

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

СІЩУК МАРІЯ ПЕТРІВНА

УДК 336.14:352.071

ДИСЕРТАЦІЯ

ПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ В СИСТЕМІ ДОХОДІВ
БЮДЖЕТІВ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД УКРАЇНИ

08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

Подається на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук

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

М. П. Сіщук М. П. Сіщук

*Ідентифікований за змістом з іменем
прелеїрмискою дисертації, що буде
поданий до ради.*

Науковий керівник:
Дем'янишин Василь
Григорович,
доктор економічних наук,
професор

Вчений секретар  *Вікторія М.О.*

Тернопіль – 2025

АНОТАЦІЯ

Сішук М. П. Податкові надходження в системі доходів бюджетів територіальних громад України. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. Західноукраїнський національний університет. Тернопіль, 2025.

Дисертація присвячена вивченню теоретичних, методичних і практичних аспектів формування доходів бюджетів територіальних громад України за рахунок податкових надходжень в контексті забезпечення їхнього ефективного соціально-економічного розвитку.

Формування дохідної частини бюджетів територіальних громад в умовах воєнного стану в Україні є одним із ключових завдань ефективної роботи органів державної влади та місцевого самоврядування. Дослідження проблеми формування фінансового потенціалу бюджетів місцевого самоврядування та пошук можливих шляхів покращення фіскального управління на місцевому рівні дають змогу розкрити ключові аспекти й інструменти, які сприяють забезпеченню фінансової самостійності та конкурентоспроможності територіальних громад у сучасних умовах за рахунок відповідних податкових платежів.

У дисертаційній роботі здійснено теоретичну концептуалізацію податкових надходжень на основі моніторингу наукових праць українських та зарубіжних вчених і фахівців, що дало змогу виявити їхню ключову роль у формуванні доходів бюджетів територіальних громад. Запропоновано тлумачити доходи бюджетів територіальних громад як визначені законодавством та інституційними правилами економічні відносини щодо формування і нарощування фінансового потенціалу бюджетів місцевого самоврядування з метою ефективного виконання функцій та максимального задоволення потреб мешканців громад.

Досліджено сутнісні детермінанти фіскальної децентралізації, ідентифіковано її роль та місце у формуванні бюджетних ресурсів територіальних громад. Доведено, що головна ідея фіскальної децентралізації трансформується досягненням органами місцевого самоврядування більшого рівня фінансової незалежності у сфері акумулювання бюджетних ресурсів за рахунок податкових інструментів. Акцентовано увагу на перевагах і недоліках фіскальної децентралізації на базі моніторингу її практичних рис в українській та європейській системі міжбюджетних відносин. Побудовано організаційно-методичну схему формування фінансових ресурсів територіальних громад в умовах децентралізації влади в Україні.

Значну увагу приділено теоретичним, інституційним й нормативно-правовим засадам адміністрування місцевих податків і зборів податковими органами та відповідними виконавчими підрозділами місцевих адміністрацій. Визначено чинники, які здійснюють позитивний і негативний вплив на формування доходів місцевих бюджетів за рахунок відповідних податкових платежів. На базі дослідження закономірностей функціонування інститутів оподаткування у діалектичному симбіозі формальних і неформальних складових виокремлено їхні специфічні риси в контексті впливу на фінансове забезпечення територіальних громад. Органи місцевого самоврядування виступають дієвою інституцією, спроможною впливати на процес формування суспільства, оскільки мають у своєму арсеналі базовий спектр організаційних форм та фіскальних інструментів щодо залучення населення до управління громадою.

В роботі обґрунтовано практичні домінанти формування доходів бюджетів територіальних громад в Україні у розрізі категорій доходів, що дало змогу встановити загальний зростаючий тренд податкових платежів, не зважаючи на реалії протидії ризикам воєнного стану.

Виявлено, що фактичне забезпечення функціонування територіальних громад за рахунок доходів від місцевих податків і зборів

відбувається в результаті надходжень від єдиного податку, а також орендної плати за землю, водночас надходження від податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, мають менший фіскальний ефект. Досліджено іманентні ознаки фінансування територіальних громад за групами відповідно до впливу воєнного стану, акцентовано, що ключову роль у забезпеченні стабілізації економіки деокупованих територій відіграло міжнародне фінансування. Водночас дослідження підтвердило, що у регіональній площині спостерігаються певні фіскальні втрати місцевих бюджетів у прифронтових областях, що потребує належних заходів реагування органів державної влади та місцевого самоврядування, які базуються на активній співпраці всіх суб'єктів фіскального простору, формуванні сприятливого інвестиційно-інноваційного клімату в регіонах, використанні сучасних інформаційних систем і технологій адміністрування податкових платежів тощо.

Встановлено, що найбільш фіскально ефективним є алгоритм справляння та розподілу податку на доходи фізичних осіб між ланками бюджетної системи, що підтвердилося емпіричними розрахунками виконання планових (уточнених) індикаторів діяльності органів Державної податкової служби України.

Під час дослідження було здійснено кампаративний аналіз показників формування бюджетних ресурсів Тернопільської, Хмельницької та Львівської міських територіальних громад, що засвідчило стійку динаміку зростання податкових надходжень, зокрема ПДФО в аналізованому періоді. Цьому сприяли низка факторів економічного (платоспроможність населення, рівень заробітної плати, макроекономічні показники), політико-правового (розподіл податкових надходжень між ланками бюджетної системи, наявність фінансових санкцій і податкових преференцій, автономізація місцевих бюджетів), демографічного (частка зайнятого населення, міграційний рух населення), соціально-культурного (податкова культура, фінансова грамотність) та іншого характеру.

На базі статистичних методів та групування даних було систематизовано інформацію про стан фінансування потреб територіальних громад за рахунок різних джерел відповідно до бюджетної класифікації. Доведено, що фіскальний потенціал податку на нерухоме майно може виступити драйвером забезпечення фінансовими ресурсами територіальну громаду. З урахуванням таких тенденцій в роботі побудовано прогностну модель надходжень цього податку до бюджету Тернопільської міської територіальної громади та виявлено позитивну тенденцію до зростання у найближчій перспективі, однак за умови диверсифікації повноважень органам місцевого самоврядування щодо адміністрування податків на майно.

Аргументовано, що партнерство, транспарентність і підзвітність податкових інституцій та органів місцевого самоврядування в сфері майнового оподаткування – це запорука забезпечення успішного розвитку територіальних громад, піднесення економічного і соціального потенціалу. Для прозорості та підвищення довіри до податкових органів і місцевої влади в контексті удосконалення процедур адміністрування місцевих податків й зборів суб'єкти оподаткування повинні мати можливість комунікувати з ними, отримувати належний доступ до відповідної публічної інформації та обговорювати важливі стратегічні орієнтири формування фінансових ресурсів бюджету відповідної територіальної громади.

З'ясовано, що низка провідних країн світу передбачає у своїй фіскальній доктрині делегування органам місцевого самоврядування повноважень щодо адміністрування місцевих податкових платежів і раціонального використання податкових інструментів для стимулювання регіонального розвитку. Визначено, що аналогічна модель, яка містить в собі широкі податкові повноваження органів місцевого самоврядування в сфері адміністрування місцевих податків і зборів та наглядову функцію центрального органу влади, що реалізує державну податкову політику,

функціонує в таких державах, як Польща, Румунія, Латвія, Швеція тощо. В українській практиці такий підхід продукуватиме такі ефекти: збільшення наповнюваності бюджетів територіальних громад, зменшення видатків держави на адміністрування податку на майно, сприяння продовженню реформи децентралізації, стабілізація й розвиток громад та територій тощо.

Констатовано, що важливим чинником є цифровізація податкових відносин і обґрунтоване використання технологій штучного інтелекту в цій сфері, що підвищує ефективність обліку, нарахування (визначення бази), декларування і сплати місцевих податків до бюджетів територіальних громад та знижує корупційні ризики, оскільки мінімізується безпосередній контакт працівників державних (місцевих) органів і платників податків.

Обґрунтовано фінансову та мотиваційну роль податкового комплаєнсу в акумулюванні доходів бюджетів територіальних громад. Проаналізовано показники діяльності фінансових інституцій в процесі імплементації податкового комплаєнсу в українську практику мінімізації шахрайських і корупційних явищ в оподаткуванні. Доведено практичну роль функціонування підрозділу відповідального за впровадження податкового комплаєнсу в податкових органах з урахуванням зарубіжного досвіду та в рамках імплементації Національної стратегії доходів, що сприятиме ефективному відпрацюванню податкових ризиків та формуванню партнерських відносин з платниками податків. Такий аспект сприятиме сумлінності виконання податкових обов'язків та позитивно вплине на нарощування фінансового потенціалу органів місцевого самоврядування в процесі реалізації важливих соціальних, економічних, інфраструктурних, інвестиційно-інноваційних та екологічних проєктів у територіальних громадах.

У сучасних умовах розвитку економіки, протидії ризикам та загрозам фінансовій безпеці держави, здійснення реформи децентралізації, а також поглиблення євроінтеграції пошук ефективних фінансових інструментів

для забезпечення наповнення дохідної частини бюджетів територіальних громад в Україні стає особливо актуальним завданням, що обумовлено потребою формування фінансової самостійності територій, їх здатністю до саморозвитку й комплексного забезпечення потреб громадян.

***Практичне значення отриманих результатів.** Викладені у дисертації основні положення апробовані та доведені до рівня практичних рекомендацій щодо вдосконалення й модернізації процесу акумулювання фінансових ресурсів територіальних громад в Україні за рахунок податкових платежів у контексті посилення фінансової стійкості й автономності бюджетів громад задля забезпечення гідного рівня та якості послуг, які надають їхнім жителям.*

Основні результати дослідження використовуються у діяльності Головного управління Державної податкової служби в Тернопільській області, Підволочиської селищної ради Тернопільської області, Пасічнянської сільської ради Івано-Франківської області, Скалатської міської ради Тернопільської області, а також у навчальному процесі Західноукраїнського національного університету під час викладання дисциплін «Податкова система», «Бюджетний менеджмент», «Управління публічними фінансами».

***Ключові слова:** бюджетна політика, податкова система, міжбюджетні відносини, адміністрування місцевих податків і зборів, бюджет територіальної громади, фіскальна децентралізація, сталий розвиток регіонів.*

Annotation

Sishchuk M. P. Tax revenues in the system of revenues of territorial communities budgets of Ukraine. – Manuscript.

Dissertation for the degree of Candidate of Economic Sciences in the specialty 08.00.08 – money, finance and credit. West Ukrainian National University. Ternopil, 2025.

The dissertation is devoted to the study of theoretical, methodological and practical aspects of the revenues formation of the territorial communities budgets of Ukraine at the expense of tax revenues in the context of ensuring their effective socio-economic development.

The formation of the revenue part of the territorial communities budgets under martial law in Ukraine is one of the key tasks of the effective work of state authorities and local self-government. Research into the problem of forming the financial potential of local government budgets and the search for possible ways to improve fiscal management at the local level allow us to reveal key aspects and tools that contribute to ensuring the financial independence and competitiveness of territorial communities in modern conditions through appropriate tax payments.

The theoretical conceptualization of tax revenues is provided based on monitoring the scientific works of Ukrainian and foreign scientists, which made it possible to identify their key role in the formation of revenues of territorial community budgets. The revenues of territorial community budgets is proposed to interpret as economic relations defined by legislation and institutional rules regarding the formation and increase of the financial potential of local government budgets in order to effectively perform functions and maximize the satisfaction of the needs of community residents.

The essential determinants of fiscal decentralization are investigated, its role and place in the formation of budgetary resources of territorial communities are identified. It is proved that the main idea of fiscal decentralization is transformed by the achievement by local self-government bodies of a greater level of financial independence in the sphere of accumulation of budget resources at the expense of tax instruments. The emphasis is placed on the advantages and disadvantages of fiscal decentralization based on monitoring its

practical features in the Ukrainian and European system of inter-budgetary relations. The organizational and methodological scheme for the financial resources formation of territorial communities in the conditions of decentralization of power in Ukraine is constructed.

Significant attention is paid to the theoretical, institutional, regulatory and legal principles of the local taxes administration and fees by tax authorities and relevant executive units of local administrations. Factors that have a positive and negative impact on the formation of local budget revenues at the expense of relevant tax payments are identified. Based on the study of the patterns of functioning of taxation institutions in the dialectical symbiosis of formal and informal components, their specific features in the context of their impact on the financial security of territorial communities are highlighted. Local governments are an effective institution capable of influencing the process of forming society, since they have in their arsenal a basic range of organizational forms and fiscal instruments for involving the population in community management.

The practical dominants of the revenues formation of the territorial communities budgets in Ukraine in terms of income categories are substantiated, which made it possible to establish a general growing trend of tax payments, regardless of the realities of countering the risks of martial law.

It was revealed that the actual provision of the functioning of territorial communities at the expense of revenues from local taxes and fees occurs as a result of revenues from a single tax, as well as land rent, while revenues from the tax on real estate other than land have a smaller fiscal effect. The inherent features of financing territorial communities by groups according to the impact of martial law are studied, it is emphasized that international financing played a key role in ensuring the stabilization of the economy of the deoccupied territories. At the same time, the study confirmed that at the regional level, certain fiscal losses of local budgets are observed in frontline regions, which requires appropriate response measures by state authorities and local governments, which are based on active cooperation of all subjects of the fiscal

space, the formation of a favorable investment and innovation climate in the regions, the use of modern information systems and technologies for administering tax payments, etc.

It was established that the most fiscally effective is the algorithm for collecting and distributing personal income tax between the links of the budget system, which was confirmed by empirical calculations of the implementation of planned (revised) indicators of the activities of the State Tax Service of Ukraine.

During the study a comparative analysis of the indicators of budget resources formation of Ternopil, Khmelnytskyi and Lviv urban territorial communities was carried out, which showed a stable growth dynamics of tax revenues, in particular personal income tax in the analyzed period. This was facilitated by a number of factors of an economic (solvency of the population, wage level, macroeconomic indicators), political and legal (distribution of tax revenues between the links of the budget system, the presence of financial sanctions and tax preferences, the autonomy of local budgets), demographic (share of the employed population, migration movement of the population), socio-cultural (tax culture, financial literacy) and other nature.

Based on statistical methods and data grouping, information on the state of financing the needs of territorial communities from various sources in accordance with the budget classification was systematized. It is proven that the fiscal potential of the real estate tax can act as a driver for providing financial resources to the territorial community. Taking into account such trends, the work has built a forecast model of revenues from this tax to the budget of the Ternopil city territorial community and revealed a positive trend towards growth in the near future, however, provided that the powers of local self-government bodies regarding the administration of property taxes are diversified.

It is argued that partnership, transparency and accountability of tax institutions and local self-government bodies in the field of property taxation are the key to ensuring the successful development of territorial communities, increasing economic and social potential. For transparency and increasing trust

in tax authorities and local authorities in the context of improving the procedures for administering local taxes and fees, tax subjects must be able to communicate with them, receive proper access to relevant public information and discuss important strategic guidelines for the formation of financial resources for the budget of the relevant territorial community.

It was found that a number of leading countries in the world provide in their fiscal doctrine for the delegation of powers to local self-government bodies regarding the administration of local tax payments and the rational use of tax instruments to stimulate regional development. It was determined that a similar model, which includes broad tax powers of local self-government bodies in the field of administration of local taxes and fees and the supervisory function of the central government body implementing state tax policy, operates in such countries, as Poland, Romania, Latvia, Sweden, etc. Such an approach In Ukrainian practice will produce the following effects: increasing the level of filling of territorial community budgets, reducing state expenditures on property tax administration, promoting the continuation of the decentralization reform, stabilizing and developing communities and territories, etc.

It was found that an important factor is the digitalization of tax relations and the justified use of artificial intelligence technologies in this area, which increases the efficiency of accounting, calculation (base determination), declaration and payment of local taxes to the budgets of territorial communities and reduces corruption risks, since direct contact between employees of state (local) bodies and taxpayers is minimized.

The fiscal and motivational role of tax compliance in the accumulation of revenues of territorial community budgets is substantiated. The performance indicators of fiscal institutions in the process of implementing tax compliance in the Ukrainian practice of minimizing fraudulent and corrupt phenomena in taxation are analyzed. The practical role of the functioning of the unit responsible for the implementation of tax compliance in tax authorities is proven, taking into account foreign experience and within the framework of the

National Revenue Strategy implementation, which will contribute to the effective work-out of tax risks and the formation of partnership relations with taxpayers. This aspect will contribute to the conscientious fulfillment of tax obligations and will have a positive impact on increasing the fiscal potential of local governments in the process of implementing important social, economic, infrastructure, investment, innovation and environmental projects in territorial communities.

In modern conditions of economic development, countering risks and threats to the fiscal security of the state, implementing decentralization reform, as well as deepening European integration, the search for effective financial instruments to ensure the filling of the revenue part of the budgets of territorial communities in Ukraine becomes a particularly urgent task, which is due to the need to form the financial independence of territories, their ability to self-develop and comprehensively meet the needs of citizens.

