

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

Система місцевих податків і зборів

Студентки 2 курсу, 3-м групи,
спеціальності 072
«Фінанси, банківська справа та страхування»
спеціалізації «Державні фінанси»

Турчин Лілії
Василівни

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Кукурудз Оксана
Михайлівна

Гарант освітньої програми
завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і техніки України
д.е.н., професор

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ.....	6
1.1. Економічна сутність та роль місцевих податків та зборів у системі формування бюджетних ресурсів.....	6
1.2. Міжнародний досвід формування та розвитку систем місцевих податків та зборів.....	11
РОЗДІЛ 2. СТАН ПОДАТКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ.....	16
2.1. Аналіз розвитку місцевих податків та зборів у структурі доходів місцевих бюджетів	16
2.2. Проблеми формування доходної бази місцевих бюджетів.....	23
РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ.....	29
3.1. Фіскальний потенціал місцевих бюджетів України.....	29
3.2. Напрями вдосконалення системи справляння місцевих податків і зборів	41
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	52
ДОДАТКИ.....	59

ВСТУП

У будь-якій економічній системі ринкового типу саме місцевий економічний розвиток становить фундамент, на якому формуються первинні ресурсні та фінансові потоки, закладаються основи регіонального поділу праці та виробничої кооперації, утворюються стабільні зв'язки та взаємозалежності різноманітних видів відтворювальних циклів та соціально-економічних процесів. Саме місцевий економічний розвиток відтворює зв'язки, на основі яких формуються внутрішні регіональні та національний ринки, зміцнюється єдність національної економіки. При цьому одне з центральних місць в економічній системі кожної держави займають місцеві бюджети, оскільки в них зосереджується значна частина державних фінансових ресурсів. Вони є найбільш чисельною ланкою бюджетної системи країни, відіграють важливу роль у перерозподілі валового національного продукту, фінансуванні державних видатків, перш за все, соціальної спрямованості.

В той же час, однією з найважливіших у сучасній фінансовій політиці України є проблема саме місцевих бюджетів. Нестабільність дохідної бази місцевих бюджетів, відсутність ефективного механізму міжрегіонального перерозподілу державних доходів, значні відмінності в рівні економічного розвитку регіонів і умовах життя в них потенційно ведуть до соціальних конфліктів і політичної нестабільності. Тягар проблем, які нагромадилися, негативно позначаються на розвитку регіонів.

У вітчизняній економічній науці дослідження проблем та перспектив місцевого оподаткування широко висвітлюються в працях провідних вчених та економістів, серед них І.Чугунов, В. Андрущенко, О.Василик, О. Кириленко, А. Крисоватий, В. Павлов, В. Симоненко, В. Суторміна, Л.Тарангул, В. Федосов, С. Юрій. Проте тема місцевого оподаткування все ще потребує додаткового дослідження в світлі бюджетної та податкової реформ. В даний час особливої актуальності набувають питання, пов'язані з

аналізом, систематизацією накопиченого досвіду вітчизняної економіки, узагальненням досягнень зарубіжних країн у сфері формування місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів.

Ратифікувавши Європейську Хартію місцевого самоврядування та проголосивши одним із напрямів подальшого розвитку економіки інтеграцію до ЄС, Україна змушена поступово адаптувати систему формування доходів бюджету до умов і стандартів Євросоюзу. Саме тому питання вдосконалення системи місцевих податків і зборів в Україні на сьогодні набуває актуальності. Дослідження проблемних аспектів оподаткування місцевими податками і зборами, а також пошук перспективних напрямів посилення їх фіскального значення набуває особливої актуальності в умовах розвитку сучасних трансформаційних процесів, пов'язаних з утвердженням в Україні ринкової моделі господарювання.

Мета і завдання дослідження. Мета роботи полягає у теоретичному обґрунтуванні сутності місцевих податків і зборів та їх ролі у зміцненні фінансової бази органів місцевого самоврядування, визначенні сучасних тенденцій формування доходів місцевих бюджетів та обґрунтуванні напрямів розвитку системи місцевого оподаткування.

Відповідно до поставленої мети у роботі передбачено вирішити такі теоретичні та практичні завдання:

- визначити економічну сутність місцевих податків і зборів у системі формування бюджетних ресурсів;
- здійснити огляд зарубіжного досвіду формування та розвитку систем місцевих податків та зборів;
- оцінити сучасний стан формування місцевих податків та зборів у структурі доходів місцевих бюджетів України;
- проаналізувати фіскальний потенціал місцевих бюджетів України;
- розробити напрями вдосконалення системи справляння місцевих податків і зборів;

Об'єкт дослідження – місцеві податки і збори як джерело формування доходів місцевих бюджетів.

Предметом дослідження є фінансово-економічні відносини з приводу формування доходної частини місцевих бюджетів за рахунок місцевих податків і зборів.

Методологічною основою роботи є праці класиків економічної науки, а також роботи сучасних вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, де розкриваються питання місцевого оподаткування та механізм управління місцевих податків і зборів.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі і нормативні акти України з питань місцевого оподаткування, монографії вітчизняних науковців, статистичні матеріали Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України.

Методами дослідження є діалектичний метод наукового пізнання, системний та комплексний підхід до вивчення теоретичних аспектів формування місцевих податків і зборів, у межах якого у роботі використовувались методи аналізу, синтезу, аналогії, статистичні прийоми групування, графічно-табличний метод, історичний метод, метод узагальнення.

Випускна кваліфікаційна робота містить вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки.

Апробація результатів дослідження. За результатами виконання випускної кваліфікаційної роботи опубліковану 1 статтю: Місцеві податки і збори як джерело формування доходів місцевих бюджетів // Зб. наук. ст. студ.- К.: Київ. нац. торг-ек. ун-т, 2018. Обсяг статті становить: 0,3 д.а.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ

1.1. Економічна сутність та роль місцевих податків та зборів у системі формування бюджетних ресурсів

Виникнення місцевих податків і зборів зумовлене необхідністю розмежування джерел доходів між бюджетами різних рівнів. Це розмежування здебільшого має політичне забарвлення і свідчить про те, наскільки центральний уряд довіряє місцевим органам влади. З іншого боку, це розмежування свідчить про рівень розвитку демократії в державі, бо надмірна централізація фінансових ресурсів завжди приховує небезпеку встановлення фінансової диктатури.

Доходи місцевих бюджетів формуються за рахунок місцевих податків і зборів, неподаткових доходів, надходжень із бюджетів вищого рівня. Співвідношення між цими джерелами залежить від функцій, що покладені на регіональні органи управління, від потенційних можливостей отримання ними місцевих податків, а також від можливостей вищих органів влади надавати фінансову підтримку територіям.

Податки є головним джерелом місцевих бюджетів. В свою чергу всі податки, що надходять до місцевих бюджетів, поділяють на дві групи: місцеві податки і надходження із бюджетів вищого рівня.

Місцеві податки і збори – обов'язкові платежі, що встановлюються сільськими, селищними, міськими радами згідно законодавства, справляються в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховуються до їх бюджетів [49].

З урахуванням особливостей кожного регіону держава шляхом правового регулювання податкових і бюджетних відносин надає місцевим органам самоврядування право запроваджувати місцеві податки і збори (обов'язкові платежі), які в межах своєї компетенції також мають право

застосовувати пільгові ставки, повністю відміняти місцеві податки і збори або звільняти від їх сплати певні категорії платників та надавати відстрочки у їх сплаті.

Поряд з місцевими податками і зборами до місцевих бюджетів здійснюються відрахування від загальнодержавних податків і зборів. Ці відрахування встановлюються у відсотковому співвідношенні від суми сплаченого податку. Основною метою відрахування цих сум до регіональних бюджетів є недопущення дефіциту місцевого бюджету.

Крім того, у розпорядженні органів місцевого самоврядування знаходиться майно комунальної власності (яке може здаватися в оренду), право видачі ліцензій, дозволів, сертифікатів, які також суттєво поповнюють територіальні бюджети.

При розгляді питання економічної сутності податків зупинимося більш детально на основних засадах податкового законодавства України [49]:

1. загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є;
2. рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;
3. невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;
4. презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акту, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого

є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

5. фіскальна достатність – встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;
6. соціальна справедливість – установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;
7. економічність оподаткування – установа податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;
8. нейтральність оподаткування – установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;
9. стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;
10. рівномірність та зручність сплати – установа строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;
11. єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

Зазначимо, що за економічною сутністю податки і збори є обов'язковими платежами, що вилучаються державою з доходів юридичних чи фізичних осіб до відповідного бюджету для фінансування витрат держави, передбачених її конституцією та іншими законодавчими актами. Це одна із форм вирівнювання доходів юридичних і фізичних осіб з метою досягнення соціальної справедливості й економічного розвитку. Вилучаючи частину

доходів підприємців і громадян, держава гарантує їх ефективніше використання для задоволення потреб суспільства в цілому й досягнення на цій основі зростання його добробуту.

Характерні особливості місцевих податків та зборів представлені у табл. 1.1.

Таблиця 1.1.

Характеристика місцевих податків та зборів

Критерій	Місцеві податки	Місцеві збори
Призначення	Мають задовольняти потреби держави	Мають задовольняти певні потреби чи витрати установ.
Характер обов'язку	Сплата пов'язана з чітко вираженим обов'язком платника	Характеризуються певною добровільністю його дій і іноді не регулюються відносинами імперативного характеру.
Періодичність	Характеризуються певною періодичністю.	Часто є разовими, і сплата їх здійснюється без визначеної системи
Значення	Займають велику питому вагу надходжень у дохідній частині місцевих бюджетів	Мають невелику питому вагу у дохідній частині місцевих бюджетів

Джерело: Складено автором за даними [12, 20]

Розгляд питання економічної сутності місцевих податків і зборів у системі бюджетних ресурсів тісно переплетено з висвітленням економічної сутності самих місцевих бюджетів.

Слід відмітити, що згідно з Бюджетним Кодексом України бюджетна система України складається з Державного бюджету України та місцевих бюджетів.

Місцеві бюджети відображають обумовлену адміністративним поділом і бюджетним устроєм держави сферу економічних відносин суспільства, пов'язаних із формуванням, розподілом і використанням централізованих грошових коштів, що знаходяться у розпорядженні місцевих органів влади і призначених для соціально-економічного розвитку конкретних регіонів країни.

Місцеві бюджети займають не лише важливе місце у бюджетній

системі, але й одне з центральних місць в економічній системі кожної країни.

Місцеві бюджети слід розглядати як важливу фінансову категорію, основу якої становить система фінансових відносин, а саме: відносини між місцевими бюджетами і господарськими структурами, що функціонують на даній території; відносини між бюджетами і населенням даної території, що складаються при мобілізації й витраченні коштів місцевих бюджетів; відносини між місцевими бюджетами різних рівнів щодо перерозподілу фінансових ресурсів; відносини між місцевими і державним бюджетом [20, с. 345].

Економічна сутність місцевих бюджетів проявляється в їх призначенні:

- 1) формування грошових фондів, які є фінансовим забезпеченням діяльності місцевих органів влади;
- 2) розподіл і використання цих фондів між галузями народного господарства;
- 3) контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємств та організацій, підвідомчих цим органам влади.

Система місцевих бюджетів існує в усіх країнах світу. Проте її розвиток і функції зумовлені рядом національних, політичних та інших факторів. На формування доходної бази місцевого бюджету впливають різні фактори. Які можна об'єднати в три групи: економічні, соціальні та політичні. Найбільший вплив мають економічні та політичні фактори, оскільки пов'язані з макроекономічними процесами, що відбуваються у сфері суспільного виробництва. До них належать обсяги ВВП, національний дохід, економічний підйом (спад) виробництва, інфляція, безробіття, податкова та бюджетна політика. До економічних факторів належать також інвестиційні витрати на розвиток народного господарства, співвідношення коштів, що спрямовуються на споживання та накопичення. Політичні фактори безпосередньо пов'язані з забезпеченням обороноздатності держави і підтримкою внутрішнього правопорядку, організації управління державою, зміцнення законодавчої, виконавчої та судової влади.

1.2. Міжнародний досвід формування та розвитку систем місцевих податків та зборів

У розвинутих країнах світу територіальні громади, спираючись на власні фінанси, є стабілізатором соціально-політичної та фінансово-економічної ситуації. Тому питання дослідження зарубіжного досвіду розвитку систем місцевого оподаткування набуває важливого теоретичного та практичного значення.

Насамперед треба зазначити, що державний устрій є визначальним чинником для розподілу функцій між бюджетами всіх наявних в країні рівнів.

