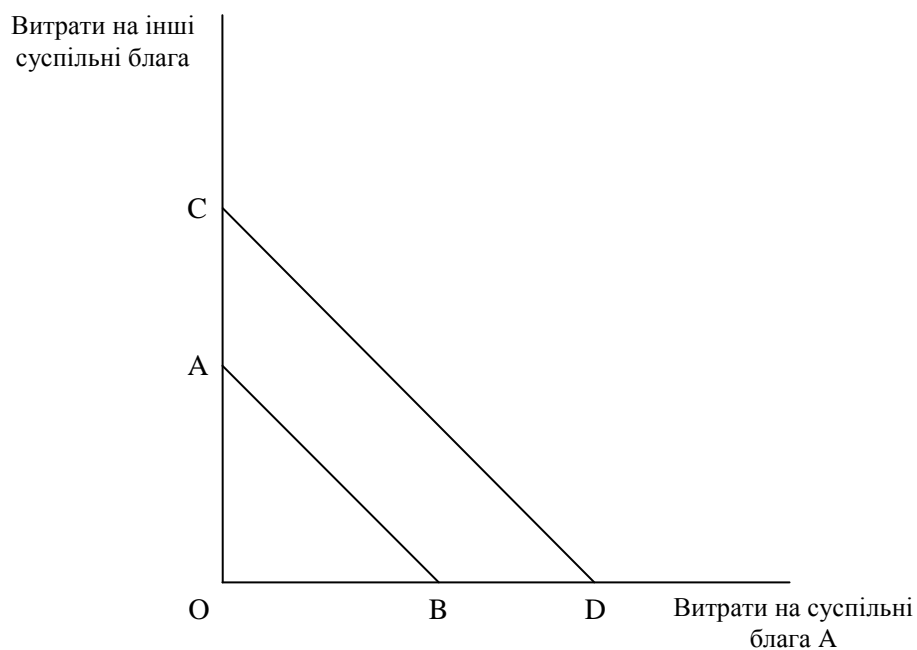


Рис. 4.3. Ефект „загальних трансфертів” за А. Шахом*

* Побудовано на основі [464, с. 6].

Упродовж 2009–2014 рр. питома вага дотацій у ВВП мала тенденцію до зростання з 3,9 % до 4,1 %, а найбільший показник був у 2012 р. (рис. 4.4). Прихильники цього виду міжбюджетних трансфертів стверджують, що використання дотацій є ефективним методом бюджетного регулювання, який визначає річну фіксовану суму коштів, виділену з бюджету вищого рівня на

безповоротній основі для збалансування бюджету нижчого рівня в разі перевищення видатків над доходами [45, с. 131]. Водночас їм важко пояснити, чому впродовж 2015–2018 рр. зниження питомої ваги дотацій у ВВП на 3,4 відсоткових пункти не сильно вплинуло на розбалансування місцевих бюджетів та зменшення надання суспільних благ.

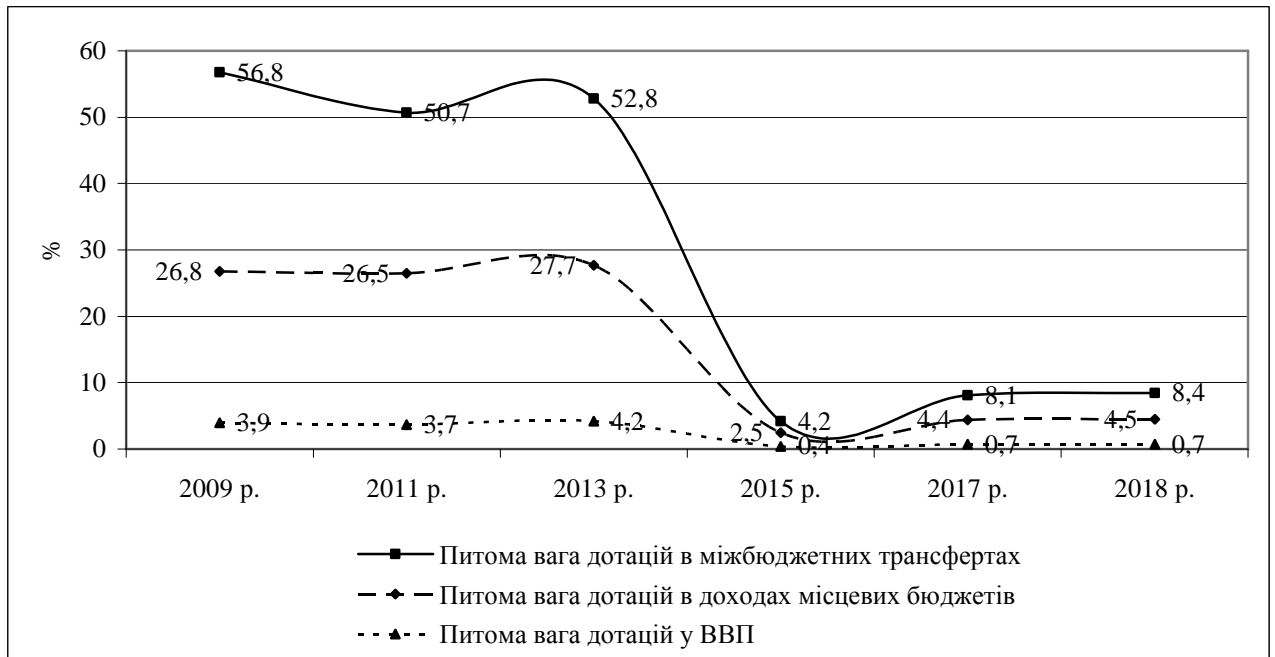


Рис. 4.4. Динаміка питомої ваги дотацій у міжбюджетних трансфертах, доходах місцевих бюджетів і ВВП України за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Так само зменшилася питома вага дотацій у доходах місцевих бюджетів (з 26,8 % у 2009 р. до 4,5 % у 2018 р.) і міжбюджетних трансфертах (з 56,8 % у 2009 р. до 8,4 % у 2018 р.) (дод. И та К). Вважаємо, що їх доцільність має зумовлюватися високою ефективністю використання фінансових ресурсів на місцях (якщо в територіальній громаді надаються суспільні блага з нижчими витратами, обсяг дотацій автоматично зменшуватиметься, як наслідок, місцева влада не матиме стимулів і важелів впливу для свого розвитку). Щоправда, за весь період українського державотворення цього не вдалося досягнути, причиною чого було лобювання політичних інтересів і деякі законодавчі

колізії.

Хоча за останні роки відбулися конструктивні процеси зі зменшення дотацій у доходах місцевих бюджетів, їх повне скасування не розглядається як одна зі складових реформування міжбюджетних відносин. На нашу думку, постійні законодавчі ініціативи не сприяють одному – зниженню трансфертної залежності місцевої влади. До прийняття у 2010 р. нової редакції Бюджетного кодексу України міжбюджетні трансферти включали дотацію вирівнювання, субвенцію, кошти, що передаються до державного бюджету та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів, й інші [23]. При цьому під дотацією вирівнювання розумівся міжбюджетний трансферт на вирівнювання дохідної спроможності бюджету, який його отримує.

Таке формулювання не повною мірою зображало прагматичний характер цього виду міжбюджетних трансфертів. Дотація вирівнювання мала служити подвійній меті: перша – забезпечувати достатні доходи місцевих бюджетів з урахуванням податкоспроможності територій; друга – здійснювати вирівнювання цієї податкоспроможності [45, с. 131]. Утім стара система вирівнювання не давала змогу залишити більше коштів на місцях, натомість місцева влада сильно залежала від центру в частині прийняття вигідних їй управлінських рішень. Разом із тим, ризик їх недоотримання місцевими бюджетами зумовлював розбалансування та знижував ефективність суспільних благ [341].

Згідно зі ст. 97 Бюджетного кодексу України (2001 р.), у державному бюджеті передбачалися дотація вирівнювання бюджету Автономної Республіки Крим і обласним бюджетам й окремо бюджетам м. Києва та м. Севастополя, районним бюджетам, бюджетам міст республіканського Автономної Республіки Крим і міст обласного значення [23]. В одному випадку вона визначалася як перевищення обсягу видатків, обрахованих із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригуючих коефіцієнтів, над прогнозними показниками доходів, в іншому – як перевищення обсягу видатків, обрахованих із застосуванням фінансових нормативів бюджетної

забезпеченості й коригуючих коефіцієнтів.

Розподіл міжбюджетних трансфертів обраховувався формалізованим методом. Причому така формула затверджувалася Кабінетом Міністрів України і враховувала: 1) фінансові нормативи бюджетної забезпеченості та коригуючі коефіцієнти до них; 2) кількість мешканців і кількість споживачів соціальних послуг; 3) індекс відносної податкоспроможності міста або району; 4) прогностичний показник кошика доходів відповідних місцевих бюджетів; 5) коефіцієнт вирівнювання. Навіть в умовах формульного підходу методика надання дотацій вирівнювання була застарілою, зорієнтованою на покриття різниці між розрахованими обсягами доходів і видатків місцевих бюджетів [152, с. 343].

Не тільки державний бюджет виступав донором для фінансування галузей освіти, охорони здоров'я, соціального захисту та соціального забезпечення на місцях. Ст. 101 Бюджетного кодексу України (2001 р.) давала можливість міським (м. Києва й м. Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення) і районним радам передбачати у своїх бюджетах дотації вирівнювання бюджетам районів у містах, бюджетам сіл, селищ, міст районного значення та їх об'єднань [23]. З одного боку, вилучення коштів із цих бюджетів не сприймалося економістами, політиками та суспільством, а з іншого, – такий патерналізм був виправданий проблемами забезпечення сталого розвитку.

До 2010 р. у структурі дотацій місцевим бюджетам найбільшу питому вагу мали дотації вирівнювання, які одержувалися з державного бюджету (табл. 4.6). Зокрема, їх абсолютні значення в обсязі 43640,4 млн грн становили 98,7 %, або майже третю частину доходів місцевих бюджетів. Водночас додаткові дотації спрямовувалися: на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів (538,7 млн грн, або 1,2 %); бюджету м. Славутича на забезпечення утримання його соціальної інфраструктури (10,0 млн грн, або 0,02 %); на здійснення повноважень, встановлених Законом України „Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим” (34,1 млн грн, або

0,07 %).

Упродовж 2011–2014 рр. збільшився не тільки обсяг дотацій місцевим бюджетам, а й зросла їх кількість (табл. 4.7). Це додаткова дотація з державного бюджету на забезпечення паливним станцій (відділень) екстреної, швидкої та невідкладної медичної допомоги (100,0 млн грн); на компенсацію втрат доходів унаслідок розміщення Чорноморського флоту Російської Федерації на території м. Севастополя, м. Феодосії та смт Гвардійське (119,4 млн грн); на забезпечення виплат, пов'язаних із підвищенням рівня оплати праці працівників бюджетної сфери (1585,8 млн грн); на поліпшення умов оплати праці медичних працівників, які надають медичну допомогу хворим на заразну та активну форми туберкульозу (120,0 млн грн); інші.

Таблиця 4.6

Динаміка фактичних показників надходження дотацій до місцевих бюджетів України за 2009–2010 рр. (млн грн)*

Види дотацій	2009 р.	2010 р.	Відхилення 2010/2009 рр.	
			млн грн	%
Дотації вирівнювання	33356,3	43640,4	10284,1	130,8
Додаткова дотація на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів	2502,1	538,7	-1963,4	21,5
Додаткова дотація бюджету м. Славутича на забезпечення утримання соціальної інфраструктури м. Славутича	10,0	10,0	0	100,0
Додаткова дотація на здійснення повноважень, встановлених Законом України „Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим”	30,0	34,1	4,1	113,7
Додаткова дотація на забезпечення лікування хворих на цукровий діабет	160,0	–	×	×
Усього	36058,5	44223,2	8164,7	122,6

* Розраховано за даними [97].

У 2014 р. до нової редакції Бюджетного кодексу України було внесено зміни щодо міжбюджетних трансфертів. Мова йде про запровадження базової дотації (надається з державного бюджету місцевим бюджетам для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій) і реверсної

дотації (передається до державного бюджету з місцевих бюджетів для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій) [22]. В умовах бюджетної децентралізації вони покликані збільшити рівень забезпеченості делегованих повноважень, підвищити видаткову автономність місцевих бюджетів і поліпшити ефективність використання бюджетних коштів [171, с. 797].

Таблиця 4.7

Динаміка фактичних показників надходження дотацій до місцевих бюджетів України за 2011–2014 рр. (млн грн)*

Види дотацій	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	Відхилення 2014/2011 рр.	
					млн грн	%
Дотації вирівнювання	43629,9	51649,9	55695,4	60480,8	16850,9	138,6
Додаткова дотація на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів	2388,9	4545,7	4972,1	3733,2	1344,3	156,3
Додаткова дотація бюджету м. Славутича на забезпечення утримання соціальної інфраструктури м. Славутича	10,0	10,0	10,0	10,0	0	100,0
Додаткова дотація на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок наданих державою податкових пільг зі сплати земельного податку суб'єктам космічної діяльності та літакобудування	125,4	125,1	147,9	148,9	23,5	118,7
Додаткова дотація місцевим бюджетам на здійснення повноважень, встановлених Законом України „Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим”	34,1	34,1	34,1	18,0	-16,1	52,8
Додаткова дотація на компенсацію втрат доходів внаслідок розміщення Чорноморського флоту Російської Федерації	119,4	119,4	119,4	21,7	-97,7	18,2
Інші дотації	1805,8	4142	241,4	21,8	-1784,0	1,2
Усього	48113,6	60626,3	61220,4	64434,4	16320,8	133,9

* Розраховано за даними [97].

Зрештою, деякі положення Бюджетного кодексу України стали дійсно затребуваними для України, серед яких – механізм горизонтального вирівнювання податкоспроможності обласних бюджетів. Таке вирівнювання здійснюється окремо за надходженнями податку на прибуток підприємств і податку на доходи фізичних осіб з урахуванням таких параметрів: 1) кількість населення; 2) надходження податку на прибуток підприємств за останній звітний бюджетний період; 3) надходження податку на доходи фізичних осіб за останній звітний бюджетний період; 4) індекси податкоспроможності обласного бюджету, які визначаються за надходженнями податків на доходи фізичних осіб і на прибуток підприємств.

Під час здійснення вирівнювання враховується значення індексу податкоспроможності обласного бюджету, який є коефіцієнтом, що визначає рівень податкоспроможності такого бюджету, порівнюючи з аналогічним середнім показником по всіх обласних бюджетах України в розрахунку на одну людину. При цьому, якщо значення індексу перебуває в межах 0,9–1,1 – вирівнювання не здійснюється, менш як 0,9 – надається базова дотація обласному бюджету в обсязі 80 % суми, необхідної для досягнення значення індексу забезпеченості відповідного бюджету 0,9, понад 1,1 – передається реверсна дотація з обласного бюджету в обсязі 50 % суми, яка перевищує 1,1 [22] (рис. 4.5).

Горизонтальне вирівнювання податкоспроможності бюджетів міст обласного значення, об'єднаних територіальних громад і районних бюджетів здійснюється з урахуванням: 1) кількості населення; 2) надходження податку на доходи фізичних осіб за останній звітний бюджетний період; 3) індексу податкоспроможності відповідного бюджету. Так само, як по обласних бюджетах, якщо значення індексу 0,9–1,1 – вирівнювання не здійснюється, менш як 0,9 – надається базова дотація відповідному бюджету в обсязі 80 % суми, необхідної для досягнення значення забезпеченості відповідного бюджету 0,9, понад 1,1 – передається реверсна дотація з відповідного бюджету в обсязі 50 % суми, яка перевищує 1,1 [22].



Рис. 4.5. Система фінансового вирівнювання територій в Україні*

* Побудовано на основі [22].

Деякі українські фахівці механізм надання трансфертів, який базується на визначенні індексу податкоспроможності, називають більш досконалим, ніж попередній, який ґрунтується на системі балансування доходів і видатків, оскільки при збільшенні податкових надходжень й перевищенні цього індексу в регіоні залишається 50 % від суми перевищення [171, с. 797]. Дійсно, ті територіальні громади, бюджети яких з огляду на відмінності в географічному розташуванні, природнокліматичних умовах і демографічній складовій населення отримували надмірні доходи, будуть використані для власного функціонування. Фактично цей інструмент надав додатковий стимул для їх розвитку.

Привабливим для України вважаємо досвід Швеції, де система фінансового вирівнювання територій отримала назву „система Робін Гуда” (Robin Hood-skatten). Вона визначає середню податкоспроможність по комунах і податкоспроможність окремої комуни, а розміри внесків або допомоги розраховуються як різниця цих показників. Інструментом шведської політики є вирівнювання доходів і видатків територій, надання їм дотацій. Передумовою її ефективності є високий ступінь децентралізації державної влади та фінансової

самостійності органів місцевого самоврядування. Саме в цьому полягає відмінність організації публічної влади у Швеції та Україні, де вона залишається централізованою [394, с. 48].

Система вирівнювання видатків у Швеції охоплює винятково обов'язкові суспільні блага в галузях освіти, охорони здоров'я, соціального захисту й соціального забезпечення і ґрунтується на перерозподілі коштів від комун із низькими видатками до комун, де видатки є високими (зрештою, це схоже з іншими Скандинавськими державами). Підставою для перерозподілу фінансових ресурсів є розрахунок нормативних витрат на суспільні блага на душу населення. Якщо видатки нижчі від нормативного показника, сплачується так званий „збір вирівнювання”, водночас його обсяг розподіляється між комунами, де відповідні видатки перевищують нормативний показник [394, с. 49].

Зазначимо, що шведську політику фінансового вирівнювання іноді критикують не тільки науковці, економісти та політики, а й самі шведи через негативний вплив на стимулювання розвитку територій. Враховуючи те, що вона супроводжується реальним підвищенням соціальних стандартів для всіх громадян, зміцненням інфраструктури та залученням менш розвинутих територій до поділу праці в національних масштабах, політика фінансового вирівнювання є досить ефективною. Комуни наділені реальною, а не декларативною фінансовою спроможністю щодо надання суспільних благ. Цей парадокс аж ніяк не спиняє Швецію в побудові економічної системи згідно з ідеями „держави загального добробуту”.

Повертаючись до вивчення вітчизняного досвіду, однією з особливостей міжбюджетних трансфертів після внесення змін до Бюджетного кодексу України у 2014 р. стало запровадження стабілізаційної дотації з державного бюджету місцевим бюджетам. Вона спрямовується на покриття диспропорцій у бюджетах, які виникли у зв'язку з запровадженням нової моделі взаємовідносин державного бюджету з місцевими бюджетами. У 2015 р. ця дотація розподілялася у два взаємопов'язані етапи: перший – між місцевими

бюджетами в пропорціях: не менш ніж 20 % – для обласних бюджетів і не більш ніж 80 % – для бюджетів міст обласного значення, районних і бюджетів об'єднаних територіальних громад; другий – між обласними бюджетами [309].

У 2017 р. у структурі стабілізаційної дотації висока питома вага 9,9 % (або 112,8 млн грн) становила в бюджеті Тернопільської обл. і 9,8 % (або 111,3 млн грн) – у бюджеті Івано-Франківської обл. при тому, що до бюджету Київської обл. надійшло всього 23,7 млн грн, або 2,0 %. Розподіл коштів між обласними бюджетами та бюджетами міст обласного значення визначався необхідністю спрямування видатків на професійно-технічну освіту у відповідь на застосування права вето Президента України до Закону України „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо фінансування професійно-технічної освіти”, називаючи її фінансування загрозливим навантаженням для держави [31].

Необхідно зазначити, що до 2017 р. найбільше значення для місцевих бюджетів у структурі цього виду міжбюджетних трансфертів мала базова дотація (табл. 4.8). Попри зменшення надходження у 2016 р., порівнюючи з 2015 р., на 517,7 млн грн, або 9,8 %, вона давала змогу органам влади вільно розпоряджатися бюджетними коштами. Ця дотація перераховується з державного бюджету місцевим та служить основним інструментом підвищення фіскальної спроможності місцевої влади. Оскільки базова дотація надається місцевим бюджетам із загального фонду державного бюджету, то основними джерелами перерахування виступають загальнодержавні податки, які надходять до загального фонду державного бюджету.

За результатами аналізу структури надходження дотацій до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя за 2009–2018 рр. можна зробити такі висновки (дод. К). Цей вид міжбюджетних трансфертів переважав у західних регіонах із питомою вагою в Закарпатській обл. – 5,7 %, Івано-Франківській обл. – 5,7 %, Львівській обл. – 5,9 %, Тернопільській обл. – 4,9 % та Чернівецькій обл. – 5,0 %. При середньому значенні 4,2 %, у центральній Україні вони становили – 3,8 %, північній – 3,1%,

південній – 4,3 %, східній – 4,4 %. Натомість протилежні цифри ми побачили в надходженні деяких видів податків у розрізі адміністративно-територіальних одиниць.

Таблиця 4.8

Динаміка фактичних показників надходження дотацій до місцевих бюджетів України за 2015–2018 рр. (млн грн)*

Види дотацій	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2015 рр.	
					млн грн	%
Базова дотація	5261,9	4744,2	5815,5	8182,7	2920,8	155,5
Додаткова дотація на здійснення переданих з державного бюджету видатків з утримання закладів освіти та охорони здоров'я	–	–	14900,0	16500,0	×	×
Стабілізаційна дотація	2000,0	2000,0	1137,8	200,0	-1800,0	10,0
Додаткова дотація м. Славутича на забезпечення утримання соціальної інфраструктури м. Славутича	10,0	10,0	10,0	10,0	×	×
Додаткова дотація бюджету Дніпропетровської обл. на здійснення видатків, пов'язаних з реалізацією заходів щодо підвищення рівня надання суспільних послуг	5,0	–	–	–	×	×
Додаткова дотація на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок наданих державою податкових пільг зі сплати земельного податку суб'єктам космічної діяльності	–	82,4	135,2	273,4	×	×
Усього	7276,9	6836,6	21998,5	25166,0	17889,1	345,8

* Розраховано за даними [97].

Що стосується показників надходження дотацій на одну особу, то у 2018 р. у розрізі адміністративно-територіальних одиниць їх можна розподілити за такими сумами (необхідно зазначити, що упродовж 2015–2016 рр. вони були вдвічі меншими): понад 800 грн/чол. – Волинська, Закарпатська, Івано-Франківська, Рівненська, Тернопільська, Херсонська, Хмельницька та

Чернівецька обл.; 600–800 грн/чол. – Вінницька, Житомирська, Кіровоградська, Миколаївська, Сумська, Черкаська, та Чернігівська обл.; 400–600 грн/чол. – Дніпропетровська, Запорізька, Київська, Львівська, Одеська, Полтавська та Харківська обл. Аналіз двох груп показників не збігся при тому, що серед дотацій превалювали регіональні аспекти.

Дотації як одна зі складових міжбюджетних трансфертів у демократично розвинених державах є достатньо ефективним інструментом бюджетного регулювання, який дає змогу вилучити фіксовану суму коштів із бюджету вищого рівня для збалансування бюджету нижчого рівня в разі перевищення видатків над доходами. Щоправда, в Україні через корупцію в органах влади, політичний лобізм, невміле планування й управління фінансовими ресурсами вони вичерпали себе, про що свідчить зменшення в понад десять разів питомої ваги дотацій у структурі доходів місцевих бюджетів. Якщо раніше дотації та субвенції розподілялися майже порівну, то сьогодні їх фіскальна роль знівельована.

Субвенції спрямовані таким чином, щоби заохочувати місцеву владу реалізовувати конкретні програми та заходи. Цей вид міжбюджетних трансфертів може бути регулярним або обов'язковим, дискреційним або спеціальним, вказуючи на той тип видатків, який буде профінансований урядом. До них належить державна підтримка соціальних ініціатив органів влади на місцях (надання пільг та субсидій на оплату житлово-комунальних послуг, забезпечення пільгового проїзду деяких категорій громадян, виплата державної соціальної допомоги) і капітальні вкладення (будівництво інфраструктури для функціонування галузей матеріального виробництва, забезпечення умов життєдіяльності тощо).

Зрештою, місцева влада більшу перевагу надає дотаціям, які забезпечують її ширшою гнучкістю у використанні. Оскільки такі трансферти збільшують ресурси, не впливаючи на обсяги та напрями бюджетних видатків, вони дозволяють максимально поліпшити добробут. Однак уряд готовий втратити доходи державного бюджету, аби їх спрямувати на видатки, які

ставить у пріоритет. Це стосується тих випадків, коли загальнодержавні цілі реалізуються органами влади на місцях. Після надання субвенцій ($=AC$) лінія бюджету на рис. 4.6 зміститься з AB до ACD , при тому буде придбано певний обсяг суспільних благ OE ($=AC$) за отриману фінансову допомогу із центру [464, с. 6].

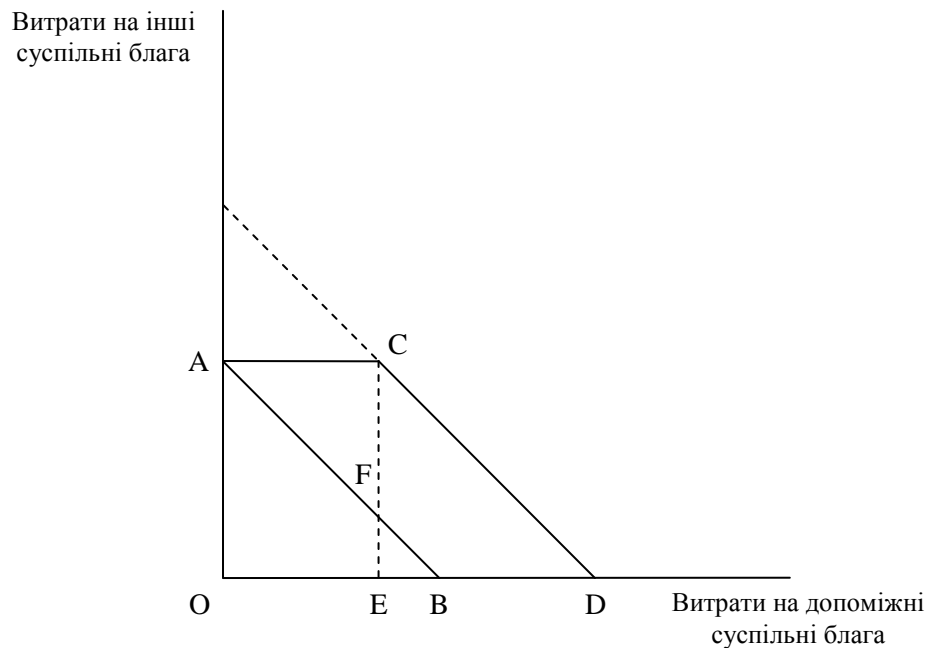


Рис. 4.6. Ефект „умовних трансфертів” за А. Шахом*

* Побудовано на основі [464, с. 6].

Аналіз вітчизняної практики показав, що упродовж 2009–2014 рр. субвенції мали приблизно ту ж питому вагу в міжбюджетних трансфертах, доходах місцевих бюджетів і ВВП, що й дотації (рис. 4.4 та 4.7). До прийняття нової редакції Бюджетного кодексу України (2010 р.) і уряд, і місцева влада задовольняв такий паритет. Відсутність змін пояснювалася фіскальною незбалансованістю по вертикалі, відновленням горизонтального фіскального балансу та необхідністю гарантованого надання суспільних благ [98, с. 104]. Хоча з прагматичної сторони було політично складно прийняти ключові аспекти реформи міжбюджетних відносин, після яких мали відбутися зрушення в процесах фінансової децентралізації.

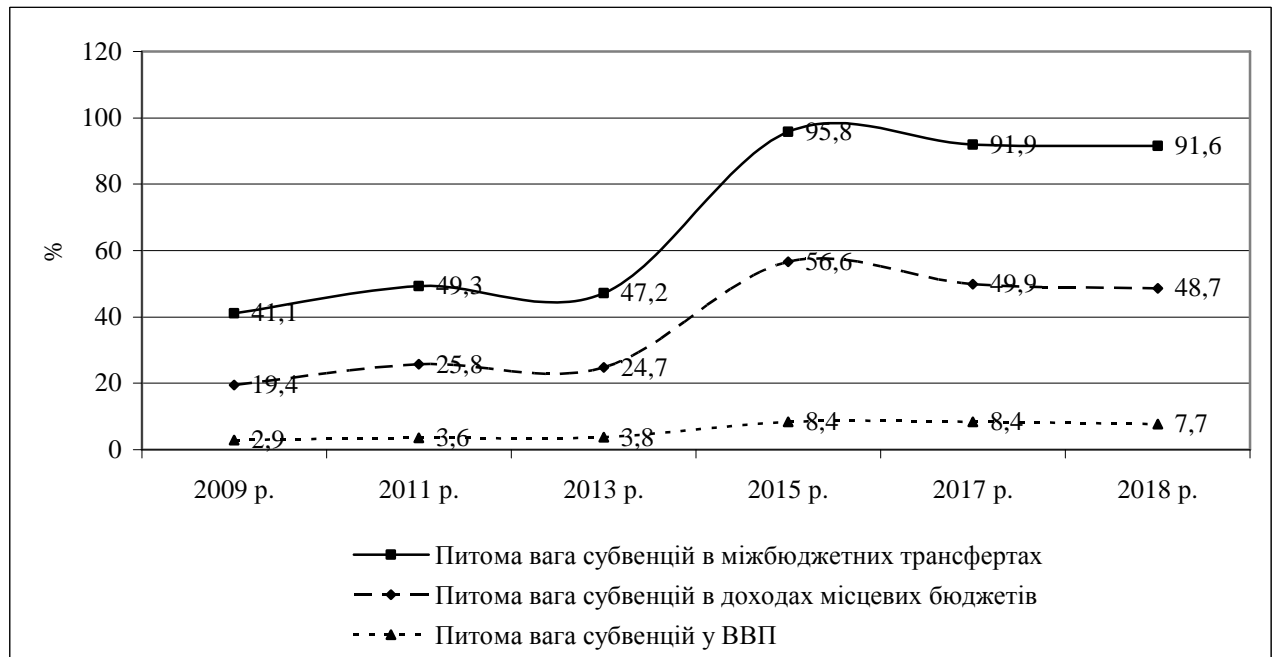


Рис. 4.7. Динаміка питомої ваги субвенцій у міжбюджетних трансфертах, доходах місцевих бюджетів і ВВП України за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Упродовж 2015–2018 рр., порівнюючи з попереднім періодом, питома вага субвенцій у міжбюджетних трансфертах, доходах місцевих бюджетів і ВВП України збільшилася менш ніж удвічі (рис. 4.7). При тому, що їх фактичні надходження зросли на 107070,5 млн грн, або в півтора раза. Нами встановлено, що це відбулося внаслідок зниження фіскальної ролі дотацій і відповідно зменшення впливу місцевої влади на розвиток територій. Проблема полягає в тому, що субвенції призначаються урядом на конкретну мету, а потреби на охорону здоров'я, освіту, соціальний захист і соціальне забезпечення відомі лиш органам влади на місцях й упродовж року можуть виникнути більш нагальні питання, які потребуватимуть фінансової допомоги із центру.

За результатами аналізу структури надходження субвенцій до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя за 2009–2018 рр. можна зробити такі висновки (дод. Л). Цей вид міжбюджетних трансфертів превалював у Дніпропетровській обл. – 7,5 %, Львівській обл. – 6,7 % та Харківській обл. – 6,2 %. При тому, що в деяких регіонах

(Кіровоградській, Миколаївській, Сумській, Херсонській, Чернівецькій і Чернігівській обл.), де через економічні, політичні, соціально-демографічні й екологічні причини перестали діяти стимули саморозвитку, вони були вдвічі меншими. Це дивно на фоні необхідності їх першочергової фінансової підтримки.

У розрізі адміністративно-територіальних одиниць показники надходження субвенцій на одну особу у 2018 р. найбільше становили у Волинській обл. (8602,7 грн/чол.), а наближеними до цього значення були в Житомирській обл. (8262,7 грн/чол.), Івано-Франківській обл. (8368,8 грн/чол.), Полтавській обл. (7915,8 грн/чол.), Рівненській обл. (8648,5 грн/чол.), Тернопільській обл. (8078,3 грн/чол.), Хмельницькій обл. (7969,8 грн/чол.), Черкаській обл. (7968,3 грн/чол.) і Чернігівській обл. (8308,0 грн/чол.). На цьому фоні показник надходження цього виду міжбюджетних трансфертів до бюджету м. Києва дорівнював 5383,7 грн/чол., що на 1311,0 грн/чол., або 20,2 % менше за середнє значення в Україні.

Загалом же субвенції як одна зі складових дохідної частини місцевих бюджетів були запроваджені ще на початку 1990-х рр. Законом Української РСР „Про бюджетну систему Української РСР”, хоча на сучасному етапі державотворення цей вид міжбюджетних трансфертів ефективно запрацював тільки з 2001 р. Так, згідно зі ст. 97 Бюджетного кодексу України в державному бюджеті, крім дотацій вирівнювання, могли передбачатися також субвенції на здійснення програм соціального захисту, на компенсацію втрат доходів бюджетів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень унаслідок надання пільг, встановлених державою, на виконання інвестиційних проектів та інші.

З цього переліку субвенція на здійснення програм соціального захисту спрямовувалася як безпосередньо на фінансування таких програм (надання пільг ветеранам війни і праці, допомоги сім'ям із дітьми, здійснення додаткових виплат населенню на покриття витрат з оплати житлово-комунальних послуг та компенсаційних виплат за пільговий проїзд), так і на

виплату державної соціальної допомоги на дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях, грошового забезпечення батькам-вихователям і прийомним батькам за надання соціальних послуг у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях за принципом „гроші ходять за дитиною”.

Упродовж 2009–2010 рр. так звані „соціальні” субвенції місцевим бюджетам зросли з 22948,5 млн грн до 30037,3 млн грн (табл. 4.9). Якраз найбільшу питому вагу мала субвенція на виплату допомоги сім'ям із дітьми, малозабезпеченим сім'ям, інвалідам із дитинства, дітям-інвалідам і тимчасової державної допомоги дітям. У 2010 р. це 75,7 % при тому, що на надання пільг і житлових субсидій населенню було спрямовано 17,1 %, на надання пільг із послуг зв'язку й інших пільг – 4,8 %, на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу – 1,7 %, а на виплату державної соціальної допомоги на дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, – 0,8 %.

Утім ще небезпечнішою для України була тенденція зі збільшення питомої ваги цих субвенцій із 87,9 % у 2009 р. до 89,5 % у 2010 р. Із цього приводу контроверсійне міркування висловили Л. М. Мельник і В. Л. Дума: „Безумовно, зростання частки субвенцій соціального спрямування в міжбюджетних трансфертах позитивно впливає на соціальне становище регіонів” [171, с. 799]. Але це відволікає значний обсяг фінансових ресурсів від реалізації загальнодержавних і регіональних економічних програм та заходів. До того ж науковці додають, що збільшення їх питомої ваги сприяє поширенню утриманських настроїв, знижує мотивацію в нарощенні власної ресурсної бази й пошуку альтернативних джерел доходів.

Субвенції ніколи не були прерогативою державного бюджету і використовувалися не тільки урядом для місцевого розвитку. Наприклад, ст. 101 Бюджетного кодексу України (2001 р.), яка регламентувала порядок надання міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами, визначала, що Верховна Рада Автономної Республіки Крим та місцеві ради могли передбачати

у своїх бюджетах: 1) субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування; 2) субвенції на виконання власних повноважень територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань; 3) субвенції на виконання інвестиційних проектів; 4) інші.

Таблиця 4.9

Динаміка фактичних показників надходження субвенцій соціального спрямування до місцевих бюджетів України за 2009–2010 рр. (млн грн)*

Види субвенцій	2009 р.	2010 р.	Відхилення 2010/2009 рр.	
			млн грн	%
Субвенція на виплату державної соціальної допомоги на дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, грошового забезпечення батькам-вихователям і прийомним батькам за принципом „гроші ходять за дитиною”	156,0	237,6	81,6	152,3
Субвенція на виплату допомоги сім'ям з дітьми, малозабезпеченим сім'ям, інвалідам з дитинства, дітям-інвалідам та тимчасової державної допомоги дітям	16620,3	22743,6	6123,3	136,8
Субвенція на надання пільг та житлових субсидій населенню на оплату електроенергії, природного газу, послуг тепло-, водопостачання і водовідведення, квартирної плати, вивезення побутового сміття та рідких нечистот	4419,2	5131,3	712,1	116,1
Субвенція на надання пільг з послуг зв'язку та інших передбачених законодавством пільг та компенсацію за пільговий проїзд окремих категорій громадян	1344,4	1428,7	84,3	106,3
Субвенція на надання пільг та житлових субсидій населенню на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу	408,6	496,1	87,5	121,4
Усього	22948,5	30037,3	7088,8	130,9

* Розраховано за даними [97].

Прийняття у 2010 р. Бюджетного кодексу України дало змогу системно підійти до механізму державної підтримки за рахунок цього виду міжбюджетних трансфертів. Згідно зі ст. 97 в державному бюджеті з'явилися нові види субвенцій [22] (табл. 4.10). Зокрема, місцевим бюджетам могли передбачатися освітня та медична субвенції, на здійснення державних програм

соціального захисту, на виконання інвестиційних проектів, на фінансування заходів соціально-економічної компенсації ризику населення, яке проживає на території зони спостереження, на проекти ліквідації підприємств вугільної та торфодобувної промисловості й утримання водовідливних комплексів у безпечному режимі на умовах співфінансування.

Таблиця 4.10

Порівняння складу субвенцій у бюджетному законодавстві України*

Нормативно-правові документи	Субвенції з державного бюджету	Субвенції між місцевими бюджетами
Бюджетний кодекс України (редакція 2001 р.)	Субвенції на здійснення програм соціального захисту; на компенсацію втрат доходів бюджетів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень внаслідок надання пільг, встановлених державою; на виконання інвестиційних проектів; інші	Субвенції на утримання об'єктів спільного користування; на виконання власних повноважень територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань; на виконання інвестиційних проектів; інші
Бюджетний кодекс України (редакція 2010 р.)	Субвенції на здійснення державних програм соціального захисту; на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах; на виконання інвестиційних проектів; інші	Субвенції на утримання об'єктів спільного користування; на проведення видатків місцевих бюджетів, що враховуються та не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів; на виконання інвестиційних проектів, у тому числі на будівництво або реконструкцію об'єктів спільного користування; інші
Бюджетний кодекс України (редакція 2014 р.)	Субвенції на здійснення державних програм соціального захисту; на виконання інвестиційних проектів; освітня субвенція; медична субвенція; на фінансування заходів соціально-економічної компенсації ризику населення, яке проживає на території зони спостереження; на фінансове забезпечення будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг; інші	Субвенції на утримання об'єктів спільного користування; на виконання інвестиційних проектів, у тому числі на будівництво або реконструкцію об'єктів спільного користування; інші

* Побудовано на основі [22; 23].

Основне призначення освітньої субвенції полягає в забезпеченні в

повному обсязі видатків на оплату праці педагогічних працівників загальноосвітніх навчальних закладів усіх ступенів, шкільних відділень навчально-виховних комплексів, спеціалізованих шкіл, ліцеїв, гімназій, колегіумів, вечірніх шкіл, загальноосвітніх навчальних закладів для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації, професійно-технічних навчальних закладів у частині забезпечення видатків на здобуття повної загальної середньої освіти [22]. Здавалося, що цей підхід є виправданий, хоча й не дає змогу здійснити капітальні видатки й оновити матеріально-технічну базу навчальних закладів.

Обсяги освітньої субвенції для бюджету Автономної Республіки Крим, обласних, районних і міських бюджетів (м. Києва та м. Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення), бюджетів об'єднаних територіальних громад затверджуються щорічно в законах про Державний бюджет України. Так, у 2018 р. вони становили 60423,8 млн грн, або 22,1 % від загального обсягу субвенцій та 20,2 % від загального обсягу міжбюджетних трансфертів (рис. 4.8). Не дивлячись на збільшення цього виду міжбюджетних трансфертів на 8936,2 млн грн, або 17,4 %, така тенденція не перекривала рівень інфляції та зростання оплати праці педагогічних працівників навчальних закладів.

Деякі фахівці модель освітньої субвенції називають виправданою, так як вона „...створює можливості для того, щоби районний чи міський бюджети отримали певну суму грошей і самі розподілили їх між школами” [11, с. 125]. Доповнюючи цю тезу, висувається гіпотеза, що освітня субвенція не вигідна для фінансування малокомплектних шкіл через витрачання власних доходів місцевих бюджетів. Відповідно до ст. 103-2 Бюджетного кодексу України, цей трансферт розподіляється між бюджетами на основі формули, яка враховує кількість учнів, наповнюваність класів і коригуючі коефіцієнти [22]. У її складі передбачається створення резерву коштів, але не більш ніж 1 % від обсягу субвенцій.

Розподіл резерву освітньої субвенції і визначення напрямів використання

таких коштів здійснює Кабінет Міністрів України за погодженням із Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету. На нашу думку, схвальним є збереження залишків коштів за освітньою субвенцією на рахунках відповідних місцевих бюджетів на кінець бюджетного періоду та можливість використання в наступному році з урахуванням цільового призначення субвенції або на оновлення матеріально-технічної бази навчальних закладів. Хоча останнє положення не логічне через те, що за наявності коштів у вільному доступі їх розпорядники змушені чекати до закінчення бюджетного періоду, аби здійснювати витрати на капітальні видатки.

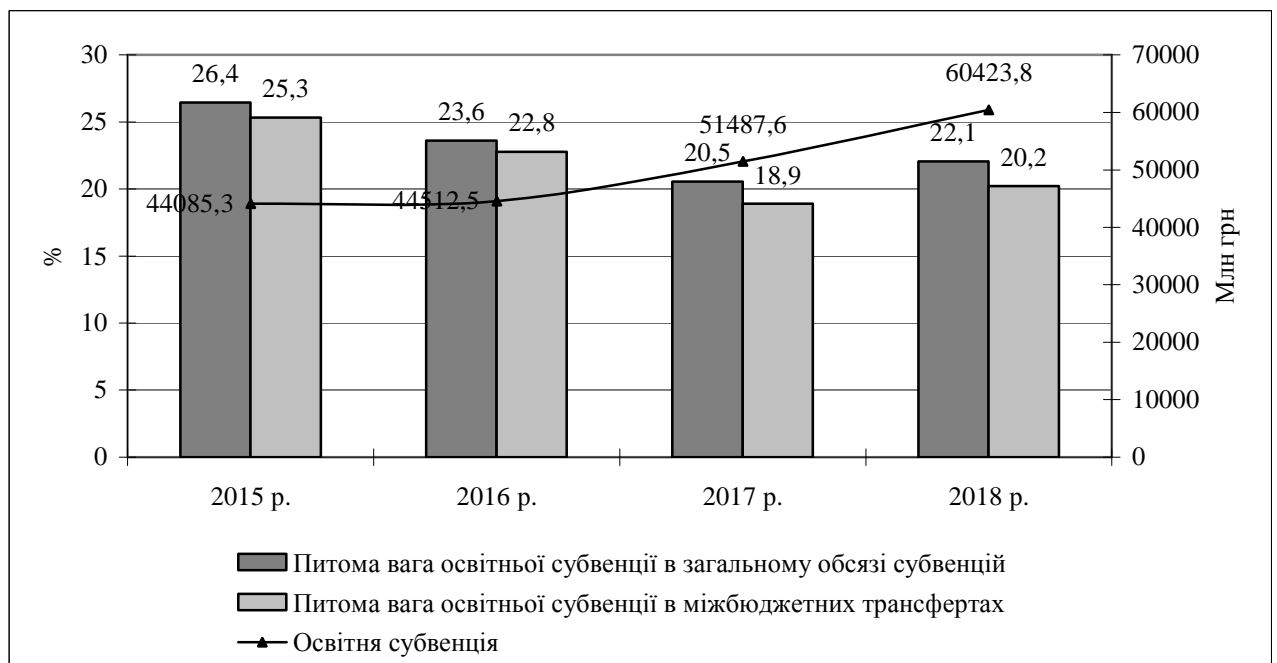


Рис. 4.8. Динаміка фактичних показників надходження освітньої субвенції та її питомої ваги в загальному обсязі субвенцій і міжбюджетних трансфертах за 2015–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Відповідно до ст. 103-4 Бюджетного кодексу України медична субвенція спрямовується на видатки місцевих бюджетів для оплати поточних видатків, крім оплати комунальних послуг і енергоносіїв. Якщо з бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів – на консультативну та спеціалізовану

амбулаторно-поліклінічну, стаціонарну та санаторно-курортну допомогу, інші державні програми медичної допомоги, то з бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад – на первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну і стаціонарну допомогу, програми медико-санітарної освіти [22].

Як і за освітньою субвенцією, обсяги медичної субвенції для бюджету Автономної Республіки Крим, обласних, районних і міських бюджетів (м. Києва та м. Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення), бюджетів об'єднаних територіальних громад затверджуються щорічно в законах про Державний бюджет України [22]. До того ж вони були співмірними: у 2018 р. надходження медичної субвенції становили 6150,2 млн грн, або 22,5 % від загального обсягу субвенцій і 20,6 % від загального обсягу міжбюджетних трансфертів (рис. 4.9). Порівнюючи з 2017 р., вони зменшилися на 5430,1 млн грн, або 9,7 %, що негативно зобразилося на розвитку охорони здоров'я.

Означені на рис. 4.9 показники надходження медичної субвенції за 2015–2018 рр. розподілялися між відповідними бюджетами на основі формули, яка враховувала: 1) кількість населення відповідної адміністративно-територіальної одиниці; 2) коригуючі коефіцієнти, які враховують відмінності у вартості надання медичної допомоги; 3) особливості надання медичної допомоги в гірських населених пунктах. Погоджуємося з фахівцями, що зміна механізму фінансування видатків на галузь практично не враховувала регіональних особливостей деяких територій (наприклад, близьких до Чорнобильської зони), а здійснювалася за єдиним підходом у частині принципу солідарності [186, с. 102].

Великий обсяг доходів місцевих бюджетів у вигляді медичної субвенції та спрямування на програми й заходи в галузі охорони здоров'я ще не означає розв'язання проблем. Навпаки, продовження практики кошторисного фінансування, що ґрунтується на бюджетному утриманні медичних установ і

передбачає, головним чином, оплату праці лікарів та фінансування ліжко-днів і не включає покриття витрат відповідно до обсягів реально наданих послуг [143, с. 90–91]. Навіть той факт, що залишки коштів за медичною субвенцією на кінець бюджетного періоду можуть використовуватися в наступному році на оновлення матеріально-технічної бази закладів охорони здоров'я, не дає змогу повноцінно поліпшити нинішнє оснащення.

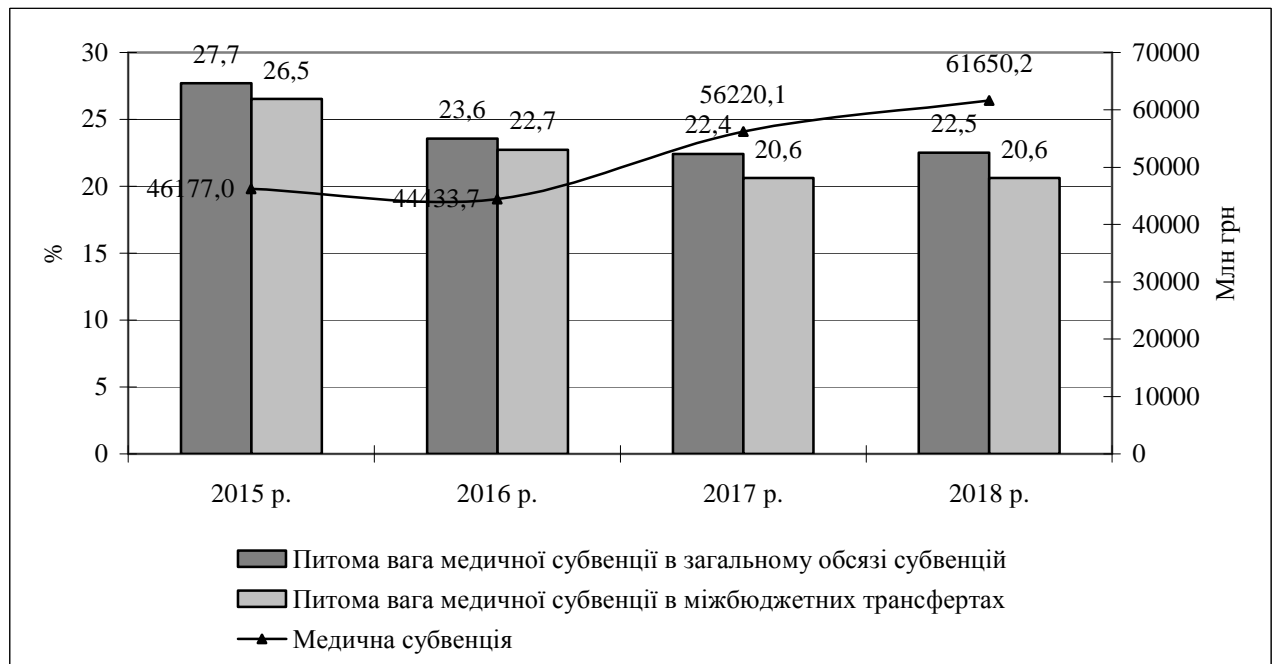


Рис. 4.9. Динаміка фактичних показників надходження медичної субвенції та її питомої ваги в загальному обсязі субвенцій і міжбюджетних трансфертах за 2015–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Використання фінансових ресурсів, орієнтоване на утримання закладів охорони здоров'я, а не задоволення потреб населення в наданні медичних послуг, призвело до того, що в більшості випадків вони характеризуються низькою якістю [119, с. 250]. Слушною є думка, що „...не зовсім коректним розпорощення коштів між 793 місцевими бюджетами та подальше їх спрямування переважно на утримання інфраструктури та оплату праці працівників галузі” [186, с. 104]. Скільки б не збільшувати доходи, поки

залишається архаїчною структура закладів охорони здоров'я і видатки на них, галузь охорони здоров'я можна декларативно вважати пріоритетом місцевої політики.

4.3. Оцінювання можливостей формування ресурсної бази цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування

Специфічним інститутом у системі місцевих фінансів України є цільові фонди, утворені органами місцевого самоврядування. Їх кошти мають чітко визначене спрямування та витрачаються на задоволення потреб соціально-економічного розвитку територій. Таке функціонування цільових фондів можна розглядати одним із засобів переведення місцевої політики на здорову основу, позаяк надання цим органам компетенції з їх створення зумовлене ідеєю розширення доходів місцевих бюджетів. Але складний механізм формування ресурсної бази утворює додаткові перешкоди для фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування та може негативно позначитися на нефіскальних джерелах доходів [187, с. 275].

До того ж пропонуємо звернути увагу ще й на такий момент. За багатолітню історію українського державотворення так і не було побудовано парадигму цього інституту. Її відсутність стала однією з проблем для багатьох органів місцевого самоврядування, які щоразу розробляють і затверджують власні положення про цільові фонди. Хоча ця ініціатива логічно впливає з прагнень до фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади, утім без дотримання принципу стабільності й уніфікованого підходу до формування коштів цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, можна легко вийти за рамки нормативно-правового поля, що доводить вітчизняний досвід.

Необхідно зазначити, що на різних етапах розвитку фінансової науки в

Україні мало хто з науковців приділяв належну увагу розв'язанню проблем функціонування інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування. У публікаціях В. Л. Андрущенка [3], А. П. Вожжова [117], І. С. Волохової [35], В. Г. Дем'янишина [60], В. В. Зайчикової [79], О. П. Кириленко [108], В. І. Кравченка [127], А. І. Крисоватого [371], М. І. Крупки [134], В. Д. Макогон [160], О. А. Музики-Стефанчук [188], Ц. Г. Огня [198], В. М. Опаріна [202], В. М. Федосова [393], С. І. Юрія [413] та інших він розглядався крізь призму системи місцевих фінансів або в них тільки процедурно подавалися організаційні аспекти його формування.

Перш ніж розглянути питання цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, пропонуємо навести міркування В. Б. Тропіної, діалектика якої має контрверсійний характер. „Кожна ланка фінансової системи є відносно самостійною, – пише науковець, – так як має специфічну сферу застосування, властиві саме їй методи мобілізації коштів, а також власні методи й цілі використання фінансових ресурсів. У такому розумінні будь-який фонд фінансових ресурсів має цільове призначення” [381, с. 165]. Погоджуючись лиш із першою частиною, етимологія інституту цільових фондів дає змогу виділити ознаки, які ідентифікують його самостійну ланку фінансової системи.

Ще на етапі формування цих фондів встановлюється цільове призначення фінансових ресурсів. Зокрема, вони або доповнюють бюджетне фінансування виконання функцій і завдань органів місцевого самоврядування, або відособлено використовуються на певну мету. Друге, до чого слід звернутися, – це джерела залучення їх ресурсної бази. Ними не можуть бути місцеві податки та збори, як і широкий перелік неподаткових надходжень, починаючи з доходів від власності й адміністративних зборів, завершуючи благодійними внесками та власними надходженнями бюджетних установ. У цьому сенсі відрізняється семантика цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, від формування інституту місцевих бюджетів.

Хоча абсолютної свободи такі фонди не мають. Можна навести безліч

аргументів, які переконують про необхідність їх виведення зі складу доходів спеціального фонду місцевих бюджетів і створення позабюджетних фондів. Принаймні більш обґрунтовано звучать доводи російського науковця Л. О. Дробозіної. Вона наголошувала, що розвиток позабюджетних фондів веде до так званого „розпилення” коштів, не дає змоги маневрено використовувати та концентрувати на пріоритетних напрямках [396]. Її українська колега В. Б. Тропіна стверджувала, що функціонування цільових фондів показує концептуальну невизначеність місця таких інституцій у фінансовій системі [381, с. 167].

В Україні інститут цільових фондів органів місцевого самоврядування пройшов складний шлях розвитку: від входження в систему місцевих фінансів у вигляді позабюджетних ресурсів до становлення як окремої складової доходів спеціального фонду місцевих бюджетів (рис. 4.10). Причому чи не перша згадка про них датується ще 1990 р. у Законі Української РСР „Про бюджетну систему Української РСР”, яким сформовано організаційні засади бюджетної системи. Прообразом цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, можна вважати позабюджетні фонди, які разом із коштами республіканського бюджету, бюджетів місцевих Рад народних депутатів й іншими джерелами формували ресурсну базу Української РСР.

Розділ IV „Позабюджетні фонди” згаданого Закону надавав право радам усіх рівнів утворювати та використовувати позабюджетні фонди. У ньому декларативно мова йшла про те, що „...кожна Рада повинна затвердити статут (положення) фонду, яким визначається сфера його діяльності, мета й завдання, структура та методи формування коштів” [83]. Тут же з’явилася одна з найбільших вад цього інституту – корупційні ризики формування ресурсної бази. Єдиного підходу в тогочасному нормативно-правовому полі (як і в теперішньому) не було, що схилило органи місцевого самоврядування до залучення заборонених джерел або тих, які формально належали до місцевих бюджетів.

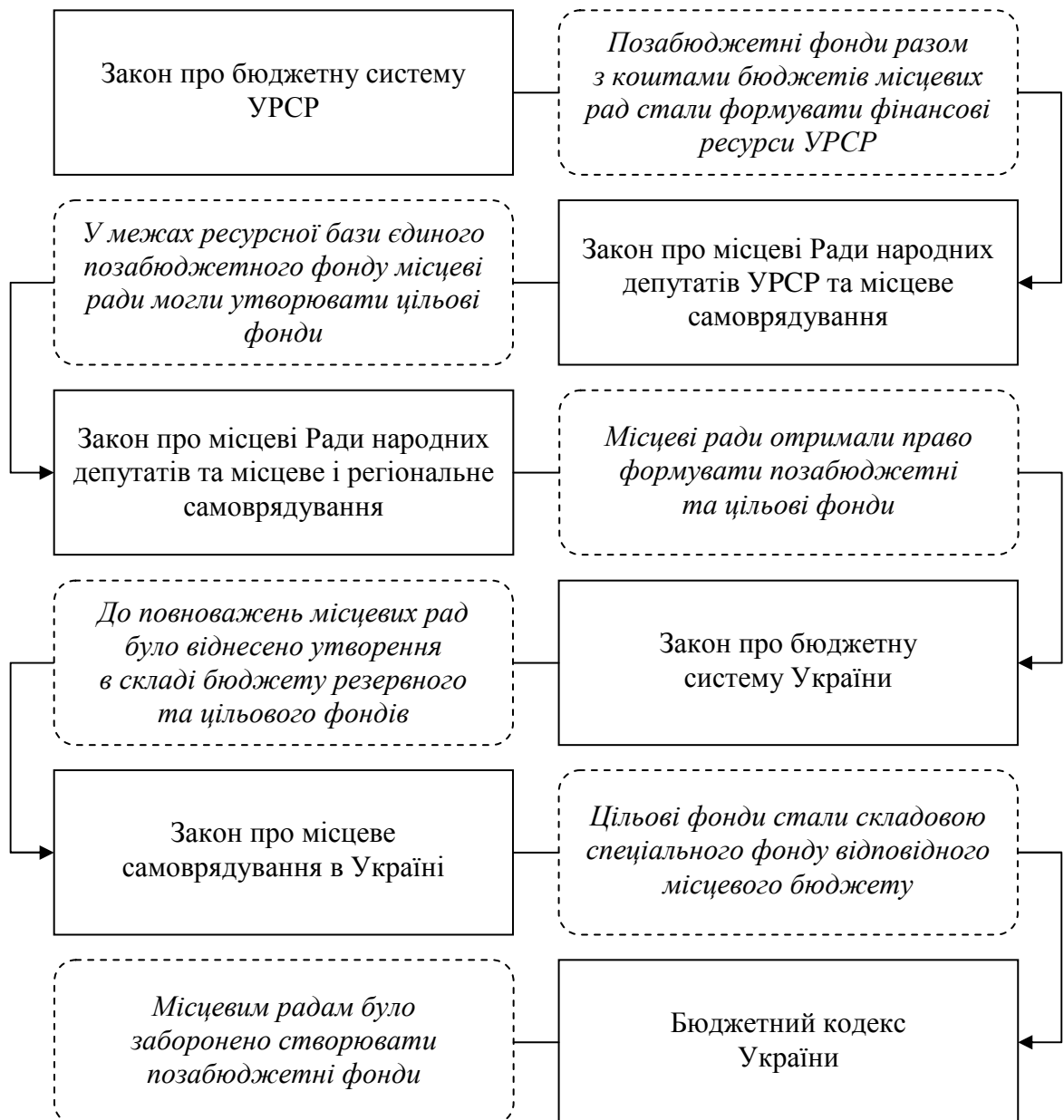


Рис. 4.10. Розвиток інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування в Україні*

* Побудовано автором.

Закон Української РСР „Про місцеві Ради народних депутатів Української РСР та місцеве самоврядування”, наділивши місцеві ради функціями місцевого самоврядування і призвівши до „суверенізації” рад, запровадив нове поняття у фінансову теорію та практику – єдиний позабюджетний фонд. Право його формувати отримала кожна місцева рада за рахунок орендної плати за землю, екологічного податку та штрафів за забруднення навколишнього середовища,

виявлених перевірками прихованих або занижених доходів підприємств й інших джерел. Також Законом було передбачено, що в межах єдиного позабюджетного фонду місцеві ради можуть утворювати цільові фонди, кошти яких перебувають на банківських рахунках.

На функціонування інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування конструктивний вплив мало прийняття Закону Української РСР „Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування”, який визначив основи демократичного устрою влади. У ст. 15 було зазначено, що органи влади на місцях формують позабюджетні та цільові фонди, джерелами яких можуть бути: 1) додаткові доходи й зекономлені кошти, одержані за рахунок здійснення організованих ними заходів стосовно розв’язання економічних і соціальних задач; 2) добровільні внески; 3) доходи від місцевих позик і грошово-речових лотерей, аукціонів; 4) адміністративні штрафи [88].

Деякі зміни були внесені Законом України „Про бюджетну систему України”. З одного боку, у ст. 18 формально заборонялося використовувати бюджетні кошти для фінансування позабюджетних фондів (зокрема, такі фонди могли утворюватися за рахунок надходжень від необов’язкових платежів, добровільних внесків фізичних і юридичних осіб, інших небюджетних джерел, хоча на практиці були випадки, коли залучалися так звані „самовільні” платежі, які без того збільшували високе податкове навантаження) [83]. З іншого боку, до повноважень місцевих рад та їх виконавчих органів стосовно формування видаткової частини бюджетів було віднесено утворення в складі свого бюджету відповідного резервного і цільового фондів.

Зрештою, чи не найважливішим етапом еволюції інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування стало прийняття Закону України „Про місцеве самоврядування в Україні”. Тут доцільно зупинитися на таких моментах (рис. 4.11). Перше – утворення цільових фондів, затвердження положень про них, питання щодо їх формування та використання переведено до компетенції сільських, селищних і міських рад. Друге – ці фонди стали

складовою спеціального фонду відповідного місцевого бюджету, яким залишаються й дотепер. Третє – порядок їх формування та використання повинен був визначатися положенням та затверджуватися кожною місцевою радою [86].



Рис. 4.11. Характеристика положень законодавства стосовно функціонування цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування*

* Побудовано на основі [86].

Бюджетний кодекс України, прийнятий у 2001 р. (необхідно зазначити, що на цьому розвиток інституту цільових фондів формально завершився), наклав заборону на створення позабюджетних фондів [23], що було підтверджено в його новій редакції 2010 р. і внесеними змінами у 2014 р. [22]. Ним не дозволяється відкривати позабюджетні рахунки для розміщення бюджетних коштів органами місцевого самоврядування й бюджетними установами, крім розміщення закордонними дипломатичними установами бюджетних коштів на поточних рахунках іноземних банків і вищими та професійно-технічними навчальними закладами на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, які були отримані за надання платних послуг.

Не дивлячись на те, що для органів місцевого самоврядування вироблено

практично всі законодавчі передумови для розвитку інституту цільових фондів, не всі територіальні громади в Україні з метою залучення додаткових джерел до свого бюджету на задоволення потреб соціально-економічного розвитку користуються правом використовувати такі ресурси. Наприклад, у м. Тернополі відповідно до рішення міської ради від 07.06.2007 № 5/10/5 створено цільовий фонд соціально-економічного розвитку. До того часу в складі спеціального фонду міського бюджету функціонували цільові фонди міської ради на розвиток інфраструктури міських пасажирських перевезень (від 10.02.2005 № 4/14/18 і від 29.05.2006 № 687) [280, с. 87].

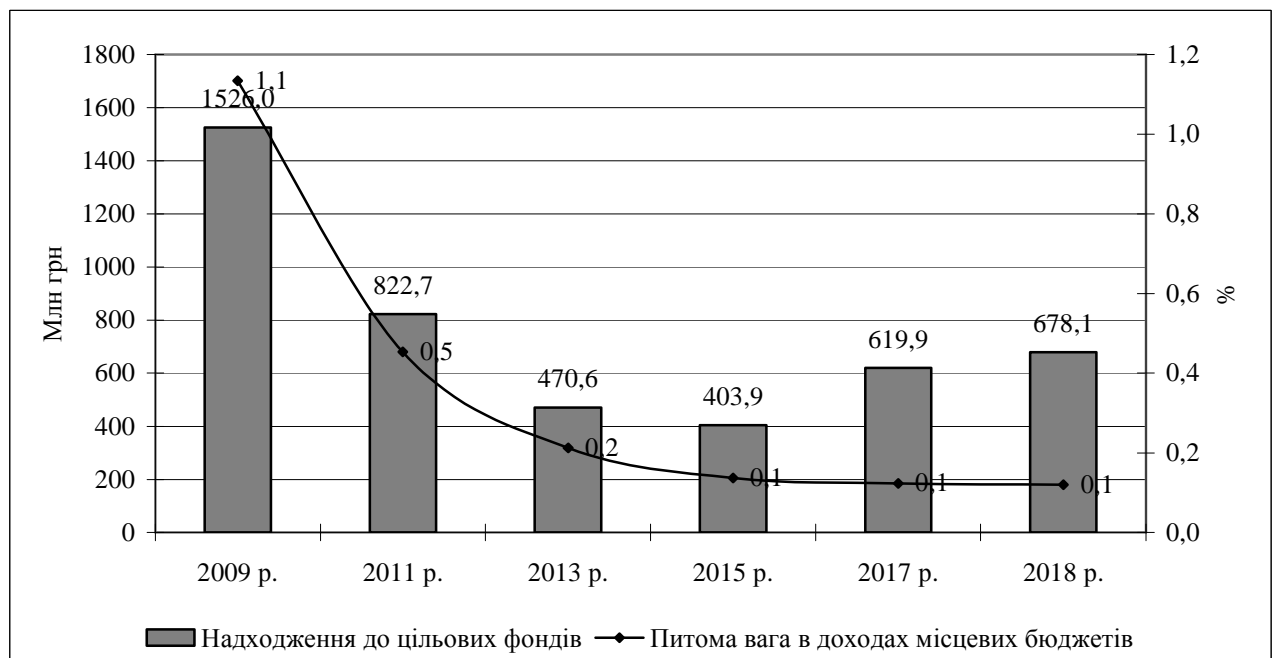


Рис. 4.12. Динаміка фактичних показників надходжень до цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, та їх питомої ваги в доходах місцевих бюджетів України за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Для порівняння за предмет дослідження обрано цільовий фонд соціально-економічного розвитку та інженерно-транспортної інфраструктури м. Івано-Франківська й цільовий фонд Хмельницької міської ради соціально-економічного та культурного розвитку міста (ці територіальні громади

відрізняються за географічними, економічними, соціальними, демографічними й іншими ознаками, чим певною мірою було спотворено аналіз). Перед тим, як розпочати вивчення особливостей формування ресурсної бази цільових фондів міст Тернополя, Івано-Франківська і Хмельницького, зупинимося на загальних аспектах розвитку цього інституту в Україні за 2009–2018 рр. (рис. 4.12 і 4.13, дод. Н).

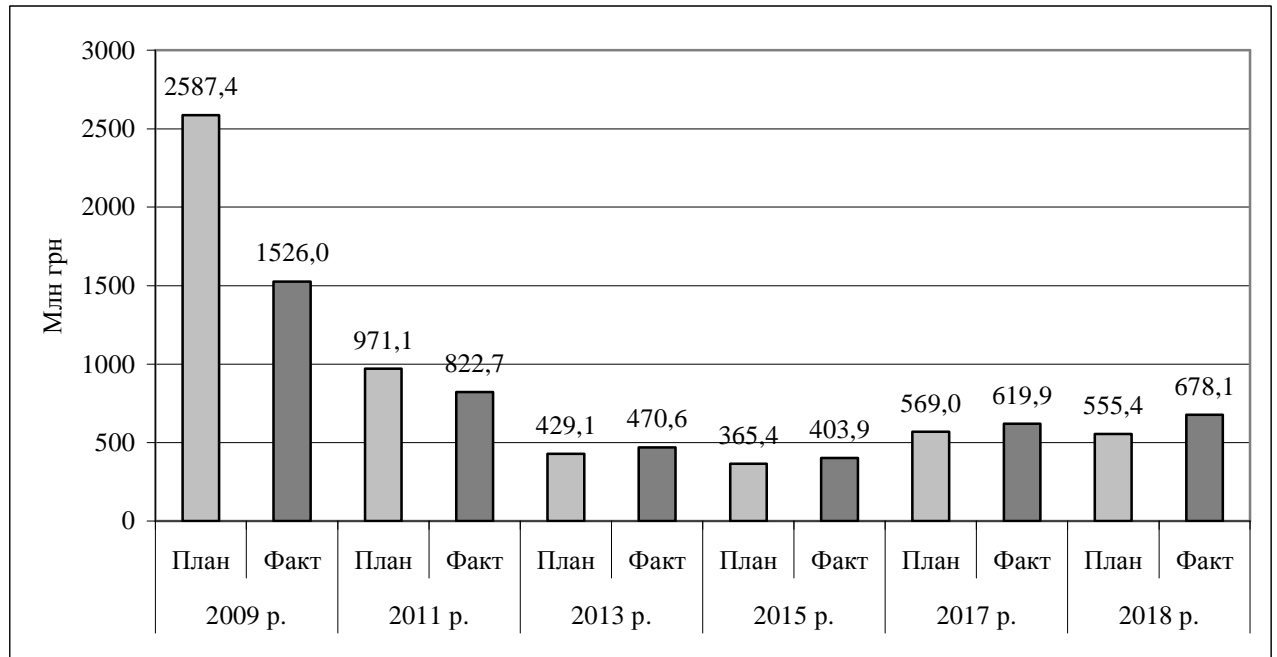


Рис. 4.13. Порівняння планових і фактичних показників надходження до цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, в Україні за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Попри надскладний і порівняно довгий шлях розвитку в Україні досі не вдалося забезпечити фіскальний потенціал інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування. Вважаємо, що це потребує прийняття кардинального рішення: або скасувати цільові фонди взагалі, або переглянути склад джерел їх формування. Саме дохідна частина зумовила такий умовивід, адже при середньому значенні в доходах місцевих бюджетів 0,4 %, абсолютні цифри коливалися в межах із 1526,0 млн грн у 2009 р. до 678,1 млн грн у

2018 р. Якщо ж ще взяти до уваги інфляційну складову й тенденцію невиконання плану, теперішні показники малозначимі для задоволення потреб соціально-економічного розвитку територій.

Зокрема, це стосується досліджуваних бюджетів міст Тернополя, Івано-Франківська та Хмельницького, де ресурсна база цільових фондів скорочувалася, а за 2009–2018 рр. їх питома вага не перевищувала середній показник в Україні (табл. 4.11). Водночас із восьми джерел надходжень до цільового фонду соціально-економічного розвитку м. Тернополя вдалося залучити тільки 4,8 млн грн; з одного джерел цільового фонду соціально-економічного розвитку та інженерно-транспортної інфраструктури м. Івано-Франківська – 4,6 млн грн; із семи джерел цільового фонду Хмельницької міської ради соціально-економічного та культурного розвитку міста – 3,8 млн грн.

Ці суми для два-три мільярдних міських бюджетів обласних центрів були майже непомітними. З одного боку, вони відігравали факультативну роль у соціально-економічному розвитку територій, тим паче, що фактичні показники рідко перевищували планові (ця тенденція найбільше простежується в цільовому фонді соціально-економічного розвитку та інженерно-транспортної інфраструктури м. Івано-Франківська). З іншого боку, проблемою функціонування інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування в Україні є використання ресурсної бази не на потреби, визначені в положенні про цільовий фонд, а найчастіше на вподобання органів влади через необ'єктивні причини і політичний лобізм.