Practical significance of the results obtained.

The main provisions set out in the dissertation have been tested and brought to the level of practical recommendations for improving and modernizing the process of accumulating financial resources of territorial communities in Ukraine through tax payments in the context of strengthening the financial stability and autonomy of community budgets in order to ensure a decent level and quality of services provided to their residents.

The main results of the study are used in the activities of the Main Department of the State Tax Service in Ternopil region, Pidvolochysk Village Council of Ternopil region, Pasichna Village Council of Ivano-Frankivsk region, Skalat City Council of Ternopil region, as well as in the educational process of the West Ukrainian National University during the teaching of the academic subjects "Tax System", "Budget Management", "Public Finance Management".

Keywords: budget policy, tax system, intergovernmental relations, administration of local taxes and fees, budget of the territorial community, fiscal decentralization, sustainable development of regions.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Sishchuk M. P. Ways to improve the administration of local taxes and fees in Ukraine. *Economics and Management*. 2024. Vol. XXI. Iss. 2. P. 1–12 (0,71 д. а.).
2. Ткачик Ф. П., Сіщук М. П. Теоретико-інституційні аспекти фіскальної децентралізації та її вплив на розвиток територіальних громад. *Економіка та суспільство*. 2024. № 61. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3815> (особистий внесок автора: досліджено сутнісні детермінанти фіскальної децентралізації у науковому доробку зарубіжних та українських вчених, визначено її роль у процесі формування бюджетних ресурсів територіальних громад) (0,37 д. а.);
3. Дем'янишин В. Г., Ткачик Ф. П., Сіщук М. П. Прагматизм формування та посилення фіскального потенціалу місцевих бюджетів в Україні. *Економічний аналіз*. 2024. Т. 34. № 3. С. 274–285 (особистий внесок автора: здійснено компаративний аналіз показників надходжень державного та місцевих бюджетів, запропоновано шляхи нарощування фіскального потенціалу бюджетів територіальних громад в Україні) (0,25 д. а.).
4. Іваницька М. П. Сучасні реалії та проблеми розвитку міських бюджетів України. *Економічний форум*. 2014. № 2. С. 189–194 (0,51 д. а.).

5. Іваницька М. П. Напрями посилення ролі податкових надходжень у системі доходів міських бюджетів. *Інноваційна економіка*. 2013. № 8. С. 297–301 (0,42 д. а.).

6. Іваницька М. П. Концептуальні підходи до оцінки податкового потенціалу міста. *Економічний аналіз*. 2013. Т. 14. № 1. С. 254–259 (0,48 д. а.).

7. Іваницька М. П. Стабілізація місцевих бюджетів у контексті забезпечення фінансової безпеки держави. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2012. Вип. 19. С. 22–26 (0,49 д. а.).

8. Дем'янишин В. Г., Іваницька М. П. Податкова компонента формування місцевих бюджетів Тернопільської області. *Регіональні аспекти розвитку продуктивних сил України*. 2011. Вип. 16. С. 20–24 (особистий внесок автора: проведено моніторинг факторів впливу на процес формування місцевих бюджетів Тернопільської області) (0,11 д. а.).

Опубліковані праці апробаційного характеру:

9. Сіщук М. П. Актуальні тенденції формування доходів місцевих бюджетів за рахунок податку на доходи фізичних осіб. Фінансове забезпечення сталого розвитку : зб. наук. праць кафедри фінансів ім. С. І. Юрія Західноукраїнського національного університету. Вип. 3. Т. 2. Тернопіль : ЗУНУ, 2023. С. 56–59 (0,17 д. а.);

10. Сіщук М. П. Світова практика використання цифрових технологій в адмініструванні майнових податків. Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів: зб. тез допов. XXI Всеукр. наук.-практ. конф. студ. та молод. вч., (м. Тернопіль, 24 травня 2024 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2024. С. 171–173 (0,18 д. а.);

11. Дем'янишин В.Г., Сіщук М.П. Інституціональне забезпечення формування бюджетних ресурсів територіальних громад. Theoretical and Practical Aspects of Modern Scientific Research: IV Міжнар. наук.-практ. конф. (Seoul, Republic of Korea, 21 червня 2024 р.). Seoul, 2024. С. 19–21

(особистий внесок автора: обґрунтовано зарубіжний досвід інституціонального забезпечення процедур формування бюджетних ресурсів муніципалітетів) (0,07 д. а.);

12. Іваницька М. П. Децентралізація влади та реформа місцевого самоврядування. Гомін волі. 2016. № 9 (7811). С. 2 (0,1 д. а.);

13. Ivanytska M. P. Using international experience of local taxation in Ukraine. Applied Sciens and technologies in the United States and Europe: common challenges and scientific findings: Papers of the 1st International Scientific Conference. (New York, June 29, 2013.). New York, 2013. Vol. 2. P. 86–88 (0,17 д. а.).

14. Іваницька М. П. Сучасна практика муніципальних запозичень в Україні. Розвиток механізмів функціонування економіки та фінансово-кредитного сектору в умовах євроінтеграційних процесів : матер. II Всеукр. наук.-практ. конф., (м. Сімферополь – м. Євпаторія, 18–20 жовтня 2012 р.). Сімферополь: ВД «Аріал», 2012. С. 177–180 (0,14 д. а.);

15. Іваницька М. П. Проблеми і перспективи Тернопільського міського бюджету. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ : матер. загальноунів. наук. конф. проф.-викл. складу. (м. Тернопіль, 11 квітня 2012 р.). Тернопіль: Вектор, 2012. Ч. 1. С. 36–38 (0,2 д. а.);

16. Іваницька М. П. Польський досвід оподаткування малого бізнесу. Україна: Схід-Захід – проблеми сталого розвитку: матер. другого туру Всеукр. наук.-практ. конф., (м. Львів, 24–25 листопада 2011 р.). Львів: РВВ НЛТУ України, 2011. Т.1. С. 149–152 (0,5 д. а.);

17. Іваницька М. П. Необхідність формування ефективної державної політики фінансового вирівнювання. Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез VIII Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених, (м. Тернопіль, 24–25 лютого 2011 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2011. С. 83–85 (0,1 д. а.);

18. Іваницька М. П. Податок на нерухоме майно в Україні: проблеми та перспективи. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ : матер. наук. конф. проф.-викл. складу, (м. Тернопіль, 14 квітня 2011 р.). Тернопіль: Вектор, 2011. С. 173–175 (0,1 д. а.).

ЗМІСТ

Вступ.....	3
1. Теоретико-інституціональні засади формування податкових надходжень бюджету.....	14
1.1. Теоретична концептуалізація податкових надходжень.....	14
1.2. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджетів територіальних громад в умовах децентралізації.....	35
1.3. Інституціональне забезпечення податкових надходжень бюджетів територіальних громад в Україні.....	55
Висновки до розділу 1.....	71
2. Практика та проблематика формування доходів бюджетів територіальних громад України за рахунок податкових надходжень.....	75
2.1. Прагматизм адміністрування місцевих податків і зборів у контексті формування доходів бюджетів територіальних громад	75
2.2. Актуальні аспекти формування бюджетів територіальних громад за рахунок податку на доходи фізичних осіб.....	92
2.3. Моніторинг фіскальної ролі майнових податків у архітектоніці бюджетів територіальних громад.....	108
Висновки до розділу 2.....	124
3. Пріоритети ефективного формування доходів бюджетів територіальних громад за рахунок податків і зборів.....	127
3.1. Зарубіжний досвід формування доходів бюджетів місцевого рівня за рахунок податкових платежів та можливість його застосування в Україні	127
3.2. Орієнтири вдосконалення адміністрування місцевих податків і зборів в контексті зміцнення фінансової основи бюджетів територіальних громад.....	144
3.3. Напрями мінімізації податкових ризиків формування доходів бюджетів територіальних громад на основі комплаєнс-контролю.....	166
Висновки до розділу 3.....	179
Висновки.....	182
Список використаних джерел.....	189
Додатки.....	215

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Трансформація соціально-економічного розвитку України в умовах новітніх викликів та загроз потребує адекватного та стабільного фінансового забезпечення. Такий концепт має супроводжуватися ефективними рішеннями органів державної влади та місцевого самоврядування в процесі нарощування бюджетних ресурсів держави, регіонів, територіальних громад. Враховуючи ймовірні боргові ризики міжнародної фінансової допомоги у стратегічній перспективі, сьогодні колосальну роль необхідно приділяти оптимізації фіскальної політики держави з урахуванням повоєнного відновлення економіки України.

Податкові надходження завжди були базисом фінансових ресурсів державного та місцевих бюджетів України в період економічних шоків пандемії та повномасштабного військового вторгнення. Водночас активна узгодженість функцій податків і зборів забезпечить синергійний ефект акумулювання податкових надходжень до бюджетів територіальних громад в період євроінтеграції та за умов дотримання ключових принципів фіскальної децентралізації, які успішно реалізуються низкою розвинених країн світу.

З огляду на це, актуальним завданням сьогодення є оптимізація науково-практичних підходів щодо нарощування фінансового потенціалу територіальних громад за рахунок податкових надходжень у контексті забезпечення сталого розвитку регіонів в Україні. Це вимагає перегляду концептуальних підходів до стратегії розвитку територіальних громад у контексті довгострокової перспективи та пошуку ефективних джерел фінансування, які забезпечать конкурентоспроможність цих громад як на національному, так і на міжнародному рівнях, залучаючи як потенційних мешканців, так і перспективних інвесторів.

Суттєвий внесок у розвиток науково-методологічних підвалин

фіскальної політики в контексті забезпечення розвитку територій зробили зарубіжні вчені: Ф. Беррі, С. Брю, К. Віксель, Е. Ліндаль, Дж.-М. Кейнс, А. Лаффер, К. Макконнелл, Р. Масгрейв, В. Оутс, В. Парето, В. Петті, А. Пігу, Д. Рікардо, П. Самуельсон, Е. Селігман, А. Сміт, Дж. Стігліц, Ч. Тібу та інші.

Теоретичним і практичним засадам впливу адміністрування податкових платежів на забезпечення соціально-економічного розвитку держави, регіонів і територіальних громад присвятили свої наукові доробки українські вчені: І. Алексєєв, В. Андрущенко, Н. Бак, Л. Баранник, Т. Болгар, Н. Виговська, З. Варналій, В. Дем'янишин, О. Дем'янчук, О. Десятнюк, Т. Єфименко, Ю. Іванов, О. Кириленко, О. Кривицька, А. Крисоватий, М. Крупка, Л. Лисяк, З. Лободіна, І. Лютий, Б. Малиняк, В. Мельник, Ю. Пасічник, Т. Паєнтко, О. Сидорович, Л. Сідельникова, Д. Серебрянський, М. Слатвінська, Л. Тарангул, Ф. Ткачик, І. Фадєєва, В. Федосов, С. Черкасова, І. Чугунов, К. Швабій, І. Школьник, Б. Шулюк, С. Юрій і багато інших.

Однак динамізм розвитку фінансової децентралізації в Україні, трансформація бюджетної політики держави, періодичне реформування податкових органів, модифікації адміністрування податкових платежів і механізмів їхнього перерозподілу між ланками бюджетної системи, тенденції міграційної мобільності, військові виклики та загрози національній безпеці зумовлюють створення відповідних стратегій та сценаріїв забезпечення сталого розвитку територіальних громад. Також сучасні зарубіжні напрацювання процесів фінансової децентралізації потребують пристосування до національної специфіки, зокрема врахування конкретних сильних та слабких аспектів розвитку територіальних громад. Відтак актуальність і об'єктивна необхідність подальшого дослідження вказаних проблем визначили вибір теми, мету і завдання дисертації.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є

обґрунтування теоретико-концептуальних засад та розробка практичних рекомендацій щодо ефективного формування доходів бюджетів територіальних громад України за рахунок податкових надходжень в контексті забезпечення їхнього сталого розвитку.

Реалізація мети дисертаційної роботи зумовила необхідність вирішення таких завдань:

- здійснити теоретичну концептуалізацію податкових надходжень для формулювання чіткої методології аналізу податкової системи;
- обґрунтувати вплив податкових надходжень на формування доходів територіальних громад в умовах децентралізації в контексті протидії сучасним ризикам і загрозам;
- розкрити характерні риси інституціонального забезпечення податкових надходжень бюджетів територіальних громад в Україні з метою покращення ефективності місцевих фінансів і підвищення автономії громад;
- здійснити аналіз та моніторинг актуальних аспектів адміністрування місцевих податків і зборів у контексті формування фінансового потенціалу бюджетів територіальних громад;
- визначити сучасні особливості формування бюджетів територіальних громад за рахунок податку на доходи фізичних осіб з урахуванням трансформацій його зарахування до місцевих бюджетів;
- ідентифікувати фіскальну і регулюючу роль майнових податків у архітектоніці доходів бюджетів територіальних громад задля комплексного забезпечення їхнього розвитку;
- висвітлити тенденції та пріоритети формування доходів бюджетів місцевого рівня за рахунок податкових платежів у зарубіжних країнах з метою виявлення кращих практик для

застосування в Україні;

- сформувати орієнтири вдосконалення адміністрування місцевих податків і зборів в контексті зміцнення фінансової основи бюджетів територіальних громад;
- запропонувати вектори мінімізації податкових ризиків формування доходів бюджетів територіальних громад на основі прогресивних підходів використання комплаєнс-контролю.

Об’єктом дослідження є доходи місцевих бюджетів.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні та практичні засади формування податкових надходжень бюджетів територіальних громад і шляхи їхньої модернізації в умовах фіскальної децентралізації.

Методи дослідження. Теоретичною і методологічною основою роботи є фундаментальні положення теорії фінансів, теорії публічних фінансів, теорії управління фінансами муніципальних утворень. Для досягнення поставленої мети використано такі методи дослідження: діалектичний метод пізнання – при дослідженні сутності і значення феномену та процесу фінансової децентралізації; теоретичного узагальнення і порівняння – для розвитку категорійного апарату, ідентифікації тенденцій в процесах формування доходів бюджетів територіальних громад; структурно-функціонального аналізу – для визначення ролі та питомої ваги податкових надходжень у структурі дохідної складової бюджетів України; графічного – для наочного представлення ілюстративного матеріалу роботи; статистичного аналізу – в процесі оцінки базових параметрів, що відображають структуру податків та податкових платежів у доходах бюджетів територіальних громад, а також показників діяльності фіскальних інституцій; економіко-статистичного аналізу, індукції та дедукції, аналізу та синтезу – для вивчення прагматичних аспектів формування та нарощування фінансового потенціалу територіальних громад тощо.

Інформаційну основу дослідження становлять законодавчі та нормативно-правові акти Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України з питань фінансів, фінансової політики та забезпечення розвитку територіальних громад, дані Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, Державної казначейської служби України, Державної служби статистики України, Державного веб-порталу бюджету для громадян, Тернопільської міської ради, Пасічнянської сільської ради, Підволочиської селищної ради, Скалатської міської ради, матеріали періодичних видань, українська й зарубіжна фахова література, монографічні дослідження та публікації в інших популярних виданнях українських і зарубіжних науковців з питань фінансів, бюджетної та податкової політики, місцевого соціально-економічного розвитку тощо.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в узагальненні науково-методичних положень і розробці практичних підходів формування доходів бюджетів територіальних громад за рахунок податкових платежів для забезпечення їхнього ефективного соціально-економічного розвитку в умовах протидії сучасним викликам і загрозам.