Світовий досвід, на думку О. Кириленко, ілюструє загальну закономірність, згідно з якою формування дохідної бази місцевої влади та місцевого самоврядування загалом визначається рівнем децентралізації влади в країні [20, с. 278]. З посиленням децентралізації зміщуються акценти між податковими надходженнями до місцевих бюджетів і трансфертами з центрального бюджету на користь перших.

Закордоном поділ фіскально-економічних повноважень між центральними органами державної влади і управління й місцевим самоврядування є законодавчо закріплений та значною мірою зумовлює чинну структуру доходів місцевих бюджетів [33, с.24]. Проте структура доходів бюджетів місцевого самоврядування в розрізі різних країн (табл. 1.2.) відрізняється і тому неможливо виокремити сталі структурні співвідношення з найбільш дохідними джерелами місцевих бюджетів – податковими надходженнями.

Проблеми становлення інституту самостійних місцевих бюджетів в Україні не можна розв'язати без використання зарубіжного досвіду формування власних доходів місцевих бюджетів, які складають, наприклад, у Швеції та Швейцарії понад 70, в Іспанії – 50, у Норвегії – 56 відсотків доходів бюджетів місцевих урядів [33, с.26]. Тобто власні доходи є основним

джерелом надходжень до бюджетів місцевих урядів унітарних європейських країн – членів Європейського Союзу. У той же час для України характерною є мала частка власних доходів, що є свідченням низького рівня фінансової незалежності органів місцевого самоврядування.

Таблиця 1.2

Структура доходів місцевих бюджетів у зарубіжних країнах
у 2016 р., %

Країна	Податкові надходження у місцеві бюджети						
	всього надходжень	зокрема податки на:					
		доходи, прибуток, заробітки	майно	товари та послуги			
США	39,3	2,4	28,9	8,1	23,0	0,1	37,6
Австрія	59,9	22,8	4,9	19,3	18,8	1,6	19,7
Великобританія	13,7	-	13,6	-	12,9	2,8	70,6
Данія	46,7	43,3	3,3	-	8,0	0,8	44,5
Іспанія	50,1	9,8	15,1	22,2	13,0	2,2	34,7
Італія	38,0	-	-	-	11,6	1,6	48,8
Німеччина	39,9	-	-	-	20,9	4,6	34,6
Норвегія	44,3	39,8	4,2	0,3	17,4	0,7	37,6
Фінляндія	46,6	-	-	-	30,2	2,0	21,2
Франція	47,2	7,2	16,8	5,1	18,1	0,5	34,2
Швеція	70,1	70,1	-	-	10,5	0,3	19,1

Джерело: Складено автором за даними: [33]

Слід також зазначити, що кількість і структура місцевих податків і зборів суттєво різняться за країнами. Як зазначають українські науковці, внаслідок багатовікової еволюції на Заході склалася розгалужена система місцевих податків і зборів, характерними особливостями яких є [20, с.213]:

- чисельність (кількість місцевих податків і зборів коливається від одного у Великобританії до 100 у Бельгії);
- масовість (податки сплачуються всім дорослим населенням);
- регресивність (у групі країн частка місцевих податків і зборів зменшується відносно сукупного розміру доходів за зростання останніх, в інших же країнах щодо головних податків і зборів застосовується

прогресивна шкала оподаткування);

– застосування права податкової ініціативи (в одних країнах місцеві органи влади наділено правом встановлення ставок податків, запроваджених законами, в інших місцеві податки і збори встановлюються місцевими органами влади за обмеження їх максимальних ставок центральною владою).

Корисним є досвід європейських країн в побудові системи місцевих податків та зборів.

Так, Франція має багатий досвід оподаткування місцевими податками і зборами. В цій країні система місцевих податків і зборів налічує багато складових, підгрунтям якої є: земельний податок на забудовані ділянки; земельний податок на незабудовані ділянки; податок на житло; професійний податок; податок на прибирання територій; мито на утримання Сільськогосподарської палати; мито на утримання Торгово-промислової палати; мито на утримання Палати ремесел; місцеві збори на розробку копалень; збори на встановлення електроосвітлення; мито на використання обладнання; податок на продаж будівель; мито на автотранспортні засоби; податок за перевищення ліміту щільності забудови; податок за перевищення обмежень щодо зайнятості площі; податок на озеленення [33, с.23].

Основними місцевими податками Німеччини є промисловий податок та податок на майно. При використанні промислового податку оподаткуванню підлягає прибуток і капітал (у формі основних фондів), його сплачують юридичні та фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності. Податок на власність у Німеччині введений ще у 1278 р. [33, с.24]. Його платниками є фізичні та юридичні особи. Для фізичних осіб об'єктом оподаткування є нерухомість, цінні папери, банківські рахунки, вклади у страхові компанії, витвори мистецтва, коштовності, яхти, приватні літаки, інші предмети розкоші. Таким чином, досвід Німеччини також свідчить про необхідність використання податків на майно. Вони не списуються на собівартість продукції і не підлягають вирахуванню з оподаткованого прибутку, навіть

у разі збитковості фірми за звітний період їх сплата є обов'язковою.

Таким чином, основну роль у країнах з розвиненою ринковою економікою відіграють майнові місцеві податки на нерухоме майно фізичних і юридичних осіб та на землю. Зокрема частка податку на майно у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів різна і становить у Великобританії, наприклад, – 99,5 %, у Франції та Іспанії – близько 30-40 %. Податок на майно у Великобританії забезпечує близько третину надходжень місцевого бюджету. У постсоціалістичних країнах (наприклад, Польщі, Латвії, Румунії) податок на майно складає 10-20 % від загального обсягу податкових надходжень місцевих бюджетів. У містах США податок на майно, який оподатковується за диференційованими ставками, забезпечує 40 % усіх прибутків бюджету [37].

Як свідчить досвід Польщі, запровадження такого виду податку на майно, як «за квадратний метр», підвищує щорічно рівень ВВП приблизно на 1 % [37]. Податок на нерухомість у Польщі є найвагомим джерелом надходжень до бюджетів найнижчої ланки (гміна). Зокрема, надходження від нього до місцевих бюджетів становить більше 3 млн. дол. США на рік, або понад 15 % загальних доходів бюджетів гміни чи 45 % доходів із власних джерел (без надходжень від субвенцій і розподілу податків). Податок на нерухомість стягується як із забудованої нерухомості, так і з порожніх ділянок (за винятком тих, які використовуються для лісового або сільського господарства, з них стягується окремий сільськогосподарський або лісгосподарський податок). У таких європейських країнах, як Данія, Фінляндія, Греція та Люксембург, податок на нерухомість складає незначну частку у власних надходженнях місцевих бюджетів, менше 10 % загального обсягу власних надходжень, а у таких країнах, як Бельгія, Латвія, Литва, Польща, Словаччина, Словенія, Іспанія, вона становить понад 50% загального обсягу власних надходжень; у Великобританії, Естонії та Ірландії він дорівнює майже 100 % [37].

Практика використання податків на майно під час формування дохідної

частини місцевих бюджетів має як позитивні, так і негативні риси. Позитивними рисами можна назвати такі: податки на майно відповідають засадам справедливого оподаткування; податок на нерухоме майно є зручним для застосування на місцевому рівні, оскільки нерухоме майно неможливо перемістити на іншу територію і ухилитися від сплати податку до місцевого бюджету; податки на власність не зменшують податкову базу загальнодержавних податків та зборів; для цих податків характерна стабільність надходжень – на відміну від податку на прибуток чи податку на додану вартість.

До негативних рис належить складність в адмініструванні, пов'язана з відсутністю ефективних і простих методик оцінки вартості майна, відповідної накопиченої бази даних і непопулярність серед населення цього типу податків.

З розвитком ринкової інфраструктури зросли доходи від підприємницької діяльності та власності у неподаткових надходженнях місцевих бюджетів і у більшості постсоціалістичних країн. Обсяг цього виду неподаткових надходжень становить понад 40 % у Польщі, Чехії та Словенії, до 20 % – у Болгарії, Словаччині, Угорщині та близько 10 % – у Латвії та Румунії [33, с.25]. В Україні – один із найнижчих показників цього джерела неподаткових надходжень серед європейських країн.

Таким чином, зарубіжні країни, пройшовши еволюційний шлях розвитку своїх бюджетних і податкових систем, свого часу вже запровадили ефективні засоби та методи управління місцевими бюджетами та процесами справляння податків. Навіть негативний зарубіжний досвід може бути корисним для вироблення зваженої політики формування місцевих бюджетів в Україні. Але запозичення навіть найкращих рис побудови системи місцевих податків та зборів не гарантує позитивних змін в українському суспільстві. Тому зміна підходів до формування системи самоврядування має бути поміркованою та узгодженою з історичним досвідом, сучасним станом і цілями розвитку зазначеної системи.

РОЗДІЛ 2

СТАН ПОДАТКОВОГО ЗАБЕЗПЕЗПЕЧЕННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ

2.1. Аналіз розвитку місцевих податків та зборів у структурі доходів місцевих бюджетів

Важливу роль у забезпеченні фінансової незалежності місцевого самоврядування з усіх видів доходів відведено місцевим податкам та зборам.

У відповідності до Податкового Кодексу України місцеві податки і збори можна відобразити наступним чином (рис. 2.1).

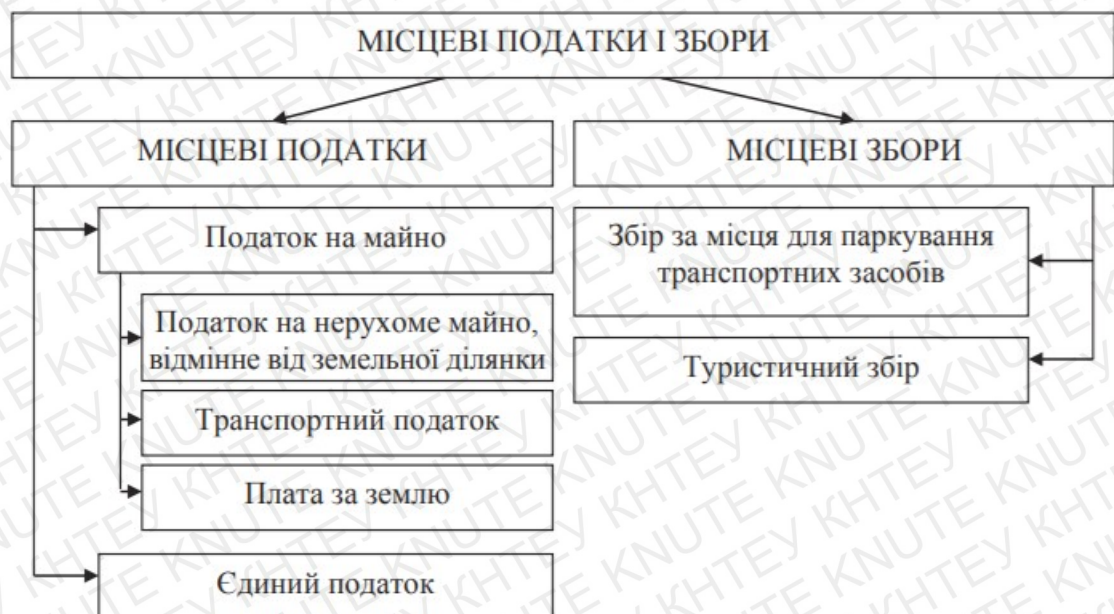


Рис. 2.1. Структура місцевих податків і зборів у 2017 році [49]

Важливо відмітити, що серед основних досягнень Податкового кодексу України у сфері місцевого оподаткування можна назвати реформування податку на майно, що має підвищити забезпеченість органів місцевого самоврядування фінансовими ресурсами; сприятиме детінізації майнових відносин через встановлення реальних власників.

Зокрема, реформування податку на майно збільшило кількість майнових податків. До його складу увійшли податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плата за землю та транспортний податок.

Податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки оподатковується як житлова нерухомість (квартира, будинок) так і нежитлова нерухомість, в тому числі й господарські будівлі (сараї, гаражі, літні кухні, майстерні, тощо). Граничну ставку податку в 2016 році збільшено з 2% до 3% мінімальної заробітної плати за 1 кв. метр об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості (у 2017 році – 111,69 грн за 1 кв. м). Розмір податку (від 0% до 3%) буде встановлюватися місцевою радою. При цьому сільські, селищні, міські ради та ради об'єднаних територіальних громад на відповідній території мають право встановлювати пільги з цього податку, враховуючи майновий стан та рівень доходів громадян. Також додатково встановлено ставку податку в розмірі 25 тис. грн на рік для квартир площею понад 300 кв. м і будинків площею понад 500 кв. м. Тобто фактично такі об'єкти оподатковуватимуться відсотковою (до 3%) та фіксованою (25 тис. грн) ставками. Зазначимо, що у 2015 році органи місцевого самоврядування мали право, у відповідності до Податкового кодексу збільшувати площу майна, яка не оподатковувалася. З 2016 року місцеві ради позбавлені цього права. Тому, більшість місцевих рад, розуміючи, що в країні фінансова криза, поки утримуються до запровадження максимальних ставок по місцевих податках і зборах, зокрема і по податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Слід відмітити, що у відповідності до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 № 71-VIII плата за землю – обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Згадані зміни в податковому законодавстві сприяли тому, що місцеві податки і збори за підсумками 2017 р. стали другим за обсягом джерелом наповнення місцевих бюджетів. Їхня частка у загальній структурі доходів місцевих бюджетів з урахуванням податків на майно та єдиного податку

сягнула в 2017 р. 26,1 %, а обсяг – 52,5 млрд грн, що більше аналогічних показників 2016 р (рис.2.2.). Особливо наочним є суттєвий розрив у надходженнях місцевих податків і зборів, якщо порівнювати 2015 р. з 2014 р.: різниця в абсолютному значенні становить 19 млрд. грн., а загальна питома вага в структурі доходів місцевих бюджетів підвищилась з 8% до 22,4% (рис. 2.3.).



Рис. 2.2. Динаміка надходжень місцевих податків і зборів за 2012–2017 рр.

Джерело: Розраховано автором за даними Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [/http://www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)

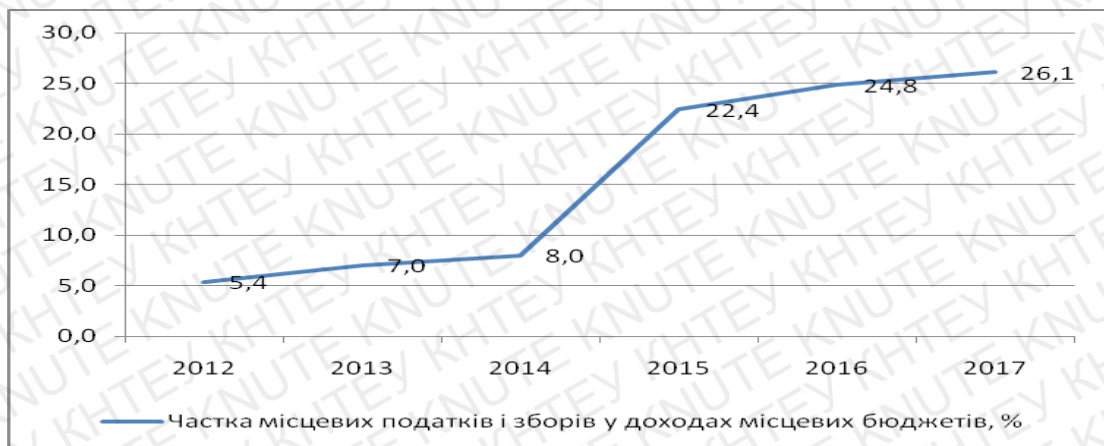


Рис. 2.3. Частка місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів за 2012–2017 рр.

Джерело: Розраховано автором за даними Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [/http://www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).

Проводячи аналіз, слід враховувати, що на надходження до місцевих бюджетів значною мірою вплинуло те, що з 2015 р. плату за землю віднесено до місцевих податків і зборів, сільськогосподарських товаровиробників виділено в окрему групу платників (четверту групу) єдиного податку, для платників єдиного податку третьої групи зменшено ставки єдиного податку. Загалом наведені дані свідчать про підвищення фіскальної ролі місцевих податків та зборів у наповненні місцевих бюджетів: збільшилися як обсяг, так і питома вага місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів.

Аналізуючи місцеві податки та збори в Україні, доречним є порівняння їх частки в доходах місцевих бюджетів розвинутих країн: у США за рахунок місцевих податків забезпечується 65% доходів місцевих бюджетів, у Франції – 60%, ФРН – 45%, Великобританії – 36%, Японії – 33%, в ЄС їх частка сягає 30% (здебільшого завдяки податку на нерухомість). Тому саме місцеві податки і збори мають забезпечувати фіскальні передумови самостійності місцевих бюджетів у частині формування їхніх доходів.

Основним за обсягом джерелом місцевих податків є платежі за використання землі (плата за землю). З цього джерела у 2017 р. надійшло 26,4 млрд грн, що на 57,3 % більше за відповідний показник 2016 р. і на 93 % більше показника 2015 р. (рис.2.4.).

Як вже зазначалося раніше, для співставності аналізу динамічного ряду даних були враховані зміни податкового законодавства України. Зокрема, після віднесення платежів, які до 2015 року позначалися терміном «плата за землю» (Слова "Розділ XIII. Плата за землю" виключено з Податкового кодексу України на підставі Закону України № 71-VIII від 28.12.2014), до місцевих податків, ця назва вживається в іншому тлумаченні. Відповідно, в наведеному аналізі термін «плата за землю» використовується з міркувань приведення даних у зіставні умови і з огляду на те, що ця назва застосовувалась у попередні періоди.



Рис. 2.4. Динаміка надходжень плати за землю за 2012–2017 рр.

Джерело: Розраховано автором за даними Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua>, Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/>.

Одним із чинників збільшення надходжень від плати за землю можна пояснити проведенням грошової оцінки земель за введеними новими коефіцієнтами, зокрема у м. Києві. До того ж збільшення надходжень плати за землю зумовлено:

- збільшенням площ, щодо яких проведена грошова оцінка земель;
- передачею в оренду на більш вигідних умовах земель запасу і резервного фонду;
- збільшенням орендної плати в результаті оформлення права постійного володіння і користування земельною ділянкою підприємств і організацій державної і комунальної власності;
- проведенням інвентаризації земельних ділянок, наданих у користування та оренду;
- переглядом укладених угод на оренду землі та розміру орендної плати.

Попри кризові явища в економіці, п'ятий рік поспіль продовжується зростання обсягів надходжень єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва. Цей податок був другою за обсягом складовою місцевих

податків і зборів, який надійшов у 2017 р. у сумі 17,2 млрд грн, що на 56,0 % більше за обсяги надходжень 2016 р. і у 2,3 рази більше показника 2015 р.

Якщо ж аналізувати питому вагу єдиного податку в структурі доходної бази місцевих бюджетів України, то можемо відзначити, що у 2017 р. частка даного податку склала 14,9% усіх доходів місцевих бюджетів, що є максимальним рівнем за досліджуваний період, починаючи з 2012 р.

Відмітимо, що зростання обсягів сплати єдиного податку в 2017 р. відбулося, зокрема, через збільшення кількості платників податку – фізичних осіб та суб'єктів малого підприємництва. Ще однією причиною збільшення обсягу цих надходжень стало віднесення до платників єдиного податку сільськогосподарських товаровиробників, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %. Аналогом цього компонента у попередні періоди був фіксований сільськогосподарський податок.



Рис. 2.5. Динаміка надходжень єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва за 2012–2017 рр.

Джерело: Розраховано автором за даними Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua>, Державної казначейської служби України [Електронний ресурс], режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>

Аналізуючи сучасний стан надходження до місцевих бюджетів єдиного податку, можемо зробити висновок, що для місцевої влади він є дієвим

засобом формування фінансової бази. До його переваг для суб'єктів господарської діяльності належать: легкість нарахування, спрощене ведення обліку, відносна простота заповнення та подання податкової звітності, звільнення від сплати низки інших податків, можливість бути платником ПДВ за власним бажанням. Попри це, за правильного механізму справляння єдиний податок може стати інструментом економічного зростання. Єдиний податок сплачується тільки до місцевих бюджетів, а механізм його справляння залежить від тієї чи іншої групи платників податків. Для підприємців 1-ої групи він 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 і залежить від видів діяльності, яку здійснює підприємець (для 1-ої групи вона становить до 10% від розміру прожиткового мінімуму, тоді як для 2-ої групи – до 20% від розміру мінімальної зарплати).

Діяльність, пов'язана з паркуванням транспортних засобів, сьогодні набула широкого розповсюдження. При цьому в розвинутих європейських країнах плата за паркування автомобілів є одним з найбільш важливих джерел наповнення місцевих бюджетів. Натомість в Україні має місце інша ситуація: надходження збору за місця для паркування транспортних засобів становить тільки 0,2% від загального обсягу місцевих податків і зборів. Вважається, що поліпшення механізму його справляння разом з розширенням мережі зон паркування, покращенням якості послуг, а головне – ліквідація корупційних схем сприятимуть зростанню темпів його надходження. Відмітимо, що у 2017 р. сума збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору склало лише 120,3 млн. грн., що у порівнянні з 2016 р. більше на 23 млн. грн. [51].

Отже, проаналізувавши структуру місцевих податків та зборів у складі доходів місцевих бюджетів, ми дійшли висновку, що їх роль досить велика у формуванні місцевих бюджетів, що потребує ефективного управління ними. Проведений нами аналіз тенденцій зміни обсягів надходжень місцевих

податків та зборів до місцевих бюджетів України дав змогу розкрити низку позитивних тенденцій щодо розширення фінансової автономії та незалежності органів місцевого самоврядування.

2.2. Проблеми формування доходної бази місцевих бюджетів

Як показують дані проведеного аналізу, нові підходи у міжбюджетних відносинах у відповідності до затвердженої Урядом України «Концепції реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади» (надалі Концепція) забезпечили позитивні зміни в наповненні бюджетних ресурсів та прогрес в їх управлінні, а визначення на законодавчому рівні чітких бюджетних прав та рівня відповідальності двох рівноправних гілок влади – центрального уряду і місцевого самоврядування збільшило мотивацію до нарощування доходної бази місцевих бюджетів. Вже можна стверджувати, що зміни до бюджетного та податкового законодавства забезпечили реальне щорічне зростання ресурсу місцевих бюджетів.

Важливо відмітити, що за своєю природою бюджетна децентралізація, яка стала основою міжбюджетного реформування, – це процес розподілу функцій, фінансових ресурсів і відповідальності за їх використання між центральним та місцевими рівнями управління. Децентралізація фінансових ресурсів має як певні переваги, так і, відповідно, недоліки (табл. 2.1.).

Досліджуючи проблематику місцевих фінансів, слід обов'язково брати до уваги фактори макросередовища, які безпосередньо впливають на ефективність будь-яких реформ в Україні. Зокрема, період з 2013 р. по 2016 р. став досить непростими для України, протягом цих років в країні поступово спостерігався соціально-економічний спад. Цей процес супроводжувався уповільненням економічної динаміки та ділової активності, зниженням цін на українську продукцію, зростанням безробіття тощо. На розвиток вітчизняної економіки протягом останніх років мали суттєвий

вплив як сформовані у попередніх роках зовнішні та внутрішні дисбаланси, так і несприятлива цінова кон'юнктура на зовнішніх ринках, військовий конфлікт на сході України, анексія Автономної Республіки Крим і м. Севастополя та торговельні обмеження з боку Російської Федерації. Все це мало такі негативні наслідки як: падіння обсягів прямих іноземних інвестицій; зростання зовнішнього державного боргу в частині залучення коштів у вигляді кредитів іноземних банків та міжнародних фінансових організацій, а також розміщення на міжнародних ринках державних цінних паперів; не високий рівень мінімальної заробітної плати, особливо з врахуванням зростання інфляції та девальвації національної валюти.

Таблиця 2.1.

Переваги та недоліки бюджетної децентралізації

Переваги	Недоліки
Фінансова самостійність територіальних громад у забезпечення своїх жителів суспільними благами	Ускладнення процесу перерозподілу фінансових ресурсів через бюджет та управління бюджетним процесом в цілому
Створення умов для кращого забезпечення потреб місцевого населення	Складність узгодження локальних потреб територіальних громад із макроекономічними потребами країни
Стимулювання державного сектору до реакції на вимоги громадян	Виникнення регіональних фіскальних розбіжностей
Формування конкурентного середовища на різних рівнях місцевої влади за робочу силу, інші фактори виробництва та споживачів суспільних благ	Зниження централізованого бюджетного контролю над формуванням та ефективним розподілом бюджетних ресурсів
Формування ефективної системи вирівнювання з метою стимулювання розвитку територій	Обмеження централізованого вирівнювання здохідної та видаткової частини бюджетів територіальних громад
Ріст компетенції та кваліфікації органів місцевого самоврядування в процесі вирішення питань щодо розвитку відповідних територій	
Динамічність системи, здатність до експериментування та інновацій в наданні державних послуг	
Врівноваження владних повноважень на різних рівнях управління	

Джерело: Складено автором за даними: Шевченко О. Щодо практичної реалізації інструментів підвищення фіскальної самостійності територій, передбачених Бюджетним кодексом України. Аналітична записка. / О. Шевченко [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/355/>.

