

УДК 336.1:352

Володимир ВАЛІГУРА,
Лілія АМБРИК

ФІНАНСОВІ ЕФЕКТИ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ

Розкрито основні зміни у сфері фінансової політики, спрямовані на зміцнення бюджетної та фінансової незалежності місцевих бюджетів в Україні. Проаналізовано фінансові ефекти від активізації процесу фінансової децентралізації для місцевих бюджетів. Здійснено оцінку стану фінансової незалежності місцевих бюджетів в Україні на основі дослідження питомої ваги трансфертів у доходах місцевих бюджетів та коефіцієнтів децентралізації за доходами і видатками. Запропоновано подальші кроки на шляху фінансової децентралізації з метою підвищення рівня фінансової незалежності місцевих бюджетів в Україні.

Ключові слова: фінансова децентралізація, місцеві бюджети, власні надходження місцевих бюджетів, місцеві податки, регулюючі податки.

Владимир ВАЛИГУРА, Лилия АМБРИК

Финансовые эффекты фискальной децентрализации в Украине

Раскрыты основные изменения в сфере фискальной политики, направленные на укрепление бюджетной и финансовой независимости местных бюджетов в Украине. Проанализированы финансовые эффекты от активизации процесса фискальной децентрализации для местных бюджетов. Дана оценка состояния финансовой независимости местных бюджетов в Украине на основе исследования удельного веса трансфертов в доходах местных бюджетов и коэффициентов децентрализации по доходам и расходам. Предложены дальнейшие шаги на пути фискальной децентрализации с целью повышения уровня финансовой независимости местных бюджетов в Украине.

Ключевые слова: фискальная децентрализация, местные бюджеты, собственные поступления местных бюджетов, местные налоги, регулирующие налоги.

Volodymyr VALIGURA, Liliya AMBRYK

Financial effects of fiscal decentralization in Ukraine

Introduction. Formation and use of budgetary funds in Ukraine cover centralization of financial resources in the State budget of Ukraine and low level of formation of own revenues of local budgets. Therefore, decentralization reforms are initiated aimed at solving the above problems in Ukraine.

Purpose. The main aim of this article is to determine and estimate the financial effects of fiscal decentralization in Ukraine at the current stage as well as to substantiate the expediency

of increasing own financial receipts to local budgets in the future based on determination of further directions for transfer of fiscal powers to local bodies.

Results. *The number of legislative novelties concerning broadening the tax base of local taxes and fees as well as sharing rates for national taxes payable to the different levels of budget system of Ukraine came into effect in 2015. This has led to increase in revenues of local budgets in absolute numbers in Ukraine by 12.5 percent. However, the analysis of the dynamics of share of revenues of local budgets in Ukraine showed a tendency to increase in share of transfers from 52.3 percent in 2011 to 59.1 percent in 2015 and thus tendency to decrease in share of own revenues. Share of local budgets revenues in revenues of consolidated budget of Ukraine declined from 39.5 percent in 2014 to 35.5 percent in 2015. Share of expenditures of local budgets in consolidated budget expenditures since 2012 also reduced. Therefore, this indicator was 44.9 percent in 2012, and then amounted to 40.7 percent in 2015. Thus, the analysis of structure of tax revenues of local budgets and share of individual components of local budgets revenues as well as revenue and expenditure decentralization rates indicates negative trends in fiscal decentralization.*

Conclusion. *Statistical data confirm that decentralization rate in 2015 decreased in comparison with previous years as share of transfers in local budgets revenues increased by 6.8 percent, revenue decentralization rate declined by 3.9 percent and expenditure decentralization rate decreased by 2.7 percent in 2015. Therefore, it is advisable to strengthen fiscal decentralization reforms by broadening the tax base of local taxes and fees and reforming the mechanisms for collecting regulatory national taxes, namely personal income tax and corporate income tax aimed at increasing financial independence of local budgets in Ukraine.*

Keywords: *fiscal decentralization, local budgets, own revenues of local budgets, local taxes, regulatory taxes.*

JEL Classification: H32, H73.

Постановка проблеми. Українська модель формування та використання бюджетних коштів зорієнтована на централізацію фінансових ресурсів у Державному бюджеті України, за рахунок якого фінансується частина видатків місцевого рівня, та подальший перерозподіл іншої їх частини через механізм дотацій місцевим бюджетам. Такий механізм містить низку негативів, пов'язаних із недосконалістю визначення розмірів дотацій, наявністю корупційної складової у розподілі коштів державного бюджету через дотації, відсутністю стимулів для платників щодо сплати податків, які зараховуються до державного бюджету,

низькою мотивацією органів місцевої влади до активізації підприємницької діяльності на відповідних територіях.