Результати дослідження, що містять наукову новизну і виносяться на захист, полягають у такому:

удосконалено:

– теоретичні підходи до інституційного забезпечення адміністрування місцевих податків і зборів шляхом кооперації діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування в контексті забезпечення сталого розвитку територіальних громад на основі транспарентності, комплементарності, резильєнтності, паритетності, відповідальності. Такий підхід, на відміну від наявних, передбачає симбіотичне використання правил формального інституту під час демаркації предметів відання між рівнями публічної влади, а також наявних інструментів неформального інституту в процесі наближення

органів місцевого самоврядування до платників податків, що сприяє ефективній їхній співпраці з питань раціоналізації обліку, нарахування, декларування, використання преференцій та моніторингу сплати місцевих податків і зборів до бюджетів територіальних громад;

– науково-теоретичні підходи до оптимізації процедур формування доходів бюджетів територіальних громад в Україні за рахунок податків і зборів. Репрезентовані підходи, на відміну від існуючих, мають комплексний, системний характер, а також трансформуються логічно сформульованими блоками: удосконалення адміністрування місцевих податків і зборів; використання цифрових технологій оподаткування власності; оптимізація розподілу та зарахування більших часток деяких загальнодержавних податків до місцевих бюджетів; диверсифікація фіскальних повноважень органів місцевого самоврядування щодо визначення бази оподаткування майна; транспарентність фінансових відносин на місцевому рівні. Це сприятиме зростанню податкових надходжень до місцевих бюджетів, формуванню сприятливого інвестиційно-інноваційного клімату, підвищенню рівня зайнятості, модернізації процесів оподаткування власності, забезпеченні забезпечення суспільного добробуту й сталого економічного розвитку;

– системно-орієнтовані підходи до планування і прогнозування податкових надходжень до бюджетів територіальних громад в умовах фінансової децентралізації, які враховують рівень їхньої фіскальної спроможності та орієнтовані на впровадження цифрових технологій і модернізацію інституційного середовища. Запропоновано інтеграцію аналітичних платформ, електронних сервісів, алгоритмів економіко-математичного моделювання та засобів фіскального моніторингу з метою підвищення ефективності управління податковими надходженнями місцевих бюджетів. Такий підхід, на відміну від існуючих, стимулюватиме підвищення прозорості, підзвітності та ефективності органів місцевого самоврядування, сприятиме раціоналізації використання ресурсного

потенціалу територій, мінімізації фінансових ризиків, розширенню податкової бази та досягненню довгострокової фінансової стійкості бюджетів територіальних громад;

– науково-теоретичні домінанти раціоналізації формування фінансового потенціалу бюджетів територіальних громад, які базуються на поглибленні наукового інструментарію фінансової науки в контексті вивчення закономірностей формування дохідної бази місцевих бюджетів за рахунок податку на доходи фізичних осіб в умовах воєнного стану в Україні. Це, на відміну від існуючої практики, дало змогу запропонувати методи встановлення ставок податку на доходи фізичних осіб на основі прогресивного підходу, диверсифікувати частки його зарахування до державного та місцевих бюджетів, ініціювати запровадження в Україні реального рівня неоподаткованого мінімуму доходів громадян, показник реального якого корелюватиме з параметрами мінімальної заробітної плати та забезпечуватиме отримання соціальної допомоги потребуючими особами;

набули подальшого розвитку:

– науково-теоретичні засади ідентифікації сутності доходів бюджетів територіальних громад як визначених законодавством та інституційними правилами економічних відносин щодо формування і нарощування фінансового потенціалу бюджетів місцевого самоврядування з метою ефективного виконання функцій та максимального задоволення потреб територіальних громад. У цьому визначенні акцентовано на пошуку фінансових ресурсів для нарощування доходів місцевих бюджетів, якими виступають податкові платежі та заходи ефективного їхнього адміністрування для забезпечення розвитку економіки територіальної громади в Україні у післявоєнний період;

– емпіричні засади оптимізації адміністрування місцевих податків і зборів, що враховують особливості акумулювання фінансових ресурсів бюджетів територіальних громад в умовах протидії ризикам воєнного

стану. Такий підхід передбачає активізацію дій органів місцевого самоврядування щодо наповнення державних реєстрів актуальними інформаційними даними про власників майна для цілей оподаткування з використанням сучасних (надійних) цифрових засобів; оптимізацію преференційних процедур в процесі адміністрування майнових податків; імплементацію кращих світових практик визначення бази оподаткування місцевих податків і зборів, зокрема на основі кадастрової (оціночної) вартості нерухомості. Це сприятиме збільшенню надходжень місцевих податків і зборів до бюджетів територіальних громад для задоволення потреб членів громади, підвищення життєвого рівня населення, зростання стандартів життя;

– теоретико-організаційні підходи щодо підвищення фіскальної ефективності податку на доходи фізичних осіб як пріоритетного джерела бюджетних ресурсів територіальних громад. Такий аспект враховує специфікації оподаткування доходів у вигляді заробітної плати військовослужбовців, міграційні процеси економічно активного населення України, зміну перерозподільчих механізмів зарахування часток податку на доходи фізичних осіб між ланками бюджетної системи. Це сприятиме раціональному фінансовому забезпеченню функціонування територіальних громад (особливо деокупованих, та тих, на яких велися активні бойові дії), а також зменшить диспропорції в їхньому розвитку, що є ключовою детермінантою європейської інтеграції України;

– концептуальний підхід до використання комплаєнс-контролю в напрямку фіскальної взаємодії органів місцевого самоврядування та податкових інституцій щодо підвищення ефективності, прозорості та справедливості процесів формування податкових надходжень в системі доходів бюджетів територіальних громад. Оригінальність та унікальність такого підходу базується на модифікації системи управління податковими ризиками, яка націлена на оптимізацію процедур декларування та сплати податкових платежів до бюджетів територіальних громад, спільне

реагування на вирішення проблем фінансового характеру, а також на мінімізацію ризиків недотримання платниками вимог податкового та іншого законодавства. Доведено, що через існування фінансових втрат місцевих бюджетів спостерігаються тенденції недофінансування пріоритетних бюджетних видатків, які можливо врегулювати за допомогою процедур податкового комплаєнс-контролю;

– науково-методичні підходи до імплементації кращих практик адміністрування місцевих податків і зборів в українську систему доходів бюджетів територіальних громад, спрямовані на посилення їхнього фінансового потенціалу в умовах сучасних економічних викликів. Запропоновано системні підходи до трансформації податкового адміністрування, які передбачають: підвищення рівня неоподаткованого мінімуму доходів громадян як інструменту адаптації податку на доходи фізичних осіб до соціально-економічних реалій; розширення повноважень органів місцевого самоврядування у сфері адміністрування плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, що сприятиме посиленню автономії місцевих бюджетів у системі публічних фінансів; цифрову модернізацію реєстрів майнових прав для забезпечення справедливості та повноти оподаткування; формування узгодженої багаторівневої позиції між основними стейкхолдерами щодо напрямів удосконалення механізмів адміністрування місцевих податків і зборів.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що сформульовані в дисертаційній роботі теоретичні узагальнення і практичні рекомендації, спрямовані на вдосконалення процесу акумулювання фінансових ресурсів територіальних громад в Україні, можуть використовуватися у практичній діяльності органів державної влади і управління. Окремі результати дисертаційної роботи впроваджені у практичну діяльність Головного управління Державної податкової служби в Тернопільській області (довідка № 6/19-00-11-01-12/25510 від 31.10.2024р.); Підволочиської селищної ради Тернопільського району

Тернопільської області (довідка №01-451/03-15 від 28.03.2024 р.);
Пасічнянської сільської ради Надвірнянського району Івано-Франківської області (довідка №2-П63/02-64 від 15.05.2024р.); Скалатської міської ради Тернопільського району Тернопільської області (довідка № 01-1749/01-03 від 17.10.2024 р.).

Науково-теоретичні положення дисертації використовуються в освітньому процесі Західноукраїнського національного університету при викладанні навчальних дисциплін «Податкова система», «Бюджетний менеджмент», «Управління публічними фінансами» (довідка № 126-28/2445 від 22.10.2024 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є одноосібним науковим дослідженням. Сформульовані у дисертаційній роботі висновки, рекомендації та пропозиції одержані автором самостійно і є його науковим здобутком.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дисертації обговорювалися і отримали схвальні відгуки на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях: «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 24-25 лютого 2011 р.), «Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ» (м. Тернопіль, 14 квітня 2011 р.), «Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ» (м. Тернопіль, 11 квітня 2012 р.), «Розвиток механізмів функціонування економіки та фінансово-кредитного сектору в умовах євроінтеграційних процесів» (м. Сімферополь – м. Євпаторія, 18-20 жовтня 2012 р.), «Україна: Схід-Захід – проблеми сталого розвитку» (м. Львів, 24-25 листопада 2011 р.), «Applied Science and technologies in the United States and Europe: common challenges and scientific findings» (New York, USA, June 29 2013), «Фінансове забезпечення сталого розвитку» (м. Тернопіль, 21 листопада 2023 р.), «Фіскальна політика

України в умовах євроінтеграційних процесів» (м. Тернопіль, 24 травня 2024 р.), «Theoretical and Practical Aspects of Modern Scientific Research» (Seoul, Republic of Korea, June 21, 2024).

Публікації. За темою дисертаційної роботи опубліковано 18 наукових праць, у тому числі: 7 публікацій – у наукових фахових виданнях України, 1 публікація – у періодичному науковому виданні іншої держави (Болгарія), 10 праць – апробаційного характеру. Загальний обсяг опублікованих праць становить 6,11 д.а. (особисто автору належить 5,07 д.а.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (230 найменувань на 16 сторінках), 15 додатків на 25 сторінках і містить 8 таблиць та 38 рисунків. Основний текст розміщений на 188 сторінках. Повний обсяг роботи становить 238 сторінок.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ІНСТИТУЦІОНАЛЬНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ БЮДЖЕТУ

1.1. Теоретична концептуалізація податкових надходжень

Для виконання своїх функцій держава повинна мати достатню фінансову базу. В Україні існує проблема формування достатнього обсягу доходів бюджету держави. Внаслідок цього постає завдання знайти найбільш ефективні методи формування доходів та виявити основні проблеми наповнення та результативного використання державних фінансових ресурсів за рахунок податкових надходжень зокрема.

Доходи бюджету є основою системи фінансового забезпечення соціально-економічного розвитку країни та займають вагоме місце у формуванні бюджетних ресурсів держави. Термін «доходи бюджету» є доволі комплексним, тому більшість науковців ідентифікують його сутність по-різному.

В. Дем'янишин зазначає: «у дохідній частині бюджету зосереджується та частина вартості валового внутрішнього продукту, яка в процесі розподілу та перерозподілу доходів і нагромаджень може бути спрямована на розвиток економіки держави, соціальний захист населення, соціально-культурні заходи, потреби оборони, управління» [30, с. 89]. При цьому, основним джерелом формування бюджетних ресурсів науковець вважає податки, що є доволі актуальним з точки зору забезпечення та зміцнення національної безпеки держави.

Водночас, І. Лук'яненко, М. Сидорович пояснюють доходи бюджету як «кошти, які надходять в безоплатному і безповоротному порядку відповідно до чинного в країні законодавства в розпорядження державних і

регіональних органів державної влади та органів місцевого самоврядування» [93, с. 85].

Заслуговує на увагу визначення доходів бюджету, наведене М. Карліним, як «сукупності грошових надходжень до централізованого фонду фінансових ресурсів держави, що використовуються нею для виконання її основних завдань і функцій» [37, с. 31]. Науковець акцентує увагу на зовнішній формі доходів бюджету, однак вираз «централізований фонд фінансових ресурсів держави» доцільно було б модифікувати таким чином «централізований фонд грошових коштів держави», оскільки, з точки зору функціональної спрямованості, це різні поняття.

Ц. Огонь трактує доходи бюджетів як «цілісну єдину систему специфічних фінансових відносин, які функціонують в умовах розподілу і перерозподілу ВВП з метою формування державних фінансових ресурсів та здійснення видатків на виконання конституційних повноважень» [119, с. 39]. Ураховуючи ці позиції, науковець запропонував для розгляду філософію фінансової стабільності, яка інтерпретується такою формою: «зобов'язання – доходи – суспільні блага – видатки», як вихідне підґрунтя в побудові стратегії збалансованого розвитку зобов'язань і доходів бюджетів усіх ланок. Відповідно до Бюджетного кодексу України, доходи бюджету це «податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ)» [14].

Доходи державного бюджету повинні бути надійною і стабільною основою фінансової бази органів державної влади. Їхня недостатня кількість унеможлиблює ефективний вплив держави на соціально-економічні процеси. Моніторинг фахової літератури засвідчив, що в більшості випадків формування доходів державного бюджету визначають як організований процес їхнього планування та мобілізації. З чого слідує, що формування доходів державного бюджету здійснюється у розрізі двох

етапів:

- 1) планування доходів державного бюджету, яке відбувається на перших двох стадіях бюджетного процесу на державному рівні;
- 2) повна і своєчасна мобілізація запланованих доходів, що досягається під час виконання державного бюджету та є третьою стадією бюджетного процесу на державному рівні [43, с. 93].

Однак, потребує детальнішого розгляду ідентифікація сутності бюджету з точки зору його формування для забезпечення розвитку територіальних громад в Україні. Оскільки територіальні громади через об'єднання мешканців населених пунктів можуть правом колективного голосу вирішувати місцеві проблеми, зокрема в контексті ефективного забезпечення бюджетних ресурсів за рахунок податків і зборів.

Згідно ст.2 Бюджетного кодексу України, бюджет – це «план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій та повноважень місцевого самоврядування» [14]. Водночас, в даному нормативно-правовому акті зазначено про приналежність до бюджетів місцевого самоврядування бюджетів територіальних громад, а також їхніх об'єднань. Таким чином, бюджет територіальної громади – це «головний фінансовий документ, який регламентує всю фінансово-господарську діяльність міської ради, бюджетних установ та забезпечує економічний та соціально-культурний розвиток громади» [11]. Погоджуємося з думкою О. Нездойминоги, що бюджет територіальної громади є формою організації руху коштів і найважливішим засобом розподілу і перерозподілу грошових коштів між виробничою і невиробничою сферами. Автор влучно акцентує на ідентичності категорії «місцевий бюджет» та «бюджет територіальної громади» [117, с. 445]. На нашу думку, доходи місцевих бюджетів та доходи бюджетів територіальних громад через механізми формування їхнього фінансового потенціалу виконують ідентичну роль – забезпечення сталого розвитку територіальних громад.

Тому доходи бюджетів територіальних громад ідентифікуємо як визначені законодавством та інституційними правилами економічні відносини щодо формування і нарощування фінансового потенціалу бюджетів органів місцевого самоврядування з метою ефективного виконання функцій та максимального задоволення потреб територіальних громад.

При формуванні доходів бюджету територіальних громад перевага надається таким альтернативним принципам бюджетної системи України як субсидіарність, фінансова та економічна ефективність і соціальна справедливість (рис. 1.1) [5, с. 49].



Рис. 1.1. Основні принципи формування доходів бюджетів територіальних громад

Джерело: побудовано автором на основі [14, 133, 134].

Принцип бюджетної еквівалентності ґрунтується на розумінні того, що формування фінансових ресурсів територіальних громад здійснюється за рахунок податків, які розглядаються як своєрідна плата всіх платників за послуги, які надають відповідні органи місцевого самоврядування [52, с.

49]. Цей принцип також передбачає, що доходи бюджетів територіальних громад повинні відповідати податковому навантаженню, яке несуть фізичні та юридичні особи, які функціонують (проживають) в певній громаді.

Принцип фіскальної ефективності передбачає максимізацію податкових надходжень, еластичність податкового механізму, мінімізацію видатків на їх адміністрування. Перспективним є принцип економічної ефективності, який передбачає визначення оптимальної структури джерел формування бюджетних ресурсів, визначення напрямків їх раціонального використання з метою забезпечення соціально-економічного розвитку територіальних громад [35]. В умовах активізації євроінтеграційних процесів особлива увага має приділятися принципу соціальної справедливості, оскільки бюджетна система кожної держави члена ЄС будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між державою, територіальними громадами та громадянами [134].

Принцип транспарентності дає змогу громадянам володіти інформацією про механізми прийняття управлінських рішень щодо формування і використання фінансових ресурсів бюджету територіальних громад, також він формує умови підрозділам моніторингу та контролю для здійснення ефективних перевірок дотримання норм верховенства права відповідними органами державного управління та місцевого самоврядування щодо раціонального розподілу бюджетних видатків та задоволення суспільних потреб територіальних громад. Дуже важливим у прозорості фінансів є забезпечення прямого доступу громадян до бюджетної інформації. Доступ означає не просто фізичний аспект (доступ до документів), а їх доступність [88, с. 564]. Ми переконані, що активне залучення громадськості сприяє процесу прийняття управлінських рішень, поліпшує розуміння діяльності органів державної влади та місцевого

самоврядування, зменшує конфлікти, підтримує впровадження пріоритетних проектів та планів розвитку територіальних громад.

Партнерські програми, електронні скарги, юридичні консультативні послуги, платформи підзвітності на основі медіа та складання бюджету за участю громади – це ті сучасні способи підзвітності, що орієнтовні на задоволення конкретних потреб мешканців певної територіальної громади [24, с. 213].

На нашу думку, дотримання принципу підзвітності при формуванні доходів державного та місцевого бюджетів сьогодні вимагає від органів державного управління та місцевого самоврядування активного і комплексного використання сучасних інформаційних підходів, функціональні можливості соціальних мереж, меседжерів, чат-ботів та інших прогресивних комунікаційних каналів. Такий концепт сприятиме уніфікації та удосконаленню громадського контролю, захисту від необґрунтованих управлінських фінансальних рішень, покращенню результативності бюджетних видатків, попередженню корупційних явищ та захисту місцевої автономії.

Громадські бюджети є потужним інноваційним інструментом забезпечення стратегічно орієнтованого соціально-економічного розвитку, важливим механізмом прямої демократії.

Варто також звернути увагу на такий дієвий модерновий інструмент забезпечення ефективного соціально-економічного розвитку держави й територіальних громад у перспективі, як громадський бюджет. На думку Є. Маляревського та В. Бараннік, громадські бюджети є «потужним інноваційним інструментом забезпечення спільної відповідальності влади та громадян за власний добробут, що має значний потенціал консолідації ресурсів і підвищення спроможності територіальних громад, сприяє зростанню прозорості і довіри до рішень громад» [95].