Не зважаючи на перші успіхи реформи децентралізації в Україні, фінансова спроможність місцевих бюджетів та їх вплив на соціально-економічний розвиток територій поки що залишаються слабкими, адже багато з них не стали самостійними. Більшість сільських громад дотаційні, публічні послуги в них надають на низькому рівні або відсутні взагалі. Дотаційність 5,4 тис. бюджетів місцевого самоврядування становить понад 70%, 483 територіальні громади на 90% утримуються за рахунок коштів державного бюджету. Лише 5% сільських громад, за оцінками Всеукраїнської асоціації сільських і селищних рад, можна вважати самодостатніми, здатними забезпечувати поступальний соціально-економічний розвиток своїх громад [51].

Численні заяви експертів, фахівців, учених свідчать про необхідність подальшого вдосконалення процесу децентралізації як у плані організаційно-правовому, так і з точки зору фіскальних можливостей. Сільським, селищним, міським радам і радам об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом і перспективним планом формування територій громад, не дозволяється, встановлювати індивідуальні пільгові ставки місцевих податків і зборів для окремих юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців і фізичних осіб або звільняти їх від сплати таких податків та зборів. А така міра, на нашу думку, посприяла б послабленню тіньової економіки. Державі потрібно діяти гнучко, йти на поступки бізнесу, і, зрозуміло, здійснювати більш жорсткий контроль за дотриманням законодавства на всіх рівнях.

Однією з головних проблем фінансового забезпечення органів місцевої влади є неефективне використання отриманих трансфертів на місцях, що, своєю чергою, негативно відображається на соціально-економічному розвитку регіонів.

Значимо, що незважаючи на поступове зростання податкових надходжень місцевих бюджетів, все ж незначною залишається частка надходжень від місцевих податків і зборів. У той час як місцеві податки і

збори в розвинутих країнах в середньому утворюють близько 50% прибуткової бази місцевих органів влади в Україні частка місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів становить за підсумками 2017 р. 26,1%. (основним чинником збільшення цієї частки є зростання надходжень єдиного податку). У зв'язку із цим виникає нагальна потреба реформування місцевих податків, щоб вони стали найвагомішим джерелом доходів у місцевих бюджетах, якими вони є у розвинених демократичних країнах.

Говорячи про міжнародний досвід, варто також зазначити, що країнах ЄС налічується близько від 20 до 100 місцевих податків. Місцеві бюджети цих країн формуються як за рахунок прямих, так і непрямих податків, при цьому значну частку займають непрямі податки (ПДВ та акцизні податки). Також фінансовими ресурсами місцевих бюджетів є плата користувачів за блага й послуги, наприклад, переробка сміття домогосподарств, опіка над людьми похилого віку, використання спортивних і культурних об'єктів, утилізація автомобілів, надмірне використання добрив у сільському господарстві, податки на цінні папери, податки на право розміщення офісів в центрі міста тощо [50].

Майже не виконують свою фіскальну функцію туристичний збір, збір за місця для паркування транспортного засобу, збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. У цілому, місцевий бюджет отримав від них лише за період 2015 -2017 рр. в середньому до 1 % загальних доходів [51]. Це свідчить про їх неефективний процес справляння.

Щодо екологічного податку, то ті регіони, де розташовані великі промислові підприємства, постійно отримують екологічний податок. Проте переважна більшість адміністративно-територіальних одиниць в Україні не має великих промислових підприємств, а отже вони не отримують нічого від зростання зарахування такого податку.

Відмітимо, що проведений аналіз сучасного стану надходжень до місцевих бюджетів і дослідження їх структури дає можливість робити

висновки, що на сьогодні єдиним і найбільш дієвим засобом збільшення фінансової основи місцевого самоврядування є посилення ролі місцевих податків, зокрема податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки. Дослідження сутності цього податку та вивчення зарубіжного досвіду показали, що порядок його справляння – досить простий, а ефективність достатньо висока, але його впровадження на території України спричинить деякі труднощі, до яких, насамперед, можна віднести відсутність кадастру нерухомості. Впровадження податку на нерухомість потребує проведення масового оцінювання об'єктів нерухомості, що неможливо здійснити в короткий проміжок часу, і процес затягується на невизначений строк.

Отже, на сучасному етапі місцеві бюджети поповнюються в основному за рахунок загальнодержавних податків та зборів, офіційних трансфертів та єдиного податку. Ця система не дає місцевому бюджету проявити себе як самостійно функціонуючий елемент та потребує негайного зменшення частки перших двох із них та пошуку нових альтернативних варіантів наповнення бюджету від податку на майно, туристичного збору, збору за місця для паркування транспортних засобів та інших, які у структурі податкових надходжень відіграють сьогодні невирішальну роль.

В той же час, проблеми фінансового забезпечення місцевого самоврядування не є специфічно національними. Як зазначається в доповіді на конференції Форуму співдружності органів місцевого самоврядування (CLGF), «...досягнення цілей розвитку тисячоліття передбачає посилення ролі місцевого самоврядування в якості агента надання основних послуг, включаючи водопостачання, санітарію, первинну медико-санітарну допомогу, житло, економічний і соціальний розвиток. Однак децентралізація відповідальності у сфері публічного обслуговування створює значні труднощі для місцевого самоврядування, якщо вона не пов'язана з виділенням достатніх фінансових ресурсів, підвищенням самостійності і розширенням можливостей. Відповідно до цього необхідна прихильність

центрального уряду децентралізації, в тому числі щодо фінансових і політичних можливостей місцевого самоврядування» [20, с. 245].

Проблеми місцевих фінансів накопичувались десятиріччями, на сьогоднішній день вони перетворились у великий клубок протиріч і невирішених питань при досить значному нестатку фінансових ресурсів як у центрі, так і на місцях. Тому зі всією гостротою постало питання про необхідність проведення реформи місцевих фінансів, яка повинна супроводжуватись законодавчим закріпленням прав, повноважень і обов'язків місцевих адміністрацій.

РОЗДІЛ 3 ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

3.1. Фіскальний потенціал місцевих бюджетів України

Постійна нестача фінансових ресурсів в органах місцевого самоврядування та нестабільність їхніх дохідних джерел стали проблемою загальнодержавної ваги. Тому, враховуючи те що фінансовою основою діяльності органів самоврядування є місцеві бюджети, постає питання, який їх фіскальний потенціал у контексті податкових змін в рамках Податкового кодексу.

Дослідивши питання сутності поняття фіскального потенціалу, можна побачити, що в економічній літературі частіше використовують категорії фінансовий, податковий потенціал, а не фіскальний. Серед українських учених найбільш повне визначення податкового потенціалу було розкрито С. Каламбет. Вона розглядає „податковий потенціал” як сукупну величину вкладених у товар інтелектуального потенціалу фізичних сил (праці), матеріальних та енергетичних витрат, вартості основних фондів і засобів виробництва, що може відображати відшкодування деякої умовної величини надходжень до загальносуспільних витрат життєзабезпечення і розвитку держави [18, с. 32]. С. Герчаківський розкрив податковий потенціал території, довівши, що його можна розглядати як сукупність суспільних, корпоративних і приватних фінансових ресурсів у межах певної території, що мають здатність трансформуватись у фактичні податкові надходження бюджетів. Податковий потенціал території складається з двох компонент, які охоплюють як фактичні податкові надходження, так і резервні (неявні) можливості щодо їхнього акумулювання [12, с. 44]. Цей підхід до визначення поняття податкового потенціалу більшою мірою дозволяє мобілізувати ресурси, що можуть бути отримані в межах певної території.

Фіскальний потенціал як економічну категорію у вітчизняній літературі розкривають з різних позицій:

- як потенційну податкоспроможність регіону, тобто можливість щодо мобілізації надходжень усіх рівнів за умови залучення всіх регіональних ресурсів [12, с. 35];
- як потенційно можливий обсяг бюджетних надходжень на душу населення, який можна мобілізувати, діючи в існуючих умовах господарювання і не зазіхаючи на фінансову свободу та самостійність економічних суб'єктів [18].

Таким чином, фіскальний потенціал місцевих бюджетів – це можливий обсяг усіх видів податкових надходжень від юридичних і фізичних осіб, який є фінансовою основою формування достатніх фінансових ресурсів загального та спеціального фондів відповідного рівня місцевого бюджету.

Як вже зазначалося раніше, у процесі останніх змін у бюджетному законодавстві (лютий 2015 р.) відбулося зростання фіскального потенціалу регіонів, як наслідок, було змінено механізм формування доходів та надходжень місцевих бюджетів, що забезпечило на практиці значне підвищення фінансової самостійності місцевих бюджетів, через низку заходів [12]:

- встановлено єдині нормативи відрахувань загальнодержавних податків (податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств) за кожною ланкою бюджету;
- відмінено індикативне планування Мінфіном показників місцевих бюджетів та доведення їх до місцевих бюджетів;
- передбачено формування єдиного кошика доходів загального фонду (без поділу на I та II кошики);
- розширено перелік джерел доходів загального фонду;
- замінено систему балансування доходів і видатків місцевих бюджетів принципово новою системою вирівнювання податкоспроможності територій

У бюджетному потенціалі регіонів система балансування доходів і видатків місцевих бюджетів з лютого 2015 р. замінена принципово новою системою вирівнювання – податкоспроможністю територій. З прийняттям Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» від 28 грудня 2014 р. № 79-VIII починаючи з 2015 р. почала функціонувати нова система міжбюджетних відносин, яка, згідно зі статтями 98, 99, базується на принципово новому механізмі горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій, складовими якого є базова та реверсна дотації. Вирівнювання здійснюється лише за двома податками:

- податком на прибуток підприємств приватного сектору економіки (10%) – по обласних бюджетах;
- податком на доходи фізичних осіб – по бюджетах міст, районних та обласних бюджетах.

Решта платежів залишаються в повному обсязі у розпорядженні місцевих органів влади. За результатами горизонтального вирівнювання визначається розмір міжбюджетного трансферту для місцевих бюджетів, що мають прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом, а саме місцеві бюджети з рівнем надходжень:

- нижче 0,9 середнього показника по Україні отримують базову дотацію (80% суми, необхідної для досягнення показника 0,9), що підвищить рівень їх забезпеченості;
- у межах від 0,9 до 1,1 – вирівнювання не здійснюється;
- вище 1,1 середнього показника по Україні частину надходжень передаватимуть до державного бюджету (реверсна дотація). При цьому кошти вилучатимуться не в повному обсязі, як за діючою системою, а лише 50% перевищення індексу податкоспроможності 1,1 до середнього значення по Україні [5]

Слід відмітити, що навіть із урахуванням останніх змін від 2015 р. у податковому і бюджетному законодавстві щодо фінансової децентралізації

власний дохідний потенціал місцевого самоврядування залишається недостатнім та обмеженими як у владному, так і у фіскальному аспектах. Так, місцевий податок на доходи фізичних осіб не повною мірою відповідає принципу справедливості оподаткування та використання надходжень, оскільки місце сплати податку може не відповідати місцю проживання громадянина і відповідно надходження збільшуються на користь тих адміністративно-територіальних одиниць, де більший рівень зайнятості (здебільшого міста чи великі села), проте не завжди вищий рівень потреб. Потужніша економічна база формується у тих регіонах, де зосереджено більше платників податку на доходи фізичних осіб. Не відбувається вирівнювання обсягів фіскального і бюджетного забезпечення по територіях. Відповідно збільшується навантаження на державний бюджет для проведення фінансового вирівнювання [12].

Крім того, фінансова спроможність місцевих бюджетів та їх вплив на соціально-економічний розвиток територій поки що залишаються слабкими, адже багато з них не стали самостійними. Більшість сільських громад дотаційні, публічні послуги в них надають на низькому рівні або відсутні взагалі. Дотаційність 5,4 тис. бюджетів місцевого самоврядування становить понад 70%, 483 територіальні громади на 90% утримуються за рахунок коштів державного бюджету. Лише 5% сільських громад, за оцінками Всеукраїнської асоціації сільських і селищних рад, можна вважати самодостатніми, здатними забезпечувати поступальний соціально-економічний розвиток своїх громад [51].