З метою вирішення зазначених проблем, починаючи з 2014 р., в Україні започатковано реформи щодо децентралізації влади. Ключовими із таких реформ є адміністративно-територіальна, фінансова та податкова. Основна ідея проведення адміністративно-територіальної реформи полягає у формуванні місцевих громад як базових адміністративно-територіальних одиниць, для оптимізації надання адміністративних та соціальних послуг населенню. Однак поряд із передачею повнова-

жень у сфері надання зазначених послуг, постає проблема їх фінансування, тобто очевидно є необхідність зміцнення дохідної частини місцевих бюджетів. Навіть більше, з метою досягнення фінансової незалежності місцевих бюджетів їх доходи мають бути прив'язані до податків та податкових платежів суб'єктів господарювання і громадян, які ведуть свою діяльність чи проживають на відповідній території.

Реформи в частині фінансової та податкової децентралізації в Україні започатковані у відповідному законодавстві з 1 січня 2015 р. Однак сучасні реалії функціонування новостворених місцевих громад свідчать про недостатність коштів, які вдається залучити завдяки додатково сформованим джерелам фінансування. Тому взятий владою шлях на децентралізацію є під загрозою, через це може постраждати місцева соціальна інфраструктура, а головне – населення, яке добровільно об'єдналося у місцеві громади. А зворотного механізму розформування громад законодавством не передбачено. Тому проблематика фіскальної децентралізації є особливо актуальною, а надто в частині збільшення власних доходів місцевих громад.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Останнім часом у науковій літературі з'явилася низка публікацій, які присвячені проблематиці фіскальної децентралізації. Серед зарубіжних вчених, які займалися вивченням питань фіскальної децентралізації, варто виокремити роботи Р. Барро [R. Barro] [1], Р. Боадвея [R. Boadway] [2], Р. Масгрейва [R. Musgrave] [3], В. Оутса [W. Oates] [4], Ч. Тібу [Ch. Tiebout] [5], А. Шаха [A. Shah] [2] та ін. В Україні проблематика фіскальної децентралізації завжди була в центрі уваги фінансової науки й особливо актуалізувалася з моменту започаткування реформ децентралізації влади. Тому в дослідженні цієї проблематики задіяна велика кількість українських вчених, зокрема: В. Андрущен-

ко, Є. Балацький, Н. Бикадорова, О. Бондаренко, З. Варналій, О. Глуха, О. Глущенко, В. Дем'янишин, М. Деркач, В. Зайчикова, О. Кириленко, В. Кравченко, А. Крисоватий, І. Луніна, В. Опарін, Ю. Пасічник, Л. Сафонова, С. Слухай, А. Соколовська, В. Федосов, С. Юрій та ін.

Однак, незважаючи на численні наукові дослідження у цій сфері, потребують оцінки нещодавні законодавчі новації у сфері фіскальної політики в частині зміцнення бюджетної та фінансової незалежності місцевих бюджетів України.

Мета статті. Зважаючи на зазначене, основним завданням дослідження є визначення та оцінка фінансових ефектів від здійснення фіскальної децентралізації в Україні на сучасному етапі, обґрунтування доцільності збільшення власних фінансових надходжень місцевих бюджетів у майбутньому на основі окреслення подальших напрямів передачі фіскальних повноважень місцевим органам влади.

Виклад основного матеріалу дослідження. Зміни у сфері фінансового забезпечення місцевих бюджетів в Україні здійснюються згідно з прийнятими змінами у бюджетному законодавстві та основними заходами “Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні” за такими пріоритетними напрямами бюджетної децентралізації [6]:

- забезпечення бюджетної автономії та фінансової самостійності місцевих бюджетів;
- стимулювання громад до об'єднання та формування спроможних територіальних громад;
- закріплення за місцевими бюджетами стабільних джерел доходів та розширення наявної дохідної бази місцевих бюджетів;
- децентралізація видаткових повноважень і чіткий розподіл компетенцій, сформований за принципом субсидіарності;

- надання нових видів трансфертів і посилення відповідальності профільних міністерств за реалізацію державної політики у відповідних галузях;
- визначення нового механізму бюджетного регулювання та вирівнювання.

Фіскальна децентралізація охоплює процес передачі повноважень місцевим органам влади щодо формування власних податкових і неподаткових надходжень, здійснення видатків, залучення боргових ресурсів та оптимізацію на цій основі політики міжбюджетних трансфертів.

З метою оцінки сучасного стану фіскальної децентралізації в Україні проаналізуємо основні зміни у фіскальній політиці, які стосуються досліджуваної проблематики.