В цьому аспекті влучним є акценти З. Лободіної, В. Дем'янишина, Т. Кізими, К. Березької та А. Кізими, що «бюджет участі (партиципаторний

бюджет) слугує сучасним інструментом залучення громадян до розподілу й використання бюджетних ресурсів, демократизації бюджетного процесу на місцевому рівні для стимулювання розвитку територіальних громад і регіонів. Зазначена технологія бюджетування характеризується частковою передачею права приймати рішення щодо реалізації інвестиційних проєктів, розподілу й використання частини видатків місцевих бюджетів від органів місцевого самоврядування, місцевих органів державної виконавчої влади до громадян [91, с. 12].

На нашу думку, ключовою перевагою громадського бюджету є підвищення прозорості процедур витрачання бюджетних коштів органами місцевого самоврядування, зростання довіри до місцевої влади, покращення ефективності надання публічних послуг, розбудова ініціативності громадян щодо моніторингу і спільного контролю бюджетних ресурсів територіальних громад, а головне – закріпленню демократичних засад функціонування територіальної громади на базі покращенні взаємодії влади і населення.

Формування доходів бюджету держави здійснюється за допомогою комплексу методів, які представлено та коротко охарактеризовано на рис. 1.2.

Водночас, Бюджетним кодексом України представлено чотири основних класифікатори відповідно до якого доходи бюджету класифікуються як: податкові надходження; неподаткові надходження; доходи від операцій з капіталом; трансферти.

На нашу думку, з-поміж методів акумуляції державою джерел формування доходів бюджету найважливішим є податковий, оскільки саме податки і збори в динаміці останніх років, зокрема – до запровадження в Україні у 2022 році правового режиму воєнного стану, забезпечували основну частину надходжень у процесі формування доходів бюджету.



Рис. 1.2. Групування методів формування бюджетних ресурсів територіальних громад

Джерело: побудовано автором на основі [51].

Проте, в цьому контексті можна виділити низку проблем, які впливають на формування податкових надходжень до бюджету, а саме:

- ухилення від сплати податків та тінізація ведення бізнесу як фінансово неспроможних, так і достатньо забезпечених підприємств, що може бути спричинено зростанням податків для збільшення надходжень до бюджету;
- відтік іноземних інвестицій, нестабільність іноземної валюти та інші макроекономічні шоки;
- зниження обсягів власного виробництва, а також вимушена релокація бізнесу суб'єктами підприємницької діяльності через активні військові дії, зокрема у прифронтовій зоні;
- зменшення надходження рентної плати за транспортування;

- зменшення податку на зовнішні операції та міжнародну діяльність, внаслідок зменшення обсягів зовнішньоторговельних операцій;
- зменшення частки ввізного мита та відповідно збільшення вивізного у структурі податків, що спричинено скороченням обсягів імпорту [159, с. 556].
- корупційні ризики у сфері оподаткування;
- низький рівень цифровізації адміністрування податків у взаємодії суб'єктів фіскального простору;
- низький рівень податкової культури та грамотності платників податків тощо.

Акцентуємо увагу, що саме податкові надходження посідають провідне місце не лише в доходах Державного бюджету України, алей доходах бюджетів територіальних громад в Україні та займають найбільшу частку в структурі бюджетних ресурсів, що суттєво впливає на фінансову забезпеченість держави та регіонів, а також вони є ключовим важелем регулювання бюджетного процесу.

Історично склалося, що податки є демонстрацією абсолютного права держави утримувати з населення певну суму їхнього доходу. Це право здійснюється в зв'язку з необхідністю наповнення бюджету фінансовими ресурсами, щоб держава могла здійснювати належним чином свої функції та забезпечувати виконання частини видатків [165].

Адам Сміт у своїй праці «Дослідження природи та причин багатства народів» [222] вважав податки об'єктивною необхідністю, оскільки вони зумовлені потребами поступального розвитку суспільства. До того ж відзначимо, що класик економічної науки вперше запропонував принципи оподаткування: пропорційності оподаткування, визначеності, зручності та справедливості. Акцент наведених принципів здійснено на тому, що громадяни виборці повинні здійснювати податкові платежі на користь держави пропорційно своєму прибутку (доходу). Для цього доцільно зробити податок, зокрема ставки і терміни його сплати чітко визначеними і

зрозумілими для платника. Справедливість податку стосується того, як його розмір відбивається на матеріальному становищі платників, оскільки податок повинен становити необтяжливу частку доходу громадян [188, с. 136].

Неординарним варто вважати визначення, яке дають вчені К. Р. Макконелл та С. Л. Брю: «податок – це примусова сплата уряду господарством або фірмою грошових коштів (чи передача послуг і товарів), в обмін на які господарства чи фірма безпосередньо не отримують товари чи послуги, при цьому така сплата не є штрафом, що накладений судом за незаконні дії» [213]. Водночас зазначимо, що на думку економіста Дж. Кейнса, «податки існують у товаристві винятково для регулювання економічних відносин. Регулююча функція спрямована в першу чергу на досягнення за допомогою податкових механізмів тих або інших завдань податкової політики держави» [206]. Вчений розглядав податки як елемент автоматичної стабілізації економіки. Дія вбудованих стабілізаторів економіки ґрунтується на механізмі пропорційної залежності податкових надходжень до державного бюджету від динаміки обсягів виробництва.

Представники сучасної фінансової наукової школи ідентифікують сутність і роль податку звертаючи увагу на основні його функції, принципи і актуальні тенденції. Зокрема, В. Андрущенко і Т. Тучак тлумачать податок як «демократичні за процедурою встановлення, але примусові за формою стягнення платежі індивідів і корпорацій, призначені для трансферту фінансових ресурсів з приватного сектора в державний з метою фінансування суспільних, загальнонаціональних, урядових потреб способом, альтернативним емісії та позикам» [2]. Оригінальною і науково цінною вважаємо думку А. Крисоватого і Т. Томнюк, які акцентують увагу на важливості адміністрування податків, що трансформується через «сукупність взаємопов'язаних управлінських процедур, операцій та функцій прикладного характеру, які виконують органи виконавчої влади в

безперервному циклічному процесі реалізації податкової політики держави з метою забезпечення мобілізації податків і податкових платежів до централізованих фондів грошових коштів держави та органів місцевого самоврядування» [80, с. 42].

Однак, реалізм міжбюджетних відносин в контексті європейської інтеграції і розбудови демократичного суспільства вимагає оптимізації податкової системи України в контексті ефективного адміністрування податків і зборів до бюджетів всіх ланок. Слушною є думка Л. Сідельникової, що сучасні бюджетно-податкові відносини якого мають бути трансформовані за вектором розбудови партнерської кооперації Державною податковою службою України, органами місцевого самоврядування та платниками податків, а також через «розширення меж адміністрування податків із суто фіскальної і контролюючої діяльності до конструктивно-діалогової, створення справедливих умов оподаткування для юридичних та фізичних осіб, збалансування інтересів та відповідальності всіх учасників міжбюджетних відносин» [155].

В цілому становлення податкових систем різних країн проходило у відповідних соціально-економічних та політичних умовах та характеризується основними теоріями та принципами оподаткування.

Теорія еквівалентності – згідно якої, держава оподатковує відповідно до отриманої вигоди від діяльності держави. Проте основними недоліками даної теорії виступають: складність оцінки між наданими послугами і отриманими вигодами. Для територіальних громад важливим є дотримання балансу інтересів серед платників податків – суб'єктів підприємницької діяльності, які функціонують на відповідній території: оподаткування має сприяти зростанню бюджетних ресурсів громади, однак не завдавати надмірного впливу на прибутковість суб'єктів бізнесу, а також створювати умови для приросту інвестиційних ресурсів.

Класична теорія податків (теорія податкового нейтралітету). Представник цієї теорії В. Петті зробив спробу систематизувати всі

податки і збори. Зокрема, він досліджував, в який спосіб можна послабити причини невдоволення платників сплатою податків: «як би не був великий податок, але, якщо він лягає на всіх пропорційно, ніхто не втрачає через нього якого-небудь багатства. Найбільше дратує людей обкладання їх більш високим податком, ніж їх сусідів. Люди приходять в обурення при думці, що зібрані гроші будуть розтрачені на звеселяння, чудові видовища, тріумфальні арки і т. ін.» [218]. Водночас, положення класичної теорії є дещо дискусійними в сучасну епоху економічного розвитку, оскільки вона, фактично, пропагує роль податків у доходах бюджетів для забезпечення витрат на суспільну оборону й підтримку достоїнства верховної влади. При цьому яка-небудь інша роль (регулювання місцевого економічного розвитку, плата за послуги тощо) податкам не приділялася. На нашу думку, модифікація класичних підходів в оподаткуванні сьогодні має враховувати фінансову спроможність кожної держави, кожної адміністративно-територіальної одиниці. Вона має передбачати співпрацю між суб'єктами оподаткування задля досягнення синергійного ефекту в наповненні бюджетних ресурсів. Саме тому органи місцевого самоврядування мають бути скоординовані з органами державної податкової служби, платниками податків для цілей максимального задоволення критичних видатків бюджетів територіальних громад за рахунок податків і зборів.

Теорія платоспроможності, що сприяє досягненню загальноприйнятого принципу справедливості в оподаткуванні та полягає в тому, що громадяни повинні платити державі податки відповідно до їх платоспроможності та враховує розподільний аспект. Згідно даної теорії така концепція в оподаткуванні називається «горизонтальна рівність» і ґрунтується на принципі оподатковуватися в рівній мірі [131, с. 61]. Проте існує концепція «вертикальної справедливості» в оподаткуванні, яка ґрунтується на різному оподаткуванні, оскільки при вищих доходах (або

більшої платоспроможності) рівень оподаткування зростає і навпаки, що характеризується прогресивним оподаткуванням.

У межах неокласичного наукового підходу А. Маршалл, обґрунтовуючи природу суспільних благ, «виділив такі блага і вигоди, які індивід отримує від проживання в конкретному місці і в певний час, від приналежності до будь-якого співтовариства» [219]. Тим самим, чітко визначив умови можливості локалізації вигоди від суспільних благ, що створюються державою. Варто відзначити також позиціонування ролі локальних органів управління у моніторингу уподобань споживачів у тих чи тих суспільних благах задля здійснення ефективного розподілу ресурсів на їхнє виробництво. На думку Е. Аткинсона та Дж. Стігліца, саме локальні суспільні блага позиціонуються як «специфічні для будь-якого окремо взятого географічного розташування, а споживачі при прийнятті рішення про своє місце проживання можуть здійснювати вибір стосовно кількості та типів суспільних благ, які надаються [190].

На думку Г. Возняк: «теорія фіскальної децентралізації посідає ключове місце в системі публічних фінансів та вважається важливою детермінантою фіскальної політики» [19, с. 254]. Більш ґрунтовне осмислення її засад обґрунтовано у наукових доробках англійського економіста У. Оутса, зокрема у «теоремі децентралізації», домінанти якої свідчать наступне: «...якщо в ізолюваному територіальному утворенні існує можливість для надання суспільного блага і його граничні витрати дорівнюють середнім витратам його виробництва в кожному з утворень незалежно від того, надаються вони централізовано чи децентралізовано, то надання цього блага місцевими органами самоврядування в кількості, що відповідає реальному попиту, завжди буде ефективнішим, ніж його надання центральним урядом у фіксованому обсязі (на постійному рівні)» [216, с. 1138].

Розвиток демократії та децентралізація державного сектору викликають все більший інтерес у світі. З кінця 1980-х років багато країн

стали на шлях децентралізації низки державних функцій. Стандартної моделі децентралізації не існує, процеси і процедури відрізняються одне від одного і залежать від основних цілей і завдань, а також від організаційної структури та механізмів реалізації.

На думку С. Найденка та Р. Арутюняна, податкова децентралізація трактується як «процес передачі надходжень від відповідних податків у володіння органів нижніх рівнів влади, що сприяє посиленню їх самостійності. Податки, закріплені на постійній або довгостроковій основі, забезпечують територіальним органам влади стійку фінансову базу для проведення самостійної фіскальної політики. Важливим складником податкової децентралізації є право цих органів на певну ступінь незалежності у встановленні податків на відповідному рівні, що передбачає як їх відповідальність в зв'язку із прийняттям зобов'язань із надання локальних громадських послуг, так і підзвітність перед населенням» [113, с. 883].

Доволі слушно зазначають І. Чугунов та В. Островецький, сутність формування податкових надходжень бюджету «проявляється через їх внутрішній зміст, у сукупності всіх їх властивостей та відносин, що виникають в процесі складання та виконання дохідної частини бюджету держави. Податкові надходження формуються за рахунок акумулювання до бюджету податків, зборів та обов'язкових платежів, які в сукупності утворюють систему оподаткування» [181, с. 8]. Однак, на наш погляд, основне призначення податкових надходжень проявляється через їхні елементи в контексті забезпечення держави та територіальних громад фінансовими ресурсами, необхідними для виконання пріоритетних функцій.

Обсяги податкових надходжень бюджету визначаються станом розвитку економіки країни, кількістю суб'єктів підприємницької діяльності та їх активністю, які згідно з положеннями національного податкового законодавства зобов'язані здійснювати відповідні

відрахування до дохідної частини бюджету. Обсяги цих відрахувань визначаються за результатами господарської діяльності таких суб'єктів підприємницької діяльності відповідно до положень податкового законодавства. Важливим є розкриття економічної сутності формування податкових надходжень бюджету, тобто визначення сукупності властивостей податкових надходжень та відносин, що виникають у процесі їх формування.

Особливого значення для забезпечення фінансування завдань і функцій, що виконуються органами державної влади, набуває вчасне формування надходжень бюджету, де ключове місце займають податкові платежі.

Для наповненості бюджетів територіальних громад в Україні колосальною є роль податків і обов'язкових зборів, що регламентуються відповідними нормативно-правовими актами. Зокрема, Податковим кодексом України визначається перелік обов'язкових платежів, умови їх справляння, платники та ставки оподаткування. А у Бюджетному кодексі України затверджено пропорції їх розподілу для бюджетів усіх рівнів (табл. 1.1) [111, с. 884].

Таблиця 1.1

**Розподіл та зарахування деяких часток податків і зборів до
Державного та місцевих бюджетів України***

№	Назва податкового платежу	Державний бюджет	Місцеві бюджети
1.	Податок на додану вартість	100%	
2.	Податок на доходи фізичних осіб**	25%	60%
3.	Екологічний податок	45%	55%
4.	Акцизний податок	100%	
5.	Акцизний податок з реалізації підакцизних товарів		5%
6.	Ввізне мито	100%	-
7.	Державне мито		100%
8.	Податок на прибуток приватних підприємств	90%	10%

9.	Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної форми власності		100%
10.	Військовий збір	100%	
11.	Єдиний податок		100%
12.	Податок на майно		100%
13.	Місцеві збори (туристичний збір, збір за паркування транспортних засобів)		100%
14.	Рентна плата:		
	1) за спеціальне використання води	45%	55%
	2) за спеціальне використання лісових ресурсів		
	3) за користування надрами для видобування корисних копалин (нафти, природного газу та газового конденсату)	37%	63%
		70% (95%)	30% (5%)

* Пропорційний розподіл зарахування рентної плати наведено в Додатку А

** 15% ПДФО зараховуються до обласних бюджетів

Джерело: складено автором на основі [14, 133].

У структурах бюджетів зарубіжних країн (Франція, Німеччина, Італія) податкові надходження утворюють до 90 відсотків їх дохідної частини. У складі податкових надходжень обліковуються відрахування на соціальне страхування, питома вага яких в структурі доходів у різних країнах коливається в межах 10 до 50 відсотків. Неподаткові надходження в провідних країнах світу утворюються на рівні 10 відсотків бюджетних доходів. Основна частина доходів бюджетів країн членів ЄС формується шляхом мобілізації податкових надходжень, частка яких в структурі бюджетних доходів коливається від 82% до 97%. Найвищий рівень податкової складової у структурі доходів консолідованих бюджетів (94% – 97%) мають Бельгія, Великобританія, Нідерланди та Сполучені Штати Америки, найнижчий (від 83% до 86 %) – Німеччина, Португалія, Греція та Угорщина. Значна частина податкових надходжень бюджетів у цих країнах утворюється за рахунок справляння податків на доходи, прибутки та капітал, у тому числі податків з доходів громадян, з прибутків корпорацій, а також податків на товари та послуги [182].

Податкові надходження утворюють основу дохідної частини бюджетів практично у всіх економічно розвинutih країнах світу. Структура дохідної частини зведеного бюджету України схожа зі структурами доходів бюджетів інших країн. Значною відмінністю є наявність в українській практиці відрахувань до соціальних фондів, які забезпечують в деяких випадках майже половину бюджетних доходів. За розміром ВВП, що перерозподіляється через бюджетну систему України в співставних умовах (за винятком відрахувань до соціальних фондів), Україна перебуває на рівні, або навіть дещо позаду у порівнянні з іншими країнами світу.