Зміни в податковому законодавстві сприяли тому, що місцеві податки і збори за підсумками 2017 р. стали другим за обсягом джерелом наповнення місцевих бюджетів. Їхня частка у загальній структурі доходів місцевих бюджетів з урахуванням податків на майно та єдиного податку сягнула в 2017 р. 26,1 %, а обсяг – 52,5 млрд грн. Основним за обсягом джерелом місцевих податків є платежі за використання землі (плата за землю).

Однак, аналізуючи фіскальний потенціал плати за землю, слід

відмітити, що все ще існують невикористані резерви цього податку. Зокрема, зростання надходжень від плати за землю стримується ставками орендної плати, розмір яких не відповідає ринковим умовам і давно не змінювався. Неврегульованість ситуації із ринком землі сільськогосподарського призначення не дозволяє цьому податку бути фінансовою основою місцевих бюджетів. Другою причиною недонадходжень від цього податку є те, що дохідна частина місцевих бюджетів перебуває у тісному зв'язку із податковою політикою держави, тому внаслідок постійного зростання ролі пільгового оподаткування несе значні втрати.

Розв'язання найважливіших завдань із забезпечення росту податкових надходжень потребує розробки науково-методологічного підходу до кількісної оцінки фіскального потенціалу регіону. Оскільки фіскальний потенціал визначає майбутні податкові надходження, за допомогою його оцінки можуть бути вирішені такі проблеми, як планування доходів бюджетів і прогнозування фінансового становища регіону.

Одиницею виміру фіскального потенціалу, яка використовується в практиці бюджетного регулювання, є податкові збори на душу населення, або податковий потенціал на душу населення.

В міжнародній практиці існує декілька підходів до оцінки фіскального потенціалу регіону на плановий або звітний період (рік). Ці способи базуються на фактично зібраних в регіоні податкових надходженнях, сукупних оподатковуваних ресурсах, валовому регіональному продукті та середньодушових доходах населення [20, с. 113-120].

Для визначення фіскального потенціалу регіонів можна використовувати або один з вище перелічених методів, або декілька у комплексі. Різноманітність напрямків оцінки фіскального потенціалу місцевого бюджету свідчить про неоднозначність цілей, що переслідуються при її проведенні.

Оцінка фіскального потенціалу повинна ґрунтуватися на даних, які є у розпорядженні податкових органів та містяться у податковій звітності.

Позитивною стороною цього методу є його достатня надійність, оскільки територіальні податкові органи несуть відповідальність за повноту та достовірність вказаної інформації.

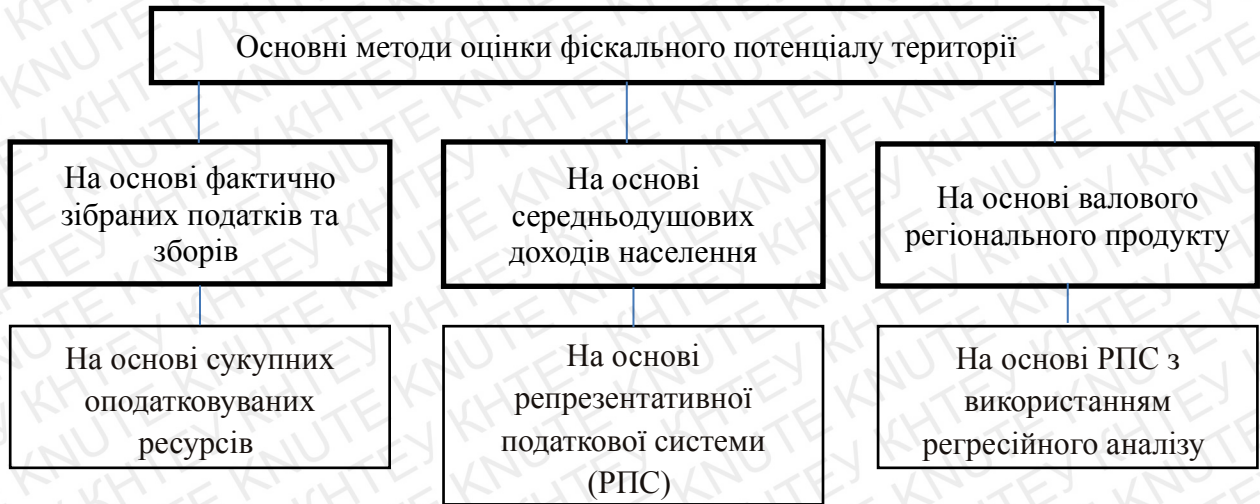


Рис. 3.1. Основні методи оцінки податкового потенціалу територій [18]

Дослідивши різні методи формування фіскального (податкового) потенціалу варто зауважити, що для аналізу податкової бази та оцінки потенціалу оподаткування повинна використовуватися система показників, яка аналізує тенденції розвитку макроекономічної ситуації в регіоні, а також вплив галузевих і регіональних факторів на структуру фінансових потоків, що в кінцевому результаті впливає на перспективу розвитку податкової бази. При цьому визначення податкової бази в якості реального економічного показника є неможливим, оскільки об'єкти оподаткування мають різні характеристики. Саме тому, реальний зміст і статистично можливе вираження має показник податкового потенціалу, який являє собою максимально можливу суму нарахування податків і зборів в умовах чинного податкового законодавства.

Для розрахунку податкового потенціалу в українській економіці доцільно скористатися таким показником як індекс податкового потенціалу на основі валового регіонального продукту. Використання цього показника дозволить об'єктивно оцінити реальні доходні можливості конкретного

регіону у порівнянні з визначеним стандартом. В загальному вигляді індекс податкового потенціалу територій можна розрахувати за наступною формулою:

$$\text{ІППР} = (\text{ВРП}_{\text{кр}} / \text{ВРП}_{\text{спр}}) * \text{Кпмв}, \quad (3.1.)$$

де ІППР – індекс податкового потенціалу регіону,

ВРП_{кр} – валовий регіональний продукт конкретного регіону,

ВРП_{спр} – середній показник валового регіонального продукту по регіонах,

Кпмв – коефіцієнт податкових можливостей місцевих органів влади.

Відповідно, коефіцієнт податкових можливостей місцевих органів влади можна розрахувати за формулою:

$$\text{Кпмв} = \text{ДР}_{\text{н}} / \text{ДР}_{\text{с}}, \quad (3.2.)$$

де ДР_н – доходи регіону в розрахунку на душу населення,

ДР_с – середні доходи в розрахунку на душу населення по регіонах країни [11].

Вихідні дані для розрахунку коефіцієнта податкових можливостей місцевих органів влади за період 2015-2017 років по регіонах наведено в таблиці 2.1.

Найбільший показник доходів на душу населення в Україні за період 2015-2017 роки традиційно припадає на місто Київ. До часу тимчасової окупації і проведення військових дій на Сході України, або до 2013 р. серед областей стабільно найбільша частка надходжень у розрахунку на одну особу припадала на Донецьку область, адже там зосереджувалася основна частина виробничих підприємств України та шахт. Але вже з 2014 р. ситуація кардинально змінилася, перше місце займає Дніпропетровська область, за нею Запорізька, Київська, Харківська, Луганська та Полтавська. Серед усіх областей України на Донецьку та Луганські області за показником наявного доходу у розрахунку на душу населення припадає найменше доходів. Слід відзначити, що зазначені тенденції характерні для всього періоду дослідження 2015-2017 рр.

Таблиця 3.1.

Наявні доходи областей, м. Києва у розрахунку на одну особу (грн.)

Регіони	Роки		
	2015	2016	2017
Вінницька	23421,7	28875,7	33848,9
Волинська	20137,2	24222,3	28312,5
Дніпропетровська	32036,2	38403,8	43458,3
Донецька	26234,4	20595,4	19434,3
Житомирська	22102,1	27041,6	31441,3
Закарпатська	17358,1	21686,5	25045,3
Запорізька	30181,8	35546,7	42117,8
Івано-Франківська	20356,7	25748,0	29975,4
Київська	28443,3	33207,4	39177,9
Кіровоградська	21954,1	26631,2	30979,9
Луганська	19788,3	14882,5	11919,7
Львівська	23595,2	28772,1	33673,5
Миколаївська	23458,5	28580,0	33186,6
Одеська	24242,0	31542,6	37732,0
Полтавська	26195,7	31243,1	36393,3
Рівненська	21781,0	25951,8	29757,4
Сумська	23938,1	29810,4	33944,4
Тернопільська	18400,5	23277,8	26884,4
Харківська	26274,0	31459,1	36587,7
Херсонська	20727,9	27066,9	31242,7
Хмельницька	22686,1	28525,2	32650,0
Черкаська	21760,5	26226,6	30608,7
Чернівецька	18475,6	23137,7	26838,3
Чернігівська	23093,4	27690,2	31707,1
м. Київ	62715,1	75794,4	91356,6
Україна (в середньому)	24 774,3	29 436,8	33 931,0

Джерело: Розраховано автором на основі даних Державної служби статистики України [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua/>.

Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини зони проведення антитерористичної операції

Найбільший показник коефіцієнта податкових можливостей місцевих органів влади серед областей України (табл. 3.2) встановлено у 2017 році в м. Києві, при цьому він мав тенденцію до збільшення з 2,34 в 2015 р. до 2,57 в 2017 р., що можна пояснити відповідними змінами на ринку капіталу у зв'язку із військовими діями на Сході України та окупації АР Крим. На другому місці знаходилась Дніпропетровська область. Коефіцієнт податкових можливостей місцевих органів влади по області мав сталу тенденцію без суттєвих змін на позначці 1,22, при цьому найбільше значення було відмічено у 2016 р. на рівні 1,24. Донецька та Луганські

області замикають список областей за показником коефіцієнту податкових можливостей, середні показник знаходиться на рівні 0,73 та 0,52. При цьому слід зазначити, що у зв'язку із триванням військової окупації зазначених регіонів Україні, податкові можливості з кожним роком зменшуються в середньому на 25 % по Донецькій області та 33 % - по Луганській області, що можна вважати досить проблемним явищем з точки зору економічного зростання цих регіонів.

Серед інших областей України, найменший показник коефіцієнта податкових можливостей місцевих органів влади припадав вже котрий рік на Закарпатську область, середнє значення за досліджуваний період 2015-2017 рр. становив 0,68. В Чернівецькій області коефіцієнт податкових можливостей місцевих органів влади становив у 2015 році 0,69 і мав тенденцію до незначного збільшення до позначки 0,70 у 2017 році.

Таблиця 3.2.

Коефіцієнт податкових можливостей місцевих органів влади

Регіони	Роки		
	2015	2016	2017
Вінницька	0,95	0,98	1,00
Волинська	0,81	0,82	0,83
Дніпропетровська	1,29	1,30	1,28
Донецька	1,06	0,70	0,57
Житомирська	0,89	0,92	0,93
Закарпатська	0,70	0,74	0,74
Запорізька	1,22	1,21	1,24
Івано-Франківська	0,82	0,87	0,88
Київська	1,15	1,13	1,15
Кіровоградська	0,89	0,90	0,91
Луганська	0,80	0,51	0,35
Львівська	0,95	0,98	0,99
Миколаївська	0,95	0,97	0,98
Одеська	0,98	1,07	1,11
Полтавська	1,06	1,06	1,07
Рівненська	0,88	0,88	0,88
Сумська	0,97	1,01	1,00
Тернопільська	0,74	0,79	0,79
Харківська	1,06	1,07	1,08
Херсонська	0,84	0,92	0,92

Хмельницька	0,92	0,97	0,96
Черкаська	0,88	0,89	0,90
Чернівецька	0,75	0,79	0,79
Чернігівська	0,93	0,94	0,93
м. Київ	2,53	2,57	2,69
Україна	1,00	1,00	1,00

Джерело: Розраховано автором на основі даних Державної служби статистики України [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua/>. Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини зони проведення антитерористичної операції

Проведені дослідження показали, що на рівні економічно розвинених регіонів країни за період 2015-2017 років відбувається зниження коефіцієнта податкових можливостей при його незначному зростанні у економічно відсталих регіонах. Це пояснюється, по-перше, наявними макроекономічними та геополітичними подіями в Україні та відповідного перетоку капіталів між регіонами; по-друге, посиленням зацікавленості місцевих органів влади регіонів-реципієнтів до розвитку власної доходної бази через запровадження політики регіональної децентралізації органів місцевої влади.