- Більшість нормативно-правих документів щодо децентралізації влади загалом і в тому числі фіскальної децентралізації були прийняті у 2014–2015 рр. Найважливіші зміни стосуються бюджетного та податкового законодавства. Так, у 2015 р. відбулася чергова реформа міжбюджетних відносин в Україні, найважливішими аспектами якої в частині зміцнення бюджетної та фінансової незалежності місцевих бюджетів стало:
- самостійне формування місцевих бюджетів (стаття 75 Бюджетного кодексу України);
 - незалежне від термінів прийняття державного бюджету затвердження місцевих бюджетів – до 25 грудня року, що передує плановому (стаття 77 Бюджетного кодексу України);
 - спрощення процедури надання місцевих гарантій та здійснення місцевих запозичень від міжнародних фінансових організацій шляхом запровадження принципу “мовчазної згоди” при погодженні таких операцій з Міністерством фінансів України. Зокрема, статтею 74 Бюджетного кодексу України визначено, що обсяг та умови здійснення місцевих зовнішніх запозичень шляхом отримання креди-

тів (позик) від міжнародних фінансових організацій і надання місцевих гарантій для забезпечення повного або часткового виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання, що виникають за кредитами (позиками) від міжнародних фінансових організацій, вважаються погодженими, якщо Міністерством фінансів України рішення не прийнято протягом одного місяця з дня надходження документів на погодження;

- надання права здійснювати місцеві зовнішні запозичення усім містам обласного значення (стаття 16 Бюджетного кодексу України);
- надання права самостійного вибору установи (в органах Державної казначейської служби України чи установах банків) з обслуговування коштів бюджету розвитку місцевих бюджетів і власних надходжень бюджетних установ (стаття 78 Бюджетного кодексу України);
- встановлення єдиних нормативів відрахувань загальнодержавних податків (податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств) за кожною ланкою бюджету (статті 64, 66, 69, 69¹ Бюджетного кодексу України);
- відміна індикативного планування Міністерством фінансів України показників місцевих бюджетів та доведення їх до місцевих бюджетів;
- формування єдиного кошика доходів загального фонду;
- розширення переліку джерел доходів загального фонду.

Аналізуючи наведені зміни у законодавчій базі, зазначимо що, з 1 січня 2015 р. передбачено зарахування 10% податку на прибуток підприємств приватного сектору економіки до складу доходів обласних бюджетів [7]. Звісно, ця норма мала би посилити фінансову базу місцевих бюджетів, однак паралельно із цим змінилися нормативи

розмежування податку на доходи фізичних осіб за ланками бюджетної системи (рис. 1).

Якщо до 2015 р. податок на доходи фізичних осіб у повному обсязі надходив до місцевих бюджетів та розщеплювався за нормативами, то з 2015 р. 25% надходжень цього податку з території міст обласного значення, районів, бюджетів об'єднаних територіальних громад спрямовується до Державного бюджету України. Таким чином, окреслені зміни у зарахуванні податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб негативно позначилися на доходах місцевих бюджетів, адже до складу їх доходів спрямували лише 10% податку на прибуток, натомість забрали 25% податку на доходи фізичних осіб, при тому, що надходження цих податків до зведеного бюджету у 2015 р. становили 39,1 млрд. грн. та 100,0 млрд. грн. [8].

Також з 2015 р. відбулися зміни у структурі місцевих податків і зборів та загалом доходах місцевих бюджетів. Найважливішим нововведенням є запровадження

акцизного податку з реалізації суб'єктами роздрібною торгівлі підакцизних товарів у розмірі 5%. Тобто 5% від вартості (з урахуванням податку на додану вартість) реалізації підакцизних товарів на відповідній території зараховується до даного місцевого бюджету. У 2015 р. відбулося реформування податку на майно, шляхом включення до його складу податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку та плати за землю. Змін зазнала і спрощена система оподаткування обліку і звітності в частині виділення в окрему четверту групу єдиного податку колишніх платників фіксованого сільськогосподарського податку, з відповідним збереженням зарахування даного платежу до місцевих бюджетів.

У 2016 р. також вступили в дію зміни, які стосуються зміцнення дохідної частини місцевих бюджетів. Зокрема, в частині справляння податку на доходи фізичних осіб запроваджено єдину ставку в розмірі 18% для доходів із заробітної плати, замість так



Рис. 1. Нормативи розщеплення податку на доходи фізичних осіб за ланками бюджетної системи*

* Складено за даними Бюджетного кодексу України.

званої мало прогресивної системи (15% із заробітної плати в межах 10 мінімальних зарплат та 20% з суми перевищення). Разом із відміною утримань єдиного соціального внеску з заробітної плати це сприятиме зростанню надходжень аналізованого податку, оскільки, за даними Державної служби статистики України, доходи в розмірі понад 10 мінімальних заробітних плат у 2014 р. отримувало менше 4% населення [9]. Змінилися ставки єдиного податку третьої групи з 2% до 3% для платників ПДВ та з 4% до 5% для неплатників ПДВ.

У частині справляння податку на нерухоме майно у 2016 р. збільшено граничну ставку цього податку з 2% до 3% розміру мінімальної заробітної плати за 1 кв. метр загальної площі житлової і нежитлової нерухомості та встановлено додаткову ставку податку в розмірі 25 тис. грн. для таких

об'єктів нерухомості, як квартири площею понад 300 кв. м. і будинки – понад 500 кв. м. Натомість, кількість легкових автомобілів, які оподатковуються, значно зменшилась. З 2016 р. за ставкою 25 тис. грн. в рік оподатковуються легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше 5 років (включно) і середньоринкова вартість яких становить більше 750 розмірів мінімальної заробітної плати (у 2016 році – 1,03 млн. грн.).