Розуміння складу та динаміки податкових надходжень як зведеного бюджету, так і за рівнями бюджетної системи надзвичайно важливе у контексті їх аналізу та планування, виявлення резервів зростання, ухвалення висновків щодо напрямів реформування податків та перегляду нормативів розщеплення коштів між бюджетами тощо.

Загальними чинниками, які вплинули на зростання податкових надходжень дохідної частини стало значне зростання таких надходжень, зумовлене постійним проведенням державою детінізації економіки та боротьбою із компаніями, які ухиляються від сплати податків, а також збільшення кількості територіальних громад внаслідок децентралізації, які можуть краще контролювати сплату податкових платежів та обов'язкових зборів у територіальній площині [185, с. 143]. Крім цього, важливим чинником є цифровізація податкових відносин, що підвищує ефективність нарахування і справляння податків та знижує корупційні ризики, оскільки мінімізується безпосередній контакт працівників органів державної влади і платників податків.

Саме практика використання цифрових технологій (роботизація, штучний інтелект, блокчейн тощо), а також мобільних додатків, соціальних месенджерів, чат-ботів активно апробована в більшості розвинених країн світу та засвідчила чудові результати в інформуванні

платників податків, підвищення рівня їхньої податкової грамотності, що позитивно впливає на динаміку наповнення бюджетів.

Відзначимо, що акумулювання податкових надходжень є важливим елементом державного регулювання, яке за часів пандемії та в умовах протидії ризикам воєнного стану зазнало значних трансформацій. Зокрема, наголосимо на тому факті, що діяльність більшості підприємств була обмежена або зовсім призупинена, однак при цьому податкові зобов'язання згідно із законодавством мали нараховуватися та, відповідно, сплачуватися податкові платежі до відповідного бюджету. У таких умовах фіскальні інституції держави почали шукати шляхи оптимізації податкового навантаження, які, з одного боку, сприяли постійним стабільним надходженням у державний бюджет для забезпечення коштами держави, а з іншого – допомагали підприємствам виживати у кризовий період.

Погоджуємося з думкою С. Оперенко, що «особливу роль відіграє державне регулювання економіки через такі важелі як оподаткування, однак механістична зміна кількості податків чи зниження ставок самі по собі не стимулюватимуть до економічного зростання без відповідності податкової системи ринковим умовам та потребам суспільства. Взаємозв'язок між регулюванням і оподаткуванням як інструментів політики для обмеження ризику та загроз економічної безпеки держави через вплив зовнішніх екстерналій (негативних зовнішніх ефектів), так і внаслідок нестабільності світового фінансового ринку, характеризується надзвичайною мінливістю і потребує досягнення балансу між публічними і приватними інтересами» [121, с. 269].

Необхідність раціонального формування та реалізації державної фіскальної політики потребує врахування інтересів всіх учасників у сфері оподаткування. Процес оподаткування виступає одним з основних засобів державного регулювання соціально-економічних процесів, що обумовило розвиток фіскального регулювання на основі застосування податкових

інструментів з метою впливу держави на господарську поведінку платників податків для досягнення соціально-економічного ефекту [18].

Таким чином, податковий інструментарій та ефективне його застосування продукує засади для фінансування державних послуг, які мають покращувати інвестиційний клімат, сприяти інноваційному розвитку, досягненню соціальних, екологічних, інфраструктурних та інших цілей. Проте податкове регулювання може збільшувати відповідні ризики, в т.ч. і корупційні ризики через непередбачуваність, створюючи невизначеність чи збільшувати податкове навантаження для суб'єктів господарювання. В сучасних умовах формування доходів бюджетів територіальних громад за рахунок адміністрування податків виступає не тільки засобом отримання доходів для покриття витрат на фінансування зростаючих функцій місцевого самоврядування, але і засобом пожвавлення соціально-економічного розвитку територій.

З теоретичної точки зору та згідно з нормами Податкового кодексу України, система податкового адміністрування є сукупністю інструментів адміністрування, які забезпечують ефективний процес управління у сфері оподаткування. Конкретизуємо, що адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи: «це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законодавством» [133].

В цілому, податкове адміністрування можна визначити як систему взаємодії контролюючих органів, підприємств та населення з приводу

ефективної організації податкової політики держави, здійснення контролю за сплатою податків. Якщо об'єктом податкового адміністрування вважають процес управління податковими зобов'язаннями, то система суб'єктів убачає чотири основні групи:

- 1) платники податків;
- 2) органи контролю;
- 3) органи стягнення;
- 4) судові органи.

У період пандемії та протидії ризикам воєнного стану настали скрутні часи для бізнесу, податкова система почала змінюватися, адже майже всі сектори економіки зазнали значних збитків та обмежень. У таких умовах перед урядом постало дві різнополярні проблеми: з одного боку, підприємства через обмеження не мали фінансових ресурсів та можливостей для продовження звичайної діяльності, а з іншого – бюджет мав наповнюватися податковими надходженнями [120, с. 31].

Загалом уряд досить успішно провадив податкове адміністрування у кризовий період, причому важливо згрупувати основні заходи, які використовували податкові служби для оптимізації податкових відносин:

- «своєчасна реакція уряду зі зміною законодавчої бази;
- уведення пільгових умов існування на період найбільш складних для бізнесу обставин;
- накладання мораторію на перевірки на тимчасовій (періодичній) основі дало змогу підприємствам швидко відновити звичайну діяльність;
- уведення онлайн-консультацій, які зробили роботу податкової служби більш прозорою та відкритою до взаємодії» [168];
- упровадження сучасних програм реформування податкової системи;
- цифровізація фіскального простору та побудова ефективних базисів взаємодії між суб'єктами оподаткування тощо.

Адміністрування податків в Україні як домінуюча компонента процесу формування доходів державного та місцевих бюджетів має досить високий рівень розвитку, однак існує й низка проблем, які потребують уваги. Виділити можна проблему слабкої узгодженості між рівнями оподаткування; високий рівень бюрократизації, що затримує оперативність сприйняття змін в економіці; недосконалість законодавчої бази щодо оподаткування сучасних технологічних підприємств та міжнародних корпорацій; спрямування податкового адміністрування більше на методи примусу й стягнення, ніж на стимулювання економічного зростання; низькі темпи й неоднорідність цифровізації адміністрування податків.

Важливу роль у формуванні податкових надходжень бюджету України відіграє і процес інтеграції національної економіки у світовий простір. Адаптація податкового законодавства до європейських стандартів обумовлює перегляд певних елементів податкової системи, зокрема, податкової бази та ставок оподаткування за окремими видами податків, приведення у відповідність структури податкової системи. Необхідно зазначити, що наведені заходи відображаються і на обсягах бюджетних доходів, тому в умовах забезпечення інтеграції національної економіки у світовий простір змінювати правове поле з питань оподаткування необхідно поетапно, не допускаючи при цьому різких зрушень, що можуть негативно вплинути на збалансованість бюджетного процесу та уповільнити темпи економічного зростання. З цією метою було б доцільно удосконалити механізм координації, розробки бюджетної та податкової політики.

Вирішення цих проблем потребує координації всіх рівнів влади для подальшої ефективної розбудови системи адміністрування податків і зборів в контексті ефективного формування доходів бюджетів територіальних громад в Україні.

1.2. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджетів територіальних громад в умовах децентралізації

Однією з найбільш визначних реформ в Україні – є децентралізація влади, головне завдання якої полягає у формуванні ефективного місцевого самоврядування, створення комфортних умов для проживання громадян, надання їм високоякісних та доступних послуг. Досягнення зазначених цілей неможливе без належного рівня економічного розвитку відповідних територій, їх фінансового забезпечення і достатніх джерел для наповнення бюджетів. Проведення ефективної бюджетної політики територіальних громад, створення та розподіл фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування здійснюється через систему місцевих бюджетів. Саме тому, формування та фінансування бюджетів територіальних громад в умовах децентралізації є однією з найважливіших сфер публічних фінансів, що потребують подальшого дослідження, а податкова компонента в цьому ракурсі є однією з найпріоритетніших.

Прагматизм більшості розвинених країн світу засвідчив, що в напрямку забезпечення соціально-економічного розвитку територіальних громад вагоме значення відіграє такий мультиплікатор як децентралізація. Її імплементація здійснюється шляхом підвищення ролі місцевого самоврядування через делегування йому не лише повноважень, а й реальних інструментів для досягнення як оперативних, так і стратегічних цілей розвитку територіальних утворень [106, с. 36].

Ретроспективний моніторинг засвідчив, що централізація та децентралізація влади сформувалися з появою перших давніх держав. Фактично в той час популяризувався централізований характер державного управління, однак у випадках надмірної (жорсткої) державної політики та активізації дій громадян щодо покращення їхнього життя уряди змушені були застосовувати принципи фіскального децентралізму та федералізму для задоволення спільних потреб. Загалом зі зміною епох

людського розвитку змінювались підходи до визначення передумов формування найкращої моделі держави разом зі зміною центрів відповідальності влади за прийняття фінансальних рішень [148, с. 159]. Початком історії децентралізованої держави є той період, коли вперше поняття децентралізації було врегульовано законодавчо, зокрема в 1789 р. у Франції сформульована децентралізаційна теорія як «своєрідна реакція на наполеонівські реформи, що сформували міцний централізований бюрократичний апарат влади і значною мірою нівелювали принципи місцевого самоврядування. Головним ідейним постулатом децентралізаційної теорії стало положення про обґрунтування чіткого розподілу адміністративних справ на такі, які є результатом місцевого самоврядування, та на загальнодержавні справи, що відповідним чином делегуються громадам» [23, с. 136]. Досвід Європейського Союзу свідчить про позиціонування чіткого та послідовного політичного бачення ролі місцевих органів влади в розвитку громади та спонукає до формування сприятливого середовища, що забезпечить достатній рівень фінансової автономії для органів місцевого самоврядування через реформи децентралізації. У доктринах Європейського Союзу децентралізація позиціонується як інструментальна цінність для досягнення кращих результатів розвитку й управління [223, с. 108]. Очевидно, що сутнісна парадигма децентралізації виявляється в майстерності передачі повноважень і відповідальності за спільні функції від центрального уряду до органів місцевого самоврядування. Такі дії здійснюються з ціллю оптимізації та підвищення ефективності управління суспільно важливими (високо пріоритетними) процесами. Однак, на нашу думку, в сучасних умовах особливої уваги потребує дослідження домінант фінансової децентралізації (рис. 1.3), яка спроможна забезпечити в Україні стабілізацію й розвиток економіки територіальних громад.



Рис. 1.3. Типологізація децентралізації та позиціонування фіскальної децентралізації

Джерело: побудовано автором на основі [89, 99, 127].

Термін «фіскальна децентралізація» у класичній інтерпретації почали використовувати в другій половині ХІІ ст. Зокрема, класик економічної теорії А. Сміт акцентував увагу на тому, що «англійський Король Річард І, потребуючи додаткових коштів на фінансування армії, започаткував швидкий механізм поповнення державного бюджету через продаж містам хартій, які гарантували їм певні привілеї» [222, с. 549].

Водночас відбулася зміна податкового статусу після дарування хартій, що спричинило наявність такої сили у певних адміністративно-територіальних утворень у майновому та правовому аспектах, що король не зміг без угоди адмініструвати з них більшість податкових платежів. У пізніший період ідеї виникнення фіскальної децентралізації пов'язують із поглядами американського економіста Ч. Тіббу, які він систематизував у

праці «Економічна теорія фіскальної децентралізації в публічних фінансах: необхідність, джерела й використання» (1961 р.) [224]. Науковець висловлював доволі оригінальну точку зору, що «при прийнятті рішень щодо вибору місця проживання (ведення господарства) люди звертають увагу на існуючі правила у сфері оподаткування та суспільні блага, які вони отримують від органів місцевої влади» [225, с. 85]. Зокрема, сутність гіпотези Ч. Тіббу при обґрунтуванні тенденцій децентралізації полягала в тому, що «за наявності великої кількості територіальних одиниць і вільної міграції робочої сили фіскальна децентралізація веде до Парето-поліпшень, оскільки дає змогу оцінити переваги щодо виробництва суспільних благ» [226, с. 420]. Однак вважаємо, що з емпіричної точки зору вказана гіпотеза у сучасних реаліях підпадає під сумнів, оскільки просторова мобільність населення не є досить активною, що пов'язано з низьким рівнем нагромадженого багатства і доходу, фактично відсутнім середнім класом, не зовсім всебічно розвиненим ринком продажу та оренди житла, суттєвими витратами на переїзд, акліматизацією, акомодациєю, труднощами в пошуку гідної роботи в іншому регіоні, невизначеністю, нестабільністю тощо. Однак головний ризик в умовах сьогодення – протидія викликам воєнного стану в Україні, що вимагає особливої уваги фіскальних інституцій та органів місцевого самоврядування до процесів внутрішньої та зовнішньої міграції.

Фіскальна децентралізація передбачає організацію процесу делегування певних бюджетних і податкових функцій держави, втілених у джерелах формування фінансових ресурсів держави та цільових напрямках їхнього витрачання, на нижчі адміністративні рівні управління [27, с. 55]. Для проведення фіскальної децентралізації важливим є процес її забезпечення, що базується на:

- правовому забезпеченні (Конституція України, Бюджетний кодекс України, Податковий кодекс України, Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» та інші законодавчі акти);

- організаційному забезпеченні (стратегічне планування процесу фіскальної децентралізації та його оперативне управління);
- нормативному забезпеченні (кошториси, розписи, обов'язкові норми видатків тощо);
- інституційному забезпеченні (формальні та неформальні інститути тощо);
- інформаційному забезпеченні (інформування населення про процеси фіскальної децентралізації та її результати, про бюджетну та податкову звітність суб'єктів міжбюджетних відносин тощо).

Вважаємо, що парадоксальність фіскальної децентралізації трансформується через просторову компоненту тяжіння органів місцевого самоврядування до споживачів послуг, що визначає раціональне формування бюджетних ресурсів та покращує перерозподільні процеси для задоволення місцевих потреб. Такий контекст відображає бажання місцевої влади краще розуміти потреби громади та знаходити ефективні фіскальні інструменти для їхнього задоволення, використовуючи при цьому спектр необхідних методів.

Основою фінансового забезпечення територіальних громад є сукупність фінансових ресурсів території, які можна визначити як грошові фонди, що створюють та використовують для соціального й економічного розвитку регіонів. До них належить уся сукупність фондів грошових коштів, які формують та використовують для вирішення проблем, пов'язаних з процесами розвитку, функціонування об'єктів та суб'єктів соціально-економічної та виробничої інфраструктури територіальних одиниць, суб'єктів підприємництва в регіоні тощо [42, с. 50].

Серед складових вищезазначених ресурсів виділяють: доходи бюджетів територіальних громад, кошти цільових фондів, фінансові ресурси підприємств комунальної форми власності, кредитні ресурси, благодійні, спонсорські внески, пожертвування, та інші ресурси. Фінансові

ресурси органів місцевого самоврядування в основному акумулюються в бюджеті.

Під бюджетними ресурсами органів місцевого самоврядування доцільно розглядати кошти, які надійшли до місцевого бюджету у вигляді податків і зборів, трансфертів, позик та спрямовуються місцевими органами влади на виконання їх повноважень з надання суспільних послуг населенню та економічного розвитку територій. Забезпечення бюджетними ресурсами органів місцевого самоврядування означає процес їх формування, розподілу, використання та контролю в контексті ефективного виконання власних і делегованих повноважень.

У якості бюджетних ресурсів пріоритетно розглядаються кошти місцевого та державного бюджетів, що спрямовуються на фінансування потреб розвитку територіальних громад і не тягнуть за собою боргових зобов'язань. Бюджетні джерела можуть формуватися як за рахунок внутрішніх ресурсів територіальної громади, так і за рахунок ресурсів, залучених ззовні [50].

Прикладами бюджетних ресурсів внутрішнього походження є надходження від податків та зборів, продажу та оренди об'єктів комунальної власності.

До бюджетних надходжень зовнішнього характеру можуть бути віднесені міжбюджетні трансферти (цільові субвенції з державного бюджету, у т. ч. в межах виконання державних чи регіональних цільових програм, дотації), а також кошти з Державного фонду регіонального розвитку на фінансування проектів територіальних громад тощо.

Субвенції можуть бути соціального спрямування (наприклад, освітня, медична), а також на інвестиційні цілі (на нове будівництво, реконструкцію, капітальний ремонт об'єктів інфраструктури, що належать до комунальної форми власності).

Отже, бюджетні ресурси територіальних громад – це доходи місцевих бюджетів, тенденції формування яких доцільно досліджувати як у цілому, так і в розрізі складових бюджетної класифікації.

На думку М. Горіховського, В. Оганесян і С. Вознюк «формування дохідної частини бюджетів під час децентралізації є одним з ключових завдань становлення ефективної роботи органів місцевого самоврядування в територіальних громадах (ТГ). Реалізація поставлених економічних цілей є неможливою без пошуку фінансових ресурсів і забезпечення достатніх дохідних джерел для поповнення місцевих бюджетів. З огляду на це, шляхи формування дохідної частини бюджету ТГ є дуже важливими для розуміння, отже, потребують подальшого дослідження» [26, с. 70-71].