Таким чином, визначення коефіцієнта податкових можливостей місцевих органів влади дозволяє розрахувати індекс податкового потенціалу регіонів України. Вихідні дані для розрахунку індексу податкового потенціалу території наведені у табл. 3.3.

Таблиця 3.3.

Валовий регіональний продукт по регіонах України, млн. грн.

Регіони	Роки		
	2015	2016	2017
Вінницька	43990	59871	73570,7
Волинська	24195	31688	40460,8
Дніпропетровська	176540	215206	250836
Донецька	119983	115012	137152
Житомирська	29815	38425	47037,3
Закарпатська	24120	28952	32592,3
Запорізька	65968	89061	102346
Івано-Франківська	37643	45854	54358,9
Київська	79561	104030	124056
Кіровоградська	28758	38447	48955,9
Луганська	31393	23849	35033,2

Регіони	Роки		
	2015	2016	2017
Львівська	72923	94690	110145
Миколаївська	35408	48195	58714,9
Одеська	74934	99761	124107
Полтавська	69831	95867	112637
Рівненська	28724	35252	40675,5
Сумська	30397	41567	47280,3
Тернопільська	21676	26656	30319,8
Харківська	96596	124843	151655
Херсонська	23250	32215	37850,5
Хмельницька	32162	41088	48757
Черкаська	38466	50843	61702,6
Чернівецька	15049	18506	21743,3
Чернігівська	28156	36966	44601,8
м. Київ	357377	451700	546592
Україна	1586915	1988544	2383182

Джерело: Розраховано автором на основі даних Державної служби статистики України [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua/> Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини зони проведення антитерористичної операції

На підставі даних розрахунків коефіцієнта податкових можливостей місцевих органів влади (табл 3.4) можна зробити наступні висновки. Так, в 2017 році найбільший індекс податкового потенціалу територій в розрізі обласних бюджетів (табл. 3.4.) припав на м. Київ 15,44, при цьому він мав тенденцію до поступового нарощування з 2015 р. з позначки – 14,25. Такі результати розрахунків свідчать, що саме лише м. Київ акумулює в собі доходний потенціал, що майже дорівнює всім регіонам України, сумарний індекс податкового потенціалу яких становить 19,3. Такий стан справ можна вважати досить проблемним для збалансованого економічного розвитку в регіональному розрізі. Серед інших регіонів з найбільшим індексом податкового потенціалу слід виділити Дніпропетровську область – середнє значення показника за досліджуваний період склало 3,5; Харківська область – 1,67; Київська область – 1,47.

Індекс податкового потенціалу регіонів України

Регіони	Роки		
	2015	2016	2017
Вінницька	0,66	0,74	0,77
Волинська	0,31	0,33	0,35
Дніпропетровська	3,60	3,53	3,37
Донецька	2,00	1,01	0,82
Житомирська	0,42	0,44	0,46
Закарпатська	0,27	0,27	0,25
Запорізька	1,27	1,35	1,33
Івано-Франківська	0,49	0,50	0,50
Київська	1,44	1,48	1,50
Кіровоградська	0,40	0,44	0,47
Луганська	0,40	0,15	0,13
Львівська	1,09	1,16	1,15
Миколаївська	0,53	0,59	0,60
Одеська	1,16	1,34	1,45
Полтавська	1,16	1,28	1,27
Рівненська	0,40	0,39	0,37
Сумська	0,46	0,53	0,50
Тернопільська	0,25	0,27	0,25
Харківська	1,61	1,68	1,72
Херсонська	0,31	0,37	0,37
Хмельницька	0,46	0,50	0,49
Черкаська	0,53	0,57	0,58
Чернівецька	0,18	0,18	0,18
Чернігівська	0,41	0,44	0,44
м. Київ	14,25	14,62	15,44

Джерело: Розраховано автором на основі даних Державної служби статистики України [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua/> Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини зони проведення антитерористичної операції

Отже, аналіз фіскального потенціалу регіонів України на базі розрахунку індекс податкового потенціалу територій в розрізі обласних бюджетів виявило значну нерівномірність можливостей генерувати доходи місцевими бюджетами за рахунок податків та зборів. На фоні перших позитивних тенденцій бюджетної децентралізації, фіскальний потенціал більшості регіонів не має значних можливостей для розвитку та забезпечення соціальних потреб територіальних громад. Не останню роль в подібних результатах відіграла економічна криза, військові конфлікти та політична дестабілізація в країні. Ми є свідками того факту, наскільки критичним для

багатьох регіонів стало падіння показників економічного розвитку. В Україні все ще існують регіони, податковий потенціал яких не перевищує 0,3, зокрема це стосується Чернівецької області – середнє значення за період 2015-2017 рр. становить 0,18 та Тернопільська область – 0,26, відповідно. Що характерно, що фіскальний потенціал даних областей зрівнявся з областю, яка потерпає від тимчасової окупації і проведенням військових дій на Сході України – Луганської області, де середнє значення коефіцієнту становить 0,23. Тобто в підсумку, ми все ще можемо констатувати низький рівень зацікавленості органів місцевого самоврядування в розвитку власного податкового потенціалу територій.

Таким чином, запропонований підхід до визначення індексу податкового потенціалу територій сприятиме підвищенню фінансової самостійності місцевих органів влади, що базуються на розподілі централізованої фінансової допомоги місцевим органам влади. Комплексне впровадження запропонованих коефіцієнта податкових можливостей та індексу податкового потенціалу територій забезпечить зниження диспропорцій соціально-економічного розвитку регіонів країни, створить ефективну систему оцінки реальних доходних можливостей і потреб місцевих органів влади.

3.2. Напрями вдосконалення системи справляння місцевих податків і зборів

Як зазначалося в попередніх розділах роботи, не зважаючи на перші успіхи реформи децентралізації в Україні, фінансова спроможність місцевих бюджетів та їх вплив на соціально-економічний розвиток територій поки що залишаються слабкими, адже багато з них не стали самостійними. Більшість сільських громад дотаційні, публічні послуги в них надають на низькому рівні або відсутні взагалі. Дотаційність 5,4 тис. бюджетів місцевого самоврядування становить понад 70%, 483 територіальні громади на 90% утримуються за рахунок коштів державного бюджету. Лише 5% сільських

громад, за оцінками Всеукраїнської асоціації сільських і селищних рад, можна вважати самодостатніми, здатними забезпечувати поступальний соціально-економічний розвиток своїх громад [50].

В сучасних умовах подальшого реформування податкового і бюджетного законодавства вкрай важливо надати ще більшого поштовху для стимулювання податкових надходжень до місцевих бюджетів, важливе місце серед яких займають місцеві податки та збори. Для зростання питомої ваги місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів доцільно скористатися вдалим зарубіжним досвідом, зокрема, дозволити місцевим органам влади запроваджувати на своїй території власні податки і збори. А при оподаткуванні податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки брати до уваги оціночну вартість майна, відповідно до якої стягується плата. Тобто, що дорожча нерухомість, то більшою повинна бути сума податку. Зарубіжний досвід також свідчить, що для посилення фіскальної значущості місцевих податків і зборів в частині формування дохідної бази місцевих бюджетів, слід оптимізувати їх кількісний і якісний склад та на законодавчому рівні дозволити органам місцевої влади впроваджувати такі місцеві податки та збори: податок за розміщення грального бізнесу; податок з реклами за розміщені рекламні щити або рекламні пристрої; податок на транспортні засоби (вантажівки та трактори з максимальною масою понад 3,5 тон; причепи та напівпричепи, які разом з транспортним засобом мають допустиму загальну масу 7 тон і вище; автобуси); збір за паркування автотранспорту на прибудинкових територіях у темну добу; збір за огороження прибудинкових територій чи житлових будинків; цільовий збір за експлуатацію системи вивозу, сортування, транспортування та утилізації побутових відходів; цільовий збір на охорону довкілля, впорядкування парків і кладовищ [12]

Слід відмітити, що переймаючи найкращий зарубіжний досвід фінансового забезпечення місцевого самоврядування, слід брати до уваги той факт, що реформування цієї сфери повинно здійснюватися із врахуванням

особливостей соціально-економічного розвитку регіонів, державного та адміністративно-територіального устрою, рівня розвитку фінансово-економічних відносин.

Якщо говорити про систему удосконалення справляння податку на майно як джерела наповнення місцевого бюджету, то слід відмітити, що для того, щоб цей податок став справді ваговим у доходах місцевих бюджетів треба:

- щоб він стягувався не тільки з житлових приміщень, а й з ділянок виробничого чи комерційного використання (він повинний стосуватися всіх без винятків будівель: і житлових, і виробничих, при чому базою оподаткування має стати загальна, а не житлова площа);
- необхідно надати право місцевим органам влади враховувати рівень доходів і сімейний стан, стягуючи податок на нерухомість;
- вибірковість в оподаткуванні нерухомості необхідно усунути, бо вона руйнує психологію законослухняного платника податків: чому я маю платити, а мій сусід цього не робить? Важливо, щоб податок нараховувався не на громадянина, а саме на конкретну будівлю;
- обов'язково необхідно враховувати місце розташування нерухомості і вік нерухомого майна. Для цього можна застосовувати певні коригуючі коефіцієнти [20, с.296].

Важливо також відмітити необхідність покращення ефективності самої системи адміністрування майнового податку шляхом формування повноцінного земельного кадастру та проведення грошової оцінки (переоцінки) земель у населених пунктах та за їх межами з урахуванням ринкового фактору; завершення формування державного реєстру речових прав на нерухоме майно та удосконалення механізму оподаткування шляхом врахування реальної вартості нерухомого майна; розробки та реалізації програми з роботи з громадськістю з метою роз'яснення переваг введення податку на нерухоме майно та механізму формування і справляння цього податку. Такі кроки можуть забезпечити збільшення розміру надходжень від

плати за землю з урахуванням усіх інфляційних процесів, що відбуваються в країні. Також органам місцевого самоврядування необхідно проводити нормативну грошову оцінку земель громади не рідше одного разу на 5-7 років за земельними ділянками у межах населених пунктів та землями сільськогосподарського призначення за межами населених пунктів, а також один раз на 7-10 років – за землями несільськогосподарського призначення, розташованими за межами населених пунктів. Своєчасне проведення грошової оцінки земель сприятиме збільшенню надходжень від плати за землю до місцевих бюджетів та забезпечить стабільне джерело надходження [11].

Для вирішення проблем, що виникають при формуванні та адмініструванні місцевих податків та зборів в Україні необхідно реформувати місцеве оподаткування в частині переведення деяких податків з розряду загальнодержавних в місцеві та встановити більш справедливий міжрегіональний розподіл частки податків. Тобто процес реформування місцевої системи оподаткування є незавершеним та потребує подальшого удосконалення в умовах політики передачі більшої частини повноважень органам місцевої влади та зняття з державного бюджету обов'язку фінансування ряду витрат на місцях. Виважена та збалансована податкова політика фіскального забезпечення місцевих бюджетів є одним із основних інструментів, що забезпечуватиме економічну стабільність місцевих громад. Зокрема, сутністю реформи має стати надання поштовху для місцевих громад більш ефективно, обґрунтовано наповнювати доходи своїх бюджетів; здійснювати фінансове самозабезпечення і ґрунтовно планувати свої видатки з урахуванням економії коштів.