Таким чином, із аналізу наведених змін протягом 2015–2016 рр. можна зробити висновок, що у бюджетному та податковому законодавстві зроблено перші кроки для зміцнення бюджетної і податкової незалежності місцевих бюджетів та активізації процесу фіскальної децентралізації.

Проаналізуємо, які фінансові ефекти отримали від цього місцеві бюджети. У табл. 1 показано динаміку абсолютних по-

Таблиця 1

Динаміка та структура податкових надходжень до місцевих бюджетів України в 2011–2015 рр.*

ПОКАЗНИКИ	2011 р.		2012 р.		2013 р.		2014 р.		2015 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Податкові надходження місцевих бюджетів:	73086912	100,0	85852032	100,0	91191070	100,0	87333669	100,0	98218360	100,0
Податок на доходи фізичних осіб	54065060	74,0	61066016	71,1	64586035	70,8	62557178	71,6	54921180	55,9
Податок на прибуток підприємств	357540	0,5	443273	0,5	675430	0,7	259539	0,3	4276842	4,4
Податок з власників транспортних засобів	285118	0,4	25545	0,0	7927	0,0	3669	0,0	1802	0,0
Рентна плата	12919035	17,7	15244105	17,8	15002923	16,5	14560561	16,7	2154369	2,2
Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів	–	–	–	–	–	–	–	–	7684628	7,8
Місцеві податки і збори	2504119	3,4	5455029	6,4	7316204	8,0	8055153	9,2	27041185	27,5
у тому числі:										
податок на майно	–	–	86	–	22539	–	44879	0,1	16011135	16,3
єдиний податок	1987906	2,7	4815639	5,6	6640521	7,3	7413250	8,5	10975094	11,2
Інші податки та збори	2956040	4,0	3618064	4,2	3602551	4,0	1897569	2,2	2138354	2,2

* Складено за даними Державної казначейської служби України.

казників надходжень до місцевих бюджетів та їх структуру в 2011–2015 рр.

З табл. 1 видно, що загальна сума податкових надходжень упродовж аналізованого періоду має зростаючу динаміку, окрім 2014 р. Найбільшу питому вагу у складі таких надходжень займає податок на доходи фізичних осіб, частка якого, на жаль, має спадаючу тенденцію. Так, якщо в 2011 р. його питома вага в складі податкових надходжень місцевих бюджетів становила 74,0% при надходженнях 54065060 тис. грн., у 2014 р. – 71,6 при надходженнях 62557178 тис. грн., то вже в 2015 р. – 55,9% практично при тих же надходженнях, що й у 2011 р. – 54921180 тис. грн. Тобто у 2015 р. абсолютна сума надходжень цього податку до місцевих бюджетів на 7635998 тис. грн. менша, ніж попереднього року. Це відбулося внаслідок зміни механізму розщеплень податку і зарахування 25% його надходжень до Державного бюджету України. Натомість передача місцевим бюджетам 10% податку на прибуток підприємств приватного сектору економіки не покрила втрату внаслідок зниження надходжень податку на доходи фізичних осіб. Податок на прибуток підприємств у 2011–2014 рр. становив менше 1% доходів місцевих бюджетів, оскільки до них спрямовувався податок з підприємств комунальної власності. Завдяки зарахуванню частини податку з підприємств приватного сектору економіки, його частка в доходах місцевих бюджетів зросла до 4,4%, а надходження у 2015 р. становили 4276842 тис. грн., що на 4017303 тис. грн. більше ніж попереднього року.

Із даних табл. 1 також видно, що у 2015 р. суттєво скоротилися надходження рентної плати з 14560561 тис. грн. та 16,7% у 2014 р. до 2154369 тис. грн. та 2,2% у 2015 р. Натомість, зросли надходження податку на майно з 44879 тис. грн. та 0,1% у 2014 р. до 16011135 тис. грн. та 16,3% у

2015 р. Ці зміни не мають економічних передумов і пояснюються згаданими уже законодавчими новаціями щодо включення плати за землю до складу податку на майно і відповідного виключення з рентних платежів.

Вагомим джерелом поповнення місцевих бюджетів у 2015 р. став акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, надходження якого становили 7684628 тис. грн. або 7,8% доходів місцевих бюджетів. Зростаючу динаміку також демонструє єдиний податок. Його надходження у 2011 р. становили 1987906 тис. грн. або 2,7% податкових надходжень місцевих бюджетів, а у 2015 р. зросли до 10975094 тис. грн. і 11,2%. Це пов'язано як із розширенням бази оподаткування, так і з певними законодавчими змінами. Зокрема, впродовж аналізованого періоду змінювалась кількість груп платників цього податку, його ставки тощо. У 2015 р. надходження аналізованого платежу зросли на 2,7% і великою мірою за рахунок виокремлення четвертої групи платників – сільськогосподарських товаровиробників, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%.