Натомість в ідеальному варіанті кошти цільових фондів як частина спеціального фонду місцевих бюджетів мали б виступати якщо не основною, то додатковою фінансовою та матеріальною основою органів місцевого самоврядування. Зокрема, вони використовуються на проведення заходів щодо вирішення питань економічного розвитку територіальної громади, захисту соціально вразливих верств населення, функціонування системи місцевого самоврядування тощо. Це може бути як будівництво та капітальний ремонт

об'єктів комунальної власності, упорядкування території, так і забезпечення представницьких витрат, проведення культурно-мистецьких та спортивних заходів.

Таблиця 4.11

**Динаміка фактичних показників надходжень до цільових фондів,
утворених міськими радами міст Тернополя, Івано-Франківська
та Хмельницького за 2009–2018 рр.***

Види цільових фондів	Показники	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.
Цільовий фонд соціально-економічного розвитку м. Тернополя	Доходи бюджету, млн грн	476,5	643,6	801,9	1301,0	2341,0	2450,7
	Надходження до фонду, млн грн	4,4	5,8	3,9	4,5	4,3	4,8
	Питома вага в доходах бюджету, %	0,9	0,9	0,5	0,3	0,2	0,2
Цільовий фонд соціально-економічного розвитку та інженерно-транспортної інфраструктури м. Івано-Франківська	Доходи бюджету, млн грн	342,1	688,6	836,9	1406,0	2548,6	2802,2
	Надходження до фонду, млн грн	3,4	4,6	0,8	1,9	4,0	4,6
	Питома вага в доходах бюджету, %	1,0	0,7	0,1	0,1	0,2	0,2
Цільовий фонд Хмельницької міської ради соціально-економічного та культурного розвитку міста	Доходи бюджету, млн грн	602,7	819,0	1001,3	1618,0	2783,2	3169,7
	Надходження до фонду, млн грн	9,1	9,2	4,9	3,9	3,7	3,8
	Питома вага в доходах бюджету, %	1,5	1,1	4,9	2,4	0,1	0,1

* Розраховано за даними [92; 93; 94].

Джерелами формування цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, можуть бути: по-перше, благодійні внески – добровільні пожертвування юридичних і фізичних осіб, безповоротна фінансова допомога й інша благодійна допомога, яка надається благодійниками набувачам для потреб

їхнього фінансування за напрямами видатків; по-друге, залучення на договірній основі коштів підприємств, установ та організацій усіх форм власності; по-третє, інші надходження, не заборонені законодавством (табл. 4.12). Стосовно останньої складової, до визначення тих чи інших джерел місцевій владі необхідно ставитися обачно з тим, аби не вийти за рамки нормативно-правового поля України, як це траплялося.

Таблиця 4.12

Порівняння складу джерел формування й напрямів витрачання коштів цільових фондів, утворених міськими радами міст Тернополя, Івано-Франківська та Хмельницького*

Види цільових фондів	Склад надходжень	Напрями витрат
1	2	3
Цільовий фонд соціально-економічного розвитку м. Тернополя	Добровільні внески; плата за участь у конкурсах на перевезення пасажирів на автобусних маршрутах; плата за користування місцем розташування рекламних засобів; кошти від суб'єктів, які надають послуги в мережі кабельного телебачення; плата за відновлення знесених зелених насаджень; кошти на фінансування робіт із благоустрою міських кладовищ; плата за здійснення торгівлі в інших місцях, крім ринків	Проведення робіт з облаштування зупинок громадського транспорту; придбання спеціального обладнання, машин і механізмів для виконання робіт з утримання житлових будинків, прибудинкової території, міжбудинкових проїздів; відновлення автошляхів міста та міжквартальних проїздів і прибудинкових територій після зимового періоду; фінансування робіт по благоустрою міських кладовищ і місць масових поховань
Цільовий фонд соціально-економічного розвитку та інженерно-транспортної інфраструктури м. Івано-Франківська	Пайова участь замовників будівництва у розвитку інженерно-транспортної та соціальної інфраструктури	Розвиток соціальної інфраструктури; будівництво житла для найбільш соціально незахищених верств населення; спорудження, реконструкція та капітальний ремонт інженерних мереж об'єктів водопостачання та водовідведення
Цільовий фонд Хмельницької міської ради соціально-економічного та культурного розвитку міста	Доходи госпрозрахункових підприємств з утримання нежитлових приміщень; відсотки, нараховані установами банків за користування тимчасово вільними коштами; кошти за надлишки площі при приватизації житлового	Матеріальне забезпечення проведення сесій міської ради; оформлення передплати на газети організаціям інвалідів, ветеранів війни і праці, окремим категоріям громадян; оплата подарунків до ювілеїв, річниць, пам'ятних дат і

1	2	3
	фонду; кошти за користування місцями для розміщення реклами; кошти на розвиток інженерно-транспортної інфраструктури; кошти за право оренди земельних ділянок	професійних свят; будівництво, реконструкція та ремонт житла

* Побудовано на основі [306; 307; 308].

Досвід функціонування інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування показав наявність багатьох нерозв'язаних задач. Численними стали факти, коли органи влади спрямовували до цих фондів фінансові ресурси, які мали б надходити до бюджету або не передбачені законодавством самовільні платежі. Практично кожна територіальна громада має свій нормативно-правовий документ, який може мати колізії та суперечити бюджетному законодавству. Саме тому на загальнодержавному рівні доцільно розробити типові положення про цільові фонди, де врахувати недоліки, пропозиції стосовно їх вирішення та забезпечити втілення в практичній площині.

Першим джерелом, яке викликає чи не найбільше сумнівів у формуванні цільових фондів, є добровільні (благодійні) внески та пожертви юридичних і фізичних осіб. Мова йде про те, наскільки витримано добровільний характер при надходженні таких коштів (тут складно довести припущення про зловживання місцевої влади, оскільки це потребує ґрунтованого вивчення й доказів корупції в бюджетній сфері). Наприклад, проблемною видається практика формування цільового фонду соціально-економічного розвитку м. Тернополя за рахунок добровільних внесків, яких у 2009 р. надійшло в сумі 339,5 тис. грн, а у 2015 р. – уже 1,6 тис. грн. Деякі цільові фонди можуть формуватися лиш за рахунок цього джерела.

Сплата добровільних внесків, головним чином, залежить від морально-етичних імперативів розвитку громадянського суспільства, його прагнення брати участь у фінансовій підтримці проектів і заходів, які реалізуються за

ініціативи органів місцевого самоврядування. Однак зміст таких джерел носить інший підтекст, як-от плати за надання тих чи інших благ та послуг (тут варто провести паралель із коштами, залученими в підприємств на договірній основі). Імперативом має бути те, що цільове спрямування добровільних внесків повинне визначатися надавачами таких коштів, натомість органами місцевого самоврядування мають тільки слідкувати за цим і забезпечувати їх ефективне використання.

Другий момент, до якого, на нашу думку, слід звернутися в контексті побудови парадигми інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування, – це висока диверсифікація такого ресурсу як залучення на договірній основі коштів підприємств, установ і організацій. Наприклад, у структурі цих джерел до цільового фонду соціально-економічного розвитку м. Тернополя передбачено перелік із 8–12 найменувань: від коштів, внесених згідно з договором „Про погодження самочинного будівництва на території міста Тернополя” до плати за здійснення торгівлі в інших місцях, крім ринків (табл. 4.13). Це найбільш корумпована складова доходів, позаяк передбачає тиск на господарську діяльність підприємств.

Таблиця 4.13

Динаміка фактичних показників надходжень до цільового фонду соціально-економічного розвитку м. Тернополя за 2009–2018 рр. (тис. грн)*

Види надходжень до цільового фонду	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2009 рр.	
							млн грн	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Добровільні внески	339,5	71,0	14,5	1,6	54,6	13,0	-326,5	3,8
Кошти, внесені згідно з договором про погодження самочинного будівництва	9,7	36,3	–	–	–	–	×	×
Внески суб'єктів, які здійснюють перевезення пасажирів	84,8	119,0	135,1	84,8	–	–	×	×

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Плата участь на реконструкцію об'єктів водопроводу і каналізації	1143,2	132,1	31,1	1143,2	–	–	×	×
Плата за участь у конкурсах на перевезення пасажирів на автобусних маршрутах	–	11,9	–	–	–	1,0	×	×
Плата за користування місцем розташування рекламних засобів	–	1524,4	3100,0	3600,0	3450,0	3707,0	×	×
Кошти від суб'єктів, які надають послуги в мережі кабельного телебачення	–	53,2	184,7	200,3	238,2	313,9	×	×
Плата за відновлення знесених зелених насаджень	64,6	2,0	130,7	585,9	312,2	347,6	283,0	538,1
Кошти на фінансування робіт із благоустрою міських кладовищ	12,5	9,2	20,0	26,5	12,6	4,6	-7,9	36,8
Внески замовників для розвитку інженерно-транспортної інфраструктури	2191,3	3032,0	21,7	-1,7	–	–	×	×
Плата за здійснення торгівлі в інших місцях, крім ринків	–	665,6	264,3	89,7	80,9	116,2	×	×
Інші надходження, не заборонені законодавством	18,7	13,4	7,6	35,4	166,4	332,0	313,3	1775,4
Усього	4368,2	5802,2	3909,7	4541,3	4314,9	4835,3	467,1	110,7

* Розраховано за даними [93].

Аналіз практики формування цільових фондів в інших територіальних громадах свідчить про відсутність настільки широкого переліку доходів (практично всюди трапляються благодійні внески, кошти самооподаткування й

інші надходження). Це ще раз говорить про необхідність законодавчого закріплення положення про цільові фонди, утворені органами місцевого самоврядування, що дасть змогу легалізувати ті чи інші джерела, зняти питання щодо, так би мовити, „фінансового тиску” органів влади при прийнятті рішення про їх запровадження, адже при веденні певного виду діяльності підприємства формально змушують сплачувати платежі, що неприпустимо з правового погляду.

Найбільший дисонанс у розвитку інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування викликає малі надходження деяких джерел – від декілька сотень до декілька тисяч гривень. Наприклад, у цільовому фонді соціально-економічного розвитку м. Тернополя це стосується коштів на фінансування робіт із благоустрою та впорядкування міських кладовищ. Цей ресурс справляється ще з 1999 р. на виконання місцевого референдуму в сумі однієї гривні з кожного повнолітнього мешканця. Для зменшення витрат на залучення його й інших фіскально незначущих платежів варто переглянути необхідність їх запровадження шляхом скасування дрібних і непродуктивних, зосередженні на стягненні життєздатних.

Аналогічно мова йде про інші джерела доходів, не заборонені законодавством, обсяги надходження яких непомітні для цільових фондів, як і непрозорі в механізмі запровадження. Для залучення цих ресурсів місцеві ради додатково до положення про цільовий фонд повинні приймати відповідні рішення, які мають силу закону. При цьому в одних територіальних громадах такими надходженнями можуть бути кошти на відшкодування витрат на копіювання документів, кошти, які надходять від страхування комунального майна, у тому числі за участь у конкурсі, або навіть помилково зараховані кошти, а в інших містах, селищах і селах цей перелік може бути значно ширший.

Отож, функціонування інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування показало наявність багатьох нерозв’язаних проблем у частині формування ресурсної бази, як наслідок, він не несе конструктивний вплив на

еколого-економічний розвиток територій. Згадуване раніше питання (тобто скасування таких фондів або перегляд складу джерел їх формування) наводить на все-таки позитивну відповідь. Утім, якщо розвивати цей інститут в Україні, то тільки на потужній матеріальній і фінансовій основі із запровадженням бюджетоутворювальних джерел, які забезпечать його достатність та стабільність (рис. 4.14). Втім найбільші перспективи лежать у їх трансформації у фонди економічного розвитку громад.



Рис. 4.14. Склад потенційних джерел формування цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування*

* Побудовано автором.

Ресурсна база цільових фондів, на нашу думку, має формуватися на обов'язковій (договірній, на заміну суспільних благ) та необов'язковій основах (добровільній, що здійснюється із власного бажання, без примушення). Такий поділ повинен враховувати природнокліматичні, географічні, соціально-

демографічні, економічні й інші чинники та набути яскраво вираженого фіскального характеру з тим, аби забезпечити демократичність і транспарентність процесу фінансового забезпечення органів влади. Ці джерела формування цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, якнайкраще підходять на роль об'єктів та мають запроваджуватися всіма територіальними громадами, де передбачено створення таких фондів.

Водночас розміри платежів і штрафів мають бути прив'язані у відсотковому співвідношенні до мінімальної заробітної плати, а для територіальних громад міст, селищ і сіл мали б встановлюватися коригуючі коефіцієнти, які врахували б фіскальні дисбаланси. Використання такого механізму дасть змогу ефективно реагувати на економічні процеси на місцях і збільшувати дохідну частину місцевих бюджетів паралельно з поліпшенням соціальних стандартів. Якщо ж буде законодавчо встановлено порядок справляння платежів до цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, то залишатиметься тільки прийняти відповідні рішення про їх запровадження.

Тим самим будуть зняті процедурні питання стосовно законності функціонування цільових фондів і корупційної складової формування їх ресурсної бази. Звичайно, цю ідею не можна вважати дотичною до процесів фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади, а навпаки вона певною мірою їм суперечить. Означені процеси, які, крім фінансової, включають ще політичну й адміністративну складові, передбачають перерозподіл функцій і завдань від центрального управління на користь місцевого самоврядування. Єдині правила мають бути запроваджені для всіх, що забезпечать підзвітність цих органів, їх відповідальність перед громадою, достатність і стабільність надходження.

Разом із розширенням джерел формування цих фондів, необхідно змінити парадигму функціонування. Перший момент – їх не доцільно виводити зі складу місцевих бюджетів і надавати статус позабюджетних фондів, як практикувалося в 1990-х рр. до прийняття Бюджетного кодексу України. У

результаті не буде заперечуватися, що кошти не використовуються на чітко визначені цілі; правове становище фондів визначатиметься нормативними актами, які видають відповідні представницькі органи; ресурсна база не відокремлюватиметься від бюджету й не використовуватиметься на покриття видатків [150, с. 403]. Такий ліберальний підхід повинен супроводжуватися вдосконаленням та активним оновленням усієї системи місцевих фінансів.

Лиш зміна статусу цього інституту декларативно зображатиме втілення ідеї поліпшення фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування. Тому другим моментом, на який пропонуємо звернути увагу, – трансформація у фонди економічного розвитку громад для розв'язання економічних завдань, які стоять перед цими органами. Основою їх формування мало бути надходження третьої частини податку на прибуток підприємств у зведеному бюджеті. Зміна форми функціонування, за якої кошти спочатку вкладатимуться в цінні папери, нерухомість, земельні ділянки та інше, а вже після цього будуть йти на розвиток економіки територій, дозволить збільшити сконцентровану в них ресурсну базу.

4.4. Пріоритети розвитку інституту місцевих запозичень у забезпеченні економічного зростання територій

У практиці місцевих фінансів України давно апробовано широкий спектр інструментів формування доходів місцевих бюджетів, серед яких факультативне значення мають позикові ресурси. Натомість за кордоном, ефективно беручи в борг, органи влади здійснюють спрямування грошових потоків в ті галузі господарства, які потребують цього найбільше. Синергетичний вплив місцевих запозичень проявляється на стані ринку капіталу, грошового обігу, виробництва та зайнятості, що сприяє розвитку економічних основ життя держави. Адже ринковий спосіб господарювання й

демократичні традиції врядування передбачають відповідальність за використання взятих у борг коштів [273, с. 97].

Місцеві запозичення, як і місцеві податки та збори, обслуговують ті ж економічні інтереси. Але, на відміну від податкового методу формування доходів, вони дають змогу швидко залучити кошти до бюджету на довгостроковий період. Збільшення в арифметичній прогресії бюджетних видатків на розв'язання економічних задач мало б активізувати залучення позикових ресурсів, які лягають значним тягарем у майбутньому. Особливої ваги набувають питання побудови такої системи фінансово-кредитних відносин, яка посилює б роль інституту місцевих запозичень у забезпеченні економічного зростання територій. Це можна зробити шляхом зміни застарілої парадигми.

Піонерами вчення про місцеві запозичення були представники фінансової думки Заходу А. Вагнер (A. Wagner) [25], К. Віксель (K. Wicksell) [478], Дж. Кейнс (J. Keynes) [443], Ф. Нітті (F. Nitti) [195], Д. Рікардо (D. Ricardo) [328] і М. Фрідман (M. Friedman) [470]. При цьому найбільшими опонентами виступали саме кейнсіанці та монетаристи. Перші – надавали перевагу активному втручання держави в макроекономічне функціонування ринкового господарства, а позикові ресурси мали би сприяти збільшенню сукупного попиту. Другі – акценти робили на інфляційних процесах, спричинених зниженням контролю держави над процентними ставками й грошовою масою, і безперешкодному доступі до ринку капіталу.

Розвиток цього ринку на сучасному етапі українського державотворення став одним із найважливіших завдань для місцевої влади. Однак, лиш якщо розглядати питання нарощення адміністративно-територіальними одиницями обсягів місцевих запозичень у частині забезпечення бюджетної самодостатності, що є передумовою їх платоспроможності та фінансової безпеки. Ці погляди розвивали В. Л. Андрущенко [3], Т. П. Вахненко [2], В. В. Зайчикова [80], О. П. Кириленко [110], В. І. Кравченко [126], В. М. Падалка [210], С. І. Юрій [413] й інші. Але виклики в економічній

політиці держави потребують адаптації інституту місцевих запозичень до сучасних вимог.

За своєю економічною сутністю місцеві запозичення є нічим іншим як витрачанням коштів майбутніх поколінь на основі принципів поворотності, платності та строковості, причому значно більших сум. До них потрібно ставитися обачно з тим, аби не зашкодити економічному зростанню територій. Залучення позикових ресурсів та їх використання не за капітальним призначенням (так зване „золоте правило”), а на поточне споживання або інші потреби може підірвати економічні основи життя держави. Для недопущення порушення згаданого правила необхідно виправити помилки, зроблені раніше у функціонуванні цього інституту в Україні. У такому сенсі звернемо на них увагу крізь призму закордонного досвіду.

Традиційно склалося так, що для здійснення запозичень органи влади можуть або виходити на ринок капіталу та позичати кошти в банків й інших фінансових посередників, або випускати облігації й інші види фінансових зобов'язань (рис. 4.15). За цією характеристикою найпоширенішою у вітчизняній практиці є здійснення місцевих внутрішніх запозичень Верховною Радою Автономної Республіки Крим і міськими радами, значно рідше із зовнішніх джерел позикові ресурси можуть залучати Верховна Рада Автономної Республіки Крим, Київська та Севастопольська міські ради, міські ради міст обласного значення. А от отримувати кредити від міжнародних фінансових організацій мають право всі міські ради без згаданих обмежень.

Важливий аспект, на який пропонуємо звернути увагу в розгляді питання місцевих запозичень, – це заборона їх здійснювати на фінансування поточного бюджетного дефіциту. Вона діє в США, Канаді й інших державах, проте за його наявності муніципальні утворення можуть отримати короткострокові позики, які повинні бути погашені впродовж наступного року [391, с. 94, 405]. В Україні місцеві бюджети хоч і вважаються бездефіцитними, але практикується їх затвердження з дефіцитом за загальним фондом у разі використання вільного залишку бюджетних коштів за попередній бюджетний період, а за спеціальним

фондом – у разі залучення до бюджету розвитку коштів від місцевих запозичень.

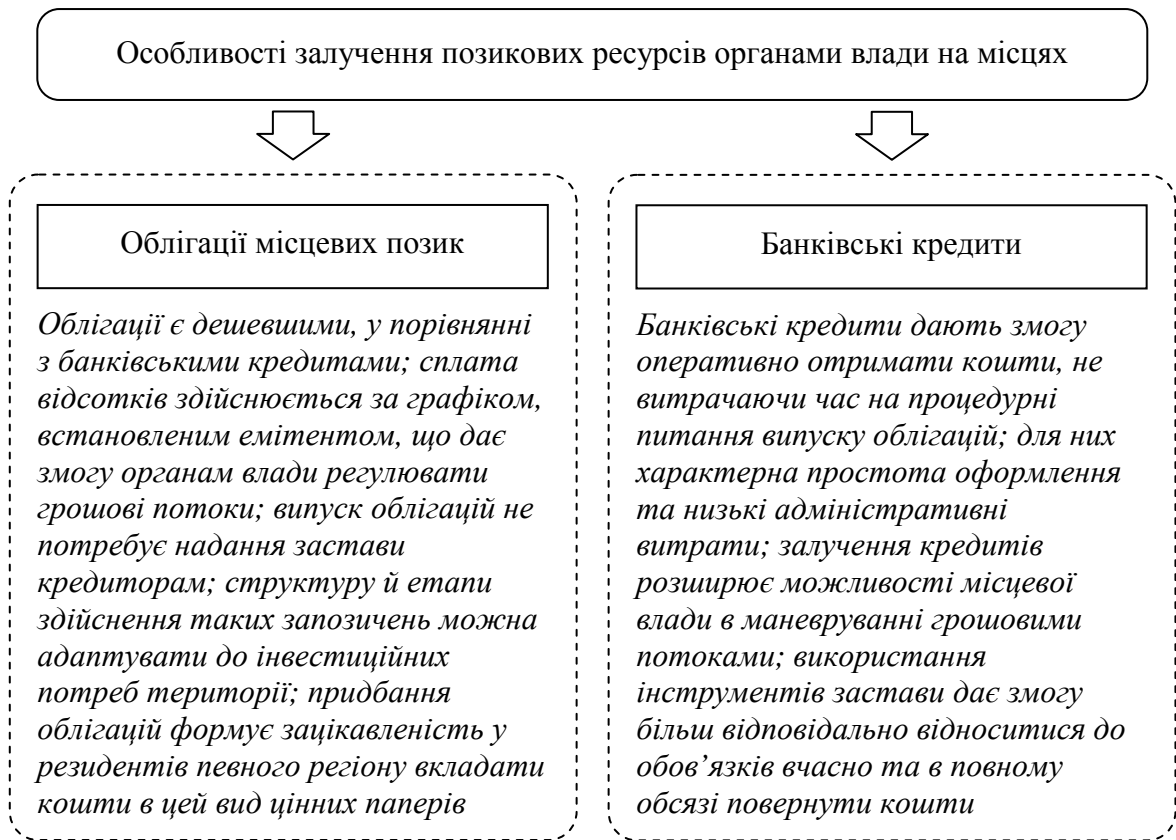


Рис. 4.15. Особливості випуску облігацій місцевих позик і взяття банківських кредитів органами влади на місцях*

* Побудовано на основі [344, с. 44].

Відповідно до ст. 74 Бюджетного кодексу України позикові ресурси можуть залучатися для фінансування бюджетів розвитку та використовуватися для створення й оновлення стратегічних об'єктів довготривалого користування або на задоволення інтересів населення Автономної Республіки Крим і територіальних громад міст [22]. На нашу думку, дилема полягає в тому, що політично безвідповідально та небезпечно за економічними наслідками на етапі бюджетного планування штучно створювати бюджетний дефіцит і під нього закладати цей інструмент. Зрозуміло, що доходи не завжди збігаються з обсягом фінансуванням функцій і завдань місцевої влади, у деяких випадках необхідно шукати альтернативні джерела, утім не серед позикових ресурсів.

Прагматично до цього питання підійшла Німеччина, де місцеві запозичення дозволено здійснювати для вкладення коштів в економіку й місцева влада може вдаватися до них тоді, коли вичерпані інші джерела доходів. До того ж органи влади попередньо зобов'язані представити на розгляд свої бюджети Міністерству фінансів і воно має право відмовитися у їх визнанні, якщо потребують допрацювання відповідно до вимог законодавства. Цих правил доцільно дотримуватися, головним чином, для попередження неплатоспроможності територій, за якої федеральні землі мають погасити місцевий борг. У такий спосіб адміністративно-територіальні одиниці захищаються від імовірного банкрутства.

Зазвичай використовуються коротко та довгострокові облігації терміном до 30 років. Короткострокові облігації є позиками, які мають бути сплачені протягом одного року та випускаються для покриття короткострокових бюджетних розривів, що виникають у період, коли доходи очікуються спрямувати до бюджету. Крім того, можуть випускатися забезпечені та незабезпечені облігації. У першому випадку емітент гарантує, що отримані надходження будуть використані для виплати відсотків і взятих у борг коштів. Джерелом фінансування виплат за незабезпеченими облігаціями є доходи від реалізації капітальних проектів, тому ці інструменти мають значно більшу дохідність.

На ринку капіталу облігації мають конкурувати з іншими фінансовими інструментами, а відсотки, які сплачуються за ними органами влади, повинні бути вищими, аби залучити покупців. Це ще один аспект, яким визначатимуться перспективи розвитку інституту місцевих запозичень в Україні, адже, якщо впродовж 2009–2018 рр. дохідність за вкладками в банках у середньому становила 18,0 %, то дохідність за деякими облігаціями внутрішніх місцевих позик навіть не покривала інфляційні збитки. Цікавою для адаптації є практика функціонування ринку капіталу в США, яка дає перевагу субнаціональним урядам і населенню у тому, що доходи, одержані власниками облігацій, додатково не оподатковуються.

Довгострокові позики на фінансування вкладень у капіталомісткі проекти є звичними засобами фінансування в розвинених державах. При цьому з практики Канади можна використати інституційну складову позикових ресурсів. У провінціях цієї держави існують уповноважені органи, за допомогою яких місцева влада може здійснювати запозичення. Вони є агентствами, що входять до складу органів влади провінцій, їх основною перевагою є можливість контролювати місцевий борг, застосувати малі відсотки та знижувати ризик для позичальників. До того ж ці агентства надають фінансові консультації та мінімізують адміністративні витрати на процедурні питання.

В Україні право здійснювати місцеві внутрішні запозичення належать Верховній Раді Автономної Республіки Крим і міським радам, стосовно місцевих зовнішніх запозичень – Верховній Раді Автономної Республіки Крим, Київській, Севастопольській міським радам, міським радам міст обласного значення. Обсяг та умови залучення позикових ресурсів і надання місцевих гарантій мають погоджуватися з Міністерством фінансів України, що ускладнює і без того бюрократичні процедури та йде в розріз із процесами фінансової децентралізації й деконцентрації державної влади [22]. Вважаємо, що така опіка пов'язана зі сформованим ще в радянські часи патерналістським підходом фінансової підтримки із центру.

Законодавчі колізії проявляються в тому, що згідно з Бюджетним кодексом України держава не несе відповідальність за боргові зобов'язання Автономної Республіки Крим і територіальних громад [22]. Видатки місцевого бюджету на обслуговування місцевого боргу не можуть перевищувати 10 % видатків загального фонду впродовж того періоду, коли планується обслуговування місцевого боргу. Натомість у Франції місцева влада не запозичує багато і відповідно немає великих боргів, порівнюючи з центральним урядом. Така стриманість є наслідком обмежень, встановлених державою, та й банки неохоче йдуть на надання позик тим органам, які надмірно обтяжені боргами.

Однак органи влади усвідомлюють, що фінансування місцевого боргу несе за собою надмірні витрати. Крім того, ця проблема може перерости в ще небезпечнішу – банкрутство адміністративно-територіальних одиниць. Традиційно під ним розуміють, з одного боку, неможливість місцевої влади вчасно виплатити боргові зобов'язання через збільшення бюджетного дефіциту, а з іншого, – її нездатність забезпечити надання основних послуг населенню та вирішити питання місцевого значення [366, с. 280]. До основних причин його виникнення належать порушення процесу складання проекту місцевого бюджету, неясність відносин між органами влади та кредиторами, брак інформації щодо обсягу місцевого боргу.

Порушення процедури підготовки та розгляду проекту місцевого бюджету є однією з головних причин неплатоспроможності адміністративно-територіальних одиниць Згідно зі ст. 79 Бюджетного кодексу України до прийняття рішення про місцевий бюджет на поточний бюджетний період забороняється здійснювати капітальні видатки та надавати кредити з бюджету, здійснювати місцеві запозичення й надавати місцеві гарантії. Також місячні бюджетні асигнування місцевого бюджету не можуть перевищувати 1/12 обсягу бюджетних призначень попереднього бюджетного періоду [22]. Цим самим місцева влада фактично відсторонена від процесу врегулювання боргових відносин.

Неясність процедури з'ясування відносин між кредиторами, органами державної влади та місцевого самоврядування впливає з відсутності в законодавстві положень, які регламентують механізм функціонування інституту місцевих запозичень. Позаяк ст. 74 Бюджетного кодексу України „Особливості здійснення місцевих запозичень і надання місцевих гарантій” не дає відповіді на низку процедурних питань функціонування позикових відносин [22]. Натомість у нормативно-правовому полі за кордоном (деякі його аспекти буде подано нижче) розписані права й обов'язки цих суб'єктів, обґрунтовується відповідальність за порушення строків погашення боргу та інших умов договору, які призводять до банкрутства.

Тут же необхідно зазначити, що відсутність даних про обсяг місцевого боргу органів влади певною мірою дезінформує потенційних покупців облігацій, оскільки в законодавстві не передбачено положення, що характеризувало би процедуру такого звітування. Інакше кажучи, принцип публічності та прозорості, закладений у Бюджетному кодексі України, не зображує необхідність інформування стосовно виникнення і стану місцевої заборгованості. Зміст цього принципу потребує уточнення та розширення сфери його застосування, що сприятиме поліпшенню кредитного рейтингу адміністративно-територіальних одиниць, залученню внутрішніх і зовнішніх кредиторів.

Для аналізу неплатоспроможності адміністративно-територіальних одиниць зупинимося на характеристиці нормативно-правового поля деяких держав, яке передбачає застосування комплексу заходів на засадах безумовності, мінімізації ризиків і збереження фінансової незалежності. Наприклад, у Румунії цьому присвячена Глава VI „Фінансова криза і неплатоспроможність адміністративно-територіальних одиниць” закону „Про місцеві фінанси”. Зокрема, до причин виникнення неплатоспроможності адміністративно-територіальної одиниці належать несплата зобов'язань обсягом 50 % річного бюджету або невиплата заробітної плати працівникам бюджетних установ строком 120 днів [449].

Вказані причини потребують запровадження адекватних заходів для забезпечення фінансової стійкості на місцях, як і недопущення подібних ситуацій у майбутньому. До того ж у румунському законодавстві розроблено алгоритм фінансового оздоровлення адміністративно-територіальних одиниць (рис. 4.16). В умовах, коли депресивні території перебувають на межі банкрутства, а місцева влада нічого не робить для виходу з такого стану, він викликає зацікавлення. Видається за необхідне його імплементація до нормативно-правового поля України з тим, аби нівелювати стан неплатоспроможності адміністративно-територіальних одиниць і забезпечити розвиток.

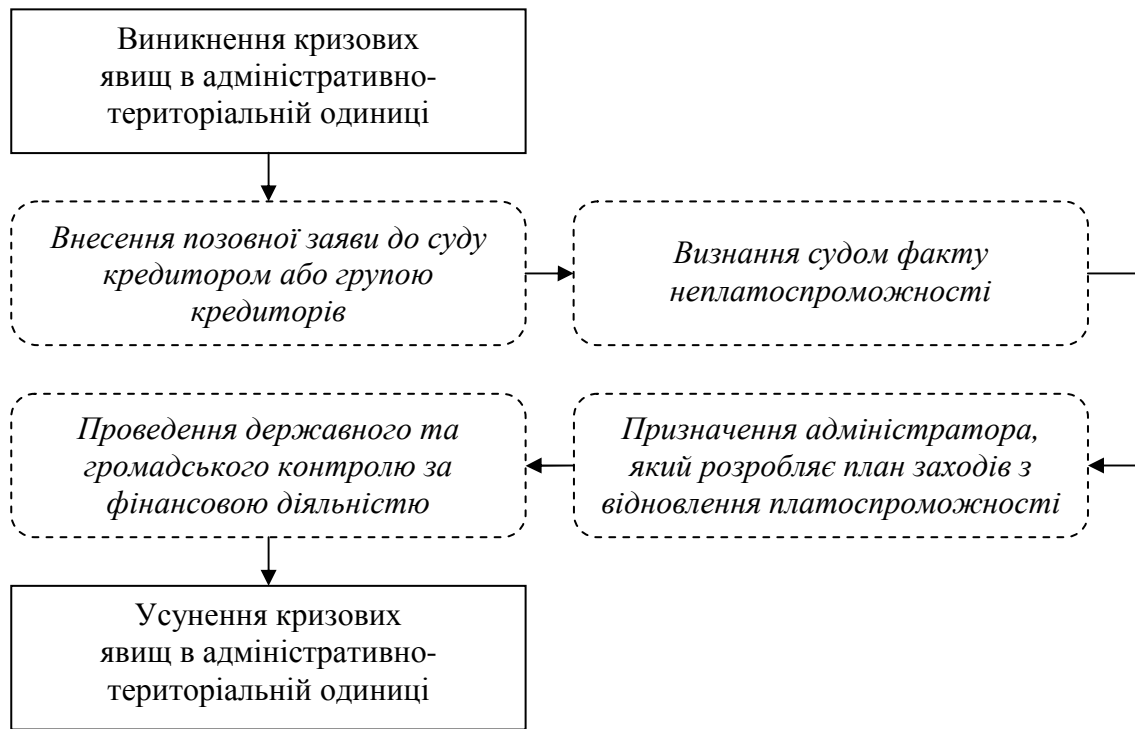


Рис. 4.16. Алгоритм забезпечення фінансової стійкості адміністративно-територіальних одиниць у Румунії*

* Побудовано на основі [113, с. 87].

Поданий на рис. 4.16 алгоритм, розпочинається з внесення позовної заяви до суду кредитором або групою кредиторів щодо адміністративно-територіальної одиниці, у якій виникли фінансові зобов'язання і відповідно яка не спроможна їх забезпечити впродовж найближчого часу. У такому разі призначається адміністратор, який зобов'язаний розробити план заходів із відновлення платоспроможності органів влади в частині підтримання на належному рівні фінансової життєдіяльності та погашення накопиченого боргу [449]. При цьому на всіх етапах визначення неплатоспроможності адміністративно-територіальної одиниці та її фінансового оздоровлення реалізується контроль з боку держави.

В Угорщині процедурні питання визнання неплатоспроможними муніципальні утворення регламентуються законодавчим актом „Про процес врегулювання заборгованості органів місцевого самоврядування” [475]. Зокрема, у ньому окреслено основні передумови ініціювання такого питання, а

саме: 1) якщо не оплачено рахунок або не надано відповіді на вимоги кредитора впродовж 60 днів із дня їх виставлення; 2) якщо не погашено визнаний нею борг упродовж 60 днів після настання строку погашення; 3) якщо не погашено зобов'язання на вимогу постанови суду, яка має обов'язкову силу; 4) якщо не погашено зобов'язання на вимогу попередньої постанови суду, яка має обов'язкову силу.

На відміну від нормативно-правого поля Румунії, де передбачено заходи стосовно забезпечення фінансової стійкості адміністративно-територіальних одиниць, в угорському законодавстві виписана процедура їх банкрутства (рис. 4.17). На першому етапі судом запроваджується процедура банкрутства адміністративно-територіальної одиниці. Наступні етапи передбачають розроблення програми реструктуризації боргу та проекту мирової угоди (укладається для врегулювання спору на основі взаємних поступок і може стосуватися прав й обов'язків сторін). Останній етап – прийняття мирової угоди або рішення щодо продовження процедури врегулювання боргу адміністративно-територіальної одиниці.

Явище неплатоспроможності адміністративно-територіальних одиниць може бути характерне для будь-яких держав, незалежно від загальної економічної ситуації або місця на політичній мапі світу. На нашу думку, воно характеризує турбулентний стан розвитку території, коли неможливо своєчасно й у повному обсязі виконати зобов'язання, які витікають із фінансових, кредитних та інших операцій. Безпосередньо в закордонній практиці антикризового управління адміністративно-територіальні одиниці визнаються неплатоспроможними, тобто не здатними своєчасно забезпечити обслуговування й погашення власних зобов'язань, за наявності однієї або кількох умов.

По-перше, органи влади відмовляються погашати власні зобов'язання (зрештою, це питання виходить за межі предмета дослідження, так як стосується не тільки місцевих запозичень). По-друге, у місцевих бюджетах немає достатньої та легітимної ресурсної бази, необхідної для виконання

судових рішень про стягнення коштів для їх погашення. По-третє, ці органи не передбачили бюджетні асигнування на обслуговування місцевого боргу, з огляду на терміни виконання зобов'язань. З метою владнання наслідків кризових явищ розвитку територій, ці умови потребують імплементації у вітчизняне законодавство, де не йдеться про забезпечення фінансової стійкості адміністративно-територіальних одиниць.

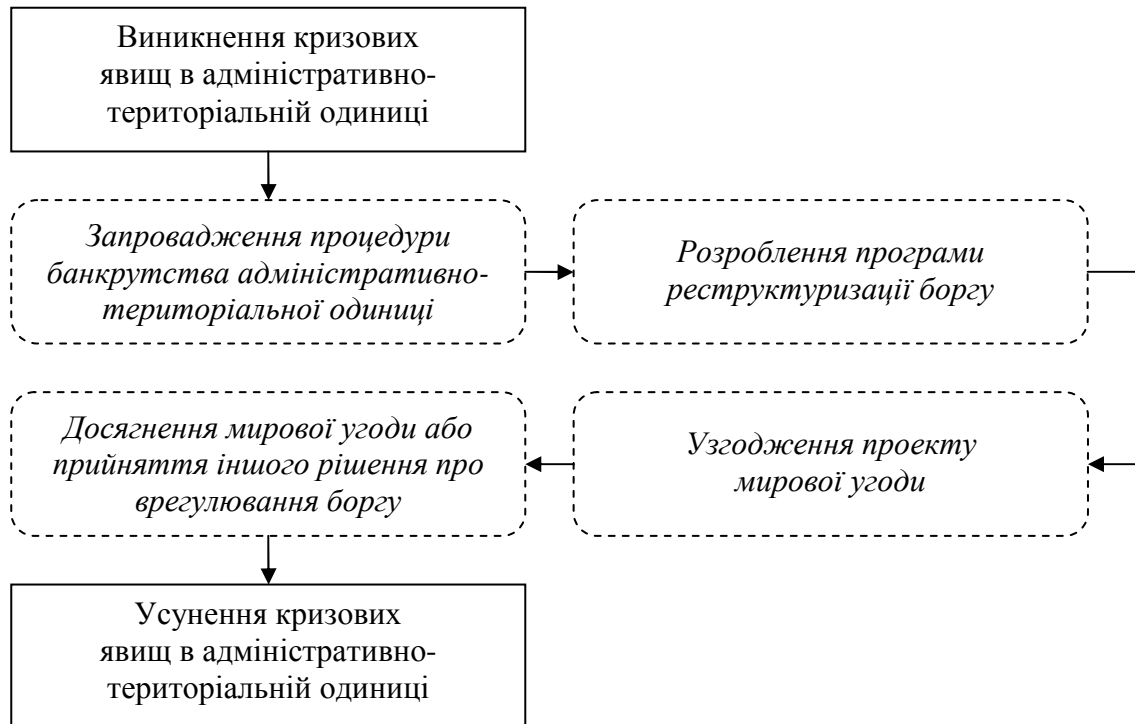


Рис. 4.17. Алгоритм процедури банкрутства адміністративно-територіальних одиниць в Угорщині*

* Побудовано на основі [113, с. 87].

Тільки один момент не залишився поза увагою Бюджетного кодексу України – обмеження щодо здійснення місцевих запозичень. Згідно зі ст. 74 видатки місцевого бюджету на обслуговування місцевого боргу не можуть перевищувати 10 % видатків загального фонду місцевого бюджету впродовж того бюджетного періоду, коли планується його обслуговування [22]. На превентивному рівні це положення разом із посиленням контролю за здійсненням місцевих запозичень, мінімізацією ризиків, запровадженням супроводу місцевих позик деталізованими програмами їх використання тощо

має нівелювати неплатоспроможність адміністративно-територіальних одиниць.

У передкризові 2007–2008 рр. було здійснено випуски облігацій внутрішніх місцевих позик загальним обсягом 1130,3 млн грн. Найбільшими емітентами тоді виступали Львівська (у 2007 р. 9,2 тис. облігацій на суму 92,0 млн грн, а у 2008 р. 200,0 тис. облігацій на суму 200,0 млн грн) і Харківська міські ради (у 2008 р. 505,0 тис. облігацій на суму 505,0 млн грн). У 2010 р., 2013 р. і 2015–2018 рр. не було зареєстровано жодного випуску цих облігацій, що внесло деструктив у розвиток інституту місцевих запозичень (рис. 4.18 і дод. П). Значний обсяг торгів на ринку цінних паперів облігаціями місцевих позик був у жовтні 2016 р., до того ж у загальній структурі торгів їх частка зросла з 0,11 % у 2015 р. до 0,14 % у 2016 р.

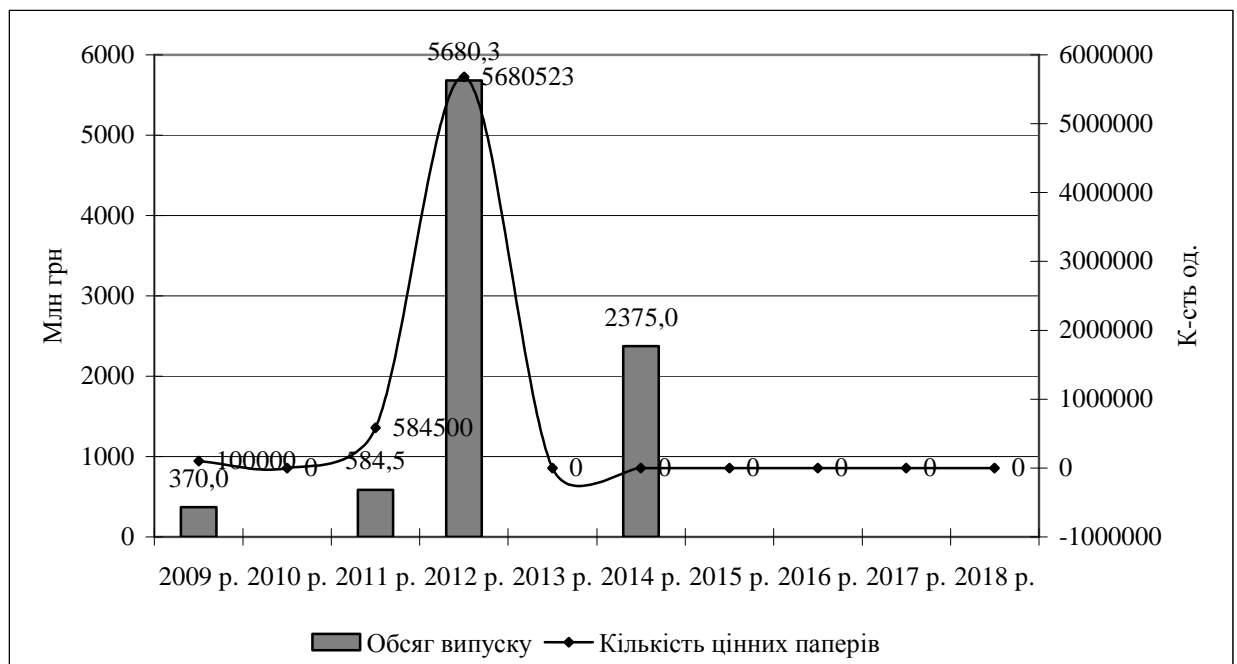


Рис. 4.18. Динаміка зареєстрованих випусків облігацій місцевих позик в Україні за 2009–2018 рр.*

* Розраховано за даними [91].

Останній випуск облігацій внутрішніх місцевих позик здійснювався у 2014 р. Київською міською радою на суму 2375,0 млн грн. Термін їх погашення

мав би настати 10 жовтня 2016 р., але ще в березні було здійснено остаточний викуп відповідних облігацій. Щоби не сплачувати кошти за обслуговування рахунку, відбулося анулювання достроково викуплених облігацій серії Н. Загалом же, крім згаданих міських рад, упродовж досліджуваного періоду місцеві запозичення здійснювали Бердянська, Бориспільська, Вінницька, Донецька, Запорізька, Краматорська, Луганська, Луцька, Сєвєродонецька, Черкаська міські ради й Автономна Республіка Крим обсягом 10140,1 млн грн [91].

Місцеві запозичення мають іншу сторону – надмірні витрати місцевих бюджетів у наступні бюджетні періоди. Відволікання коштів на погашення та обслуговування місцевого боргу аж ніяк не сприяє забезпеченню економічного зростання територій і потребує перегляду всієї системи фінансово-кредитних відносин. Адже за останні роки зі взятих місцевою владою позик на це витрачалось понад 10 %, що є непрямою ознакою неефективності функціонування інституту місцевих запозичень. У тих державах, де спостерігається високе боргове навантаження на економіку, про ефективність залучення позикових ресурсів говорять у разі їх прояву на макроекономічні індикатори, як-от ВВП, до того ж вони повинні мати високі значення.

ВВП є тим показником, який характеризує кінцевий результат виробничої діяльності економічних одиниць-резидентів у сфері матеріального та нематеріального виробництва. Збереження його високої динаміки дає змогу уряду відмовитися від використання дефіцитних інструментів фінансування, зокрема здійснення місцевих внутрішніх і зовнішніх запозичень. Фінансово-кредитні відносини, які виникають при цьому, закономірно призводять до нагромадження місцевого боргу, витрат на його погашення та обслуговування. Не дивлячись на зменшення за 2012–2018 рр. внутрішнього та зовнішнього боргу із 11937,5 млн грн до 6236,5 млн грн, відносний показник у ВВП становив 0,1 % (рис. 4.19 і 4.20, дод. Р).



Рис. 4.19. Динаміка показників, які характеризують стан внутрішнього місцевого боргу в Україні за 2012–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].



Рис. 4.20. Динаміка показників, які характеризують стан зовнішнього місцевого боргу в Україні за 2012–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Розглядаючи динаміку показників, які характеризують внутрішній борг Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя в частині позик банків і фінансових установ, у 2018 р. найбільші показники мали Дніпропетровська обл. – 498,7 млн грн, Запорізька обл. – 453,0 млн грн, Одеська обл. – 999,5 млн грн, а найменші були в Закарпатській обл. – 0,5 млн грн, Луганській обл. – 0,6 млн грн, Черкаській обл. – 3,3 млн грн. Натомість у частині зобов'язань за цінними паперами внутрішній борг у розрізі адміністративно-територіальних одиниць розподілився так: АР Крим – 133,0 млн грн, Івано-Франківська обл. – 300,0 млн грн, Львівська обл. – 440,0 млн грн (дод. Р).

Аналіз зовнішнього місцевого боргу, найбільше значення якого було у 2014 р., свідчить про зменшення заборгованості за довгостроковими та середньостроковими зобов'язаннями з 4539,0 млн грн у 2012 р. до 3408,0 млн грн у 2018 р. Це було продиктовано погашенням упродовж досліджуваного періоду боргових зобов'язань в частині позик банків і фінансових установ м. Києвом у сумі 1210,1 млн грн, або 72,5 %. В інших адміністративно-територіальних одиницях він тільки накопичувався, а саме: у Дніпропетровській обл. – до 11,5 млн грн, у Житомирській обл. – до 81,2 млн грн, в Івано-Франківській обл. – до 21,0 млн грн, у Київській обл. – до 16,7 млн грн, у Чернівецькій обл. – до 17,8 млн грн.

Зрештою, у деяких державах боргове навантаження превалювало більше, ніж в Україні. За відсутності в офіційних джерелах даних стосовно відносних показників місцевого боргу встановлено, що у 2018 р. максимальне значення було у Великобританії – 112743,0 млн євро, Італії, – 126096,1 млн євро, Німеччині – 162623,0 млн євро і Франції – 205886,0 млн євро. У великих за розмірами державах на це супутньо впливали природнокліматичні, географічні, соціально-демографічні, економічні й інші чинники. Підтверджують гіпотезу малі обсяги місцевого боргу на Кіпрі – 315,7 млн євро та Мальті – 3,1 млн євро, у Литві – 494,1 млн євро, Угорщині – 625,7 млн євро та Хорватії – 730,9 млн євро (дод. С).

Упродовж досліджуваного періоду показники заборгованості місцевої влади за кордоном зростали високими темпами, головним чином, через відсутність страху брати в борг кошти. У розвинених державах місцеві запозичення використовуються широко й успішно: у Європі вони формують 10–15 % доходів місцевих бюджетів, а найпотужніше інститут місцевих запозичень функціонує в США, де становить майже 75 % світового ринку [369, с. 46]. За даними дод. С у 2018 р. фактичні показники запозичень превалювали у Великобританії – 7948,4 млн євро, Польщі – 1729,2 млн євро, Фінляндії – 1911,0 млн євро та Швеції – 3602,1 млн євро, а 0,3 % у ВВП вони були, крім згаданих держав, у Латвії [439].

Активне функціонування цього інституту виправдане за умови вкладення позикових ресурсів в економічну діяльність. Водночас зусилля місцева влада має сконцентрувати на диверсифікації економічного зростання, створенні прозорого ринкового середовища та запровадженні наукомістких технологій. В узагальненому вигляді пріоритетними галузями, яким сьогодні в Україні мала б надаватися позачергова підтримка за рахунок місцевих запозичень, є енергетика, сільське та дорожнє господарство, науково-технічні стартапи. Взяті в борг кошти доцільно спрямовувати на розв'язання стратегічних завдань, які мають важливе значення для розвитку територій і визначають їх економічне зростання.

За прикладом закордонного досвіду імперативним для України має стати „золоте правило”, відповідно до якого капітальні видатки повинні фінансуватися за рахунок місцевих запозичень, що сприятиме накопиченню капіталу з довгостроковими економічними вигодами. До того ж природне збільшення місцевого боргу не має перетнути небезпечних меж ВВП. Це означатиме, що органи влади на місцях справляються з викликами економічного розвитку, а система фінансово-кредитних відносин функціонує ефективно: позикові ресурси приносять дохід і ще неодноразово зможуть влитися в систему місцевих фінансів. У цьому сенсі ці органи на першому плані аж ніяк не мають ставити корисливу мету.

Висновки до розділу 4

У результаті аналізу неподаткових інструментів у реалізації завдань наповнення місцевих бюджетів ми прийшли до таких висновків:

1. Аналіз формування доходів місцевих бюджетів України показав, що співвідношення між податковими та неподатковим надходженнями становило приблизно 1:7, цим самим держава дестимулювала роботу з розширення неподаткових інструментів у реалізації завдань наповнення місцевих бюджетів. Віднесення до їх складу відрахування коштів, отриманих від проведення державних грошових лотерей, коштів від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду, збору за видачу спеціальних дозволів на користування надрами тощо не тільки збільшить дохідну частину, а й підвищить інтерес місцевої влади до зростання нефіскального потенціалу територій, дасть змогу розв'язати проблеми бюджетної самодостатності.

2. Встановлено, що дотації як одна зі складових міжбюджетних трансфертів у демократично розвинених державах є ефективним інструментом бюджетного регулювання, який дає змогу вилучити фіксовану суму коштів із бюджету вищого рівня для збалансування бюджету нижчого рівня в разі перевищення видатків над доходами. В Україні через корупцію в органах влади, політичний лобізм, невміле планування й управління фінансовими ресурсами вони вичерпали себе, про що свідчить зменшення в понад 10 разів питомої ваги дотацій у структурі доходів місцевих бюджетів. Їх скасування доцільно вважати складовою подальшого реформування міжбюджетних відносин.

3. Проаналізовано субвенції – інструменти, за допомогою яких різні рівні влади розподіляють зобов'язання на фінансування суспільних благ, які не можуть бути чітко закріплені за одним рівнем. Встановлено, що серед їх видів найбільшу питому вагу займали так звані „соціальні” (виплата соціальної допомоги на дітей-сиріт, малозабезпеченим сім'ям, дітям-інвалідам, надання пільг і житлових субсидій населенню на оплату житлово-комунальних послуг),

які рівномірно розподілялися по Україні. Натомість субвенції, які мали економічне призначення, головним чином, виділялися бюджетам економічно розвинених територій, а ймовірність їх отримання депресивними регіонами була низькою, що вносило ще більший деструктив в економічний розвиток.

4. Дослідження показало, що роль цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, в еколого-економічному розвитку територій є малозначимою. Вагомими видалися проблеми, як-от використання коштів не на потреби, визначені в положенні про цільовий фонд, а на вподобання органів влади через превалювання необ'єктивних причин і політичний лобізм. Але вони є тим інструментом, який робить систему місцевих фінансів гнучкішою до зміни кон'юнктури на місцях і дає змогу сформувати додаткову ресурсну базу. Запропоновано вдосконалити механізм їх формування, розширити перелік джерел, змінити форму функціонування й унеможливити використання на покриття видатків нецільового призначення.

5. Встановлено, що в Україні місцеві запозичення майже не здійснюються, а їх залучення потребує вдосконалення інституційної складової розвитку позикових ресурсів. Обґрунтовано необхідність й організаційні аспекти створення комунальних банків, які представлятимуть територіальні громади в інституційній структурі управління місцевими запозиченнями. Не менш важливим буде функціонування уповноважених органів, за допомогою яких місцева влада може брати в борг кошти. Вони виступатимуть у ролі агентств і входитимуть до складу цих органів, а перевагою буде можливість контролювати місцевий борг, застосувати відсотки на нижчому рівні й уникати ризику.

6. Акценти зроблені на тому, що попри задекларований у вітчизняному законодавстві принцип достатності фінансового забезпечення розвитку територій на різних етапах українського державотворення місцева влада відчувала брак ресурсів і важелів впливу для виходу зі стану неплатоспроможності. Особливо ця проблема загострилася в нинішній час, коли виникли перестороги для банкрутства адміністративно-територіальних

одиниць. Для її розв'язання обґрунтовано необхідність вироблення антикризової політики на місцях, яка повинна залагодити наслідки виходу на ринок капіталу в частині випуску облігацій місцевих позик, взяття кредитів у банків й інших фінансових посередників.

Основні наукові результати розділу опубліковано у працях автора [111; 113; 219; 225; 230; 236; 240; 241; 250; 251; 256; 272; 277; 280; 283; 289; 296; 299].

РОЗДІЛ 5

МОДЕРНІЗАЦІЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ У МЕХАНІЗМІ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ ТЕРИТОРІЙ

5.1. Вдосконалення організаційних засад формування доходів до місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації

Процеси фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади спрямовані на підвищення ролі органів місцевого самоврядування через надання їм додаткових повноважень і посилення ресурсної спроможності виконувати функції та завдання. Цьому сприяли зміни нормативів розподілу деяких бюджетоутворювальних податків до місцевих бюджетів, збільшення фіскального потенціалу місцевих податків і зборів, підвищення ефективності неподаткових надходжень, залучення альтернативних джерел доходів тощо. Але сам розподіл компетенції, відповідальності та фінансових ресурсів між центром і місцями не те, що не дав змогу розв'язати проблеми, вони тільки назбирувалися й створювали деструктив.

Одна з них – надмірна трансфертна залежність органів місцевого самоврядування від фінансової підтримки із центру, що стала нічим іншим, як інструментом політичного лобіювання. Парадоксальним вважаємо твердження уряду щодо взяття курсу на фінансову самостійність в той час, коли питома вага міжбюджетних трансфертів становить більш ніж половину доходів місцевих бюджетів. Ці органи повинні мати, крім права, ще й реальну здатність вирішувати частину публічних справ своїм коштом [380, с. 62]. У цьому сенсі механізм диспергування має бути позбавлений зовнішнього впливу, локалізуватися та швидко адаптуватися до прагматики демократичного централізму.

Не будемо стверджувати, що без міжбюджетних трансфертів можна обійтися. Вони завжди будуть однією зі складових у парадигмі формування доходів місцевих бюджетів держав із давніми традиціями місцевого

самоврядування. Чим більше повноважень мають муніципалітети, тим сильніше децентралізованою є держава. Так само погано, коли органи влади мають певний обсяг коштів, однак обмеженні в прийнятті та реалізації своїх рішень [101, с. 630–632]. Формування організаційно-економічних засад розвитку територій може ефективно відбуватися в спектрі бюджетної самодостатності, яка передбачає зменшення трансфертної залежності органів влади та обпирання на власні доходи.

Уряд не зацікавлений у децентралізації через те, що вона обмежує його повноваження і звужує джерела, з яких черпає необхідні ресурси. Зрештою, є гостріша проблема. Процеси фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади дозволяють збалансувати надання суспільних благ із потребами й уподобаннями мешканців територіальних громад [205, с. 147]. У синергії з податковою складовою формування доходів місцевих бюджетів їх візія буде такою: забезпечення доступними і якісними суспільними благами має перекликатися з низьким рівнем податкового навантаження на громадян [380, с. 65]. Кожен, змінюючи місце проживання, може обрати для себе найвигідніше.

Ще більше зміцнює ці процеси той факт, що мешканці великих міст мають легкий доступ до суспільних благ, тоді як у сільській місцевості, він ускладнений або його немає взагалі [346, с. 326]. Диспергування діє в ролі мультиплікатора, за якого концентрація ресурсів і повноважень дозволяє збалансувати ці блага з потребами мешканців територіальних громад. Натомість у сучасних умовах маємо недостатній обсяг доходів місцевих бюджетів, неефективний розподіл повноважень між центром і місцями, зростаючі потреби, які залишаються фінансово не забезпеченими. Означені проблеми уряд намагається розв'язати, збільшуючи обсяги міжбюджетних трансфертів й не усвідомлюючи колапс.

Він проявляється в низькому фінансовому потенціалі територій, централізованому управлінні видатками й обмеженості ресурсів, які органи місцевого самоврядування можуть залучити для свого розвитку [380, с. 67]. Це

потребує розгляду особливостей формування доходів місцевих бюджетів через призму податкового адміністрування. На нашу думку, життєдіяльність органів влади має концентруватися на бюджетній самодостатності, здатній забезпечити легітимність, повноту, достатність і стабільність надходження коштів. Водночас формування організаційно-економічних засад розвитку територій повинне адаптуватися до прийняття управлінських рішень у сфері оподаткування.

У розгляді податкової складової формування доходів місцевих бюджетів важливо знайти відповіді на питання вибору податків і зборів, які будуть щонайліпше управлятися органами місцевого самоврядування, визначення прав цих органів в організації податкових відносин та встановлення суб'єкта податкового адміністрування у частині локалізації або комерціалізації цього процесу. Здавалося, що вони не на часі й можна залишити все по старому, позаяк податкові надходження зростають і хоча це відбувається через збільшення рівня інфляції та посилення контрольних дій органів державної фіскальної служби, фінансова підтримка із центру надалі надаватиметься у знеціненні фінансової самостійності.

Проблема полягає в тому, що це задовольняє всі сторони. Органи місцевого самоврядування, не ризикуючи запроваджувати нові податки та збори, не хочуть втрачати виборців і в той же час не розуміють, що ефективна система оподаткування може збільшити обсяги суспільних благ. До того ж уряд не надасть їм компетенцію запроваджувати власні податки та збори, що мало б розширити фінансовий потенціал територій. Йому краще надавати міжбюджетні трансферти, тримаючи місця під контролем. У прийнятті рішення щодо розширення дохідної частини місцевих бюджетів, держава радше задовольняє свої інтереси, які можуть не відповідати інтересам місцевих жителів.

Окреме питання, яке потребує вивчення, полягає у визначенні суб'єкта адміністрування податків та зборів. В Україні цим суб'єктом є органи державної фіскальної служби, які ще з перших років державотворення були

наділені повноваженнями зі справляння податків, контролю за поданням податкової звітності, своєчасністю, достовірністю та повнотою нарахування і сплати, веденням обліку платників податків й іншими. Вони належать до таких же інституцій у державах із демократичним устроєм і тоталітарним режимом. Хоча можуть бути інші варіанти: або передання функції податкового адміністрування органам місцевого самоврядування, або комерціалізація формування податкових надходжень.

Не дивлячись на досягнутий прогрес, населення не бажає сплачувати податки, навіть якщо й усвідомлює їх роль у забезпеченні суспільного добробуту. Природно, що державна фіскальна служба стала тим органом, недовіра до якого виявилася чи не найбільшою. Це підтверджується не стільки аналізом даних (за даними Світового банку у 2017 р. Україна перебувала на одному щаблі з Барбадос, Кабо-Верде та Сьєрра-Леоне, де ці органи розглядають як одну з перепон у сплаті податків [457, с. 125–127]), скільки ставленням до податкового адміністрування. Попри це податкові органи дають змогу сформувати дохідну базу місцевих бюджетів навіть тоді, коли організація податкових відносин не відповідає умовам економічної лібералізації.

Перші кроки на шляху до побудови сучасного податкового апарату держави були зроблені в 1990-х рр. і пов'язані зі зародженням приватної власності, розвитком підприємництва та прийняттям засадничих нормативно-правових документів. Тоді було сформовано мережу податкових органів зі спеціалізацією за напрямками податкової роботи, створено підрозділи за видами податків і зборів, які виконували облікові й інформаційні функції, зорієнтовано податкові технології на брак функціональної спеціалізації та перевантаження ручної праці з оснащенням комп'ютерами в середньому одне робоче місце на декількох працівників, забезпечено погане роз'яснення інформації серед населення.

Законодавчим актом, який визначив організаційну структуру та вертикаль підпорядкування податкових органів, був Закон Української РСР „Про державну податкову службу в Українській РСР”. З огляду на необхідність

виокремлення низових ланок, було введено назву „державна податкова інспекція”, а в ієрархію закладено адміністративно-територіальну прив’язку: Головна державна податкова інспекція України – керівний орган; обласні інспекції, інспекції в Автономній Республіці Крим, інспекції м. Києва й м. Севастополя – середній рівень; районні та міські інспекції – низова ланка. Адміністрування місцевих податків і зборів в обласних, районних та міських інспекціях здійснювали відділи і сектори.

Побудова архітектури податкових органів, визначення їх функцій та завдань було ключовим заходом у контексті повноцінного функціонування в Україні мережі контролюючих органів. Ці функції та завдання ставали можливими для виконання, утім у Законі України „Про внесення змін і доповнень до Закону України „Про державну податкову службу в Україні” залишалися колізії, які з часом перетворилися на одну з перешкод при виконанні делегованих повноважень. Сутність недоліків полягала в тому, що керівний податковий орган був позбавлений статусу правосуб’єктності, перебуваючи в прямій субординації з Міністерством фінансів України [243, с. 57].

Їх усунення стало можливим лиш із підписанням Президентом України Указу „Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій”, а згодом – Указу „Питання державних податкових адміністрацій”. Це дало змогу Державній податковій адміністрації України отримати статус міністерства, а податкові органи низових ланок вивести з-під подвійної субординації. З метою посилення контролю за справлянням місцевих податків і зборів на базі Головної державної податкової інспекції України, інспекцій в Автономній Республіці Крим, областях, районах, містах і районах у містах були утворені податкові адміністрації й інспекції, які організаційно стали правонаступниками.

Запровадження адміністративної реформи у 2010 р. дало змогу змінити інституційну складову податкового адміністрування. Сьогодні – це єдиний централізований механізм, побудований за принципом багаторівневої ієрархії:

1) Державна фіскальна служба України; 2) головні управління в Автономній Республіці Крим, областях, м. Києві та м. Севастополі; 3) інспекції, об'єднані інспекції; 4) відділення в районах, містах і районах у містах. Стосовно місцевих податків і зборів, методологічну роботу на рівні Державної фіскальної служби України здійснює департамент, а адміністрування в обласних управліннях, інспекціях, об'єднаних інспекціях й відділеннях у районах, містах і районах у містах – відділи.

Загалом же на податкові органи чи не найбільший вплив мали прийняття Податкового кодексу України, кадрова модернізація, запровадження інформаційних технологій, удосконалення форм і методів функціонування, але в їх організаційній структурі досі залишаються недоліки. По-перше, це надто централізована мережа, основними ієрархічними рівнями якої є загальнодержавний, регіональні, районні та міські ланки управління. По-друге, відсутність децентралізації в податковому адмініструванні призводить до виконання керівним органом функцій, властивих територіальним підрозділам. По-третє, є практика неефективного розподілу компетенції та відповідальності між структурними одиницями [374, с. 14].

До проблем організаційного забезпечення адміністрування місцевих податків і зборів доцільно віднести недостатність визначеності процедур, нестачу єдиної інформаційної бази даних для забезпечення обміну інформацією між центральним, обласними, районними та міськими рівнями, відсутність типової організаційної структури органів державної фіскальної служби на низових рівнях [243, с. 59]. Це погано позначається на виконанні повноважень з контролю за правильністю та своєчасністю надходження місцевих податків і зборів, ведення їх обліку у розрізі платників податків. До того ж виділення підрозділів на низовому рівні нераціонально стосовно високих витрат на адміністрування.

Податковий апарат держави в ринковій економіці може створити систему, яка забезпечить достатній і стабільний обсяг податкових надходжень. Для цього організація адміністрування місцевих податків і зборів має будуватися на

новій моделі з організаційною структурою, функціями та завданнями, базованій на засадах справедливості (забезпечення рівності учасників податкових відносин), передбачуваності (легітимна та вчасна реакція органів Державної фіскальної служби України на різні форми поведінки платників податків) й ефективності (мінімальні витрати при високих результатах). Якщо не поліпшувати податкове адміністрування, то органи Державної фіскальної служби України будуть неієздатними.

За прикладом передового світового досвіду вдосконалення адміністрування місцевих податків і зборів необхідно здійснювати у контексті принципу самонарахування (рис. 5.1). Він означає самостійне декларування та сплату нарахованих сум, створення доброзичливого середовища у відносинах органів Державної фіскальної служби України з платниками податків. Зобов'язання відчужувати частину власних доходів або майна має створити такий образ відносин між державою та суспільством, за якого буде сформовано позитивне емоційне ставлення до процесу оподаткування. Для цього акценти мають робитися на зміні фіскальної ідеології на основі соціокультурних цінностей.

У сучасних умовах усі процеси адаптуються під штучний інтелект, який у майбутньому стане повноцінною частиною організації податкових відносин. Поки цього не відбулося, функціонування будь-якої організації залежить від ефективного використання людських ресурсів, тому вдосконалення організаційного забезпечення адміністрування місцевих податків і зборів потребує реформування системи управління персоналом. Інтенсифікацію кадрової роботи в органах Державної фіскальної служби України доцільно здійснити за рахунок оптимізації чисельності працівників (скорочення неефективних підрозділів, які дублюють функції) і переорієнтації на надання послуг та консультування [243, с. 65].

Зрештою, повноваження зі справляння місцевих податків і зборів делеговано не тільки органам Державної фіскальної служби України або в селах – органам місцевого самоврядування (табл. 5.1). Свого часу збір за видачу

дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг адміністрували уповноважені організації, ринковий збір – адміністрації ринків, збір з власників собак – органи ЖКГ, курортний збір – адміністрації готелів, збір за припаркування автотранспорту – суб'єкти підприємництва, які надавали відповідні послуги, збори за виграш на бігах, за участь у бігах на іподромі та з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі – адміністрації іподромів.



Рис. 5.1. Модель діяльності органів ДФС України в системі місцевого оподаткування*

* Побудовано на основі [243, с. 64].

У Податковому кодексі України тільки справляння туристичного збору покладено на податкових агентів під час надання послуг, пов'язаних із проживанням у готелях і наймання житла (табл. 5.2). Ним продовжено процеси децентралізації адміністрування: податку на нерухоме майно, відмінне від

земельної ділянки – за місцем розташування об’єкта оподаткування; транспортного податку – за місцем реєстрації об’єктів оподаткування; земельного податку – за місцем знаходження земельної ділянки; збору за місця для паркування транспортних засобів – за місцем розташування спеціально відведеного місця для паркування транспортних засобів; єдиного податку – за місцем ведення господарської діяльності.

Таблиця 5.1

Характеристика елементів оподаткування й організації адміністрування місцевих податків та зборів відповідно до Декрету про місцеві податки і збори*

Види місцевих податків і зборів	Платники податків	Організація податкового адміністрування
1	2	3
Ринковий збір	Юридичні особи та громадяни, які реалізують с.-г. і промислову продукцію й інші товари	Справляється працівниками ринку до початку реалізації продукції
Збір з власників собак	Громадяни – власники собак (крім службових), які проживають у будинках державного і громадського житлового фонду та приватизованих квартирах	Стягується органами ЖКГ
Комунальний податок	Юридичні особи, крім бюджетних установ, організацій, планово-дотаційних та с.-г. підприємств	Сплачується через установи банків
Збір за видачу ордера на квартиру	Фізичні особи – власники квартир	Сплачується через установи банків до одержання ордера; облік надходжень збору здійснюється органами з обліку та розподілу житла
Збір за припаркування автотранспорту	Юридичні особи та громадяни, які паркують автомобілі в спеціально обладнаних або відведених для цього місцях	Сплачується водіями на місці парковки; адміністрування збору покладається на паркувальників
Збір за видачу дозволу на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг	Юридичні особи і громадяни, які реалізують с.-г., промислову продукцію та інші товари залежно від площі торгового місця, його територіального розміщення та виду продукції	Справляється уповноваженими організаціями, яким надано таке право
Курортний збір	Громадяни, які тимчасово перебувають у курортну місцевість	Справляється адміністрацією готелів під час реєстрації прибулих і квартирно-посередницькими організаціями при скеруванні осіб на поселення

1	2	3
Податок з реклами	Юридичні особи та громадяни	Сплачується під час оплати послуг за встановлення та розміщення реклами
Збір за виграш на бігах	Громадяни, які виграли в грі на тоталізаторі на іподромі	Справляється адміністрацією іподромів під час видачі виграшу
Збір за участь у бігах на іподромі	Юридичні особи та громадяни, які виставляють своїх коней на змагання комерційного характеру	Справляється адміністрацією іподромів до початку змагань
Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі	Громадяни – учасники гри	Справляється адміністрацією іподромів під час придбання квитка на участь у грі
Збір за право проведення кіно- і телезйомок	Комерційні кіно- і телеорганізації, включаючи організації з іноземними інвестиціями та зарубіжні організації	Вносять комерційні кіно- і телеорганізації, включаючи організації з іноземними інвестиціями та зарубіжні організації, які проводять зйомки
Збір за право використання місцевої символіки	Юридичні особи і громадяни, які використовують місцеву символіку з комерційною метою	Дозвіл на використання місцевої символіки (герба населеного пункту, назви чи зображення архітектурних, історичних пам'яток) видається органами місцевого самоврядування
Збір за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	Юридичні особи і громадяни	Справляється під час одержання дозволу на проведення аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей

* Побудовано на основі [58].