Аналізуючи пропозиції різних науковців щодо можливих шляхів вдосконалення системи справляння місцевих податків і зборів, доцільно розглянути також наступні напрямки реформування бюджетно-податкового регулювання регіонального розвитку, реформування системи формування місцевих бюджетів [11]:

I. Збільшення частки і обсягу власних надходжень місцевих бюджетів, мобілізація джерел надходжень та використання економічно вигідних, оновлених способів оподаткування:

- застосування гнучких ставок до податків і зборів, що надходять до місцевих бюджетів, відповідно до фази економічного циклу (на початковому етапі – у вигляді експерименту серед недотаційних місцевих бюджетів);
- доцільно закріпити за місцевими бюджетами стабільні нормативи відрахувань від таких загальнодержавних податків, як ПДВ та податок на прибуток підприємств, які становлять близько 60% податкових надходжень зведеного бюджету. Доцільність цієї пропозиції підтверджується міжнародним досвідом. Так, у США основним дохідним джерелом бюджетів штатів і муніципалітетів є податок з продажу, податок на нерухомість та податок з доходів фізичних осіб. У Німеччині 44 % ПДВ та 50 % податку на прибуток корпорацій надходять до бюджетів земель та общин. Застосування податкових розщеплень як інструменту фінансової підтримки місцевих бюджетів варте уваги, виходячи з таких критеріїв, як простота, прозорість, доступність для розуміння, стабільність, стимулювання органів влади та органів місцевого самоврядування до нарощування надходжень податків і розширення податкової бази. [9].
- збільшення фінансової самодостатності бюджетних установ шляхом формування переліку послуг соціальної сфери, що надаються на платній основі;

II. Вжиття заходів щодо зменшення фінансової залежності від державного бюджету.

- удосконалення механізму визначення і розподілу субвенцій на виконання інвестиційних програм (проектів) через встановлення критеріїв їх розподілу на підставі формалізованих параметрів, запровадження стандартних процедур конкурсного відбору інвестиційних програм

(проектів);

- концентрації витрачання фінансових ресурсів на напрямках перетворень, що визначені у регіональних стратегіях як пріоритетні;
- інвентаризації цільових програм, що фінансуються з місцевих бюджетів, припинення дії неефективних та тих, у яких дублюються цілі;
- врахування складеної мережі бюджетних установ при обчисленні Формули розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів, шляхом внесення доповнень до параметрів, що визначають цю формулу (Бюджетний кодекс України, стаття 98, п.3);
- удосконалення принципів урахування регіональної специфіки при обчисленні обсягу міжбюджетних трансфертів шляхом деталізації коригуючого коефіцієнту, що враховує відмінності (соціально-економічні, демографічні, кліматичні, екологічні) у вартості надання гарантованих послуг залежно від особливостей адміністративно-територіальної одиниці, розробка і затвердження методики врахування таких особливостей при визначенні коригуючого коефіцієнту;

III. Розширення умов та гарантій бюджетів міст стосовно здійснення зовнішніх запозичень:

- розширення переліку адміністративно-територіальних одиниць, які мають право здійснювати такі запозичення;
- збільшення частки видатків загального фонду місцевого бюджету, що спрямовується на обслуговування боргу, шляхом внесення змін до Бюджетного кодексу України (стаття 74, п. 6);
- збільшення частки середньострокових облігацій у випусках муніципальних цінних паперів шляхом унормування принципів гарантування державою місцевого боргу та ухвалення законопроекту «Про Фонд гарантування інвестицій на фондовому ринку» (№ 9069 від 23 серпня 2011 р.);
- скасування вимоги здійснення рейтингової оцінки облігацій до їх емісії.

Вказані заходи дозволять реалізувати ідеї зміцнення фінансової основи

регіонального розвитку, реально розширити повноваження органів місцевого самоврядування при вирішенні нагальних проблем місцевого розвитку, підвищать прогнозованість розвитку громад та регіонів, сприятимуть забезпеченню їх соціальної орієнтованості і спрямованості на гарантування безпечного та комфортного проживання громадян на всій території України.

Перераховані проблеми формування доходної бази місцевих бюджетів та шляхи їх усунення узагальнені на нижченаведеному рис. 3.2.

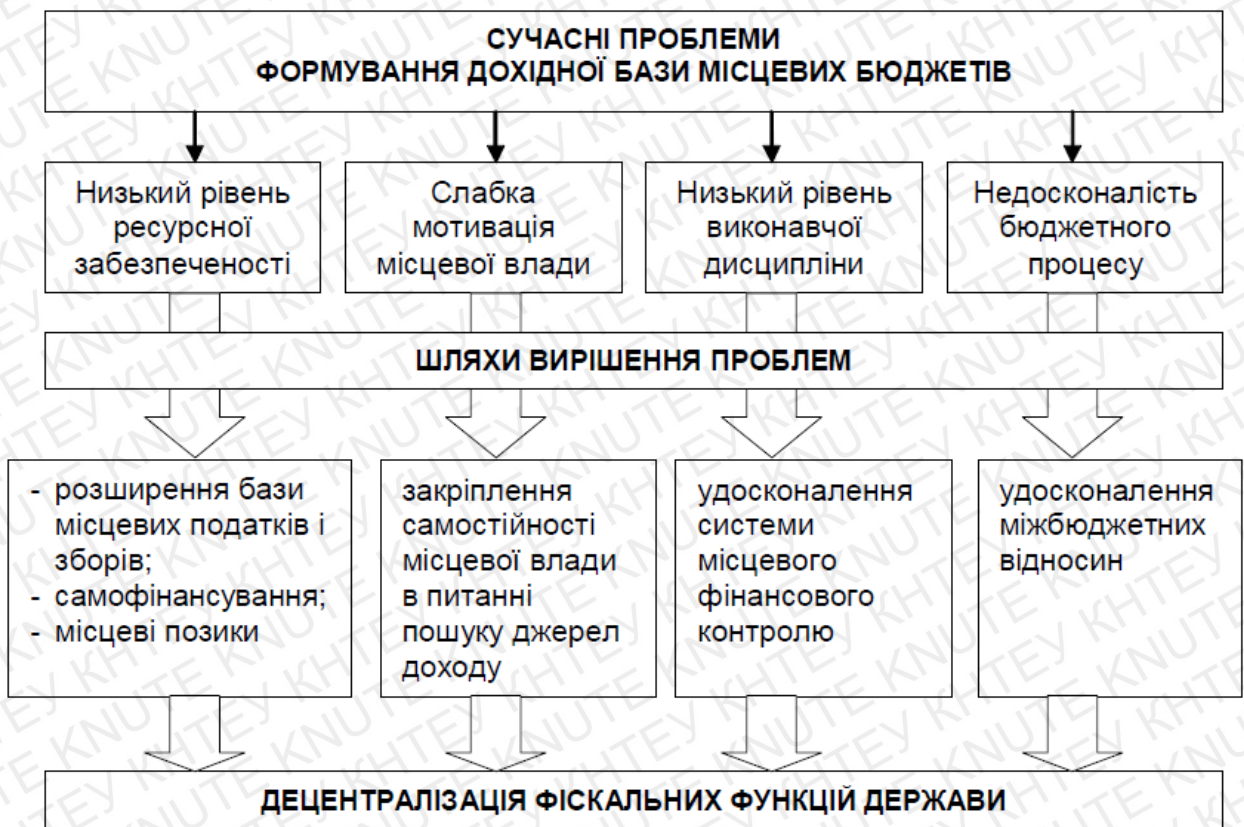


Рис.3.2. Напрями вдосконалення формування доходної бази місцевих бюджетів [11]

Важливим є зауваження, що будь яке реформування податкової чи бюджетної системи України неможливе у відриві від пожвавлення економічного розвитку кожного окремого регіону та країни в цілому: збільшення обсягів виробництва, підвищенням рівня прибутковості підприємств. Також важливе значення має дотримання платниками податків податкової дисципліни, під якою розуміємо своєчасне внесення фізичними і юридичними особами встановлених законом обов'язкових платежів і зборів

до місцевих бюджетів країни. Дотримання податкової дисципліни платниками податків в умовах, коли майже половина доходів господарюючих суб'єктів, зайнятого населення ховається в тіні, має велике значення.

Оцінюючи можливі шляхи зміцнення доходної бази місцевих бюджетів в цілому та її головної складової, місцевих податків і зборів, зокрема, не можна не оминати можливі ризики на шляху впровадження зазначених вище пропозицій. Так, зокрема, існує ймовірність, що посилення бюджетної децентралізації матиме негативні наслідки: якщо за надану суспільну послугу не можна отримати належну плату, її надаватимуть не в повному обсязі й виникне дисбаланс між тими, хто платить, і тими, хто користується послугою.

Крім фінансових ризиків виокремлюють також управлінські ризики, коли низька кваліфікація управлінського апарату органів місцевого самоуправління, превалювання їхніх особистих інтересів над суспільними, формування місцевих бюджетів без урахування цілей і завдань розвитку територій здатні спричинити зменшення можливостей децентралізації та зниження ефективності розвитку. На загальний низький рівень компетентності службовців місцевого самоврядування вказує їхній середній рівень освіти: традиційно лише близько двох третин з них мають вищу освіту, а в деяких, переважно аграрних областях, – трохи більше половини.

Імовірно послаблення державного контролю органів місцевого самоврядування на регіональному рівні в умовах слабкості інститутів громадянського суспільства поза межами великих міст. Можливе почастищення порушень українського законодавства у процесі діяльності органів місцевого самоврядування. Остерігатиметься посилення сепаратистських тенденцій в областях, а саме легітимізація в суспільній свідомості претензій регіонів на правосуб'єктність їхніх політичних інтересів, що суперечать загальнонаціональним через посилення регіональної ідентичності, отримання розширеної ресурсної бази, утворення

територіальних комплексів, боротьба за бажаний обсяг повноважень, збереження інерції щодо відповідальності центральних органів за негативні явища в розвитку країни.

Отже, підсумовуючи, зазначимо, що посилення ролі податкових надходжень в місцеві бюджети можливе за таких умов:

- формування податкової культури населення, у тому числі платників податків;
- інформування платників податків щодо податкового законодавства;
- роз'яснення щодо порядку застосування податкового законодавства та організація навчання платників податків;
- підвищення ролі органів місцевого самоврядування та податкової служби в легалізації доходів підприємців;
- удосконалення практики справляння податку на нерухомість, який є потенційним джерелом диверсифікації доходів місцевих бюджетів в Україні;
- збільшення впливу органів місцевого самоврядування на наповнення місцевих бюджетів шляхом розширення їхніх прав стосовно місцевого оподаткування;
 - зважання на можливі ризики, що суміжні з процесом децентралізації та проведення бюджетної та податкової реформ;
 - розвиток інституту місцевих податків і зборів, який відобразатиме спрямування політики органів місцевого самоврядування в галузі зайнятості, соціального захисту населення, охорони навколишнього природного середовища.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведених досліджень у випускній кваліфікаційній роботі науково обґрунтовано теоретико-методологічні засади і практичні аспекти місцевих податків і зборів як складових формування доходів місцевих бюджетів.

Визначено, що доходи місцевих бюджетів формуються за рахунок місцевих податків і зборів, неподаткових доходів, надходжень із бюджетів вищого рівня. Співвідношення між цими джерелами залежить від функцій, що покладені на регіональні органи управління, від потенційних можливостей отримання ними місцевих податків, а також від можливостей вищих органів влади надавати фінансову підтримку територіям. Місцеві податки і збори – обов'язкові платежі, що встановлюються сільськими, селищними, міськими радами згідно законодавства, справляються в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховуються до їх бюджетів. Сутність податків та зборів як економічної категорії проявляється в функціях, які вони виконують. Можна виділити такі функції місцевих фінансів: розподільчу; регулюючу; контрольну.

Досліджено, що у період 2015-2017 рр. у результаті прийняття низки законодавчих актів сформувалася стійка тенденція до зміцнення дохідної бази органів місцевого самоврядування, було передбачено формування нової системи міжбюджетних відносин в Україні. Відбулося розширення податкової бази для місцевих органів влади та зміщення податкових важелів на місцевий рівень. Місцеві бюджети отримали наповнення за рахунок збільшення обсягів місцевих податків і зборів. Відбулися зміни в територіальних розмірах громад, районів, що сприяло збільшенню фінансових можливостей об'єднаних громад.

Встановлено, що на фоні перших позитивних тенденцій бюджетної децентралізації, фіскальний потенціал більшості регіонів не має значних можливостей для розвитку та забезпечення соціальних потреб

територіальних громад. Не останню роль в подібних результатах відіграла економічна криза, військові конфлікти та політична дестабілізація в країні. Більшість сільських громад дотаційні, публічні послуги в них надають на низькому рівні або відсутні взагалі. Дотаційність 5,4 тис. бюджетів місцевого самоврядування становить понад 70%, 483 територіальні громади на 90% утримуються за рахунок коштів державного бюджету. Лише 5% сільських громад, за оцінками Всеукраїнської асоціації сільських і селищних рад, можна вважати самодостатніми, здатними забезпечувати поступальний соціально-економічний розвиток своїх громад

Запропоновано подальше реформування системи оподаткування на регіональному та місцевому рівнях проводити через збільшення повноважень органів місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів; подальшого врегулювання питань розподілу ресурсів між державним і місцевими бюджетами; визначення відповідних компенсаторів втрат джерел наповнення місцевих бюджетів тощо.