Підводячи підсумок аналізу динаміки та структури податкових надходжень до місцевих бюджетів України, не можна не відмітити зростання їх абсолютної величини на 12,5%, яке відбулося як завдяки розширенню бази оподаткування, так і за рахунок окремих законодавчих новацій. Разом із цим не можна відкидати інфляційної складової, яка однозначно вплинула на зростання як абсолютних показників податкових надходжень загалом, так і за окремими податками зокрема. Так, за даними Державної служби статистики України, індекс споживчих цін у 2015 р. становив 148,7% до попереднього року [10].

Для оцінки стану фінансової незалежності місцевих бюджетів в Україні проаналізуємо динаміку та структуру доходів місцевих бюджетів з урахуванням міжбюджетних трансфертів (табл. 2).

Аналіз динаміки питомої ваги доходів місцевих бюджетів в Україні показав тенденцію до зростання частки трансфертів з 52,3% у 2011 р. до 59,1% у 2015 р. та, відповідно, тенденцію до зниження питомої ваги власних доходів. Отже, незважаючи на зростання податкових надходжень місцевих бюджетів у 2015 р. на 10,9 млрд. грн.

або – 12,5% частка трансфертів у доходах місцевих бюджетів також зросла на 6,8%.

Іншим вагомим показником є частка доходів місцевих бюджетів у структурі Зведеного бюджету України (коефіцієнт децентралізації за доходами) (рис. 1).

Як видно з рис. 1, питома вага доходів місцевих бюджетів у доходах Зведеного бюджету України не має стабільної тенденції. В 2011 р. цей показник становив 36,6%, у 2012–2014 рр. він зріс до рівня 39,4% – 39,5%, а у 2015 р. – знизився до 35,5%. Це відбулося внаслідок зростання дохо-

Таблиця 2

Динаміка питомої ваги доходів місцевих бюджетів в Україні у 2011–2015 рр.*

Роки	Доходи місцевих бюджетів					
	Власні доходи		Трансферти		Всього	
	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%
2011	86655,4	47,7	94875,0	52,3	181530,4	100
2012	100813,9	44,8	124459,6	55,2	225273,5	100
2013	105171,1	47,6	115848,3	52,4	221019,4	100
2014	101101,1	43,6	130600,9	56,4	231702,0	100
2015	120461,7	40,9	173980,0	59,1	294441,7	100

* Складено за даними Державної казначейської служби України.

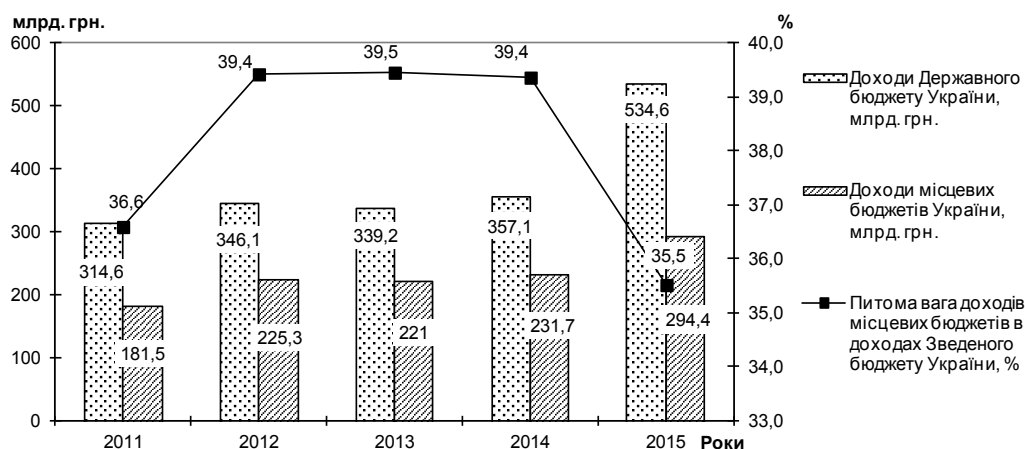


Рис. 1. Питома вага доходів місцевих бюджетів у доходах Зведеного бюджету України (коефіцієнт децентралізації за доходами)*

* Побудовано за даними Державної казначейської служби України.

дів Державного бюджету України у 2015 р. швидшими темпами (49,7%), ніж зростання доходів місцевих бюджетів (27,1%). Причина такого явища пов'язана з описаними змінами в бюджетній політиці та частково зумовлена спадом макроекономічних показників у 2014–2015 рр., анексією АР Крим і збройними діями на сході України.

Подібна ситуація спостерігається у сфері видатків Державного, місцевих та Зведеного бюджету України (рис. 2).

Незважаючи на щорічне зростання видатків як державного, так і місцевих бюджетів України, впродовж 2011–2015 рр. питома вага видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного, починаючи з 2012 р. знижується. Так, якщо у 2012 р. цей показник становив 44,9%, то у 2015 – 40,7%. Така ситуація зумовлена зростаючими потребами фінансування галузі оборони, додатковими видатками на обслуговування державного боргу через девальвацію національної валюти. Показником високого

рівня децентралізації вважається частка місцевих видатків на рівні більш як 45% загальнодержавних видатків, середнього рівня – 30–45%, а низького рівня – менш як 30% [11].