Взагалі в цьому нормально-правовому документі більш детально подано порядок обчислення та механізм сплати місцевих податків і зборів, що поліпшило організацію податкового адміністрування. По податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортному та земельному податках платники самостійно обчислюють суму податкових зобов'язань і подають податковому органу за місцезнаходженням або місцем реєстрації об'єкта оподаткування декларацію (те саме стосується платників єдиного податку фізичних осіб – підприємців, юридичних осіб і сільськогосподарських

товаровиробників). Тут знаходить прояв згадуваний механізм їх самонарахування

Таблиця 5.2

Характеристика елементів оподаткування й організації адміністрування місцевих податків і зборів відповідно до Податкового кодексу України*

Види місцевих податків і зборів	Платники податків	Організація податкового адміністрування
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	Фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості	Сплачується через установи банків за місцем розташування об'єкта оподаткування, а в сільській та селищній місцевості – через каси сільських (селищних) рад або рад ОТГ
Транспортний податок	Фізичні та юридичні особи, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що є об'єктами оподаткування	Сплачується через установи банків за місцем реєстрації об'єктів оподаткування
Земельний податок	Власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) і землекористувачі	Сплачується рівними частками власниками і землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки
Збір за місця для паркування транспортних засобів	Юридичні особи і фізичні особи – підприємці, які організують та провадять діяльність із паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках	Сплачується за місцезнаходженням об'єкта оподаткування
Туристичний збір	Громадяни України, іноземці й особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення про встановлення туристичного збору	Сплачується за місцезнаходженням податкових агентів
Єдиний податок	Фізичні особи – підприємці, юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, с.-г. товаровиробники	Сплата податку платниками 1-ої – 3-ої груп здійснюється за місцем податкової адреси, 4-ої групи – за місцем розташування земельної ділянки

* Побудовано на основі [305].

Визначення суб'єкта адміністрування місцевих податків і зборів за умови обмежень у фінансових ресурсах і часі потребує прийняття нестандартних

рішень. Створення ефективної, високопрофесійної та підзвітної суспільству фіскальної служби в Україні є кінцевою метою вдосконалення організаційного забезпечення податкового адміністрування. З одного боку, це сприятиме досягненню закладених у місцеві бюджети планових показників податкових надходжень, що впливатиме на рівень суспільного добробуту та ступінь довіри населення до місцевої влади. З іншого боку, підвищення ефективності та прозорості функціонування цих органів дасть змогу поліпшити імідж України й прискорити її вступ до світових спільнот.

Зрештою, в органах Державної фіскальної служби України специфічну компетенцію зі справляння місцевих податків і зборів можна передати іншим інституціям – органам влади на місцях або приватним структурам. Стосовно першого підходу, В. І. Кравченко запропонував надати змогу органам місцевого самоврядування створювати в структурі фінансових управлінь відповідні відділи [127, с. 178]. Не дивлячись на дискусійність, підрозділи по контролю за справлянням місцевих податків і зборів сприяли б розвантаженню податкових інспекцій і посиленню ролі органів місцевого самоврядування у формуванні бюджетних доходів. Сформувався б зв'язок між тими, хто збирає податки та їх витрачає.

Схожі ідеї були в Дж. Мілля – автора есе „Про свободу”. „Важливо, аби орган, що вирішує питання в податковій сфері на загальнодержавному або місцевому рівнях, – писав англійський науковець, – обирали самі ж платники податків” [180, с. 242] (адже особи, які не сплачують податки, розпоряджаючись через свої голоси коштами інших, із більшою ймовірністю будуть марнотратними). Але політичні рішення формуються за принципом максимальної вигоди для політиків, тому приймаючи їх стосовно податкової складової доходів місцевих бюджетів, органи влади будуть прагнути радше задовольнити свої інтереси, що можуть аж ніяк не відповідати інтересам мешканців територіальних громад (табл. 5.3).

Можна говорити про більш прагматичний крок – комерціалізацію процесу податкового адміністрування. При цьому компетенції зі справляння

місцевих податків і зборів, їх своєчасністю, достовірністю та повнотою нарахування і сплати, контролю за поданням податкової звітності, веденням обліку платників податків тощо мають бути передані приватним структурам. Виконання роботи здійснюватиметься за певну комісію, встановлену у відсотковому співвідношенні до зібраних податків. На нашу думку, це дасть змогу уникнути самоуправства й фаворитизму в цьому процесі, досягнути економії в результаті так званого „укрупнення масштабів виробництва”, здійснювати оподаткування за стандартними процедурами [391, с. 134].

Таблиця 5.3

Особливості організації адміністрування місцевих податків і зборів органами Державної фіскальної служби України, органами місцевого самоврядування та приватними структурами*

Види інституцій	Переваги	Недоліки
Органи ДФС України	Багаторічний досвід в організації адміністрування місцевих податків і зборів; сформована мережа органів із професійним кадровим і матеріально-технічним забезпеченням	Надмірна бюрократизація податкового адміністрування; високі витрати на справляння місцевих податків і зборів; мала зацікавленість у їх надходженні до місцевих бюджетів; суспільна недовіра до інституції
ОМС	Можливість забезпечення повного циклу організації податкових відносин на місцевому рівні: від запровадження місцевих податків і зборів до їх справляння; підвищення рівня податкової автономії ОМС	Неможливість здійснення оподаткування за стандартизованими процедурами; надмірна спокуса чиновників до самоуправства і фаворитизму в процесі податкового адміністрування
Приватні структури	Висока зацікавленість у надходженні місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів; можливість запроваджувати сучасні технології в податковому адмініструванні; відсутність бюрократії та прозорість роботи	Брак досвіду в організації податкового адміністрування; відсутність сформованої мережі органів з відповідним кадровим і матеріально-технічним забезпеченням

* Побудовано автором.

Не дуже й то важливо, яка інституція буде залучена до організації адміністрування місцевих податків і зборів, адже органи державної фіскальної

служби, спеціальні відділи в місцевих фінансових управліннях, приватні структури мають свої переваги та недоліки (табл. 5.3). Потрібно, щоби процес оподаткування забезпечував визначеність, зручність та малі витрати на збирання податків [4, с. 89]. Мова йде про єдиний підхід до справляння цих податків і зборів, який передбачає визначення обов'язкових елементів оподаткування; це має здійснюватися виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів; їх обсяг повинен перевищувати витрати на адміністрування.

Формування організаційно-економічних засад розвитку територій мало б вплинути на зміну факультативної ролі неподаткових надходжень у фінансовому забезпеченні органів місцевого самоврядування. До того ж у їх надходженні залучено не один спеціалізований орган, а систему інституцій. При наданні органами влади адміністративних послуг, стягненні доходів штрафного й компенсаційного характеру, отриманні плати за використання комунального майна, їх чисельність наводить на думку про уніфікацію підходу до адміністрування. В ідеальному варіанті формуванням цих доходів повинні займатися місцеві органи виконавчої влади з делегуванням повноважень центрам надання адміністративних послуг.

Це спростить організацію адміністрування неподаткових платежів, межі якого будуть розширені зі суто фіскальної (використання методів контролю, здійснення заходів із протидії ухиленню та уникненню сплати, профілактика правопорушень тощо) до консультативно-діалогової діяльності (інформування, надання індивідуальних консультацій, тлумачення законодавства, електронне звітування тощо) [135, с. 107]. Переорієнтування всієї роботи на надання послуг дасть змогу підвищити збираність, скоротити до мінімуму витрати на адміністрування, поліпшити контроль у частині ведення обліку платежів і платників, інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності та проведення перевірок.

Звернути увагу на контрольну функцію змусило поширення девіантних відносин в інституті неподаткових надходжень. Найбільш корумпованими й

такими, що призводять до бюджетних втрат, є надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом та іншим майном, яке перебуває в комунальній власності, через користування ним без укладання договорів оренди, заниження ставок орендної плати та фактичну відсутність контролю за виконанням умов договорів. Має місце неврегульованість статусу окремих установ, яким надані функції управління комунальним майном, відсутній облік у відділах земельних ресурсів й інших органах, характерний недостатній рівень взаємодії [102, с. 72].

Плата за оренду комунального майна визначається органами місцевого самоврядування на основі Законів України „Про місцеве самоврядування в Україні”, „Про оренду державного та комунального майна” та Постанови Кабінету Міністрів України „Про Методику розрахунку орендної плати за державне майно та пропорції її розподілу”. Проблема полягає в тому, що експертну оцінку замовляє за власні кошти орендар й саме на цьому етапі занижується вартість майна, від чого залежить надходження плати до бюджету. Органи влади мають поліпшити роботу з підбору об’єктів комунальної власності, збільшити їх привабливість і створити фахову систему оцінювання [163, с. 56].

Але в інституті неподаткових надходжень є більш недооцінена складова формування доходів місцевих бюджетів. Ідеться про плату за надання адміністративних послуг, яка включає: 1) плату за ліцензії на певні види господарської діяльності й сертифікати; 2) адміністративні збори за проведення державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців і громадських формувань; 3) плату за ліцензії на виробництво спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів; 4) плату за ліцензії на право експорту й імпорту, гуртової та роздрібної торгівлі спиртом, алкогольними напоями й тютюновими виробами. Зрештою, цей перелік, його можна доповнити іншими платежами, які відповідають критеріям.

По-перше, неподаткові платежі фіскального характеру не мають цільового призначення, а їх цільові види зараховуються до спеціального фонду

бюджету [416, с. 70]. По-друге, залежно від форми платежу, вони бувають повної та часткової відплатності, що ми розглядали крізь призму теорії поворотної послуги, або можуть бути взагалі безвідплатними. По-третє, їх обов'язковість виходить із первинної добровільності сплати, тільки в разі не внесення платежу у визначений строк, недоїмка може бути стягнена примусово. По-четверте, мобілізація до місцевих бюджетів здійснюється одноразово при зверненні до органів влади за вчинення певних дій на користь платника [7, с. 96–97].

В інституті неподаткових надходжень платежі штрафного характеру зажди були додатковими джерелами бюджетних доходів. Причинами цього є низькі розміри санкцій за порушення законодавства про патентування, норм регулювання обігу готівки й застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, у сфері виробництва й обігу алкогольних напоїв і тютюнових виробів, що формують ресурсну базу місцевої влади. При врегулюванні відносин за вчинення адміністративних правопорушень у сукупності з низьким рівнем фіскальної ідеології суспільство схиляється до девіантних дій, змиряючись зі штрафами. Тому доцільно їх відновити не як інструмента покарання, а заходу юридичної відповідальності.

Адміністративні штрафи мали би вплинути на свідомість осіб і бути розрахованими на досягнення раніше запланованих результатів [123, с. 21]. У розвитку соціально необхідної правової орієнтації важливу роль відіграє пізнавальний компонент формування індивідуальної правової психології. Зокрема, на її основі будується емоційний компонент, коли особа не тільки раціонально сприймає обов'язки, а й співвідносить свої вимоги з ними [343, с. 47]. Побудова відносин між державою та суспільством повинна базуватися на позитивно-емоційному ставленні до сплати неподаткових платежів, а стягнення накладатися як виняток й у цьому процесі мають бути залучені підрозділи муніципальної поліції.

Недооціненими з фіскальної сторони й такими, що призводять до бюджетних втрат, є власні надходження бюджетних установ. Ідеться про плату

за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з основною діяльністю, надходження від додаткової діяльності, плату за оренду майна бюджетних установ і надходження від реалізації такого майна. Розширення переліку цих послуг та встановлення їх вартості згідно з вимогами ринку дасть змогу поліпшити фінансове забезпечення органів місцевого самоврядування і зменшити корупцію в бюджетній сфері, адже плата за такі послуги в соціальних, управлінських й освітніх установах стає предметом неформальних відносин.

Не використовується в повному обсязі потенціал доходів бюджетних установ від господарської діяльності. Вона охоплює всі без винятку процеси й операції, господарські засоби і джерела їх формування, що використовуються для забезпечення формування коштів спеціального фонду бюджету. До цієї підгрупи належать кошти, які отримують бюджетні установи від господарсько-виробничої діяльності. Проблема полягає в тому, що ці установи не розглядають отримання прибутку як основну мету своєї діяльності, оскільки їх функціонування спрямоване на розв'язання суспільних задач. Бюджетні установи, які отримують дохід від господарсько-виробничої діяльності, потребують зміни підходів до управління.

5.2. Перспективи зміцнення податкової складової доходів місцевих бюджетів України

Крім основи дохідної бази місцевих бюджетів України, податки були предметом політичних торгів, джерелом втрат в механізмі їх розподілу між різними ланками бюджетної системи, інструментом макроекономічного ослаблення та мікроекономічного тиску. Дослідження показало, що численні реформи не сильно вплинули на зміцнення податкової складової бюджетних доходів у той час, коли потрібно було відкинути заангажовані способи

мислення й старі парадигми. Незважаючи на збільшення в десятки разів суми залучених місцевих податків і зборів, дещо менше – податків на доходи фізичних осіб та на прибуток підприємств, водночас зросла залежність місцевої влади від політичних рішень і дій держави.

В умовах демократії держава зобов'язана підтримувати ініціативи органів місцевого самоврядування щодо формування самодостатніх бюджетів, в українських реаліях ще жорсткіше укріпилися вертикальні владні зв'язки й за тим же принципом були організовані бюджетні відносини. Здебільшого загальнодержавні податки, на які мали б претендувати ці органи, частково зараховуються до місцевих бюджетів, решта ж перераховується у вигляді міжбюджетних трансфертів. Прагнення тримати місія під контролем через обмеження, які регламентують бюджетні відносини, деформують наповнення місцевих бюджетів. Особливо це стосується інституту місцевих податків і зборів.

З прийняттям Податкового кодексу України вітчизняна система місцевого оподаткування зазнала змін: перелік місцевих податків і зборів доповнено новими платежами, вдосконалено справляння чинних, скасовано дорогі в адмініструванні та неперспективні. До останніх можна віднести комунальний податок, податок з реклами, ринковий збір, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі, збір за право використання місцевої символіки та збір з власників собак. Що стосується збору з власників собак, то такі заходи вважаємо передчасними, оскільки за кордоном його аналоги, хоча й мають малий фіскальний потенціал, але спроможні забезпечити доходи місцевих бюджетів додатковою ресурсною базою.

Нині у світі налічується 500–600 млн собак [467], а їхнє оподаткування є розповсюдженою практикою з таких причин. З одного боку, ці тварини активно використовуються в суспільній діяльності, виконуючи сторожову, розшукову, соціальну та інші функції. З іншого боку, володіння деякими породами собак може свідчити про високий статус їхніх власників і спроможність сплатити платіж. Ця універсальність визначає необхідність повернення збору з власників

собак до інституту місцевих податків і зборів. Але, перш ніж здійснити осучаснення цього платежу, потрібно визначити недоліки порядку обчислення та механізму сплати, які дискредитували його в системі місцевого оподаткування.

Для України довгий період часу характерною була ситуація, за якої сума стягненого збору з власників собак була чи не найменшою серед усіх місцевих податків і зборів. У 2010 р. його надходження дорівнювали приблизно 0,5 млн грн, що становило 0,06 % місцевих податків і зборів, 0,0007 % податкових надходжень та 0,0003 % доходів місцевих бюджетів (рис. 5.2). Ці показники мало чим відрізняються від попередніх років і продиктовані вузькою базою оподаткування, низькими розмірами ставок й частим ухиленням від оподаткування. Розуміння необхідності вчасно й у повному обсязі сплачувати збір (тобто брати участь у підтриманні місцевих справ) не стало аксіомою у відносинах з оподаткування їх власників.

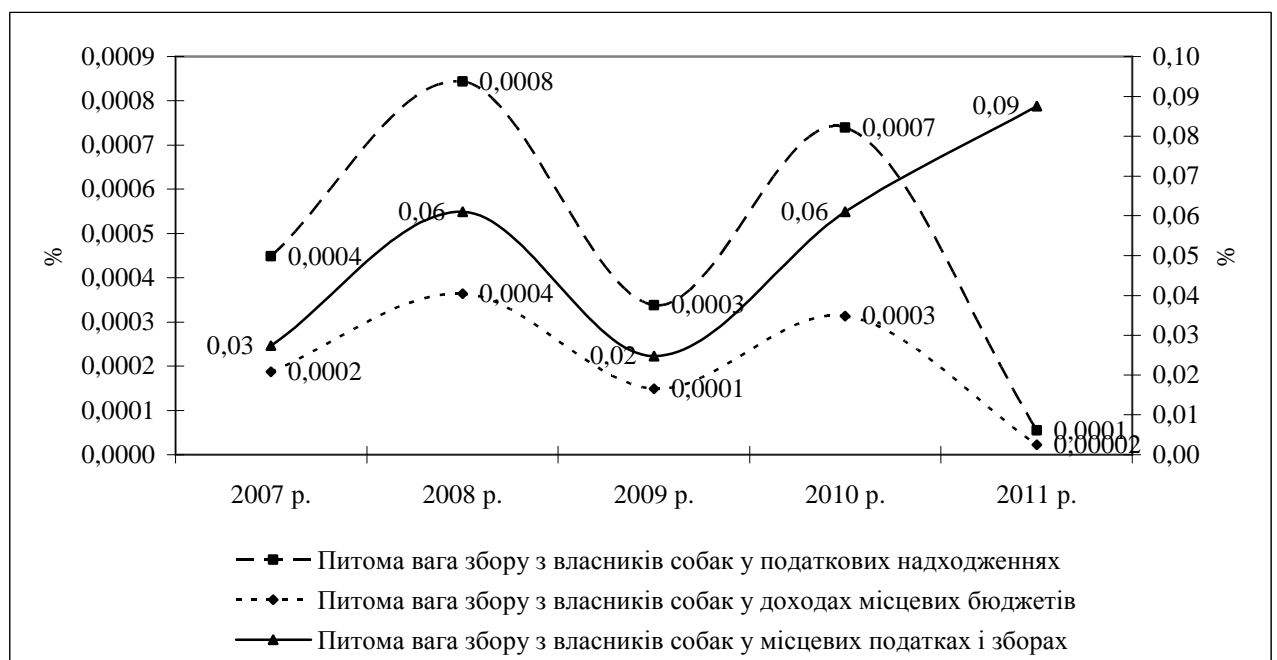


Рис. 5.2. Динаміка питомої ваги збору з власників собак у місцевих податках і зборах, податкових надходженнях та доходах місцевих бюджетів України за 2007–2011 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Платниками збору були власники собак, які проживають у будинках державного та громадського житлового фонду або в приватизованих квартирах. При цьому граничний розмір цього збору за кожну собаку не мав би перевищувати 10 % неоподаткованого мінімуму доходів громадян [58], що дорівнювало 1 грн 70 к. Зважаючи на кількість зареєстрованих собак (за даними статистики в той час в Україні налічувалося приблизно 5,1 млн тварин [428]), сума стягненого збору з власників собак повинна становити 8,7 млн грн. У зборі з власників собак закладений великий фіскальний потенціал, який не вдалося повноцінно використати й можна ще збільшити в разі зміни елементів оподаткування.

В Україні кількість собак на одного жителя приблизно така ж, як у Китаї, Нідерландах, Німеччині та Новій Зеландії (рис. 5.3). У цьому сенсі показовим є приклад згаданих держав, де разом із високою податковою культурою справляння податків є суспільно прийнятною нормою, важливим компонентом людського співіснування та одним із джерел забезпечення суспільних благ. У них же вирізняються суворі вимоги до володіння й утримання собак, порушення яких веде за собою притягнення до адміністративної та навіть кримінальної відповідальності. Так, в Австралії, Канаді, Китаї, Нідерландах, Німеччині, Новій Зеландії, США й інших державах їхні власники мають отримати ліцензію та сплатити податок.

Серед перших держав, де ще в XIX ст. було запроваджено податок із собак і який досі в модифікованому вигляді входить до переліку податкових надходжень, була Німеччина. Особливостями порядку його обчислення та механізму сплати є диференційовані розміри податкових ставок залежно від породи тварини (власники великих собак сплачують більше, ніж малих) і різна податкова ініціатива органів влади щодо його запровадження (розмір податку може збільшуватися за другу й наступну собаку). Хоча цей податок не можна назвати бюджетоутворювальним, наприклад, у 2016 р. у федеративній землі Гамбург, у якій налічувалося 41,8 тис. власників собак було спрямовано 2,1 млн євро [419].

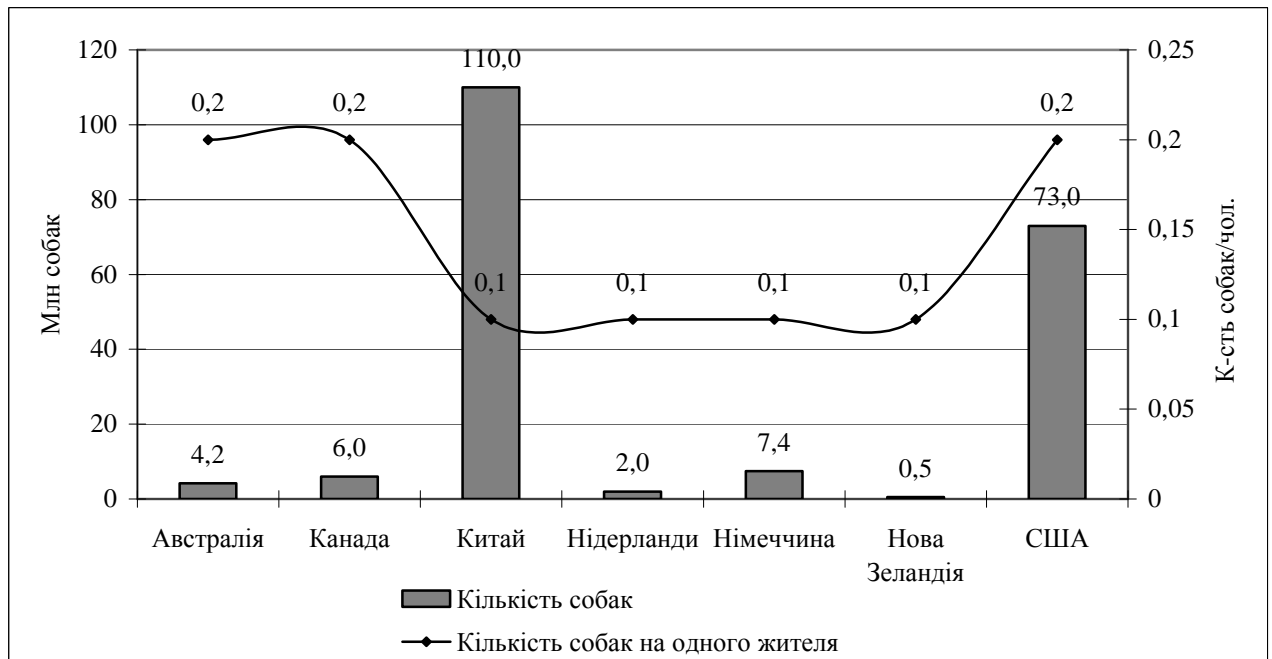


Рис. 5.3. Динаміка загальної кількості собак, їх кількості на одного жителя в Україні та зарубіжних державах*

* Розраховано за даними [428].

Разом із формуванням дохідної бази місцевих бюджетів, у Німеччині податок із собак виконує іншу функцію – засвідчує, що особа, котра володіє та утримує тварину, сертифікована на здійснення такої діяльності для безпечного співіснування людей і тварин. В Україні вона навіть не розглядалася, а мала частка збору з власників собак у структурі доходів місцевих бюджетів певною мірою суперечила принципам формування фінансових ресурсів на місцевому рівні, визначених у Європейській хартії місцевого самоврядування. Основою ресурсної бази органів місцевого самоврядування мають бути недорогі в адмініструванні із широкою базою оподаткування податки та збори, що має на меті осучаснення збору з власників собак.

У табл. 5.4 подано елементи оподаткування збору з власників собак, передбачені Декретом Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” й збору згідно із запропонованими змінами. На відміну від України, де за весь період справляння збору з власників собак його розмір дорівнював 1 грн 70 к. (станом на 1 січня 2010 р. це приблизно 0,17 євро), у Німеччині податкове

навантаження досить значне. Податкові ставки в різних землях можуть варіюватися з 10 євро до 2000 євро в рік із собак, які класифікуються як бійцівські породи [468] (така практика пояснюється тим, що володіння цими породами несе за собою великі суспільні ризики, частина витрат йде на їхню соціалізацію).

Таблиця 5.4

Порівняння елементів збору з власників собак згідно з Декретом про місцеві податки і збори й авторськими пропозиціями*

Елементи оподаткування	Згідно з Декретом про місцеві податки і збори	Згідно з авторськими пропозиціями
Назва збору	Збір з власників собак	Збір з власників собак
Платники податків	Власники собак, які проживають у будинках державного та громадського житлового фонду або в приватизованих квартирах	Власники собак, які мешкають у містах, селищах і селах
Об'єкти оподаткування	Наявність собак у власності громадян	Наявність собак у власності громадян
Податкові ставки	10 % НМДГ	Диференційовані залежно від ринкової вартості собаки та прив'язані до МЗП
Податкові пільги	Власники службових собак	Власники службових собак і собак, які використовуються із соціальною метою

* Побудовано на основі [58].

Зрештою, оподаткування власників собак не належить до чинників, що впливають на кількість безпритульних тварин. За матеріалами дослідження „Практика контролю безпритульних тварин у Європі: огляд стратегій контролю популяцій безпритульних собак і котів у 31 країні” [469], проведеного Всесвітнім товариством захисту тварин (WSPA) та Королівським товариством із запобігання жорстокого поводження з тваринами (RSPCA), збільшення їхньої чисельності відбувається через відсутність обов'язкової реєстрації, погану просвітницьку роботу, високу вартість стерилізації та поширення практики вбивства при вилові. За класифікацією WSPA та RSPCA Україна перебуває в групі держав, де ситуація погіршується.

До того ж основою формою регулювання надмірної чисельності таких

тварин є різні форми вбивства. Натомість для Німеччини характерний високий ступінь контролю за безпритульними собаками, практикується їхній вилов і утримання в притулках [176]. Про малий вплив оподаткування власників собак на збільшення кількості безпритульних тварин говорить виконання соціальної функції, вони завжди були одними із широко застосовуваних службових і компанійських істот. Для врегулювання ситуації щодо безпритульних собак в Україні доцільно розробити заходи з регулювання їхньої чисельності, а збір з власників собак має стати інструментом контролю у володінні й утриманні собак.

Новий збір передбачається сплачувати щорічно, як і проведення обов'язкових щеплень, профілактичних оглядів у ветеринара та інше, тим самим забезпечуватиметься моніторинг за станом здоров'я собак. За кордоном цьому питанню приділяється особлива увага, адже собаки належать до потенційно небезпечних істот, які несуть суспільну загрозу. В Україні через відсутність цілісної системи їхнього володіння й утримання кількість травм, спричинених укусами, набули загрозливого характеру (понад 200 потерпілих на 100 тис. осіб [154]). Причому агресивна поведінка собак стосується домашніх (70 % укусів наносяться домашніми собаками, які не відомі потерпілому [157, с. 38]), аніж безпритульних тварин.

Сучасні ринкові умови господарювання потребують перегляду розмірів збору з власників собак, які пропонуємо прив'язати до мінімальної заробітної плати (такий підхід, апробований у системі місцевого оподаткування України з 2010 р., виправдав себе). Для порід собак, вартість яких становить до 1 тис. грн, податкову ставку можна встановити в розмірі 10 % мінімальної заробітної плати, 1–5 тис. грн – 20 %, 5–10 тис. грн – 50 % тощо (табл. 5.5). Їх збільшення за арифметичною прогресією відповідатиме справедливості оподаткування, за якого високі доходи або предмети споживання оподатковуються за вищими ставками (тут можна буде скористатися міжнародною системою класифікації собак).

Прив'язання податкових ставок до вартості тварин не має вплинути на

доходи соціально незахищених верств населення, а використання системи податкових пільг, відпрацьованої за кордоном, дасть змогу оминати негараздів із тим, аби до цього збору не доводилося привертати увагу тимчасово або за наявності особливих умов. Крім службових собак, власники яких згідно з Декретом про місцеві податки і збори не оподатковувалися, за прикладом Німеччини доцільно звільняти від сплати тих власників, тварини яких використовуються із соціальною метою (собаки-поводирі для незрячих людей, собаки, які використовуються для профілактики серцево-судинних захворювань, лікування аутизму тощо).

Таблиця 5.5

Рекомендована шкала податкових ставок збору з власників собак*

Ринкова вартість собак	Податкові ставки	Застосування коефіцієнтів
До 1 тис. грн	10 % МЗП	1,5 – до собак у великих містах; 2,0 – до порід собак, визнаних потенційно небезпечними; 3,0 – до собак, які спричинили укуси людям або тваринам
1–5 тис. грн	20 % МЗП	
5–10 тис. грн	50 % МЗП	
10–50 тис. грн	100 % МЗП	
50–100 тис. грн	200 % МЗП	
Понад 100 тис. грн	300 % МЗП	

* Побудовано автором.

У результаті змін у порядку обчислення та механізмі сплати збору з власників собак буде важко спрогнозувати надходження до місцевих бюджетів, однак із впевненістю можна стверджувати, що загальна сума значно перевищуватиме збору, передбаченого Декретом. Його зарахування до спеціального фонду місцевих бюджетів забезпечить спрямування коштів на упорядкування населених пунктів (мова йде про прибирання вулиць, парків та прибудинкових територій, тобто місць виходу собак), безпеку людей і тварин. У такому разі він відповідатиме принципу „блага – оплата”, що визначає місцеві податки та збори як плату за послуги, які органи влади надають своїм мешканцям.

З-поміж місцевих податків і зборів неоднозначним платежем був ринковий збір – плата за право займати місце для торгівлі на ринках. Бувши

запровадженим на початку 1990-х рр., він викликав полеміку серед науковців, фахівців-практиків і суб'єктів малого підприємництва аж до скасування в Податковому кодексі України. Найголовнішим було те, що ринковий збір належав до основних джерел доходів місцевих бюджетів, виражав право органів місцевого самоврядування на фінансову незалежність. Зараз без нього складно уявити місцеве оподаткування, через те потребувало не його скасування, а осучаснення в частині перегляду елементів оподаткування, порядку обчислення й механізму сплати.

Перші кроки зі скасування ринкового збору були зроблені наприкінці 2009 р. Для упередження конфліктних ситуацій і ліквідації схем маніпуляцій із його сплати на розгляд Верховної Ради України було внесено проект Закону України „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування щодо скасування ринкового збору”. Аргументами на користь вилучення цього збору з переліку місцевих податків та зборів стали незавершеність паспортизації місць на ринках і низький рівень контролю з боку податкових органів й адміністрацій ринків. Також враховувалося те, що запровадження ринкового збору було виправдане у великих населених пунктах [373, с. 215].

Згадані заходи можна вважати поспішними, для багатьох міст ринковий збір був бюджетоутворювальним джерелом доходів. На тенденцію стосовно збільшення обсягу його надходження не вплинуло навіть зменшення кількості ринків. Якщо у 2007 р. їх налічувалося 2834, а за рахунок збору було забезпечено 437,4 млн грн, то у 2010 р. співвідношення становило 2758 ринків і 513,5 млн грн (рис. 5.4). Ці показники не об'єктивно зображали стан надходження: найбільші суми отримували бюджети міст, де розташовані великі ринки (Київ, Дніпро, Львів, Одеса, Чернівці, Харків, Хмельницький та інші), на відміну від обласних центрів Сумської, Тернопільської та Черкаської обл. зі нерозвинутим ринковим господарством.

Відповідно до Указу Президента України „Про впорядкування механізму сплати ринкового збору” для фізичних осіб ставки збору встановлювалися в

розмірі з 0,05 до 0,15 неоподаткованого мінімуму доходів громадян і для юридичних осіб – з 0,2 до 2 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян [386]. Законодавчою колізією було те, що в Декреті про місцеві податки і збори граничний розмір ринкового збору не міг перевищувати 20 % мінімальної заробітної плати для фізичних осіб і трьох мінімальних заробітних плат для юридичних осіб [58]. Відтак різних випадках встановлювалися ставки збору, які коливалися в межах з 0,85–34,0 грн згідно з Указом до 173,8–2610,0 грн – Декретом.

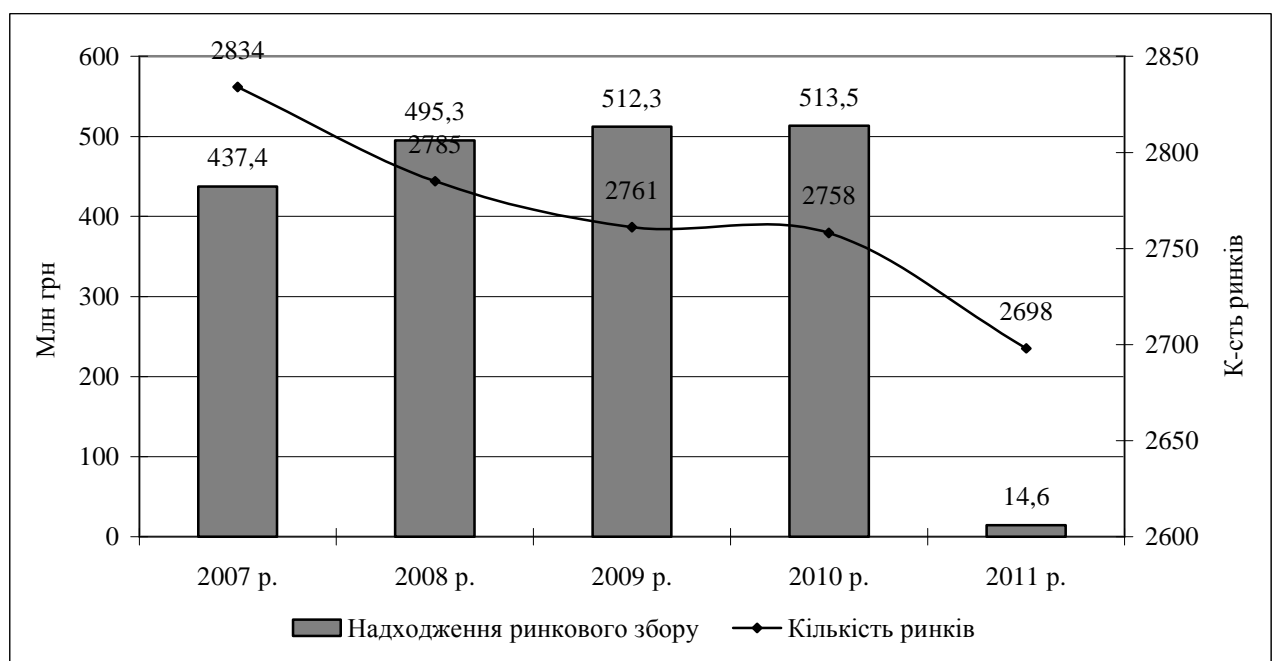


Рис. 5.4. Динаміка фактичних показників надходження ринкового збору до місцевих бюджетів і кількості ринків в Україні за 2007–2011 рр.*

* Розраховано за даними [97; 206].

З огляду на цю дискусійність, ДПА України в листі „Про ринковий збір” дала роз’яснення: „Ставки, механізм справляння податків і зборів (обов’язкових платежів)... не можуть установлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів про оподаткування. Верховна Рада України надала Кабінету Міністрів України повноваження видавати декрети, зокрема, у сфері законодавчого регулювання з питань оподаткування. Отже, Декрет Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” діє на правах Закону України

про оподаткування й Указ Президента України „Про впорядкування механізму сплати ринкового збору” не відмінює положень про встановлення граничних розмірів ставок ринкового збору” [147].

Ще одна законодавча колізія стосувалася алгоритму накладення штрафних санкцій за ухилення від оподаткування. Так, відповідно до ст. 5 Указу, якщо під час проведення податкової перевірки на ринку будуть виявлені торговці, які документально не підтвердили сплату цього збору, то до адміністрації ринку мав би застосовуватися штраф – 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян [386]. Водночас в Указі про впорядкування механізму сплати ринкового збору не було передбачено накладення штрафних санкцій залежно від кількості виявлених торговців, які не сплатили ринковий збір. Логічно виглядає прирівняння кількості штрафів і випадків ухилення від оподаткування.

Постійні зміни змушують по-новому підійти до порядку обчислення та механізму сплати ринкового збору, але спершу доцільно скоригувати назву на збір за місця для торгівлі на ринках (ця лексична модифікація має призвести до зміни його змісту та призначення). Семантика збору означає, що він є обов’язковим безвідплатним платежем, який вноситься юридичними та фізичними особами до бюджету за наявності матеріальних передумов (доходу, прибутку або майна) у визначені строки, у передбачених розмірах і призначений для конкретних витрат. Кошти від його надходження повинні спрямовуватися на утримання в належному стані ринкового господарства, чого раніше місцева влада не здійснювала.

Ще одним чинником, який поліпшить підсистему оподаткування торгівлі на ринках, є підвищення його граничних розмірів. З часу прийняття Декрету про місцеві податки і збори, яким було запроваджено цей збір, й підписання Указу про впорядкування механізму сплати ринкового збору ставки не були індексовані. Тому з метою стимулювання розвитку суб’єктів малого підприємництва їх необхідно диференціювати залежно від обсягу місячного товарообороту, прив’язавши до мінімальної заробітної плати (табл. 5.6). Хоча

означена шкала є дискусійною, утім відповідає справедливості оподаткування, за якої платники з великим обсягом реалізованої продукції сплачуватимуть більше.

Таблиця 5.6

Порівняння елементів оподаткування ринкового збору згідно з податковим законодавством й авторськими пропозиціями*

Елементи оподаткування	Згідно з Декретом про місцеві податки і збори	Згідно з Указом про впорядкування механізму сплати ринкового збору	Згідно з авторськими пропозиціями
Назва збору	Ринковий збір	Ринковий збір	Збір за місця для торгівлі на ринках
Платники	Юридичні особи і громадяни, які реалізують с.-г. і промислову продукцію й інші товари	Юридичні особи, їх філіали, відділення, представництва й інші відокремлені підрозділи, а також фізичні особи	Юридичні та фізичні особи, які реалізують продовольчі товари, с.-г. та промислову продукцію й інші товари на ринках
Об'єкти оподаткування	Торгові місця на ринках	Місця для торгівлі на ринках усіх форм власності	Місця для торгівлі на ринках, у павільйонах, на майданчиках тощо
Ставки	20 % МЗП для громадян; 3 МЗП для юридичних осіб	0,05–0,15 НМДГ для фізичних осіб; 0,2–2 НМДГ для юридичних осіб	Залежно від обсягу місячного товарообороту: до 100 тис. грн – 10 % МЗП; 100–500 тис. грн – 25 % МЗП; понад 500 тис. грн – 50 % МЗП
Термін сплати	Справляється до початку реалізації продукції на ринках	Справляється до початку реалізації продукції на ринках	Справляється один раз у місяць у день початку реалізації продукції на ринках
Податкові пільги	–	–	Звільнення від оподаткування впродовж шести місяців новостворених суб'єктів малого підприємництва

* Побудовано на основі [58; 386].

У контексті реалізації права податкової ініціативи органам місцевого самоврядування доцільно надати можливість упродовж шести місяців звільняти від оподаткування новостворених суб'єктів малого підприємництва, які

реалізують продовольчі товари, промислову й іншу продукцію на ринках. Запровадження таких податкових канікул сприятиме розвитку торговельного бізнесу, однак найголовнішим є те, що заохочувальний характер оподаткування дасть змогу збільшити обсяги надходження. Надання податкових стимулів не означає тільки використання пільг як інструмента зменшення податкових зобов'язань, позаяк вагомими є аргументами правова свідомість населення й розуміння необхідності сплати податків.

У 2010 р. доцільність подальшого існування ринкового збору в системі місцевого оподаткування сучасного зразка була визначена. Його називали „рудиментом радянської епохи” [77], кошти від якого не надходили до місцевих бюджетів, або не в тих масштабах, які мали би відповідати реальному стану ринкового господарства. У різних джерелах можна зустріти такі дані: з 1 млрд грн [409] до 2 млрд грн [329] потенційно закладених сум надходження ринкового збору. Безперечно, питання ефективності й досі залишаються відкритими, проте вони не повинні вирішуватись екстенсивним способом за рахунок його скасування, а спрямовуватися до органів Державної фіскальної служби України.

Таким чином, рішення стосовно скасування ринкового збору вважаємо завчасним, економічно невиправданим і не обґрунтованим. Його наявність в інституті місцевих податків і зборів, з огляду на обґрунтовані нами зміни, сприятиме збільшенню дохідної частини місцевих бюджетів та стимулюватиме суб'єктів малого підприємництва розвивати власний бізнес. Водночас важливо забезпечити стабільність і достатність надходження збору за місця для торгівлі на ринках, не збільшуючи податкове навантаження на платників податків і формуючи сприятливі податкові відносини на місцях. У такому разі він буде відповідати принципам оподаткування і стане інструментом фінансового забезпечення місцевого самоврядування.

З прийняттям Податкового кодексу України з'явився порівняно новий місцевий збір – збір за першу реєстрацію транспортного засобу, який протримався у податковій системі до 2014 р. Його прообразом можна вважати

податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, який був одним з інструментів фінансування утримання, будівництва, реконструкції та ремонту автомобільних шляхів. Метою ж запровадження „нового” збору було не забезпечення бюджетної самодостатності, а приведення у відповідність до загальносвітових вимог оподаткування транспортних засобів, яке мало недоліки й потребувало усунення.

На відміну від підсистем оподаткування транспортних засобів за кордоном, в Україні збір за першу реєстрацію транспортного засобу виконував фіскальну функцію. Натомість у багатьох державах його аналоги належать до екологічних зборів, позаяк дають змогу зменшити негативний вплив на навколишнє природне середовище та заохотити до економного споживання палива. Будучи важливим джерелом наповнення централізованих грошових фондів, вони сприяють поширенню виробництва та продажів низьковуглецевих транспортних засобів. В Австрії, Бельгії, Греції, Данії, Латвії, Португалії і Словенії порядок обчислення та механізм сплати реєстраційного податку базується на викидах діоксиду вуглецю.

Повернення до справляння збору за першу реєстрацію транспортного засобу може призвести до збільшення податкового навантаження на платників податків, спричинити ухилення від оподаткування, посилити соціальну напругу в суспільстві, що загалом негативно зобразиться на підсистемі оподаткування транспортних засобів. Проте це характерно для запровадження будь-якого нового податку або збору, зрештою, як і зміни елементів оподаткування чинного. Зовсім інший вплив буде мати його екологізація в частині збільшення обсягу податкових надходжень до місцевих бюджетів, забезпечення ощадливого використання енергетичних ресурсів і поліпшення екологічної ситуації.

До скасування збору за першу реєстрацію транспортного засобу його база оподаткування визначалася: для мотоциклів, легкових автомобілів, тракторів, вантажних автомобілів – за об’ємом циліндрів двигуна; для легкових

автомобілів, обладнаних електродвигуном, і суден, обладнаних двигуном, – за потужністю двигуна; для суден, не обладнаних двигуном, – за довжиною корпусу судна; для літаків і вертольотів – за злітною масою [305]. Зміна порядку обчислення та механізму сплати цього збору на основі викидів діоксиду вуглецю забезпечить справедливість оподаткування, адже власники таких транспортних засобів сплачуватимуть більшу суму, а їх покупці будуть зважати на ощадне природокористування.

Аналіз формування фінансової бази органів місцевого самоврядування за рахунок збору за першу реєстрацію транспортного засобу свідчить про збільшення обсягу його надходження в понад півтора раза в наступний рік після запровадження Податковим кодексом України (рис. 5.5). В останній рік справляння воно зменшилося до початкового значення, що визначило невтішні перспективи. Скасування податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів негативно зобразилося на бюджетній самодостатності. Так, у 2010 р. було залучено 1905,4 млн грн, що втричі більше за найбільший показник збору за першу реєстрацію транспортного засобу у 2012 р.

У структурі надходження податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів найбільшу частку займав податок, сплачений фізичними особами (у 2010 р. вона становила 65,4 % і зросла на чверть, у порівнянні з 2003 р.). Зовсім інша ситуація характерна для 2003 р., коли питома вага податку, сплаченого юридичними особами, перевищувала 60 %. Зміна тенденції надходження податку пояснювалася збільшенням кількості транспортних засобів, зареєстрованих на фізичних осіб, що є непрямою ознакою поліпшення економічної ситуації в державі та зростання його купівельної спроможності. Парадоксально, що в Україні це відбувалося на фоні загальносвітової економічної кризи.

Як зазначалося, сума надходження збору за першу реєстрацію транспортного засобу за 2011–2014 рр. була меншою, ніж податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів (рис. 5.5).

Всупереч тому, що порядок обчислення й механізм сплати був той самий, визначення об'єкта оподаткування спростилося, а список оподатковуваних транспортних засобів значно розширився. При цьому відношення питомої ваги збору за першу реєстрацію транспортного засобу, сплаченого фізичними та юридичними особами, зазнало ще більших змін. За умови ліквідації тіньових схем ввезення транспортних засобів він міг би стати бюджетоутворювальним збором.

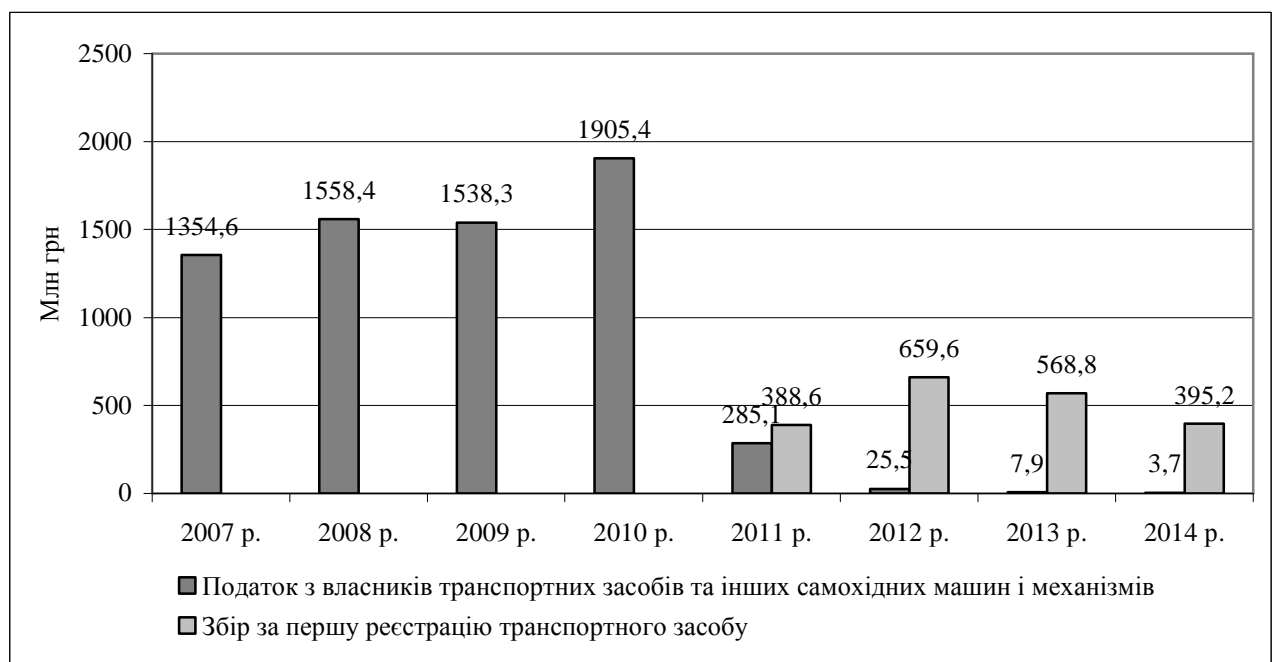


Рис. 5.5. Динаміка фактичних показників надходження податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів та збору за перше реєстрацію транспортного засобу до місцевих бюджетів України за 2007–2014 рр.*

* Розраховано за даними [97].

Загалом же проведене дослідження показало деструктивний характер трансформації вітчизняної підсистеми оподаткування транспортних засобів, оскільки ані регулювальної, ані фіскальної цілі не було досягнуто. Зниження податкового навантаження не вплинуло на ринки виробництва і продажу транспортних засобів, а зменшення податкових надходжень відбилося на

фінансовому забезпеченні органів місцевого самоврядування. За кордоном реєстраційний податок, будучи одним з основних джерел наповнення місцевих бюджетів, спрямований на поширення низьковуглецевих й екологічних транспортних засобів, що є однією з причин екологізації збору за першу реєстрацію транспортного засобу в Україні.

Транспортні засоби є чи не найбільшими забруднювачами навколишнього природного середовища, тому потрібно усвідомити необхідність зміни елементів оподаткування цього збору за першу реєстрацію транспортного засобу. В основу його вдосконалення доцільно закласти норму, згідно з якою особи, котрі відповідальні за забруднення, повинні нести витрати. Тільки в такому випадку можна зменшити кількість транспортних засобів, які не відповідають світовим вимогам екологічної безпеки, не перетворюючи Україну на так зване „автомобільне сміттєзвалище”. Проте змінювати порядок обчислення й механізм сплати збору за першу реєстрацію транспортного засобу потрібно обачно.

Для цього впродовж 2021–2025 рр. пропонуємо встановити перехідний період, у межах якого розробити шкалу податкових ставок, що базуються на вартості транспортного засобу та викидах діоксиду вуглецю (табл. 5.7). З 2025 р. оподаткуватися не мають тільки транспортні засоби, шкідливі викиди яких не перевищують 100 г/км, а з викидами 100–300 г/км податкові зобов'язання повинні становити 1–8 % ринкової вартості транспортного засобу. В основу вітчизняної підсистеми оподаткування транспортних засобів доцільно закласти елементи оподаткування реєстраційного податку за прикладом інших держав, що дасть змогу уникнути наслідки адаптації, не завдаючи шкоди навколишньому природному середовищу.

Зміцнити власну дохідну базу місцевих бюджетів України можна за рахунок оподаткування привабливих людей. Причому в пошуках рішення „що оподатковувати” думки розділилися: саме красивих людей, тобто ту вигоду, яку вони отримують від своєї привабливості, або медичні операції, що роблять їх красивими. У першому випадку аргументом є результати дослідження, згідно з

якими привабливіші жінки в середньому заробляють на 11 % (чоловіки – на 15 %) більше, ніж їхні колеги [156]. Тому запровадження додаткового податку на доходи є своєрідною платою за можливість красивих людей працювати на високооплачуваній роботі, швидко просуватися по кар’єрних сходинках і мати інші привілеї.

Таблиця 5.7

Рекомендована шкала ставок збору за першу реєстрацію транспортного засобу за 2021–2025 рр.*

Обсяг шкідливих викидів	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2025 р.
До 100 г/км	0 %	0 %	0 %	0 %	0 %
101–150 г/км	0 %	0 %	0,5 %	0,5 %	1,0 %
151–200 г/км	0 %	0 %	1,0 %	2,0 %	3,5 %
201–250 г/км	2,0 %	2,5 %	3,0 %	4,0 %	5,0 %
251–300 г/км	3,5 %	4,0 %	5,0 %	5,5 %	6,5 %
Понад 300 г/км	4,0 %	5,0 %	6,0 %	7,0 %	8,0 %

* Побудовано на основі [234, с. 350–351].

Основною проблемою, з якою стикатиметься податковий апарат держави справляючи так званий „податок на красу”, буде неможливість будь-яким способом виміряти рівень привабливості та провести розрахунки податкових зобов’язань. Тим паче, що краса – суб’єктивне явище і якихось загальних ознак визначення на скільки одна людина привабливіша за іншу немає. У різні часи вона мала свої особливості (цікаве дослідження в цьому сенсі було зроблене Л. Пітерсоном (L. Petersen) [458]), спричинені природними рисами або фізичним станом особи, котра вабить і породжує симпатію. Зокрема, нині еталоном жіночої краси є худа, висока постать із вузькими стегнами, довгими ногами, світлим кольором волосся тощо.

Якщо цей податок буде коли-небудь запроваджений, то кожна особа самостійно визначала б доцільність його сплати. Тобто він повинен мати не стільки примусовий, як добровільний характер, що важко вкласти в економічний зміст податку. Справляючи його, чоловіки та жінки з гордістю несли б податкове навантаження, підвищуючи репутацію серед інших членів

суспільства й отримуючи моральне задоволення. Звичайно, порядок обчислення та механізм сплати „податку на красу” буде складним і його надходження залежатиме від рівня податкової культури. З ідеї оподаткувати красивих людей вона еволюціонувала в податок на пластичні та не пластичні косметичні операції.

Сполучені Штати Америки належали до перших держав, де активно розвивалася ця ідея. Щороку на пластичні та не пластичні косметичні витрачається приблизно 15 млрд дол. США [429, с. 5] і сплата 10 % їх вартості дає змогу ефективно наповнювати бюджет. Зважаючи на велику популярність операцій зі збільшення грудей, використання ботоксу для розгладжування зморщок, зміни форми носа, ліпосакції, хімічного пілінгу тощо, обсяги податкових надходжень будуть зростати. Про це свідчить збільшення кількості таких операцій з 1,6 млн у 1997 р. до 13,7 млн у 2016 р. Якщо ж розглянути структуру за віком, 39,3 % американців користувалися послугами пластичних хірургів у віці 35–50 років [429, с. 4, 6].

У США вони належать до середнього класу суспільства. Зрештою, найбільше пластичні та не пластичні косметичні операції роблять кіноактори, зірки шоу-бізнесу та політики, для яких їхній зовнішній вигляд є основою заробітку. У такому сенсі „податок на красу” відповідатиме принципам економічної ефективності та соціальної справедливості, хоча існують інші аргументи на користь оподаткування красивих людей. Його сплата може стати стримувальним чинником проведення операції, наприклад, зі збільшення грудей за допомогою силіконових імплантатів (у США з 24 тис. підлітків, які користувалися послугами пластичних хірургів, 2 тис. зробили цю операцію [427]).

Не дивлячись на те, що серед загальної кількості осіб, котрим зробили пластичні операції, тільки 1,5 % становлять підлітки [429, с. 6], це вважається великим показником. З огляду на психологічні та фізіологічні чинники рішення вони приймають під впливом засобів масової інформації, останніх трендів у галузі моди й розвитку молодіжної субкультури. Диференціація податкових

ставок або застосування підвищувальних коефіцієнтів може відмовити від їх проведення особами, які перебувають у перехідному від дитинства до юності віці. Щоправда, оподаткування не має стосуватися реконструктивних пластичних операцій, які усувають дефекти тканин і органів, тобто дають змогу бути повноцінними членами суспільства.

На відміну від цього виду операцій, естетичні пластичні операції спрямовані на поліпшення зовнішності людини. Не дивлячись на розвинений медичний ринок та великий обсяг фінансування, США не є лідером серед пластичних і не пластичних косметичних операцій у розрахунку на 1000 чол. Значно більшу їх кількість робили в Італії (11,5 операцій на 1000 чол.), Греції (13,2/1000 чол.) та Південній Кореї (13,3/1000 чол.). Причому в цій державі, де краса закріпилася як основна позитивна форма естетичного освоєння дійсності та складова сприйняття світу людиною, що приносить відчуття приємності, широка база оподаткування стала основним лейтмотивом оподаткування красивих людей.

У 2014 р. уряд Південної Кореї запровадив 10 % непрямий податок на послуги у сферах пластичної хірургії та косметології [466]. На думку фахівців-практиків, його сплата аж ніяк не сприятиме зменшенню кількості осіб, котрі прагнуть вдосконалити або змінити свою зовнішність. У цьому сенсі активно розвивається специфічна форма медичного туризму. Поряд із високою якістю пластичних і не пластичних косметичних операцій, привабливість спеціалізованих клінік у Південній Кореї характеризується наданням додаткових послуг із проживання в готелі, авіаперельоту тощо. Сьогодні ж сфери пластичної хірургії і косметології в цій державі забезпечує надходження в обсязі понад 450 млн дол. США [446].

Захоплення пластичними операціями в Україні, де щороку їх роблять понад 200 тис. осіб [303], спонукає запровадити аналогічний податок. Він передбачатиме оподаткування хірургічних і не хірургічних втручань, які призводять до зміни обличчя й тіла, як-от підтяжка обличчя, пластика вуха, зміна форми носа, збільшення грудей, ліпосакція, підтяжка живота, ін'єкції

ботоксу тощо. Якщо вони не є крайньою потребою, спричиненою різного роду травмами, вродженими дефектами або невдалими попередніми операціями, й особа здатна оплатити їх високу вартість, відповідно буде зобов'язана сплатити податок. Утім у цьому випадку складно простежити еквівалентність оподаткування.

Як будь-який податок або збір, податок на пластичні та не пластичні косметичні операції повинен мати фіскальне значення. У цьому сенсі його необхідно віднести до переліку місцевих податків і зборів, у результаті органи місцевого самоврядування отримають право запроваджувати, встановлювати податкові ставки, звільняти від оподаткування певні категорії осіб або види хірургічних і не хірургічних втручань. Разом із тим, в оподаткуванні привабливих людей доцільно передбачити зарахування не менше 70 % цього податку до спеціального фонду місцевих бюджетів, що забезпечить цільове фінансування галузі охорони здоров'я, яка в умовах медичної реформи потребує додаткового залучення коштів.

Запровадження в Україні податку на пластичні та не пластичні косметичні операції має перспективи. Накладаючи його на осіб, здатних виконати податкові зобов'язання, за допомогою методів непрямого контролю ухилитися буде складно. Порядок обчислення та механізм сплати будуть мало чим відрізнятися від відпрацьованої практики цього виду оподаткування за кордоном (рис. 5.6): його платниками необхідно встановити громадян України й іноземних громадян; об'єктом оподаткування – хірургічні і не хірургічні втручання; базою оподаткування – вартість операцій; податкові ставки – диференційовані залежно від вартості пластичних і не пластичних косметичних операцій.

Загалом же цей податок є останнім трендом у загальносвітовій практиці оподаткування й ним може оподатковуватися від нанесення татуювання на відкритих ділянках тіла до проведення операцій зі зміни статі людини. Зрештою, для уникнення колізій пропонуємо законодавчо закріпити перелік пластичних та не пластичних косметичних операцій, які підлягатимуть

оподаткуванню в Україні. До перших доцільно віднести підтяжку обличчя, пластику вуха, зміну форми носа, збільшення та підтяжку грудей, ліпосакцію, підтяжку живота й інші, до других – лазерну епіляцію, ін'єкцію ботоксу, гіалуронової кислоти та гідроксиапатиту кальцію, хімічний пілінг, лазерне омолодження й мікрошліфування шкіри.

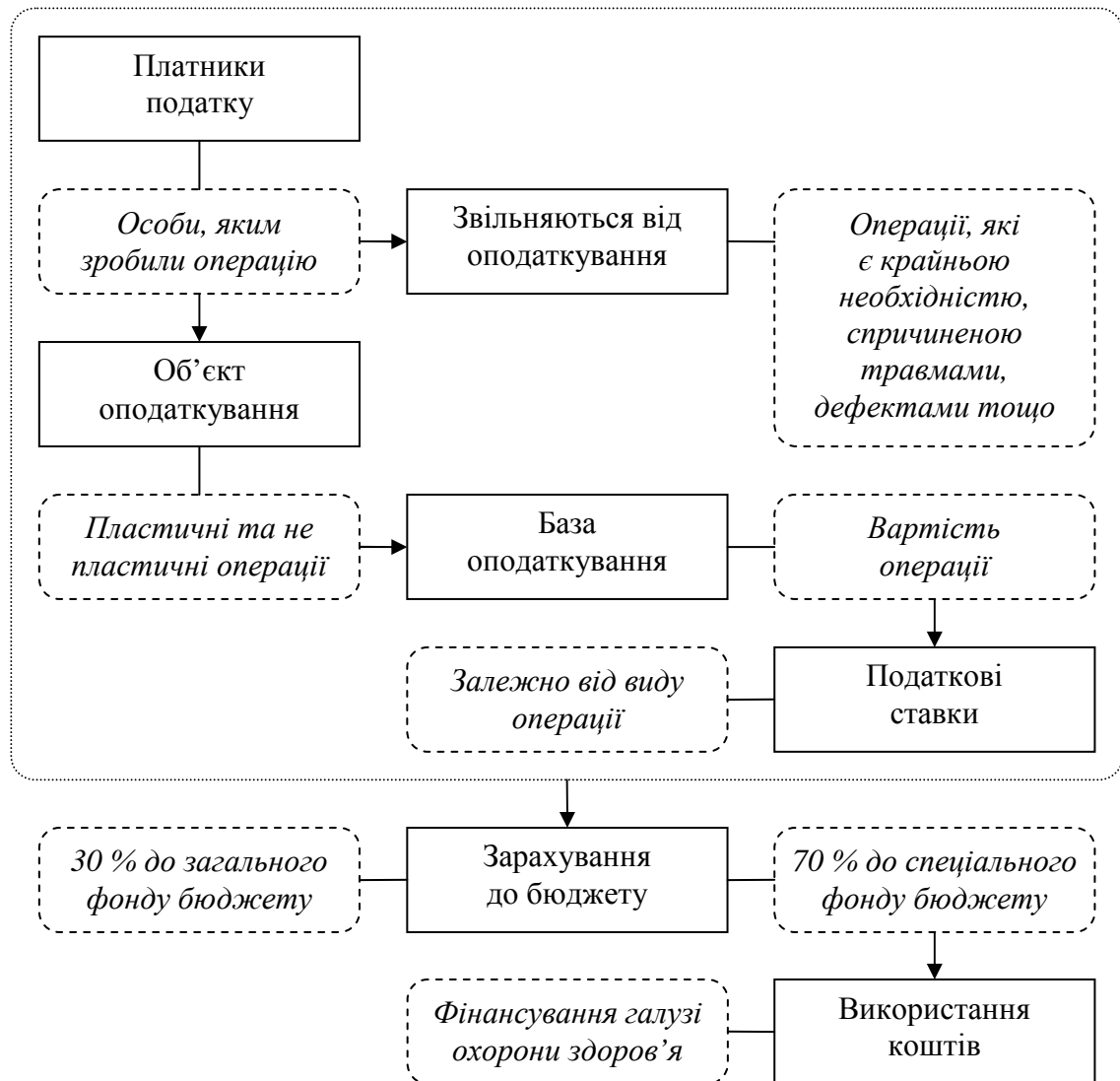


Рис. 5.6. Алгоритм порядку обчислення, механізму сплати й зарахування до місцевих бюджетів податку на пластичні та не пластичні косметичні операції*

* Побудовано на основі [231, с. 211].

Історія розвитку податкових систем багатьох держав налічує чимало ідей оподаткування. Так, у Білорусі, яка за період її державотворення перебувала в

складному соціально-економічному становищі, у 2015–2018 рр. справлявся податок на „дармоїдів”. Уперше це було зафіксовано в проектах указу Президента „Про деякі заходи щодо участі громадян у фінансуванні витрат держави” [319] і закону „Про порядок взаємодії органів державного управління та інших зацікавлених організацій щодо забезпечення участі громадян у фінансуванні державних витрат відповідно до указу Президента” [318]. Щоправда, під них підпадали особи, які не мали достатніх доходів і матеріальних засобів для провадження життя згідно з прийнятими нормами.

Передбачалося, що його платниками будуть громадяни Білорусі віком з 18 до 55 (жінки) і 60 (чоловіки) років, які понад шість місяців не брали участь у фінансуванні державних витрат – не сплачували різного роду платежі, як-от: прибутковий податок з фізичних осіб; єдиний податок з індивідуальних підприємців; єдиний торговельний збір; збір за здійснення ремесельної діяльності; збір за здійснення діяльності у сфері агроекотуризму. Планувалося, що сума цього податку дорівнюватиме 20 базових величин, а основним аргументом запровадження було посилення на ст. 56 Конституції, згідно з якою громадяни зобов’язані сплачувати податки, тим самим, фінансувати бюджетні видатки [103].

За підрахунками фахівців-практиків тільки в перший рік його справляння можна було стягнути 400 млрд руб., що еквівалентно понад 40 млн дол. США. З огляду на те, що він зараховувався до районних та міських (міст обласного підпорядкування) бюджетів, це мало б забезпечити додатковою фінансовою підтримкою програми й заходи в галузях освіти, охорони здоров’я, культури та мистецтва, соціального захисту і соціального забезпечення. Останнє твердження – чи не найбільш прагматичний крок органів влади в контексті формування та реалізації соціально орієнтованої державної політики. Важливою соціальною нормою в оподаткуванні „дармоїдства” було звільнення від сплати деяких категорій громадян.

Загалом же його запровадження в Республіці Білорусь та посилення податкового навантаження на незайнятих осіб мало низку викликів, адже

практично було неможливо стягувати податок із громадян, котрі не отримують доходи і перебувають у скруті. За даними американського інституту досліджень громадської думки Геллапа (Gallup), реальне безробіття в цій державі сягає 24 %, що в 40 разів перевищує показник Національного статистичного комітету Республіки Білорусь на рівні 0,6 % [325]. Зазначені податкові новації можуть підвищити градус соціальної напруги серед населення, відтак можна звести нанівець будь-які спроби адаптації в Україні білоруського досвіду цього виду оподаткування.

Основою податкових відносин на місцях повинен стати принцип соціальної справедливості. Тобто запровадження податків має відбуватися згідно з платоспроможністю платників податків, а їхня участь у витратах місцевої влади – відповідати економічним можливостям. Водночас органи влади зобов'язані посилити контроль за незайнятими особами, спрямувати політику на скорочення безробіття, активізацію підприємницької діяльності та зростання доходів населення. Потрібно віднайти такі елементи оподаткування, які стануть основою для запровадження нових податків. Так, збільшення кількості осіб, чиї доходи перевищують сотні мільйонів доларів США, сприяє оподаткуванню надмірного багатства.

Розгляд елементів оподаткування в табл. 5.8 дає змогу зробити такі висновки. Чимало противників ідеї справляння податку на розкіш наголошують на безперспективності його існування через схожість з іншими податками й невідворотність подвійного оподаткування. Власну точку зору вони обґрунтовують тим, що при купівлі автомобіля іноземного виробництва стягується мито й низка інших податків. Крім того, транспортний податок, який сплачують власники дорогих автомобілів, залежить від об'єму двигуна та ринкової вартості. Має місце дублювання цього податку з оподаткуванням власників квартир і приватних будинків, розташованих у престижних районах міст.

Довгий період часу податки на розкіш функціонували на постійній основі у Франції, Норвегії та Швейцарії, але загальносвітова економічна криза змусила

уряди багатьох держав переглянути оподаткування надмірного багатства, фактично усунувши його. У Румунії розглядалися законодавчі ініціативи стосовно справляння податку з чистих активів громадян понад 500 тис. євро [462, с. 306], в Іспанії аналогічний податок був запроваджений ще у вересні 2011 р. [434, с. 2], сигналізуючи осіб із високими статками робити „пожертви” на користь держави. У ній громадяни краще, ніж в Україні, усвідомлюють необхідність сплати податків, цей процес утвердився засобом збільшення суспільного добробуту, а не зменшення.

Таблиця 5.8

Порівняння елементів оподаткування уникнення від працевлаштування та надмірного багатства*

Види податків	Причини запровадження	Мета справляння	Платники податків	Об'єкти оподаткування
Податок на уникнення від працевлаштування	Зобов'язання громадян фінансувати витрати держави	Забезпечення доходів бюджету достатніми і стабільними ресурсами	Громадяни держави	Заощадження, неформальні й інші доходи
Податок на розкіш	Володіння надмірним багатством, отримання високих доходів	Забезпечення доходів бюджету достатніми і стабільними ресурсами	Громадяни держави, іноземні громадяни та особи без громадянства	Доходи або їх частина, рухоме і нерухоме майно, дорогі товари та послуги

* Побудовано на основі [221, с. 79].

Натомість під час справляння податку на розкіш може виникнути ситуація, яка в економічній теорії іменується проблемою „безбілетного пасажиря”. Тобто оподаткування доходів або майна стає несправедливим щодо різних верств населення, позаяк стягуючи високі податки, тим самим, оплачуються видатки на незабезпечених громадян. Зрештою, принцип еквівалентності оподаткування рідко застосовується в податкових системах. Певна річ, без податків неможливо обійтися, утім вони аж ніяк не повинні виконувати тільки фіскальну функцію. Дуже важливо, щоби податкова політика

не була націлена на стягнення щонайбільше податків і відповідала принципам оподаткування.

В оподаткуванні надмірного багатства питання стоїть у визначенні предметів розкоші. Його деформують критеріальні вимоги, які можуть бути різними та неоднозначно сприйматися в суспільстві. Для одних будинок, автомобіль тощо є звичними речами, для інших – мріями всього життя, а буденність зводиться до витрачання коштів на харчі та комунальні послуги. Із цього приводу французький філософ Ш. Монтеск'є (Ch. Montesquieu) порівнював розкіш із пропорційністю нерівності станів [185, с. 88]. При рівному розподілі багатства у державі її не буде, для чого закон повинен давати кожному необхідне для життя. Маючи більше цього, одні будуть витрачати, інші – купувати і встановиться нерівність.

У книзі „Про дух законів” він подав методологію визначення рівня багатства, придатну для оподаткування. Її зміст зводився до визначення необхідного для життя певною сумою коштів, тоді розкіш тих, які мають лиш необхідне, дорівнюватиме нулю; тих, які мають удвічі більше, ніж перші – одиниці; тих, які мають удвічі більше, ніж другі – трьом тощо (багатство кожної наступної особи вдвічі більше попередньої особи й буде зростати шляхом подвоєння наступної цифри з додаванням одиниці за прогресією з 0 до 127 [185, с. 89]). Схожа методологія була в Платона (Πλάτων), у ній ценз 1 означав бідність, 2, 3, 4 – рівень багатства, удвічі більший за попередній (рис. 5.7).

Перспективи оподаткування надмірного багатства за означеними методологіями великі й немає сумнівів, що воно запрацює. Підтвердження цієї гіпотези криється в психології людей, які постійно порівнюють себе з іншими й розбагатівши, опиняються в нових соціальних колах, де грошей є ще більше та піднятися над оточенням складніше. Ж.-Ж. Руссо (J.-J. Rousseau) у трактатах „Про суспільну угоду” писав, що ті, хто хоч раз спокусився розкішним життям, ніколи не зможуть від нього відректися: вони швидше сто разів відмовляться від необхідного і зволіють вмерти з голоду, аніж зі сорому [342, с. 192].

Означену психологічну тонкість можна взяти на озброєння при виробленні підходів до оподаткування багатства.