В Україні основним елементом ефективного управління процесом наповнення бюджету є дієздатні новостворені територіальні громади, які за допомогою доходів вирішують нагальні соціально-економічні питання місцевого значення, задовольняючи, згідно з чинним законодавством, інтереси населення [125, с. 266]. Децентралізація певною мірою зробила ТГ незалежними від державного бюджету, надавши їм більше можливостей для самостійного планування розвитку своїх територій і втілення реальних стратегічних проєктів. Держава лише здійснює фінансову підтримку шляхом надання територіальним громадам коштів у вигляді трансфертів (субвенцій, дотацій) для реалізації програм їх соціально-економічного розвитку.

На нашу думку, пріоритетним завданням у діяльності органів місцевого самоврядування є використання комбінованого підходу формування доходів бюджетів територіальних громад, однак податковий посилює їхню фінансову незалежність. На це вказують також іманентні ознаки бюджетів територіальних громад, з-поміж яких важливою є ресурсна складова, оскільки вона сприятиме ефективному функціонуванню суб'єктів підприємницької діяльності, а також

раціональному застосуванні земельних та інших ресурсів для цілей оподаткування.

На думку М. Крутько, бюджети територіальних громад варто розглядати як «фонди фінансових ресурсів, призначені для реалізації завдань і функцій, що покладаються на органи місцевого самоврядування та які сприяють забезпеченню фінансової самодостатності розвитку територій держави, визначають ефективність впливу місцевих органів влади на розвиток економічного потенціалу їх територій» [84, с. 57]. Основними іманентними ознаками бюджетів територіальних громад є такі як територіальна приналежність, соціальна орієнтованість, корелятивність та залежність від економічного і природньо-ресурсного потенціалів територіальної громади, специфічність формування й функціонування місцевих бюджетів залежно від побудови міжбюджетних відносин в державі тощо.

Як ми уже зазначали вище, бюджети територіальних громад можна ідентифікувати як засіб акумулювання і перерозподілу доходів, необхідних для забезпечення впливу органів місцевого самоврядування на соціально-економічний розвиток територій і фінансування регіональних програм. В цьому сенсі слушною є точка зору М. Горіховського та В. Оганесян, що «кожен орган влади повинен мати свої фінансові джерела, достатні для вирішення соціально-економічних завдань регіону» [200, с. 33]. Роль доходів бюджетів територіальних громад важко переоцінити, оскільки вони є інструментом механізму реалізації бюджетної політики на місцевому рівні, дають можливість органам місцевого самоврядування забезпечувати належне виконання покладених на них завдань і функцій, підвищувати їх роль і ефективність функціонування. Дефіцитність стабільних доходів у бюджетах територіальних громад призводить до зменшення рівня фінансової автономії і фінансової незалежності, суттєво обмежує здатність місцевої влади впливати на розвиток підконтрольних адміністративно-територіальних громад [83, с. 9].

В умовах повномасштабної війни збільшилися диспропорції в розвитку територіальних громад через розбалансування їхнього фінансового потенціалу. Активні бойові дії зруйнували економічний потенціал та інфраструктуру прифронтових територіальних громад, зменшилася їхня фінансова стійкість (зокрема сільських та селищних громад). Водночас міські громади збільшили бюджетні надходження. Однак слід наголосити, що система міжбюджетних трансфертів не вирішує проблеми повною мірою, а механізм горизонтального вирівнювання бюджетів потребує реформування. На нашу думку, подальша автономізація повноважень органів місцевого самоврядування в процесі акумулювання бюджетних ресурсів територіальних громад за рахунок податків і зборів здійснюватиме позитивний вплив на розвиток більшості територіальних громад в Україні, однак, прифронтові регіони потребуватимуть державної та міжнародної фінансової підтримки ще довгий час. Це пов'язано з відновленням їхнього ресурсного, інфраструктурного та інших потенціалів. Проте, якщо віддалені від лінії фронту територіальні громади ефективно формуватимуть бюджетні ресурси для власного розвитку за рахунок відповідних податкових повноважень, органи державної влади матимуть більше фінансових можливостей для підтримки тих регіонів, території яких найбільше постраждали від воєнних дій.

Рациональне формування доходів бюджетів територіальних громад є ключовою умовою забезпечення їхньої фінансової спроможності в умовах децентралізації. Важливим аспектом цього процесу виступає системна організація джерел доходів, процедур їх акумулювання, обліку та ефективного використання. Особливе значення мають не лише податкові та неподаткові надходження, а й трансферти, запозичення та інші фінансові ресурси, які у сукупності формують базу для реалізації повноважень органів місцевого самоврядування. У цьому контексті доцільним є представлення структурно-логічної схеми акумулювання

доходів місцевих бюджетів з урахуванням взаємозв'язку між джерелами надходжень, інституційними суб'єктами та очікуваними соціально-економічними ефектами (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Структурно-логічна схема акумулювання доходів бюджетів територіальних громад в Україні

Джерело: побудовано автором самостійно.

Формування та використання фінансових ресурсів місцевими органами державної влади має визначатися на основі пріоритетів і стратегічних цілей розвитку держави [3]. Згідно з Бюджетним кодексом України: «місцевий бюджет відповідно до цього Кодексу містить

надходження і витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження і витрати становлять єдиний баланс відповідного бюджету» [14].

Результати виконання бюджетів територіальних громад демонструють загальний соціально-економічний стан відповідної території та її потенціал до сталого розвитку. Якщо бюджет територіальної громади володіє достатньою кількістю ресурсів, то це свідчить про те, що відповідна громада може надавати більшу кількість різноманітних послуг своїм жителям. Це проявляється у реалізації соціальних та інфраструктурних проектів, залученні інвестиційного капіталу, розробці програми місцевого розвитку, створенні умов для розвитку підприємництва та фінансування інших заходів для покращення умов проживання жителів громади [7, с. 135].

Податкова домінанта доходів бюджетів територіальних громад в українській фіскальній практиці представлена частиною загальнодержавних податків, а також місцевих податкових платежів (рис. 1.5). Тобто площа загальнодержавних податків і зборів в Україні відіграє фіскальний і регулюючий вплив в процесі формування фінансової спроможності бюджетів територіальних громад у контексті визначених державою податків чи їх елементів, або окремих часток. водночас, місцеві податки і збори можуть мати більший фіскальний і регулюючий ефект для забезпечення розвитку територіальних громад.

Однак, органи місцевого самоврядування на базі децентралізованих повноважень мають менше регуляторних можливостей, що негативно впливає на формування податкових надходжень бюджетів територіальних громад та обґрунтовує доцільність диверсифікації їхніх податкових повноважень, зокрема в сфері повноцінного адміністрування податку на майно.



Рис. 1.5. Формування податкових надходжень бюджетів територіальних громад в контексті впливу фіскальних рішень та можливостей

Джерело: побудовано автором самостійно.

До бюджетів територіальних громад надходить лише частка деяких загальнодержавних податків і зборів, а саме: податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), податок на прибуток підприємств, рентна плата за використання природних ресурсів, акцизний податок (на спирт, алкоголь, тютюн, паливо) тощо. Частки надходжень різняться. Наприклад, з ПДФО до бюджетів територіальних громад надходить 60 % (у Києві – 40 %), з рентної плати за користування надрами – 3 %, а від акцизу на пальне – 13,44 % [21, с. 9]. Норми розподілу є фіксованими та не враховують чинники, які впливають на розвиток регіону. Однак через нерівномірність економічного розвитку територій ми пропонуємо при розподілі податку на доходи фізичних осіб враховувати такі показники, як площа громади, чисельність жителів та кількість працюючих.

З практичної точки зору відзначимо, що податковий потенціал органів місцевого самоврядування за 2016-2023 рр. ідентифікувався

податковою спроможністю на основі чотирьох податків, які сукупно становлять понад 93% від обсягу загальних податкових надходжень до бюджетів територіальних громад, а саме:

- податок на доходи фізичних осіб (середній показник дорівнює 62,7%);
- єдиний податок (13,2%);
- податок на нерухоме майно (13,2%);
- акцизний податок (4,62%) тощо [53].

Економічна значущість ПДФО обумовлена такими особливостями:

- 1) безпосередньо зачіпає інтереси всіх без винятку верств економічно активного населення країни;
- 2) один з основних податків, який дозволяє в максимальному ступені реалізувати основні принципи оподаткування: справедливість і рівномірність розподілу податкового тягаря;
- 3) дає можливість змінювати розмір кінцевих доходів населення без зміни відповідності між результатами праці та її оплатою;
- 4) впливає на структуру кінцевих доходів населення, а отже, і на структуру потреб населення;
- 5) дозволяє оподатковувати доходи, які отримуються з різних джерел.

Водночас, у наукових доробках Л. Тулуш [169], Г. Мартинюк і М. Мартинюк [96] піднімається проблема реєстрації підприємницьких структур податкових агентів щодо виконання податкових зобов'язань з ПДФО та структурних підрозділів без належної реєстрації на території відповідної громади, використовуючи при цьому її трудові та земельні ресурси, наявну інфраструктуру тощо. Те ж саме стосується й утримання ПДФО при виплаті орендної плати за земельні та майнові паї фізичним особам, які проживають на сільських територіях – податок спрямовується до відповідного бюджету за місцем знаходження юридичної особи.

Внаслідок цього місцеві громади сільських територій позбавляються значних обсягів фінансових ресурсів.

Податок на доходи фізичних осіб в умовах правового режиму воєнного стану зазнає періодичних трансформацій, зокрема, з поміж останніх змін його зарахування до бюджетів територіальних громад, відзначимо про умовний поділ ПДФО на «військовий» (із доходів у вигляді заробітних плат військових), який буде зараховуватися до державного бюджету та «звичайний», який залишається в громадах в обсязі 64% (при цьому не менше 4% податку мають бути спрямовані на проведення розрахунків при виробництві теплової енергії, а також на підтримку підприємств з виробництва, постачання теплової енергії, а також централізованого постачання холодної води та водовідведення) [164].

В зарубіжній практиці місцеві податки та збори дають змогу місцевим урядам бути більш самостійними та ефективними у прийнятті фінансових рішень щодо забезпечення розвитку своєї території. Адміністрування місцевих податків і зборів диверсифікує можливості органам місцевого управління більш результативно оцінювати потреби своїх громадян та використовувати мобілізовані кошти відповідно до цих потреб і на основі цільового характеру.

Місцева влада адмініструє (або долучена більшою мірою до процесу акумулювання) такі податки і збори: єдиний податок, податок на майно, земельний податок, збір за місця для паркування і туристичний збір. Їх встановлюють виключно органи місцевого самоврядування на пленарних засіданнях міської ради, тобто саме від місцевих народних обранців залежить, чи буде використовуватися той чи інший податок (збір) на території громади і яким буде його розмір.

Відзначимо, що місцеві податки і збори – це «обов'язкові платежі, які встановлюються місцевими органами влади і є обов'язковими до сплати за встановленими ставками тільки на певній території. Зарахування

місцевих податків та зборів здійснюється виключно до місцевих бюджетів» [132, с. 40].

Правове регулювання місцевих податків і зборів має певну специфіку, оскільки здійснюється на двох рівнях, а саме на загальнодержавному та місцевому. В цьому контексті слушними є точки зору В. Кміть та Ю. Вовчанського: «по-перше, держава визначає вичерпний перелік таких обов'язкових платежів, коло платників, об'єкти оподаткування, граничні розміри ставок, тобто встановлює основи їх справляння, надаючи повноваження органам місцевого самоврядування на введення таких податків і зборів на відповідній території. По-друге, місцеві органи влади, реалізуючи надані державою повноваження, встановлюють і детально регламентують механізми справляння окремо кожного податку та збору, а також впроваджують їх у дію» [73, с. 658]. Цілком логічно, що такий концепт забезпечує захист бюджетів територіальних громад від явищ необґрунтованого і безмежного тиску у вертикальній площині (держави).

Податок на майно – це прямий податок, що встановлюється на майно організацій або приватних осіб. Складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортного податку та плати за землю. Такий підхід певною мірою не відповідає практичній класифікації місцевих податків в країнах Європейського Союзу, оскільки там спостерігається чітка диференціація в оподаткуванні майна та землі. В українській практиці значна фіскальна роль належить єдиному податку, що сплачують юридичні та фізичні особи на спрощеній системі оподаткування. Менш фіскально значущими можна вважати збір за місця для паркування транспортних засобів (сплачується за користування місцем, відведеним для паркування, а також за площу комунальних гаражів, стоянок, паркінгів, які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету) та туристичному збору [133].

Основні елементи місцевих податків і зборів в Україні (податок, платники, база оподаткування, ставки податку) систематизовано та відображено в Додатку Б.

Місцеві податки та збори мають низку загальних ознак:

- використання надходжень від цих платежів для фінансування місцевих потреб у межах території, підвідомчої відповідним органам місцевого самоврядування;
- зарахування їх до бюджетів територіальних громад;
- віднесення організації, запровадження та стягування цих платежів до компетенції органів місцевого самоврядування та фіскальних органів;
- збір та використання платежів як складової частини доходів бюджетів територіальних громад перебувають також під контролем органів місцевого самоврядування;
- наявність у органів місцевого самоврядування ширшої компетенції у правовому регулюванні місцевих податків та зборів порівняно з податковими платежами інших рівнів [177, с. 116].

З кожним роком кількість надходжень місцевих податків та зборів до бюджетів в Україні збільшується. Це можна вважати позитивним фактором, оскільки це сприяє підвищенню фінансової стійкості місцевих громад та дозволяє їм більш ефективно здійснювати соціально-економічний розвиток. Збільшення надходжень місцевих податків може забезпечити додаткові ресурси для фінансування інфраструктури, соціальних програм, освіти, культури, забезпечення безпеки тощо. Це може підвищити рівень життя населення та забезпечити сталість розвитку місцевої економіки [109, с. 55].

Зарахування місцевих податків та зборів до відповідних місцевих бюджетів здійснюється відповідно до статей 64 та 69 Бюджетного кодексу України. Враховуючи те, що запровадження та встановлення розміру ставок місцевих податків і зборів (в межах, визначених Податковим кодексом) належить виключно до компетенції органів місцевого

самоврядування, вони мають реальні можливості впливати на обсяги надходжень зазначених платежів до відповідних бюджетів. Відповідно, формування частини власних доходів місцевих бюджетів знаходиться у прямій залежності від того, наскільки ефективно органи місцевого самоврядування зможуть організувати весь комплекс робіт по запровадженню та мобілізації місцевих податків і зборів [173, с. 109]. Сучасна система місцевого оподаткування повинна повністю забезпечувати потреби бюджетів територіальних громад у надходженні коштів, а також враховувати рівень платоспроможності потенційних платників податків та зборів. Відтак, при встановленні розміру ставок місцевих податків і зборів, а також при запровадженні пільгових умов їх справляння слід одночасно враховувати обидва аспекти у їх нерозривному симбіозі.

Важливо зацентрувати, що місцеві податки та збори є не тільки джерелом наповнення місцевого бюджету, а й інструментом регулювання господарської діяльності підприємств і пріоритетних галузей економіки на місцевому рівні. Вагома роль серед місцевих податків належить майновим податкам, зокрема, платі за землю, податку на нерухомість. Методика визначення цих податків, звичайно, потребує вдосконалення, однак важливим є і вдосконалення їхнього адміністрування саме органами місцевого самоврядування за рахунок надання їм додаткових повноважень. Для розширення фіскальних повноважень органів місцевого самоврядування необхідна ретельна підготовча робота у вигляді якісної інвентаризації активів громади (земля, нерухомість), розробка відповідного програмного забезпечення, автоматизації та цифровізації процесів адміністрування майнових податків.

Ще одне джерело доходів для місцевого бюджету — неподаткові надходження. Ними можуть бути прибутки комунальних підприємств, штрафи, адміністративні збори і платежі або плата за послуги, які надають бюджетні установи [1, с. 188-189].

Також до бюджетів територіальних громад зараховують штрафи за порушення законодавства про працю. Ще є кошти, які громада отримує з інших бюджетів — державного або місцевих. Їх називають міжбюджетними трансфертами, які надаються у формі різного роду субвенцій і дотацій. Наприклад, гарантовану державою заробітну плату педагогам виплачують коштом освітньої субвенції з державного бюджету. Її перераховують до місцевого бюджету, і вже з нього виконком місцевої ради оплачує працю педагогічних працівників відповідної громади. З обласного бюджету громадам також надходять субвенції, але значно менші за обсягом. Зазвичай їх направляють на оплату спільних проєктів для громад усієї області, зокрема на будівництво або ремонт дороги, реставрацію визначних пам'яток культури тощо [187, с. 334].