Отже, аналіз структури податкових надходжень місцевих бюджетів, питомої ваги окремих складових доходів місцевих бюджетів та коефіцієнти децентралізації за доходами і за видатками свідчать про негативні тенденції у сфері фінансової децентралізації. Проведені у 2014–2015 рр. реформи у сфері фінансової політики не сприяли покращенню бюджетної та фінансової незалежності місцевих бюджетів України, про що свідчить зростання частки трансфертів у доходах місцевих бюджетів і зниження коефіцієнтів децентралізації за доходами і видатками у 2015 р.

На перехідному етапі здійснення бюджетної децентралізації в Україні досягнуто й певних позитивних зрушень, проте здобутки реформи місцевого самоврядування

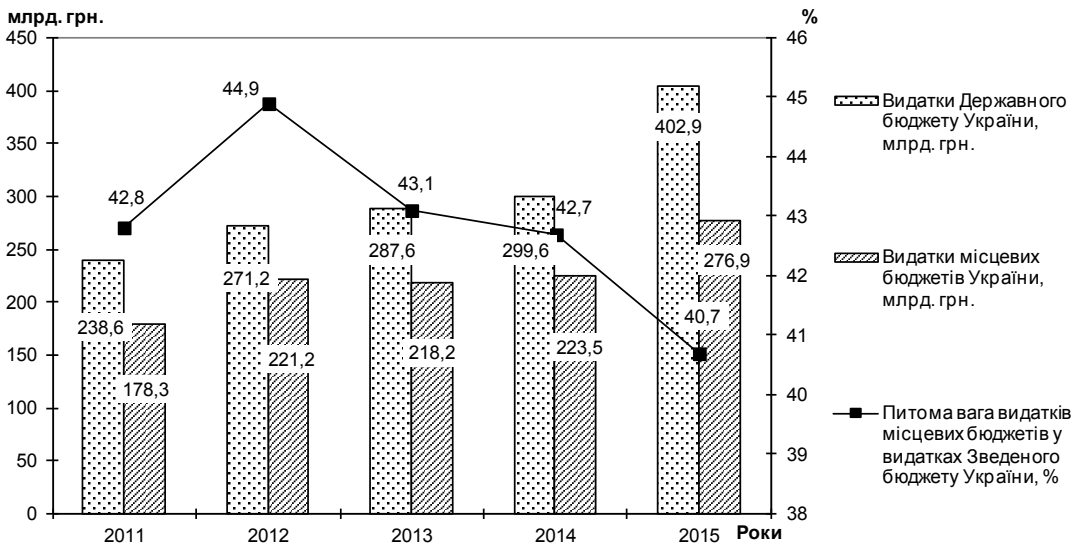


Рис. 2. Питома вага видатків місцевих бюджетів у видатках Зведеного бюджету України (коефіцієнт децентралізації за видатками)*

* Побудовано за даними Державної казначейської служби України.

прямо залежать від проведення фіскальної реформи, реформ у сферах освіти, охорони здоров'я, соціального забезпечення, реалізації політики фінансової децентралізації, вдосконалення міжбюджетних відносин щодо фінансового наповнення місцевих бюджетів для надання населенню якісних адміністративних і громадських послуг тощо [11].

Зважаючи на зазначене, необхідно окреслити подальші кроки на шляху фіскальної децентралізації, з метою підвищення рівня фінансової незалежності місцевих бюджетів.

Виходячи з сутності фіскальної децентралізації, основою її здійснення є оптимізація надання суспільних послуг місцевими органами влади, яка має ґрунтуватись на фінансуванні місцевих видатків зі сформованих власних доходів місцевих бюджетів. Формування доходів може здійснюватись за допомогою податкових, неподаткових надходжень та запозичень. Місцеві позики є обмеженим механізмом фінансування бюджетів і не можуть розглядатись як вагомий чинник здійснення фіскальної децентралізації в Україні, хоча й в цьому напрямку здійснено позитивні зрушення, оскільки надано право усім містам обласного значення здійснювати такі позики. Неподаткові надходження також не займають великої частки у доходах місцевих бюджетів. Тому, на нашу думку, фінансовою основою місцевих бюджетів у процесі децентралізації мають стати власні податкові надходження.

Формування власних податкових надходжень місцевих бюджетів може здійснюватись за допомогою місцевих податків і зборів, закріплених за місцевими бюджетами загальнодержавних податків та регулюючих податків. Місцеві податки і збори у 2015 р. становили 27,5% податкових надходжень місцевих бюджетів, що на 18,3% більше ніж у 2014. Таке різке збільшення цього показника не пов'язане із розши-

ренням бази оподаткування, а основним чином зумовлене зарахуванням до складу місцевих податків плати за землю як складової податку на майно. Хоча цей платіж й до 2015 р. надходив до місцевих бюджетів, однак класифікувався як ресурсний. Таким чином, місцеві податки нині формують близько третини податкових надходжень місцевих бюджетів, однак навіть такого різкого збільшення місцевих податків недостатньо для забезпечення місцевих громад власними податковими надходженнями.