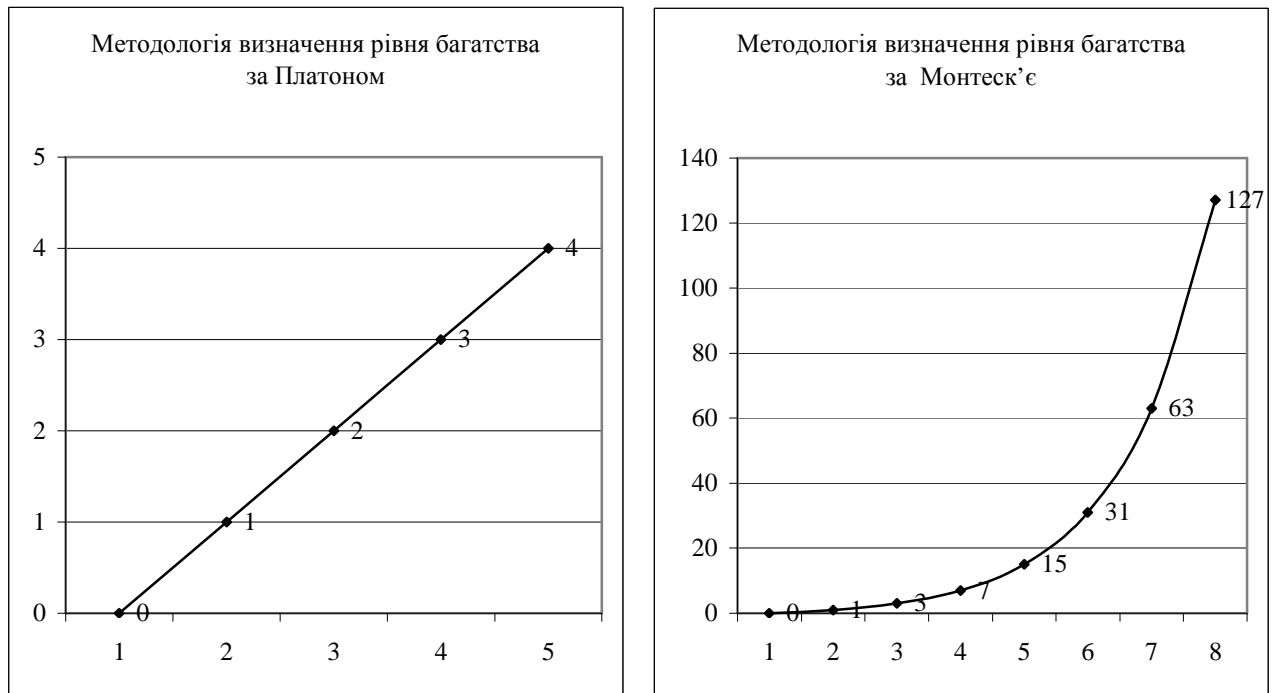


Рис. 5.7. Порівняння методології визначення рівня багатства за Платоном і Ш. Монтеस्क'є*

* Побудовано на основі [185, с. 89].

Сьогодні у світі склалася тенденція зі збільшення доходів у багатих людей і зменшення у бідних. У цьому сенсі держава через податкові регулятори повинна створити для себе економічні вигоди, зупинившись на цій відмінності. Тут може бути великий супротив через те, що сприйняття податків не асоціюється з відплатним характером. Т. Гоббс (Т. Hobbes) зазначав: „Бо всі люди від природи оснащені тими збільшуваними скельцями (тобто пристрастями і самолюбством), через які кожна щонайменша відплата здається їм величезною кривдою, і позбавлені підзорних труб (тобто моралі і громадянської науки), за допомогою яких можна з великої відстані побачити лихо, яке їм загрожує і якому без таких відплат не можна запобігти” [46, с. 303].

Попри численні спроби оподатковувати нерухомість, у вітчизняній системі місцевого оподаткування податок на нерухоме майно, відмінне від

земельної ділянки, з'явився тільки у 2011 р. З тих пір через вузьку базу оподаткування, широкий перелік податкових пільг, низькі податкові ставки йому так і не вдалося стати бюджетоутворювальним платежем (рис. 5.8). Причому вдосконалення порядку його обчислення та механізму сплати, не сприяли конструктивним зрушенням. Особливо гостро проблема оподаткування нерухомості постала з необхідністю втілення заходів фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади. Потрібні не якісь зміни, а реформувати податкове законодавство.

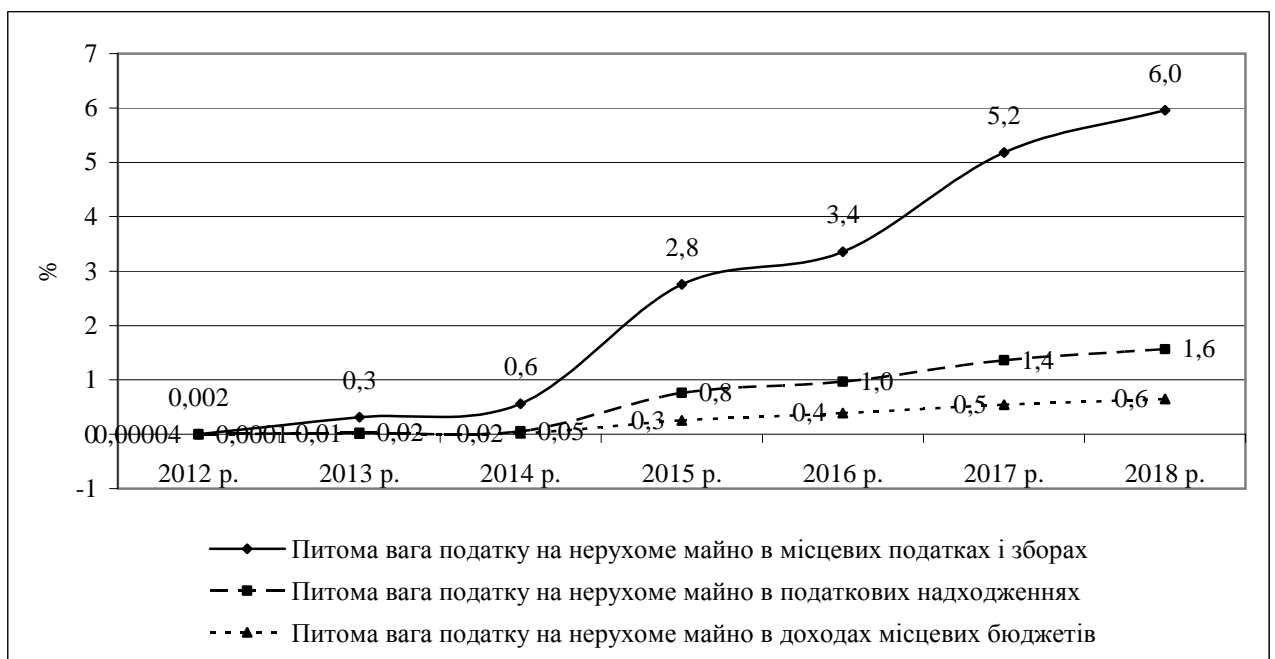


Рис. 5.8. Динаміка питомої ваги податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у місцевих податках і зборах, податкових надходженнях та доходах місцевих бюджетів України за 2012–2018 рр.*

* Розраховано за даними [97].

У новій редакції Податкового кодексу України оподаткування нерухомості набуло ознак, які можуть його ідентифікувати із закордонними аналогами (дод. Т). По-перше, розширено базу оподаткування за рахунок включення до неї загальної площі об'єктів житлової та нежитлової нерухомості. По-друге, звужено перелік податкових пільг для квартир – до 60 м², для

житлових будинків – до 120 м², для різних типів об'єктів житлової нерухомості – до 180 м². По-третє, скореговано податкову ставку незалежно від виду нерухомості та її площі до 1,5 % мінімальної заробітної плати за 1 м². Через специфічні елементи оподаткування його можна назвати „податком на багатство”.

Теоретично податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, мав надати територіям великий фіскальний потенціал, забезпечивши стабільність і достатність надходжень до місцевих бюджетів. Насправді ж серйозні виклики очікували в оподаткуванні соціально незахищених верств населення – пенсіонерів, людей з інвалідністю, багатодітних сімей, безробітних тощо. Причому в чинному порядку його обчислення та механізмі сплати ймовірність відмовитися від об'єктів житлової або нежитлової нерухомості й сплатити податок є небезпечною за наслідками. З прагматичної точки зору податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, можуть бути невдоволені незабезпечені громадяни.

Знецінення національної грошової одиниці, зростання цін на товари та послуги та збільшення рівня безробіття – ось чи не найважливіші чинники виникнення та росту заборгованості з його сплати. Адже, якщо раніше широка база оподаткування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, ставила під питання його запровадження (її зменшення для квартири дорівнювало 120 м², а для житлового будинку – 250 м²), з 2014 р. ним 7оподатковується значна частина нерухомості. Попри те, що середня площа двокімнатної квартири становить 75,3 м², можна розрахувати розмір податкового навантаження (сума 854,4 грн для декого стане непосильною для сплати).

Звичайно, податкові зобов'язання не є надто великими, якщо порівнювати зі середньорічними розмірами доходів населення України. Проте їх дуже складно зіставити з мінімальною заробітною платою та пенсією, так як остання навіть не відповідає законодавчо встановленому розміру прожиткового мінімуму. Приблизно чверть українців перебувають за межею бідності

[51, с. 218]. Не врахування цього чинника є недоліком порядку обчислення та механізму сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, ще з моменту запровадження в систему місцевого оподаткування. Зрештою, у Податковому кодексі України є положення, якими місцевій владі надається можливість впливати на оподаткування.

Їх обґрунтування разом із критеріальними вимогами щодо забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні нерухомості є окремим предметом дослідження. Не дивлячись на низку проблем, пов'язаних із цим, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, має стати потужним інструментом формування фінансової бази органів місцевого самоврядування. Для цього в нього є всі передумови: широка база оподаткування, вузький перелік податкових пільг, оптимальна податкова ставка тощо. Використовувати його потрібно обачно, щоби не зачепити соціально незахищені верстви населення й не ставити дилему відчуження нерухомості на заміну стягненого податку.

Таблиця 5.9

Проблеми порядку обчислення та механізму сплати податків і зборів до місцевих бюджетів та шляхи їх розв'язання*

Види податків і зборів	Проблеми порядку обчислення та механізму сплати	Шляхи розв'язання проблем
1	2	3
Збір з власників собак	Низький граничний розмір збору, який з початку 2000-х рр. став економічно невиправданим; часті ухилення від оподаткування через відсутність розвиненої системи володіння й утримання тварин; малі надходження до бюджетів, які не покривали витрати на податкове адміністрування	Диференціація податкових ставок залежно від вартості собак та їх прив'язання до МЗП; звільнення від оподаткування тих власників, тварини яких використовуються із соціальною метою; використання збору як інструменту контролю в системі їх володіння й утримання
Ринковий збір	Незавершеність паспортизації місць на ринках і низький рівень контролю за стягненням збору; економічно не обґрунтоване запровадження в селищах і селах; різні граничні розміри збору,	Диференціація податкових ставок та їх прив'язання до МЗП; звільнення від оподаткування упродовж шести місяців новостворених суб'єктів малого підприємництва; передбачення

1	2	3
	передбачені Декретом та Указом; відсутність норм стосовно застосування штрафних санкцій	справляння один раз у місяць у день початку реалізації продукції на ринках
Збір за першу реєстрацію транспортного засобу	Невідповідність збору загальносвітовим вимогам до оподаткування транспортних засобів, які базуються на викидах діоксиду вуглецю і витратах палива; малі надходження до бюджетів, які не покривали витрати на податкове адміністрування	Екологізація збору, що забезпечить економічну доцільність і справедливість оподаткування, оскільки власники дорогих транспортних засобів сплачуватимуть більшу суму, а покупці будуть зважати на ощадливе природокористування та витрату палива
Податок на пластичні та не пластичні косметичні операції	Відсутність науково обґрунтованої парадигми оподаткування красивих людей (мова йде про вигоду, яку вони отримують від своєї привабливості, або медичні операції та косметичні процедури, які роблять їх красивими)	Накладанням податку на пластичні та не пластичні косметичні операції на осіб, здатних виконати податкові зобов'язання, можна буде доповнити підсистему оподаткування надмірного багатства
Податок на надмірне багатство	Прообрази цього податку стикалися з проблемою „безбілетного пасажира”, тобто оподаткування доходів або майна було несправедливим щодо різних верств населення	Перехід до оподаткування надмірного багатства сприятиме забезпеченню відповідності базовим принципам оподаткування за умови, що податкове навантаження визначатиметься еквівалентністю сплачених податків зі зустрічними суспільними благами
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	Малий фіскальний потенціал податку, який не забезпечував стабільність і достатність надходження коштів; оподаткування нерухомості не сприяло детінізації майнових відносин, розвитку інституту приватної власності й створення середнього класу	Використання потенціалу податку з тим, аби в механізмі справляння не зачепити соціально незахищені верстви населення та не ставити дилему відчуження нерухомості або його сплати; зміна елементів оподаткування в частині переходу від оподаткування площі нерухомості до її вартості

* Побудовано автором.

Проведене дослідження не претендує на повне розв'язання проблем податкового аспекту зміцнення власної дохідної бази місцевих бюджетів України. Ми показали їх чисельність й алгоритм розв'язання, один із яких полягає в переході до оподаткування багатства, забезпечивши відповідність базовим принципам оподаткування. Крім його запровадження, доцільно

переглянути увесь перелік податків і зборів, так би мовити, „осучаснити” елементи оподаткування (табл. 5.9). Для системи місцевого оподаткування прийнятною має стати парадигма, згідно з якою податкове навантаження визначатиметься певним ступенем еквівалентності сплачених місцевих податків і зборів із суспільними благами.

5.3. Моделювання дохідної бази місцевих бюджетів у частині власних податків і зборів, запроваджених за ініціативи органів місцевого самоврядування

Французькому філософу Ж.-Ж. Руссо (J.-J. Rousseau) належать слова: жодна держава не може існувати, якщо її доходи постійно не зростають, але тільки-но виникає відчуття такого зростання – це перша ознака внутрішнього хвилювання в державі [342, с. 180]. Цю гіпотезу ми підтвердили, аналізуючи стан формування дохідної частини місцевих бюджетів України та деяких інших держав. Не дивлячись на те, що місцевій владі щороку вдавалося залучити все більше фінансових ресурсів, їх не вистачало для задоволення потреб галузей економіки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту і соціального забезпечення. Спотворені таким чином бюджетні відносини не відповідали принципам бюджетної самодостатності.

Це зумовило безперспективність розвитку територій. Тим паче, що збалансування місцевих бюджетів відбувалося через політичне лобювання із центру, а ролі донорів і реципієнтів часто плуталися. Якщо взяти до уваги податкову складову бюджетних доходів, то вона майже вичерпала себе, позаяк збільшення розмірів податкових ставок і розширення бази оподаткування стали небезпечними за своїми наслідками. Натомість неподаткові джерела були настільки неконкурентними поряд із податками, що навіть частково не змогли їх замінити. Для уникнення горизонтальних і вертикальних дисбалансів інших

способів, крім руху коштів із місцевих бюджетів до державного бюджету й назад, немає.

У формуванні доходів місцевих бюджетів акценти мають робитися на підсистемі власного оподаткування. Тут необхідно визначити критерії, які розцінюються бажаними ознаками власних податків і зборів, обґрунтувати ті види, які можуть запроваджуватися залежно від природнокліматичних, географічних, соціально-демографічних, економічних й інших чинників. Саме вони будуть взяті за об'єкт економіко-математичної моделі, але спершу ж зупинимося на розгляді декількох питань. Одне з них – сепаратизм, який супроводжуватиме розширення податкових повноважень органів місцевого самоврядування. У загальному розумінні це явище означає рух за відділення частини держави від її цілого [67, с. 33].

Його не потрібно розглядати як щось негативне. Цього забарвлення сепаратизму надали політики, які за будь-яких обставин прагнуть зберегти владу у своїх руках, і неправильно розтлумачили в суспільстві засоби масової інформації. Серед таких форм, як сецесія, іредентизм, енозіс і деволюція, остання полягає в збільшенні політичних і економічних прав певної території в межах держави [67, с. 33]. Її синонімом є автономізація – делегування повноважень із центру на місця, водночас зберігаючи відповідальність за основні напрями державної політики. У будь-якому разі передача повноважень зі запровадження власних податків і зборів відповідає базовим засадам демократії.

Утім демократія не надає вседозволеність, а визначає широкий спектр відповідальності за взяті зобов'язання. Вдало про це писали Ф. Шміттер (Ph. Schmitter) і Т. Карл (T. Karl): „Керівники не завжди можуть слідувати тому курсу дій, які воліли б громадяни. Але коли вони відхиляються від такого напрямку в політиці, наприклад, „із державних міркувань” або „захищаючи інтереси нації”, то повинні врешті-решт нести відповідальність за свої дії за допомогою процесів, які відбуваються регулярно і на справедливих засадах” [53, с. 105]. Так само і явище сепаратизму, яке пов'язують із підсистемою

власного оподаткування, в одних руках може стати загрозою для розвитку території, в інших, – відкрити можливості.

Успіх влади визначається логікою мислення й діями відповідних осіб, логікою вироблення та прийняття рішень і приведення їх в життя [399, с. 138]. Звернемо увагу на одну з фундаментальних дилем демократії, висловлену американським політологом Р. Далем (R. Dahl): чим меншою є демократична одиниця, тим вищий потенціал участі населення в управлінні й тим менша необхідність передавати владні повноваження представникам громадян [54, с. 108] (навпаки, більшим за розмірами територіям мають делегуватися ширші повноваження). Незалежно від розмірів території, повноваження зі запровадження власних податків і зборів будуть ефективними і в тих, і в інших випадках.

Важливо зберегти всі можливості, які дає демократія: ефективна участь і рівне голосування. Перша можливість означає, що до того моменту, коли приймається рішення, громадянам повинні бути надані реальні можливості для голосування. У другій можливості йдеться про те, що перш ніж рішення будуть прийняті мешканцями певної території, усі вони повинні мати справжні можливості для викладення своїх поглядів [54, с. 41–42]. Тому голосування щодо запровадження власних податків і зборів – другий момент, на який необхідно звернути увагу в дослідженні (рис. 5.9). Воно має відбуватися на місцевому референдумі або загальних зборах громадян, а рішення – прийматися більшістю та не залежно від меншості.

Принцип правління простої більшості переважає будь-яку з його альтернатив: правління кваліфікованої більшості, правління меншості або консенсусне правління [29, с. 28]. Якщо населення висловить загальну згоду нести додаткове податкове навантаження на заміну збільшення кількості або поліпшення якості суспільних благ, то це має сприйнятися як догма. Хоча можуть бути інші наслідки. Дж. Сарторі (G. Sartori) виклав таке: „Усі колективізовані рішення зумовлюють зовнішні ризики... Колектив, який отримує рішення, і справді може або мати виграш від них, або страждати від

них. Найголовнішу тривогу породжує те, що колектив може не мати виграшу” [63, с. 717].



Рис. 5.9. Алгоритм запровадження власних податків і зборів за ініціативи представницьких органів місцевого самоврядування й участь у ньому громадян*

* Побудовано автором.

Якраз економіко-математична модель дасть змогу це підтвердити або ж спростувати. Можна інтуїтивно визначити очікувані значення надходження власних податків та зборів до місцевих бюджетів, проте безпосереднє досягнення істини без досвіду та логічних умовиводів відсторонить від мети – сформулювати такі ресурсні можливості органів місцевого самоврядування, які забезпечили б легітимність, повноту, достатність і стабільність надходження коштів. На відміну від методу проб та помилок або, не вдаючись до усвідомлених умовиводів, моделювання дасть змогу безпомилково продемонструвати припущення, адже підсистема власного оподаткування

повинна мати конструктивний характер.

Загалом же за допомогою „мови математики” буде легше репрезентувати нашу візію ролі податкової складової у формуванні самодостатніх місцевих бюджетів. Зрозуміло, що тут ми не будемо брати до уваги всі аспекти дослідження, оскільки це технічно складно й можуть виникнути погрішності в імітаційних розрахунках при виборі різних співвідношень параметрів або сценаріїв дій. Натомість звуження предмета дослідження до власних податків і зборів, хоча й призведе до неповного розкриття питання, втім на основі проведених розрахунків будуть прийняті науково обґрунтовані рішення. Спершу ж зупинимося на розгляді критеріїв їх запровадження та елементів оподаткування.

Подані на рис. 5.10 критерії запровадження власних податків і зборів нагадують вимоги до місцевого оподаткування, апробовані у вітчизняній практиці. Ними вдалося частково позбутися в Україні від неефективних місцевих податків і зборів, витрати на адміністрування яких перевищували надходження до місцевих бюджетів, сформувати гнучкі податкові ставки, прив’язані до мінімальної заробітної плати, забезпечити більш-менш рівномірний розподіл податкового навантаження, зокрема щодо оподаткування нерухомої бази, не схильної до міжтериторіального переміщення. Утім для того, щоби система місцевого оподаткування набула конструктивних змін, її 20 років ескортували спроби та помилки.

Неефективним видавалося утримання в переліку місцевих податків і зборів збору з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі (у 2007 р. надходження становили 0,01 млн грн, у 2009 р. – 0,0003 млн грн), збору за участь у бігах на іподромі (з 2007 р. не надходив взагалі), збору за виграш на бігах на іподромі (у 2007 р. – 0,0003 млн грн). Брак мережі іподромів призвів до того, що витрати на податкове адміністрування перевищували їх надходження. Те саме стосувалося збору за видачу ордера на квартиру, збору за право проведення кіно- і телезйомок, збору за право на проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу та лотерей, але проблеми були в елементах

оподаткування.

Зокрема, податкові ставки місцевих податків і зборів розраховувалися виходячи з неоподаткованого мінімуму доходів громадян, який упродовж 1996–2010 рр. дорівнював 17 грн (причому вони могли становити тільки частину або якийсь відсоток від цієї суми). Сформувавши в Україні ефективну систему податкових ставок, прив'язану до мінімальної заробітної плати, вдалося не одразу після прийняття Податкового кодексу України, вони ще змушені були адаптуватися до порядку обчислення та механізму сплати. Вбачаємо цей крок виправданий та його можна застосувати до нині скасованих місцевих податків і зборів, які підходили для системи місцевого оподаткування через оподаткування нерухомої бази.



Рис. 5.10. Характеристика критеріїв запровадження власних податків і зборів за ініціативи представницьких органів місцевого самоврядування*

* Побудовано на основі [243, с. 31].

Власні податки та збори мають стати основою парадигми формування доходів місцевих бюджетів, еволюціонувавши з системи місцевого

оподаткування. Якщо відійти від спірного питання лобювання політичних рішень, вони комбінуються з демократичними відносинами, за яких органи місцевого самоврядування самостійно, зважаючи на природнокліматичні, географічні, соціально-демографічні, економічні й інші чинники, зможуть запроваджувати податки та збори. Головним критерієм має стати вузька та унікальна база оподаткування як фізичний, вартісний або інший вираз об'єкта оподаткування, який використовується для визначення податкових зобов'язань (рис. 5.10).

У цьому сенсі місцеві ради можуть оподатковувати збір ягід і грибів у лісах місцевого значення, видобуток мешканцями громади корисних копалин, призначених для власного використання, заняття торгівлею за межами ринків, розміщення зовнішньої реклами, використання місцевої символіки в комерційних цілях тощо. Втім найбільш ефективним для власних податків і зборів буде оподаткування об'єктів, які мають прив'язку до певної місцевості (цьому критерію відповідають податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, і плата за землю). Для цього органи влади мають розробити положення, де було б обґрунтовано їх необхідність, елементи оподаткування, порядок обчислення і механізм сплати.

Ще одним критерієм для власних податків і зборів є встановлення гнучких податкових ставок, прив'язаних до мінімальної заробітної плати (рис. 5.10). Це означає, що законодавчо визначена величина податкових нарахувань на одиницю вимірювання податкової бази з часом буде змінюватися. Звичайно, це матиме негативний вплив на економічну діяльність платників податків, які називатимуть такі податкові ставки неприпустимими та доводити, що ця ініціатива створює деструктив в організації податкових відносин на місцях. Але за допомогою таких ставок можна швидко змінювати пріоритети фіскальної політики, призвичаювати її у відповідність до кон'юнктури.

Хоча є інша думка: краще запровадити елементи конкуренції з надання суспільних благ, аніж здійснювати регулювання податкових ставок [401, с. 21].

Тут не важливі кількість податків, розміри податкових ставок і можливість використання податкових пільг. Податкові платежі розглядаються тою частиною багатства, яку громадяни віддають для задоволення колективних потреб та можуть бути забезпечені шляхом оподаткування. Насправді, ми не погоджуємося з таким твердженням хоча б тому, що зіставлення суспільних благ з їх оплатою буде ідеалізованим. Територіальним громадам із високим податковим навантаженням важко конкурувати з тими, які за рахунок меншої кількості податків є більш повабними.

Навіть якщо податкові ставки не будуть гнучкими, місцевим радам має заборонятися застосовувати індивідуальні податкові ставки, як і пільги зі сплати власних податків і зборів (рис. 5.10). Ця вимога повинна не допустити надмірний вплив людського чинника, що часто трапляється (наприклад, у податку на прибуток підприємств комунальної власності органи місцевого самоврядування оподатковують прибуток за нульовою ставкою, аргументуючи це підтриманням комунального сектору економіки). Для всього спектру власних податків і зборів коло платників податків, до яких можуть застосовуватися індивідуальні податкові ставки, розшириться з числа „своїх” підприємств.

Мале розходження в загальному обсязі податкового навантаження в різних територіях – критерій, який дає змогу уникнути міграцію платників податків до інших територій (рис. 5.10). Хоча він не стосується оподаткування нерухомої бази оподаткування, не схильної до міжтериторіального переміщення (тут знову проводиться аналогія з податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та платою за землю). Високі податкові ставки в одних місцях можуть призвести до закриття бізнесу або його переведення до інших адміністративно-територіальних одиниць. В умовах поганої економічної кон'юнктури запровадження додаткових податків виправдане, коли потрібно терміново сформувати ресурсну базу.

Згадуваний негативний досвід функціонування старої системи місцевого оподаткування (на прикладі оподаткування участі у грі на тоталізаторі на

іподромі, участі у бігах на іподромі та виграшу на бігах на іподромі) доцільно пов'язати з критерієм економічної ефективності. Він стосується інтересів платників податків [131, с. 24] й повинен застосовуватися до власних податків і зборів, ставши стримувальним чинником. У податковому законодавстві США його характеризують інформованість і право якісне обслуговування, відповідно до яких платники податків зобов'язані отримувати інформацію про рішення податкових органів щодо податкових рахунків і зрозумілі пояснення розгляду своїх справ.

В Україні органи державної фіскальної служби не зацікавлені в тому, щоби допомагати суб'єктам господарювання та громадянам виконувати норми податкового права. Навпаки, зважаючи на інтереси цих органів, чим гірше платники податків знають податкові закони й більше допускають помилок, тим краще для них, позаяк частина недоїмки та штрафів надходить на фінансування самих фіскальних органів. У США склалася інша ситуація. Наприклад, платники податків можуть подати позов до суду на владу штату з метою запобігання витрачання „коштів платників податків”, якщо вони доведуть їх невідповідність, адже фінансування суспільних благ у кінцевому рахунку забезпечуються платниками податків.

Податкова культура глибоко лежить у свідомості американців, що свідчить про високий рівень державницької ідеології. Логічно виглядає критерій, який визначає право сплачувати не більше, ніж правильно нараховану суму податків. Згідно з ним платники податків мають право віддавати тільки ту суму коштів, яка з них належить, і розраховувати на те, що податкові органи врахують усі сплачені податки [471]. У ньому є схожість із виробленими в українському законодавстві принципами загальності оподаткування, так як кожна особа зобов'язана сплачувати податки, і єдиним підходом до встановлення податків, що означає визначення обов'язкових елементів податку (табл. 5.10).

Зрештою, у Податковому кодексі України є декілька критеріїв, які можуть бути імплементовані в законодавство інших держав. У високорозвинутому

суспільстві правомочність, правова впевненість та рівність перед законом є основоположними принципами, вони забезпечують пріоритет прав і свобод людини та громадянина. Тому рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації означає забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної належності, форми власності юридичної особи й громадянства фізичної особи [305]. Також важливим правилом є презумпція правомірності рішень платників податків.

Таблиця 5.10

**Порівняння критеріїв запровадження власних податків і зборів
із принципами оподаткування згідно з Податковим кодексом України***

Принципи оподаткування	Критерії запровадження власних податків і зборів	Вузька та певною мірою унікальна база оподаткування	Оподаткування об'єктів, прив'язаних до певної місцевості	Мале розходження податкового навантаження у різних територіях	Низькі витрати на податкове адміністрування	Гнучкі податкові ставки, прив'язані до МЗП	Заборона встановлення індивідуальних податкових ставок або пільг
Загальність оподаткування							
Рівність усіх платників перед законом							+
Невідворотність настання відповідальності							
Презумпція правомірності							
Фіскальна достатність					+		
Соціальна справедливість	+				+	+	
Економічність оподаткування					+		
Нейтральність оподаткування	+		+			+	+
Стабільність							
Рівномірність і зручність сплати			+				
Єдиний підхід до встановлення податків							+

* Побудовано на основі [305].

Приділивши увагу критерію економічної ефективності, ми відійшли від головної вимоги до запровадження власних податків і зборів. Згідно з нею

органи місцевого самоврядування самостійно, з огляду на природнокліматичні, географічні, соціально-демографічні, економічні й інші чинники, можуть запроваджувати податки і збори (табл. 5.11). Тут відкривається повна свобода дій. В умовах демократії держава повинна підтримати їх у розвитку права податкової ініціативи, не боячись роздмухування податкового сепаратизму, а остаточне рішення приймуть громадяни-виборці: у разі високого податкового навантаження вони або покинуть територіальну громаду, або залишаться у ній мешкати.

Ця рівноцінність є тільки символічною, практично досягнути її не можливо й насправді не потрібно. Податки необхідно розглядати як загальну складову процесу обміну „блага – оплата” між органами влади на місцях, з одного боку, й отримувачами суспільних благ, тобто пересічними платниками податків, – з іншого. Вони є покладеним на населення обов’язком вносити в бюджет грошові внески без прямого обміну на певні блага, але з умовою бути забезпеченими благами суспільного характеру, які споживаються та використовуються колективно, а не як порядок індивідуального присвоєння [4, с. 14]. Приймаючи рішення щодо їх запровадження, органи влади прагнуть задовольнити свої інтереси та потреби.

Питання стоїть у тому, як у кожному окремому випадку переконати сплачувати додаткові податки. Платники податків не сприймають базові принципи оподаткування в парадигмі „податки – основа суспільного добробуту”. Більшість із них не розуміють, для чого їх примушують це робити, позбавляючи частини зароблених коштів, вливаючи на майно або змінюючи споживання товарів і послуг. В Україні ухилення від оподаткування не впливає на ділову репутацію, а кількість покарань за податкові злочини є надто малою. На жаль, суспільство часто підтримує тих, хто не сплачує встановлені законом податки. У цьому сенсі питання формування податкової культури є винятково актуальними.

На нашу думку, власні податки та збори можна ефективно сформувати за рахунок оподаткування збору ягід і грибів у лісах місцевого значення,

видобутку мешканцями громади корисних копалин, призначених для власного використання, заняття торгівлею за межами ринків, використання місцевої символіки в комерційних цілях тощо. Одним із таких податків і зборів може стати збір за упорядкування територій, який справлятиметься власниками магазинів, аптек, перукарень тощо (табл. 5.11). При цьому вони матимуть вибір: або заплатити заробітну плату двірнику, або сплатити збір у розмірі 0,1–0,5 % мінімальної заробітної плати, так як в іншому випадку накладеться штраф за порушення чистоти прилеглої території.

Таблиця 5.11

Причини запровадження та напрями використання коштів від надходження запропонованих автором власних податків і зборів*

Види власних податків і зборів	Причини запровадження	Напрями використання коштів
Збір за збирання біологічних ресурсів лісового фонду	Наявність обмежених біологічних ресурсів на певній території та забезпечення контролю за їх збиранням	Відновлення лісів і біологічних ресурсів територіальної громади
Збір за видобування корисних копалин, призначених для власного використання	Наявність обмежених природних ресурсів на певній території та забезпечення контролю за їх видобуванням	Благоустрій територіальної громади та реалізація дорожніх інфраструктурних проектів
Збір за зайняття території населеного пункту	Використання фізичними і юридичними особами території населеного пункту	Благоустрій територіальної громади та реалізація дорожніх інфраструктурних проектів
Збір за використання місцевої символіки в комерційних цілях	Використання місцевої символіки з метою отримання прибутку під час здійснення виробничої діяльності	Проведення у територіальній громаді культурно-мистецьких і спортивних заходів
Збір за розміщення зовнішньої реклами	Отримання прибутку за рахунок конкурентних переваг при використанні носіїв зовнішньої реклами	Благоустрій територіальної громади
Збір за упорядкування територій	Забезпечення дотримання чистоти території, прилеглої до торговельних та інших закладів	Благоустрій територіальної громади

* Побудовано автором.

Запроваджувати ці податки і збори можна за розміщення зовнішньої реклами з власників білбордів і сітілайтів (закладатиметься в ціну оренди рекламного щита й залежатиме від його розміщення: у центральній частині міста або „спальних” районах за ставками 5–10 % вартості оренди), за проведення розважальних заходів, що буде враховано в цінах на квитки на концерти або спектаклі артистів, котрі приїжджають на гастролі в населений пункт (його справляння не має призвести до скорочення кількості відвідувачів культурно-масових заходів, адже податкові зобов’язання не перевищуватимуть 5 % вартості квитка). Цей перелік можна продовжувати, враховуючи інші чинники.

Ідеальних податків немає, тому до цього дня податкова творчість і демократичних урядів, і тоталітарних режимів не припиняється. Вони намагаються створити за своєю подобою таку архітектуру податкових відносин, яка давала би змогу спрямувати до бюджету обсяг коштів, достатній для фінансування суспільних благ, не пригнічуючи розвитку економіки. До того ж запровадження власних податків і зборів за ініціативи органів місцевого самоврядування буде викликом для платників податків, піднімаючи питання ухилення від оподаткування. Однією з причин податкової злочинності є їхній психологічний стан, а разом із цим, нігілізм породжує недотримання законів, які регламентують податкові відносини.

Рівень податкової культури українців має зростати, зрештою, від нього залежить функціонування власних податків і зборів. Особливо гостро це питання стоїть сьогодні, коли система місцевого оподаткування не відповідає потребам суспільства, має деструктивний характер, державний і приватний сектори економіки не здатні забезпечити достатні та стабільні податкові надходження. Завдання всіх інститутів влади повинні полягати в організації такого механізму податкових відносин, за якого кожен громадянин, сплачуючи податки, відчував би рух коштів через усі ланки бюджетної системи. Власні податки та збори мають зайняти в ньому місце, ставши основою бюджетної самодостатності.

Збір за збирання біологічних ресурсів лісового фонду передбачається запроваджувати в тих територіальних громадах, де в лісах місцевого значення в достатній кількості ростуть ягоди, гриби тощо. Дисонанс може викликати положення ст. 13 Конституції України: „Земля, її надра, атмосферне повітря, водні та інші природні ресурси, які знаходяться в межах території України, природні ресурси її континентального шельфу, виключної (морської) економічної зони є об'єктами права власності Українського народу” [125]. Але його метою є обмеження комерційної складової, а не конституційних прав, водночас фізичні особи, зареєстровані в населеному пункті, де проводиться їх збирання, не будуть оподатковуватися.

Зрештою, продовження цієї статті звучить так: „Від імені Українського народу права власника здійснюють органи державної влади та органи місцевого самоврядування” [125]. Тобто запровадження цього збору не суперечитиме Конституції України, а лиш укріпить права органів місцевого самоврядування як власників біологічних ресурсів лісового фонду. Ці ж органи зможуть встановити ставки з 0,1 % до 0,5 % мінімальної заробітної плати за кожен 1 кг зібраних ягід і грибів у лісах місцевого значення (табл. 5.12). Зрозуміло, що тоді збільшиться ринкова вартість ягід і грибів, частина продукції піде в тінь, але такий крок виправданий задля збереження й оновлення біологічних ресурсів лісового фонду.

Аналогічний порядок обчислення та механізм сплати буде мати збір за видобування корисних копалин, призначених для власного використання (табл. 5.12). Ключовим у ньому є контекст слів „власне використання”, що не передбачає великі обсяги видобутку та продаж іншим особам. Технічні відмінності будуть торкатися об'єкта оподаткування (викопні корисні копалини, призначені для власного використання), платників податків (фізичні особи, які здійснюють видобування корисних копалин), податкових ставок (з 1 % до 5 % мінімальної заробітної плати за кожен 1 т видобутих корисних копалин) і податкових пільг (видобуті корисні копалини, призначені для власного використання, обсягом до 1 т).

**Характеристика елементів оподаткування запропонованих автором
власних податків і зборів***

Види власних податків і зборів	Об'єкти оподаткування	Платники податків	Податкові ставки	Податкові пільги
Збір за збирання біологічних ресурсів лісового фонду	Біологічні ресурси лісового фонду (ягоди, гриби тощо)	Фізичні особи, які здійснюють збирання ягід і грибів у лісах місцевого значення	0,1–0,5 % МЗП за кожен 1 кг зібраних біологічних ресурсів лісового фонду	Біологічні ресурси лісового фонду, зібрані для власних потреб, обсягом менш ніж 10 кг
Збір за видобування корисних копалин, призначених для власного використання	Викопні корисні копалини, призначені для власного використання	Фізичні особи, які здійснюють видобування корисних копалин	1–5 % МЗП за кожен 1 т видобутих корисних копалин	Корисні копалини, видобуті для власного використання, обсягом менш ніж 1 т
Збір за зайняття території населеного пункту	Площа території населеного пункту, зайнята будматеріалами, органічними добривами, вугіллям, дровами тощо	Фізичні та юридичні особи, які для власних потреб використовують територію населеного пункту	0,1–0,5 % МЗП за 1 м ² території населеного пункту	Площа території населеного пункту менш ніж 2 м ²
Збір за використання місцевої символіки в комерційних цілях	Дохід, отриманий від продажу товарів із використанням місцевої символіки без ПДВ	Фізичні особи та юридичні особи, які використовують місцеву символіку в комерційних цілях	1–5 % виторгу від реалізації товарів, вироблених із використанням місцевої символіки	Підприємства УТОГ та УТОС
Збір за розміщення зовнішньої реклами	Площа рекламних щитів, зайнята рекламою	Фізичні особи та юридичні особи – власники рекламних щитів	5–10 % вартості оренди площі рекламних щитів	Соціальна реклама, розміщена на рекламних щитах
Збір за упорядкування територій	Площа території, прилеглої до торговельних та інших закладів	Фізичні особи – суб'єкти малого бізнесу та юридичні особи	0,1–0,5 % МЗП за 1 м ² площі території, прилеглої до торговельних та інших закладів	–

* Побудовано автором.

Цей збір аж ніяк не стосуватиметься оподаткування промислового видобування природних мінеральних речовин – як рудних (залізної та мідної руди), так і деяких горючих корисних копалин (горючих сланців, нафти та природного газу). До того ж є багато інших видів корисних копалин місцевого значення, які за сучасного рівня розвитку можуть із достатньою ефективністю використовуватися у власному господарстві безпосередньо або після попередньої обробки. Мова йде про глину, пісок, гравій, вапняк, торф, вугілля тощо, які нелегально видобуваються мешканцями, наражаючи своє життя на небезпеку та завдаючи невинуватеної шкоди навколишньому природному середовищу.

Часто, головним чином, у селищах і селах мешканці уздовж своїх садиб або фермерських господарств можуть зберігати будівельні матеріали, органічні добрива, великогабаритні транспортні засоби й інше майно, безоплатно займаючи територію. Збір за зайняття території населеного пункту мав би це виправити (табл. 5.12). Його доцільно справляти з фізичних і юридичних осіб, які для власних потреб або у своїй діяльності використовують частину прилеглої території (наприклад, зайнятої піском, глиною, щебенем, вугіллям, дровами, вантажними автомобілями, комбайнами та причепами). Ставки будуть диференційовані 0,1–0,5 % мінімальної заробітної плати за 1 м², а території менш ніж 2 м² не оподатковуватиметься.

Звичайно, його запровадження викличе невдоволення в тих мешканців територіальних громад, які звикли безкоштовно користуватися землею комунальної власності. Вважаємо, що цей збір відповідатиме принципу оподаткування „блага – оплата”, що визначає податки та збори як плату за суспільні блага, які місцева влада надає населенню (інакше кажучи, збір за зайняття території населеного пункту можна трактувати як „орендну плату” за її користування). При цьому кошти від надходження до спеціального фонду місцевих бюджетів можна буде використати на прибирання та благоустрій населених пунктів, висадження зелених насаджень і поліпшення місцевої інфраструктури.

До 2011 р. збір за використання місцевої символіки був складовою системи місцевого оподаткування, втім через недоліки порядку обчислення й механізму сплати йому так і не вдалося стати повноцінним податковим платежем. У „новому” зборі база оподаткування має визначатися на основі доходу, отриманого від продажу товарів із використанням місцевої символіки за вирахуванням суми ПДВ, а ставки – встановлюватися в розмірі 1–5 % виторгу (табл. 5.12). Натомість для закладів громадського харчування, готельно-ресторанного господарства та розважальних закладів, які у своїй діяльності використовують місцеву символіку або назву населеного пункту, ставки коливатимуться в межах з 1 до 10 мінімальних заробітних плат.

Реклама в сучасному світі чи не найбільш ефективно привертає увагу покупців, споживачів і замовників, позаяк поширення інформації про когось або щось створює популярність, збільшує продаж товарів і послуг. Для територіальних громад потенційною для власного оподаткування має бути зовнішня реклама, розміщена на вулицях, дорогах, фасадах будівель тощо. Зазвичай компанії, які володіють рекламними щитами й іншими конструкціям для розміщення зовнішньої реклами, сплачують податки до бюджетів за місцем реєстрації (головним чином, до бюджетів великих міст). Натомість інші бюджети зазнають втрат, хоча через зв'язок бази оподаткування з місцевістю мали б претендувати на їх надходження.

Запровадження збору за розміщення зовнішньої реклами стане результатом еволюції підсистеми оподаткування реклами, яка функціонувала в Україні до 2011 р. Так, раніше платниками податку з реклами були фізичні та юридичні особи, які встановлювали й розміщували рекламу, а об'єктом оподаткування – надання послуг за встановлення та розміщення реклами. Здавалося, що звуження елементів оподаткування мало би призвести до зменшення обсягу податкових надходжень, насправді це внесе ясність у порядок його обчислення та механізм сплати. Відштовхуючись від вартості площі рекламних щитів, цей збір буде адмініструвати легко й недорого (табл. 5.12).

Останнім податковим платежем, на який потрібно звернути увагу, є збір за упорядкування територій. Він справлятиметься фізичними особами – суб'єктами малого бізнесу та юридичними особами – власниками магазинів, кав'ярень, аптек, перукарень тощо. Причому вони матимуть вибір: або заплатити двірнику заробітну плату, або сплатити збір у розрахунку з 0,1 % до 0,5 % мінімальної заробітної плати за 1 м² площі, відведеної для здійснення діяльності (табл. 5.12). В іншому випадку прийдеться заплатити штраф за недотримання чистоти прилеглої території, який значно перевищуватиме розмір податкового навантаження. Тобто його можна прив'язати зі ступенем поворотності за певну вигоду від сплати.

Згідно з законодавством, кошти від справляння податків і зборів наповнюють бюджетні доходи та лиш у разі спрямування до спеціального фонду можна забезпечити цільове призначення. Їх використання на прибирання і благоустрій території, висадження зелених насаджень та поліпшення місцевої інфраструктури буде компенсацією за відчуження частини доходів на користь територіальної громади. Тим паче, що передача платниками збору за упорядкування території – суб'єктами малого бізнесу та юридичними особами цих завдань стороннім виконавцям на умовах субпідряду (так званий „аутсорсинг”) у ринкових умовах може використовуватися з достатньою ефективністю.

Вибір тих чи інших власних податків і зборів, які можуть потенційно формувати дохідну базу місцевих бюджетів, є складним завданням. Для його вирішення взято модель прийняття рішень на основі методу аналізу ієрархій, розробленого американським математиком Т. Сааті (T. Saaty). Він використовується для розв'язання прикладних задач на різних етапах планування та передбачає синтез широкого спектра тверджень, отримання пріоритетності критеріїв і пошук альтернативних рішень. З огляду на назву цього методу, спочатку виявляються важливі елементи проблеми, а далі – перевіряються твердження й оцінюються елементи. Це здійснюється для охоплення різних аспектів проблеми.

Проблемою в нашому випадку є вибір з усього переліку власних податків і зборів (зборів за збирання біологічних ресурсів лісового фонду, видобування корисних копалин, зайняття території населеного пункту, використання місцевої символіки, розміщення зовнішньої реклами й упорядкування територій) тих, які відповідали б критеріям оподаткування об'єктів, що мають прив'язку до певної місцевості, вузької та унікальної бази оподаткування, малого розходження в загальному обсязі податкового навантаження в різних територіях, недопустимості запровадження індивідуальних податкових ставок або пільг, гнучких податкових ставок, низьких витрат на податкове адміністрування.

Використання методу аналізу ієрархій дасть змогу здійснити декомпозицію проблеми, тобто замінити вирішення одного великого завдання рішенням декількох менших, і подальшу обробку послідовних суджень оцінювача за парними порівняннями. У результаті буде визначено відносний ступінь взаємодії елементів в ієрархії, яка зобразитиметься в числовому вираженні. Ієрархія будується з вершини (її характеризує мета проблеми) через перехідні (критерії, яких налічується шість) донизу (альтернативи, які відповідають критеріям). Ієрархічну структуру задачі прийняття рішення щодо вибору для запровадження органами місцевого самоврядування власних податків і зборів подано на рис. 5.11.

За альтернативи моделі взято: збір за збирання біологічних ресурсів лісового фонду – А1; збір за видобування корисних копалин, призначених для власного використання, – А2; збір за зайняття території населеного пункту – А3; збір за використання місцевої символіки в комерційних цілях – А4; збір за розміщення зовнішньої реклами – А5; збір за упорядкування територій – А6. Критерії задачі такі: оподаткування об'єктів, які мають прив'язку до певної місцевості – К1; вузька й унікальна база оподаткування – К2; мале розходження податкового навантаження в різних територіях – К3; недопустимість запровадження індивідуальних податкових ставок або пільг – К4; гнучкі податкові ставки – К5; низькі витрати на податкове адміністрування – К6.

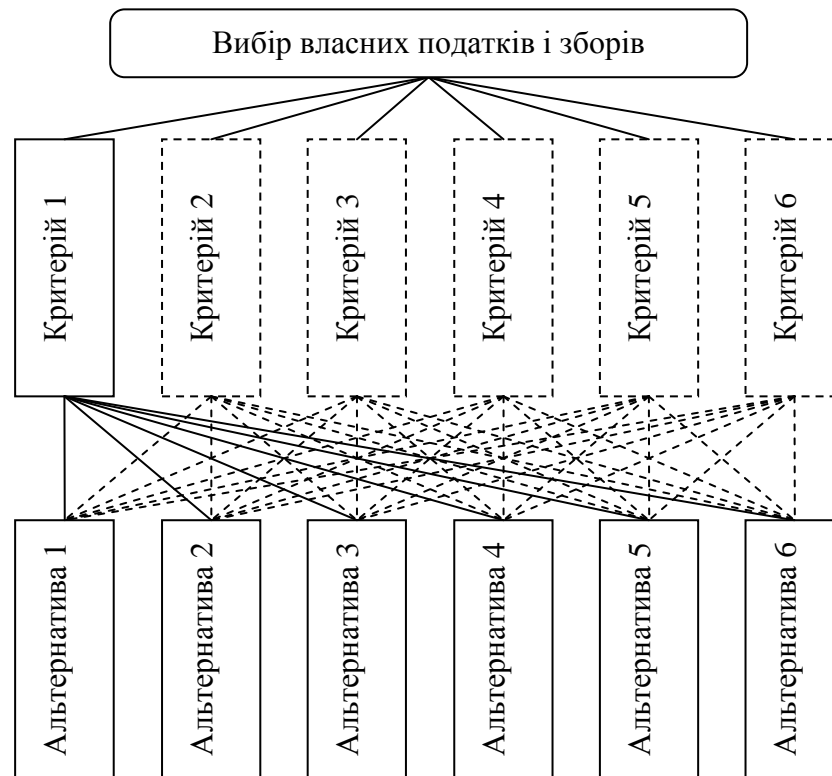


Рис. 5.11. Ієрархічна структура задачі прийняття рішення стосовно вибору для запровадження представницькими органами місцевого самоврядування власних податків і зборів*

* Побудовано автором.

Виконання парних порівнянь елементів кожного рівня проведено на основі шкали парних порівнянь Сааті (табл. 5.13). Особливістю методу є безрозмірність, що не спричинило проблеми при приведенні до однакових одиниць виміру.

Таблиця 5.13

Шкала парних порівнянь Сааті*

Бали	Визначення
1	Рівна важливість
2	Поміркована перевага одного над іншим
3	Істотна перевага
7	Значна перевага
9	Абсолютна перевага
2, 4, 6, 8	Відповідні проміжні значення

* Побудовано автором.

Узгодженість суджень перевірено шляхом визначення оцінки прийнятності значення ступеня узгодженості. Як показник ступеня узгодженості елементів матриці D використано індекс узгодженості CI , який характеризує відхилення значення λ_{\max} від значення m , що відповідає ідеальному варіанту:

$$CI = \frac{\lambda_{\max} - m}{m - 1}. \quad (5.1)$$

Оцінку прийнятності ступеня узгодженості елементів матриці здійснено за допомогою обрахунку значення відношення узгодженості CR :

$$CR = \frac{CI}{CIS}, \quad (5.2)$$

де CIS – середнє значення індексу узгодженості вибрано з табл. 5.14.

Таблиця 5.14

Експериментальне значення індексу узгодженості*

m	3	4	5	6	7
CIS	0,58	0,90	1,12	1,24	1,32

* Розраховано автором.

Розмірність матриць моделі становить 6×6 . Випадкова узгодженість або порогове значення $CIS = 1,24$. Значення показника CR має бути меншим від 10 %. Перевищення порогового значення показника CR є приводом до перегляду міркувань, прийнятих у процесі порівняння елементів.

Матриці попарних порівнянь для критеріїв і альтернатив, їх числові оцінки подано в табл. 5.15.

Аналіз табл. 5.15 свідчить, що найбільш пріоритетними є критерії оподаткування об'єктів, які мають прив'язку до певної місцевості (К1), низькі витрати на податкове адміністрування платників податків і фіскальних органів (К6), мале розходження в загальному обсязі податкового навантаження в різних територіях (К3). Саме на них органи місцевого самоврядування мають звернути

увагу при виборі для запровадження власних податків і зборів. Натомість критерій, що стосується гнучких податкових ставок, прив'язаних до мінімальної заробітної плати (у векторі пріоритетів 0,0242 – це найменший показник), хоча й не має великого значення, але може бути врахований у реалізації права податкової ініціативи.

Таблиця 5.15

Матриця попарних порівнянь для критеріїв та її числові оцінки*

	K1	K2	K3	K4	K5	K6	Вектори пріоритетів
K1	1	5	3	7	9	2	0,3840
K2	1/5	1	1/3	2	3	1/5	0,0717
K3	1/3	3	1	5	7	1/3	0,1645
K4	1/7	1/2	1/5	1	5	1/7	0,0509
K5	1/9	1/3	1/7	1/5	1	1/9	0,0242
K6	1/2	5	3	7	9	1	0,3048

* Розраховано автором.

$$\lambda_{\max} = 6,3096; CR = 4,99\% .$$

Для знаходження векторів пріоритетів альтернатив по критеріях побудовано аналітичні матриці (дод. У). Множенням матриці, складеної з векторів альтернатив, на вектор пріоритетів критеріїв, отримано результативний вектор – глобальний вектор пріоритетів вибору для запровадження власних податків і зборів.

$$\begin{pmatrix} 0,1805 & 0,1988 & 0,0613 & 0,4978 & 0,1818 & 0,0412 \\ 0,2818 & 0,2216 & 0,0980 & 0,2205 & 0,3848 & 0,0809 \\ 0,3108 & 0,0752 & 0,2390 & 0,1153 & 0,2622 & 0,3831 \\ 0,0226 & 0,4262 & 0,0287 & 0,0289 & 0,0235 & 0,0238 \\ 0,1096 & 0,0447 & 0,4188 & 0,0840 & 0,0355 & 0,2547 \\ 0,0947 & 0,0335 & 0,1540 & 0,0535 & 0,1123 & 0,2163 \end{pmatrix} \times \begin{pmatrix} 0,3840 \\ 0,0717 \\ 0,1645 \\ 0,0509 \\ 0,0242 \\ 0,3048 \end{pmatrix} = \begin{pmatrix} 0,1359 \\ 0,1854 \\ 0,2930 \\ 0,0532 \\ 0,1969 \\ 0,1355 \end{pmatrix}$$

Як видно з табл. 5.16, з переліку власних податків і зборів найбільш ефективними для запровадження органи місцевого самоврядування можуть розглядати збори за зайняття території населеного пункту, за розміщення зовнішньої реклами та за видобування корисних копалин, призначених для

власного використання. Метод аналізу ієрархій частково підтвердив теоретичні припущення стосовно їх місця в підсистемі власного оподаткування (зрештою, податки та збори також можуть стати частиною цієї підсистеми, щоправда, лиш в останню чергу). Показники, виставлені за глобальними пріоритетами, визначили черговість вибору власних податків і зборів, їх фіскальне значення у формуванні доходів місцевих бюджетів.

Таблиця 5.16

**Глобальний вектор пріоритетів вибору для запровадження
представницькими органами місцевого самоврядування власних
податків і зборів***

Види власних податків і зборів	Глобальні пріоритети
Збір за збирання біологічних ресурсів лісового фонду	0,1359
Збір за видобування корисних копалин, призначених для власного використання	0,1854
Збір за зайняття території населеного пункту	0,2930
Збір за використання місцевої символіки в комерційних цілях	0,0532
Збір за розміщення зовнішньої реклами	0,1969
Збір за упорядкування територій	0,1355

* Розраховано автором.

Обравши з усього переліку власних податків і зборів ті, які відповідають критеріям власного оподаткування, перейдемо до подальшого етапу дослідження – прийняття управлінського рішення стосовно їх запровадження. Для цього видається за необхідне проведення місцевого референдуму або загальних зборів громадян, де таке рішення має прийматися більшістю мешканців територіальної громади не залежно від позиції меншості. Але тут можливі певні ризики. Якщо відомі наслідки події та ймовірності її настання, то для оцінки ступеню ризику можна використати такі величини: математичне сподівання, тобто середньозважена величина всіх можливих результатів і коефіцієнт варіації:

$$K_{VAR} = \frac{\sigma(x)}{M(x)} \cdot 100\% , \quad (5.3)$$

де $\sigma(x)$ – середнє квадратичне відхилення випадкової величини.

Утім далеко не завжди виконуються умови, коли економічні показники (які ми трактуємо як випадкові величини) мають симетричний і нормальний закон розподілу. Тоді за базу слід обрати моду, а одним із показників ризику є модальне семіквадратичне відхилення та коефіцієнт семіваріації:

$$CSV = \frac{SSV}{Mo(x)} \cdot 100\%, SSV = \sqrt{SV}, SV = \frac{\sum d_i^2 p_i}{p'}, \quad (5.4)$$

$$d = \begin{cases} 0, & \text{якщо } x_i > Mo \\ x_i - Mo, & \text{якщо } x_i < Mo \end{cases}$$

де CSV – коефіцієнт семіваріації, SV – семіваріація, SSV – модальне семіквадратичне відхилення, Mo – мода ряду (варіанта з найбільшою ймовірністю).

Попередньо опитуванням мешканців територіальної громади встановлено ймовірність підтримки кожного з власних податків і зборів з огляду на природнокліматичні, географічні, соціально-демографічні, економічні й інші чинники. Вірогідність того, що буде підтриманий перший збір позначимо $P(A_1)$, другий – $P(A_2)$, третій – $P(A_3)$, четвертий – $P(A_4)$. На основі вивчення податкового потенціалу населеного пункту, на території якого проводиться референдум або загальні збори громадян, й елементів оподаткування власних податків і зборів може бути визначений можливий обсяг надходжень до місцевих бюджетів від введення першого збору S_1 , другого – S_2 , третього – S_3 , четвертого – S_4 .

На референдум (загальні збори громадян) виносяться тільки три збори (на основі методу аналізу ієрархій ми визначили, що можна віднести збір за зайняття території населеного пункту, збір за розміщення зовнішньої реклами та збір за видобування корисних копалин, призначених для власного використання). Другий збір (збір за розміщення зовнішньої реклами), порівнюючи з четвертим (збором за збирання біологічних ресурсів лісового фонду, який отримав найбільше значення за глобальним вектором пріоритетів), має менший обсяг надходжень ($S_2 < S_4$), однак при цьому його підтримка є

вищою ($P(A_2) > P(A_4)$). Постає питання стосовно вибору цих зборів для включення до розгляду на референдумі.

Можливі такі результати: позитивно проголосований перший вид збору, другий, третій або жодний із них. Складемо закон розподілу ймовірностей (табл. 5.17).

Таблиця 5.17

Закон розподілу ймовірностей*

Позитивно проголосований	Ймовірність настання події
Жодний, $P_3(0)$	$P_3(0) = P(\bar{A}_1) \cdot P(\bar{A}_2) \cdot P(\bar{A}_3)$
Один збір, $P_3(1)$	
1	$P(A_1) \cdot P(\bar{A}_2) \cdot P(\bar{A}_3)$
2	$P(\bar{A}_1) \cdot P(A_2) \cdot P(\bar{A}_3)$
3	$P(\bar{A}_1) \cdot P(\bar{A}_2) \cdot P(A_3)$
Два збори, $P_3(2)$	
1 і 2	$P(A_1) \cdot P(A_2) \cdot P(\bar{A}_3)$
2 і 3	$P(\bar{A}_1) \cdot P(A_2) \cdot P(A_3)$
1 і 3	$P(A_1) \cdot P(\bar{A}_2) \cdot P(A_3)$
Три збори, $P_3(3)$	$P(A_1) \cdot P(A_2) \cdot P(A_3)$

* Розраховано автором.

Аналогічна таблиця розподілу ймовірностей складена для другого варіанту референдуму. У ній замінено $P(A_2)$ на $P(A_4)$ і S_2 на S_4 .

Математичне сподівання обсягу доходів до бюджету за першим варіантом референдуму (тобто внесли на розгляд перший, другий і третій збори) буде становити:

$$\begin{aligned}
 M(x) = & 0 \cdot P_3(0) + S_1 P(A_1) \cdot P(\bar{A}_2) \cdot P(\bar{A}_3) + S_2 \cdot P(\bar{A}_1) \cdot P(A_2) \cdot P(\bar{A}_3) + \\
 & + S_3 \cdot P(\bar{A}_1) \cdot P(\bar{A}_2) \cdot P(A_3) + (S_1 + S_2) \cdot P(A_1) \cdot P(A_2) \cdot P(\bar{A}_3) + \\
 & + (S_1 + S_3) \cdot P(A_1) \cdot P(\bar{A}_2) \cdot P(A_3) + (S_2 + S_3) P(\bar{A}_1) \cdot P(A_2) \cdot P(A_3) + \\
 & + (S_1 + S_2 + S_3) \cdot P(A_1) \cdot P(A_2) \cdot P(A_3)
 \end{aligned} \tag{5.5}$$

Аналогічно, замінивши $P(A_2)$ на $P(A_4)$ і S_2 на S_4 , обраховується математичне сподівання другого варіанту референдуму (перший, четвертий і

третій збори).

Для розрахунку цього коефіцієнта варіації необхідно визначити такі показники.

Математичне сподівання квадрату випадкової величини:

$$\begin{aligned}
 M(x^2) = & 0 \cdot P_3(0) + (S_1)^2 P(A_1) \cdot P(\bar{A}_2) \cdot P(\bar{A}_3) + (S_2)^2 \cdot P(\bar{A}_1) \cdot P(A_2) \cdot P(\bar{A}_3) + \\
 & + (S_3)^2 \cdot P(\bar{A}_1) \cdot P(\bar{A}_2) \cdot P(A_3) + (S_1 + S_2)^2 \cdot P(A_1) \cdot P(A_2) \cdot P(\bar{A}_3) + \\
 & + (S_1 + S_3)^2 \cdot P(A_1) \cdot P(\bar{A}_2) \cdot P(A_3) + (S_2 + S_3)^2 P(\bar{A}_1) \cdot P(A_2) \cdot P(A_3) + \\
 & + (S_1 + S_2 + S_3)^2 \cdot P(A_1) \cdot P(A_2) \cdot P(A_3)
 \end{aligned} \tag{5.6}$$

Таблиця 5.18

Показники для розв'язання задачі*

Показники	S ₁	S ₂	S ₃	S ₄	P(A ₁)	P(A ₂)	P(A ₃)	P(A ₄)
Величина	73000	9000	15000	16000	0,89	0,81	0,8	0,7

* Розраховано автором.

Аналогічний розрахунок математичного сподівання квадрату випадкової величини для другого варіанту референдуму із заміною значень.

Дисперсія:

$$D(x) = M(x^2) - [M(x)]^2. \tag{5.7}$$

Середнє квадратичне відхилення:

$$\sigma(x) = \sqrt{D(x)}. \tag{5.8}$$

Задача апробована на умовних даних (табл. 5.18).

Таблиця 5.18

Показники для розв'язання задачі*

Показники	S ₁	S ₂	S ₃	S ₄	P(A ₁)	P(A ₂)	P(A ₃)	P(A ₄)
Величина	73000	9000	15000	16000	0,89	0,81	0,8	0,7

* Розраховано автором.

Отримані результати подано в табл. 5.19.

Таблиця 5.19

Отримані результати задачі*

Показники ризику	Варіант референдуму 1 (загальних зборів громадян)			Варіант референдуму 2 (загальних зборів громадян)		
	Збір за зайняття території населеного пункту	Збір за розміщення зовнішньої реклами	Збір за видобування корисних копалин	Збір за зайняття території населеного пункту	Збір за видобування корисних копалин	Збір за збирання біологічних ресурсів лісового фонду
Математичне сподівання	84260			88170		
Коефіцієнт варіації	28,26 %			28,05 %		
Мода	55941,84			51833,36		
Коефіцієнт семіваріації	49,37 %			47,02 %		

* Розраховано автором.

За всіма показниками величини ризику другий варіант референдуму має перевагу. На нього краще винести перший, третій і четвертий збори (збір за зайняття території населеного пункту, збір за видобування корисних копалин, призначених для власного використання, та збір за збирання біологічних ресурсів лісового фонду). Використання цієї задачі при прийнятті рішення стосовно запровадження органами місцевого самоврядування власних податків і зборів дало змогу отримати математично обґрунтовані висновки, а не спиратися на теоретичні припущення. Зрештою, її точність і універсальність полягає у використанні не тільки при запровадженні вказаних зборів, а й будь-яких інших.

Висновки до розділу 5

У результаті обґрунтування напрямів модернізації доходів місцевих бюджетів ми прийшли до таких висновків:

1. Питання податкової складової формування доходів місцевих бюджетів України було вивчено крізь призму суб'єктів адміністрування податків. З огляду на те, що державна фіскальна служба стала тим органом, недовіра до якого виявилася чи не найбільшою, запропоновано використати іншу модель діяльності. Вона передбачає вдосконалення технології податкової роботи, модернізацію організаційної структури та перехід на надання послуг. Разом із тим, процес справляння податків запропоновано передати органам місцевого самоврядування через їх зацікавленість у формуванні доходів, необхідність розвантаження податкових інспекцій і можливість запровадження сучасних технологій.

2. Дослідження показало, що при наданні органами влади на місцях адміністративних послуг, стягненні доходів штрафного та компенсаційного характеру, отриманні плати за використання комунального майна залучається не один спеціалізований орган, а ціла система інституцій, їх чисельність наводить на думку про уніфікацію підходу до адміністрування. Аргументовано, що забезпеченням надходження цих доходів мали б займатися місцеві органи виконавчої влади з делегуванням деяких повноважень центрам надання адміністративних послуг. Це підвищить ефективність і спростить організацію адміністрування неподаткових платежів, межі якого будуть розширені зі до консультативно-діалогової діяльності.

3. Внесено пропозиції щодо запровадження й вдосконалення порядку обчислення та механізму сплати: збору з власників собак, ставки якого доцільно прив'язати до ринкової вартості порід собак; ринкового збору, розмір якого має бути диференційований залежно від обсягу місячного товарообороту, а звільнення від його сплати впродовж півроку стимулюватиме розвиток суб'єктів малого підприємництва; збору за першу реєстрацію транспортного засобу, для якого розроблено шкалу податкових ставок на основі викидів діоксиду вуглецю; податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, який адаптовано до володіння нерухомістю соціально вразливими верстами населення.

4. Результати дослідження спираються на те, що основою податкових відносин на місцях повинен стати принцип соціальної справедливості. Тобто запровадження податків має відбуватися згідно з платоспроможністю платників податків, а їхня участь у бюджетних видатках – відповідати економічним можливостям. Водночас органи влади зобов'язані посилити контроль за незайнятими особами, зокрема за доцільністю надання їм соціальної допомоги, спрямувати місцеву політику на скорочення безробіття, активізацію підприємницької діяльності, зростання доходів населення тощо. Збільшення кількості осіб, чії доходи й майно перевищують десятки та сотні мільйонів доларів США, сприяє розвитку в Україні оподаткування надмірного багатства.

5. Розроблено концептуальні засади власних податків і зборів, які розглядаються наступним етапом еволюції ресурсної бази органів місцевого самоврядування та вершиною демократичних перетворень. Акценти зроблені на тому, що для їх запровадження потрібні політична воля, уникнення дискусії в Конституції, бюджетному та податковому законодавствах і єдиний підхід, який базується на чітко вироблених критеріях. Ці критерії стосуються: вибору вузької й унікальної бази оподаткування; гнучких податкових ставок; спирання на оподаткування об'єктів, прив'язаних до певної місцевості; забезпечення малого розходження податкового навантаження в різних територіях; уникнення високих витрат на їх адміністрування.

6. На основі означених критеріїв й обґрунтування елементів оподаткування зборів за збирання біологічних ресурсів лісового фонду, за видобування корисних копалин, призначених для власного використання, за зайняття території населеного пункту, за використання місцевої символіки в комерційних цілях, за розміщення зовнішньої реклами та за упорядкування територій побудовано економіко-математичну модель прийняття рішення стосовно їх вибору для запровадження органами місцевого самоврядування. Її використання дало змогу передбачити економічні ризики, обсяг ресурсів для фінансування видатків та наслідки для адміністративно-територіальних одиниць.

Основні наукові результати розділу опубліковано у працях автора [216; 217; 221; 228; 229; 231; 233; 239; 252; 254; 259; 268; 269; 270; 278; 281; 286].

ВИСНОВКИ

У дисертації подано теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукової проблеми, пов'язаної з поглибленням теоретико-методологічних положень, розвитком науково-методичних підходів і розробкою прикладних засад формування доходів місцевих бюджетів в Україні. Одержані результати дали змогу сформуванню низку концептуальних, методологічних і науково-прикладних висновків, які спрямовані на досягнення мети і вирішення завдань дослідження.

1. В умовах фінансової децентралізації зростає інтерес до дослідження доходів бюджетів як фінансової бази місцевої влади. Розвиток теоретичних засад доходів місцевих бюджетів дав змогу визначити їх зміст й систематизувати за ознаками доходів, які формуються безповоротним і поворотним способами. Їх економічну природу запропоновано пов'язувати з відносинами щодо наповнення централізованих грошових фондів тією частиною власних, перерозподілених державою та позичених фінансових ресурсів, які використовуються для задоволення місцевих потреб. Акцентовано на тому, що доходи є інструментом для фінансування видатків і мають відповідати легітимності, повноті, достатності та стабільності надходження.

2. Аналіз організаційно-правового забезпечення доходів місцевих бюджетів України показав деструктивність його розвитку. Досліджено перші законодавчі ініціативи (закони про бюджетну систему, про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування, про систему оподаткування, Декрет про місцеві податки і збори), які можна вважати зразковими для нормативно-правового поля. Ідентифіковано колізії й неузгодженості Закону про місцеве самоврядування в Україні, Бюджетного та Податкового кодексів України, на основі чого сформовано комплекс заходів щодо їх усунення, який відповідає ринковим умовам господарювання та демократичним орієнтирам розвитку.

3. Термінологію фінансової науки доповнено дефініцією „бюджетна

самодостатність”, ідентифіковану з-поміж змісту фінансової самостійності, незалежності й автономії. Вона характеризує забезпечення органів місцевого самоврядування достатніми, стабільними та диверсифікованими фінансовими ресурсами, що є гарантією їх дієздатності й ефективного функціонування. У запропонованому комплексному підході до побудови парадигми формування доходів самодостатніх місцевих бюджетів міжбюджетні трансферти мають стати факультативними інструментами, а акценти робитися на запровадженні власних податків і зборів, розширенні неподаткових джерел доходів, створенні фондів економічного розвитку громад й активізації місцевих запозичень.

4. Пізнання сутності доходів місцевих бюджетів базувалося на історичному, діалектичному, системному, інституціональному й інших підходах, відповідно до яких відносини щодо надходження до централізованих грошових фондів тієї частини фінансових ресурсів, які використовують для задоволення місцевих потреб, розглядалися в нерозривному зв'язку та причинно-наслідковій зумовленості. Використання сукупності методів загальнонаукової методології дало змогу забезпечити послідовний та системний характер дослідження фінансової бази органів місцевого самоврядування із властивою доказовістю, обґрунтованістю одержаних результатів і достовірністю висновків.

5. З'ясовано, що основою доходів місцевих бюджетів є податки, наповненість якими залежить від розвитку фіскальної ідеології в суспільстві. Зосереджено увагу на тому, що податки впливають на економічну поведінку громадян, змінюють морально-етичні норми й ідеали, змушують адаптуватися до жорстких умов фіскального середовища, через що платники податків не відчують довіри до податкового методу формування доходів місцевих бюджетів. Аргументовано, що слабкість людської природи є причиною використання незаконних способів зменшення розмірів податкових зобов'язань. У цьому контексті розвинуто концептуальний підхід до формування податкових відносин на основі позитивно-емоційного ставлення до оподаткування.

6. Досліджено базові принципи формування доходів місцевих бюджетів у контексті концептуального підходу, обґрунтовано їх зміст у Європейській хартії місцевого самоврядування, проведено порівняння із засадами в Законі України „Про місцеве самоврядування в Україні”, на яких будуються фінансові відносини на місцевому рівні, з’ясовано схожість і проблеми виконання. Встановлено, що можливості їх виконання залежать від екстрактивності державних інститутів, стану місцевого самоврядування та демократизації суспільного життя. Вирішення цих питань дасть змогу позбутися формального характеру й показового відображення основних принципів функціонування системи доходів місцевих бюджетів.