Дотації, навпаки, не направляють на конкретні цілі. Це кошти, які держава безповоротно передає органам місцевого самоврядування, коли вони мають значний дефіцит бюджету, тобто коли витрачають грошей більше, ніж отримують. Ці гроші відразу йдуть на все те, що не вдалося профінансувати власним коштом громади. В ідеалі, місцева влада має правильно планувати свій бюджет, щоб у ньому не було значного розриву між доходами і видатками, тоді вищестоящим органам не потрібно буде дофінансовувати непокриті витрати з центрального бюджету.

На наше переконання, трансфертні методи формування бюджетних ресурсів територіальних громад мають бути більше зосереджені в контексті фінансового забезпечення відновлення та стабілізації економіки територіальних громад, що суттєво постраждали від повномасштабного військового вторгнення, або які знаходяться в прифронтовій зоні та тимчасовій окупації.

Досліджуючи специфічні риси формування фінансових ресурсів територіальних громад доцільно зазначити про інструменти місцевих запозичень та місцевих гарантій, які можуть бути дієвими для стимулювання місцевого економічного розвитку, а їх використання за в

умовах суттєвих фіскальних обмежень, пов'язаних з запровадженням воєнного стану в Україні є актуальним для територіальних громад, які потребують значних фінансових ресурсів на соціальні, інфраструктурні, екологічні, енергетичні та інші пріоритетні проекти.

Місцеве запозичення – це «операції з отримання до бюджету Автономної Республіки Крим, обласного бюджету, бюджету міської, селищної чи сільської територіальної громади кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування відповідного бюджету» [107], послідовність дій в цьому контексті схематично відображено в Додатку В.

Муніципальні запозичення є джерелом фінансового забезпечення розвитку місцевого самоврядування і потужним фінансовим інструментом, який допомагає ефективно вирішувати поточні й довгострокові проблеми місцевих громад. Практика інвестування місцевих бюджетів засвідчує, що залучення коштів у формі муніципальних запозичень у бюджет розвитку міста дає реальний ефект. Проте фактичний результат від такого типу інвестування має ґрунтуватися на соціально-економічному розвитку регіону, покращенні умов та якості життя громадян [69, с. 111]. Однак в умовах запровадження воєнного стану в Україні саме податкові надходження виступили базисом фінансування безпекових ініціатив територіальних громад. До того ж, процедура залучення місцевих запозичень потребує посилення цифровізації, суттєвого документального супроводу, а в деяких випадках прийняття рішень кредиторами – гарантій та безпечних умов, які не зовсім реально оперативно забезпечити.

Саме тому, податкова домінанта формування фінансових ресурсів територіальних громад в сучасних умовах є пріоритетною, а ефективність акумулювання податкових надходжень безпосередньо залежить від податкового планування.

Сучасні методи податкового планування наповнення бюджетів територіальних громад дозволяють знизити ризики невизначеності оцінок

під час прийняття стратегічних рішень, провести верифікацію прогнозних даних, що відбувається завдяки: «обґрунтуванню розмірів планових податкових надходжень; урахуванню регіональних особливостей соціально-економічного розвитку тощо» [163, с. 72].

Практичний аспект податкової політики на рівні громад має чималий діапазон функціональних проявів: збалансування фінансових інтересів суб'єктів — платників податків, забезпечення зацікавленості кожної відокремленої структури у формуванні власної дохідної бази й активізації діяльності з її розширення, підвищення рівня податкової грамотності платників податків, в результаті чого мінімізуються податкові ризики та максимізуються податкові надходження до бюджетів територіальних громад.

Результати виконання бюджетів територіальних громад демонструють загальний соціально-економічний стан відповідної території та її потенціал до сталого розвитку. Якщо відповідний місцевий бюджет володіє достатньою кількістю ресурсів, то це свідчить про те, що територіальна громада може надавати більшу кількість різноманітних послуг своїм жителям. Це проявляється в реалізації соціальних та інфраструктурних проєктів, залученні інвестиційного капіталу, розробці програми місцевого розвитку, створенні засад для розбудови підприємництва і фінансування інших заходів для покращення умов проживання жителів громади [110, с. 107]. З проведенням реформи децентралізації влади органи місцевого самоврядування мають більше повноважень з економічного управління територіальними громадами і ресурсів для реалізації своїх стратегічних програм розвитку.

Водночас, бюджети територіальних громад відіграють важливу роль в соціально-економічному розвитку територій. На нашу думку, для того, щоб виконання органами місцевого самоврядування покладених на них завдань, стало більш дієвим потрібно провести низку удосконалень у системі державного фінансового контролю місцевих бюджетів, яка б

відповідала сучасним запитам і сприяла стабільному зростанню економіки України та її регіонів. Потрібно чітко визначити роль і місце органів місцевого самоврядування і держави у цій сфері, а саме, розмежувати компетенції між усіма рівнями влади одночасно, визначивши функціональні повноваження органів державної влади й місцевого самоврядування, у тому числі обласних та районних рад (військових адміністрацій), яке б не допускало їх дублювання. Для того, щоб управління фінансовими ресурсами в контексті фіскальної децентралізації та в умовах активізації євроінтеграційних процесів було ефективним, потрібно розробити оптимальний механізм роботи між наданою органам місцевого самоврядування податковою і бюджетною автономією. Таким чином, оптимізація інституціонального забезпечення в процесі нарощування податкового потенціалу бюджетів територіальних громад потребує комплексного підходу, який враховуватиме специфічні особливості взаємодії формальних та неформальних інституцій в цій царині щодо забезпечення сталого розвитку регіонів в Україні.

1.3. Інституціональне забезпечення податкових надходжень бюджетів територіальних громад в Україні

Інститут місцевого самоврядування передбачає створення та розвиток гнучкого механізму управління на місцях. У якості особливого соціального устрою суспільства, а також первинного рівня публічної влади, місцеве самоврядування в сучасному світі визнається єдиним можливим демократичним інститутом управління місцевим розвитком, яке ґрунтується на правових нормах, традиціях, звичаях та громадській думці членів суспільства. Така форма здійснення місцевої влади безпосередньо наближена до мешканців, що дає змогу забезпечувати їх потреби та інтереси шляхом участі у вирішенні питань місцевого значення, а також

використовувати оптимальні фінансові інструменти щодо забезпечення соціально-економічного розвитку територіальних громад. В умовах сучасних трансформацій в Україні муніципальний розвиток безпосередньо пов'язаний з вдосконаленням законодавчого, підзаконного, в тому числі й локального фінансового регулювання функціонування його інститутів на базі демократичних принципів і правил взаємодії учасників процесу під час публічно-управлінських реформ.

Розглядаючи інституціоналізацію як процес, який дозволяє впорядкувати та формалізувати відносини у сфері місцевого самоврядування через їх організаційно-правове закріплення, слід відзначити, що створення відповідних соціальних інститутів обумовлює необхідність їх взаємодії між собою для вирішення питань місцевого значення і забезпечення сталого розвитку.

У науковому доробку Є. Бородіна та І. Шумляєвої зустрічаємо визначення дефініції «інститут» (від лат. *institutum* – установа, установа) як «форми організації, регулювання та впорядкування суспільного життя, діяльності й поведінки людей, опосередкована нормативно зафіксованими правилами поведінки. Під впливом процесу соціалізації він набуває ознак соціального інституту, що за змістом є результатом історичної еволюції, або створеною цілеспрямованими зусиллями формою організації спільної життєдіяльності осіб, існування якої обумовлено необхідністю задоволення соціальних, економічних, політичних, культурних та інших потреб суспільства в цілому або його частини» [10, с. 15].

Досить оригінальною та корисною в науковому плані є думка О. Сидорович, що «інститути оподаткування в значній мірі залежать від власних еволюційних закономірностей розвитку як процесу історичної зміни специфіки і логіки взаємодії цінностей, норм, стереотипів у податковій сфері, стратегій реалізації платниками податків поведінки відповідного типу, рівня розвитку технологій і механізмів оподаткування,

меж їх впливу на функціонування суб'єктів оподаткування. Починаючи від зародження первинних форм (протоінститутів), що відображали основні родоплеменні, общинні відносини, так і відбір сучасних зразків інститутів оподаткування, ефективних при заданих природних, політичних, суспільних та економічних умовах відбувається під впливом сукупності інституціоналізованих формальних і неформальних норм та правил поведінки між учасниками взаємодій» [153, с. 33-34].

Формальні інститути зафіксовані в законах та різного роду письмових розпорядженнях, обов'язок виконання яких поширюється на певну територію. Виступаючи способом організованої побудови соціально обумовлених зв'язків, статусів і норм з метою забезпечення функціональної взаємодії, вони на основі принципів всезагальності, публічності, обґрунтованості, прозорості, чіткості, та примусу до їх реалізації централізовано створюються та фіксуються в законодавчо-правових актах держави. Зазначимо, що Д. Норт формальні правила поділяє на політико-етичні правила, економічні правила та соціальні контракти. Специфіка формальних правил зводиться до того, що вони визначають набір прав та функцій, які приписуються індивідам [215]. На підставі цього, під формальним інститутом оподаткування ми розуміємо систему правових норм, що впорядковують поведінку його носіїв (учасників суспільних взаємовідносин), та механізмів її реалізації щодо трансакції частини доходів платників податків до різного рівня централізованих фондів фінансових ресурсів держави для забезпечення цілей державотворення.

На відміну від формальних інститутів оподаткування, гарантом існування та дотримання яких є держава, неформальні інститути є “неписаними” нормами, правилами поведінки та їх обмеженнями, наслідування яких гарантується усіма членами суспільства, реалізуючись у вигляді суспільних домовленостей та загальноприйнятих обмежень.

Основоположник інституціоналізму Т. Веблен при дослідженні інститутів «доводить особливу роль неформальних взаємодій, оскільки на його думку, людина є біосоціальною істотою, що скеровується вродженими інстинктами: самозбереження і збереження роду, схильності до суперництва і протиборства за доступ і споживання благ, здійсненні відповідних взаємодій лише на основі наявного особистого інтересу» [227].

Неформальний інститут оподаткування доцільно розглядати як стійку конструкцію взаємопов'язаних, неформалізованих норм, правил та принципів, що, зумовлюючись впливом інтересів, мотивацій, ціннісних установок та культурних патернів, регулюють діяльність носіїв інституту [179, с. 254].

На основі вищезазначеного логічним вбачаємо підхід щодо дослідження закономірностей функціонування інститутів оподаткування у діалектичній єдності формальної і неформальної складових. Виходячи з цього, інститути оподаткування можна вважати комплексом формальних і неформальних норм, правил поведінки та обмежень, механізмів їх здійснення задля забезпечення реалізації і регулювання відносин відчуження і привласнення різними рівнями державної влади частини доходів платників з метою забезпечення задоволення інтересів різних суспільних груп. Також зацентруємо увагу на специфічних рисах формальних і неформальних інститутів (рис. 1.6).

Під час реалізації фіскальної політики щодо адміністрування місцевих податків і зборів органи місцевого самоврядування вступають у відносини взаємодії між собою, органами державного управління та платниками податків, що реалізуються через їх практичні систематичні дії на основі формальних і неформальних правил щодо вирішення питань розвитку територіальних громад. При цьому, формальні правила, як сукупність норм права, що регулюють певну групу взаємопов'язаних відносин, становлять державні інститути.

	Формальні інститути	Неформальні інститути
Передумова появи	Необхідність впорядкування суспільних відносин певного типу на відповідному рівні суспільної еволюції громад	Спонтанно сформована система соціальних зв'язків, міжособових та міжгрупових взаємодій і норм у громадах
Засоби примусу до виконання	Примусовий спосіб виконання забезпечується гарантіями: органами державної влади та місцевого самоврядування	Забезпечується можливістю подальшого функціонування в соціумі, втратою поваги та страхом суспільного осуду
Витрати на функціонування інституту	Вимагає витрат на утримання гарантів, фіскальних інституцій та побудову системи стимулів для суб'єктів оподаткування	Витрати несуть члени суспільства та їх групи у разі здійснення різних форм взаємодій
Динаміка змін	Швидкий, дискретний характер зміни	Інертний, інкрементний характер зміни
Порівняльні переваги	Дають можливість зекономити на інформаційних витратах; формують розуміння обсягу санкцій у випадку порушення формальних норм; нейтралізують можливі суперечності та спірні моменти взаємодій; протидіють дискримінації	Ефективні в малих територіальних громадах, оскільки ґрунтуються на персоналізованих взаємозв'язках; є ефективними для економічного розвитку до певної межі, а далі вимагають формалізації тощо

Рис. 1.6. Спільні та відмінні ознаки формальних і неформальних інститутів функціонування територіальних громад

Джерело: складено автором на основі [153, 179]

В системі місцевого самоврядування формальні інституційні утворення спрямовані на легалізацію та деталізацію діяльності суб'єктів місцевого самоврядування залежно від їх предметного поля. Неформальні правила становлять окремий інститут, оскільки базуються на соціальних нормах і культурних елементах. Вони формуються у процесі комунікативних відносин податкових та інших фінансових інституцій держави, органів місцевого самоврядування з територіальними громадами,

господарюючими суб'єктами на відповідній території, а також відповідними інституціями національного та міжнародного рівня щодо вирішення питань місцевого значення [209, с. 361].

Погоджуємося з точкою зору М. Ільїної та Ю. Шпильової, які цілком логічно систематизували основні фактори, що «відрізняють територіальну громаду як об'єднану спільноту (інститут) від адміністративно-територіальної одиниці, а саме: міжособистісні зв'язки, які формуються в процесі проведення спільних акцій та дій, спільні інтереси, що обумовлюють взаємодію та завдяки яким формується системна єдність громади» [65, с. 27]. Місцеве самоврядування, фактично, є однією з базових дієвих інституцій, здатних комплексно впливати на процес формування суспільства, оскільки має необхідний спектр організаційних форм та інструментів щодо залучення населення до управління громадою. В цьому сенсі доречно також акцентувати на податкових інструментах впливу на економічну поведінку суб'єктів оподаткування задля нарощування фінансового потенціалу бюджетів територіальних громад.

Водночас, зауважимо, що інституційне середовище формування спроможних територіальних громад в Україні пов'язане з розробленням та імплементацією низки планувальних документів на різних управлінських рівнях, що стосуються просторових, інфраструктурних, економічних, бюджетних, соціальних, екологічних та інших аспектів функціонування.

В рамках децентралізації парадигма ефективного розвитку територіальних громад спрямована на трансформацію з винятково матеріально орієнтованого на збалансоване з морально-етичними принципами та продуктивними ідеями оптимізації процесу формування бюджетних ресурсів для сталого розвитку. Відповідно, органи місцевого самоврядування мають забезпечувати дотримання демократичних принципів організації й функціонування фіскальних інституцій, створювати можливості максимальної взаємодії з суб'єктами фіскального простору та залучення наукової спільноти, підприємців і громадян до

безпосередньої участі до вирішення бюджетних проблем територіальної громади. З огляду на це, перспективним напрямом інституціонального забезпечення податкових надходжень бюджетів територіальних громад в Україні в умовах децентралізації є формування ефективного та відповідального інституту громадянської взаємодії, спрямованого на фінансову підтримку ініціатив громад та синхронізацію дій органів місцевого самоврядування, податкових адміністрацій та платників податків – фізичних і юридичних осіб.

Цікавою є думка Г. Скуга, яку ми розділяємо, що «формальні інститути включають конституції, законодавчі акти, норми загального права, а також інші урядові постанови, а органи управління забезпечують дотримання цих правил» [224]. Тобто, органи місцевого самоврядування діють виключно в межах чинного законодавства в процесі акумулювання податків і зборів до бюджетів територіальних громад спільно з органами Державної податкової служби. Формальним підґрунтям в цьому ракурсі після запровадження реформи децентралізації в Україні у 2014 році є прийняття Концепції реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні (01.04.2014), законів України «Про співробітництво територіальних громад» (17.06.2014), «Про добровільне об'єднання територіальних громад» (05.02.2015), щорічних законів України про державний бюджет, відповідних змін до Бюджетного і Податкового кодексів та інших нормативно-правових актів органів виконавчої влади, що регулюють бюджетні відносини в сфері формування доходів державного та місцевих бюджетів [149]. Інституціональною основою децентралізації слугувала також Європейська хартія місцевого самоврядування [48], а також Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами – членами, з іншої сторони [170] зважаючи на стабільні прагнення України до вступу в Європейський Союз.

Відтак, було ініційовано реалізацію фіскальної децентралізації з метою формування фінансово незалежних, самодостатніх територіальних громад шляхом їхнього об'єднання. Констатуємо, що територіальні громади об'єдналися, проте не всі вони є фінансово самодостатніми, особливо з урахуванням реалій протидії ризикам воєнного часу в Україні. З перспективної точки зору, територіальні громади одержали додаткові фінансові ресурси до своїх бюджетів. Відзначимо також модифікацію системи місцевого оподаткування. Зокрема, органи місцевого самоврядування отримали додаткові доходні повноваження і, відповідно, дещо більший обсяг місцевих податків та зборів до своїх бюджетів територіальних громад, які можуть витратити на виконання власних функціональних завдань [20, с. 11].