Отже, поряд із місцевими, необхідно використовувати для наповнення місцевих бюджетів й загальнодержавні податки. За критерієм зарахування податкових надходжень податки поділяються на закріплені та регулюючі. Загалом під закріпленими податками розуміються обов'язкові платежі, які на тривалий період повністю чи частково закріплені як дохідне джерело конкретного бюджету [12, 25; 13, 47–48]. А регулюючі податки інтерпретуються як обов'язкові платежі, які можуть надходити до різних бюджетів. Із моменту внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо зарахування частини податку на доходи фізичних осіб до Державного бюджету України місцеві бюджети втратили вагому частину надходжень, оскільки цей податок перестав бути закріпленим за місцевими бюджетами і переведений до категорії регулюючих. Таким чином, місцеві бюджети не мають жодного потужного закріпленого загальнодержавного податку, що спонукає до ширшого застосування регулюючих податків.

На нашу думку, розподіл податків до різних бюджетів має ґрунтуватись на принципі походження, суть якого полягає у тому, що місцеві органи влади мають частково фінансуватись за рахунок надходжень від податків, зібраних на їх території. Варто зазначити, що механізм розщеплення податків краще працює стосовно податків на

доходи та прибутки, ніж щодо податків на споживання. Оскільки механізм справляння ПДВ ґрунтується на основі визначення податкового зобов'язання і податкового кредиту, може спостерігатись ситуація, коли при купівлі сировини ПДВ сплачується до одного бюджету, а при експорті продукції відшкодування потрібно робити з іншого.

Отже, для зміцнення, фінансової незалежності місцевих органів влади як регулюючі податки краще застосовувати податок на доходи фізичних осіб і податок на прибуток підприємств. Відповідно до бюджетного законодавства ці податки нині є регулюючими, однак механізми їх справляння необхідно вдосконалювати. Насамперед, нерівномірними є пропорції зарахування цих податків. Оскільки податку на доходи фізичних осіб передано до державного бюджету у розмірі 25%, а податку на прибуток підприємств до місцевих – 10%. Таким чином, доцільно зарахувати до місцевих бюджетів як мінімум чверть надходжень податку на прибуток. Закріплення більшої частини податкової бази з податку на прибуток підприємств за обласним чи іншими місцевими бюджетами створить додаткові фінансові ресурси для місцевих органів влади, вони будуть зацікавлені у розвитку місцевого бізнесу. Зацікавлені в розвитку підприємництва також платники, які є користувачами суспільних благ на конкретній території. Тобто, зараховуючи частину податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів, посилюються стимули до ефективнішого розвитку підприємництва на окремій території.

Поряд із наведеними позитивами розщеплення податку на прибуток підприємств потрібно навести і його вагомий негатив, який може бути присутній. Таким негативом є проблема атрибуції податку до конкретного регіону. Часто спостерігається така ситуація, коли надходження від податку на прибуток надходять до адміністративно-територіальної одиниці, де зареєстрований

платник, а виробничі потужності підприємства розміщені в іншому регіоні, чи навіть декількох з них, де й формується податкова база. Отож, навіть за наявності потужного підприємства, яке створює велику частку ВВП регіону, він може не отримувати надходжень від податку на прибуток. Відповідно, такі регіони можуть чинити тиск на політиків, щоб вони вимагали реєстрації філій підприємств чи інших відокремлених підрозділів як окремих платників податків.

У частині справляння податку на доходи фізичних осіб із заробітної плати альтернативним є підхід щодо його зарахування не за місцем реєстрації податкового агента, а за місцем проживання платників податків. Це відповідатиме сутності цього податку як плати фізичної особи за послуги, що надаються їй територіальною громадою і наблизить органи, які надають такі послуги до їх споживачів.

Висновки. З метою наближення надання суспільних послуг до їх споживачів на окремих територіях в Україні відбуваються реформи, спрямовані на фіскальну децентралізацію. Значні кроки в частині передачі повноважень щодо формування і використання ресурсів місцевих бюджетів місцевим органам влади здійснено у 2014–2015 рр. Зокрема, внесено зміни до Бюджетного кодексу України щодо джерел формування місцевих бюджетів та Податкового кодексу України в частині розширення бази місцевих податків і зборів тощо. Однак статистичні дані показують, що рівень децентралізації у 2015 р. знизився порівняно з попередніми роками, оскільки частка трансфертів у доходах місцевих бюджетів зросла на 6,8%, коефіцієнт децентралізації за доходами знизився у 2015 р. на 3,9%, а за витратами – на 2,7%.