7. Проаналізовано практику справляння податку на доходи фізичних осіб, який із перших років українського державотворення зарекомендував себе бюджетоутворювальним джерелом доходів. Водночас в останні роки помічено неоднозначну тенденцію його спрямування до місцевих бюджетів, на основі чого висунуто гіпотезу про недосконалість бюджетного планування. Її доведення та пошук шляхів вирішення цієї проблеми пов’язано з відсутністю науково обґрунтованої та законодавчо встановленої методики бюджетного планування, відстороненістю органів державної фіскальної служби від процесу складання проектів місцевих бюджетів, недоліками розподілу податкових надходжень між бюджетами різних рівнів та тінізацією економіки.

8. У дисертації доведено, що процеси фінансової децентралізації потребують зміцнення матеріальної й фінансової основи органів місцевого самоврядування, одним з інструментів якої може стати податок на прибуток підприємств. В Україні він є загальнодержавним податком із властивим регульовальним впливом на окремі галузі економіки, при тому, що частина зараховується до обласних бюджетів і бюджету м. Києва. Встановлено недоцільність його введення в систему місцевого оподаткування та повного зарахування до місцевих бюджетів. Розроблено рекомендації щодо розподілу цього податку між бюджетами різних рівнів і фондами економічного розвитку громад.

9. Вивчено питання місцевого оподаткування, становлення якого в Україні продиктоване тим, що під тиском демократичних перетворень й з огляду на доцільність вирішення питань місцевого значення, органам місцевого самоврядування почали передавати повноваження щодо запровадження місцевих податків і зборів. Обґрунтовано комплексний підхід до заміни їх власними податками та зборами, за рахунок яких ці органи через відмінності в географічному розташуванні, природнокліматичних умовах й екологічних особливостях зможуть розширити свій податковий потенціал, відкриють можливості для поєднання різних форм оподаткування, сформуують достатні, стабільні і дивесифіковані надходження.

10. У роботі оцінено можливості рентної плати в еколого-економічному розвитку адміністративно-територіальних одиниць. Акцентовано на тому, що вона об'єднує платежі, якими оподатковується користування надрами для видобування корисних копалин, спеціальне використання води, лісових ресурсів, і має значний податковий потенціал. Зміни в підході до наповнення місцевих бюджетів зроблені на перенесенні податкового навантаження на податки, пов'язані з видобуванням і використанням природних ресурсів. Встановлено ризики використання фіскальних інструментів розподілу природноресурсної ренти й обґрунтовано заходи, які унеможливають перехід у тіньову економіку суб'єктів, які займаються відповідними видами діяльності.

11. У дисертації визначено особливості неподаткових джерел доходів місцевих бюджетів, пов'язані з вузьким переліком платників, нерегулярністю сплати, добровільними й обов'язковими методами формування. Диспаритет між податковими та неподатковими надходженнями обґрунтовано відсутністю диверсифікованих джерел, як і стимулу органів влади в пошуку їх резервів. Запропоновано розширити перелік і збільшити вартість послуг, що надаються бюджетними установами, підвищити рентабельність підприємств від здійснення додаткової діяльності, поліпшити роботу органів влади з підбору комунальної власності, створити систему оцінки майна та забезпечити його оренду або продаж за ринковими цінами.

12. Місцеві бюджети мають функціонувати як злагоджений механізм, забезпечуючи відповідність між видатковою та дохідною частинами. Водночас виявлено, що тривалий період в Україні ефективним методом їх наповнення були дотації, які давали змогу вилучити фіксовану суму коштів із бюджету вищого рівня для збалансування бюджету нижчого рівня в разі перевищення видатків над доходами. Сьогодні акценти бюджетної політики зміщені в сторону субвенцій, за допомогою яких різні рівні влади здійснюють розподілення зобов'язань на фінансування делегованих повноважень. Сформовано комплекс заходів щодо зменшення їх впливу, через який органи влади втрачають певний ступінь свободи реалізовувати бюджетну політику.

13. Досліджено особливості інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування з періоду входження в систему місцевих фінансів як позабюджетних фондів до сьогодні, коли він став окремою складовою доходів спеціального фонду місцевих бюджетів. Встановлено, що в умовах фінансової децентралізації вагомою проблемою було використання ресурсної бази не на потреби, визначені в положенні про цільовий фонд, через превалювання необ'єктивних причин. Розроблено теоретичний підхід до трансформації цього інституту у фонди економічного розвитку громад, джерела яких врахували б природнокліматичні, географічні, соціально-демографічні, економічні й інші чинники.

14. Незважаючи на впроваджені заходи в контексті фінансової децентралізації, в Україні спостерігається нерозвиненість місцевих запозичень. Аргументовано необхідність створення уповноважених органів, за допомогою яких місцева влада зможе брати в борг кошти й розвивати позикові відносини на засадах „золотого правила”. З огляду на те, що вітчизняна практика витрачання місцевих позик на поточні видатки підриває економічні основи життя держави й існують ризики невиплати боргу, за прикладом зарубіжного досвіду попередження неплатоспроможності та фінансового оздоровлення адміністративно-територіальних одиниць розроблено науково-методичні підходи до їх виходу із кризового стану.

15. Обґрунтовано необхідність трансформації суб'єктів податкового адміністрування на місцевому рівні з органів державної фіскальної служби на підрозділи з контролю за справлянням місцевих податків і зборів у складі органів місцевого самоврядування. В умовах фінансової децентралізації це дасть змогу розвантажити роботу податкових інспекцій, забезпечити повний цикл організації бюджетних відносин (від запровадження податків і зборів до їх справляння та витрачання), підвищити рівень податкової автономії органів влади й посилити їх роль у бюджетному процесі. Цей підхід привабливий для укріплення зв'язку між суб'єктами, які справляють податки, та тими, що їх витрачають.

16. Запропоновано розширити склад системи місцевого оподаткування за рахунок збору з власників собак, ринкового збору та збору за першу реєстрацію транспортного засобу, які дадуть змогу підвищити рівень бюджетної самодостатності. Сформовано комплекс заходів щодо удосконалення оподаткування нерухомості, яке адаптоване до реалій володіння нерухомістю соціально незахищеними верствами населення. Розроблено порядок обчислення й механізм сплати податку на пластичні та не пластичні косметичні операції, запровадження якого надасть додаткове джерело фінансування галузі охорони здоров'я. Обґрунтовано науково-методичні підходи до модернізації податкової складової наповнення місцевих бюджетів на засадах податкоспроможності.

17. Обґрунтовано необхідність трансформації місцевих податків і зборів у власні податки та збори, які запроваджувалися б за ініціативи представницьких органів місцевого самоврядування і враховували б природнокліматичні, географічні, соціально-демографічні, економічні й інші чинники. З цією метою побудовано економіко-математичну модель прийняття управлінських рішень стосовно вибору для їх запровадження. Її універсальність полягає в можливості використання органами місцевого самоврядування, які планують запровадити власні податки і збори для передбачення економічних ризиків, обсягів ресурсів для фінансування видатків і наслідків для адміністративно-територіальних одиниць.

Основні результати дослідження використовуються в діяльності Міністерства фінансів України, Рахункової палати по Львівській, Волинській, Рівненській, Тернопільській, Івано-Франківській та Закарпатській областях, Асоціації міст України, Івано-Франківської обласної державної адміністрації, Департаменту фінансів Тернопільської обласної державної адміністрації, Департаменту фінансів Вінницької обласної державної адміністрації, громадської організації „Експертно-аналітична група „Акцент””, Васильковецької об'єднаної територіальної громади, а також у навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету (дод. Ц).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аджемоглу Д., Робінсон Дж. Чому нації занепадають / пер. з англ. О. Дем'янчука. 2-ге вид., випр. Київ: Наш формат, 2017. 440 с.
2. Акімова І., Вахненко Т. Становлення ефективної системи регулювання місцевих запозичень в Україні. Економіка. Фінанси. Право. 2004. № 5. С. 15–22.
3. Андрущенко В. Л. Фінансова думка заходу в ХХ столітті: Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів: монографія. Львів: Каменяр, 2000. 303 с.
4. Андрущенко В. Л., Варналій З. С., Прокопенко І. А., Тучак Т. В. Податкові системи зарубіжних держав: навч. посіб. Київ: Кондор-Видавництво, 2012. 222 с.
5. Андрущенко В. Л., Тучак Т. В. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція): монографія. Київ: Алерта, 2013. 384 с.
6. Анкинсон Э., Стиглиц Дж. Лекции по экономической теории государственного сектора. Москва: Аспект Пресс, 1995. 832 с.
7. Бабін І. І. Поняття „неподаткові обов'язкові платежі”. Науковий вісник Чернівецького університету. 2004. № 236. С. 95–98.
8. Башко В. Й. Ефективність справляння рентних платежів в Україні. Економіка і прогнозування. 2013. № 1. С. 27–40.
9. Безобразовъ В. П. Государство и общество. Управление, самоуправление и судебная власть. Санкт-Петербургъ: Тип. В. Безобразова и К°, 1882. 737 с.
10. Белокрылова О. С., Вольчик В. В., Муратов А. А. Институциональные особенности распределения доходов в переходной экономике. Ростов-на-Дону: Изд-во Рост. ун-та, 2000. 111 с.
11. Беновська Л. Я. Проблеми бюджетного забезпечення освіти в контексті децентралізації управління. Регіональна економіка. 2016. № 1. С. 121–129.

12. Бечко П. К., Ролінський О. В. Місцеві фінанси: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 192 с.
13. Біблія або Книги Святого Письма Старого й Нового Заповіту / пер. проф. І. Огієнка. Київ: Українське Біблійне Товариство, 2009. 1152 с.
14. Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії: Вступ до фінансової науки / пер. з нім. С. І. Терещенко та О. О. Терещенка. Київ: Либідь, 2000. 654 с.
15. Близнюк О. С., Губерська Н. Л., Музика О. А., Усенко Р. А. Місцеві фінанси в Україні: Правове регулювання: навч. посіб. Київ: Дакор, КНТ, 2007. 316 с.
16. Боголепов Д. Краткий курс финансовой науки. Москва: Изд-во „Пролетарий”, 1925. 281 с.
17. Большой экономический словарь / под ред. А. Н. Азрилияна. 7-е изд., доп. Москва: Институт новой экономики, 2007. 1472 с.
18. Борисюк О. В. Самооподаткування в Україні: історичні витоки та проблеми адміністрування. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. Вип. 10. С. 745–750.
19. Бурцев Е. К., Кочин Г. И., Чистовский Н. В. Низовой бюджет и общественное хозяйство деревни / под ред. М. Л. Леонтьева. Москва: Гос. фин. изд-во Союза ССР, 1929. 119 с.
20. Буряченко А. Є. Самооподаткування як резерв зростання бюджетів місцевого самоврядування. Фінанси України. 2009. № 2. С. 44–50.
21. Бюджетна система України: підручник / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. Тернопіль: ТНЕУ, 2013. 624 с.
22. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. Відомості Верховної Ради України. 2010. № 50–51. Ст. 572.
23. Бюджетний кодекс України від 21.06.2001 № 2542-III. Відомості Верховної Ради України. 2001. № 37–38. Ст. 189.
24. Б'юкенен Дж. М., Масгрейв Р. А. Суспільні фінанси і суспільний вибір: Два протилежні бачення держави. Київ: Вид. дім „КМ академія”, 2004.

175 с.

25. Вагнер А. Русские бумажные деньги: Исследование народно-экономическое и финансовое: С доп. и примеч. пер.: С прил. проекта восстановления метал. обращения / соч. А. Вагнера; пер. Н. Бунге. Киев: Унив. тип., 1871. 392 с.

26. Василик О. Д., Павлюк К. В. Державні фінанси України: підручник. Київ: НІОС. 2002. 608 с.

27. Веблен Т. Теория праздного класса. Москва: Прогресс, 1984. 367 с.

28. Веклич О. О. Сучасні тенденції фінансового забезпечення природоохоронної діяльності в Україні. Фінанси України. 2009. № 11. С. 20–34.

29. Визначення і вимірювання демократії / за ред. Д. Бітема; пер. з англ. Г. Хомечко. Львів: Літопис, 2005. 318 с.

30. Висновок Комітету Верховної Ради України з питань бюджету про розгляд законопроекту „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин” від 22.12.2014 № 1557. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=53049 (дата звернення: 15.09.2017).

31. Витрати на професійно-технічну освіту не на часі – вважає глава держави. URL: <http://ua.racurs.ua/1169-ptu> (дата звернення: 10.04.2018).

32. Витте С. Ю. Конспект лекцій о народном и государственном хозяйстве, читанных его императорскому высочеству великому князю Михаилу Александровичу в 1900–1902 годах / предисл. Ю. Н. Калашнова и В. М. Широина. Москва: Фонд экон. книги „Начала”, 1997. 488 с.

33. Владимиров К. М., Чуйко Н. Г., Рогальський О. Ф. Місцеві фінанси: навч. посіб. Херсон: Олді-плюс, 2009. 352 с.

34. Власюк С. А., Сорока Д. В. Ресурсні платежі податкової системи України. Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. 2012. Вип. 81. С. 171–177.

35. Волохова І. С. Місцеві фінанси та перспективи поглиблення фінансової децентралізації в Україні: монографія. Одеса: Атлант, 2014. 462 с.

36. Гаск Ф. А. Конституція свободи / пер. з англ. М. Олійник та А. Королишина. Львів: Літопис, 2002. 556 с.
37. Гайдучький П. І. НеЗабуті реформи в Україні. Київ: ТОВ „ДКС-центр”, 2017. 852 с.
38. Ганущак Ю. Місцеві податки: плата за право голосу. URL: <http://www.zn.kiev.ua/nn/show/597/53336> (дата звернення: 05.01.2015).
39. Гапонюк М. А., Яцюта В. П., Буряченко А. Є., Славкова А. А. Місцеві фінанси: навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. Київ: КНЕУ, 2002. 184 с.
40. Гацалов М. М. Современный экономический словарь-справочник. Ухта: УГТУ, 2002. 371 с.
41. Гегель Г. Основи філософії права, або природне право і державознавство / пер. з нім. Р. Осадчука та М. Кушніра. Київ: Юніверс, 2000. 336 с.
42. Гетманцев Д. Батіг без пряника. Кримінальна відповідальність за податкові правопорушення. Дзеркало тижня. 2014. № 39. URL: https://gazeta.dt.ua/business/batig-bez-pryanika-kriminalna-vidpovidalnist-za-podatkovii-pravororushennya-_html (дата звернення: 03.10.2016).
43. Гизевиус В. Политика местного самоуправления в ФРГ. Бонн: Фонд Фридриха Эберта, 1995. 145 с.
44. Глуховский Я. Ю. Принцип справедливости в налогообложении: прошлое и настоящее. Современные проблемы теории налогового права: матер. междунар. науч. конф. (г. Воронеж, 4–6 сент. 2007 г.) / под ред. М. В. Карасевой. Воронеж: Изд-во Воронежского государственного университета, 2007. С. 40–46.
45. Гнидюк І. В., Гороховська Ю. І. Бюджетне вирівнювання в умовах децентралізації влади. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. Вип. 14. С. 130–133.
46. Гоббс Т. Левіафан / пер. з англ. Київ: Дух і Літера, 2000. 606 с.
47. Голян В. А. Плата за природні ресурси в умовах децентралізації: інвестиційний аспект. Інвестиції: практика та досвід. 2016. № 7. С. 7–16.

48. Голян В. А., Бардась В. М. Удосконалення системи фіскального регулювання природокористування: домінанти подолання синдрому „символічної” нормативів плати. Формування ринкових відносин в Україні. 2011. № 11. С. 145–150.

49. Гончаренко С. У., Олійник П. М., Федорченко В. К. Методика навчання і наукових досліджень у вищій школі: навч. посіб. Київ: Вища школа, 2003. 323 с.

50. Гордієнко К. Д. Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки / вид. 2-ге, перероб. і доп. Київ: КНТ, 2007. 360 с.

51. Грінєнко А. Ю. Феномен української бідності в контексті загроз національній безпеці. Бізнес Інформ. 2018. № 3. С. 218–223.

52. Гушта О. В. Шляхи зміцнення бюджетів органів місцевого самоврядування. Фінанси України. 2000. № 2. С. 69–73.

53. Даймонд Л., Платтнер М. Ф. Глобальне відродження демократії / пер. з англ.; наук. ред., передмова, коментарії та покажчик імен Є. Виноградова. Львів: Ахілл, 2004. 464 с.

54. Даль Р. О демократии / пер. с англ. А. С. Богдановского; под ред. О. А. Алякринского. Москва: Аспект Пресс, 2000. 208 с.

55. Данилов Д. В. Местные налоги и рента. Москва: Государственное финансовое Изд-во Союза ССР, 1930. 87 с.

56. Дейвіс Н. Європа: Історія / пер. з англ. П. Тарашук, О. Коваленко. Київ: В-во С. Павличко „Основи”, 2006. 1463 с.

57. Декларація про державний суверенітет України від 16.07.1990 № 55-ХІІ. Відомості Верховної Ради УРСР. 1990. № 31. Ст. 429.

58. Декрет Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” від 20.05.1993 № 56-93. Відомості Верховної Ради України. 1993. № 30. Ст. 336.

59. Дем’янишин В. Г. Неподатковий механізм мобілізації доходів бюджету. Науковий вісник національного університету ДПС України. 2007. № 4. С. 53–60.

60. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2008. 496 с.
61. Дем'янишин В. Г., Кізіма Т. О. Регіональна бюджетна політика: теоретична концептуалізація та перспективи розвитку. Регіональна економіка. 2016. № 4. С. 91–99.
62. Дем'янишин В. Г., Шаманська О. С. Неподаткові надходження: проблеми та роль у доходах бюджету держави. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2011. № 2. С. 278–284.
63. Демократія: Антологія / упоряд. О. Проценко. Київ: Смолоскип, 2005. 1108 с.
64. Державні фінанси: Теорія і практика перехідного періоду в Центральній Європі / за ред. Немеца Ю. і Райта Г. Київ: Основи, 1998. 542 с.
65. Десятнюк О. М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2009. 321 с.
66. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів / за ред. д-ра екон. наук І. О. Луніної. Київ: НАН України, Ін-т екон. та прогнозув., 2010. 320 с.
67. Дівак В. В. Сепаратизм як феномен сучасної політики: політологічні та правові аспекти. Київ: логос, 2010. 224 с.
68. Добриловський М. М. Основи фінансової науки: курс лекцій. Подебради: УГА в ЧСР, 1934. 126 с.
69. Довбенко М. Теорія суспільного вибору. Економіка України. 2004. № 10. С. 83–86.
70. Долішній М. І. Регіональна політика на рубежі ХХ–ХХІ століть: нові пріоритети: монографія. Київ: Наук. думка, 2006. 510 с.
71. Економічна демократія та розвиток місцевого самоврядування в Україні: зб. наук. ст. / за ред. Я. А. Жаліла. Київ: НІСД, 2003. URL: <http://www.niss.gov.ua/Table/jalilo23/002.htm> (дата звернення: 24.06.2015).
72. Економічна енциклопедія. У 3 т. Т. 1. / редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. Київ: Видавн. центр „Академія”, 2000. 864 с.

73. Економлять на впорядкуванні кладовищ. URL: http://vidido.com.ua/comments.php?id=A1776_0_1_0_C (дата звернення: 18.01.2015).

74. Ермилов В. Г. Проблемы доходной базы бюджетов субъектов федерации. Финансы. 2005. № 8. С. 17–21.

75. Європейська хартія місцевого самоврядування від 15.10.1985. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_036 (дата звернення: 07.10.2017).

76. Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки. Київ: НАН України, Ін-т економіки та прогнозування, 2011. 687 с.

77. З 1 січня 2010 року ринковий збір буде скасовано. URL: <http://www.ukrbiznes.com/news/business/61554.html> (дата звернення: 10.06.2015).

78. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. Київ: Знання, 2007. 1072 с.

79. Зайчикова В. В. Місцеві фінанси України та європейських країн: монографія. Київ: НДФІ, 2007. 299 с.

80. Зайчикова В. В. Особливості регулювання місцевих запозичень в європейських країнах. Наукові праці НДФІ. 2006. № 4. С. 34–42.

81. Зайчикова В. В. Фінансові інструменти політики стабілізації державних фінансів в зарубіжних країнах. Вісник Київського національного університету ім. Т. Шевченка. 2013. № 143. С. 36–41.

82. Закон України „Про благодійництво та благодійні організації” від 05.07.2012 № 5073-VI. Відомості Верховної Ради України. 2013. № 25. Ст. 252.

83. Закон України „Про бюджетну систему України” від 05.12.1990 № 512-XII. Відомості Верховної Ради України. 1991. № 1. Ст. 1.

84. Закон України „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин” від 28.12.2014 № 79-VIII. Відомості Верховної Ради. 2015. № 12. Ст. 76.

85. Закон України „Про доповнення Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори” від 17.06.1993 № 3293-XII. Відомості Верховної Ради України. 1993. № 32. Ст. 340.

86. Закон України „Про місцеве самоврядування в Україні” від 21.05.1997 № 280/97-ВР. Відомості Верховної Ради України. 1997. № 24. Ст. 170.

87. Закон України „Про систему оподаткування” від 25.06.1991 № 1251-ХІІ. Відомості Верховної Ради України. 1991. № 39. Ст. 510.

88. Закон Української РСР „Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування” від 07.12.1990 № 533-ХІІ. Відомості Верховної Ради УРСР. 1991. № 2. Ст. 5.

89. Захарчук О. А. Рентний характер платежів за ресурси. Економіка та держава. 2011. № 3. С. 89–91.

90. Звіт Світового банку: Консультативна підтримка реформи місцевих бюджетів. QCBS-2. Грудень, 2010. 388 с.

91. Звіти Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку. URL: <https://www.nssmc.gov.ua/reports> (дата звернення: 25.05.2019).

92. Звіти про виконання бюджету м. Івано-Франківська. URL: <http://www.mvk.if.ua/budget> (дата звернення: 25.05.2019).

93. Звіти про виконання бюджету м. Тернополя. URL: http://rada.te.ua/app/webroot/files/Rishennia_sesiii (дата звернення: 25.05.2019).

94. Звіти про виконання бюджету м. Хмельницького. URL: http://www.khmelnysky.com/index.php?option=com_content&view=section&layout=blog&id=7&Itemid=36 (дата звернення: 25.05.2019).

95. Звіти про виконання державного та місцевих бюджетів України. URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477> (дата звернення: 25.05.2019).

96. Звіти про виконання зведеного бюджету України. URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477> (дата звернення: 25.05.2019).

97. Звіти про виконання місцевих бюджетів України. URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477> (дата звернення: 25.05.2019).

98. Зубриліна В. В. Міжбюджетні відносини: теоретичні підвалини та практика сьогодення. Економіка і управління. 2014. № 2. С. 102–109.

99. Исаевъ А. А. Наши финансы и подоходный налог: Читано в собрании III отделения И. В. Э. общества 28 февраля 1887 г. Санкт-Петербургъ: Тип. М. М. Стасюлевича, 1887. 48 с.

100. Іванов Ю. Б., Бережна Ю. В. Сутність та ключові аспекти податкової культури як чинника національної економічної безпеки. Стан і проблеми оподаткування в умовах світової фінансової кризи: матер. IX Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Донецьк). Донецьк, 2009. С. 34–37.

101. Іжа М. М. Індекс децентралізації європейських країн. Держава і право. 2010. № 48. С. 629–634.

102. Каламбет С. В., Чайка В. М. Неподаткові платежі як додаткові джерела наповнення бюджету. Культура народів Причорномор'я. 2004. № 56. Т. 2. С. 71–73.

103. Канстытуцыя Рэспублікі Беларусь. URL: <http://pravo.by/main.aspx?guid=2111> (дата звернення: 08.10.2016).

104. Карлін М. І. Необхідність урахування принципів фіскальної соціології в соціальній політиці України. Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки. 2012. № 5. С. 28–31.

105. Карлін М. І. Шляхи реформування податкової системи України у посткризовий період. Наукові записки. 2010. Вип. 14. С. 16–23.

106. Кириленко О. П. Міжбюджетні відносини та бюджетне регулювання. Вісник ТАНГ. 2000. Вип. 9. С. 167–170.

107. Кириленко О. П. Місцеві бюджети в економічній системі держави: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: спец. 08.04.01 „Фінанси, грошовий обіг і кредит”. Київ, 2002. 30 с.

108. Кириленко О. П. Місцеві бюджети України (історія, теорія, практика): монографія. Київ: НІОС, 2000. 384 с.

109. Кириленко О. П. Фінансова незалежність місцевого самоврядування. Фінанси України. 2001. № 1. С. 34–39.

110.Кириленко О. П., Лучка А. В., Малиняк Б. С. Історичний досвід і перспективи розвитку місцевих запозичень в Україні. Журнал європейської економіки. 2005. № 1. Т. 4. С. 82–104.

111.Кириленко О. П., Малиняк Б. С., Письменний В. В. Зарубіжна практика надання інвестиційних субвенцій місцевим бюджетам і перспективи її запровадження в Україні. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2011. Вип. 4. С. 42–57.

112.Кириленко О. П., Малиняк Б. С., Письменний В. В., Русін В. М. Планування та управління фінансовими ресурсами територіальної громади. Київ: ТОВ „Підприємство „ВІ ЕН ЕЙ”, 2015. 396 с.

113.Кириленко О. П., Письменний В. В. Імплементация в законодавство України процедури банкрутства адміністративно-територіальних одиниць. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики: зб. наук. праць. 2012. Вип. 1 (12). Ч. 1. С. 87–93.

114.Кириленко О. П., Письменний В. В. Основи наукових досліджень у схемах і таблицях: навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2013. 228 с.

115.Кириленко О. П., Письменний В. В. Розвиток інституту місцевих податків і зборів / Розвиток бюджетного процесу в умовах економічних перетворень: монографія / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина. Київ: Кондор-Видавництво, 2012. С. 217–226.

116.Клець Л. Є. Система кількісних показників фінансової автономії місцевих органів влади. Вісник Донецького інституту економіки та господарського права. 2009. № 1. С. 46–57.

117.Климчук С. В., Вожжов А. П., Колодий С. Ю., Корчинский В. Е. Фінансово-кредитный механізм забезпечення розвитку регіона: монографія. Симферополь: ООО „ДиАйПи”, 2010. 375 с.

118.Клімова Г. П. Правосвідомість: до теорії питання. Актуальні питання інноваційного розвитку. 2012. № 2. С. 35–41.

119.Когут І. А. Проблеми та перспективи фінансування системи охорони здоров'я. Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного

університету. 2013. № 1. С. 248–257.

120. Кодекс Української РСР про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-Х. Відомості Верховної Ради УРСР. 1984. Дод. до № 51. Ст. 1122.

121. Козаченко Ю. П. Місцеві фінанси як важливий ресурс місцевого самоврядування: теоретичний підхід. Актуальні проблеми державного управління. 2014. № 1. С. 124–131.

122. Козенко А. О. Застосування інструментів вертикального фінансового вирівнювання в Україні. Вісник Київського національного університету ім. Т. Шевченка. 2013. № 144. С. 63–66.

123. Коломоєць Т. О. Щодо питання ефективності адміністративних штрафів. Наукові записки. 2000. Т. 18. С. 21–24.

124. Кондусова Л. Ф., Нескородова І. І., Алексенко І. І. Управління фінансовими ресурсами місцевого бюджету: монографія. Харків: Вид-во ХНЕУ, 2011. 262 с.

125. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. Відомості Верховної Ради України. 1996. № 30. Ст. 141.

126. Кравченко В. Запозичення: боргова яма чи рятівне коло місцевого самоврядування в країнах зарубіжжя? Проблеми трансформації територіальної організації влади: зб. матеріалів та док. / наук. ред. М. Пухтинський. Київ: Атіка, 2005. С. 503–510.

127. Кравченко В. І. Місцеві фінанси України: навч. посіб. Київ: Т-во „Знання”, КОО, 1999. 487 с.

128. Кравченко В. І. Фінанси місцевих органів влади України: основи теорії та практики. Київ: НДФІ, 1997. 460 с.

129. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III. Відомості Верховної Ради України. 2001. № 25–26. Ст. 131.

130. Крисоватий А. І. Інституційна трансформація теорії податкової політики соціально-ринкової держави. Світ фінансів. 2010. Вип. 1. С. 62–73.

131. Крисоватий А. І. Оподаткування і ринок: умови та можливості

поєднання: монографія. Тернопіль: В-во „Карп’юка”, 2000. 246 с.

132.Крупка М. І., Кміть В. М., Паславська Р. Ю., Демчишак Н. Б. Система адміністрування податків в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку: монографія. Львів: ЛНУ ім. Івана Франка, 2017. 446 с.

133.Крупка М. І., Кміть В. М., Паславська Р. Ю. Система адміністрування податків в Україні: стан, проблеми та перспективи. Науковий вісник НЛТУ України. 2016. Вип. 26.2. С. 217–224.

134.Крупка М., Кульчицький М., Коваленко В. Трансформація ролі доходів місцевих бюджетів як інструменту бюджетного механізму в контексті децентралізації. Світ фінансів. 2018. Вип. 3. С. 7–18.

135.Крушельницька Т. А. Межі і результати вдосконалення адміністрування податків в Україні. Державне управління та місцеве самоврядування. 2011. Вип. 3. С. 101–108.

136.Куйбіда М. С., Черніцина К. Ю. Державне регулювання соціально-економічного розвитку регіонів. URL: <http://www.lvivacademy.com/visnik5/fail/+Kujbida.pdf> (дата звернення: 23.06.2017).

137.Кулишер И. М. Очерки финансовой науки. Петроград: Изд-во „Наука и школа”, 1919. 252 с.

138.Кульчицький М. І., Заброцька О. В. Фінансове територіальне вирівнювання в системі міжбюджетних відносин: монографія. Львів: Львів. нац. ун-т ім. Івана Франка, 2015. 335 с.

139.Кураков Л. П., Кураков В. Л. Большой толковый словарь экономических и юридических терминов. Москва: Вуз и школа, 2001. 720 с.

140.Лаврів М. Б. Місцеві податки і збори як атрибут фінансової автономії органів місцевого самоврядування. Регіональна економіка. 2003. № 3. С. 197–207.

141.Ландюк О., ОGREBA С. Статистична оцінка масштабів тіньової економіки України як необхідний інструмент подолання перешкод на шляху до вступу України в ЄС. Економічний аналіз. 2012. Вип. 10. Ч. 4. С. 221–221.

142. Лебедев В. А. Местные налоги. Опыт исследования теории и практики местного обложения. Санкт-Петербург: Тип. А. М. Вольфа, 1886. 583 с.

143. Левчук Н. М. Проблеми фінансування охорони здоров'я в Україні. Демографія та соціальна економіка. 2008. № 1. С. 85–97.

144. Лексин В. Н., Швецов А. Н. Государство и регионы: теория и практика государственного регулирования территориального развития. Москва: Либроком, 2012. 368 с.

145. Лист Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва „Про місцеві податки і збори” від 23.01.2003 № 1-222/416. URL: <http://www.dtkt.com.ua/service/ukr/printversion.php> (дата звернення: 27.01.2015).

146. Лист Державної податкової адміністрації України „Про окремі питання застосування штрафних санкцій за порушення порядку сплати ринкового збору” від 08.02.2003 № 2135/7/11-1317 URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/GDPI5518.html (дата звернення: 25.01.2015).

147. Лист ДПА України „Про ринковий збір” від 11.06.2009 № 12263/7/15-0717. URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/podatкова-baza-do-nabrannya-chinnosti-podatkovim-kodeksom/baza-podatkovih-rozyasnen/mistsevi-podatki-i-zbori--obovyazkovi-plateji-/61255.html> (дата звернення: 20.02.2018).

148. Лист Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України „Щодо оприлюднення інформації про використання благодійних та спонсорських внесків” від 01.04.2011 № 1/9-289. URL: http://osvita.ua/legislation/Ser_osv/17398 (дата звернення: 14.07.2017).

149. Лоскутов А. Э. Распределение налоговых доходов между государственными и местными бюджетами: сравнительно-правовое исследование: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: спец. 12.00.14 „Адм. право, финансовое право, информ. право”. Саратов, 2006. 22 с.

150. Лукашев О. А. Класифікація публічних фондів коштів в контексті

побудови системи фінансового права. Форум права. 2009. № 3. С. 403–407.

151. Луніна І. О. Бюджетна децентралізація: цілі та напрями реформ. Економіка України. 2014. № 11. С. 61–75.

152. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин: монографія. Київ: Наук. думка, 2006. 432 с.

153. Луніна І., Вахненко Т. Підвищення ефективності місцевих запозичень в Україні. Економіст. 2005. № 10. С. 38–41.

154. Люди і собаки. Віче. 07.06.2011. № 11.

155. Магопець О. А. Причини та форми девіантної поведінки платників податків. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. 2006. Вип. 10. Ч. 2. С. 160–165.

156. Майнзюк К., Джигир Ю. Налог на красоту и другие идеи, как сделать мир справедливее (проект неопубликованной статьи для украинского еженедельника). URL: <http://fisco-id.com/download.php?m=an&l=ua&id=30> (дата звернення: 05.12.2017).

157. Макенов М. Т., Михайлова О. А. Укусы людей собаками: общая характеристика. Журнал Сибирского федерального университета. Серия „Биология”. 2013. № 6. С. 32–43.

158. Макогон В. Д. Бюджетна політика в умовах посилення євроінтеграційних процесів. Бізнес Інформ. 2017. № 11. С. 323–327.

159. Макогон В. Д. Бюджетна стратегія держави: монографія. Київ: КНТЕУ, 2018. 364 с.

160. Макогон В. Д. Бюджетне прогнозування як інструмент державного регулювання економічних процесів. Бізнес Інформ. 2017. № 10. С. 314–318.

161. Макогон В. Д. Податкові надходження у системі формування дохідної частини бюджету. Економічний вісник університету. 2019. Вип. 41. С. 188–195.

162. Малиняк Б. С. Проблеми залучення до місцевих бюджетів надходжень від надзорювання та шляхи їх вирішення. Перші наукові читання пам'яті С. І. Юрія: збірник наук. праць. 26 лист. 2015 р., м. Тернопіль.

Тернопіль: ТНЕУ, 2015. С. 116–119.

163.Малиняк Б., Горин В., Письменний В. #аналізуємобюджет: доступно про головне: посібник / за ред. Б. Малиняка. Тернопіль: ZAZAPRINT, 2017. 78 с.

164.Мартинюк В. П., Письменний В. В. Прагматизм оподаткування доходів фізичних осіб. Наука молода. 2005. № 3. С. 83–86.

165.Мартинюк І. В. Основні важелі еко-податкової реформи та стимули її застосування. Економічні інновації. 2012. Вип. 48. С. 177–184.

166.Мельник А., Адамик В. Регіональна політика ЄС та України в умовах поглиблення суперечностей глобалізації. Журнал Європейської економіки. 2013. № 1. Т. 12. С. 57–78.

167.Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: монографія. Київ: Комп'ютерпрес, 2006. 277 с.

168.Мельник В. М., Канцур І. Г., Мельник М. М. Фіскальний механізм забезпечення соціального розвитку України: монографія. Тернопіль: Осадца Ю. В., 2017. 198 с.

169.Мельник В. М., Кощук Т. В. Підвищення податкової прозорості для протидії агресивному податковому плануванню. Фінанси України. 2017. № 9. С. 75–86.

170.Мельник В. М., Савастєєва О. М. Ефективність бюджетного процесу: поняття та підходи до аналізу. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва. 2017. № 3. Т. 2. С. 75–81.

171.Мельник Л. М., Дума В. Л. Вплив системи міжбюджетних відносин на бюджетний потенціал регіону. Економіка і суспільство. 2016. Вип. 7. С. 793–799.

172.Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці: монографія. Ірпінь: Академія державної податкової служби, 2001. 362 с.

173.Мельник П. В., Тарангул Л. Л., Варналій З. С. Податкова політика України: стан, проблеми, перспективи: монографія / за ред. З. С. Варналія. Київ: Знання України, 2008. 675 с.

174. Мельниченко В. І. Децентралізація та деконцентрація публічної влади на пострадянському просторі: детермінованість, значення, межі. Вісник Хмельницького інституту регіонального управління та права. 2004. № 1–2. С. 282–288.

175. Меретукова З. К. Методология научного исследования и образования: учеб. пособ. Майкоп: Идз-во АГУ, 2003. 244 с.

176. Метельова Т. Чинники, що впливають на динаміку кількості безпритульних собак у країнах Європи. URL: <http://animalshelp.org.ua/forum/viewtopic.php?t=5359> (дата звернення: 23.02.2018).

177. Методика та організація наукових досліджень: навч. посіб. / за ред. О. П. Кириленко. Тернопіль: Видавн.-поліграф. центр ТНЕУ „Економічна думка”, 2012. 196 с.

178. Микитюк І. С. Фінансова стійкість та безпека місцевого бюджету. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2013. № 1. С. 86–97.

179. Милль Дж. С. Основы политической экономии с некоторыми предложениями к социальной философии / пер. с англ.; биограф. очерк М. И. Туган-Барановского. Москва: Эксмо, 2007. 1040 с.

180. Міль Дж. С. Про свободу: Есе / пер. з англ. Київ: Видавництво Соломії Павличко „Основи”, 2001. 436 с.

181. Місцеві фінанси у схемах і таблицях: навч. посіб. / за заг. ред. В. М. Федосова. Київ: КНЕУ, 2010. 600 с.

182. Місцеві фінанси: підручник / авт. кол.; за ред. д-ра екон. наук, проф. О. Б. Жихор, д-ра екон. наук, проф. О. П. Кириленко. Київ: УБС НБУ, 2015. 579 с.

183. Місцеві фінанси: підручник / за ред. О. П. Кириленко. 2-ге вид., доп. і перероб. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 448 с.

184. Мітіліно М. І. Основы финансовой науки. Київ: Держ. вид-во України, 1929. 395 с.

- 185.Монтескье Ш. Л. О духе законов. Москва: Мысль, 1999. 672 с.
- 186.Музыка І., Возняк Г. Система охорони здоров'я в умовах інституційних змін в Україні: фінансові аспекти. Світ фінансів. 2016. № 1. С. 99–108.
- 187.Музыка О. А. Доходи місцевих бюджетів за українським законодавством: монографія. Київ: Атіка, 2004. 344 с.
- 188.Музыка-Стефанчук О. А. Фінансово-правова основа місцевого самоврядування в зарубіжних країнах: навч. посіб. Київ: Правова єдність, 2009. 224 с.
- 189.Музыка-Стефанчук О. А., Стефанчук Р. О. Формування та функціонування місцевих бюджетів окремих країн Європи: економіко-правовий аспект. Університетські наукові записки. 2009. № 2. С. 165–169.
- 190.Муніципальні фінанси: навч. посіб. / за ред. д.е.н., проф. О. П. Кириленко. Тернопіль: Астон, 2015. 360 с.
- 191.Назаркевич І. Б., Козюк А. В. Значення ресурсних платежів у системі оподаткування України. Науковий вісник НЛТУ України. 2010. Вип. 20.3. С. 191–199.
- 192.Наказ Міністерства економіки України „Про затвердження Методичних рекомендацій розрахунку рівня тіньової економіки” від 18.02.2009 № 123. URL: <http://www.me.gov.ua/LegislativeActs/Detail?lang=uk-UA&id=4bb297a0-c900-404f-8c6f-5f76f18b1503> (дата звернення: 15.02.019).
- 193.Наказ Міністерства фінансів України „Про бюджетну класифікацію” від 14.01.2011 № 11. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11> (дата звернення: 10.07.2017).
- 194.Наказ Міністерства фінансів України „Про методики прогнозування показників надходжень до бюджету” від 24.12.2010 № 1646.
- 195.Нитти Ф. С. Европа над бездною / пер. с итал. С. Я. Голомба, М. Д. Маркусона; с предисл. С. И. Солнцева. Петроград: Мысль, 1923. 319 с.
- 196.Норт Д. Институты и экономический рост: историческое введение. Тезис. 1993. Т. 1. Вып. 2. С. 69–91.

197.Нотовичъ О. К. Основы реформ местного и центрального управления. Составил О. К. Нотовичъ, ред. газ. „Новости”. Санкт-Петербург: Тип. газ. „Новости”, 1882. 236 с.

198.Огонь Ц. Г. Доходи бюджету України: теорія та практика: монографія. Київ: КНТЕУ, 2003. 503 с.

199.Озеровъ И. Х. Основы финансовой науки. Ученіе об обыкновенныхъ доходахъ. Курсъ лекцій, читанных въ Санкт-Петербургскомъ и Московскомъ Университетахъ. Вып. I. Изд. 4-е, доп. Москва: Тип. Т-ва И. Д. Сытина, 1911. 533 с.

200.Опарін В. М., Паєнтко Т. В. Ідеологія, прагматика та результативність податкового реформування в Україні. Проблеми економіки. 2017. № 4. С. 138–147.

201.Опарін В. М. Домінанти та пріоритети фінансового вирівнювання в Україні. Фінанси України. 2015. № 6. С. 29–43.

202.Опарін В. М. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти): монографія. Київ: КНЕУ, 2005. 239 с.

203.Опарін В. М., Пйонтко Н. Б. Державний фонд регіонального розвитку в системі фінансового вирівнювання. Фінанси України. 2017. № 7. С. 25–42.

204.Опарін В. М., Федосов В. М., Юхименко П. І. Публічні фінанси: генеза, теоретичні колізії та практична концептуалізація. Фінанси України. 2017. № 2. С. 110–128.

205.Осипенко С. О. Фінансова децентралізація в умовах унітарного устрою держави. Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. 2015. № 3. С. 144–151.

206.Основні показники роздрібної торгівлі. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 21.02.2018).

207.Островецький В. І. Система фіскальних інструментів розподілу природно-ресурсної ренти в Україні та перспективи її трансформації. Економіка ринкових відносин. 2008. № 1. С. 133–142.

208.Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної

економіки: монографія. Київ: НДФІ, 2006. 584 с.

209.Павлюк К. В. Концептуальні основи фінансової незалежності місцевого самоврядування. Фінанси України. 1997. № 7. С. 36–44.

210.Падалка В. М. Ризики муніципальних запозичень. Фінанси України. 2005. № 2. С. 114–122.

211.Пасічник Ю. В. Бюджетна система України: навч. посіб. Київ: Знання, 2008. 670 с.

212.Пасічник Ю. В. Бюджетний потенціал економічного зростання в Україні: монографія. Донецьк: ТОВ „Юго-Восток Лтд”, 2005. 642 с.

213.Пасічник Ю. В. Теоретико-методологічне обґрунтування розвитку місцевих бюджетів в умовах децентралізації. Проблеми економіки. 2018. № 4. С. 264–270.

214.Петриченко О. Система місцевих податків і зборів в Україні. Вісник податкової служби України. 2006. № 17–18. С. 44–53.

215.Пилип Л. Латвія через кризу затягує пасок. URL: <http://www.radiosvoboda.org/content/article/1752362.html> (дата звернення: 28.08.2015).

216.Письменний В. В. Адаптація зарубіжного досвіду оподаткування нерухомості у вітчизняну практику. Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки: матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 28–29 трав. 2009 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2009. С. 87–89.

217.Письменний В. В. Адаптація підсистеми майнового оподаткування Польщі до практики України. Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. 2018. Вип. 55. С. 82–88.

218.Письменний В. В. Бюджетне кредитування економіки в умовах ринкових перетворень. Світ фінансів. 2011. Вип. 2. С. 151–158.

219.Письменний В. В. Вплив державних запозичень на розвиток інноваційної моделі економіки України. Функціонування економічних систем в умовах постіндустріального розвитку: Всеукр. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Харків, 22–25 жовт. 2015 р.). Харків, 2015. С. 190–193. URL:

<http://ekon.uipa.edu.ua/wp-content/uploads/2015/10/sbornik123.pdf>.

220. Письменний В. В. Вплив християнської моралі на етику оподаткування. Україна у геоeкономiчному просторi: глобальнi виклики, сучаснi тренди розвитку та соцiокультурнi трансформацiї: матер. III Всеукр. наук. iнт.-конф., (м. Тернопiль, 15 трав. 2015 р.). Тернопiль: Вектор, 2015. С. 160–162.

221. Письменний В. В. „Дармоiдство” чи надмiрне багатство: знаходження консенсусу в оподаткуваннi. Наука молода. 2013. Вип. 20. С. 77–80.

222. Письменний В. В. Двоєдинство проблеми сплати податкiв: громадянськiй обов’язок чи суспiльна необхiднiсть? Перспективи розвитку фiнансової системи України: матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопiль, 19–20 квіт. 2012 р.). Тернопiль: ТНЕУ, 2012. С. 345–347.

223. Письменний В. В. Державно-приватне партнерство на мiсцевому рiвнi: вiтчизнянi та зарубiжнi аспекти розвитку / Формування фiнансового механiзму сталого розвитку України: монографiя / за ред. д-ра екон. наук, проф. О. П. Кириленко та д-ра екон. наук, доц. О. I. Тулай. Тернопiль: ТНЕУ, 2017. С. 351–363.

224. Письменний В. В. Досвiд Iрландiї в оподаткуваннi депозитiв та можливостi його адаптацiї до вiтчизняної практики. Україна у геоeкономiчному просторi: глобальнi виклики, сучаснi тренди розвитку та соцiокультурнi трансформацiї: матер. Всеукр. наук. iнт.-конф. (м. Тернопiль, 15 трав. 2013 р.). Тернопiль: Вектор, 2013. С. 132–135.

225. Письменний В. В. Дотацiї у забезпеченнi фiнансового потенцiалу територiй. Свiт фiнансiв. 2018. Вип. 1 (54). С. 70–81.

226. Письменний В. В. Екологiзацiя збору за першу реєстрацiю транспортного засобу. Влада i бiзнес: актуальнi проблеми партнерства: П’ятi регiональнi та мунiципальнi читання (сmt Форос, 17–18 жовт. 2013 р.). Тернопiль: В-во „Крок”, 2013. С. 215–217.

227. Письменний В. В. Забезпечення прозоростi, вiдкритостi та

доступності бюджету: досвід Румунії. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ: матер. Загальноунівер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 11 квіт. 2012 р.). Ч. 1. Тернопіль: Видавн. центр „Вектор”, 2012. С. 93–96.

228. Письменний В. В. Забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні нерухомості. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2015. Вип. 3. С. 53–61.

229. Письменний В. В. Законодавчі колізії механізму оподаткування нерухомості в Україні. Світ фінансів. 2012. Вип. 1. С. 58–65.

230. Письменний В. В. Зарубіжний досвід надання інвестиційних субсидій суб'єктам економічних відносин: уроки для України. Проблемы развития внешнеэкономических связей и привлечения иностранных инвестиций: региональный аспект: сб. науч. трудов. 2012. Ч. 2. С. 292–295.

231. Письменний В. В. Зарубіжний досвід та вітчизняні перспективи оподаткування косметичних операцій. Світ фінансів. 2014. Вип. 1. С. 205–212.

232. Письменний В. В. Збір за місця для паркування транспортних засобів: недоліки механізму справляння та шляхи їх усунення. Вісник Львівської державної фінансової академії. 2013. № 24. С. 59–66.

233. Письменний В. В. Зміна акцентів податкової політики в Україні на сучасному етапі державотворення. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Сьомої міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 25–26 лют. 2010 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2010. С. 174–176.

234. Письменний В. В. Зміна механізму справляння збору за першу реєстрацію транспортного засобу: екологічний підхід. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія „Економічні науки”. 2013. Вип. 24. С. 349–355.

235. Письменний В. В. Зміна механізму справляння податку на доходи фізичних осіб: сучасні виклики в умовах нової податкової реформи. Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові

тенденції: збірн. тез доп. II Всеукр.наук.-практ. Інт.-конф. студ. та молод. вчених (м. Ів.-Франківськ, 15 трав. 2015 р.). Ів.-Франківськ: Видавець Віктор Дяків, 2015. С. 223–225.

236.Письменний В. В. Імперативні правила інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування. Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах інклюзії та прагматичної реабілітації соціуму: матер. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Кам'янець-Подільський, 24–25 квіт. 2017 р.). Кам'янець-Подільський: Аксіома, 2017. С. 54–56.

237.Письменний В. В. Історичний досвід організації самооподаткування на території сучасної української держави. Наукові записки Національного університету „Острозька академія”. Серія „Економіка”. 2018. № 9 (37). С. 157–161.

238.Письменний В. В. Концептуальні підходи до визначення сутності податку. Наука молода. 2009. Вип. 12. С. 158–163.

239.Письменний В. В. Критерії впровадження „власних” податків і зборів. Четверті Всеукраїнські наукові читання пам’яті С. І. Юрія: збірник наук. праць / за ред. д.е.н., проф. О. П. Кириленко (м. Тернопіль, 27 лист. 2018 р.). Тернопіль: Вектор, 2018. С. 67–71.

240.Письменний В. В. Механізм надання дотацій і субвенцій місцевим бюджетам. Модернізація економіки: сучасні реалії, прогнозні сценарії та перспективи розвитку: матер. I міжнар. наук.-практ. конф. (м. Херсон, 25–26 квіт. 2019 р.). Херсон: Вид-во ФОП Вишемирський В. С., 2019. С. 658–660.

241.Письменний В. В. Міжбюджетні трансферти як інструмент фінансового вирівнювання територій. Економіка та держава. 2017. № 6. С. 24–30. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=3782&i=4>.

242.Письменний В. В. Міжнародні програми фінансування проектів на засадах співфінансування з органами місцевого самоврядування. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики: збірн. наук. праць. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. С. 97–102.

243. Письменний В. В. Місцеве оподаткування в умовах реформування податкової системи України: монографія. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр „Економічна думка”, 2011. 196 с.

244. Письменний В. В. Місцеві бюджети в умовах фінансової децентралізації. Формування ринкової економіки в Україні. 2018. Вип. 40. Ч. 2. С. 72–78.

245. Письменний В. В. Місцеві бюджети у фінансуванні соціально-культурного розвитку регіонів. Наука молода. 2010. Вип. 14. С. 123–128.

246. Письменний В. В. Податок на нерухоме, майно відмінне від земельної ділянки / Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. Т. 3 / кол. авторів [заг. редакція, передмова Ф. О. Ярошенка]. 2-ге вид., доп. та перероб. Київ: Міністерство фінансів України, ДННУ „Академія фінансового управління”, Національний університет ДПС України, 2011. С. 296–308.

247. Письменний В. В. Податок на нерухоме, майно відмінне від земельної ділянки / Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. Т. 3 / Заг. редакція, передмова Ф. О. Ярошенка. Ірпінь: НУДПСУ, 2010. С. 322–337.

248. Письменний В. В. Місцеві податки та збори в проекті Податкового кодексу України. Галицький економічний вісник. 2007. № 3. С. 120–127.

249. Письменний В. В. Морально-етичні аспекти оподаткування у християнському віровченні. Наука молода. 2015. Вип. 23. С. 73–81.

250. Письменний В. В. Неплатоспроможність адміністративно-територіальних одиниць: причини виникнення і шляхи подолання. Наука молода. 2012. Вип. 17. С. 95–101.

251. Письменний В. В. Неподаткові джерела формування доходів місцевих бюджетів України. Галицький економічний вісник. 2013. № 1 (40). С. 101–106.

252. Письменний В. В. Нові можливості органів місцевого самоврядування у формуванні бюджетних доходів. Розвиток регіонів та громад

в умовах адміністративно-територіальної реформи: перспективи та загрози: міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, смт Вишнівець, 20–21 жовт. 2015 р.). Тернопіль: Вид-во „Крок”, 2015. С. 234–237.

253. Письменний В. В. Обґрунтування стимулюючої функції податків у державі з демократичними традиціями врядування. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах економічної нестабільності: матер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 14 квіт. 2010 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2010. С. 133–137.

254. Письменний В. В. Оподаткування надмірного багатства у контексті зниження величини соціальної нерівності в суспільстві / Фінансові важелі подолання бідності в Україні: монографія / за ред. О. П. Кириленко. Тернопіль: ТНЕУ, „Економічна думка”, 2010. С. 259–272

255. Письменний В. В. Оподаткування незаслуженого приросту вартості та спеціальне оподаткування в історичній ретроспективі. Треті наукові читання пам'яті С. І. Юрія: збірник наук. праць / за ред. д.е.н., проф. О. П. Кириленко (м. Тернопіль, 28 лист. 2017 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2017. С. 92–96.

256. Письменний В. В. Особливості вітчизняної практики планування неподаткових надходжень місцевих бюджетів. Фінансова політика у системі соціально-економічного розвитку України: тези доп. всеукр. наук.-практ. конф. / відп. за вип. І. Я. Чугунов (м. Київ, 13–14 квіт. 2016 р.). Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. С. 89–91.

257. Письменний В. В. Особливості впровадження „власних” податків і зборів за ініціативи місцевої влади. Вісник Одеського національного університету. Економіка. Т. 23. Вип. 3. 2018 (68). С. 164–167.

258. Письменний В. В. Оцінка ефективності справляння місцевих податків і зборів. Наукові записки. 2006. № 15. С. 127–129.

259. Письменний В. В. Перспективи впровадження в Україні податку на нерухомість. Теорія & практика ринків. 2009. № 2. С. 36–50.

260. Письменний В. В. Перспективи впровадження в Україні прогресивної форми оподаткування доходів фізичних осіб. Вісник Львівської державної

фінансової академії: Економічні науки. 2009. № 17. С. 40–48.

261. Письменний В. В. Перспективи оподаткування надмірного багатства. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ: матер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 14 квіт. 2011 р.). Тернопіль: Видавничий центр „Вектор”, 2011. С. 54–60.

262. Письменний В. В. Перспективи повернення збору з власників собак до підсистеми місцевого оподаткування України. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія „Економічні науки”. 2014. Вип. 26. С. 273–281.

263. Письменний В. В. Питання загальності оподаткування в християнській догматиці. Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків: збірн. тез. доп. Першої Інт.-конф. проф.-викл. складу каф. фін. ТНЕУ (м. Тернопіль, 14 квіт. 2015 р.). Тернопіль: Вектор, 2015. С. 90–92.

264. Письменний В. В. Підвищення ефективності місцевого оподаткування / Модернізація місцевих фінансів України в умовах економічних і соціальних трансформацій: монографія / за ред. О. П. Кириленко. Тернопіль: ТНЕУ, „Економічна думка”, 2008. С. 158–173.

265. Письменний В. В. Планування надходжень податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2016. Вип. 2. С. 80–89.

266. Письменний В. В. Побудова фіскальної ідеології на основі духовних і моральних цінностей. Світ фінансів. 2016. Вип. 1. С. 173–182.

267. Письменний В. В. Податкова система України: сучасний стан і шляхи реформування. Світ фінансів. 2009. Вип. 4 (21). С. 54–59.

268. Письменний В. В. Податковий аспект зміцнення власної дохідної бази місцевих бюджетів України. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2010. Вип. 2. С. 61–70.

269. Письменний В. В. Податок на „дармоїдів”: перспективи впровадження на сучасному цивілізаційному етапі. Фінансово-економічний

розвиток України в умовах глобалізаційно-інтеграційних процесів: матер. III всеукр. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Львів, 28 лют. 2014 р.). Львів: ЛКА, 2014. С. 242–245.

270. Письменний В. В. Податок на красу – останній тренд в оподаткуванні громадян. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації: зб. тез доповідей Одинадцятої Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 13–14 бер. 2014 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2014. С. 116–118.

271. Письменний В. В. Податок на прибуток підприємств: проблеми розподілу між різними рівнями бюджетної системи. Світ фінансів. 2015. Вип. 1. С. 23–33.

272. Письменний В. В. Правові аспекти фінансування бюджетних установ і закладів у формі благодійних внесків. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ: матер. Загальноунівер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 10 квіт. 2013 р.). Тернопіль: Вектор, 2013. С. 89–92.

273. Письменний В. В. Практичні аспекти функціонування інституту державних запозичень в Україні. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики: збірн. наук. праць. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. С. 97–100.

274. Письменний В. В. Пріоритети місцевої бюджетної політики у фінансуванні соціально-культурного розвитку демократичної держави. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Восьмої міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 24–25 лют. 2011 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2011. С. 155–157.

275. Письменний В. В. Проблеми реалізації принципів організації місцевих фінансів у вітчизняній практиці. Світ фінансів. 2013. Вип. 1. С. 87–94.

276. Письменний В. В. Проблеми розвитку місцевої фінансової політики в Україні. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Десятої

Ювілейної міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 21–23 лют. 2013 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2013. С. 137–138.

277. Письменний В. В. Проблеми формування ресурсної бази цільових фондів органів місцевого самоврядування. Актуальні проблеми економічного розвитку України в умовах інтеграції: досягнення та проблеми: Всеукр. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Харків, 19–22 жовт. 2016 р.). Харків, 2016. С. 312–315. URL: <http://ekon.uira.edu.ua/wp-content/uploads/2016/10/СБОРНИК-456.pdf>.

278. Письменний В. В. Реформування податкової системи України на сучасному етапі державотворення. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах світової економічної кризи: матеріали наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 15 квіт. 2009 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2009. С. 108–111.

279. Письменний В. В. Розвиток інституту державних запозичень в умовах побудови в Україні інноваційної моделі економічного розвитку / Фінансова політика інвестиційно-інноваційного розвитку України в умовах глобальних структурних зрушень: монографія / за ред. В. Г. Дем'янишина. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. С. 139–149.

280. Письменний В. В. Розвиток інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування в Україні. Формування ринкової економіки в Україні. 2017. Вип. 37. Ч. 2. С. 84–94.

281. Письменний В. В. Розвиток права податкової ініціативи на сучасному етапі демократичних перетворень. Перспективні напрями української науки: Зб. стат. учасн. ХІХ всеукр. наук.-практ. конф. „Інноваційний потенціал української науки ХХІ сторіччя” (м. Запоріжжя, 26 лют. – 6 бер. 2013 р.). Т. 3. Соціально-економічні науки. Запоріжжя: Вид-во ПГА, 2013. С. 16–17.

282. Письменний В. В. Розрахунок планових показників доходів місцевих бюджетів: проблеми методології та практики. Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків: збірн. тез. доп. Другої Всеукр. Інт.-конф. (м. Тернопіль, 11 квіт. 2016 р.). Тернопіль: Вектор, 2016. С. 90–93.

283.Письменний В. В. Роль дотацій у забезпеченні дохідної спроможності місцевих бюджетів України. Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах інклюзії та прагматичної реабілітації соціуму: матер. III міжнар. наук.-практ. конф. (м. Кам'янець-Подільський, 19–20 квіт. 2019 р.). Кам'янець-Подільський: Подільський спеціальний навчально-реабілітаційний соціально-економічний коледж, 2019. С. 100–102.

284.Письменний В. В. Самооподаткування: історичний досвід та сучасні проблеми. Світ фінансів. 2008. Вип. 3 (16). С. 30–36.

285.Письменний В. В. Система місцевого оподаткування України: сучасний стан та шляхи реформування. Інноваційна економіка. 2017. № 5–6 (69). С. 41–45.

286.Письменний В. В. Соціальні виклики оподаткування нерухомості. Бюджетно-податкова політика та регіональний розвиток України: матер. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 22 трав. 2015 р.). Ірпінь: Видавн. НУДПСУ, 2015. С. 390–393.

287.Письменний В. В. Стимулюючий характер оподаткування у контексті вітчизняного та зарубіжного досвіду. Світ фінансів. 2010. Вип. 3. С. 137–142.

288.Письменний В. В. Стратегічні орієнтири реформи місцевого оподаткування в Україні. Актуальні проблеми фінансової системи України: зб. тез доп. та вист. VI всеукр. наук.-практ. конф. молодих вчених, аспірантів і студентів (м. Черкаси, 24 квіт. 2009 р.). Т. 1. Черкаси: ЧДТУ, 2009. С. 192–194.

289.Письменний В. В. Субвенції у формуванні доходів місцевих бюджетів України. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2018. Вип. 1 (87). С. 34–44.

290.Письменний В. В. Суспільні пріоритети бюджетної політики в Україні. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Шостої міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 26–27 лют. 2009 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2009. С. 162–164.

291.Письменний В. В. Сучасні виклики в системі розподілу податку на

прибуток підприємств між різними рівнями бюджетної системи України. Проблеми економіки, менеджменту та сільської кооперації: збірн. тез доп. міжнар. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Львів, 12–13 трав. 2015 р.). Львів, 2015. С. 111–113.

292. Письменний В. В. Сучасні виклики організації самооподаткування в Україні. Збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету імені Г. С. Сковороди. 2018. Вип. 18. С. 62–72.

293. Письменний В. В. Теоретико-методологічні аспекти формування доходів місцевих бюджетів: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 468 с.

294. Письменний В. В. Участь громадськості у бюджетному процесі на місцевому рівні. Перші наукові читання пам'яті С. І. Юрія: збірник наук. праць / за ред. д.е.н., проф. О. П. Кириленко (м. Тернопіль, 26 лист. 2015 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2015. С. 144–148.

295. Письменний В. В. Фінансове забезпечення місцевого самоврядування в Україні: стан і шляхи поліпшення. Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в постстабілізаційний період: матеріали наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 16 квіт. 2008 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2008. С. 107–110.

296. Письменний В. В. Фінансування комунальних закладів охорони здоров'я у формі благодійних внесків: система потребує змін. Актуальні питання фінансової теорії та практики: збірн. матер. заоч.-дистанц. наук. конф. студ. і молод. вчених (м. Тернопіль, 24–26 січ. 2017 р.). Тернопіль: Вектор, 2017. С. 131–134.

297. Письменний В. В., Бородіца Т. В. Виконання бюджету Тернопільської області: стан, проблеми та шляхи їх розв'язання. Галицький економічний вісник. 2009. № 1 (22). С. 140–144.

298. Письменний В. В., Ковилова О. Й. Особливості механізму справляння єдиного податку та його вплив на формування доходів бюджетів Тернопільської обл. Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків: збірн. тез. доп. Третьої

Всеукр. Інт.-конф. (м. Тернопіль, 10 квіт. 2017 р.). Тернопіль: Вектор, 2017. С. 178–183.

299. Письменний В. В., Палац Х. П. Сучасні виклики системи фінансового вирівнювання територій: досвід України і скандинавських країн. Вісник Запорізького національного університету. Серія „Економічні науки”. 2014. № 3 (23). С. 112–122.

300. Письменный В. В. Особенности формирования налоговых доходов местных бюджетов: исторический аспект. Белорусский экономический журнал. 2018. № 1. С. 75–83.

301. Письменный В. В. Проблемы налогообложения чрезмерного богатства в постсоциалистических странах. Новая экономика. 2018. № 2. С. 143–149.

302. Пігенко В. Нотатки щодо оподаткування на місцевому рівні. Київ: Фонд „Україна – США”. 5 с.

303. Підтягнута країна. В Україні набувають популярності походи до пластичних хірургів. Кореспондент. 08.06.2012. № 22.

304. Податки в Україні: від каральної до стимулюючої функції: збірн. наук. статей / за ред. Я. А. Жаліла. Київ: Альтерпрес, 2003. URL: <http://old.niss.gov.ua/table/jalilo22/001.htm> (дата звернення: 18.11.2017).

305. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112.

306. Положення „Про цільовий фонд соціально-економічного розвитку м. Тернополя”. URL: http://www.rada.te.ua/app/webroot/files/file/7_06_2007.doc (дата звернення: 05.08.2018).

307. Положення „Про цільовий фонд соціально-економічного розвитку та інженерно-транспортної інфраструктури м. Івано-Франківська”. URL: http://zk.at.ua/publ/pro_vnesennja_zmin_do_rishen_sesij/1-1-0-2 (дата звернення: 05.08.2018).

308. Положення „Про цільовий фонд Хмельницької міської ради соціально-економічного та культурного розвитку міста”. URL:

http://www.khmelnysky.com/index.php?option=com_content&view=article&id=1443%3A2-----&catid=113%3A---31102006--&limitstart=1 (дата звернення: 05.08.2018).

309.Постанова Кабінету Міністрів України „Деякі питання стабілізаційної дотації з державного бюджету місцевим бюджетам” від 16.09.2015 № 727. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/727-2015-%D0%BF> (дата звернення: 08.04.2018).

310.Постанова Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування” від 04.07.2000 № 1222. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1222-2000-%D0%BF> (дата звернення: 11.07.2018).

311.Постанова Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку розподілу товарів, отриманих як благодійна допомога, та контролю за цільовим розподілом благодійної допомоги у вигляді наданих послуг або виконаних робіт” від 17.08.1998 № 1295. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1295-98-p> (дата звернення: 11.07.2018).

312.Постанова Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку та умов надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на виконання інвестиційних програм (проектів)” від 18.05.2011 № 520. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/520-2011-%D0%BF> (дата звернення: 04.03.2018).

313.Пояснювальна записка до проекту Закону України „Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України „Про місцеві податки і збори”. URL: http://www.rada.gov.ua:8080/pls/zweb_n/webproc34?id=&pf3511=13267&pf35401=24842 (дата звернення: 14.09.2017).

314.Пояснювальна записка до проекту Закону України „Про внесення

змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин” від 22.12.2014 № 1557. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=53049 (дата звернення: 15.09.2018).

315. Пояснювальна записка до проекту Закону України „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо підвищення фінансової самостійності місцевих бюджетів” від 30.12.2015 № 3744. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=57626 (дата звернення: 17.09.2018).

316. Пояснювальна записка до проекту Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зарахування податку на доходи фізичних осіб до відповідних місцевих бюджетів за фактичним місцезнаходженням структурних та відокремлених підрозділів юридичної особи” від 11.03.2016 № 4209. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=58379 (дата звернення: 22.09.2018).

317. Пояснювальна записка до проекту Закону України „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо джерел формування місцевих бюджетів та сприяння інвестиціям” від 11.12.2015 № 3640. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=57415 (дата звернення: 29.09.2016)

318. Проект закона Рэспублікі Беларусь „Аб парадку ўзаемадзеяння органаў дзяржаўнага кіравання і іншых зацікаўленых арганізацый па забеспячэнні ўдзелу грамадзян у фінансаванні дзяржаўных расходаў у адпаведнасці з указам Прэзідэнта”. URL: <http://fisco-id.com/download.php?m=an&l=ua&id=30> (дата звернення: 08.10.2017).

319. Проект указа Прэзідэнта Рэспублікі Беларусь „Аб некаторых мерах па ўдзелу грамадзян у фінансаванні выдаткаў дзяржавы”. URL: <http://charter97.org/be/news/2013/10/14/77565> (дата звернення: 08.10.2017).

320. Приклонский С. А. Очерки самоуправления земского, городского и

сельского. Санкт-Петербург: Изд. Ф. Павленкова, Тип. Товарищества „Общественная Польза”, 1886. 380 с.

321.Притча про сіяча. Біблійний коментар. URL: <http://catholicnews.org.ua/pritcha-pro-siyacha-bibliyniy-komentar> (дата звернення: 07.12.2017).

322.Проблеми місцевого самоврядування в Конституційному судочинстві. URL: <http://www.pdp.org.ua/index.php?id=txt&a=922> (дата звернення: 11.01.2015).

323.Пушкарева В. М. История мировой и русской финансовой науки и политики. Москва: Финансы и статистика, 2003. 337 с.

324.Раз Дж. Моральні засади свободи / пер. з англ. В. Василюка та О. Тереха. Київ: Веселка, 2001. 431 с.

325.Реальне безробіття в Білорусі в 40 разів вище офіційної. URL: http://www.dcz.gov.ua/control/publish/article;jsessionid=39D6BDFE51088541E5EEB617A03B6AC5?art_id=244894 (дата звернення: 10.10.2017).

326.Рева Т. М., Ковальчук Т. Ф., Кучкова Н. В. Місцеві фінанси: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 208 с.

327.Релігійні організації в Україні. URL: https://risu.org.ua/ua/index/resources/statistics/ukr_2019/75410 (дата звернення: 18.04.2019).

328.Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / пер. с англ.; предисл. П. Н. Клюкина. Москва: Эксмо, 2007. 960 с.

329.Ринковий збір буде скасовано без заміни на додаткові податки. URL: <http://tretya-sila.org.ua/economics/ukraine/2062-2009-11-10-12-23-13> (дата звернення: 10.06.2015).

330.Рішення Грушівської сільської ради „Про відновлення порядку сплати коштів самооподаткування для фінансування цільових заходів соціально-побутового характеру” від 19.05.2016 № 63/5-VII-2. URL: <https://grushivska.gr.org.ua/rishennya-635-vii-2-vid-19-travnya-2016-roku> (дата звернення: 22.02.2018).

331.Рішення Кам'янської сільської ради „Про затвердження Механізму справляння та порядок сплати коштів самооподаткування сільського населення для фінансування цільових заходів соціально-побутового характеру” від 20.04.2016 № 8. URL: <https://kamianska.silrada.org/rishennya-6-vid-20-kvitnya-2016-roku> (дата звернення: 22.02.2018).

332.Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Кабінету Міністрів України про офіційне тлумачення положення частини другої статті 95 Конституції України та словосполучення „збалансованість бюджету”, використаного в частині третій цієї статті (справа про збалансованість бюджету) від 27.11.2008 № 26-рп/2008. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/v026p710-08> (дата звернення: 19.02.2017).

333.Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих положень Постанови Кабінету Міністрів України „Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 04.07.2000 № 1222” від 28.10.2009 № 28-рп/2009. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v028p710-09> (дата звернення: 13.07.2017).

334.Рішення Шебутинецької сільської ради „Про самооподаткування сільського населення для фінансування цільових заходів соціально-побутового характеру” від 08.01.2016 № 1. URL: <http://gromady.cv.ua/sk/rada/213/documents/31418/content> (дата звернення: 22.02.2018).

335.Рожко О. Д. Інноваційно-інвестиційна спрямованість бюджетної політики в Україні. Фінанси України. 2011. № 1. С. 64–72.

336.Ролз Дж. Теорія справедливості / пер. з англ. О. Мокровольський. Київ: Вид-во Соломії Павличко „Основи”, 2001. 822 с.

337.Романенко О. Р. Фінанси: підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 312 с.

338.Романенко О. Р., Огородник С. Я., Зязюн М. С., Славкова А. А. Фінанси: навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни. 2-ге вид., перероб. і

доп. Київ: КНЕУ, 2003. 387 с.

339. Ропотан І. В. Обґрунтування передумов для фінансової конвергенції сталого розвитку регіонів України. Економічні науки. 2013. Вип. 10. С. 166–180.

340. Ростовський В. С., Дібрівська Н. В. Основи наукових досліджень і технічної творчості: підручник. Київ: ЦУЛ, 2009. 96 с.

341. Руденко І. В. Система міжбюджетного вирівнювання в умовах бюджетної децентралізації. Ефективна економіка. 2015. № 10.