Наявні проблеми, які супроводжують реформування бюджетно-податкової сфери і які вирішальним чином впливають на стабільний регіональний розвиток, запропоновано розв'язати наступними шляхами: збільшення частки і обсягу власних надходжень місцевих бюджетів, мобілізація джерел надходжень та використання економічно вигідних, оновлених способів оподаткування;

Підсумовано, що прийнятий курс на бюджетну децентралізацію можна вважати основною умовою становлення результативної системи місцевих фінансів і, що найважливіше, дієвим організаційно-економічним засобом державного регулювання регіонального розвитку країни. Аналіз показав, що реформування бюджетної системи шляхом децентралізації стимулює регіони до фінансової автономії, пошуку додаткових фінансових джерел на місцях, активізації збільшення власного фінансового потенціалу регіонів, ефективного і цільового використання бюджетних коштів, збалансування потреби на фінансові ресурси з реальними можливостями регіонів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В.Л. Чи існує проблема множинності податків / В.Л. Андрущенко // Бюджетно-податкова політика та регіональний розвиток України: матер. Міжн. наук. практ. конф., 22 травня 2015 р. – Ірпінь: Вид-во НУДПСУ, 2015., с. 18
2. Бондарук Т.Г. Зарубіжний досвід місцевого оподаткування та можливості його застосування в Україні. Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України, № 1, 2014 . [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/
3. Буковинський С. А. До питання здійснення бюджетної політики / С. А. Буковинський //Фінанси України. – 2017. – № 11. – С. 3 - 31.
4. Буряк О.П. Дискусійні питання функцій місцевих бюджетів. Український державний лісотехнічний університет. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [/www.nbuv.gov.ua/](http://www.nbuv.gov.ua/).
5. Бюджетний кодекс України: від 8 липня 2010 року № 2456-VI. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу із <http://www.rada.gov.ua>.
6. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2016 рік / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження», USAID. — К., 2017.
7. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2016 рік / [Щербина І. Ф., Рудик А. Ю., Зубенко В. В., Самчинська І. В. та ін.]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи», USAID. – К. : 2016. – 96
8. Василенко О.В. Світовий досвід формування інвестиційних ресурсів місцевих бюджетів [Текст] / О.В. Василенко // Держава та регіони. – 2009. – № 2. – С. 29–36.

9. Василик О.Д. Теоретичні основи побудови бюджетного механізму / Д. Василик // Фінанси України. – 2000. – №11. – С.38-46.
10. Василик О.Д. Теорія фінансів: Підручник. - К.: НІОС. - 2000. - 416 с.
11. Вознюк О. В. Потенціал місцевих бюджетів в умовах фінансової нестабільності / О. В. Вознюк // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» : науковий журнал. – Острог : Вид-во НУ«ОА», грудень 2016. – № 3(31). – С. 103–108
12. Герчаківський С.Д. Місцеве оподаткування в Україні: традиції, реалії та напрями удосконалення / С.Д. Герчаківський // Фінанси України. – 2013. – № 2. – с. 44-49.
13. Гончаров С.М., Кушнір Н.Б. Тлумачний словник економіста / С.М. Тимошенко. – Рівне: НУВГП, 2008. – 264 с.
14. Гостева О. Ю. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як можливість поповнення місцевих бюджетів [Електронний ресурс] / О. Ю. Гостева // Економіка та право. Серія: Право. – 2015. – № 2. – С. 79-84. – Режим доступу: <http://nbuv.gov.ua>
15. Зайло І. І. Використання зарубіжного досвіду для вдосконалення функціонування системи місцевих бюджетів в Україні / І.І. Зайло: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.libfor.com>.
16. Зайчикова В.В. Перспективи зміцнення власних доходів бюджетів місцевого самоврядування в Україні / В.В. Зайчикова // Наукові праці НДФІ. – 2008. – Вип. 1. – С. 35–45.
17. Інформація про виконання місцевих бюджетів України за 2012-2017рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
18. Каламбет С. В. Податковий потенціал : теорія, практика, управління / С. В. Каламбет – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2011. – 304 с.
19. Калина О.В. Налоговый потенциал территорий: теория и методы оценки / О.В.Калина, р.В.Оскорков. – СПб: Санкт-Петербургский государственный политехнический университет. – 2017. – 213 с.

20. Кириленко О.П. Місцеві бюджети України (історія, теорія, практика) / О.П. Кириленко. – К.: НІОС, 2010. – 384 с.
21. Кириленко О.П. Місцеві фінанси: Навч. посібник. – Тернопіль: Астон, 2014. – 132 с.
22. Когута І.А «Становлення та розвиток системи фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування в Україні» стаття. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [/www.nbuv.gov.ua/](http://www.nbuv.gov.ua/).
23. Кожаліна Н.П. Шляхи вдосконалення формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування // Гроші, фінанси і кредит. - Випуск № 11. – 2017. Режим доступу: <http://www.economyandsociety.in.ua>.
24. Коломиєц А. Л. О понятиях налогового и финансового потенциала регионов / А. Л. Коломиєц, А. Д. Мельник // Налоговый вестник. – 2010. – № 1. – С. 3–5.
25. Концепція розвитку місцевих бюджетів в умовах бюджетної децентралізації. – Комітет Верховної Ради з питань бюджету [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://budget.rada.gov.ua/>.
26. Конституція України: Затверджена ВРУ від 28.06.1996 р. IV 254/96-ВР. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу із <http://www.rada.gov.ua>.
27. Концепція реформи місцевого самоврядування: проект. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://bizvolnet.org.ua/>
28. Косаріна В.П. Економічна природа й сутність фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування / В.П. Косаріна, О.В. Тимошенко // Фінанси України. – 2016. – № 5. – С. 118 – 125.
29. Кравченко В.І. Місцеві фінанси України: навч. посібн. [Текст] / В.І. Кравченко. – К.: Київ, 2014. – 487 с.
30. Кузькін Є. Ю. Вплив децентралізації на розвиток регіонів. Місцеві фінанси.- Наукові праці НДФІ. - 2016.- № 3 (76).
31. Макарєнко О.Є. Шляхи розвитку фінансової незалежності місцевого самоврядування. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.nbuv.gov.ua.

- 32.Макогон В. Д. Формування доходів місцевих бюджетів у зарубіжних країнах / В. Д. Макогон // Наукові праці НДФІ. – 2016. - № 1 (42). – С. 56-57.
- 33.Малярчук А. Зарубіжний досвід формування місцевих бюджетів / А. Малярчук // Вісник ТАНГ. – 2015. – № 1. – С. 23-27.
- 34.Матеріали експрес-випусків Державного комітету статистики України за 2015–2017 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
- 35.Місцеві фінанси: Навч. - метод. посібник / М.А. Гапонюк, В.П. Яцюта, А. Є. Буряченко, А.А. Славкова. - К.: КНЕУ, 2012. - 184 с.
- 36.Місцеві фінанси: підручник / О.Р. Квасовський, А.В. Лучка, Б.С. Малиняк [та інші] / за ред О.П. Кириленко. – К.: Знання, 2016. – 677с.
- 37.Музика-Стефанчук О. А. Декілька нарисів про місцеві бюджети в зарубіжних країнах / О. А. Музика-Стефанчук // Науковий вісник Академії муніципального управління : [збірник наукових праць]. Серія «Право». – 2011. – №1 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua>
- 38.Науменко А.М. Напрями підвищення дохідності місцевих бюджетів [Текст] / А.М.Науменко // Фінанси України. – 2014. – №5. – С. 127–131.
- 39.Нова архітектура бюджетної системи України: ризики та можливості для економічного зростання / О.О. Молдован, Я.А. Жаліло, О.В. Шевченко; За редакцією Я.А. Жаліла — К.: НІСД, 2015. — 35 с.
- 40.Оподаткування предметів розкоші в Україні: стан та перспективи / А. С. Кравчун // Часопис Національного університету "Острозька академія". Серія "Право". – 2012. – № 1(5) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/> .
- 41.Особливості формування дохідної частини місцевих бюджетів в Україні [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.kraina.org.ua/> .
- 42.Павлюк А. П. Забезпечення системного підходу до реформування адміністративно-територіального устрою України [Електронний

- ресурс] / А. П. Павлюк. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua>.
43. Павлюк А. П. Забезпечення системного підходу до реформування адміністративно-територіального устрою України [Електронний ресурс] / А. П. Павлюк. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua>.
44. Парубець «Еволюція розвитку місцевого оподаткування в Україні» Чернігівський державний технологічний університет www.dkrs.gov.ua/
45. Пасічник Ю.В. Бюджетна система України: навчальний посібник / Ю. В. Пасічник. – К.: Знання, 2013.
46. Петленко Ю.В. Місцеві фінанси: конспект лекцій / Ю.В. Петленко, О.Д. Рожко. – К.: Кондор, 2014. – 274 с.
47. Петленко Ю.В., Рожко О.Д. Місцеві фінанси: Опорний конспект лекцій. – К.: Кондор, 2013. – 282 с.
48. Пітцик М. В. Шляхи зміцнення дохідної бази міст України / М. В. Пітцик // Зміцнення фінансового потенціалу місцевого розвитку: матеріали сьомого фінансово-економічного форуму 31.03.2011 р. / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень. – К., 2016. – 46 с.
49. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р. №2755 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу із <http://www.rada.gov.ua>.
50. Показники виконання Державного та Зведеного бюджетів України за 2015 - 2017 р. рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
51. Пояснювальна записка до звіту про виконання Державного бюджету України за 2017 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>.
52. Про затвердження державної стратегії регіонального розвитку на період до 2020 року: постанова Кабінету Міністрів України від 06.08.2014 № 385 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www/minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
53. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21 травня 1997 р. №280/97 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу із <http://www>.

rada.gov.ua.

54. Про місцеві державні адміністрації: Закон України від 09.04.1999р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
55. Проць Н.В. Сутність та фіскальна роль місцевих податків та зборів в умовах реформування бюджетного та податкового законодавства. Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск 13. 2016. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. с. – 536.
56. Садовенко М. М. Реформування місцевого оподаткування в контексті Податкового кодексу України / М. М. Садовенко, К. В. Денисенко : матеріали конференції 28.04.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy-confer.com.ua/>.
57. Стіпахно В.І. Зарубіжний досвід стягнення податку на нерухомість // Макроекономічні аспекти сучасної економіки.– 2014.- № 9(64).– С. 18-25.
58. Сунцова О.О. Зарубіжний досвід формування доходів місцевих бюджетів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.lawyer.org.ua/>.
59. Сунцова О.О. Місцеві фінанси / О.О. Сунцова. – К.: ЦУЛ, 2015. – 488 с.
60. Тарангул Л.Л. Оподаткування та регіональний розвиток: монографія / Л.Л. Тарангул – Ірпінь: Академія ДПС України, 2013. – 255 с.
61. Тулай О. І. Зарубіжний досвід функціонування місцевих бюджетів та можливість його імплементації у вітчизняну практику / О.І. Тулай: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/>.
62. Туманская Ю. В. Анализ зарубежной практики формирования доходов местных бюджетов / Ю. В. Туманская // Дайджест-финансы. – 2014. – №3. – С.48-51.
63. Фінанси: підручник. / С.І. Юрій., В. М. Федосова — К.: Знання, 2012. — 611 с.
64. Хорст Риссе. Політика у сфері оподаткування і регулювання доходів: зрівнювання федеральних та регіональних інтересів. Система і досвід Німеччини. / Риссе Хорст// Фонд «Україна – США» . Програма сприяння

парламентові України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [/http:pdp.org.ua/](http:pdp.org.ua/)

65. Чабан Я. І. Світовий досвід фінансування соціально-економічного розвитку області за рахунок податкових надходжень / Я.І. Чабан // Науковий вісник НЛТУ України : [зб. наук. праць]. – 2012. – № 18.10. – с. 135-141.
66. Чугунов І.Я. Формування доходів місцевих бюджетів Української РСР у механізмі бюджетного регулювання СРСР / І.Я. Чугунов, В.Д. Макогон // Збірник наукових праць НДФІ. – 2008. – №43. – С.3-12.
67. Шевченко О. Щодо практичної реалізації інструментів підвищення фіскальної самостійності територій, передбачених Бюджетним кодексом України. Аналітична записка. / О. Шевченко [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/355/>.
68. Юрій С.І. Бюджетна система України / С.І. Юрій, Й.М. Бескид. – К. : Вид-во НІОС. – 2000. – 400 с.
69. Яндиев М.И. Финансы регионов / М.И. Яндиев. — М.: Финансы и статистика, 2012. — 240 с.
70. Ярошевич Н.Б. Шляхи збільшення доходної бази місцевих бюджетів в Україні / Н.Б. Ярошевич, О.Я. Липа // Збірник науково-технічних праць Національного лісотехнічного університету України. – 2015. – Вип. 20.10. – С. 278–282.

ДОДАТКИ