Таким чином, з метою збільшення фінансової незалежності місцевих бюджетів в Україні доцільно посилити реформи в частині фіскальної децентралізації шляхом розши-

рення бази оподаткування місцевих податків і зборів та реформування механізмів управління регулюючих загальнодержавних податків, а саме – податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств.

Література

1. Barro R.J. *Government spending in a simple model of endogenous growth* / R. J. Barro // *The Journal of Political Economy*. – Part 2: *The Problem of Development: A Conference of the Institute for the study of free enterprise systems*. – 1990. – Vol. 98. – No. 5. – P. 103–125.

2. Boadway R. *Intergovernmental fiscal transfers: principles and practice* / R. Boadway, A. Shah. – *The World Bank*, 2007. – 572 p.

3. Musgrave Richard A. *Essays in fiscal federalism* – Washington, DC: *The Brookings Institution*, 1965. – 301 p.

4. Oates W.E. *Searching for Leviathan: An empirical study* / W. E. Oates // *The American Economic Review*. – 1985. – Vol. 75. – No. 4. – P. 748–757.

5. Tiebout C. *An Economic theory of fiscal decentralization* / In: *NBER, Public Finances, Needs, Sources and Utilization*. – Princeton (Univ. Press), 1961. – P. 79–96.

6. Закон України “Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин” від 28.12.2014 р. № 79-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/79-19/page3>

7. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

8. Звіт про виконання Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за січень-грудень 2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>

9. Праця України у 2014 році. Статистичний збірник. – К. : ТОВ Видавництво “Консультант”, 2015. – 280 с.

10. Індекси споживчих цін на товари та послуги у 2002-2015 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>

11. Лондар Л.П. Напрями реалізації політики децентралізації в умовах розширення прав місцевих органів влади і забезпечення їх фінансової та бюджетної самостійності. Аналітична записка. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/2114/>

12. Крисоватий А.І. Податкова система : навч. посібник / А. Крисоватий, О. Десятнюк. – Тернопіль : Карм-бланш, 2004. – 331 с.

13. Пансков В.Г. *Налоги и налоговая система Российской Федерации* : учебник / В.Г. Пансков. – М. : Финансы и статистика, 2007. – 464 с.

References

1. Barro, R.J. (1990). *Government spending in a simple model of endogenous growth*. *Journal of Political Economy*, 98, 103–125.

2. Boadway, R., Shah, A. (2007). *Intergovernmental fiscal transfers: principles and practice*. *The World Bank*.

3. Musgrave, Richard A. (1965). *Essays in fiscal federalism*. Washington, DC: *The Brookings Institution*.

4. Oates, W.E. (1985). *Searching for Leviathan: An empirical study*. *The American Economic Review*, 75, 748–757.

5. Tiebout, C. (1961). *An Economic theory of fiscal decentralization* / In: *NBER, Public Finances, Needs, Sources and Utilization*. – Princeton (Univ. Press), 79–96.

6. Zakon Ukrainy “Pro vnesennia zmin do Biudzhethnoho kodeksu Ukrainy shchodo reformy mizhbiudzhethnykh vidnosyn” vid 28.12.2014 № 79-VIII [Law of Ukraine “On amendments to the Budget code of Ukraine as to the reform of intergovernmental relations”]. (2014, December, 28). Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/79-19/page3>

7. Biudzhethnyi kodeks Ukrainy vid 08.07.2010 № 2456-VI [The Budget code of Ukraine]. (2010, July, 8). Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

8. Zvit pro vykonannya Zvedenoho, Derzhavnogo ta mistsevykh biudzhativ Ukrainy za sichen-hruden 2015 roku [Report on execution of consolidated, the State and local budgets of Ukraine for January-December 2015]. Available at: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>

9. Pratsia Ukrainy u 2014 rotsi. (2015). Statystychnyi zbirnyk [Labour of Ukraine in 2014. Statistical Yearbook]. – Kyiv: TOV Vydavnytstvo “Kon-sultant” [in Ukrainian].

10. Indeksy spozhyvchykh tsin na tovary ta posluhy u 2002–2015 rr. [Consumer price indexes for 2002-2015]. Available at: <http://www.ukrstat.gov.ua>

11. Londar, L.P. Napriamy realizatsii polityky detsentralizatsii v umovakh rozshyrennia prav

mistsevykh orhaniv vlady i zabezpechennia yikh finansovoi ta biudzhetnoi samostiinosti. Analitychna zapyska [Directions of implementation of decentralization policy under conditions of empowering local authorities and provision of their financial and budgetary independence. Analytical report]. Available at: <http://www.niss.gov.ua/articles/2114/>

12. Krysovaty, A., Desiatniuk, O. (2004). Podatkova systema [Tax system]. Ternopil: Kart-blansh [in Ukrainian].

13. Panskov, V. (2007). Nalogi i nalogovaya sistema Rossiyskoy Federatsii [Taxes and tax system of Russian Federation]. Moscow: Finansy i statistika [in Russian].

Стаття надійшла до редакції 17.05.2016.