342. Руссо Ж.-Ж. Об Общественном договоре: Трактаты / пер. с фр. А. Хаютина, В. Алексеева-Попова; коммент. В. Алексеева-Попова, Л. Борщевского. Москва: ТЕРРА – книжный клуб; КАНОН-пресс-Ц, 2000. 544 с.

343. Саввин М. Я. Административный штраф. Москва: Юрид. лит., 1984. 112 с.

344. Савенко О. Ринок муніципальних облігацій України: проблеми та перспективи розвитку. Ринок цінних паперів України. 2005. № 3–4. С. 41–45.

345. Садовский В. Н. Основания общей теории систем. Логико-методологический анализ. Москва: Наука, 1974. 280 с.

346. Сало Т. В. Децентралізація фінансової системи: стан та оцінка рівня в Україні. Ефективність державного управління. 2013. Вип. 35. С. 324–330.

347. Сачвук С. В. Вдосконалення дохідної частини місцевих бюджетів / Розвиток бюджетного процесу в умовах економічних перетворень: монографія / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина. Київ: Кондор, 2012. С. 142–151.

348. Свердан М. М. Формування доходів місцевих бюджетів в Україні: сучасні тенденції та можливості удосконалення. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. 2009. Вип. 1. С. 247–248.

349. Селигмань Э., Стурмь Р. Этюды по теории обложения. Санкт-Петербург: Тип. „ПРАВДА”, 1908. 200 с.

350. Сенюк Г. А. Теоретичні основи збалансованості місцевих бюджетів. Збірник наукових праць Херсонського національного технічного університету.

2011. С. 105–111.

351. Сидорович М. Я. Особливості моделювання надходжень податку на прибуток підприємств на сучасному етапі розвитку фінансової системи України. Наукові записки. 2010. Т. 107. С. 78–85.

352. Синчак В. П. Еволюція наукової думки в оподаткуванні та її реалізація у податкових системах: монографія. Київ–Хмельницький: Вид-во ХУУП, 2006. 294 с.

353. Сиринов М. А. Земские налоги. Очерки по хозяйству местных самоуправлений в России. Москва: Юрьев, 1915. 342 с.

354. Сиринов М. А. Местные финансы. Москва: Гос. изд-во, 1926. 216 с.

355. Сідельникова Л. П. Податкові та позичкові фінанси: фіскальна філософія вибору: монографія. Херсон: Грінь Д. С., 2010. 436 с.

356. Сідельникова Л. П. Фіскальні резерви оподаткування природних ресурсів. Таврійський науковий вісник. 2011. Вип. 76. С. 504–516.

357. Словник української мови. В 11 т. Т. 2: Г–Ж / ред. П. П. Доценко, Л. А. Юрчук. Київ: Наук. думка, 1971. 550 с.

358. Словник української мови. В 11 т. Т. 4: І–М / ред. А. А. Бурячок, П. П. Доценко. Київ: Наук. думка, 1973. 840 с.

359. Словник української мови. В 11 т. Т. 5: Н–О / ред. В. О. Винник, Л. А. Юрчук. Київ: Наук. думка, 1974. 840 с.

360. Словник української мови. В 11 т. Т. 7: П / ред. О. П. Петровська, М. М. Пилинський, Л. О. Родніна, Н. І. Швидка. Київ: Наук. думка, 1976. 727 с.

361. Словник української мови. В 11 т. Т. 9: С / ред. І. С. Назарова. Київ: Наук. думка, 1978. 917 с.

362. Слухай С. В. Міжбюджетні трансферти у постсоціалістичних країнах: від теорії до реалій: монографія. Київ: АртЕк, 2002. 279 с.

363. Слухай С. В. Міжурядові трансферти: теорія і практика: монографія. Київ: Аграр Медіа Груп, 2013. 421 с.

364. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / пер. с англ.; предисл. В. С. Афанасьева. Москва: Эксмо, 2007. 960 с.

365. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення: монографія. Київ: Знання-прес, 2004. 454 с.
366. Софінська І. Муніципальне банкрутство: правове регулювання та аналіз застосування. Право США. 2013. № 1–2. С. 279–286.
367. Старостенко Н. В. Розподіл бюджетних ресурсів між рівнями влади. Фінанси України. 2004. № 6. С. 38–45.
368. Степаненко І. Відповідальне ставлення особистості до життя: структурно-функціональний вимір. Філософія освіти. 2006. № 1. С. 122–132.
369. Сторонянська І. З., Музика І. С. Проблеми організації та ефективність використання муніципальних запозичень. Фінанси України. 2013. № 11. С. 45–55.
370. Суторміна В. М., Федосов В. М., Андрущенко В. Л. Держава – податки – бізнес (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): монографія. Київ: Либідь, 1992. 328 с.
371. Сучасна парадигма фіскальної політики України в умовах формування суспільства сталого розвитку: монографія / за наук. ред. д.е.н., проф. А. І. Крисоватого. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 459 с.
372. Тарабановська О. О. Штрафи як вид неподаткових доходів місцевих бюджетів та система їх адміністрування. Наука і правоохорона. 2014. № 3. С. 94–99.
373. Тарангул Л. Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика): монографія. Ірпінь: Академія ДПС України, 2003. 286 с.
374. Тарангул Л. Л. Удосконалення податкової політики у контексті соціально-економічного розвитку регіонів. Фінанси України. 2004. № 6. С. 8–16.
375. Твердохлебов В. Н. Местные финансы. Москва: Изд-во Народного Комиссариата Внутренних дел РСФСР, 1927. 264 с.
376. Твердохлебов В. Н. Новейшие финансовые проблемы (1914–1923 гг.). Петроград, 1923. 160 с.
377. Тенденції тіньової економіки в Україні. URL:

<http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki> (дата звернення: 20.04.2019).

378. Токарева К. О. До питання визначення поняття „доходи бюджету”. Проблеми законності. 2013. Вип. 124. С. 251–260.

379. Толопіло М., Бойченко К. Механізм вирівнювання дохідної забезпеченості місцевої влади та особливості його використання в Україні. Економічний аналіз. 2011. Вип. 8. Ч. 1. С. 329–333.

380. Трещов М. Децентралізація як засіб ресурсної самодостатності територіальних громад: теоретичний аспект. Державне управління та місцеве самоврядування. 2015. Вип. 2. С. 60–69.

381. Тропіна В. Б. Цільові фонди у фінансовій системі України. Наукові праці Науково-дослідного фінансового інституту. 2005. Вип. 4. С. 165–173.

382. Трунин И. В. Проблемы разграничения доходных источников и межбюджетного выравнивания при реформировании межбюджетных отношений и местного самоуправления. Опыт и перспективы реализации программ реформирования региональных финансов (г. Чебоксары, 6–8 февраля 2003 г.). Чебоксары: РГУП „ИПК „Чувашия”, 2003. С. 127–140.

383. Тулай О. І. Державні фінанси і сталий людський розвиток: концептуальні домінанти та діалектична єдність: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 416 с.

384. Тулай О. І., Марчук А. П. Підвищення фіскальної ролі податкових надходжень у формуванні місцевих бюджетів. Світ фінансів. 2013. № 3. С. 107–117.

385. Тулуш Л. Д., Боровик П. М., Захарчук О. А. Ресурсні платежі як важелі державного регулювання процесів вітчизняного природокористування. Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії. 2010. Вип. 1. С. 176–184.

386. Указ Президента України „Про впорядкування механізму сплати ринкового збору” від 28.06.1999 № 761/99. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/761/99> (дата звернення: 20.02.2018).

387. Указ Президента України „Про заходи щодо впровадження Концепції адміністративної реформи в Україні” від 22.07.1998 № 810/98. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/810/98> (дата звернення: 20.06.2017).

388. Указ Президента України „Про Концепцію державної регіональної політики” від 25.05.2001 № 341/2001. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/341/2001> (дата звернення: 20.06.2017).

389. Указ Президії Верховної Ради Української РСР „Про самооподаткування сільського населення” від 23.04.1984 № 6853-Х. Відомості Верховної Ради УРСР. 1984. № 19. Ст. 364.

390. Українська економічна думка: хрестоматія / упоряд. С. М. Злупко. Київ: Знання, 2007. 694 с.

391. Управление на местном уровне в индустриально развитых странах / под ред. А. Шаха. Москва: Изд-во „Весь Мир”, 2010. 416 с.

392. Федосов В. М., Опарін В. М., Сафонова Л. Д. Бюджетний менеджмент: підручник / за ред. В. М. Федосова. Київ: КНЕУ, 2004. 864 с.

393. Федосов В., Опарін В., Львовчкін С. Фінансова реструктуризація в Україні: проблеми і напрями: монографія / за наук. ред. В. Федосова. Київ: КНЕУ, 2002. 387 с.

394. Федюк В. Регіональний розвиток у Швеції та Україні. Національна безпека і оборона. 2009. № 1. С. 48–50.

395. Фещенко Л. В. Бюджетна система України: навч. посіб. Київ: Кондор, 2008. 440 с.

396. Финансы: учеб. для вузов / под ред. проф. Л. А. Дробозиной. Москва: ЮНИТИ, 2001. 527 с.

397. Філософський словник / за ред. В. І. Шинкарука. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ: Голов. ред. УРЕ, 1986. 800 с.

398. Фінансова думка України: хрестоматія / автори-упоряд. С. І. Юрій, С. В. Львовчкін, В. М. Федосов, П. І. Юхименко; авт. передм. проф. В. М. Федосова. У 3 т. Т. 3. Ч. 2. Київ: Кондор; Тернопіль: Економічна думка, 2010. 734 с.

399. Халипов В. Ф. Наука о власти. Кратология: учеб. пособие. Москва: ОСЬ-89, 2002. 448 с.

400. Ходский В. Л. Основы государственного хозяйства. Курсь финансовой науки. 4-ое изд., перераб. и доп. Санкт-Петербург: Тип. Ю. Н. Эрлихъ, 1913. 580 с.

401. Холматов М., Борунова Л. Особенности системы местных налогов и сборов: международный опыт, существующая практика и возможности ее адаптации для Республики Таджикистан. Душанбе, 2014. 43 с.

402. Цехмістрова Г. С. Основи наукових досліджень: навч. посіб. Київ: Слово, 2003. 240 с.

403. Цимбалюк І. О. Вітчизняна система ресурсних платежів: сучасний стан та перспективи розвитку. Ефективні інструменти сучасних наук – 2012: матер. VIII міжнар. наук.-практ. конф. (м. Прага). Т. 3. Прага: Publishing House „Education and Science”, 2012. С. 51–53.

404. Циммерманн Х. Муниципальные финансы: учеб. Москва: Изд-во „Дело и сервис”. 2003. 352 с.

405. Цытович Н. Местные расходы Пруссии в связи с теорией местных расходов. Киев: Типогр. С. В. Кульженко, 1898. 735 с.

406. Чугунов І. Я. Бюджетний механізм регулювання економічного розвитку: монографія. Київ: НІОС, 2003. 488 с.

407. Шитюк М. Наслідки колективізації на Миколаївщині. URL: <http://www.history.org.ua/zbirnyk/problems/10.pdf> (дата звернення: 11.02.2015).

408. Шродер Л. Зауваження до проекту Закону України „Про місцеві податки і збори”. URL: <http://www.pdp.org.ua/id=soder&n=62> (дата звернення: 09.01.2015).

409. Щодо недоцільності відміни ринкового збору. URL: <http://document.ua/infofaq/info282.php> (дата звернення: 10.06.2015).

410. Щодо реформування оподаткування господарської діяльності, пов'язаної з експлуатацією природних ресурсів України: аналіт. записка / за ред. О. О. Молдована. URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/281> (дата звернення:

11.01.2017).

411.Юрій С. І., Бескид Й. М. Бюджетна система України: навч. посіб. Київ: НІОС, 2000. 400 с.

412.Юрий С. И., Крисоватый А. И., Майбуров И. А., Кощук Т. В. Турбулентность налоговых реформ: монография. Киев: Знання, 2011. 382 с.

413.Юрій С. І. Фінансова парадигма місцевого самоврядування. Світ фінансів. 2004. Вип. 1. С. 6–14.

414.Юрій С. І., Дем'янишин В. Г. Бюджет, бюджетна доктрина та бюджетна політика держави: сучасна парадигма, іманентний детермінізм, реалії і перспективи. Світ фінансів. 2010. № 4. С. 7–27.

415.Юрій С. І., Крисоватий А. І., Кощук Т. В. Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податкової політики в Україні: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2010. 292 с.

416.Якимчук Н. Фіскальні неподаткові платежі до бюджетів: проблеми правового змісту та правового регулювання. Публічне право. 2014. № 1. С. 68–76.

417.Янжуль И. И. Основныя начала финансовой науки. Учение о государственныхъ доходахъ. Санкт-Петербургъ, 1904. 499 с.

418.Adams Ch. For Good and Evil: The Impact of Taxes on the Course of Civilization. Second Edition. Lanham: Madison Books, 1999. 541 p.

419.Anzahl der Hundehalter und Hundesteueraufkommen im Bundesland Hamburg. URL: <https://de.statista.com/statistik/daten/studie/638846/umfrage/hundehalter-in-hamburg> (Last accessed: 22.02.2018).

420.Average Salary in European Union Member Countries 2017. URL: <https://www.reinisfischer.com/average-salary-european-union-2017> (Last accessed: 18.04.2019).

421.Bahl R., Linn J. Fiscal Decentralization and Intergovernmental Transfers in Less Developed Countries. Publius. 1994. Vol. 24. № 1. P. 1–19.

422.Bird R. M. Intergovernmental Fiscal Relations: Universal Principles,

Local Applications. Atlanta: Georgia State University, 2000. 27 p.

423. Bird R. M. Tax Policy and Economic Development. Baltimore: The Johns Hopkins University Press, 1992. 270 p.

424. Bird R. M. Why Tax Corporations? Ottawa: Technical Committee on Business Taxation, Department of Finance, 1996. 24 p.

425. Bird R. M., Tarasov A. V. Closing the Gap: Fiscal Imbalances and Intergovernmental Transfers in Developed Federations. Environment and Planning C: Government and Policy. 2004. Vol. 22. P. 77–102.

426. Blöchliger H., King D. Fiscal Autonomy of Sub-Central Governments. OECD Working Papers on Fiscal Federalism. Paris: OECD Publishing, 2006. 30 p.

427. Children's Plastic Surgery Epidemic. URL: <http://www.dailymail.co.uk/health/article-8214/Childrens-plastic-surgery-epidemic.html> (Last accessed: 26.02.2018).

428. Coren S. How Many Dogs Are There in the World? URL: <http://www.psychologytoday.com/blog/canine-corner/201209/how-many-dogs-are-there-in-the-world> (Last accessed: 13.02.2018).

429. Cosmetic Surgery National Data Bank Statistics. The American Society for Aesthetic Plastic Surgery, 2016. 29 p.

430. Daly S. Taxes are the Price We Pay for a Civilized Society. URL: <https://taxatlincolnox.wordpress.com/2016/05/13/taxes-are-the-price-we-pay-for-a-civilized-society> (Last accessed: 23.11.2016).

431. Edersheim A. The Life and Times of Jesus the Messiah. Oxford: Grand Rapids, 1953. 1733 p.

432. Edmiston K. D. Strategic Apportionment of the State Corporate Income Tax: An Applied General Equilibrium Analysis. National Tax Journal. 2002. Vol. LV. № 2. P. 239–262.

433. European Charter of Local Self-Government: Explanatory Report. URL: <http://conventions.coe.int/Treaty/en/Reports/Html/122.htm> (Last accessed: 12.10.2016).

434. Evans C. Wealth Taxes: Problems and Practice Around the World. Centre

on Household Assets and Savings Management, April 2013. 5 p.

435. Filimon R., Romer T., Rosenthal H. Asymmetric Information and Agenda Control: The Bases of Monopoly Power and Public Spending. *Journal of Public Economics*. 1982. Vol. 17. Iss. 1. P. 51–70.

436. *Fiscal Federalism in Theory and Practice* / ed. by T. Ter-Minassian. Washington: International Monetary Fund, 1997. 701 p.

437. Friedman J. The Decline of Corporate Income Tax Revenues. Center on Budget and Policy Priorities, October 24, 2003. URL: <http://www.cbpp.org/files/10-16-03tax.pdf> (Last accessed: 05.03.2017).

438. Giljum S., Lutz Ch., Polzin Ch. Global Implications of a Europe – an Environmental Tax Reform. Vienna: Sustainable Europe Research Institute (SERI), 2010. URL: https://www.researchgate.net/publication/237282853_Global_implications_of_a_European_environmental_tax_reform (Last accessed: 09.01.2017).

439. Government Deficit/Surplus, Debt and Associated Data. URL: <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database> (Last accessed: 17.03.2018).

440. Government Revenue, Expenditure and Main Aggregates. URL: <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database> (Last accessed: 17.03.2018).

441. Implicit Tax Rates by Economic Function. URL: <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database> (Last accessed: 17.03.2018).

442. *Intergovernmental Fiscal Transfers: Principles and Practices* / ed. by R. W. Boadway, A. Shah. Washington: The World Bank, 2007. 622 p.

443. Keynes J. M. *The General Theory of Employment, Interest, and Money* Paperback. Stellar Classics, 2016. 168 p.

444. Kirchler E. *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. Cambridge, New York etc.: Cambridge University Press, 2007. 243 p.

445. Kuhn T. S. *The Structure of Scientific Revolutions*. 2-nd edition, enlarged. Chicago: The University of Chicago Press, 1970. 210 p.

446. Lee H. Perfecting the Face-Lift. URL: <http://www.businessweek.com/articles/2013-10-10/plastic-surgery-lifts-south-korean->

tourism (Last accessed: 12.11.2013).

447. Leen A. R. An EU Corporate Income Tax as a New Own Resource to Finance the EU Budget. Fulfilling the Worldwide Sustainability Challenge: Strategies, Innovations and Perspectives for Forward Momentum in Turbulent Times: Thirteenth Annual International Conference, Istanbul, Turkey, July 12–16, 2011. Global Business and Technology Association, 2011. P. 517–523.

448. Legea „Finanțelor publice” din 13.08.2002 № 500. URL: http://www.dreptonline.ro/legislatie/legea_finantelor_publice.php (data: 14.10.2016).

449. Legea „Privind finanțele publice locale” din 29.06.2006 № 273. URL: <http://www.fonduriadministratie.ro/pictures/legea%20273.pdf> (data: 14.10.2016).

450. Local Governance in Developing Countries / ed. by A. Shah. Washington: The World Bank, 2006. 458 p.

451. Main National Accounts Tax Aggregates. URL: <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database> (Last accessed: 17.03.2018).

452. McMillan M., Shah A., Gillen D. The Impact of Provincial-Municipal Transportation Subsidies. Edmonton: Alberta Transportation, 1980.

453. Mourre G., Reut A. Non-Tax Revenue in the European Union: A Source of Fiscal Risk? Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2017. 26 p.

454. Musgrave R. Who Should Tax, Where and What? Tax Assignment in Federal Countries / ed. Charles E. McLure. Canberra: Centre for Research on Federal Fiscal Relations, Australian National University, 1983. P. 2–19.

455. Oates W. E. On Local Finance and the Tiebout Model. The American Economic Review. 1981. Vol. 71. № 2. P. 93–98.

456. Olson M. Das Prinzip „Fiskalischer Gleichheit”: Die Aufteilung der Verantwortung Zwischen Verschiedenen Regierungsebenen. Föderalismus. 1977. S. 66–76

457. Paying Taxes 2017. Washington: World Bank Group, 2018. 148 p.

458. Petersen L. N. The Utility of Select Psychological, Behavioral and Affective Dimensions in Differentiating Among Categories of Eating Disturbances: A Dissertation ... Doctor of Philosophy. Oklahoma, 2001. 322 p.

459. Pysmennyi V. V. Formation of Tax Culture in Context of American and Ukrainian Experiences / Modern Tendencies of Fiscal Policy in European Economic Space: Monograph / A. Krysovaty, O. Kyrylenko, O. Kneysler et al.; ed. by Doctor of Economics, Prof. Andriy Krysovaty. Ternopil: TNEU, 2017. P. 305–313.

460. Religious Composition by Country. URL: <http://www.pewforum.org/2012/12/18/table-religious-composition-by-country-in-numbers> (Last accessed: 02.03.2018).

461. Revenue Statistics – OECD Countries: Comparative Tables. URL: <http://stats.oecd.org> (Last accessed: 17.03.2018).

462. Ristea L., Trandafir A. Wealth Tax Within Europe in the Context of a Possible Implementation in Romania – the Existing Wealth Tax and its Decline in Europe. *Annals of the University of Petroșani, Economics*. № 10. 2010. P. 299–306.

463. Sanguinetta P., Tommasib M. Intergovernmental Transfers and Fiscal Behavior Insurance Versus Aggregate Discipline. *Journal of International Economics*. 2004. Vol. 62. Iss. 1. P. 149–170.

464. Shah A. A Practitioner's Guide to Intergovernmental Fiscal Transfers. Washington: World Bank Policy Research Working Paper, October 2006. 51 p.

465. Sirico R. A. The Sin Tax: Economic & Moral Considerations. Ottawa: Acton Institute, 1995. 17 p.

466. South Korea to Raise Taxes on Plastic Surgery. URL: <http://iamkoream.com/south-korea-to-raise-taxes-on-plastic-surgery> (Last accessed: 27.02.2018).

467. Statistics on Dogs. URL: <http://www.carodog.eu/statistics-on-cats-and-dogs/#world> (Last accessed: 12.02.2018).

468. Steuer für den Hund. URL: <http://www.hundesteuer-datenbank.de/hundesteuer-datenbank.html> (Last accessed: 22.02.2018).

469. Stray Animal Control Practices (Europe). An Investigation of Stray Dog and Cat Population Control Practices Across Europe. WSPA and RSPCA, March, 2007. 55 p.

470. Studies in the Quantity Theory of Money / ed. by M. Friedman. Chicago:

University of Chicago Press, 1956. 265 p.

471. Taxpayer Bill of Rights. URL: <https://www.irs.gov/taxpayer-bill-of-rights> (Last accessed: 27.03.2018).

472. The Collected Works of James M. Buchanan. Vol. 4. Public Finance in Democratic Process. Fiscal Institutions and Individual Choice. Indianapolis: Liberty Fund Inc., 1999. 328 p.

473. Tiebout Ch. M. A Pure Theory of Local Expenditures. *Journal of Public Economics*. 1956. № 64. P. 416–424.

474. Torgler B. Tax Morale: Theory and Empirical Analysis of Tax Compliance. URL: http://www.edoc.unibas.ch/56/1/DissB_6463.pdf (Last accessed: 29.11.2016).

475. Törvény „A helyi önkormányzatok adósságrendezési eljárásáról” 1996 évi XXV. URL: http://net.jogtar.hu/jr/gen/hjegy_doc.cgi?docid=99600025.TV&jab=1 (dátum: 03.09.2017).

476. Wagner R. E. *Fiscal Sociology and the Theory of Public Finance: An Exploratory Essay*. Cheltenham, UK; Northampton, MA: Edward Elgar, 2007. 228 p.

477. What Have You Done with the European Charter of Local Self-Government: Conference on the European Charter of Local Self-Government. Barcelona, 23–25 Jan. 1992. Council of Europa Press, 1993. 202 p.

478. Wicksell K. *Lectures on Political Economy* / trans. from the Swedish by E. Classen, and ed. with an introd. by L. Robbms. Vol. One. New York: A. M. Kelley, 1977. 299 p.

479. Wood R. L. Hate Paying Taxes? 12 Quotes You'll Love. URL: <https://www.forbes.com/sites/robertwood/2012/12/02/hate-paying-taxes-12-quotes-youll-love/#3a4fec39317e> (Last accessed: 24.11.2016).

480. Zatwardnicki S. Sumienie podatnika a państwo bez sumienia? *Katolicka nauka społeczna a podatki*. URL: http://ekonomia.opoka.org.pl/nauka-kosciola-o-ekonomii/5108.1,Sumienie_podatnika_a_panstwo_bez_sumienia_Katolicka_nauka_s_poleczna_a_podatki.html (data: 03.12.2016).

ДОДАТКИ

Додаток А

**Динаміка показників надходження податку на доходи фізичних осіб
до місцевих бюджетів України**

Таблиця А.1

**Динаміка фактичних показників надходження податку на доходи фізичних
осіб до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва
та м. Севастополя за 2009–2018 рр. (млн грн)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2009 рр.	
							млн грн	%
АР Крим	1523,0	2031,8	2337,6	–	–	–	×	×
Вінницька обл.	1040,0	1451,4	1747,7	1763,0	4028,9	5137,2	4097,2	494,0
Волинська обл.	568,9	761,6	887,9	927,3	2119,8	2696,3	2127,4	473,9
Дніпропетровська обл.	3745,6	5196,1	6124,8	5994,7	11297,1	14233,4	10487,8	380,0
Донецька обл.	4979,2	6937,5	8589,6	4155,2	6349,7	7589,2	2610,0	152,4
Житомирська обл.	822,0	1117,3	1321,3	1345,4	2983,8	3765,0	2943,0	458,0
Закарпатська обл.	639,9	820,1	943,5	971,9	2230,1	2804,8	2164,9	438,3
Запорізька обл.	1782,0	2456,7	2789,4	2715,5	5382,4	6665,3	4883,3	374,0
Івано-Франківська обл.	775,2	991,6	1162,8	1101,9	2517,2	3114,9	2339,7	401,8
Київська обл.	1701,9	2467,7	2966,1	2977,7	6196,5	7930,7	6228,8	466,0
Кіровоградська обл.	693,9	950,1	1190,1	1164,3	2595,4	3206,5	2512,6	462,1
Луганська обл.	2003,9	2726,1	3082,9	1180,7	1897,5	2099,4	95,5	104,8
Львівська обл.	1912,7	2522,5	2993,0	3035,0	6642,3	8424,8	6512,1	440,5
Миколаївська обл.	956,3	1245,8	1503,5	1505,1	3113,9	3781,5	2825,2	395,4
Одеська обл.	2034,5	2819,7	3222,1	3165,3	6609,8	8183,3	6148,8	402,2
Полтавська обл.	1392,8	1991,8	2411,9	2312,4	4854,3	6048,7	4655,9	434,3
Рівненська обл.	703,7	946,6	1146,5	1099,1	2330,2	2922,0	2218,3	415,2
Сумська обл.	852,2	1124,6	1373,8	1326,6	2920,4	3565,0	2712,8	418,3
Тернопільська обл.	528,0	704,2	854,6	850,1	1946,0	2467,8	1939,8	467,4
Харківська обл.	2478,5	3321,3	4002,0	3777,4	7884,8	9775,1	7296,6	394,4
Херсонська обл.	651,3	848,9	988,8	971,4	2183,3	2657,8	2006,5	408,1
Хмельницька обл.	814,2	1110,2	1334,5	1331,2	2953,1	3733,2	2919,0	458,5
Черкаська обл.	900,5	1242,6	1487,5	1409,6	3090,1	3868,0	2967,5	429,5
Чернівецька обл.	443,1	571,0	648,5	616,1	1364,2	1725,6	1282,5	389,4
Чернігівська обл.	731,5	954,5	1152,3	1181,7	2533,9	3176,1	2444,6	434,2
м. Київ	9381,4	6165,8	7565,1	8042,6	14628,2	18587,1	9205,7	198,1
м. Севастополь	428,9	587,2	758,4	–	–	–	×	×
Усього	44485,3	54065,1	64586,0	54921,2	110652,7	138158,8	93673,5	310,6
Мін. знач.	428,9	571	648,5	616,1	1364,2	1725,6	×	×
Макс. знач.	9381,4	6937,5	8589,6	8042,6	14628,2	18587,1	×	×

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка структури надходження податку на доходи фізичних осіб
у бюджетах Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва
та м. Севастополя за 2009–2018 рр. (%)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
АР Крим	3,4	3,8	3,6	–	–	–	3,6
Вінницька обл.	2,3	2,7	2,7	3,2	3,6	3,7	3,0
Волинська обл.	1,3	1,4	1,4	1,7	1,9	2,0	1,6
Дніпропетровська обл.	8,4	9,6	9,5	10,9	10,2	10,3	9,8
Донецька обл.	11,2	12,8	13,3	7,6	5,7	5,5	9,4
Житомирська обл.	1,8	2,1	2,0	2,4	2,7	2,7	2,3
Закарпатська обл.	1,4	1,5	1,5	1,8	2,0	2,0	1,7
Запорізька обл.	4,0	4,5	4,3	4,9	4,9	4,8	4,6
Івано-Франківська обл.	1,7	1,8	1,8	2,0	2,3	2,3	2,0
Київська обл.	3,8	4,6	4,6	5,4	5,6	5,7	5,0
Кіровоградська обл.	1,6	1,8	1,8	2,1	2,3	2,3	2,0
Луганська обл.	4,5	5,0	4,8	2,1	1,7	1,5	3,3
Львівська обл.	4,3	4,7	4,6	5,5	6,0	6,1	5,2
Миколаївська обл.	2,1	2,3	2,3	2,7	2,8	2,7	2,5
Одеська обл.	4,6	5,2	5,0	5,8	6,0	5,9	5,4
Полтавська обл.	3,1	3,7	3,7	4,2	4,4	4,4	3,9
Рівненська обл.	1,6	1,8	1,8	2,0	2,1	2,1	1,9
Сумська обл.	1,9	2,1	2,1	2,4	2,6	2,6	2,3
Тернопільська обл.	1,2	1,3	1,3	1,5	1,8	1,8	1,5
Харківська обл.	5,6	6,1	6,2	6,9	7,1	7,1	6,5
Херсонська обл.	1,5	1,6	1,5	1,8	2,0	1,9	1,7
Хмельницька обл.	1,8	2,1	2,1	2,4	2,7	2,7	2,3
Черкаська обл.	2,0	2,3	2,3	2,6	2,8	2,8	2,5
Чернівецька обл.	1,0	1,1	1,0	1,1	1,2	1,2	1,1
Чернігівська обл.	1,6	1,8	1,8	2,2	2,3	2,3	2,0
м. Київ	21,1	11,4	11,7	14,6	13,2	13,5	14,3
м. Севастополь	1,0	1,1	1,2	–	–	–	1,1
Усього	100	100	100	100	100	100	×
Мін. знач.	1,0	1,1	1,0	1,1	1,2	1,2	×
Макс. знач.	21,1	12,8	13,3	14,6	13,2	13,5	×

* Розраховано за даними [97].

Таблиця А.3

**Динаміка показників надходження податку на доходи фізичних осіб
до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва
та м. Севастополя на одну особу за 2009–2018 рр. (грн/чол.)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
АР Крим	774,1	1034,8	1189,5	–	–	–	999,5
Вінницька обл.	626,5	884,4	1074,2	1094,6	2518,1	3292,3	1581,7

1	2	3	4	5	6	7	8
Волинська обл.	549,0	734,3	853,8	889,2	2119,8	2604,3	1291,7
Дніпропетровська обл.	1110,1	1557,4	1851,6	1829,6	3530,3	4438,9	2386,3
Донецька обл.	1106,4	1565,0	1963,1	967,0	1511,8	1821,7	1489,2
Житомирська обл.	635,1	873,6	1041,3	1071,2	2486,5	3085,6	1532,2
Закарпатська обл.	514,7	657,4	752,1	771,6	1715,4	2231,7	1107,2
Запорізька обл.	978,4	1363,8	1562,5	1537,7	3166,1	3907,3	2086,0
Івано-Франківська обл.	561,3	718,7	841,5	797,0	1798,0	2268,3	1164,1
Київська обл.	985,0	1436,7	1722,4	1722,0	3645,0	4485,9	2332,8
Кіровоградська обл.	675,7	940,7	1195,9	1187,3	2595,4	3391,2	1664,4
Луганська обл.	859,4	1189,8	1366,2	531,8	862,5	975,7	964,2
Львівська обл.	749,2	991,3	1178,0	1195,9	2656,9	3340,5	1685,3
Миколаївська обл.	799,8	1052,8	1281,2	1292,7	2594,9	3343,3	1727,5
Одеська обл.	850,5	1180,4	1345,2	1320,8	2754,1	3437,9	1814,8
Полтавська обл.	921,5	1338,8	1643,2	1595,8	3467,4	4319,2	2214,3
Рівненська обл.	611,4	821,4	991,0	946,5	1941,8	2524,9	1306,2
Сумська обл.	719,8	968,3	1201,7	1180,9	2654,9	3296,6	1670,4
Тернопільська обл.	483,0	649,6	793,3	794,6	1769,1	2359,5	1141,5
Харківська обл.	890,8	1205,5	1458,2	1383,0	2920,3	3653,4	1918,5
Херсонська обл.	592,5	780,1	917,1	909,6	1984,9	2561,4	1290,9
Хмельницька обл.	607,0	836,7	1015,6	1023,0	2271,6	2951,8	1451,0
Черкаська обл.	690,4	966,7	1172,3	1126,0	2575,0	3206,4	1622,8
Чернівецька обл.	490,1	631,5	714,8	677,0	1515,8	1908,0	989,5
Чернігівська обл.	652,4	869,2	1069,1	1119,3	2533,9	3158,0	1567,0
м. Київ	3392,3	2202,7	2659,1	2784,8	5044,2	6299,0	3730,4
м. Севастополь	1128,3	1541,9	1978,1	–	–	–	1549,4
У сер. в Україні	964,1	1181,0	1417,8	1279,4	2597,5	3277,5	×
Мін. знач.	483,0	631,5	714,8	531,8	862,5	975,7	×
Макс. знач.	3392,3	2202,7	2659,1	2784,8	5044,2	6299,0	×

* Розраховано за даними [97].

Додаток Б

**Динаміка показників надходження податку на доходи фізичних осіб
до регіональних і місцевих бюджетів деяких європейських держав**

Таблиця Б.1

**Динаміка фактичних показників надходження податку на доходи
фізичних осіб до регіональних бюджетів деяких європейських держав
за 2009–2017 рр. (млн євро)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	759,0	810,5	880,1	940,6	998,1	877,7
Бельгія	0	0	0	4418,2	10198,6	2923,4
Іспанія	–	–	–	–	–	×
Німеччина	–	–	–	–	–	×
Швейцарія	16174,2	20691,5	21341,0	25456,4	25469,4	21826,5
Мін. знач.	0	0	0	940,6	998,1	×
Макс. знач.	16174,2	20691,5	21341,0	25456,4	25469,4	×

* Розраховано за даними [451].

Таблиця Б.2

**Динаміка питомої ваги надходження податку на доходи фізичних осіб
до регіональних бюджетів деяких європейських держав у ВВП
за 2009–2017 рр. (%)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3
Бельгія	0	0	0	1,1	2,3	0,7
Іспанія	–	–	–	–	–	×
Німеччина	–	–	–	–	–	×
Швейцарія	4,1	4,1	4,1	4,2	4,2	4,1
Мін. знач.	0	0	0	0,3	0,3	×
Макс. знач.	4,1	4,1	4,1	4,2	4,2	×

* Розраховано за даними [451].

Динаміка фактичних показників надходження податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів деяких європейських держав за 2009–2017 рр.

(млн євро)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	0,2	0,1	0,1	0	0	0,1
Бельгія	3176,1	3054,1	2871,4	3052,1	3354,6	3101,7
Болгарія	10,6	8,9	7,3	6,2	11,2	8,8
Великобританія	0	0	0	0	0	0
Греція	0	0	0	0	0	0
Данія	23674,4	26407,3	28064,6	29605,0	31833,4	27916,9
Естонія	–	–	–	–	–	×
Ірландія	0	0	0	0	0	0
Ісландія	623,3	784,2	906,1	1165,0	–	869,7
Іспанія	–	–	–	–	–	×
Італія	22325,0	24182,0	26642,0	28345,0	29655,0	26229,8
Кіпр	0	0	0	0	0	0
Латвія	828,5	929,0	1055,9	1155,8	1371,6	1068,2
Литва	–	–	–	–	–	×
Люксембург	0	0	0	0	0	0
Мальта	–	–	–	–	–	×
Нідерланди	–	–	–	–	–	×
Німеччина	–	–	–	–	–	×
Норвегія	14126,4	16024,8	18313,2	17942,9	18575,6	16996,6
Польща	6176,2	7186,8	7809,2	9204,4	10716,7	8218,7
Португалія	726,5	669,4	794,4	832,2	759,2	756,3
Румунія	3,6	3,3	2,7	2,6	3,4	3,1
Словаччина	–	–	–	0	0,2	0,1
Словенія	1023,0	1141,8	1128,6	1016,0	1093,4	1080,6
Угорщина	–	–	–	–	–	×
Фінляндія	15415,0	16301,0	17888,0	18576,0	19102,0	17456,4
Франція	38,0	40,0	40,0	13,0	12,0	28,6
Хорватія	1508,7	1326,2	1491,3	1299,5	1369,9	1399,1
Чехія	1702,1	1892,9	1965,1	2043,8	2542,5	2029,3
Швейцарія	11193,5	13945,1	14387,4	17440,6	17112,5	14815,8
Швеція	42663,0	51394,2	57907,1	57517,7	62775,1	54451,4
Мін. знач.	0	0	0	0	0	×
Макс. знач.	42663,0	51394,2	57907,1	57517,7	62775,1	×

* Розраховано за даними [451].

**Динаміка питомої ваги надходження податку на доходи фізичних осіб
до місцевих бюджетів деяких європейських держав у ВВП за 2009–2017 рр.**

(%)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	0	0	0	0	0	0
Бельгія	0,9	0,8	0,7	0,7	0,8	0,8
Болгарія	0	0	0	0	0	0
Великобританія	0	0	0	0	0	0
Греція	0	0	0	0	0	0
Данія	10,2	10,7	10,8	10,8	10,9	10,7
Естонія	–	–	–	–	–	×
Ірландія	0	0	0	0	0	0
Ісландія	6,7	7,4	7,7	7,6	–	7,4
Іспанія	–	–	–	–	–	×
Італія	1,4	1,5	1,7	1,7	1,7	1,6
Кіпр	0	0	0	0	0	0
Латвія	4,4	4,6	4,6	4,8	5,1	4,7
Литва	–	–	–	–	–	×
Люксембург	0	0	0	0	0	0
Мальта	–	–	–	–	–	×
Нідерланди	–	–	–	–	–	×
Німеччина	–	–	–	–	–	×
Норвегія	5,1	4,5	4,6	5,1	5,2	4,9
Польща	1,9	1,9	2,0	2,1	2,3	2,0
Португалія	0,4	0,4	0,5	0,5	0,4	0,4
Румунія	0	0	0	0	0	0
Словаччина	–	–	–	0	0	0
Словенія	2,8	3,1	3,1	2,6	2,5	2,8
Угорщина	–	–	–	–	–	×
Фінляндія	8,5	8,3	8,8	8,9	8,5	8,6
Франція	0	0	0	0	0	0
Хорватія	3,3	3,0	3,4	2,9	2,8	3,1
Чехія	1,1	1,2	1,2	1,2	1,3	1,2
Швейцарія	2,9	2,8	2,8	2,8	2,8	2,8
Швеція	13,8	12,7	13,3	12,8	13,2	13,2
Мін. знач.	0	0	0	0	0	×
Макс. знач.	13,8	12,7	13,3	12,8	13,2	×

* Розраховано за даними [451].

Додаток В

**Динаміка показників надходження податку на прибуток підприємств
до місцевих бюджетів України**

Таблиця В.1

**Динаміка фактичних показників надходження податку на прибуток
підприємств до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва
та м. Севастополя за 2009–2018 рр. (млн грн)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2009 рр.	
							млн грн	%
АР Крим	15,6	17,6	28,1	–	–	–	×	×
Вінницька обл.	6,3	6,0	16,8	48,0	68,8	100,0	93,7	1587,3
Волинська обл.	3,2	3,8	13,4	44,4	43,2	58,8	55,6	1837,5
Дніпропетровська обл.	138,3	67,1	92,5	938,0	1247,7	1750,4	1612,1	1265,7
Донецька обл.	95,0	51,3	114,7	155,8	188,0	573,1	478,1	603,3
Житомирська обл.	5,8	7,4	11,6	50,7	42,4	66,2	60,4	1141,4
Закарпатська обл.	3,1	4,3	1,2	23,2	34,3	38,0	34,9	1225,8
Запорізька обл.	6,2	38,5	39,9	238,0	350,9	456,0	449,8	7354,8
Івано-Франківська обл.	4,9	5,1	3,1	25,4	42,4	50,2	45,3	1024,5
Київська обл.	9,9	9,6	19,1	111,1	198,0	272,6	262,7	2753,5
Кіровоградська обл.	1,1	2,7	10,6	23,2	35,8	37,8	36,7	3436,4
Луганська обл.	11,4	11,5	23,4	29,3	14,8	44,4	33,0	389,5
Львівська обл.	28,6	0,4	45,6	110,6	166,4	247,1	218,5	864,0
Миколаївська обл.	7,3	7,4	6,7	34,9	79,7	83,5	76,2	1143,8
Одеська обл.	9,8	13,7	26,2	198,7	236,2	275,9	266,1	2815,3
Полтавська обл.	11,0	4,9	22,1	84,2	170,0	278,3	267,3	2530,0
Рівненська обл.	5,2	2,9	8,7	22,4	41,5	48,3	43,1	928,8
Сумська обл.	4,7	5,2	6,0	47,1	70,2	80,5	75,8	1712,8
Тернопільська обл.	4,0	2,7	1,8	43,3	24,6	35,1	31,1	877,5
Харківська обл.	28,1	10,1	69,1	270,7	221,9	254,0	225,9	903,9
Херсонська обл.	4,6	4,8	5,4	17,8	33,0	44,6	40,0	969,6
Хмельницька обл.	12,4	6,5	20,8	48,4	37,9	56,6	44,2	456,5
Черкаська обл.	12,1	6,0	10,0	40,6	52,6	89,5	77,4	739,7
Чернівецька обл.	7,5	6,2	5,4	14,2	19,9	24,3	16,8	324,0
Чернігівська обл.	6,4	6,6	5,3	31,9	39,1	49,9	43,5	779,7
м. Київ	31,9	52,7	65,8	1624,9	3025,6	4284,8	4252,9	13432,0
м. Севастополь	3,8	2,5	2,1	–	–	–	×	×
Усього	478,2	357,5	675,4	4276,8	6484,9	9300,0	8821,8	1944,8
Мін. знач.	1,1	0,4	1,2	14,2	14,8	24,3	×	×
Макс. знач.	478,2	357,5	675,4	4276,8	6484,9	9300,0	×	×

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка структури надходження податку на прибуток підприємств
у бюджетах Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва
та м. Севастополя на одну особу за 2009–2018 рр. (%)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
АР Крим	3,3	4,9	4,2	–	–	–	4,1
Вінницька обл.	1,3	1,7	2,5	1,1	1,1	1,1	1,5
Волинська обл.	0,7	1,1	2,0	1,0	0,7	0,6	1,0
Дніпропетровська обл.	28,9	18,8	13,7	21,9	19,2	18,8	20,2
Донецька обл.	19,9	14,3	17,0	3,6	2,9	6,2	10,7
Житомирська обл.	1,2	2,1	1,7	1,2	0,7	0,7	1,3
Закарпатська обл.	0,7	1,2	0,2	0,5	0,5	0,4	0,6
Запорізька обл.	1,3	10,8	5,9	5,6	5,4	4,9	5,7
Івано-Франківська обл.	1,0	1,4	0,5	0,6	0,7	0,5	0,8
Київська обл.	2,1	2,7	2,8	2,6	3,1	2,9	2,7
Кіровоградська обл.	0,2	0,7	1,6	0,5	0,6	0,4	0,7
Луганська обл.	2,4	3,2	3,5	0,7	0,2	0,5	1,8
Львівська обл.	6,0	0,1	6,8	2,6	2,6	2,7	3,5
Миколаївська обл.	1,5	2,1	1,0	0,8	1,2	0,9	1,3
Одеська обл.	2,1	3,8	3,9	4,6	3,6	3,0	3,5
Полтавська обл.	2,3	1,4	3,3	2,0	2,6	3,0	2,4
Рівненська обл.	1,1	0,8	1,3	0,5	0,6	0,5	0,8
Сумська обл.	1,0	1,4	0,9	1,1	1,1	0,9	1,1
Тернопільська обл.	0,8	0,8	0,3	1,0	0,4	0,4	0,6
Харківська обл.	5,9	2,8	10,2	6,3	3,4	2,7	5,2
Херсонська обл.	1,0	1,4	0,8	0,4	0,5	0,5	0,8
Хмельницька обл.	2,6	1,8	3,1	1,1	0,6	0,6	1,6
Черкаська обл.	2,5	1,7	1,5	0,9	0,8	1,0	1,4
Чернівецька обл.	1,6	1,7	0,8	0,3	0,3	0,3	0,8
Чернігівська обл.	1,3	1,8	0,8	0,7	0,6	0,5	1,0
м. Київ	6,7	14,7	9,7	38,0	46,7	46,1	27,0
м. Севастополь	0,8	0,7	0,3	–	–	–	0,6
Усього	100	100	100	100	100	100	×
Мін. знач.	0,2	0,1	0,2	0,3	0,2	0,3	×
Макс. знач.	28,9	18,8	17,0	38,0	46,7	46,1	×

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка показників надходження податку на прибуток підприємств
до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та
м. Севастополя на одну особу за 2009–2018 рр. (грн/чол.)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
АР Крим	7,9	8,9	14,3	–	–	–	10,4
Вінницька обл.	3,8	3,7	10,3	29,8	43,0	64,1	25,8

1	2	3	4	5	6	7	8
Волинська обл.	3,1	3,6	12,9	42,5	43,2	56,8	27,0
Дніпропетровська обл.	41,0	20,1	28,0	286,3	389,9	545,9	218,5
Донецька обл.	21,1	11,6	26,2	36,3	44,8	137,6	46,3
Житомирська обл.	4,5	5,8	9,1	40,4	35,3	54,3	24,9
Закарпатська обл.	2,5	3,5	1,0	18,4	26,4	30,2	13,7
Запорізька обл.	3,4	21,4	22,4	134,8	206,4	267,3	109,3
Івано-Франківська обл.	3,5	3,7	2,2	18,4	30,3	36,5	15,8
Київська обл.	5,7	5,6	11,1	64,3	116,5	154,2	59,6
Кіровоградська обл.	1,1	2,6	10,7	23,6	35,8	40,0	19,0
Луганська обл.	4,9	5,0	10,4	13,2	6,7	20,6	10,1
Львівська обл.	11,2	0,2	18,0	43,6	66,5	98,0	39,6
Миколаївська обл.	6,1	6,2	5,7	29,9	66,4	73,8	31,4
Одеська обл.	4,1	5,7	11,0	82,9	98,4	115,9	53,0
Полтавська обл.	7,3	3,3	15,0	58,1	121,4	198,7	67,3
Рівненська обл.	4,5	2,5	7,6	19,3	34,6	41,8	18,4
Сумська обл.	4,0	4,5	5,3	41,9	63,8	74,5	32,3
Тернопільська обл.	3,6	2,5	1,6	40,5	22,4	33,5	17,4
Харківська обл.	10,1	3,7	25,2	99,1	82,2	94,9	52,5
Херсонська обл.	4,2	4,4	5,0	16,6	30,0	42,9	17,2
Хмельницька обл.	9,2	4,9	15,8	37,2	29,1	44,7	23,5
Черкаська обл.	9,2	4,7	7,9	32,4	43,9	74,2	28,7
Чернівецька обл.	8,2	6,9	6,0	15,7	22,2	26,9	14,3
Чернігівська обл.	5,7	6,0	4,9	30,2	39,1	49,7	22,6
м. Київ	11,5	18,8	23,1	562,6	1043,3	1452,1	518,6
м. Севастополь	10,1	6,5	5,4	–	–	–	7,3
У сер. в Україні	10,4	7,8	14,8	99,6	152,2	220,6	×
Мін. знач.	1,1	0,2	1,0	13,2	6,7	20,6	×
Макс. знач.	41,0	21,4	28,0	562,6	1043,3	1452,1	×

* Розраховано за даними [97].

Додаток Г

**Динаміка показників надходження податку на прибуток підприємств
до регіональних і місцевих бюджетів деяких європейських держав**

Таблиця Г.1

**Динаміка фактичних показників надходження податку на прибуток
підприємств до регіональних бюджетів деяких європейських держав
за 2009–2017 рр. (млн євро)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	114,9	131,0	134,9	140,7	146,4	133,6
Бельгія	0	0	0	0	0	0
Іспанія	–	–	–	–	–	×
Німеччина	–	–	–	–	–	×
Швейцарія	3723,5	4783,0	4861,9	5893,6	5827,1	5017,8
Мін. знач.	0	0	0	0	0	×
Макс. знач.	3723,5	4783,0	4861,9	5893,6	5827,1	×

* Розраховано за даними [451].

Таблиця Г.2

**Динаміка питомої ваги надходження податку на прибуток підприємств
до регіональних бюджетів деяких європейських держав у ВВП
за 2009–2017 рр. (%)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	0	0	0	0	0	0
Бельгія	0	0	0	0	0	0
Іспанія	–	–	–	–	–	×
Німеччина	–	–	–	–	–	×
Швейцарія	1,0	0,9	0,9	1,0	1,0	1,0
Мін. знач.	0	0	0	0	0	×
Макс. знач.	1,0	0,9	0,9	1,0	1,0	×

* Розраховано за даними [451].

**Динаміка фактичних показників надходження податку на прибуток
підприємств до місцевих бюджетів деяких європейських держав
за 2009–2017 рр. (млн євро)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	0,3	0,1	0,1	0	0	0,1
Бельгія	0	0	0	0	0	0
Болгарія	–	–	–	–	–	×
Великобританія	0	0	0	0	0	0
Греція	0	0	0	0	0	0
Данія	–	–	–	–	–	×
Естонія	–	–	–	–	–	×
Ірландія	0	0	0	0	0	0
Ісландія	0	0	0	0	0	0
Іспанія	–	–	–	–	–	×
Італія	1851,0	1852,0	2250,0	2112,0	1782,0	1969,4
Кіпр	0	0	0	0	0	0
Латвія	–	–	–	–	–	×
Литва	–	–	–	–	–	×
Люксембург	585,2	687,3	569,0	606,0	801,8	649,9
Мальта	–	–	–	–	–	×
Нідерланди	–	–	–	–	–	×
Німеччина	–	–	–	–	–	×
Норвегія	0	0	0	0	0	0
Польща	–	–	–	–	–	×
Португалія	376,3	366,1	446,1	414,1	446,8	409,9
Румунія	8,3	32,5	13,7	22,8	16,5	18,8
Словаччина	–	–	–	–	–	×
Словенія	0	0	0	0	0	0
Угорщина	–	–	–	–	–	×
Фінляндія	1184,0	1647,0	1456,0	1668,0	1889,0	1568,8
Франція	36,0	22,0	37,0	7,0	6,0	21,6
Хорватія	0	0	0	0	0	0
Чехія	1670,8	1750,7	1816,7	2024,3	2349,4	1922,4
Швейцарія	1947,6	2658,8	2543,9	3200,7	3264,2	2723,0
Швеція	–	–	–	–	–	×
Мін. знач.	0	0	0	0	0	×
Макс. знач.	1947,6	2658,8	2543,9	3200,7	3264,2	×

* Розраховано за даними [451].

**Динаміка питомої ваги надходження податку на прибуток підприємств
до місцевих бюджетів деяких європейських держав у ВВП за 2009–2017 рр.**

(%)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	0	0	0	0	0	0
Бельгія	0	0	0	0	0	0
Болгарія	–	–	–	–	–	×
Великобританія	0	0	0	0	0	0
Греція	0	0	0	0	0	0
Данія	–	–	–	–	–	×
Естонія	–	–	–	–	–	×
Ірландія	0	0	0	0	0	0
Ісландія	0	0	0	0	0	0
Іспанія	–	–	–	–	–	×
Італія	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Кіпр	0	0	0	0	0	0
Латвія	–	–	–	–	–	×
Литва	–	–	–	–	–	×
Люксембург	1,6	1,6	1,2	1,2	1,4	1,4
Мальта	–	–	–	–	–	×
Нідерланди	–	–	–	–	–	×
Німеччина	–	–	–	–	–	×
Норвегія	0	0	0	0	0	0
Польща	–	–	–	–	–	×
Португалія	0,2	0,2	0,3	0,2	0,2	0,2
Румунія	0	0	0	0	0	0
Словаччина	–	–	–	–	–	×
Словенія	0	0	0	0	0	0
Угорщина	–	–	–	–	–	×
Фінляндія	0,7	0,8	0,7	0,8	0,8	0,8
Франція	0	0	0	0	0	0
Хорватія	0	0	0	0	0	0
Чехія	1,1	1,1	1,2	1,2	1,2	1,2
Швейцарія	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5
Швеція	–	–	–	–	–	×
Мін. знач.	0	0	0	0	0	×
Макс. знач.	1,6	1,6	1,2	1,2	1,4	×

* Розраховано за даними [451].

Додаток Д

Динаміка показників надходження місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України

Таблиця Д.1

**Динаміка фактичних показників і структури надходження місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України за 2009–2018 рр.
(млн грн)***

Види місцевих податків і зборів	Показники	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.
Податок з реклами	млн грн	50,1	6,7	0,02	0,02	0,06	0,1
	%	6,2	14,6	-0,9	13,2	22,5	-20,0
Комунальний податок	млн грн	155,9	15,9	0,3	0,03	0,19	0,04
	%	19,3	34,8	-14,6	18,3	67,4	-5,8
Збір за припаркування автотранспорту	млн грн	38,1	2,1	0,01	0,03	0,00	0,01
	%	4,7	4,5	-0,5	19,3	0	-0,9
Ринковий збір	млн грн	512,3	14,6	-0,01	0,001	0,00002	0,001
	%	63,4	31,9	0,6	0,5	0	-0,1
Збір за видачу ордера на квартиру	млн грн	0,1	0,02	0,005	0,004	0,0003	0,001
	%	0,02	0,1	-0,2	2,6	0,1	-0,2
Курортний збір	млн грн	2,4	0,04	0,002	-0,0005	0,0009	0,002
	%	0,3	0,1	-0,1	-0,3	0,3	-0,2
Збір за право використання місцевої символіки	млн грн	21,3	4,7	-2,5	0,0003	0,0000	-0,9761
	%	2,6	10,2	118,8	0,2	0	133,7
Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг	млн грн	28,0	1,6	0,07	0,05	0,03	0,02
	%	3,5	3,6	-3,4	33,6	9,7	-2,4
Усього місцевих податків і зборів (до 01.01.2011)	млн грн	808,6	45,7	-2,1	0,2	0,3	-0,7
	%	100	100	100	100	100	100
Збір за місця для паркування транспортних засобів	млн грн	–	56,5	64,5	60,2	77,6	99,9
	%	–	2,3	0,9	0,2	0,1	0,2
Туристичний збір	млн грн	–	27,7	41,7	37,1	70,2	90,7
	%	–	1,1	0,6	0,1	0,1	0,1
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	млн грн	–	431,9	547,0	37,1	-5,3	-0,4
	%	–	17,2	7,5	0,1	0	0
Єдиний податок	млн грн	–	1987,9	6640,5	10975,1	23388,3	29564,2
	%	–	79,4	90,8	40,6	44,5	48,4
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	млн грн	–	–	22,5	–	–	–
	%	–	–	0,3	–	–	–
Податок на майно	млн грн	–	–	–	16011,1	29056,1	31272,0
	%	–	–	–	59,2	55,3	51,2
Усього місцевих податків і зборів (після 01.01.2011)	млн грн	–	2504,1	7316,2	27041,2	52586,8	61026,4
	%	100	100	100	100	100	100

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка фактичних показників надходження місцевих податків
і зборів до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва
та м. Севастополя за 2009–2018 рр. (млн грн)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2009 рр.	
							млн грн	%
АР Крим	35,6	141,5	334,6	–	–	–	×	×
Вінницька обл.	17,1	72,7	218,1	897,8	1774,5	2110,9	2093,8	12344,4
Волинська обл.	12,7	38,1	108,4	336,7	719,6	898,6	885,9	7075,6
Дніпропетровська обл.	52,6	168,0	475,9	3220,2	6077,1	6419,6	6367,0	12204,6
Донецька обл.	57,3	210,7	535,5	1153,0	1629,3	1831,1	1773,8	3195,6
Житомирська обл.	18,5	63,5	174,7	544,5	1100,3	1299,1	1280,6	7022,2
Закарпатська обл.	11,9	57,4	163,7	336,5	758,9	885,6	873,7	7442,0
Запорізька обл.	32,1	92,3	255,2	1271,7	2561,0	2825,6	2793,5	8802,5
Івано-Франківська обл.	16,5	56,2	149,6	510,1	1021,0	1206,9	1190,4	7314,5
Київська обл.	22,5	103,7	334,9	1329,6	2745,0	3278,5	3256,0	14571,1
Кіровоградська обл.	9,6	38,4	110,0	641,8	1221,2	1444,3	1434,7	15044,8
Луганська обл.	35,1	90,6	233,7	388,2	520,3	619,9	584,8	1766,1
Львівська обл.	30,9	138,7	386,2	1220,8	2588,9	3168,0	3137,1	10252,4
Миколаївська обл.	19,3	59,5	166,6	688,4	1324,1	1511,0	1491,7	7829,0
Одеська обл.	67,9	160,9	443,2	1782,0	3802,2	4526,9	4459,0	6667,0
Полтавська обл.	20,8	74,2	211,2	1157,9	2152,3	2466,3	2445,5	11857,2
Рівненська обл.	14,3	49,0	132,3	404,6	821,7	987,9	973,6	6908,4
Сумська обл.	12,1	48,4	144,3	673,4	1246,8	1434,9	1422,8	11858,7
Тернопільська обл.	10,3	46,3	117,8	373,3	784,8	961,2	950,9	9332,0
Харківська обл.	65,4	169,3	567,4	2120,8	4032,2	4712,5	4647,1	7205,7
Херсонська обл.	16,4	56,6	145,3	583,7	1137,3	1317,2	1300,8	8031,7
Хмельницька обл.	47,5	65,0	177,1	674,1	1309,7	1541,5	1494,0	3245,3
Черкаська обл.	13,3	61,5	188,5	913,9	1685,3	1910,6	1897,3	14365,4
Чернівецька обл.	26,4	46,0	115,7	326,4	643,2	732,5	706,1	2774,6
Чернігівська обл.	14,1	49,5	137,8	587,5	1203,9	1399,9	1385,8	9928,4
м. Київ	119,9	312,2	1190,6	4904,5	9726,3	11536,3	11416,4	9621,6
м. Севастополь	8,0	33,9	98,1	–	–	–	×	×
Усього	808,6	2504,1	7316,2	27041,2	52586,8	61026,7	60218,1	7547,2
Мін. знач.	8,0	33,9	98,1	326,4	520,3	619,9	×	×
Макс. знач.	119,9	312,2	1190,6	4904,5	9726,3	11536,3	×	×

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка структури надходження місцевих податків і зборів у бюджетах
Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя
за 2009–2018 рр. (%)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
АР Крим	4,4	5,7	4,6	–	–	–	4,9
Вінницька обл.	2,1	2,9	3,0	3,3	3,4	3,5	3,0

1	2	3	4	5	6	7	8
Волинська обл.	1,6	1,5	1,5	1,2	1,4	1,5	1,5
Дніпропетровська обл.	6,5	6,7	6,5	11,9	11,6	10,5	9,0
Донецька обл.	7,1	8,4	7,3	4,3	3,1	3,0	5,5
Житомирська обл.	2,3	2,5	2,4	2,0	2,1	2,1	2,2
Закарпатська обл.	1,5	2,3	2,2	1,2	1,4	1,5	1,7
Запорізька обл.	4,0	3,7	3,5	4,7	4,9	4,6	4,2
Івано-Франківська обл.	2,0	2,2	2,0	1,9	1,9	2,0	2,0
Київська обл.	2,8	4,1	4,6	4,9	5,2	5,4	4,5
Кіровоградська обл.	1,2	1,5	1,5	2,4	2,3	2,4	1,9
Луганська обл.	4,3	3,6	3,2	1,4	1,0	1,0	2,4
Львівська обл.	3,8	5,5	5,3	4,5	4,9	5,2	4,9
Миколаївська обл.	2,4	2,4	2,3	2,5	2,5	2,5	2,4
Одеська обл.	8,4	6,4	6,1	6,6	7,2	7,4	7,0
Полтавська обл.	2,6	3,0	2,9	4,3	4,1	4,0	3,5
Рівненська обл.	1,8	2,0	1,8	1,5	1,6	1,6	1,7
Сумська обл.	1,5	1,9	2,0	2,5	2,4	2,4	2,1
Тернопільська обл.	1,3	1,8	1,6	1,4	1,5	1,6	1,5
Харківська обл.	8,1	6,8	7,8	7,8	7,7	7,7	7,7
Херсонська обл.	2,0	2,3	2,0	2,2	2,2	2,2	2,2
Хмельницька обл.	5,9	2,6	2,4	2,5	2,5	2,5	3,1
Черкаська обл.	1,7	2,5	2,6	3,4	3,2	3,1	2,8
Чернівецька обл.	3,3	1,8	1,6	1,2	1,2	1,2	1,7
Чернігівська обл.	1,7	2,0	1,9	2,2	2,3	2,3	2,1
м. Київ	14,8	12,5	16,3	18,1	18,5	18,9	16,5
м. Севастополь	1,0	1,4	1,3	–	–	–	1,2
Усього	100	100	100	100	100	100	×
Мін. знач.	1,0	1,4	1,3	1,2	1,0	1,0	×
Макс. знач.	14,8	12,5	16,3	18,1	18,5	18,9	×

* Розраховано за даними [97].

Таблиця Д.4

**Динаміка показників надходження місцевих податків і зборів до бюджетів
Автономної Республіки Крим, областей, м. Кієва та м. Севастополя
на одну особу за 2009–2018 рр. (грн/чол.)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
АР Крим	18,1	72,1	170,2	–	–	–	86,8
Вінницька обл.	10,3	44,3	134,1	557,4	1109,1	1352,8	534,7
Волинська обл.	12,3	36,7	104,3	322,9	719,6	867,9	344,0
Дніпропетровська обл.	15,6	50,4	143,9	982,8	1899,1	2002,1	849,0
Донецька обл.	12,7	47,5	122,4	268,3	387,9	439,5	213,1
Житомирська обл.	14,3	49,7	137,7	433,5	916,9	1064,7	436,1
Закарпатська обл.	9,6	46,0	130,5	267,1	583,7	704,6	290,3
Запорізька обл.	17,6	51,2	143,0	720,1	1506,4	1656,4	682,5
Івано-Франківська обл.	11,9	40,7	108,2	368,9	729,3	878,9	356,3
Київська обл.	13,0	60,4	194,5	768,9	1614,7	1854,4	751,0
Кіровоградська обл.	9,4	38,0	110,5	654,5	1221,2	1527,5	593,5
Луганська обл.	15,1	39,5	103,6	174,9	236,5	288,1	143,0

1	2	3	4	5	6	7	8
Львівська обл.	12,1	54,5	152,0	481,0	1035,6	1256,1	498,6
Миколаївська обл.	16,2	50,3	142,0	591,3	1103,4	1335,9	539,9
Одеська обл.	28,4	67,4	185,0	743,6	1584,2	1901,8	751,7
Полтавська обл.	13,8	49,8	143,9	799,1	1537,4	1761,1	717,5
Рівненська обл.	12,5	42,5	114,3	348,5	684,7	853,6	342,7
Сумська обл.	10,2	41,7	126,2	599,4	1133,5	1326,8	539,6
Тернопільська обл.	9,5	42,7	109,4	348,9	713,5	919,0	357,2
Харківська обл.	23,5	61,5	206,8	776,5	1493,4	1761,3	720,5
Херсонська обл.	14,9	52,0	134,7	546,6	1034,0	1269,4	508,6
Хмельницька обл.	35,4	49,0	134,8	518,1	1007,5	1218,9	494,0
Черкаська обл.	10,2	47,9	148,5	730,1	1404,4	1583,8	654,2
Чернівецька обл.	29,2	50,9	127,5	358,6	714,6	810,0	348,5
Чернігівська обл.	12,6	45,1	127,8	556,5	1203,9	1391,9	556,3
м. Київ	43,4	111,5	418,5	1698,2	3353,9	3909,5	1589,2
м. Севастополь	21,1	88,9	255,8	–	–	–	121,9
У сер. в Україні	17,5	54,7	160,6	629,9	1234,4	1447,7	×
Мін. знач.	9,4	36,7	103,6	174,9	236,5	288,1	×
Макс. знач.	43,4	111,5	418,5	1698,2	3353,9	3909,5	×

* Розраховано за даними [97].

Додаток Е

Динаміка показників надходження податків на землю, будівлі й інші споруди до регіональних і місцевих бюджетів деяких європейських держав

Таблиця Е.1

Динаміка фактичних показників надходження податків на землю, будівлі й інші споруди до регіональних бюджетів деяких європейських держав за 2009–2017 рр. (млн євро)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	40,5	40,0	42,8	43,8	47,8	43,0
Бельгія	204,6	230,9	245,0	249,5	251,3	236,3
Іспанія	46,0	40,0	82,0	39,0	33,0	48,0
Німеччина	1300,0	1328,0	1352,0	1388,0	1468,0	1367,2
Швейцарія	87,8	107,8	123,2	163,4	177,5	131,9
Мін. знач.	40,5	40,0	42,8	39,0	33,0	×
Макс. знач.	1300,0	1328,0	1352,0	1388,0	1468,0	×

* Розраховано за даними [451].

Таблиця Е.2

Динаміка питомої ваги надходження податків на землю, будівлі й інші споруди до регіональних бюджетів деяких європейських держав у ВВП за 2009–2017 рр. (%)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	0	0	0	0	0	0
Бельгія	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Іспанія	0	0	0	0	0	0
Німеччина	0	0	0	0	0	0
Швейцарія	0	0	0	0	0	0
Мін. знач.	0	0	0	0	0	×
Макс. знач.	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	×

* Розраховано за даними [451].

**Динаміка фактичних показників надходження податків на землю, будівлі
й інші споруди до місцевих бюджетів деяких європейських держав
за 2009–2017 рр. (млн євро)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	594,4	620,9	651,3	674,8	703,1	648,9
Бельгія	4025,5	4406,3	4697,4	4898,0	5163,9	4638,2
Болгарія	88,1	115,9	132,6	142,4	165,0	128,8
Великобританія	355,8	649,9	667,6	826,6	763,1	652,6
Греція	455,0	445,0	480,0	441,0	487,0	461,6
Данія	3030,0	3357,9	3535,8	3765,4	3826,7	3503,2
Естонія	48,3	51,5	57,2	58,0	57,6	54,5
Ірландія	1322,0	1342,0	1407,0	1389,0	1298,0	1351,6
Ісландія	179,0	181,0	199,5	256,3	–	204,0
Іспанія	8853,0	10169,0	11755,0	12581,0	13120,0	11295,6
Італія	8894,0	9258,0	15676,0	20698,0	17076,0	14320,4
Кіпр	45,6	48,4	55,6	45,4	37,9	46,6
Латвія	103,5	138,5	150,8	172,8	192,9	151,7
Литва	86,6	89,1	86,3	106,9	121,2	98,0
Люксембург	26,5	28,2	30,0	32,8	34,6	30,4
Мальта	–	–	–	–	–	×
Нідерланди	3602,0	3876,0	4200,0	4523,0	4673,0	4174,8
Німеччина	9636,0	10349,0	11020,0	11825,0	12501,0	11066,2
Норвегія	744,7	970,9	1137,4	1248,9	1459,4	1112,3
Польща	2623,9	3049,8	3444,4	3742,0	3955,4	3363,1
Португалія	1054,7	1205,1	1336,9	1528,7	1457,6	1316,6
Румунія	491,0	549,4	546,5	576,9	633,1	559,4
Словаччина	182,3	195,3	222,7	228,2	245,9	214,9
Словенія	164,4	172,5	181,6	194,3	215,2	185,6
Угорщина	275,6	327,0	411,4	422,9	475,9	382,6
Фінляндія	–	–	–	–	–	×
Франція	48371,0	47442,0	52395,0	54979,0	58828,0	52403,0
Хорватія	271,1	290,9	289,0	312,7	328,5	298,4
Чехія	198,4	292,5	314,7	309,5	334,0	289,8
Швейцарія	222,3	284,4	304,0	369,6	371,7	310,4
Швеція	1290,3	1587,0	1780,5	1703,7	1758,6	1624,0
Мін. знач.	26,5	28,2	30,0	32,8	34,6	×
Макс. знач.	48371,0	47442,0	52395,0	54979,0	58828,0	×

* Розраховано за даними [451].

Динаміка питомої ваги надходження податків на землю, будівлі й інші споруди до місцевих бюджетів деяких європейських держав у ВВП за 2009–2017 рр. (%)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	Сер. знач.
Австрія	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Бельгія	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2
Болгарія	0,2	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3
Великобританія	0	0	0	0	0	0
Греція	0,2	0,2	0,3	0,2	0,3	0,2
Данія	1,3	1,4	1,4	1,4	1,3	1,4
Естонія	0,3	0,3	0,3	0,3	0,2	0,3
Ірландія	0,8	0,8	0,8	0,5	0,4	0,7
Ісландія	1,9	1,7	1,7	1,7	–	1,8
Іспанія	0,8	0,9	1,1	1,2	1,1	1,0
Італія	0,6	0,6	1,0	1,3	1,0	0,9
Кіпр	0,2	0,2	0,3	0,3	0,2	0,2
Латвія	0,6	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7
Литва	0,3	0,3	0,2	0,3	0,3	0,3
Люксембург	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Мальта	–	–	–	–	–	×
Нідерланди	0,6	0,6	0,6	0,7	0,6	0,6
Німеччина	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4
Норвегія	0,3	0,3	0,3	0,4	0,4	0,3
Польща	0,8	0,8	0,9	0,9	0,8	0,8
Португалія	0,6	0,7	0,8	0,9	0,7	0,7
Румунія	0,4	0,4	0,4	0,4	0,3	0,4
Словаччина	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3
Словенія	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5
Угорщина	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4	0,4
Фінляндія	–	–	–	–	–	×
Франція	2,5	2,3	2,5	2,5	2,6	2,5
Хорватія	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,7
Чехія	0,1	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Швейцарія	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Швеція	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4
Мін. знач.	0	0	0	0	0	×
Макс. знач.	2,5	2,3	2,5	2,5	2,6	×

* Розраховано за даними [451].

Додаток Ж

Динаміка показників надходження платежів за спеціальне використання природних ресурсів до місцевих бюджетів України

Таблиця Ж.1

Динаміка фактичних показників надходження платежів за спеціальне використання природних ресурсів до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя за 2009–2018 рр. (млн грн)*

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2009 рр.	
							млн грн	%
АР Крим	393,6	551,8	738,8	–	–	–	×	×
Вінницька обл.	179,6	259,4	353,1	36,5	41,9	53,1	-126,5	29,6
Волинська обл.	72,6	98,6	126,7	39,1	46,8	76,8	4,2	105,8
Дніпропетровська обл.	1183,0	1912,7	2284,0	685,7	685,3	775,2	-407,8	65,5
Донецька обл.	835,5	1434,5	1615,5	147,9	187,2	193,0	-642,5	23,1
Житомирська обл.	147,7	220,1	294,9	125,4	147,2	177,2	29,5	120,0
Закарпатська обл.	71,9	98,6	113,9	51,6	54,7	65,6	-6,3	91,2
Запорізька обл.	379,8	658,2	808,4	160,7	215,6	222,1	-157,7	58,5
Івано-Франківська обл.	151,2	235,9	225,5	43,6	54,0	176,9	25,7	117,0
Київська обл.	329,2	464,1	548,7	96,2	117,8	152,3	-176,9	46,3
Кіровоградська обл.	127,6	207,7	323,9	65,4	88,4	120,0	-7,6	94,0
Луганська обл.	280,5	402,1	484,2	30,7	33,6	36,0	-244,5	12,8
Львівська обл.	236,8	386,1	424,0	77,3	94,3	196,9	-39,9	83,2
Миколаївська обл.	171,9	234,8	301,7	33,2	46,3	51,6	-120,3	30,0
Одеська обл.	456,6	596,6	716,1	12,3	15,4	19,0	-437,6	4,2
Полтавська обл.	253,6	610,2	605,0	113,3	134,6	875,5	621,9	345,2
Рівненська обл.	106,6	161,8	193,8	72,2	74,6	96,8	-9,8	90,8
Сумська обл.	158,3	331,1	350,5	49,1	55,4	231,1	72,8	146,0
Тернопільська обл.	55,6	88,9	120,2	23,3	29,3	34,4	-21,2	61,9
Харківська обл.	543,6	847,6	859,9	50,2	49,3	858,8	315,2	158,0
Херсонська обл.	109,7	182,3	241,0	15,8	28,1	37,0	-72,7	33,7
Хмельницька обл.	109,5	195,8	284,5	36,0	53,9	66,5	-43,0	60,7
Черкаська обл.	204,4	310,9	421,0	46,3	60,2	77,1	-127,3	37,7
Чернівецька обл.	104,0	131,4	143,0	25,0	29,2	37,5	-66,5	36,1
Чернігівська обл.	88,2	191,9	247,7	70,1	77,0	137,7	49,5	156,1
м. Київ	1744,7	1951,7	1946,3	47,4	51,0	52,9	-1691,8	3,0
м. Севастополь	110,5	154,3	230,5	–	–	–	×	×
Усього	8606,3	12919,0	15002,9	2154,4	2471,2	4821,2	-3785,1	56,0
Мін. знач.	55,6	88,9	113,9	12,3	15,4	19,0	×	×
Макс. знач.	1744,7	1951,7	2284,0	685,7	685,3	875,5	×	×

* Розраховано за даними [97].

Динаміка структури надходження платежів за спеціальне використання природних ресурсів у бюджетах Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя за 2009–2018 рр. (%)*

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
АР Крим	4,6	4,3	4,9	–	–	–	4,6
Вінницька обл.	2,1	2,0	2,4	1,7	1,7	1,1	1,8
Волинська обл.	0,8	0,8	0,8	1,8	1,9	1,6	1,3
Дніпропетровська обл.	13,7	14,8	15,2	31,8	27,7	16,1	19,9
Донецька обл.	9,7	11,1	10,8	6,9	7,6	4,0	8,4
Житомирська обл.	1,7	1,7	2,0	5,8	6,0	3,7	3,5
Закарпатська обл.	0,8	0,8	0,8	2,4	2,2	1,4	1,4
Запорізька обл.	4,4	5,1	5,4	7,5	8,7	4,6	6,0
Івано-Франківська обл.	1,8	1,8	1,5	2,0	2,2	3,7	2,2
Київська обл.	3,8	3,6	3,7	4,5	4,8	3,2	3,9
Кіровоградська обл.	1,5	1,6	2,2	3,0	3,6	2,5	2,4
Луганська обл.	3,3	3,1	3,2	1,4	1,3	0,7	2,2
Львівська обл.	2,8	3,0	2,8	3,6	3,8	4,1	3,4
Миколаївська обл.	2,0	1,8	2,0	1,5	1,9	1,1	1,7
Одеська обл.	5,3	4,6	4,8	0,6	0,6	0,4	2,7
Полтавська обл.	2,9	4,7	4,0	5,3	5,4	18,2	6,8
Рівненська обл.	1,2	1,3	1,3	3,4	3,0	2,0	2,0
Сумська обл.	1,8	2,6	2,3	2,3	2,2	4,8	2,7
Тернопільська обл.	0,6	0,7	0,8	1,1	1,2	0,7	0,9
Харківська обл.	6,3	6,6	5,7	2,3	2,0	17,8	6,8
Херсонська обл.	1,3	1,4	1,6	0,7	1,1	0,8	1,2
Хмельницька обл.	1,3	1,5	1,9	1,7	2,2	1,4	1,7
Черкаська обл.	2,4	2,4	2,8	2,2	2,4	1,6	2,3
Чернівецька обл.	1,2	1,0	1,0	1,2	1,2	0,8	1,1
Чернігівська обл.	1,0	1,5	1,7	3,3	3,1	2,9	2,3
м. Київ	20,3	15,1	13,0	2,2	2,1	1,1	9,0
м. Севастополь	1,3	1,2	1,5	–	–	–	1,3
Усього	100	100	100	100	100	100	×
Мін. знач.	0,6	0,7	0,8	0,6	0,6	0,4	×
Макс. знач.	20,3	15,1	15,2	31,8	27,7	18,2	×

* Розраховано за даними [97].

Динаміка показників надходження платежів за спеціальне використання природних ресурсів до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя на одну особу за 2009–2018 рр. (грн/чол.)*

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
АР Крим	200,1	281,0	376,0	–	–	–	285,7
Вінницька обл.	108,2	158,1	217,0	22,7	26,2	34,0	94,4

1	2	3	4	5	6	7	8
Волинська обл.	70,1	95,0	121,8	37,5	46,8	74,2	74,2
Дніпропетровська обл.	350,6	573,3	690,5	209,3	214,2	241,8	380,0
Донецька обл.	185,6	323,6	369,2	34,4	44,6	46,3	167,3
Житомирська обл.	114,1	172,1	232,4	99,9	122,7	145,3	147,8
Закарпатська обл.	57,8	79,0	90,8	40,9	42,1	52,2	60,5
Запорізька обл.	208,5	365,4	452,8	91,0	126,8	130,2	229,1
Івано-Франківська обл.	109,5	171,0	163,2	31,5	38,5	128,8	107,1
Київська обл.	190,6	270,2	318,6	55,6	69,3	86,2	165,1
Кіровоградська обл.	124,3	205,6	325,5	66,7	88,4	126,9	156,2
Луганська обл.	120,3	175,5	214,6	13,8	15,3	16,7	92,7
Львівська обл.	92,8	151,7	166,9	30,5	37,7	78,1	93,0
Миколаївська обл.	143,7	198,5	257,1	28,5	38,5	45,6	118,7
Одеська обл.	190,9	249,7	299,0	5,1	6,4	8,0	126,5
Полтавська обл.	167,8	410,1	412,2	78,2	96,2	625,2	298,3
Рівненська обл.	92,6	140,4	167,5	62,2	62,2	83,6	101,4
Сумська обл.	133,7	285,0	306,6	43,7	50,4	213,7	172,2
Тернопільська обл.	50,9	82,0	111,6	21,7	26,7	32,9	54,3
Харківська обл.	195,4	307,6	313,3	18,4	18,3	321,0	195,7
Херсонська обл.	99,8	167,5	223,6	14,8	25,6	35,7	94,5
Хмельницька обл.	81,7	147,6	216,5	27,7	41,4	52,6	94,6
Черкаська обл.	156,7	241,9	331,8	37,0	50,2	63,9	146,9
Чернівецька обл.	115,0	145,3	157,6	27,5	32,5	41,4	86,6
Чернігівська обл.	78,7	174,7	229,8	66,4	77,0	136,9	127,3
м. Київ	630,9	697,2	684,1	16,4	17,6	17,9	344,0
м. Севастополь	290,7	405,3	601,3	–	–	–	432,4
У сер. в Україні	186,5	282,2	329,4	50,2	58,0	114,4	×
Мін. знач.	50,9	79,0	90,8	5,1	6,4	8,0	×
Макс. знач.	630,9	697,2	690,5	209,3	214,2	625,2	×

* Розраховано за даними [97].

Додаток 3

**Динаміка показників неподаткових надходжень до місцевих бюджетів
України**

Таблиця 3.1

**Динаміка фактичних показників неподаткових надходжень до бюджетів
Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя
за 2009–2018 рр. (млн грн)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2009 рр.	
							млн грн	%
АР Крим	545,3	751,7	870,4	–	–	–	×	×
Вінницька обл.	200,9	274,2	321,9	607,4	1330,2	1196,5	995,6	595,6
Волинська обл.	136,7	190,1	239,4	501,4	618,5	658,3	521,6	481,6
Дніпропетровська обл.	520,7	694,5	774,2	1310,1	1892,0	2636,8	2116,1	506,4
Донецька обл.	748,5	944,4	1092,7	851,2	1352,3	1717,7	969,2	229,5
Житомирська обл.	186,7	243,9	284,8	430,3	624,1	712,2	525,5	381,5
Закарпатська обл.	119,4	153,1	170,6	303,9	490,8	560,2	440,8	469,2
Запорізька обл.	288,7	436,4	426,9	670,6	1148,3	1100,3	811,6	381,1
Івано-Франківська обл.	165,9	213,8	230,9	397,3	571,1	636,7	470,8	383,8
Київська обл.	396,5	436,4	565,2	921,3	1459,6	1371,2	974,7	345,8
Кіровоградська обл.	132,3	192,6	209,3	318,6	441,2	458,9	326,6	346,9
Луганська обл.	374,6	527,0	472,2	427,4	436,3	477,9	103,3	127,6
Львівська обл.	333,5	420,0	428,8	845,1	1302,3	1456,8	1123,3	436,8
Миколаївська обл.	169,7	238,3	253,3	432,4	616,5	581,3	411,6	342,5
Одеська обл.	532,2	635,7	639,2	1097,5	1695,6	1977,5	1445,3	371,6
Полтавська обл.	283,3	392,6	454,1	711,5	1238,2	1012,5	729,2	357,4
Рівненська обл.	200,3	290,1	228,0	362,0	572,6	912,4	712,1	455,5
Сумська обл.	163,7	247,9	295,5	429,3	622,7	621,7	458,0	379,8
Тернопільська обл.	123,0	170,9	214,0	362,0	427,4	478,1	355,1	388,7
Харківська обл.	439,4	599,8	640,6	1028,0	1418,9	1347,3	907,9	306,6
Херсонська обл.	163,5	230,2	270,6	434,9	669,7	676,4	512,9	413,7
Хмельницька обл.	178,7	276,6	353,9	576,6	799,2	857,8	679,1	480,0
Черкаська обл.	201,1	290,2	297,5	491,1	708,4	678,5	477,4	337,4
Чернівецька обл.	106,7	208,2	306,7	322,1	488,2	553,8	447,1	519,0
Чернігівська обл.	165,1	220,7	236,9	377,9	632,3	644,4	479,3	390,3
м. Київ	793,2	1506,9	1688,5	5937,9	4416,5	4708,1	3914,9	593,6
м. Севастополь	89,4	129,8	161,6	–	–	–	×	×
Усього	7759,1	10915,9	12127,8	20148,0	25973,0	28033,5	20274,4	361,3
Мін. знач.	89,4	129,8	161,6	303,9	427,4	458,9	×	×
Макс. знач.	793,2	1506,9	1688,5	5937,9	4416,5	4708,1	×	×

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка структури неподаткових надходжень у бюджетах Автономної
Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя за 2009–2018 рр.**

(%)*

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
АР Крим	7,0	6,9	7,2	–	–	–	7,0
Вінницька обл.	2,6	2,5	2,7	3,0	5,1	4,3	3,4
Волинська обл.	1,8	1,7	2,0	2,5	2,4	2,3	2,1
Дніпропетровська обл.	6,7	6,4	6,4	6,5	7,3	9,4	7,1
Донецька обл.	9,6	8,7	9,0	4,2	5,2	6,1	7,1
Житомирська обл.	2,4	2,2	2,3	2,1	2,4	2,5	2,3
Закарпатська обл.	1,5	1,4	1,4	1,5	1,9	2,0	1,6
Запорізька обл.	3,7	4,0	3,5	3,3	4,4	3,9	3,8
Івано-Франківська обл.	2,1	2,0	1,9	2,0	2,2	2,3	2,1
Київська обл.	5,1	4,0	4,7	4,6	5,6	4,9	4,8
Кіровоградська обл.	1,7	1,8	1,7	1,6	1,7	1,6	1,7
Луганська обл.	4,8	4,8	3,9	2,1	1,7	1,7	3,2
Львівська обл.	4,3	3,8	3,5	4,2	5,0	5,2	4,3
Миколаївська обл.	2,2	2,2	2,1	2,1	2,4	2,1	2,2
Одеська обл.	6,9	5,8	5,3	5,4	6,5	7,1	6,2
Полтавська обл.	3,7	3,6	3,7	3,5	4,8	3,6	3,8
Рівненська обл.	2,6	2,7	1,9	1,8	2,2	3,3	2,4
Сумська обл.	2,1	2,3	2,4	2,1	2,4	2,2	2,3
Тернопільська обл.	1,6	1,6	1,8	1,8	1,6	1,7	1,7
Харківська обл.	5,7	5,5	5,3	5,1	5,5	4,8	5,3
Херсонська обл.	2,1	2,1	2,2	2,2	2,6	2,4	2,3
Хмельницька обл.	2,3	2,5	2,9	2,9	3,1	3,1	2,8
Черкаська обл.	2,6	2,7	2,5	2,4	2,7	2,4	2,6
Чернівецька обл.	1,4	1,9	2,5	1,6	1,9	2,0	1,9
Чернігівська обл.	2,1	2,0	2,0	1,9	2,4	2,3	2,1
м. Київ	10,2	13,8	13,9	29,5	17,0	16,8	16,9
м. Севастополь	1,2	1,2	1,3	–	–	–	1,2
Усього	100	100	100	100	100	100	×
Мін. знач.	1,2	1,2	1,3	1,5	1,6	1,6	×
Макс. знач.	10,2	13,8	13,9	29,5	17,0	16,8	×

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка показників неподаткових надходжень до бюджетів Автономної
Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя на одну особу
за 2009–2018 рр. (грн/чол.)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
АР Крим	277,2	382,8	442,9	–	–	–	367,6
Вінницька обл.	121,0	167,1	197,9	377,2	831,4	766,8	410,2

1	2	3	4	5	6	7	8
Волинська обл.	132,0	183,3	230,2	480,8	618,5	635,8	380,1
Дніпропетровська обл.	154,3	208,2	234,1	399,8	591,3	822,3	401,7
Донецька обл.	166,3	213,0	249,7	198,1	322,0	412,3	260,2
Житомирська обл.	144,3	190,7	224,4	342,6	520,0	583,7	334,3
Закарпатська обл.	96,0	122,7	136,0	241,3	377,6	445,8	236,6
Запорізька обл.	158,5	242,3	239,1	379,8	675,5	645,0	390,0
Івано-Франківська обл.	120,2	155,0	167,1	287,3	407,9	463,7	266,9
Київська обл.	229,5	254,0	328,2	532,8	858,6	775,6	496,5
Кіровоградська обл.	128,8	190,7	210,3	324,9	441,2	485,3	296,9
Луганська обл.	160,7	230,0	209,3	192,5	198,3	222,1	202,2
Львівська обл.	130,6	165,1	168,8	333,0	520,9	577,6	316,0
Миколаївська обл.	141,9	201,4	215,9	371,4	513,8	514,0	326,4
Одеська обл.	222,5	266,1	266,9	458,0	706,5	830,8	458,5
Полтавська обл.	187,4	263,9	309,4	491,0	884,4	723,0	476,5
Рівненська обл.	174,0	251,7	197,1	311,7	477,2	788,4	366,7
Сумська обл.	138,3	213,4	258,4	382,2	566,1	574,9	355,6
Тернопільська обл.	112,5	157,7	198,6	338,4	388,5	457,1	275,5
Харківська обл.	157,9	217,7	233,4	376,4	525,5	503,5	335,7
Херсонська обл.	148,7	211,5	251,0	407,2	608,8	651,8	379,8
Хмельницька обл.	133,2	208,5	269,4	443,1	614,8	678,3	391,2
Черкаська обл.	154,2	225,8	234,5	392,3	590,3	562,4	359,9
Чернівецька обл.	118,0	230,2	338,1	354,0	542,4	612,3	365,8
Чернігівська обл.	147,2	200,9	219,8	358,0	632,3	640,7	366,5
м. Київ	286,8	538,3	593,5	2056,1	1522,9	1595,5	1098,9
м. Севастополь	235,2	340,8	421,4	–	–	–	332,5
У сер. в Україні	168,2	238,4	266,2	469,3	609,7	665,0	×
Мін. знач.	96,0	122,7	136,0	192,5	198,3	222,1	×
Макс. знач.	286,8	538,3	593,5	2056,1	1522,9	1595,5	×

* Розраховано за даними [97].

Додаток И

Динаміка показників надходження міжбюджетних трансфертів до місцевих бюджетів України

Таблиця И.1

Динаміка фактичних показників надходження міжбюджетних трансфертів до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя за 2009–2018 рр. (млн грн)*

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2009 рр.	
							млн грн	%
АР Крим	2849,7	4224,7	4353,4	–	–	–	×	×
Вінницька обл.	2705,7	3874,2	4853,1	7478,2	12390,1	13509,2	10803,5	499,3
Волинська обл.	2015,3	3153,9	4109,8	5736,4	8902,0	9991,9	7976,6	495,8
Дніпропетровська обл.	3119,4	4975,0	5844,3	13169,4	20152,9	21906,3	18786,9	702,3
Донецька обл.	4691,8	7282,0	8057,4	9497,0	13878,8	13546,3	8854,5	288,7
Житомирська обл.	2294,0	3288,7	4374,5	6163,3	9938,3	11019,9	8725,9	480,4
Закарпатська обл.	2456,6	3516,0	4791,7	6362,0	9402,5	10914,0	8457,4	444,3
Запорізька обл.	2203,4	3292,2	4000,7	7100,4	11392,3	12234,0	10030,6	555,2
Івано-Франківська обл.	2560,7	3753,7	4940,0	7214,1	11921,8	12935,6	10374,9	505,2
Київська обл.	2122,9	3632,4	4115,8	7468,3	12316,1	13589,8	11466,9	640,2
Кіровоградська обл.	1697,3	2516,8	3073,1	4620,8	7223,2	8066,2	6368,9	475,2
Луганська обл.	2911,7	4063,6	4627,3	3264,1	4870,0	5785,0	2873,3	198,7
Львівська обл.	4168,3	5563,0	7333,8	12038,6	18778,5	19738,7	15570,4	473,5
Миколаївська обл.	1749,1	2559,9	3347,6	5139,7	7536,0	8287,6	6538,5	473,8
Одеська обл.	2851,1	4739,9	5788,1	9567,1	13216,9	15000,4	12149,3	526,1
Полтавська обл.	2069,4	2656,6	3247,8	6254,5	10855,0	11717,2	9647,8	566,2
Рівненська обл.	2216,7	3384,3	4475,1	6369,5	10247,3	11197,6	8980,9	505,1
Сумська обл.	1682,7	2426,4	3134,6	5145,2	8292,7	9243,3	7560,6	549,3
Тернопільська обл.	2055,7	2921,1	3747,7	5366,4	9008,9	9675,8	7620,1	470,7
Харківська обл.	3317,3	4599,7	5635,5	10579,9	16092,1	18139,8	14822,5	546,8
Херсонська обл.	1839,2	2619,6	3400,5	4745,6	7170,0	8265,0	6425,8	449,4
Хмельницька обл.	2428,9	3488,8	4332,9	6314,4	10346,1	11092,7	8663,8	456,7
Черкаська обл.	2035,7	3011,8	3573,9	5705,6	9715,1	10410,3	8374,6	511,4
Чернівецька обл.	1707,9	2426,2	3264,0	4442,9	7111,8	8139,2	6431,3	476,6
Чернігівська обл.	1792,4	2592,6	3142,6	4760,9	8083,5	9137,6	7345,2	509,8
м. Київ	1565,7	3666,9	3619,3	9475,8	13761,1	15396,4	13830,7	983,4
м. Севастополь	414,9	644,9	664,0	–	–	–	×	×
Усього	63523,7	94875,0	115848,3	173980,0	272602,9	298939,7	235416,0	470,6
Мін. знач.	414,9	644,9	664,0	3264,1	4870,0	5785,0	×	×
Макс. знач.	4691,8	7282,0	8057,4	13169,4	20152,9	21906,3	×	×

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка структури надходження міжбюджетних трансфертів у бюджетах
Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя
на одну особу за 2009–2018 рр. (%)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
АР Крим	4,5	4,5	3,8	–	–	–	4,3
Вінницька обл.	4,3	4,1	4,2	4,3	4,5	4,5	4,3
Волинська обл.	3,2	3,3	3,5	3,3	3,3	3,3	3,3
Дніпропетровська обл.	4,9	5,2	5,0	7,6	7,4	7,3	6,2
Донецька обл.	7,4	7,7	7,0	5,5	5,1	4,5	6,2
Житомирська обл.	3,6	3,5	3,8	3,5	3,6	3,7	3,6
Закарпатська обл.	3,9	3,7	4,1	3,7	3,4	3,7	3,8
Запорізька обл.	3,5	3,5	3,5	4,1	4,2	4,1	3,8
Івано-Франківська обл.	4,0	4,0	4,3	4,1	4,4	4,3	4,2
Київська обл.	3,3	3,8	3,6	4,3	4,5	4,5	4,0
Кіровоградська обл.	2,7	2,7	2,7	2,7	2,6	2,7	2,7
Луганська обл.	4,6	4,3	4,0	1,9	1,8	1,9	3,1
Львівська обл.	6,6	5,9	6,3	6,9	6,9	6,6	6,5
Миколаївська обл.	2,8	2,7	2,9	3,0	2,8	2,8	2,8
Одеська обл.	4,5	5,0	5,0	5,5	4,8	5,0	5,0
Полтавська обл.	3,3	2,8	2,8	3,6	4,0	3,9	3,4
Рівненська обл.	3,5	3,6	3,9	3,7	3,8	3,7	3,7
Сумська обл.	2,6	2,6	2,7	3,0	3,0	3,1	2,8
Тернопільська обл.	3,2	3,1	3,2	3,1	3,3	3,2	3,2
Харківська обл.	5,2	4,8	4,9	6,1	5,9	6,1	5,5
Херсонська обл.	2,9	2,8	2,9	2,7	2,6	2,8	2,8
Хмельницька обл.	3,8	3,7	3,7	3,6	3,8	3,7	3,7
Черкаська обл.	3,2	3,2	3,1	3,3	3,6	3,5	3,3
Чернівецька обл.	2,7	2,6	2,8	2,6	2,6	2,7	2,7
Чернігівська обл.	2,8	2,7	2,7	2,7	3,0	3,1	2,8
м. Київ	2,5	3,9	3,1	5,4	5,0	5,2	4,2
м. Севастополь	0,7	0,7	0,6	–	–	–	0,7
Усього	100	100	100	100	100	100	×
Мін. знач.	0,7	0,7	0,6	1,9	1,8	1,9	×
Макс. знач.	7,4	7,7	7,0	7,6	7,4	7,3	×

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка показників надходження міжбюджетних трансфертів
до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва
та м. Севастополя на одну особу за 2009–2018 рр. (грн/чол.)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
АР Крим	1448,5	2151,6	2215,3	–	–	–	1938,5
Вінницька обл.	1629,9	2360,6	2982,9	4643,1	7743,8	8657,5	4669,6

1	2	3	4	5	6	7	8
Волинська обл.	1944,9	3040,8	3951,8	5500,4	8902,0	9651,0	5498,5
Дніпропетровська обл.	924,5	1491,1	1766,8	4019,2	6297,8	6831,9	3555,2
Донецька обл.	1042,5	1642,7	1841,5	2210,2	3304,5	3251,7	2215,5
Житомирська обл.	1772,5	2571,3	3447,5	4907,1	8281,9	9031,3	5001,9
Закарпатська обл.	1975,7	2818,7	3819,9	5050,8	7232,7	8683,9	4930,3
Запорізька обл.	1209,8	1827,7	2241,0	4020,8	6701,3	7171,9	3862,1
Івано-Франківська обл.	1854,1	2720,5	3575,0	5217,7	8515,6	9419,7	5217,1
Київська обл.	1228,7	2114,8	2390,0	4318,9	7244,8	7686,8	4164,0
Кіровоградська обл.	1652,7	2491,9	3087,9	4712,2	7223,2	8530,7	4616,4
Луганська обл.	1248,7	1773,5	2050,6	1470,3	2213,7	2688,4	1907,5
Львівська обл.	1632,8	2186,1	2886,5	4743,7	7511,4	7826,5	4464,5
Миколаївська обл.	1462,7	2163,4	2852,7	4414,4	6280,0	7327,1	4083,4
Одеська обл.	1191,8	1984,3	2416,6	3992,3	5507,0	6301,9	3565,7
Полтавська обл.	1369,2	1785,6	2212,7	4316,4	7753,6	8366,8	4300,7
Рівненська обл.	1925,9	2936,5	3868,2	5485,3	8539,4	9675,6	5405,2
Сумська обл.	1421,2	2089,0	2742,0	4580,0	7538,8	8547,4	4486,4
Тернопільська обл.	1880,3	2694,5	3478,8	5015,8	8190,0	9251,3	5085,1
Харківська обл.	1192,2	1669,5	2053,5	3873,6	5960,0	6779,7	3588,1
Херсонська обл.	1673,2	2407,3	3153,8	4443,9	6518,2	7965,2	4360,3
Хмельницька обл.	1810,7	2629,3	3297,5	4852,8	7958,6	8771,0	4886,7
Черкаська обл.	1560,7	2343,1	2816,6	4557,9	8095,9	8629,5	4667,3
Чернівецька обл.	1889,1	2683,0	3597,8	4882,4	7902,0	8999,9	4992,4
Чернігівська обл.	1598,5	2360,8	2915,7	4509,7	8083,5	9085,4	4758,9
м. Київ	566,2	1310,0	1272,2	3281,1	4745,2	5217,7	2732,1
м. Севастополь	1091,6	1693,5	1731,8	–	–	–	1505,6
У сер. в Україні	1376,7	2072,5	2543,2	4052,7	6399,1	7091,7	×
Мін. знач.	566,2	1310,0	1272,2	1470,3	2213,7	2688,4	×
Макс. знач.	1975,7	3040,8	3951,8	5500,4	8902,0	9675,6	×

* Розраховано за даними [97].

Додаток К

Динаміка показників надходження дотацій до місцевих бюджетів України

Таблиця К.1

**Динаміка фактичних показників надходження дотацій до бюджетів
Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя
за 2009–2018 рр. (млн грн)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2009 рр.	
							млн грн	%
АР Крим	1726,0	1604,8	1921,2	–	–	–	×	×
Вінницька обл.	1810,9	2380,8	2960,7	417,5	1084,6	1080,3	-730,6	59,7
Волинська обл.	1284,6	1796,5	2382,6	386,7	881,9	1085,3	-199,3	84,5
Дніпропетровська обл.	1248,4	1717,3	2077,3	161,6	1321,7	1292,1	43,7	103,5
Донецька обл.	1821,5	2784,5	2895,8	117,5	739,6	1144,3	-677,2	62,8
Житомирська обл.	1473,0	1905,7	2608,5	315,9	792,5	937,8	-535,2	63,7
Закарпатська обл.	1669,9	2166,5	2964,3	573,4	1186,1	1435,7	-234,2	86,0
Запорізька обл.	1147,0	1565,2	2045,9	210,4	893,5	909,8	-237,2	79,3
Івано-Франківська обл.	1669,7	2215,6	2937,4	522,4	1228,5	1443,1	-226,6	86,4
Київська обл.	986,9	1723,0	2091,6	124,3	865,4	696,7	-290,2	70,6
Кіровоградська обл.	1120,4	1448,1	1810,6	184,6	616,7	697,1	-423,3	62,2
Луганська обл.	1490,5	2141,1	2401,8	136,3	502,8	929,4	-561,1	62,4
Львівська обл.	2499,6	3072,3	4176,2	550,6	1529,4	1477,8	-1021,8	59,1
Миколаївська обл.	1125,4	1490,1	1898,6	207,4	691,6	761,6	-363,8	67,7
Одеська обл.	1544,5	2339,1	3124,1	368,5	1169,0	1328,5	-216,0	86,0
Полтавська обл.	1200,8	1343,2	1728,9	113,1	706,9	631,7	-569,1	52,6
Рівненська обл.	1415,4	1872,1	2517,1	412,6	1006,0	1188,6	-226,8	84,0
Сумська обл.	1077,9	1380,2	1845,2	218,8	652,3	735,0	-342,9	68,2
Тернопільська обл.	1417,2	1840,7	2373,8	427,6	1022,6	1226,8	-190,4	86,6
Харківська обл.	1689,1	1950,6	2667,4	247,2	1080,6	1220,4	-468,7	72,3
Херсонська обл.	1243,2	1630,8	2130,4	330,5	755,8	1001,0	-242,2	80,5
Хмельницька обл.	1597,4	2116,3	2606,5	369,3	888,1	1013,2	-584,2	63,4
Черкаська обл.	1312,4	1733,8	2123,9	221,6	775,5	797,6	-514,8	60,8
Чернівецька обл.	1129,5	1492,0	2027,1	421,1	896,7	1250,2	120,7	110,7
Чернігівська обл.	1196,7	1574,4	1998,3	238,1	704,8	781,9	-414,8	65,3
м. Київ	73,0	604,3	653,1	–	5,8	100,2	27,2	137,3
м. Севастополь	87,7	224,7	251,8	–	–	–	×	×
Усього	36058,5	48113,6	61220,4	7276,9	21998,5	25166,0	-10892,5	69,8
Мін. знач.	73,0	224,7	251,8	113,1	5,8	100,2	×	×
Макс. знач.	2499,6	3072,3	4176,2	573,4	1529,4	1477,8	×	×

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка структури надходження дотацій у бюджетах Автономної
Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя на одну особу
за 2009–2018 рр. (%)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
АР Крим	4,8	3,3	3,1	–	–	–	3,7
Вінницька обл.	5,0	4,9	4,8	5,7	4,9	4,3	4,9
Волинська обл.	3,6	3,7	3,9	5,3	4,0	4,3	4,1
Дніпропетровська обл.	3,5	3,6	3,4	2,2	6,0	5,1	4,0
Донецька обл.	5,1	5,8	4,7	1,6	3,4	4,5	4,2
Житомирська обл.	4,1	4,0	4,3	4,3	3,6	3,7	4,0
Закарпатська обл.	4,6	4,5	4,8	7,9	5,4	5,7	5,5
Запорізька обл.	3,2	3,3	3,3	2,9	4,1	3,6	3,4
Івано-Франківська обл.	4,6	4,6	4,8	7,2	5,6	5,7	5,4
Київська обл.	2,7	3,6	3,4	1,7	3,9	2,8	3,0
Кіровоградська обл.	3,1	3,0	3,0	2,5	2,8	2,8	2,9
Луганська обл.	4,1	4,5	3,9	1,9	2,3	3,7	3,4
Львівська обл.	6,9	6,4	6,8	7,6	7,0	5,9	6,8
Миколаївська обл.	3,1	3,1	3,1	2,9	3,1	3,0	3,1
Одеська обл.	4,3	4,9	5,1	5,1	5,3	5,3	5,0
Полтавська обл.	3,3	2,8	2,8	1,6	3,2	2,5	2,7
Рівненська обл.	3,9	3,9	4,1	5,7	4,6	4,7	4,5
Сумська обл.	3,0	2,9	3,0	3,0	3,0	2,9	3,0
Тернопільська обл.	3,9	3,8	3,9	5,9	4,6	4,9	4,5
Харківська обл.	4,7	4,1	4,4	3,4	4,9	4,8	4,4
Херсонська обл.	3,4	3,4	3,5	4,5	3,4	4,0	3,7
Хмельницька обл.	4,4	4,4	4,3	5,1	4,0	4,0	4,4
Черкаська обл.	3,6	3,6	3,5	3,0	3,5	3,2	3,4
Чернівецька обл.	3,1	3,1	3,3	5,8	4,1	5,0	4,1
Чернігівська обл.	3,3	3,3	3,3	3,3	3,2	3,1	3,3
м. Київ	0,2	1,3	1,1	–	0,03	0,4	0,6
м. Севастополь	0,2	0,5	0,4	–	–	–	0,4
Усього	100	100	100	100	100	100	×
Мін. знач.	0,2	0,5	0,4	1,6	0	0,4	×
Макс. знач.	6,9	6,4	6,8	7,9	7,0	5,9	×

* Розраховано за даними [97].

Таблиця К.3

**Динаміка показників надходження дотацій до бюджетів Автономної
Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя на одну особу
за 2009–2018 рр. (грн/чол.)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
АР Крим	877,3	817,3	977,6	–	–	–	890,7
Вінницька обл.	1090,9	1450,6	1819,7	259,2	677,9	692,3	998,4

1	2	3	4	5	6	7	8
Волинська обл.	1239,7	1732,1	2290,9	370,8	881,9	1048,3	1260,6
Дніпропетровська обл.	370,0	514,7	628,0	49,3	413,0	403,0	396,3
Донецька обл.	404,7	628,1	661,8	27,3	176,1	274,7	362,1
Житомирська обл.	1138,2	1490,0	2055,7	251,5	660,4	768,6	1060,7
Закарпатська обл.	1343,0	1736,8	2363,1	455,2	912,4	1142,3	1325,5
Запорізька обл.	629,8	868,9	1146,0	119,2	525,6	533,3	637,1
Івано-Франківська обл.	1209,0	1605,7	2125,8	377,9	877,5	1050,9	1207,8
Київська обл.	571,2	1003,1	1214,6	71,9	509,0	394,1	627,3
Кіровоградська обл.	1091,0	1433,8	1819,4	188,3	616,7	737,2	981,1
Луганська обл.	639,2	934,5	1064,4	61,4	228,5	431,9	560,0
Львівська обл.	979,1	1207,3	1643,7	217,0	611,8	586,0	874,2
Миколаївська обл.	941,1	1259,3	1617,9	178,2	576,4	673,3	874,4
Одеська обл.	645,6	979,2	1304,3	153,8	487,1	558,1	688,0
Полтавська обл.	794,5	902,8	1177,9	78,0	504,9	451,0	651,5
Рівненська обл.	1229,7	1624,4	2175,8	355,3	838,3	1027,1	1208,4
Сумська обл.	910,4	1188,3	1614,1	194,7	593,0	679,7	863,4
Тернопільська обл.	1296,2	1697,9	2203,4	399,6	929,6	1173,0	1283,3
Харківська обл.	607,1	708,0	971,9	90,5	400,2	456,1	539,0
Херсонська обл.	1131,0	1498,6	1975,9	309,5	687,1	964,7	1094,5
Хмельницька обл.	1190,9	1594,9	1983,6	283,8	683,2	801,2	1089,6
Черкаська обл.	1006,2	1348,8	1673,8	177,0	646,2	661,2	918,9
Чернівецька обл.	1249,3	1649,9	2234,5	462,7	996,3	1382,3	1329,2
Чернігівська обл.	1067,2	1433,6	1854,1	225,5	704,8	777,4	1010,4
м. Київ	26,4	215,9	229,6	–	2,0	34,0	101,6
м. Севастополь	230,7	590,2	656,8	–	–	–	492,6
У сер. в Україні	781,4	1051,0	1343,9	169,5	516,4	597,0	×
Мін. знач.	26,4	215,9	229,6	27,3	2,0	34,0	×
Макс. знач.	1343,0	1736,8	2363,1	462,7	996,3	1382,3	×

* Розраховано за даними [97].

Додаток Л

**Динаміка показників надходження субвенцій до місцевих бюджетів
України**

Таблиця Л.1

**Динаміка фактичних показників надходження субвенцій до місцевих
бюджетів України за 2009–2010 рр. (млн грн)***

Види субвенцій	2009 р.	2010 р.	Відхилення 2010/2009 рр.	
			млн грн	%
Субвенція на розвиток соціально-економічної сфери м. Севастополя та інших населених пунктів, в яких дислокуються військові формування Чорноморського флоту Російської Федерації	19,0	34,3	15,3	180,5
Субвенція на виплату державної соціальної допомоги на дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, грошового забезпечення батькам-вихователям і прийомним батькам за надання соціальних послуг у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях за принципом „гроші ходять за дитиною”	156,0	237,6	81,6	152,3
Субвенція на виплату допомоги сім'ям з дітьми, малозабезпеченим сім'ям, інвалідам з дитинства, дітям-інвалідам та тимчасової державної допомоги дітям	16620,3	22743,6	6123,3	136,8
Субвенція на компенсацію втрат доходів внаслідок розміщення Чорноморського флоту Російської Федерації на території м. Севастополя, м. Феодосії та смт Гвардійське	101,9	109,6	7,7	107,6
Субвенція на надання пільг та житлових субсидій населенню на оплату електроенергії, природного газу, послуг тепло-, водопостачання і водовідведення, квартирної плати, вивезення побутового сміття та рідких нечистот	4419,2	5131,3	712,1	116,1
Субвенція на надання пільг з послуг зв'язку та інших передбачених законодавством пільг та компенсацію за пільговий проїзд окремих категорій громадян	1344,4	1428,7	84,3	106,3
Субвенція на надання пільг та житлових субсидій населенню на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу	408,6	496,1	87,5	121,4
Субвенція на проведення виборів депутатів Верховної Ради АР Крим, місцевих рад та сільських, селищних, міських голів	15,6	836,9	821,3	5364,7
Субвенція на фінансування ремонту приміщень управлінь праці та соціального захисту виконавчих органів міських районних у м. Києві і м. Севастополі та районних у містах рад для здійснення заходів з виконання спільного із Світовим банком проекту „Вдосконалення системи соціальної допомоги”	22,8	23,1	0,3	101,3
Субвенція бюджету м. Жовті Води на виконання заходів щодо радіаційного та соціального захисту населення м. Жовті Води	3,5	3,5	0	100,0
Субвенція бюджету м. Запоріжжя на будівництво автотранспортної магістралі через річку Дніпро у м. Запоріжжя	144,6	237,1	92,5	164,0
Інші субвенції	2865,8	2258,1	-607,7	78,8
Усього	26121,6	33543,0	7421,4	128,4

* Розраховано за даними [97].

Динаміка фактичних показників надходження субвенцій до місцевих бюджетів України за 2011–2014 рр. (млн грн)*

Види субвенцій	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	Відхилення 2014/2011 рр.	
					млн грн	%
Субвенція на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах	2086,3	2213,3	1766,4	1395,6	-690,7	66,9
Субвенція на виплату державної соціальної допомоги на дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, грошового забезпечення батькам-вихователям і прийомним батькам за надання соціальних послуг у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях за принципом „гроші ходять за дитиною”	283,2	372,8	460,5	510,5	227,3	180,3
Субвенція на виплату допомоги сім'ям з дітьми, малозабезпеченим сім'ям, інвалідам з дитинства, дітям-інвалідам та тимчасової державної допомоги дітям	27648,8	33330,8	39565,2	40837,8	13189,0	147,7
Субвенція на відшкодування частини відсоткових ставок по залучених кредитах на оновлення парку автобусів та тролейбусів приймаючих міст по підготовці до проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 р. з футболу	24,8	38,7	38,8	30,2	5,4	121,8
Субвенція на здійснення заходів щодо соціально-економічного розвитку окремих територій	1048,4	1914,7	912,5	227,3	-821,1	21,7
Субвенція на надання пільг та житлових субсидій населенню на оплату електроенергії, природного газу, послуг тепло-, водопостачання і водовідведення, квартирної плати, вивезення побутового сміття та рідких нечистот	6068,7	6718,2	6046,0	6172,8	104,1	101,7
Субвенція на надання пільг з послуг зв'язку та інших передбачених законодавством пільг, в тому числі компенсації втрати частини доходів у зв'язку з відміною податку з власників транспортних засобів та відповідним збільшенням ставок акцизного податку з пального для фізичних осіб та компенсацію за пільговий проїзд окремих категорій громадян	1747,3	1918,9	1828,7	1766,1	18,8	101,1
Субвенція на надання пільг та житлових субсидій населенню на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу	557,1	737,6	733,0	714,7	157,6	128,3
Субвенція на проведення виборів депутатів Верховної Ради АР Крим, місцевих рад та сільських, селищних, міських голів	7,6	16,0	13,8	23,5	15,9	309,2
Субвенція бюджету м. Жовті Води на виконання заходів щодо радіаційного та соціального захисту населення м. Жовті Води	3,5	10,8	6,9	7,5	4,0	214,3
Інші субвенції	7286,0	16561,8	3256,0	12680,7	5394,7	174,0
Усього	46761,5	63833,3	54628,0	66166,6	19405,1	141,5

* Розраховано за даними [97].

Динаміка фактичних показників надходження субвенцій до місцевих бюджетів України за 2015–2018 рр. (млн грн)*

Види субвенцій	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2015 рр.	
					млн грн	%
Медична субвенція	46177,0	44433,7	56220,1	61650,2	15473,2	133,5
Освітня субвенція	44085,3	44512,5	51487,6	60423,8	16338,5	137,1
Субвенція на виплату державної соціальної допомоги на дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, грошового забезпечення батькам-вихователям і прийомним батькам за надання соціальних послуг у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях за принципом „гроші ходять за дитиною”	539,0	597,4	704,6	738,5	199,5	137,0
Субвенція на здійснення заходів щодо соціально-економічного розвитку окремих територій	722,1	2791,0	6234,0	4998,6	4276,5	692,2
Субвенція на надання пільг та житлових субсидій населенню на оплату електроенергії, природного газу, послуг тепло-, водопостачання і водовідведення, квартирної плати, управління багатоквартирним будинком, вивезення побутового сміття	17994,9	44120,1	69740,5	69976,5	51981,6	388,9
Субвенція на надання пільг та житлових субсидій населенню на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу	1121,1	2279,8	2633,0	2694,5	1573,4	240,3
Субвенція на придбання витратних матеріалів для закладів охорони здоров'я та лікарських засобів для інгаляційної анестезії	18,3	18,4	18,6	18,5	0,2	101,1
Субвенція на придбання медикаментів та виробів медичного призначення для забезпечення швидкої медичної допомоги	135,6	136,1	136,2	137,5	1,9	101,4
Субвенція на проведення виборів депутатів місцевих рад та сільських, селищних, міських голів	1096,8	50,9	89,0	36,6	-1060,2	3,3
Субвенція на реформування регіональних систем охорони здоров'я для здійснення заходів з виконання спільного з Міжнародним банком реконструкції та розвитку проекту „Поліпшення охорони здоров'я на службі у людей”	6,4	179,7	832,6	827,1	820,7	12923,4
Субвенція на фінансування заходів соціально-економічної компенсації ризику населення, яке проживає на території зони спостереження	102,6	97,3	117,4	120,4	17,8	117,3
Субвенція бюджету м. Жовті Води на виконання заходів щодо радіаційного та соціального захисту населення м. Жовті Води	8,4	8,5	8,5	8,5	0,1	101,2
Субвенція бюджету м. Дніпра на завершення будівництва метрополітену у м. Дніпрі	37,0	509,4	33,0	411,2	374,2	1111,4
Інші субвенції	54658,7	48824,0	62349,4	71641,8	16983,1	131,1
Усього	166703,1	188558,7	250604,4	273773,7	15473,2	133,5

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка фактичних показників надходження субвенцій до бюджетів
Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя
за 2009–2018 рр. (млн грн)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2009 рр.	
							млн грн	%
АР Крим	1070,0	2619,9	2432,3	–	–	–	×	×
Вінницька обл.	867,4	1493,4	1892,4	7060,7	11305,5	12428,9	11561,5	1432,9
Волинська обл.	713,1	1357,4	1727,2	5349,7	8020,1	8906,6	8193,5	1249,0
Дніпропетровська обл.	1836,0	3257,7	3767,0	13007,8	18831,1	20614,2	18778,2	1122,8
Донецька обл.	2465,0	4497,5	5161,5	9379,6	13139,2	12402,0	9937,0	503,1
Житомирська обл.	789,9	1383,0	1766,0	5847,4	9145,8	10082,1	9292,2	1276,4
Закарпатська обл.	751,6	1349,6	1827,4	5788,6	8216,4	9478,3	8726,7	1261,1
Запорізька обл.	1030,6	1727,0	1954,8	6889,9	10498,8	11324,3	10293,7	1098,8
Івано-Франківська обл.	852,5	1538,1	2002,6	6691,6	10693,2	11492,5	10640,0	1348,1
Київська обл.	1109,2	1909,4	2024,2	7343,9	11450,7	12893,1	11783,9	1162,4
Кіровоградська обл.	566,2	1068,7	1262,4	4436,2	6606,5	7369,1	6802,9	1301,5
Луганська обл.	1341,9	1922,4	2225,5	3127,8	4367,3	4855,6	3513,7	361,8
Львівська обл.	1515,5	2490,6	3157,5	11487,9	17249,0	18260,9	16745,4	1204,9
Миколаївська обл.	605,8	1069,8	1449,0	4932,3	6844,4	7526,0	6920,2	1242,3
Одеська обл.	1218,1	2400,8	2664,0	9198,6	12047,9	13672,0	12453,9	1122,4
Полтавська обл.	813,7	1313,4	1518,8	6141,4	10148,2	11085,6	10271,9	1362,4
Рівненська обл.	767,1	1512,2	1957,9	5956,9	9241,3	10008,9	9241,8	1304,8
Сумська обл.	585,1	1046,3	1289,4	4926,4	7640,4	8508,3	7923,2	1454,2
Тернопільська обл.	621,9	1080,4	1373,9	4938,8	7986,4	8448,9	7827,0	1358,6
Харківська обл.	1568,7	2649,2	2968,1	10332,7	15011,5	16919,3	15350,6	1078,6
Херсонська обл.	582,3	988,8	1270,0	4415,1	6414,1	7264,0	6681,7	1247,5
Хмельницька обл.	797,8	1372,5	1726,4	5945,2	9458,0	10079,5	9281,7	1263,4
Черкаська обл.	698,2	1278,1	1450,0	5484,1	8939,6	9612,6	8914,4	1376,8
Чернівецька обл.	553,2	934,2	1236,8	4021,9	6215,1	6889,1	6335,9	1245,3
Чернігівська обл.	582,9	1018,2	1144,2	4522,8	7378,7	8355,7	7772,8	1433,5
м. Київ	1492,7	3062,6	2966,2	9475,8	13755,2	15296,2	13803,5	1024,7
м. Севастополь	325,5	420,1	412,2	–	–	–	×	×
Усього	26121,6	46761,5	54628,0	166703,1	250604,4	273773,7	247652,1	1048,1
Мін. знач.	325,5	420,1	412,2	3127,8	4367,3	4855,6	×	×
Макс. знач.	2465,0	4497,5	5161,5	13007,8	18831,1	20614,2	×	×

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка структури надходження субвенцій у бюджетах Автономної
Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя за 2009–2018 рр.
(%)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
АР Крим	4,1	5,6	4,5	–	–	–	4,7
Вінницька обл.	3,3	3,2	3,5	4,2	4,5	4,5	3,9

1	2	3	4	5	6	7	8
Волинська обл.	2,7	2,9	3,2	3,2	3,2	3,3	3,1
Дніпропетровська обл.	7,0	7,0	6,9	7,8	7,5	7,5	7,3
Донецька обл.	9,4	9,6	9,4	5,6	5,2	4,5	7,3
Житомирська обл.	3,0	3,0	3,2	3,5	3,6	3,7	3,3
Закарпатська обл.	2,9	2,9	3,3	3,5	3,3	3,5	3,2
Запорізька обл.	3,9	3,7	3,6	4,1	4,2	4,1	3,9
Івано-Франківська обл.	3,3	3,3	3,7	4,0	4,3	4,2	3,8
Київська обл.	4,2	4,1	3,7	4,4	4,6	4,7	4,3
Кіровоградська обл.	2,2	2,3	2,3	2,7	2,6	2,7	2,5
Луганська обл.	5,1	4,1	4,1	1,9	1,7	1,8	3,1
Львівська обл.	5,8	5,3	5,8	6,9	6,9	6,7	6,2
Миколаївська обл.	2,3	2,3	2,7	3,0	2,7	2,7	2,6
Одеська обл.	4,7	5,1	4,9	5,5	4,8	5,0	5,0
Полтавська обл.	3,1	2,8	2,8	3,7	4,0	4,0	3,4
Рівненська обл.	2,9	3,2	3,6	3,6	3,7	3,7	3,5
Сумська обл.	2,2	2,2	2,4	3,0	3,0	3,1	2,7
Тернопільська обл.	2,4	2,3	2,5	3,0	3,2	3,1	2,8
Харківська обл.	6,0	5,7	5,4	6,2	6,0	6,2	5,9
Херсонська обл.	2,2	2,1	2,3	2,6	2,6	2,7	2,4
Хмельницька обл.	3,1	2,9	3,2	3,6	3,8	3,7	3,4
Черкаська обл.	2,7	2,7	2,7	3,3	3,6	3,5	3,1
Чернівецька обл.	2,1	2,0	2,3	2,4	2,5	2,5	2,3
Чернігівська обл.	2,2	2,2	2,1	2,7	2,9	3,1	2,5
м. Київ	5,7	6,5	5,4	5,7	5,5	5,6	5,7
м. Севастополь	1,2	0,9	0,8	–	–	–	1,0
Усього	100	100	100	100	100	100	×
Мін. знач.	1,2	0,9	0,8	1,9	1,7	1,8	×
Макс. знач.	9,4	9,6	9,4	7,8	7,5	7,5	×

* Розраховано за даними [97].

Таблиця Л.6

Динаміка показників надходження субвенцій до бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя на одну особу за 2009–2018 рр. (грн/чол.)*

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
АР Крим	543,9	1334,3	1237,7	–	–	–	1038,6
Вінницька обл.	522,5	910,0	1163,1	4383,9	7065,9	7965,2	3668,4
Волинська обл.	688,2	1308,7	1660,8	5129,7	8020,1	8602,7	4235,0
Дніпропетровська обл.	544,1	976,4	1138,8	3969,9	5884,7	6428,9	3157,1
Донецька обл.	547,7	1014,6	1179,7	2182,8	3128,4	2977,0	1838,4
Житомирська обл.	610,3	1081,3	1391,8	4655,6	7621,5	8262,7	3937,2
Закарпатська обл.	604,4	1081,9	1456,8	4595,6	6320,3	7541,6	3600,1
Запорізька обл.	565,8	958,7	1095,0	3901,7	6175,8	6638,5	3222,6
Івано-Франківська обл.	617,3	1114,7	1449,3	4839,9	7638,0	8368,8	4004,7
Київська обл.	641,9	1111,7	1175,4	4247,0	6735,7	7292,7	3534,1
Кіровоградська обл.	551,3	1058,1	1268,5	4524,0	6606,5	7793,5	3633,7
Луганська обл.	575,5	839,0	986,3	1408,9	1985,1	2256,5	1341,9

1	2	3	4	5	6	7	8
Львівська обл.	593,6	978,8	1242,8	4526,7	6899,6	7240,6	3580,4
Миколаївська обл.	506,6	904,1	1234,8	4236,2	5703,7	6653,7	3206,5
Одеська обл.	509,2	1005,1	1112,2	3838,5	5020,0	5743,8	2871,5
Полтавська обл.	538,4	882,8	1034,8	4238,4	7248,7	7915,8	3643,2
Рівненська обл.	666,4	1312,1	1692,4	5130,0	7701,1	8648,5	4191,8
Сумська обл.	494,2	900,8	1127,9	4385,3	6945,8	7867,7	3620,3
Тернопільська обл.	568,8	996,6	1275,3	4616,1	7260,4	8078,3	3799,3
Харківська обл.	563,8	961,6	1081,5	3783,1	5559,8	6323,6	3045,6
Херсонська обл.	529,7	908,7	1177,9	4134,4	5831,0	7000,5	3263,7
Хмельницька обл.	594,8	1034,4	1313,9	4569,0	7275,4	7969,8	3792,9
Черкаська обл.	535,3	994,3	1142,7	4381,0	7449,7	7968,3	3745,2
Чернівецька обл.	611,9	1033,0	1363,4	4419,7	6905,7	7617,5	3658,5
Чернігівська обл.	519,8	927,2	1061,6	4284,1	7378,7	8308,0	3746,6
м. Київ	539,8	1094,1	1042,6	3281,1	4743,2	5183,7	2647,4
м. Севастополь	856,3	1103,3	1075,0	–	–	–	1011,5
У сер. в Україні	566,1	1021,5	1199,2	3883,2	5882,7	6494,7	×
Мін. знач.	494,2	839,0	986,3	1408,9	1985,1	2256,5	×
Макс. знач.	856,3	1334,3	1692,4	5130,0	8020,1	8648,5	×

* Розраховано за даними [97].

Додаток М

**Динаміка показників надходження міжбюджетних трансфертів
до регіональних і місцевих бюджетів деяких європейських держав**

Таблиця М.1

**Динаміка фактичних показників надходження капітальних трансфертів
до регіональних бюджетів деяких європейських держав за 2009–2018 рр.
(млн євро)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
Австрія	216,8	170,5	264,5	201,4	271,8	150,0	212,5
Бельгія	2205,1	2718,0	3636,3	3211,6	3314,1	3528,2	3102,2
Іспанія	11416,0	7714,0	6724,0	7742,0	5450,0	7377,0	7737,2
Німеччина	15559,0	18726,0	13963,0	16321,0	15058,0	16884,0	16085,2
Швейцарія	1491,0	1919,2	2010,4	2246,1	1909,0	–	1915,1
Мін. знач.	216,8	170,5	264,5	201,4	271,8	150,0	×
Макс. знач.	15559,0	18726,0	13963,0	16321,0	15058,0	16884,0	×

* Розраховано за даними [440].

Таблиця М.2

**Динаміка питомої ваги надходження капітальних трансфертів
до регіональних бюджетів деяких європейських держав у ВВП
за 2009–2018 рр. (%)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
Австрія	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0	0,1
Бельгія	0,6	0,7	0,9	0,8	0,8	0,8	0,8
Іспанія	1,1	0,7	0,7	0,7	0,5	0,6	0,7
Німеччина	0,6	0,7	0,5	0,5	0,5	0,5	0,6
Швейцарія	0,4	0,4	0,4	0,4	0,3	–	0,4
Мін. знач.	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0	×
Макс. знач.	1,1	0,7	0,9	0,8	0,8	0,8	×

* Розраховано за даними [440].

Динаміка фактичних показників надходження капітальних трансфертів до місцевих бюджетів деяких європейських держав за 2009–2018 рр.

(млн євро)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
Австрія	803,2	540,3	728,1	962,5	907,5	932,6	812,4
Бельгія	612,9	828,0	884,6	975,3	822,5	818,5	823,6
Болгарія	211,8	261,6	619,0	1305,6	197,6	149,6	457,5
Великобританія	16017,9	16327,1	14570,3	19566,3	13580,9	14401,3	15744,0
Греція	2278,0	866,0	992,0	1347,0	1287,0	1401,0	1361,8
Данія	28,5	49,9	202,1	484,9	426,4	463,8	275,9
Естонія	105,4	117,7	185,3	127,8	102,3	104,5	123,8
Ірландія	4014,3	2099,4	1327,9	1553,6	1365,7	1310,6	1945,3
Ісландія	17,2	36,2	14,4	21,1	26,4	25,6	23,5
Іспанія	11744,0	5761,0	3740,0	4515,0	4383,0	4374,0	5752,8
Італія	14532,0	11302,0	13146,0	9837,0	7102,0	6721,0	10440,0
Кіпр	68,1	87,8	0	4,1	21,5	28,5	35,0
Латвія	135,3	142,5	161,5	78,6	108,5	207,4	139,0
Литва	316,9	461,3	336,0	276,3	228,7	275,3	315,8
Люксембург	143,5	147,5	196,2	189,3	221,1	238,6	189,4
Мальта	1,7	5,2	5,2	7,4	4,2	4,3	4,7
Нідерланди	4518,0	3150,0	2816,0	3998,0	2007,0	2357,0	3141,0
Німеччина	13127,0	15035,0	12818,0	13027,0	13422,0	19547,0	14496,0
Норвегія	0	0	0	0	0	0	0
Польща	1671,4	4071,7	3341,0	3813,8	2312,7	4599,3	3301,7
Португалія	1982,9	2331,3	1847,4	1356,1	1142,6	1131,7	1632,0
Румунія	579,0	1922,8	1701,0	2829,0	1306,2	1596,4	1655,7
Словаччина	347,8	668,7	402,4	770,0	248,0	438,3	479,2
Словенія	289,7	208,1	262,8	447,1	125,4	170,3	250,6
Угорщина	890,4	2140,3	3489,0	2232,8	1022,4	1221,9	1832,8
Фінляндія	139,0	153,0	171,0	216,0	102,0	96,0	146,2
Франція	14665,0	10155,0	10771,0	10964,0	9750,0	11036,0	11223,5
Хорватія	26,0	84,6	115,3	150,9	170,0	301,0	141,3
Чехія	1605,4	1464,3	1070,1	1913,3	641,5	1015,7	1285,1
Швейцарія	654,4	727,5	738,4	973,9	985,8	–	816,0
Швеція	319,7	402,0	1631,5	1175,6	1120,0	1023,0	945,3
Мін. знач.	0	0	0	0	0	0	×
Макс. знач.	16017,9	16327,1	14570,3	19566,3	13580,9	19547,0	×

* Розраховано за даними [440].

Динаміка питомої ваги надходження капітальних трансфертів до місцевих бюджетів деяких європейських держав у ВВП за 2009–2018 рр. (%)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
Австрія	0,3	0,2	0,2	0,3	0,2	0,2	0,2
Бельгія	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2

1	2	3	4	5	6	7	8
Болгарія	0,6	0,6	1,5	2,9	0,4	0,3	1,1
Великобританія	0,9	0,9	0,7	0,7	0,6	0,6	0,7
Греція	1,0	0,4	0,5	0,8	0,7	0,8	0,7
Данія	0	0	0,1	0,2	0,1	0,2	0,1
Естонія	0,7	0,7	1,0	0,6	0,4	0,4	0,6
Ірландія	2,4	1,2	0,7	0,6	0,5	0,4	1,0
Ісландія	0,2	0,3	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2
Іспанія	1,1	0,5	0,4	0,4	0,4	0,4	0,5
Італія	0,9	0,7	0,8	0,6	0,4	0,4	0,6
Кіпр	0,4	0,4	0	0	0,1	0,1	0,2
Латвія	0,7	0,7	0,7	0,3	0,4	0,7	0,6
Литва	1,2	1,5	1,0	0,7	0,5	0,6	0,9
Люксембург	0,4	0,3	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4
Мальта	0	0,1	0,1	0,1	0	0	0,1
Нідерланди	0,7	0,5	0,4	0,6	0,3	0,3	0,5
Німеччина	0,5	0,6	0,5	0,4	0,4	0,6	0,5
Норвегія	0	0	0	0	0	0	0
Польща	0,5	1,1	0,8	0,9	0,5	0,9	0,8
Португалія	1,1	1,3	1,1	0,8	0,6	0,6	0,9
Румунія	0,5	1,5	1,2	1,8	0,7	0,8	1,1
Словаччина	0,5	0,9	0,5	1,0	0,3	0,5	0,6
Словенія	0,8	0,6	0,7	1,2	0,3	0,4	0,7
Угорщина	0,9	2,1	3,4	2,0	0,8	0,9	1,7
Фінляндія	0,1	0,1	0,1	0,1	0	0	0,1
Франція	0,8	0,5	0,5	0,5	0,4	0,5	0,5
Хорватія	0,1	0,2	0,3	0,3	0,3	0,6	0,3
Чехія	1,1	0,9	0,7	1,1	0,3	0,5	0,8
Швейцарія	0,2	0,1	0,1	0,2	0,2	–	0,2
Швеція	0,1	0,1	0,4	0,3	0,2	0,2	0,2
Мін. знач.	0	0	0	0	0	0	×
Макс. знач.	2,4	2,1	3,4	2,9	0,8	0,9	×

* Розраховано за даними [440].

Таблиця М.5

Динаміка фактичних показників надходження поточних трансфертів до регіональних бюджетів деяких європейських держав за 2009–2018 рр. (млн євро)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
Австрія	20083,2	21806,3	23929,3	26029,0	27778,3	28074,5	24616,8
Бельгія	34687,8	38090,2	40324,8	47298,4	50330,5	52008,3	43790,0
Іспанія	95518,0	72963,0	82895,0	83404,0	93145,0	97314,0	87539,8
Німеччина	47078,0	53883,0	57088,0	59838,0	63657,0	67768,0	58218,7
Швейцарія	13775,4	17828,9	18415,2	22342,8	22028,9	–	18878,2
Мін. знач.	13775,4	17828,9	18415,2	22342,8	22028,9	28074,5	×
Макс. знач.	95518,0	72963,0	82895,0	83404,0	93145,0	97314,0	×

* Розраховано за даними [440].

**Динаміка питомої ваги надходження поточних трансфертів
до регіональних бюджетів деяких європейських держав у ВВП
за 2009–2018 рр. (%)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
Австрія	7,0	7,0	7,4	7,6	7,5	7,3	7,3
Бельгія	9,9	10,0	10,3	11,5	11,5	11,5	10,8
Іспанія	8,9	6,8	8,1	7,7	8,0	8,1	7,9
Німеччина	1,9	2,0	2,0	2,0	1,9	2,0	2,0
Швейцарія	3,5	3,5	3,6	3,6	3,7	–	3,6
Мін. знач.	1,9	2,0	2,0	2,0	1,9	2,0	×
Макс. знач.	9,9	10,0	10,3	11,5	11,5	11,5	×

* Розраховано за даними [440].

**Динаміка фактичних показників надходження поточних трансфертів
до місцевих бюджетів деяких європейських держав за 2009–2018 рр.
(млн євро)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
Австрія	14598,1	15624,6	16993,3	18327,5	19080,4	19811,4	17405,9
Бельгія	11403,0	12047,7	13086,4	13494,4	14558,7	15063,1	13275,6
Болгарія	1942,9	1833,2	2262,8	2229,3	2585,8	2869,7	2287,3
Великобританія	140960,1	147066,4	144295,0	168032,9	130570,2	129789,4	143452,3
Греція	5222,0	4080,0	3876,0	3013,0	3180,0	3402,0	3795,5
Данія	48510,0	52468,9	54717,7	55985,6	57689,1	57683,4	54509,1
Естонія	1197,2	1210,8	1338,5	1545,9	1789,2	2057,6	1523,2
Ірландія	2900,7	2536,2	1827,0	1701,5	2126,3	2277,3	2228,2
Ісландія	113,4	121,8	157,5	186,1	228,2	223,8	171,8
Іспанія	24062,0	21898,0	23335,0	24153,0	27035,0	26460,0	24490,5
Італія	118505,0	101343,0	90879,0	98019,0	99932,0	102457,0	101855,8
Кіпр	120,5	150,3	117,6	98,2	115,1	104,8	117,8
Латвія	736,2	630,2	596,2	673,6	717,3	800,0	692,3
Литва	2197,9	2271,5	2173,5	2419,5	2710,0	3019,7	2465,4
Люксембург	821,4	979,2	1163,3	1171,2	1165,1	1283,4	1097,3
Мальта	34,8	37,8	43,7	46,2	39,8	41,4	40,6
Нідерланди	62973,0	64202,0	59677,0	64549,0	67427,0	69455,0	64713,8
Німеччина	63130,0	65902,0	75622,0	86819,0	98899,0	102453,0	82137,5
Норвегія	16416,7	22364,2	25590,5	24949,7	26676,9	26467,9	23744,3
Польща	22370,1	25982,4	26473,1	27807,3	34361,1	35686,5	28780,1
Португалія	2911,8	2692,3	2659,3	2620,2	2889,1	2750,3	2753,8
Румунія	8522,1	8647,2	9269,7	11590,4	13020,2	11773,7	10470,6
Словаччина	2838,6	2867,6	3022,4	3768,9	4106,8	4491,9	3516,0
Словенія	1303,4	1242,9	1154,4	1189,6	1266,8	1297,6	1242,5
Угорщина	6225,5	6389,4	3349,1	3237,7	3162,7	2918,2	4213,8

1	2	3	4	5	6	7	8
Фінляндія	11713,0	13075,0	14057,0	13860,0	14084,0	14497,0	13547,7
Франція	70924,0	72662,0	72225,0	68262,0	63877,0	63515,0	68577,5
Хорватія	2768,5	2395,0	2363,3	2680,5	2688,4	2741,8	2606,3
Чехія	6870,6	7438,4	6325,2	6768,4	8030,2	9097,1	7421,7
Швейцарія	4831,5	6405,1	6109,5	7414,9	7133,7	–	6378,9
Швеція	20831,4	29263,0	31983,2	34404,9	38215,5	37134,4	31972,1
Мін. знач.	34,8	37,8	43,7	46,2	39,8	41,4	×
Макс. знач.	140960,1	147066,4	144295,0	168032,9	130570,2	129789,4	×

* Розраховано за даними [440].

Таблиця М.8

Динаміка питомої ваги надходження поточних трансфертів до місцевих бюджетів деяких європейських держав у ВВП за 2009–2018 рр. (%)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
Австрія	5,1	5,0	5,2	5,3	5,2	5,1	5,2
Бельгія	3,3	3,2	3,3	3,3	3,3	3,3	3,3
Болгарія	5,2	4,4	5,4	4,9	5,0	5,2	5,0
Великобританія	8,2	7,8	7,0	6,4	5,6	5,4	6,7
Греція	2,2	2,0	2,1	1,7	1,8	1,8	1,9
Данія	21,0	21,2	21,1	20,5	19,7	19,4	20,5
Естонія	8,5	7,3	7,1	7,5	7,6	8,0	7,7
Ірландія	1,7	1,5	1,0	0,6	0,7	0,7	1,0
Ісландія	1,2	1,1	1,3	1,2	1,1	1,0	1,2
Іспанія	2,2	2,0	2,3	2,2	2,3	2,2	2,2
Італія	7,5	6,2	5,7	5,9	5,8	5,8	6,2
Кіпр	0,6	0,8	0,6	0,6	0,6	0,5	0,6
Латвія	3,9	3,1	2,6	2,8	2,7	2,7	3,0
Литва	8,2	7,3	6,2	6,5	6,4	6,7	6,9
Люксембург	2,2	2,3	2,5	2,3	2,1	2,2	2,3
Мальта	0,6	0,6	0,6	0,5	0,4	0,3	0,5
Нідерланди	10,1	9,9	9,0	9,4	9,1	9,0	9,4
Німеччина	2,6	2,4	2,7	2,8	3,0	3,0	2,8
Норвегія	5,9	6,2	6,5	7,2	7,5	7,2	6,8
Польща	7,1	6,8	6,7	6,5	7,4	7,2	7,0
Португалія	1,7	1,5	1,6	1,5	1,5	1,4	1,5
Румунія	6,8	6,6	6,4	7,2	6,9	5,8	6,6
Словаччина	4,4	4,1	4,1	4,8	4,8	5,0	4,5
Словенія	3,6	3,4	3,2	3,1	2,9	2,8	3,2
Угорщина	6,6	6,3	3,3	2,9	2,5	2,2	4,0
Фінляндія	6,5	6,6	6,9	6,6	6,3	6,2	6,5
Франція	3,7	3,5	3,4	3,1	2,8	2,7	3,2
Хорватія	6,1	5,3	5,4	6,0	5,5	5,3	5,6
Чехія	4,6	4,5	4,0	4,0	4,2	4,4	4,3
Швейцарія	1,2	1,3	1,2	1,2	1,2	–	1,2
Швеція	6,7	7,2	7,3	7,7	8,0	8,0	7,5
Мін. знач.	0,6	0,6	0,6	0,5	0,4	0,3	×
Макс. знач.	21,0	21,2	21,1	20,5	19,7	19,4	×

* Розраховано за даними [440].

Додаток Н

**Динаміка показників надходження до цільових фондів, утворених
органами місцевого самоврядування, в Україні**

Таблиця Н.1

**Динаміка фактичних показників надходження до цільових фондів,
утворених органами місцевого самоврядування, за 2009–2018 рр.
(млн грн)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2009 рр.	
							млн грн	%
АР Крим	30,6	28,2	18,9	–	–	–	×	×
Вінницька обл.	7,5	8,5	10,0	15,1	21,7	28,9	21,4	385,3
Волинська обл.	7,4	7,2	5,7	6,3	7,7	8,1	0,7	109,5
Дніпропетровська обл.	47,8	39,8	24,6	13,6	14,9	113,7	65,9	237,9
Донецька обл.	25,4	28,9	41,7	1,4	33,8	6,1	-19,3	24,0
Житомирська обл.	7,6	5,4	1,0	2,5	2,6	5,9	-1,7	77,6
Закарпатська обл.	19,9	2,5	1,2	1,5	1,2	1,8	-18,1	9,0
Запорізька обл.	11,0	3,9	1,8	1,9	5,6	18,7	7,7	170,0
Івано-Франківська обл.	6,9	3,0	2,8	3,2	7,8	7,3	0,4	105,8
Київська обл.	22,6	18,4	8,9	14,2	15,1	23,0	0,4	101,8
Кіровоградська обл.	2,4	1,6	0,9	0,6	0,7	0,7	-1,7	29,2
Луганська обл.	1,9	0,8	2,5	0,3	0,1	–	×	×
Львівська обл.	6,5	6,7	0,5	3,6	1,3	1,3	-5,2	20,0
Миколаївська обл.	2,6	2,0	1,1	1,1	3,4	3,6	1,0	138,5
Одеська обл.	3,7	11,2	4,3	2,1	71,7	8,5	4,8	229,7
Полтавська обл.	31,1	33,9	13,8	22,5	67,4	55,0	23,9	176,8
Рівненська обл.	1,4	0	0	0	0,4	0,5	-0,9	35,7
Сумська обл.	8,4	11,5	8,3	3,4	8,4	10,6	2,2	126,2
Тернопільська обл.	4,4	5,4	6,9	5,5	6,0	7,3	2,9	165,9
Харківська обл.	5,9	39,3	4,2	6,1	20,0	25,4	19,5	430,5
Херсонська обл.	4,2	3,8	2,7	2,1	5,4	8,5	4,3	202,4
Хмельницька обл.	16,1	11,2	6,5	5,9	6,2	7,1	-9,0	44,1
Черкаська обл.	6,9	9,7	7,3	7,0	9,6	9,9	3,0	143,5
Чернівецька обл.	61,1	20,5	12,9	9,4	12,8	16,9	-44,2	27,7
Чернігівська обл.	5,8	5,4	3,7	11,8	4,6	6,4	0,6	110,3
м. Київ	470,6	360,8	214,5	262,5	291,5	303,1	-167,5	64,4
м. Севастополь	10,6	6,9	4,1	–	–	–	×	×
Усього	830,3	676,4	410,9	403,9	619,9	678,1	-152,2	81,7
Мін. знач.	1,4	0	0	0	0,1	0,5	×	×
Макс. знач.	470,6	360,8	214,5	262,5	291,5	303,1	×	×

* Розраховано за даними [97].

Динаміка структури надходження до цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, за 2009–2018 рр. (%)*

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
АР Крим	3,7	4,2	4,6	–	–	–	4,2
Вінницька обл.	0,9	1,3	2,4	3,7	3,5	4,3	2,7
Волинська обл.	0,9	1,1	1,4	1,5	1,2	1,2	1,2
Дніпропетровська обл.	5,8	5,9	6,0	3,4	2,4	16,8	6,7
Донецька обл.	3,1	4,3	10,1	0,3	5,5	0,9	4,0
Житомирська обл.	0,9	0,8	0,2	0,6	0,4	0,9	0,6
Закарпатська обл.	2,4	0,4	0,3	0,4	0,2	0,3	0,7
Запорізька обл.	1,3	0,6	0,4	0,5	0,9	2,8	1,1
Івано-Франківська обл.	0,8	0,4	0,7	0,8	1,3	1,1	0,9
Київська обл.	2,7	2,7	2,2	3,5	2,4	3,4	2,8
Кіровоградська обл.	0,3	0,2	0,2	0,2	0,1	0,1	0,2
Луганська обл.	0,2	0,1	0,6	0,1	0,01	0,003	0,2
Львівська обл.	0,8	1,0	0,1	0,9	0,2	0,2	0,5
Миколаївська обл.	0,3	0,3	0,3	0,3	0,6	0,5	0,4
Одеська обл.	0,4	1,7	1,0	0,5	11,6	1,3	2,8
Полтавська обл.	3,7	5,0	3,4	5,6	10,9	8,1	6,1
Рівненська обл.	0,2	0	0	0	0,1	0,1	0,1
Сумська обл.	1,0	1,7	2,0	0,9	1,4	1,6	1,4
Тернопільська обл.	0,5	0,8	1,7	1,4	1,0	1,1	1,1
Харківська обл.	0,7	5,8	1,0	1,5	3,2	3,7	2,7
Херсонська обл.	0,5	0,6	0,7	0,5	0,9	1,2	0,7
Хмельницька обл.	1,9	1,6	1,6	1,5	1,0	1,0	1,4
Черкаська обл.	0,8	1,4	1,8	1,7	1,5	1,5	1,5
Чернівецька обл.	7,4	3,0	3,1	2,3	2,1	2,5	3,4
Чернігівська обл.	0,7	0,8	0,9	2,9	0,7	0,9	1,2
м. Київ	56,7	53,3	52,2	65,0	47,0	44,7	53,2
м. Севастополь	1,3	1,0	1,0	–	–	–	1,1
Усього	100	100	100	100	100	100	×
Мін. знач.	0,2	0	0	0	0,01	0,003	×
Макс. знач.	56,7	53,3	52,2	65,0	47,0	44,7	×

* Розраховано за даними [97].

Динаміка показників надходження до цільових фондів, утворених органами місцевого самоврядування, на одну особу за 2009–2018 рр. (грн/чол.)*

Адміністративно-територіальні одиниці	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
АР Крим	15,6	14,3	9,6	–	–	–	13,2
Вінницька обл.	4,5	5,2	6,1	9,4	13,5	18,5	9,5
Волинська обл.	7,1	7,0	5,5	6,0	7,7	7,8	6,9
Дніпропетровська обл.	14,2	11,9	7,4	4,2	4,7	35,5	13,0
Донецька обл.	5,7	6,5	9,5	0,3	8,1	1,5	5,3

1	2	3	4	5	6	7	8
Житомирська обл.	5,9	4,2	0,8	2,0	2,1	4,8	3,3
Закарпатська обл.	16,0	2,0	0,9	1,2	0,9	1,4	3,7
Запорізька обл.	6,0	2,2	1,0	1,1	3,3	11,0	4,1
Івано-Франківська обл.	5,0	2,2	2,1	2,3	5,6	5,3	3,8
Київська обл.	13,1	10,7	5,2	8,2	8,9	13,0	9,9
Кіровоградська обл.	2,3	1,6	0,9	0,6	0,7	0,8	1,2
Луганська обл.	0,8	0,4	1,1	0,2	0	0	0,4
Львівська обл.	2,6	2,6	0,2	1,4	0,5	0,5	1,3
Миколаївська обл.	2,2	1,7	1,0	1,0	2,9	3,2	2,0
Одеська обл.	1,5	4,7	1,8	0,9	29,9	3,6	7,1
Полтавська обл.	20,6	22,8	9,4	15,6	48,1	39,3	26,0
Рівненська обл.	1,2	0	0	0	0,3	0,4	0,3
Сумська обл.	7,1	9,9	7,3	3,1	7,6	9,8	7,5
Тернопільська обл.	4,0	5,0	6,4	5,1	5,5	7,0	5,5
Харківська обл.	2,1	14,3	1,5	2,2	7,4	9,5	6,2
Херсонська обл.	3,8	3,5	2,5	1,9	4,9	8,2	4,1
Хмельницька обл.	12,0	8,4	5,0	4,6	4,8	5,6	6,7
Черкаська обл.	5,3	7,5	5,7	5,6	8,0	8,2	6,7
Чернівецька обл.	67,6	22,7	14,2	10,4	14,2	18,7	24,6
Чернігівська обл.	5,2	4,9	3,4	11,2	4,6	6,4	6,0
м. Київ	170,2	128,9	75,4	90,9	100,5	102,7	111,4
м. Севастополь	28,0	18,2	10,8	–	–	–	19,0
У сер. в Україні	18,0	14,8	9,0	9,4	14,6	16,1	×
Мін. знач.	0,8	0	0	0	0	0	×
Макс. знач.	170,2	128,9	75,4	90,9	100,5	102,7	×

* Розраховано за даними [97].

Додаток II

**Показники, які характеризують випуск облігацій місцевих позик
в Україні**

Таблиця II.1

**Перелік зареєстрованих випусків облігацій місцевих позик в Україні
за 2007 р.***

Емітенти	Обсяг випуску (млн грн)	Кількість цінних паперів (од.)
Бердянська міська рада	10,0	10000
Вінницька міська рада	15,0	15000
Луганська міська рада	29,3	29300
Луцька міська рада	10,0	1000
Львівська міська рада	92,0	9200
Усього	156,3	64500

* Розраховано за даними [91].

Таблиця II.2

**Перелік зареєстрованих випусків облігацій місцевих позик в Україні
за 2008 р.***

Емітенти	Обсяг випуску (млн грн)	Кількість цінних паперів (од.)
Бориспільська міська рада	9,0	9000
Вінницька міська рада	10,0	10000
Донецька міська рада	75,0	75000
Запорізька міська рада	60,0	60000
Краматорська міська рада	15,0	15000
Луганська міська рада	50,0	50000
Луцька міська рада	30,0	30000
Львівська міська рада	200,0	200000
Северодонецька міська рада	20,0	20000
Харківська міська рада	505,0	505000
Усього	974,0	974000

* Розраховано за даними [91].

**Перелік зареєстрованих випусків облігацій місцевих позик в Україні
за 2009 р.***

Емітенти	Обсяг випуску (млн грн)	Кількість цінних паперів (од.)
Донецька міська рада	60,0	60000
Луцька міська рада	10,0	10000
Львівська міська рада	300,0	30000
Усього	370,0	100000

* Розраховано за даними [91].

**Перелік зареєстрованих випусків облігацій місцевих позик в Україні
за 2011 р.***

Емітенти	Обсяг випуску (млн грн)	Кількість цінних паперів (од.)
АР Крим	400,0	400000
Запорізька міська рада	25,0	25000
Харківська міська рада	99,5	99500
Черкаська міська рада	60,0	60000
Усього	584,5	584500

* Розраховано за даними [91].

**Перелік зареєстрованих випусків облігацій місцевих позик в Україні
за 2012 р.***

Емітенти	Обсяг випуску (млн грн)	Кількість цінних паперів (од.)
Дніпропетровська міська рада	190,0	190000
Запорізька міська рада	50,0	50000
Київська міська рада	5415,3	5415253
Кременчуцька міська рада	25,0	25000
Усього	5680,3	5680523

* Розраховано за даними [91].

**Перелік зареєстрованих випусків облігацій місцевих позик в Україні
за 2014 р.***

Емітенти	Обсяг випуску (млн грн)	Кількість цінних паперів (од.)
Київська міська рада	2375,0	–
Усього	2375,0	–

* Розраховано за даними [91].

Додаток Р

Динаміка показників, які характеризують місцевий борг в Україні

Таблиця Р.1

**Динаміка показників, які характеризують внутрішній місцевий борг
в Україні в частині позик банків і фінансових установ за 2012–2018 рр.
(млн грн)***

Показники	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2012 рр.	
								млн грн	%
Заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	453,9	303,6	36,1	0,6	0,6	506,6	1003,4	549,5	221,1
Заборгованість за середньостроковими зобов'язаннями	718,7	570,2	530,5	236,5	236,5	3,6	951,7	233	132,4
Заборгованість за іншими внутрішніми зобов'язаннями	114,2	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	-113,7	0,4
Усього	1173,1	874,2	567,1	237,5	237,5	510,6	1955,5	782,5	166,7

* Розраховано за даними [97].

Таблиця Р.2

**Динаміка показників, які характеризують внутрішній борг Автономної
Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя в частині позик
банків і фінансових установ за 2012–2018 рр. (млн грн)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2012 рр.	
								млн грн	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
АР Крим	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Вінницька обл.	25,7	15,4	–	–	–	–	–	×	×
Волинська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Дніпропетровська обл.	25,2	12,6	–	–	–	–	498,7	473,5	1979,0
Донецька обл.	236,5	236,5	236,5	236,5	236,5	–	–	×	×
Житомирська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Закарпатська обл.	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	×	×
Запорізька обл.	–	–	–	–	–	–	453,0	×	×
Івано-Франківська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Київська обл.	–	–	2,4	–	–	–	–	×	×
Кіровоградська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Луганська обл.	3,9	0,8	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	-3,3	15,4
Львівська обл.	11,7	11,7	–	–	–	–	–	×	×
Миколаївська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Одеська обл.	124,2	82,8	33,1	–	–	506,0	999,5	875,3	804,8

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Волинська обл.	20,0	–	–	–	–	–	–	×	×
Дніпропетровська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Донецька обл.	135,0	60,0	–	–	–	–	–	×	×
Житомирська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Закарпатська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Запорізька обл.	75,0	–	–	–	–	–	–	×	×
Івано-Франківська обл.	–	–	–	–	–	–	300,0	×	×
Київська обл.	9,0	–	–	–	–	–	–	×	×
Кіровоградська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Луганська обл.	50,0	–	–	–	–	–	–	×	×
Львівська обл.	90,0	90,0	–	–	–	–	440,0	350,0	488,9
Миколаївська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Одеська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Полтавська обл.	25,0	25,0	25,0	–	–	–	–	×	×
Рівненська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Сумська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Тернопільська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Харківська обл.	99,5	99,5	–	–	–	–	–	×	×
Херсонська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Хмельницька обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Черкаська обл.	60,0	60,0	60,0	60,0	–	–	–	×	×
Чернівецька обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Чернігівська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
м. Київ	5415,3	5415,3	5165,3	2863,9	–	–	–	×	×
м. Севастополь	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Усього	6111,8	5882,8	5383,3	3056,9	133,0	133,0	873,0	-5238,8	14,3
Мін. знач.	9,0	25,0	25,0	60,0	133,0	133,0	133,0	×	×
Макс. знач.	5415,3	5415,3	5165,3	2863,9	133,0	133,0	440,0	×	×

* Розраховано за даними [97].

Таблиця Р.5

**Динаміка показників, які характеризують зовнішній місцевий борг
в Україні в частині позик банків і фінансових установ за 2012–2018 рр.
(млн грн)***

Показники	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2012 рр.	
								млн грн	%
Заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	4532,8	4497,2	8751,9	2443,6	2764,1	2855,1	3236,2	-1296,6	71,4
Заборгованість за середньостроковими зобов'язаннями	6,1	13,7	17,7	72,4	112,9	128,3	171,8	165,7	2816,4
Усього	4539,0	4511,0	8769,6	2516,0	2877,0	2983,4	3408,0	-1131,0	75,1

* Розраховано за даними [97].

**Динаміка показників, які характеризують зовнішній борг Автономної
Республіки Крим, областей, м. Києва та м. Севастополя в частині позик
банків і фінансових установ за 2012–2018 рр. (млн грн)***

Адміністративно-територіальні одиниці	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення 2018/2012 рр.	
								млн грн	%
АР Крим	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Вінницька обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Волинська обл.	–	1,2	3,2	2,3	1,1	2,8	7,8	×	×
Дніпропетровська обл.	0,8	2,5	1,8	1,2	0,6	–	11,5	10,7	1367,5
Донецька обл.	2,4	5,2	7,0	9,0	9,1	5,3	5,0	2,6	208,5
Житомирська обл.	2,8	3,7	2,9	57,5	81,1	85,9	81,2	78,4	2884,0
Закарпатська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Запорізька обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Івано-Франківська обл.	2,3	2,7	3,5	5,5	7,2	16,7	21,0	18,7	913,0
Київська обл.	–	–	–	2,3	5,4	6,2	16,7	×	×
Кіровоградська обл.	–	–	–	–	–	–	3,5	×	×
Луганська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Львівська обл.	1,9	3,0	3,4	4,7	3,4	1,7	0,7	-1,2	36,8
Миколаївська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Одеська обл.	132,5	92,9	68,8	–	–	3,0	8,0	-124,5	6,0
Полтавська обл.	–	1,2	1,8	1,3	5,6	5,1	9,9	×	×
Рівненська обл.	–	–	–	–	–	4,0	10,6	×	×
Сумська обл.	0,2	1,1	1,8	2,8	9,5	7,5	4,6	4,4	2300,0
Тернопільська обл.	–	–	–	–	–	–	2,3	×	×
Харківська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Херсонська обл.	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Хмельницька обл.	–	–	–	–	–	–	8,5	×	×
Черкаська обл.	–	–	–	–	2,6	6,2	3,9	×	×
Чернівецька обл.	–	–	–	–	–	–	17,8	×	×
Чернігівська обл.	–	1,3	2,6	1,9	1,0	–	9,0	×	×
м. Київ	4396,2	4396,2	8672,7	2427,6	2750,3	2839,0	3186,1	-1210,1	72,5
м. Севастополь	–	–	–	–	–	–	–	×	×
Усього	4539,0	4511,0	8769,6	2516,0	2877,0	2983,4	3408,0	-1131,0	75,1
Мін. знач.	0,2	1,1	1,8	1,2	0,6	1,7	0,7	×	×
Макс. знач.	4396,2	4396,2	8672,7	2427,6	2750,3	2839,0	3186,1	×	×

* Розраховано за даними [97].

Додаток С

**Динаміка показників місцевих запозичень і місцевого боргу в деяких
європейських державах**

Таблиця С.1

**Динаміка фактичних показників чистого кредитування (+) або чистих
запозичень (-) у деяких європейських державах за 2009–2018 рр.**

(млн євро)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.
Австрія	-1282,9	-430,9	-162,9	-73,0	-300,8	25,5
Бельгія	-114,9	-706,9	-989,9	452,5	868,3	-98,7
Болгарія	-313,6	-9,8	161,1	-426,7	122,3	74,0
Великобританія	-9125,2	-4131,9	-2611,7	-1711,1	-8854,0	-7948,4
Греція	-40,0	487,0	763,0	491,0	655,0	673,0
Данія	-1245,5	276,6	562,5	599,4	563,4	22,2
Естонія	-65,6	23,6	-88,9	51,8	-58,5	43,7
Ірландія	-98,3	-156,1	-8,8	563,9	199,3	-3,4
Іспанія	-5910,0	-8506,0	5689,0	4581,0	7139,0	6292,0
Італія	-5831,0	-3019,0	-649,0	6468,0	1326,0	3835,0
Кіпр	-9,7	-13,5	24,6	3,5	30,5	26,0
Латвія	-317,6	-102,7	-100,4	79,5	-49,4	-214,2
Литва	-115,7	-116,2	-95,5	120,3	86,7	87,7
Люксембург	-49,0	132,2	170,6	196,2	76,8	270,9
Мальта	0,5	-0,8	-2,2	5,7	8,2	8,5
Нідерланди	-5800,0	-4303,0	-2394,0	-1267,0	-524,0	-735,0
Німеччина	-5137,0	-316,0	515,0	4320,0	9466,0	14030,0
Польща	-3432,4	-2876,8	-720,2	-236,8	277,7	-1729,2
Португалія	-1410,4	-242,5	288,5	771,3	482,4	424,4
Румунія	-898,9	-815,5	162,3	1166,9	313,8	-149,9
Словаччина	-437,6	-95,5	162,6	121,3	-5,2	117,2
Словенія	-165,6	33,7	-51,3	112,6	12,9	-63,1
Угорщина	-368,7	608,4	2530,8	195,4	59,2	-132,9
Фінляндія	-1130,0	-1057,0	-1467,0	-1375,0	-429,0	-1911,0
Франція	-6295,0	-755,0	-8508,0	-102,0	1637,0	2303,0
Хорватія	-308,7	-29,5	-43,4	27,3	-53,4	-69,4
Чехія	-934,6	-457,7	466,9	952,8	1592,0	741,6
Швеція	-657,8	-1407,1	-399,2	-1560,3	-1066,7	-3602,1

* Розраховано за даними [439].

**Динаміка питомої ваги чистого кредитування (+) або чистих запозичень (-)
у ВВП у деяких європейських державах за 2009–2018 рр. (%)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.
Австрія	-0,4	-0,1	-0,1	0	-0,1	0
Бельгія	0	-0,2	-0,3	0,1	0,2	0
Болгарія	-0,8	0	0,4	-0,9	0,2	0,1
Великобританія	-0,5	-0,2	-0,1	-0,1	-0,4	-0,3
Греція	0	0,2	0,4	0,3	0,4	0,4
Данія	-0,5	0,1	0,2	0,2	0,2	0
Естонія	-0,5	0,1	-0,5	0,3	-0,2	0,2
Ірландія	-0,1	-0,1	0	0,2	0,1	0
Іспанія	-0,5	-0,8	0,6	0,4	0,6	0,5
Італія	-0,4	-0,2	0	0,4	0,1	0,2
Кіпр	-0,1	-0,1	0,1	0	0,2	0,1
Латвія	-1,7	-0,5	-0,4	0,3	-0,2	-0,7
Литва	-0,4	-0,4	-0,3	0,3	0,2	0,2
Люксембург	-0,1	0,3	0,4	0,4	0,1	0,5
Мальта	0	0	0	0,1	0,1	0,1
Нідерланди	-0,9	-0,7	-0,4	-0,2	-0,1	-0,1
Німеччина	-0,2	0	0	0,1	0,3	0,4
Польща	-1,1	-0,8	-0,2	-0,1	0,1	-0,3
Португалія	-0,8	-0,1	0,2	0,4	0,2	0,2
Румунія	-0,7	-0,6	0,1	0,7	0,2	-0,1
Словаччина	-0,7	-0,1	0,2	0,2	0	0,1
Словенія	-0,5	0,1	-0,1	0,3	0	-0,1
Угорщина	-0,4	0,6	2,5	0,2	0	-0,1
Фінляндія	-0,6	-0,5	-0,7	-0,7	-0,2	-0,8
Франція	-0,3	0	-0,4	0	0,1	0,1
Хорватія	-0,7	-0,1	-0,1	0,1	-0,1	-0,1
Чехія	-0,6	-0,3	0,3	0,6	0,8	0,4
Швеція	-0,2	-0,3	-0,1	-0,3	-0,2	-0,8

* Розраховано за даними [439].

**Динаміка фактичних показників місцевого боргу в деяких європейських
державих за 2009–2018 рр. (млн євро)***

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
Австрія	–	–	–	14566,6	15717,0	16291,7	15525,1
Бельгія	17291,9	20766,9	23154,7	24230,4	23546,1	23287,1	22046,2
Болгарія	–	–	–	626,1	598,0	682,1	635,4
Великобританія	75816,9	88278,5	102175,8	120401,9	107379,1	112743,0	101132,5
Греція	2031,0	1879,0	1796,0	1627,0	1417,0	1342,0	1682,0
Данія	–	–	–	19718,3	18900,4	19738,3	19452,3
Естонія	–	541,6	679,0	726,3	756,4	734,9	687,6
Ірландія	–	–	–	4358,8	4312,5	4527,7	4399,7
Іспанія	34700,0	36819,0	42109,0	35151,0	29077,0	25781,0	33939,5

1	2	3	4	5	6	7	8
Італія	132609,4	133485,7	137416,2	136355,6	129369,2	126096,1	132555,4
Кіпр	–	–	–	358,8	338,0	315,7	337,5
Латвія	–	–	–	1456,2	1494,7	1628,3	1526,4
Литва	419,5	573,9	696,4	722,9	552,8	494,1	576,6
Люксембург	–	–	–	1085,8	956,2	949,9	997,3
Мальта	–	–	–	3,7	3,0	3,1	3,3
Нідерланди	48368,0	55019,0	56971,0	55851,0	55330,0	56422,0	54660,2
Німеччина	–	–	–	174415,2	171701,7	162623,0	169580,0
Польща	9943,7	14720,7	17100,4	18621,0	18190,8	19314,6	16315,2
Португалія	9509,8	10935,4	10694,7	10899,4	10347,5	10238,9	10437,6
Румунія	2770,2	3277,4	3635,3	3947,8	3492,8	3483,5	3434,5
Словаччина	–	–	–	1853,4	1816,5	1901,2	1857,0
Словенія	523,4	686,0	733,7	810,4	778,3	805,5	722,9
Угорщина	4005,8	3844,1	1561,1	191,0	418,1	625,7	1774,3
Фінляндія	–	–	–	18754,0	19767,0	20639,0	19720,0
Франція	–	–	–	197062,0	201459,0	205886,0	201469,0
Хорватія	455,7	605,7	704,7	723,2	684,0	730,9	650,7
Чехія	–	–	–	4096,7	3321,8	3262,3	3560,3
Швеція	–	–	–	47488,2	50723,6	53170,2	50460,7
Мін. знач.	419,5	541,6	679,0	3,7	3,0	3,1	×
Макс. знач.	132609,4	133485,7	137416,2	197062,0	201459,0	205886,0	×

* Розраховано за даними [439].

Таблиця С.4

Динаміка питомої ваги місцевого боргу у ВВП у деяких європейських державах за 2009–2018 рр. (%)*

Держави	2009 р.	2011 р.	2013 р.	2015 р.	2017 р.	2018 р.	Сер. знач.
1	2	3	4	5	6	7	8
Австрія	–	–	–	4,2	4,2	4,2	4,2
Бельгія	5,0	5,5	5,9	5,9	5,4	5,2	5,5
Болгарія	–	–	–	1,4	1,2	1,2	1,3
Великобританія	4,4	4,5	4,8	4,7	4,6	4,8	4,6
Греція	0,9	0,9	1,0	0,9	0,8	0,7	0,9
Данія	–	–	–	7,2	6,5	6,6	6,8
Естонія	–	3,2	3,6	3,5	3,2	2,9	3,3
Ірландія	–	–	–	1,7	1,5	1,4	1,5
Іспанія	3,2	3,4	4,1	3,3	2,5	2,1	3,1
Італія	8,4	8,2	8,6	8,3	7,5	7,2	8,0
Кіпр	–	–	–	2,0	1,7	1,5	1,7
Латвія	–	–	–	6,0	5,5	5,5	5,7
Литва	1,6	1,8	2,0	1,9	1,3	1,1	1,6
Люксембург	–	–	–	2,1	1,7	1,6	1,8
Мальта	–	–	–	–	–	–	–
Нідерланди	7,7	8,5	8,6	8,1	7,5	7,3	8,0
Німеччина	–	–	–	5,7	5,2	4,8	5,2
Польща	3,0	4,2	4,3	4,4	3,8	3,9	3,9
Португалія	5,4	6,2	6,3	6,1	5,3	5,1	5,7
Румунія	2,2	2,5	2,6	2,5	1,9	1,7	2,2
Словаччина	–	–	–	2,3	2,1	2,1	2,2

1	2	3	4	5	6	7	8
Словенія	1,4	1,9	2,0	2,1	1,8	1,8	1,8
Угорщина	4,1	4,3	1,5	0,2	0,3	0,5	1,8
Фінляндія	–	–	–	8,9	8,8	8,8	8,8
Франція	–	–	–	9,0	8,8	8,7	8,8
Хорватія	1,0	1,4	1,6	1,6	1,4	1,4	1,4
Чехія	–	–	–	2,4	1,7	1,6	1,9
Швеція	–	–	–	10,4	10,9	11,4	10,9
Мін. знач.	0,9	0,9	1,0	0,2	0,3	0,5	×
Макс. знач.	8,4	8,5	8,6	10,4	10,9	11,4	×

* Розраховано за даними [439].

Додаток Т

**Елементи оподаткування податку на нерухоме майно, відмінне
від земельної ділянки згідно з Податковим кодексом України**

Таблиця Т.1

**Зміна елементів оподаткування податку на нерухоме майно, відмінне
від земельної ділянки, за 2011–2018 рр.***

Нормативно-правові документи	Платники податку	Об'єкти оподаткування	База оподаткування	Податкові ставки
Податковий кодекс України (редакція 2011 р.)	Фізичні та юридичні особи, у тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	Об'єкт житлової нерухомості	Житлова площа об'єкта житлової нерухомості	До 1 % – для квартир до 240 м ² та житлових будинків до 500 м ² ; до 2,7 % – для квартир понад 240 м ² та житлових будинків понад 500 м ²
Податковий кодекс України (редакція 2014 р.)	Фізичні та юридичні особи, у тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	Об'єкт житлової нерухомості, у тому числі його частка	Житлова площа об'єкта житлової нерухомості, у тому числі його часток	До 1 % – для квартир до 240 м ² та житлових будинків до 500 м ² ; до 2,7 % – для квартир понад 240 м ² та житлових будинків понад 500 м ² ; до 1 % – для різних видів об'єктів житлової нерухомості до 740 м ² ; до 2,7 % – для різних видів об'єктів житлової нерухомості понад 740 м ²
Податковий кодекс України (редакція 2015 р.)	Фізичні та юридичні особи, у тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості	Об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, у тому числі його частка	Загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, у тому числі його часток	До 2 % за 1 м ² розміру МЗП за 1 м ² бази оподаткування
Податковий кодекс України (редакція 2018 р.)	Фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості	Об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка	Загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток	До 1,5 % розміру МЗП за 1 м ² бази оподаткування

* Побудовано на основі [305].

Додаток У

Матриці попарних порівнянь по критеріям К1–К6

Таблиця У.1

Матриця попарних порівнянь альтернатив по критерію К1*

	A1	A2	A3	A4	A5	A6	Вектори пріоритетів
A1	1	1	1/3	7	2	2	0,1805
A2	1	1	1	9	5	3	0,2818
A3	3	1	1	9	3	3	0,3108
A4	1/7	1/9	1/9	1	1/7	1/7	0,0226
A5	1/2	1/5	1/3	7	1	2	0,1096
A6	1/2	1/3	1/3	7	1/2	1	0,0947

$$\lambda_{\max} = 6,3381; CR = 5,45\% .$$

* Розраховано автором.

Таблиця У.2

Матриця попарних порівнянь альтернатив по критерію К2*

	A1	A2	A3	A4	A5	A6	Вектори пріоритетів
A1	1	1/2	5	1/3	7	5	0,1988
A2	2	1	3	1/3	7	4	0,2216
A3	1/5	1/3	1	1/7	3	3	0,0752
A4	3	3	7	1	9	5	0,4262
A5	1/7	1/7	1/3	1/9	1	5	0,0447
A6	1/5	1/4	1/3	1/5	1/5	1	0,0335

$$\lambda_{\max} = 6,4381; CR = 9,45\% .$$

* Розраховано автором.

Таблиця У.3

Матриця попарних порівнянь альтернатив по критерію К3*

	A1	A2	A3	A4	A5	A6	Вектори пріоритетів
A1	1	1/2	1/5	3	1/5	1/3	0,0613
A2	2	1	1/3	5	1/5	1/2	0,0980
A3	5	3	1	7	1/3	2	0,2390
A4	1/3	1/5	1/7	1	1/9	1/5	0,0287
A5	5	5	3	9	1	3	0,4188
A6	3	2	1/2	5	1/3	1	0,1540

$$\lambda_{\max} = 6,24401; CR = 3,94\% .$$

* Розраховано автором.

Матриця попарних порівнянь альтернатив по критерію К4*

	A1	A2	A3	A4	A5	A6	Вектори пріоритетів
A1	1	3	7	9	7	7	0,4978
A2	1/3	1	3	7	2	5	0,2205
A3	1/7	1/3	1	5	2	3	0,1153
A4	1/9	1/7	1/5	1	1/3	1/3	0,0289
A5	1/7	1/2	1/2	3	1	2	0,0840
A6	1/7	1/5	1/3	3	1/2	1	0,0535

$$\lambda_{\max} = 6,3289; CR = 5,30\% .$$

* Розраховано автором.

Матриця попарних порівнянь альтернатив по критерію К5*

	A1	A2	A3	A4	A5	A6	Вектори пріоритетів
A1	1	1/3	1/2	9	7	2	0,1818
A2	3	1	2	9	7	5	0,3848
A3	2	1/2	1	9	7	3	0,2622
A4	1/9	1/9	1/9	1	1/2	1/7	0,0235
A5	1/7	1/7	1/7	2	1	1/5	0,0355
A6	1/2	1/5	1/3	7	5	1	0,1123

$$\lambda_{\max} = 6,2986; CR = 4,82\% .$$

* Розраховано автором.

Матриця попарних порівнянь альтернатив по критерію К6*

	A1	A2	A3	A4	A5	A6	Вектори пріоритетів
A1	1	1/3	1/7	3	1/7	1/7	0,0412
A2	3	1	1/5	7	1/5	1/5	0,0809
A3	7	5	1	9	3	2	0,3831
A4	1/3	1/7	1/9	1	1/7	1/7	0,0238
A5	7	5	1/3	7	1	2	0,2547
A6	7	5	1/2	7	1/2	1	0,2163

$$\lambda_{\max} = 6,5177; CR = 8,35\% .$$

* Розраховано автором.

Список публікацій здобувача

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Письменний В. В. Теоретико-методологічні аспекти формування доходів місцевих бюджетів: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 468 с. (27,2 д. а.).
2. Письменний В. В. Місцеве оподаткування в умовах реформування податкової системи України: монографія. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр „Економічна думка”, 2011. 196 с. (9,53 д. а.).
3. Pysmennyi V. V. Formation of Tax Culture in Context of American and Ukrainian Experiences. Modern Tendencies of Fiscal Policy in European Economic Space: Monograph / A. Krysovatyu, O. Kyrylenko, O. Kneysler et al.; ed. by Doctor of Economics, Prof. Andriy Krysovatyu. Ternopil: TNEU, 2017. P. 305–313 (0,62 д. а.).
4. Письменний В. В., Кириленко О. П. Розвиток інституту місцевих податків і зборів. Розвиток бюджетного процесу в умовах економічних перетворень: монографія / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем’янишина. Київ: Кондор-Видавництво, 2012. С. 217–226 (особистий внесок автора: виявлено проблеми порядку обчислення та механізму сплати місцевих податків і зборів, обґрунтовано шляхи їх вирішення в сучасних умовах) (0,47 д. а.).
5. Письменний В. В. Податок на нерухоме, майно відмінне від земельної ділянки. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. Т. 3 / кол. авторів [заг. редакція, передмова Ф. О. Ярошенка]. 2-ге вид., доп. та перероб. Київ: Міністерство фінансів України, ДННУ „Академія фінансового управління”, Національний університет ДПС України, 2011. С. 296–308 (0,76 д. а.).
6. Письменний В. В. Оподаткування надмірного багатства у контексті зниження величини соціальної нерівності в суспільстві. Фінансові важелі подолання бідності в Україні: монографія / за ред. О. П. Кириленко. Тернопіль: ТНЕУ, „Економічна думка”, 2010. С. 259–272 (0,8 д. а.).

7. Письменний В. В. Податок на нерухоме, майно відмінне від земельної ділянки. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. Т. 3 / Заг. редакція, передмова Ф. О. Ярошенка. Ірпінь: НУДПСУ, 2010. С. 322–337 (0,76 д. а.).

8. Письменний В. В. Підвищення ефективності місцевого оподаткування. Модернізація місцевих фінансів України в умовах економічних і соціальних трансформацій: монографія / за ред. О. П. Кириленко. Тернопіль: ТНЕУ, „Економічна думка”, 2008. С. 158–173 (0,92 д. а.).

9. Письменний В. В. Місцеві бюджети в умовах фінансової децентралізації. Формування ринкової економіки в Україні. 2018. Вип. 40. Ч. 2. С. 72–78 (0,63 д. а.).

10. Письменний В. В. Субвенції у формуванні доходів місцевих бюджетів України. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2018. Вип. 1 (87). С. 34–44 (0,88 д. а.).

11. Письменний В. В. Дотації у забезпеченні фінансового потенціалу територій. Світ фінансів. 2018. Вип. 1 (54). С. 70–81 (0,82 д. а.).

12. Письменний В. В. Особенности формирования налоговых доходов местных бюджетов: исторический аспект. Белорусский экономический журнал. 2018. № 1. С. 75–83 (0,88 д. а.).

13. Письменний В. В. Проблемы налогообложения чрезмерного богатства в постсоциалистических странах. Новая экономика. 2018. № 2. С. 143–149 (0,65 д. а.).

14. Письменний В. В. Історичний досвід організації самооподаткування на території сучасної української держави. Наукові записки Національного університету „Острозька академія”. Серія: Економіка. 2018. № 9 (37). С. 157–161 (0,57 д. а.).

15. Письменний В. В. Сучасні виклики організації самооподаткування в Україні. Збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету імені Г. С. Сковороди. 2018. Вип. 18. С. 62–72 (0,55 д. а.).

16. Письменний В. В. Особливості впровадження „власних” податків і

зборів за ініціативи місцевої влади. Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. 2018. Т. 23. Вип. 3 (68). С. 164–167 (0,61 д. а.).

17. Письменний В. В. Адаптація підсистеми майнового оподаткування Польщі до практики України. Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Серія: Економічні науки. 2018. Вип. 55. С. 82–88 (0,62 д. а.).

18. Письменний В. В. Система місцевого оподаткування України: сучасний стан та шляхи реформування. Інноваційна економіка. 2017. № 5–6 (69). С. 41–45 (0,6 д. а.).

19. Письменний В. В. Міжбюджетні трансферти як інструмент фінансового вирівнювання територій. Економіка та держава. 2017. № 6. С. 24–30. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=3782&i=4> (0,86 д. а.).

20. Письменний В. В. Розвиток інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування в Україні. Формування ринкової економіки в Україні. 2017. Вип. 37. Ч. 2. С. 84–94 (0,71 д. а.).

21. Письменний В. В. Побудова фіскальної ідеології на основі духовних і моральних цінностей. Світ фінансів. 2016. Вип. 1. С. 173–182 (0,65 д. а.).

22. Письменний В. В. Планування надходжень податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2016. Вип. 2. С. 80–89 (0,75 д. а.).

23. Письменний В. В. Міжнародні програми фінансування проектів на засадах співфінансування з органами місцевого самоврядування. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики: збірн. наук. праць. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. С. 97–102 (0,38 д. а.).

24. Письменний В. В. Податок на прибуток підприємств: проблеми розподілу між різними рівнями бюджетної системи. Світ фінансів. 2015. Вип. 1. С. 23–33 (0,77 д. а.).

25. Письменний В. В. Забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні нерухомості. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2015. Вип. 3. С. 53–61 (0,59 д. а.).

26. Письменний В. В. Морально-етичні аспекти оподаткування у

християнському віровченні. Наука молода. 2015. Вип. 23. С. 73–81 (0,8 д. а.).

27. Письменний В. В. Зарубіжний досвід та вітчизняні перспективи оподаткування косметичних операцій. Світ фінансів. 2014. Вип. 1. С. 205–212 (0,45 д. а.).

28. Письменний В. В., Палац Х. П. Сучасні виклики системи фінансового вирівнювання територій: досвід України і скандинавських країн. Вісник Запорізького національного університету. Серія: Економічні науки. 2014. № 3 (23). С. 112–122 (особистий внесок автора: вироблено науково-теоретичні та практичні підходи до пошуку ефективної системи фінансового вирівнювання територій на основі досвіду Данії, Норвегії та Швеції) (0,64 д. а.).

29. Письменний В. В. Перспективи повернення збору з власників собак до підсистеми місцевого оподаткування України. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія: Економічні науки. 2014. Вип. 26. С. 273–281 (0,6 д. а.).

30. Письменний В. В. Збір за місця для паркування транспортних засобів: недоліки механізму справляння та шляхи їх усунення. Вісник Львівської державної фінансової академії. 2013. № 24. С. 59–66 (0,43 д. а.).

31. Письменний В. В. Проблеми реалізації принципів організації місцевих фінансів у вітчизняній практиці. Світ фінансів. 2013. Вип. 1. С. 87–94 (0,55 д. а.).

32. Письменний В. В. Неподаткові джерела формування доходів місцевих бюджетів України. Галицький економічний вісник. 2013. № 1 (40). С. 101–106 (0,52 д. а.).

33. Письменний В. В. Зміна механізму справляння збору за першу реєстрацію транспортного засобу: екологічний підхід. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія: Економічні науки. 2013. Вип. 24. С. 349–355 (0,51 д. а.).

34. Письменний В. В. „Дармоїдство” чи надмірне багатство: знаходження консенсусу в оподаткуванні. Наука молода. 2013. Вип. 20. С. 77–80 (0,42 д. а.).

35. Письменний В. В. Законодавчі колізії механізму оподаткування

нерухомості в Україні. Світ фінансів. 2012. Вип. 1. С. 58–65 (0,51 д. а.).

36. Письменний В. В., Кириленко О. П. Імплементация в законодавство України процедури банкрутства адміністративно-територіальних одиниць. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики: зб. наук. праць. 2012. Вип. 1 (12). Ч. 1. С. 87–93 (особистий внесок автора: вивчено положення законодавства Румунії та Угорщини, які регламентують питання фінансової неспроможності та банкрутства адміністративно-територіальних одиниць) (0,18 д. а.).

37. Письменний В. В. Неплатоспроможність адміністративно-територіальних одиниць: причини виникнення і шляхи подолання. Наука молода. 2012. Вип. 17. С. 95–101 (0,46 д. а.).

38. Письменний В. В., Кириленко О. П., Малиняк Б. С. Зарубіжна практика надання інвестиційних субвенцій місцевим бюджетам і перспективи її запровадження в Україні. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2011. Вип. 4. С. 42–57 (особистий внесок автора: вивчено зарубіжних досвід щодо інвестиційних субвенцій місцевим бюджетам) (0,4 д. а.).

39. Письменний В. В. Бюджетне кредитування економіки в умовах ринкових перетворень. Світ фінансів. 2011. Вип. 2. С. 151–158 (0,54 д. а.).

40. Письменний В. В. Податковий аспект зміцнення власної дохідної бази місцевих бюджетів України. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2010. Вип. 2. С. 61–70 (0,68 д. а.).

41. Письменний В. В. Стимулюючий характер оподаткування у контексті вітчизняного та зарубіжного досвіду. Світ фінансів. 2010. Вип. 3. С. 137–142 (0,43 д. а.).

42. Письменний В. В. Місцеві бюджети у фінансуванні соціально-культурного розвитку регіонів. Наука молода. 2010. Вип. 14. С. 123–128 (0,38 д. а.).

43. Письменний В. В. Концептуальні підходи до визначення сутності податку. Наука молода. 2009. Вип. 12. С. 158–163 (0,56 д. а.).

44.Письменний В. В. Податкова система України: сучасний стан і шляхи реформування. Світ фінансів. 2009. Вип. 4 (21). С. 54–59 (0,47 д. а.).

45.Письменний В. В., Бородіца Т. В. Виконання бюджету Тернопільської області: стан, проблеми та шляхи їх розв'язання. Галицький економічний вісник. 2009. № 1 (22). С. 140–144 (особистий внесок автора: проаналізовано сучасний стан і проблеми виконання бюджету Тернопільської області за доходами) (0,28 д. а.).

46.Письменний В. В. Перспективи впровадження в Україні прогресивної форми оподаткування доходів фізичних осіб. Вісник Львівської державної фінансової академії. Серія: Економічні науки. 2009. № 17. С. 40–48 (0,44 д. а.).

47.Письменний В. В. Перспективи впровадження в Україні податку на нерухомість. Теорія & практика ринків. 2009. № 2. С. 36–50 (1,39 д. а.).

48.Письменний В. В. Самооподаткування: історичний досвід та сучасні проблеми. Світ фінансів. 2008. Вип. 3 (16). С. 30–36 (0,52 д. а.).

Наукові праці апробаційного характеру:

49.Письменний В. В. Механізм надання дотацій і субвенцій місцевим бюджетам. Модернізація економіки: сучасні реалії, прогнозні сценарії та перспективи розвитку: матер. І міжнар. наук.-практ. конф. (м. Херсон, 25–26 квіт. 2019 р.). Херсон: Вид-во ФОП Вишемирський В. С., 2019. С. 658–660 (0,15 д. а.).

50.Письменний В. В. Роль дотацій у забезпеченні дохідної спроможності місцевих бюджетів України. Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах інклюзії та прагматичної реабілітації соціуму: матер. ІІІ міжнар. наук.-практ. конф. (м. Кам'янець-Подільський, 19–20 квіт. 2019 р.). Кам'янець-Подільський: Подільський спеціальний навчально-реабілітаційний соціально-економічний коледж, 2019. С. 100–102 (0,16 д. а.).

51.Письменний В. В. Критерії впровадження „власних” податків і зборів. Четверті Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія: збірник наук. праць / за ред. д.е.н., проф. О. П. Кириленко (м. Тернопіль, 27 лист. 2018 р.). Тернопіль:

Вектор, 2018. С. 67–71 (0,22 д. а.).

52. Письменний В. В. Фінансування комунальних закладів охорони здоров'я у формі благодійних внесків: система потребує змін. Актуальні питання фінансової теорії та практики: збірн. матер. заоч.-дистанц. наук. конф. студ. і молод. вчених (м. Тернопіль, 24–26 січ. 2017 р.). Тернопіль: Вектор, 2017. С. 131–134 (0,1 д. а.).

53. Письменний В. В., Ковилова О. Й. Особливості механізму справляння єдиного податку та його вплив на формування доходів бюджетів Тернопільської обл. Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків: збірн. тез. доп. Третьої Всеукр. Інт.-конф. (м. Тернопіль, 10 квіт. 2017 р.). Тернопіль: Вектор, 2017. С. 178–183 (особистий внесок автора: вивчено особливості порядку обчислення та механізму сплати єдиного податку в умовах реформування податкової системи України) (0,2 д. а.).

54. Письменний В. В. Імперативні правила інституту цільових фондів органів місцевого самоврядування. Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах інклюзії та прагматичної реабілітації соціуму: матер. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Кам'янець-Подільський, 24–25 квіт. 2017 р.). Кам'янець-Подільський: Аксіома, 2017. С. 54–56 (0,13 д. а.).

55. Письменний В. В. Оподаткування незаслуженого приросту вартості та спеціальне оподаткування в історичній ретроспективі. Треті наукові читання пам'яті С. І. Юрія: збірник наук. праць / за ред. д.е.н., проф. О. П. Кириленко (м. Тернопіль, 28 лист. 2017 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2017. С. 92–96 (0,21 д. а.).

56. Письменний В. В. Розрахунок планових показників доходів місцевих бюджетів: проблеми методології та практики. Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків: збірн. тез. доп. Другої Всеукр. Інт.-конф. (м. Тернопіль, 11 квіт. 2016 р.). Тернопіль: Вектор, 2016. С. 90–93 (0,17 д. а.).

57. Письменний В. В. Особливості вітчизняної практики планування

неподаткових надходжень місцевих бюджетів. Фінансова політика у системі соціально-економічного розвитку України: тези доп. всеукр. наук.-практ. конф. / відп. за вип. І. Я. Чугунов (м. Київ, 13–14 квіт. 2016 р.). Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. С. 89–91 (0,11 д. а.).

58. Письменний В. В. Проблеми формування ресурсної бази цільових фондів органів місцевого самоврядування. Актуальні проблеми економічного розвитку України в умовах інтеграції: досягнення та проблеми: Всеукр. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Харків, 19–22 жовт. 2016 р.). Харків, 2016. С. 312–315. URL: <http://ekon.uipa.edu.ua/wp-content/uploads/2016/10/СБОРНИК-456.pdf> (0,14 д. а.).

59. Письменний В. В. Питання загальності оподаткування в християнській догматиці. Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків: збірн. тез. доп. Першої Інт.-конф. проф.-викл. складу каф. фін. ТНЕУ (м. Тернопіль, 14 квіт. 2015 р.). Тернопіль: Вектор, 2015. С. 90–92 (0,12 д. а.).

60. Письменний В. В. Вплив християнської моралі на етику оподаткування. Україна у геоекономічному просторі: глобальні виклики, сучасні тренди розвитку та соціокультурні трансформації: матер. III Всеукр. наук. Інт.-конф., (м. Тернопіль, 15 трав. 2015 р.). Тернопіль: Вектор, 2015. С. 160–162 (0,14 д. а.).

61. Письменний В. В. Соціальні виклики оподаткування нерухомості. Бюджетно-податкова політика та регіональний розвиток України: матер. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 22 трав. 2015 р.). Ірпінь: Видавн. НУДПСУ, 2015. С. 390–393 (0,16 д. а.).

62. Письменний В. В. Зміна механізму справляння податку на доходи фізичних осіб: сучасні виклики в умовах нової податкової реформи. Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові тенденції: збірн. тез. доп. II Всеукр. наук.-практ. Інт.-конф. студ. та молод. вчених (м. Ів.-Франківськ, 15 трав. 2015 р.). Ів.-Франківськ: Видавець Віктор Дяків, 2015. С. 223–225 (0,14 д. а.).

63.Письменний В. В. Сучасні виклики в системі розподілу податку на прибуток підприємств між різними рівнями бюджетної системи України. Проблеми економіки, менеджменту та сільської кооперації: збірн. тез доп. міжнар. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Львів, 12–13 трав. 2015 р.). Львів, 2015. С. 111–113 (0,18 д. а.).

64.Письменний В. В. Нові можливості органів місцевого самоврядування у формуванні бюджетних доходів. Розвиток регіонів та громад в умовах адміністративно-територіальної реформи: перспективи та загрози: міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, смт Вишнівець, 20–21 жовт. 2015 р.). Тернопіль: Вид-во „Крок”, 2015. С. 234–237 (0,19 д. а.).

65.Письменний В. В. Участь громадськості у бюджетному процесі на місцевому рівні. Перші наукові читання пам’яті С. І. Юрія: збірник наук. праць / за ред. д.е.н., проф. О. П. Кириленко (м. Тернопіль, 26 лист. 2015 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2015. С. 144–148 (0,2 д. а.).

66.Письменний В. В. Податок на „дармоїдів”: перспективи впровадження на сучасному цивілізаційному етапі. Фінансово-економічний розвиток України в умовах глобалізаційно-інтеграційних процесів: матер. III всеукр. наук.-практ. Інт.-конф. (м. Львів, 28 лют. 2014 р.). Львів: ЛКА, 2014. С. 242–245 (0,18 д. а.).

67.Письменний В. В. Податок на красу – останній тренд в оподаткуванні громадян. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації: зб. тез доповідей Одинадцятої Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 13–14 бер. 2014 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2014. С. 116–118 (0,15 д. а.).

68.Письменний В. В. Проблеми розвитку місцевої фінансової політики в Україні. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Десятої Ювілейної міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 21–23 лют. 2013 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2013. С. 137–138 (0,14 д. а.).

69.Письменний В. В. Розвиток права податкової ініціативи на сучасному етапі демократичних перетворень. Перспективні напрями української науки: Зб.

стат. учасн. XIX всеукр. наук.-практ. конф. „Інноваційний потенціал української науки XXI сторіччя” (м. Запоріжжя, 26 лют. – 6 бер. 2013 р.). Т. 3. Соціально-економічні науки. Запоріжжя: Вид-во ПГА, 2013. С. 16–17 (0,14 д. а.).

70. Письменний В. В. Правові аспекти фінансування бюджетних установ і закладів у формі благодійних внесків. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ: матер. Загальноунівер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 10 квіт. 2013 р.). Тернопіль: Вектор, 2013. С. 89–92 (0,25 д. а.).

71. Письменний В. В. Екологізація збору за першу реєстрацію транспортного засобу. Влада і бізнес: актуальні проблеми партнерства: П'яті регіональні та муніципальні читання (смт Форос, 17–18 жовт. 2013 р.). Тернопіль: В-во „Крок”, 2013. С. 215–217 (0,15 д. а.).

72. Письменний В. В. Забезпечення прозорості, відкритості та доступності бюджету: досвід Румунії. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ: матер. Загальноунівер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 11 квіт. 2012 р.). Ч. 1. Тернопіль: Видавн. центр „Вектор”, 2012. С. 93–96 (0,19 д. а.).

73. Письменний В. В. Двоєдинство проблеми сплати податків: громадянський обов'язок чи суспільна необхідність? Перспективи розвитку фінансової системи України: матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 19–20 квіт. 2012 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2012. С. 345–347 (0,13 д. а.).

74. Письменний В. В. Пріоритети місцевої бюджетної політики у фінансуванні соціально-культурного розвитку демократичної держави. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Восьмої міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 24–25 лют. 2011 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2011. С. 155–157 (0,15 д. а.).

75. Письменний В. В. Перспективи оподаткування надмірного багатства. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення

системних реформ: матер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 14 квіт. 2011 р.). Тернопіль: Видавничий центр „Вектор”, 2011. С. 54–60 (0,33 д. а.).

76. Письменний В. В. Зміна акцентів податкової політики в Україні на сучасному етапі державотворення. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Сьомої міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 25–26 лют. 2010 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2010. С. 174–176 (0,13 д. а.).

77. Письменний В. В. Обґрунтування стимулюючої функції податків у державі з демократичними традиціями врядування. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах економічної нестабільності: матер. наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 14 квіт. 2010 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2010. С. 133–137 (0,23 д. а.).

78. Письменний В. В. Суспільні пріоритети бюджетної політики в Україні. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доповідей Шостої міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Тернопіль, 26–27 лют. 2009 р.). Ч. 2. Тернопіль: Економічна думка, 2009. С. 162–164 (0,14 д. а.).

79. Письменний В. В. Реформування податкової системи України на сучасному етапі державотворення. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах світової економічної кризи: матеріали наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 15 квіт. 2009 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2009. С. 108–111 (0,14 д. а.).

80. Письменний В. В. Адаптація зарубіжного досвіду оподаткування нерухомості у вітчизняну практику. Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки: матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 28–29 трав. 2009 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2009. С. 87–89 (0,15 д. а.).

81. Письменний В. В. Стратегічні орієнтири реформи місцевого оподаткування в Україні. Актуальні проблеми фінансової системи України: зб.

тез доп. та вист. VI всеукр. наук.-практ. конф. молодих вчених, аспірантів і студентів (м. Черкаси, 24 квіт. 2009 р.). Т. 1. Черкаси: ЧДТУ, 2009. С. 192–194 (0,15 д. а.).

82. Письменний В. В. Фінансове забезпечення місцевого самоврядування в Україні: стан і шляхи поліпшення. Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в постстабілізаційний період: матеріали наук. конф. проф.-викл. складу (м. Тернопіль, 16 квіт. 2008 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2008. С. 107–110 (0,18 д. а.).

Додаток X

Таблиця X.1

Апробація результатів дисертації

Назва конференції, конгресу, симпозиуму, семінару, школи	Місце проведення	Дата проведення (із зазначенням числа, місяця та року)
1	2	3
Перша Міжнародна науково-практична конференція „Модернізація економіки: сучасні реалії, прогнозні сценарії та перспективи розвитку”	м. Херсон	25–26 квітня 2019 р.
Третя міжнародна науково-практична конференція „Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах інклюзії та прагматичної реабілітації соціуму”	м. Кам’янець-Подільський	19–20 квітня 2019 р.
Четверті Всеукраїнські наукові читання пам’яті С. І. Юрія	м. Тернопіль	27 листопада 2018 р.
Заочно-дистанційна наукова конференція студентів і молодих вчених „Актуальні питання фінансової теорії та практики”	м. Тернопіль	24–26 січня 2017 р.
Третя Всеукраїнська Інтернет-конференція „Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків”	м. Тернопіль	10 квітня 2017 р.
Міжнародна науково-практична конференція „Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах інклюзії та прагматичної реабілітації соціуму”	м. Кам’янець-Подільський	24–25 квітня 2017 р.
Треті наукові читання пам’яті С. І. Юрія	м. Тернопіль	28 листопада 2017 р.
Друга Всеукраїнська Інтернет-конференція „Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків”	м. Тернопіль	11 квітня 2016 р.
Всеукраїнська науково-практична конференція „Фінансова політика у системі соціально-економічного розвитку України”	м. Київ	13–14 квітня 2016 р.
Всеукраїнська науково-практична Інтернет-конференція „Актуальні проблеми економічного розвитку України в умовах інтеграції: досягнення та проблеми”	м. Харків	19–22 жовтня 2016 р.
Перша Інтернет-конференція професорсько-викладацького складу кафедри фінансів ТНЕУ „Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства: погляди науковців і практиків”	м. Тернопіль	14 квітня 2015 р.
Третя Всеукраїнська наукова Інтернет-конференція „Україна у геоekonomічному просторі: глобальні виклики, сучасні тренди розвитку та соціокультурні трансформації”	м. Тернопіль	15 травня 2015 р.
Міжнародна науково-практична конференція „Бюджетно-податкова політика та регіональний розвиток України”	м. Ірпінь	22 травня 2015 р.
Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція „Проблеми економіки, менеджменту та сільської кооперації”	м. Львів	12–13 травня 2015 р.
Друга Всеукраїнська науково-практична Інтернет-конференція студентів та молодих вчених „Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку: регіональні особливості та світові тенденції”	м. Ів.-Франківськ	15 травня 2015 р.
Міжнародна науково-практична конференція „Розвиток регіонів та громад в умовах адміністративно-територіальної реформи: перспективи та загрози”	м. Тернопіль, смт Вишнівець	20–21 жовтня 2015 р.
Перші наукові читання пам’яті С. І. Юрія	м. Тернопіль	26 листопада 2015 р.
Третя Всеукраїнська науково-практична Інтернет-конференція „Фінансово-економічний розвиток України в умовах глобалізаційно-інтеграційних процесів”	м. Львів	28 лютого 2014 р.

1	2	3
Одинадцята Міжнародна науково-практична конференція молодих вчених „Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації”	м. Тернопіль	13–14 березня 2014 р.
Десята Ювілейна міжнародна науково-практична конференція молодих вчених „Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації”	м. Тернопіль	21–23 лютого 2013 р.
Дев’ятнадцята Всеукраїнська науково-практична конференція „Інноваційний потенціал української науки XXI сторіччя”	м. Запоріжжя	26 лютого – 6 березня 2013 р.
Загальноуніверситетська наукова конференція професорсько-викладацького складу „Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ”	м. Тернопіль	10 квітня 2013 р.
П’ять регіональні та муніципальні читання „Влада і бізнес: актуальні проблеми партнерства”	смт Форос	17–18 жовтня 2013 р.
Загальноуніверситетська наукова конференція професорсько-викладацького складу „Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ”	м. Тернопіль	11 квітня 2012 р.
Всеукраїнська науково-практична конференція „Перспективи розвитку фінансової системи України”	м. Тернопіль	19–20 квітня 2012 р.
Восьма міжнародна науково-практична конференція молодих вчених „Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації”	м. Тернопіль	24–25 лютого 2011 р.
Наукова конференція професорсько-викладацького складу „Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ”	м. Тернопіль	14 квітня 2011 р.
Сьома міжнародна науково-практична конференція молодих вчених „Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації”	м. Тернопіль	25–26 лютого 2010 р.
Наукова конференція професорсько-викладацького складу „Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах економічної нестабільності”	м. Тернопіль	14 квітня 2010 р.
Шоста міжнародна науково-практична конференція молодих вчених „Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації”	м. Тернопіль	26–27 лютого 2009 р.
Наукова конференція професорсько-викладацького складу „Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах світової економічної кризи”	м. Тернопіль	15 квітня 2009 р.
Шоста Всеукраїнська науково-практична конференція молодих вчених, аспірантів і студентів „Актуальні проблеми фінансової системи України”	м. Черкаси	24 квітня 2009 р.
Третя міжнародна науково-практична конференція „Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки”	м. Тернопіль	28–29 травня 2009 р.
Наукова конференція професорсько-викладацького складу „Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в постстабілізаційний період”	м. Тернопіль	16 квітня 2008 р.

Додаток Ц



МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

(Мінфін)

вул. Грушевського, 12/2, м. Київ, 01008, тел. (044) 206-59-47, 206-59-48, факс 425-90-26
E-mail: infomf@minfin.gov.ua Код ЄДРПОУ 00013480

07.02.2019 № 02180-17/246
На № _____ від _____

До спеціалізованої
вченої ради

ДОВІДКА

про впровадження результатів докторської дисертації
в практичну діяльність Міністерства фінансів України

Видана Письменному Віталію Валерійовичу про те, що результати його дослідження, проведеного при написанні докторської дисертації на тему «Доходи місцевих бюджетів: теоретична концептуалізація і практика формування», а саме підвищення обґрунтованості прогнозних надходжень податку на доходи фізичних осіб взяті до впровадження при вдосконаленні Методики прогнозування надходжень податку на доходи фізичних осіб. В основі запропонованих змін у Методиці закладено показники девіантної поведінки платників податків, порушення трудового законодавства в частині виплати заробітної плати та прихованої зайнятості населення. Їх застосування фахівцями Міністерства фінансів України дало змогу забезпечити кращу відповідність між плановими та фактичними значеннями цього податку, враховуючи підвищення Урядом мінімальної заробітної плати, зростання витрат на оплату праці, зміну ставок оподаткування, податкові пільги, додаткові джерела оподаткування тощо.

В. о. директора Департаменту
податкової політики

В. ОВЧАРЕНКО

333992 *



УКРАЇНА

РАХУНКОВА ПАЛАТА

Територіальне управління Рахункової палати по Львівській,
Волинській, Рівненській, Тернопільській, Івано-
Франківській та Закарпатській областях

79068, Україна, м. Львів, вул. Лінкольна, 2, тел. (032) 293-30-31, факс (032) 293-30-34,
e-mail: rp@ac-rada.gov.ua, ltu@ac-rada.gov.ua 25.12.15

*N:22-15/130
28.05.2018/*

ДОВІДКА

про впровадження результатів докторської дисертації в практичну діяльність територіального управління Рахункової палати по Львівській, Волинській, Рівненській, Тернопільській, Івано-Франківській та Закарпатській областях (у м. Львів)

Видана за результатами докторської дисертації В. В. Письменного на тему «Доходи місцевих бюджетів: теоретична концептуалізація і практика формування» й свідчить про їх використання територіальним управлінням Рахункової палати по Львівській, Волинській, Рівненській, Тернопільській, Івано-Франківській і Закарпатській областях (у м. Львів) для вдосконалення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо правильності визначення та розподілу, своєчасності й повноти перерахування трансфертів між державним бюджетом і місцевими бюджетами.

До того часу територіальним управлінням Рахункової палати відзначався надмірний вплив фіскальних дисбалансів на соціально-економічний розвиток територій, була характерна невідповідність між обсягами фінансових ресурсів органів влади одного або різних рівнів для виконання покладених на них функцій і завдань. Вирішення цього питання дало змогу забезпечити більшу ефективність дохідної частини місцевих бюджетів, посилити соціальну спрямованість трансфертів і створити умови для економічного розвитку територій.

Доктор економічних наук, доцент,
Заслужений економіст України,
начальник територіального управління



В. Ф. Піхоцький



АСОЦІАЦІЯ МІСТ УКРАЇНИ

ВСЕУКРАЇНЬКА АСОЦІАЦІЯ
ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

вул. Січових Стрільців, 73, 11 поверх, м. Київ, Україна, 04053
Тел/факс: (+38 044) 4862878, 4862841, 4862812, 4863070, 4862883
E-mail: info@auc.org.ua www.auc.org.ua

№ 3-126
Від 16.10.2018

ДОВІДКА про впровадження результатів докторської дисертації Письменного Віталія Валерійовича

Результати докторської дисертації Письменного В. В. на тему: «Доходи місцевих бюджетів: теоретична концептуалізація і практика формування» використовувалися як методологічна складова проекту «Ініціатива захисту прав та представлення інтересів місцевого самоврядування в Україні» (ДІАЛОГ), який виконувався Асоціацією міст України та фінансувався Агентством США з міжнародного розвитку (USAID).

Положення дисертації, спрямовані на розкриття особливостей формування фінансових ресурсів територіальних громад, враховуючи переваги та недоліки бюджетної децентралізації, лягли в основу навчальних програм підготовки муніципальних кадрів. Розроблені науково-практичні пропозиції щодо складу доходів місцевих бюджетів і визначення можливостей місцевої влади в їх формуванні використовувалися при розробці проектів рішень міських, селищних та сільських рад України про відповідні бюджети на 2016 р. та 2017 р.

Виконавчий директор Асоціації



О.В. Слобожан



УКРАЇНА

ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА ОБЛАСНА ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ

вул. Грушевського, 21, м. Івано-Франківськ, 76004, тел. (0342)55-22-91, факс 55-21-86

E-mail: oda@if.gov.ua Код ЄДРПОУ 20567921

№ _____

На № _____

від _____

24 квітня 2019 р.

Вих. №415/0/2-19/01-116

Довідка**про впровадження результатів докторської дисертації****Письменного Віталія Валерійовича**

Результати наукового дослідження Письменного Віталія Валерійовича на тему: „Доходи місцевих бюджетів: теоретична концептуалізація і практика формування” використані фахівцями Івано-Франківської обласної державної адміністрації при оцінці фінансового забезпечення реалізації Стратегії розвитку Івано-Франківської області на період до 2020 року. Обґрунтування легітимності, повноти, достатності та стабільності фінансових ресурсів, мобілізованих за рахунок податкового та неподаткового методів, залучених з інших джерел дало змогу гарантувати успішність впровадження проектів і заходів Стратегії й інших регіональних програм, які впливають зі Стратегії.

Голова обласної
державної адміністрації

**Олег Гончарук**



ТЕРНОПІЛЬСЬКА ОБЛАСНА ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ
ДЕПАРТАМЕНТ ФІНАНСІВ

вул. М. Грушевського, 8, м. Тернопіль, 46021, тел.: (0352) 52-10-83, факс 23-51-90
E-mail: gfu_ter@tr.ukrtel.net Код ЄДРПОУ 02316032

18.02.2019 № 4.2-33/300

на № _____ від _____

ДОВІДКА

**про впровадження результатів докторської дисертації
Письменного Віталія Валерійовича**

Результати дослідження, проведеного В. В. Письменним при написанні докторської дисертації на тему: «Доходи місцевих бюджетів: теоретична концептуалізація і практика формування» використовуються для вдосконалення організації надходження неподаткових джерел доходів бюджетів Тернопільської області. Серед основних пропозицій взято до впровадження: збільшення переліку та вартості послуг, що надаються бюджетними установами; підвищення рентабельності комунальних підприємств від здійснення основної діяльності; поліпшення роботи з підбору об'єктів комунальної власності, збільшення їх привабливості та створення фахової системи оцінки для забезпечення здачі в оренду за ринковими цінами.

Директор департаменту



Степан СКИБИЛЯК



УКРАЇНА
ВІННИЦЬКА ОБЛАСНА ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ

Департамент фінансів

Хмельницьке шосе, 7, м. Вінниця, 21100, факс. (0432)-59-24-02 E-mail: exp02@minfin.gov.ua

24.01.2019 № 09-23/147

Д О В І Д К А

про впровадження результатів докторської дисертації в практичну діяльність Департаменту фінансів Вінницької обласної державної адміністрації

Видана Письменному Віталію Валерійовичу про те, що результати його науково-дослідної роботи, проведеної при написанні докторської дисертації на тему: «Доходи місцевих бюджетів: теоретична концептуалізація і практика формування», а саме аналітичні розрахунки критеріїв еластичності та динамічності надходження податку на доходи фізичних осіб, податку на прибуток підприємств і платежів за спеціальне використання природних ресурсів використано при плануванні доходів місцевих бюджетів Вінницької області. Це дало змогу поліпшити результативність податкових надходжень, забезпечити відповідність між їх плановими та фактичними значеннями, реально оцінити податковий потенціал регіону.

Директор Департаменту фінансів
Вінницької ОДА



Микола КОПАЧЕВСЬКИЙ

УКРАЇНА
ГРОМАДСЬКА ОРГАНІЗАЦІЯ

АКЦЕНТ
ЕКСПЕРТНО-АНАЛІТИЧНА ГРУПА

м. Тернопіль, вул. Родини Барвінських, 7
ЄДРПОУ 40088651

р/р 26007300628098 в ПАТ Державний
ощадний банк МФО 338545

www.facebook.com/ngo.accent_eag.accent@gmail.com

Вих. № 7

Від 20.12.2017

ДОВІДКА

про впровадження результатів докторської дисертації Письменного Віталія Валерійовича

Результати докторської дисертації В. В. Письменного на тему «Доходи місцевих бюджетів: теоретична концептуалізація і практика формування» використовувалися як експертно-аналітична складова проекту «Вплив інститутів громадянського суспільства на підвищення ефективності видатків органів місцевого самоврядування», який фінансувався за Програмою МАТРА Посольства Королівства Нідерландів в Україні.

Положення дисертації, спрямовані на підвищення збалансованості місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади, лягли в основу аналітичних записок про виконання бюджету Тернопільської області. Розкрито теоретико-методологічні аспекти аналізу доходів місцевих бюджетів та показано, як можна виявити резерви їх зростання в умовах реалізації особистих і громадських ініціатив.

Голова ГО «ЕАГ «Акцент»



Б. С. Малиняк



УКРАЇНА

ВАСИЛЬКОВЕЦЬКА СІЛЬСЬКА РАДА

Гусятинський район Тернопільська область

48257, Тернопільська область, Гусятинський район, с.Васильківці, вул. Незалежності, 54 тел./факс: 63-1-32
E-mail: vasilkiv.gov@ukr.net, код ЄДРПОУ 04392868

21.02.2019 №107

Голові спеціалізованої вченої ради по
захисту докторських дисертацій

ДОВІДКА

про впровадження результатів докторської дисертації
Письменного Віталія Валерійовича

Результати дослідження Письменного Віталія Валерійовича, проведеного при написанні докторської дисертації на тему «Доходи місцевих бюджетів: теоретична концептуалізація і практика формування» в частині аналізу впливу змін нормативів розподілу податку на доходи фізичних осіб між бюджетами різних рівнів на фінансове забезпечення місцевого самоврядування дали змогу вдосконалити організацію планування і забезпечити реалістичні показники надходження цього податку до бюджету Васильковецької об'єднаної територіальної громади Гусятинського району Тернопільської області у 2017–2018 роках.

Голова Васильковецької
сіельської ради
Андрій Гайдаш



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ**

вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46009; тел./факс +380 (352) 475051;
www.tneu.edu.ua; rektor@tneu.edu.ua; код ЄДРПОУ 33680120

126-40/989

5 серпня 2019р

ДОВІДКА

**про впровадження в навчальний процес результатів дисертаційного дослідження
Письменного Віталія Валерійовича**

Основі положення та результати докторської дисертації докторанта кафедри фінансів ім. С. І. Юрія Тернопільського національного економічного університету В. В. Письменного на тему „Доходи місцевих бюджетів: теоретична концептуалізація і практика формування” впровадженні в навчальний процес Тернопільського національного економічного університету за такими напрямками:

1. При підготовці навчально-методичного забезпечення та викладанні дисциплін „Бюджетна система”, „Бюджетний менеджмент”, „Місцеві фінанси”, „Планування та управління фінансовими ресурсами територіальної громади”.

2. При підготовці підручників і навчальних посібників:

– Місцеві фінанси: підручник / авт. кол.; за ред. О. П. Кириленко. 2-ге вид., доп. і перероб. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 448 с. (гриф МОН України, лист № 1/11-2647 від 17.02.2014);

– Місцеві фінанси: підручник / авт. кол.; за ред. д-ра екон. наук, проф. О. Б. Жихор, д-ра екон. наук, проф. О. П. Кириленко. Київ: УБС НБУ, 2015. 579 с. (гриф „Рекомендовано вченою радою Університету банківської справи Національного банку України (м. Київ)”, протокол № 8 від 12.03.2015);

– Бюджетна система України: підручник / авт. кол.; за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем’янишина, О. П. Кириленко. Тернопіль: ТНЕУ, 2013. 624 с. (гриф МОНМС України, лист № 1/11-6797 від 09.04.2013);

– Муніципальні фінанси: навчальний посібник / авт. кол.; за ред. О. П. Кириленко. Тернопіль: Астон, 2015. 360 с. (гриф „Рекомендовано Вченою радою ТНЕУ”, протокол № 4 від 25.12.2013);

– Планування та управління фінансовими ресурсами територіальної громади: навчальний посібник / авт. кол.; за ред. О. П. Кириленко, Б. С. Малиняка. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 360 с. (гриф „Рекомендовано Вченою радою ТНЕУ”, протокол № 5 від 21.12.2018);

– Письменний В. В. Місцеві фінанси: навчальний посібник. Тернопіль: Видавн.-поліграф. центр „Економічна думка”, 2012. 200 с. (гриф „Рекомендовано Вченою радою ТНЕУ”, протокол № 1 від 25.10.2012).

3. При формуванні тематики і методичних рекомендацій до підготовки, оформлення та захисту курсових і дипломних робіт за ОС „Бакалавр” і ОС „Магістр”.

Основні результати дисертаційного дослідження опубліковані в наукових статтях, апробовані на наукових конференціях і використані при написанні монографій.

Довідка видана для представлення у спеціалізовану вчену раду Тернопільського національного економічного університету.

Проректор з наукової роботи ТНЕУ

[Підпис] З.-М. В. Задорожний