Проте, наразі досі рівень фінансової автономії органів місцевого самоврядування у прийнятті податкових рішень ідентифікується як невисокий. Такий концепт пояснюється тим, що суттєву частку в доходах бюджетів територіальних громад займають міжбюджетні трансферти, хоча цей показник має поступову тенденцію до зменшення. Місцеві податки та збори також складно вважати основним податковим джерелом наповнення бюджетів територіальних громад в Україні, оскільки за цими податками органи місцевого самоврядування не одержали достатній обсяг фіскальних ресурсів і повноважень порівняно з аналогічними практиками функціонування органів місцевого управління розвинутих країн світу (Франція, Іспанія, Італія, Польща тощо). До того ж, в умовах воєнного стану в Україні колосальну фіскальну роль відіграють запозичення від урядів зарубіжних країн та міжнародних фінансових організацій.

Відзначимо, що провідні європейські країни наділяють органи місцевого управління вищим рівнем автономії з питань адміністрування податків і зборів, що дає їм змогу, фактично, не залежати від бюджетів центральної влади [212, с. 29]. При цьому для всіх розвинутих зарубіжних країн логічним є поділ місцевих бюджетів на два самостійні функціональні

види, кожен з яких має власні доходи. Одним із різновидів місцевих бюджетів є місцевий поточний (адміністративний) бюджет, доходи якого формуються за рахунок місцевих податків і зборів, платежів, загальних субсидій, що надаються центральним урядом, та інших доходів. Іншим різновидом місцевих бюджетів є місцевий бюджет розвитку (інвестиційний бюджет) [41, с. 58]. Бюджет розвитку – це механізм який спрямовує власні та залучені ресурси громади у економіку, нові робочі місця, і, відповідно, збільшує економічний потенціал. Це в свою чергу приносить результат у вигляді зменшення рівня безробіття, бідності, розвитку нових технологій, тощо.

Для забезпечення ефективного впровадження реформи децентралізації та функціонування територіальних громад в Україні існує ціла низка державних і недержавних інституцій, діяльність яких сприяє покращенню нормативно-правового, методичного, організаційного, комунікативного забезпечення процесу формування фінансових ресурсів бюджетів територіальних громад, в т.ч. за рахунок відповідних податків і зборів. Зокрема, мова йде про функціонування таких установ та суб'єктів міжбюджетних відносин:

1. Національна рада реформ. Національна рада реформ створена у 2014 році для забезпечення політичного консенсусу у процесі проведення реформ. Національна рада реформ є спеціальним консультативно-дорадчим органом при Президентові України з питань стратегічного планування, узгодження позицій щодо впровадження в Україні єдиної державної політики реформ та їх реалізації. Для суб'єктів місцевого економічного розвитку Національна рада реформ функціонує в контексті забезпечення прогресу у впровадженні змін, а саме: вирішення проблемних питань, узгодження позицій сторін, прискорення дій суміжних органів влади [115].

2. Офіс реформ – організація, що допомагає Уряду України у розробці та втіленні пріоритетних для країни реформ. Основні завдання

Офісу реформ: «забезпечення на належному рівні організації та координації впровадження реформ; підготовка пропозицій щодо плану заходів із впровадження реформ на відповідний рік та механізмів реалізації таких реформ; проведення моніторингу стану виконання міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади завдань, передбачених планом заходів; проведення аналізу результатів виконання міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади завдань, передбачених планом заходів» та вжиття відповідних дій і формування пропозицій [123].

3. Комітет з питань організації державної влади, місцевого самоврядування, регіонального розвитку та містобудування Верховної Ради України, який виконує такі пріоритетні завдання: «законопроектна функція – розробка проектів законів, інших нормативно-правових актів; попередній розгляд та підготовка висновків і пропозицій щодо законопроектів, внесених суб'єктами законодавчої ініціативи на розгляд Верховної Ради України; організаційно-контрольна функція – аналіз інформації та практики застосування законодавчих актів у діяльності державних органів, їх посадових осіб з питань державної влади, місцевого самоврядування, регіонального розвитку та містобудування тощо» [76].

4. Міністерство розвитку громад та територій України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України. Основними завданнями у сфері забезпечення розвитку територіальних громад є такі:

- «формування оптимальної системи інституційного забезпечення регіонального розвитку;
- формування фінансово спроможних територіальних громад;
- розробка та забезпечення виконання державних цільових та інших програм комплексного розвитку територій;

- проведення моніторингу та оцінки результативності реалізації процесу децентралізації влади та реформування місцевого самоврядування;

- розроблення за участю інших центральних органів виконавчої влади, відповідних місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування програм подолання депресивності територій і проведення моніторингу їх виконання тощо» [105].

5. Міністерство фінансів України в фокусі виконання пріоритетних завдань фінансового забезпечення розвитку територіальних громад в Україні, зокрема внаслідок провадження гармонізації податкових відносин, формування пропозицій щодо щорічного перегляду ставок податків і зборів, адаптації бюджетного і податкового законодавства до відповідних директив та нормативно-правових актів Європейського Союзу, врегулювання питань відстрочення у сплаті податків і зборів, реалізація державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства тощо [139].

6. Державна податкова служба України в особі її структурних підрозділів «взаємодіє та здійснює обмін інформацією з органами державної влади та отримує інформацію, документи і матеріали від державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності та їх посадових осіб, зокрема від органів, які забезпечують ведення відповідних державних реєстрів (кадастрів); інформує органи місцевого самоврядування про стан розрахунків з місцевими бюджетами; подає органам місцевого самоврядування звітність, про розмір та дату встановлення ставок місцевих податків та/або зборів на відповідних територіях, а також про встановлені на відповідних територіях податкові пільги; координує та контролює діяльність територіальних органів ДПС та організовує їх взаємодію з органами державної влади і місцевого самоврядування» [140].

7. Обласні державні (військові) адміністрації розробляють

Перспективний план формування територій громад області згідно з методикою формування спроможних територіальних громад і охоплює всю територію області [38]. До загальних повноважень обласних державних адміністрацій у сфері місцевого самоврядування належать: сприяння органам місцевого самоврядування у вирішенні питань економічного і соціального розвитку територій, зміцненню економічної та фінансової бази місцевого самоврядування; надання допомоги в матеріально-технічному забезпеченні діяльності представницького органу місцевого самоврядування; забезпечення необхідної взаємодії між відділами, управліннями, іншими службами відповідних місцевих державних адміністрацій та органами місцевого самоврядування у здійсненні їх повноважень та забезпечення національної безпеки держави, регіонів, територіальних громад [142].

8. Виконавчі органи рад – органи, які відповідно до Конституції України та Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» створюються сільськими, селищними, міськими, районними в містах (у разі їх створення) радами для здійснення виконавчих функцій і повноважень місцевого самоврядування у межах, визначених чинним законодавством України [141].

9. Всеукраїнська асоціація органів місцевого самоврядування «Асоціація міст України» бере участь у формуванні законодавчої бази місцевого самоврядування, готує аналітику та пропозиції змін до нормативно-правових актів. Важливим підґрунтям цієї роботи є система муніципальної статистики та різноманітні соціологічні дослідження. Асоціація міст України опікується підвищенням кваліфікації керівників та працівників органів місцевого самоврядування, депутатів місцевих рад, проводить навчання, практикуми, візити з обміну досвідом, збирає та поширює кращі практики муніципального управління і розвитку. На міжнародній арені Асоціація міст України представляє інтереси українських громад через членство у Раді Європейських муніципалітетів та

Регіонів (CEMR) [22].

10. Платники податків – юридичні та фізичні особи, які провадять свою діяльність в певній територіальній громаді, є офіційно зареєстрованими та сплачують відповідні податки і збори. Вони мають бути цілком вмотивовані до покращення результатів своєї діяльності та сплати відповідних податків і зборів до бюджетів територіальних громад в обмін на суспільні блага та адекватне інфраструктурне середовище території, в якій проживають платники податків та їхні сім'ї. Цьому сприятиме також політика надання податкових преференцій.

На нашу думку, функціональна взаємодія зазначених інституцій в контексті підвищення ефективності процедур формування доходів бюджетів територіальних громад за рахунок податкових платежів перебуває в дифузному середовищі, що дало змогу ідентифікувати роль кожної інституції в цьому процесі за допомогою інституціональної матриці (рис. 1.7).

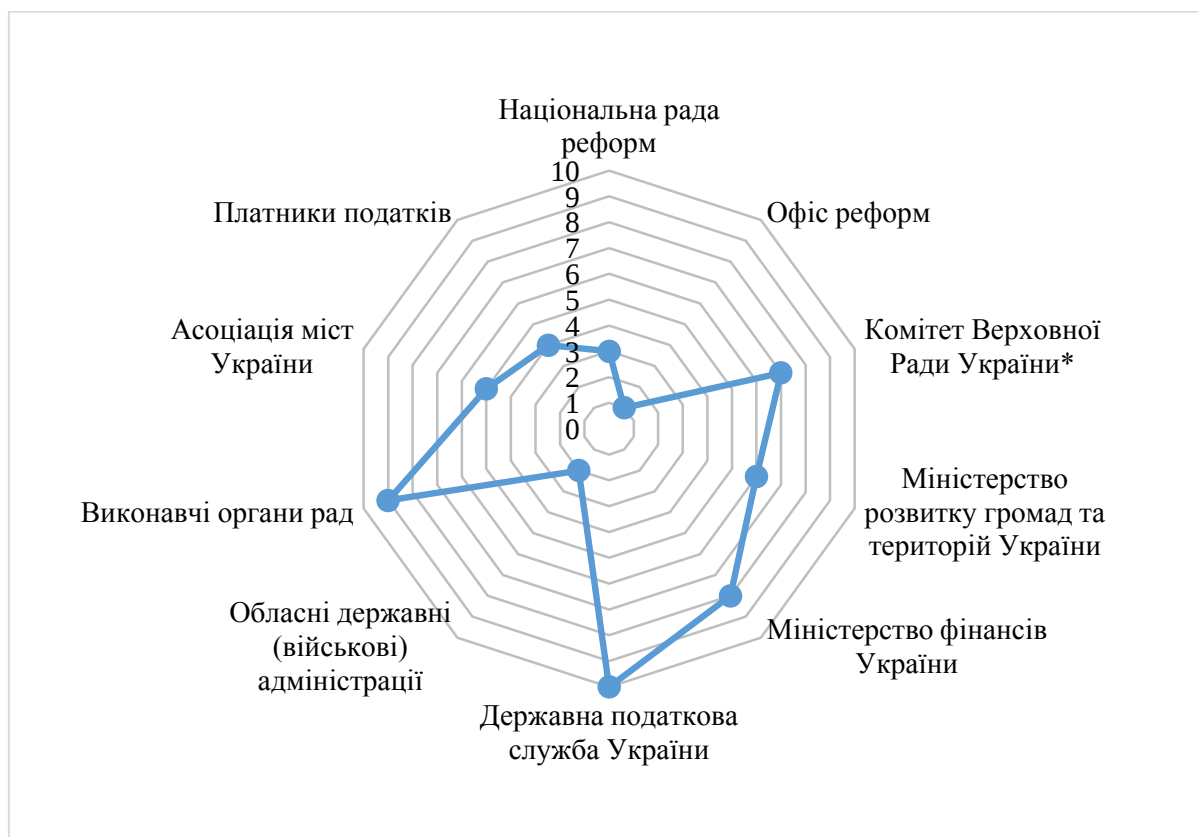


Рис. 1.7. Інституціональна матриця впливу на формування податкових надходжень бюджетів територіальних громад

*Комітет з питань організації державної влади місцевого самоврядування, регіонального розвитку та містобудування Верховної Ради України

Джерело: побудовано автором самостійно.

Як бачимо, найбільший інституціональний вплив на формування податкових надходжень бюджетів територіальних громад мають Державна податкова служба України та органи місцевого самоврядування, найменший – Офіс реформ. Така ситуація є логічною та обумовлюється двозначним поясненням: з однієї сторони, податкові органи в Україні, нажаль, все ще функціонують в контексті виконання планових показників адміністрування податків і зборів до відповідного бюджету, які встановлюються органами влади вищого рівня, тому вони максимально зосереджені на виконанні та перевиконанні планових (прогнозних) показників надходжень податків до бюджетів. Водночас, органи місцевого самоврядування максимально зацікавлені в нарощуванні власного бюджетного потенціалу для повноцінного виконання функцій та задоволення потреб жителів громад. З іншої сторони, інші органи державної та регіональної влади менш обізнані з специфічними особливостями формування фінансового потенціалу територіальних громад за рахунок податків і зборів, а платники податків не відчують достатньої мотивації та суттєвого соціального ефекту від процесів оподаткування на місцевому рівні.

В умовах реформування публічного управління та підвищення якості місцевого самоврядування інституційні зміни повинні супроводжуватися покращенням взаємодії публічних інституцій, зокрема, це стосується органів місцевого самоврядування та членів територіальної громади. На сучасному етапі розвитку відносин місцевого самоврядування в Україні ступінь залученості та включення членів територіальної громади до процесу прийняття публічно-управлінських рішень, які стосуються вирішення питань місцевого значення, переважно залежить від органів

місцевого самоврядування. Громадська активність населення визначається тією політикою, яку проводить місцева влада, і саме вона може переконати людей у важливості та необхідності участі жителів територіальної громади у місцевому публічному житті та своїй зацікавленості у цьому.

Військове вторгнення російської федерації на територію України та проведення бойових дій завдали значного «удару» українській економіці, що безумовно відобразилося на виконанні державного та місцевих бюджетів. Для забезпечення безперебійного функціонування життєдіяльності населення і держави в цілому Урядом негайно були вжиті першочергові заходи, згідно з якими бюджети країни переорієнтовані на військові цілі та здійснення найнеобхідніших соціальних видатків, спрямованих на підтримку життєдіяльності населення. Від початку повномасштабної війни країна відмовився від усіх видатків, які мали піти на капітальне будівництво чи розвиток, натомість витрати державного та місцевих бюджетів зростають під тиском військових та соціальних видатків, зростає і обсяг бюджетного дефіциту. Незмінним є одне: платники податків, які в надскладний воєнний час своєчасно й у повній мірі виконують свої зобов'язання перед бюджетом, є найліпшою та найнадійнішою підтримкою Збройним силам України [129, с. 26].

Під час воєнних дій величезну роль відіграють підрозділи органів місцевого самоврядування усіх рівнів, які співпрацюють з військовим командуванням та військовими адміністраціями, громадськими та волонтерськими організаціями. Для оперативного та ефективного прийняття управлінських рішень з метою забезпечення безперервного функціонування територіальних громад задля задоволення життєво необхідних потреб їх мешканців, Урядом прийнято Постанову № 252 [39], яка передбачає спрощення механізму формування та виконання бюджетів територіальних громад з урахуванням особливостей воєнного часу, розширення повноважень місцевого самоврядування щодо внесення змін до рішень про місцеві бюджети, прийняття рішень про перерахування

коштів з місцевого бюджету державному бюджету, здійснення розподілу та перерозподілу обсягів трансфертів з державного та місцевих бюджетів бюджетам територіальних громад.

Зокрема зазначено, що формування бюджетів територіальних громад та забезпечення безперебійного функціонування установ і закладів бюджетної сфери, комунальних підприємств здійснюється відповідно до бюджетного законодавства з урахуванням таких особливостей:

- «органи місцевого самоврядування, їх виконавчі органи, місцеві держадміністрації, військово-цивільні адміністрації продовжують здійснювати бюджетні повноваження;
- виконавчі комітети відповідних місцевих рад, місцеві держадміністрації, військово-цивільні адміністрації або військові адміністрації здійснюють управління місцевими фінансами відповідно до потреб та особливостей воєнного стану;
- місцеві фінансові органи забезпечують складання проєктів бюджетів територіальних громад відповідно до вимог Бюджетного кодексу України;
- Державна казначейська служба забезпечує розрахунково-касове обслуговування бюджетів територіальних громад та складання звітності про їхнє виконання із застосуванням електронних носіїв;
- тимчасово, на період до припинення чи скасування воєнного стану, перевірки Державною аудиторською службою щодо виконання бюджетів територіальних громад не проводяться, а розпочаті перевірки зупиняються» [147].

Формування та виконання бюджетів територіальних громад в умовах війни – це процес створення та реалізації фінансових планів та програм на рівні місцевих територіальних громад у ситуації збройного конфлікту. Процес формування включає в себе складання планів доходів, моніторинг

фінансових потоків, пошук додаткових ресурсів та розробку стратегій управління фінансами, а процес виконання – визначення пріоритетів у витрачанні коштів, а також забезпечення функціонування бюджетів на місцях в складних умовах невизначеності та нестабільності, з метою забезпечення стійкості та розвитку місцевих громад у воєнний час [174, с. 143].

Отже, належне інституційно-правове забезпечення функціонування суб'єктів місцевого самоврядування дозволяє офіціалізувати відносини між учасниками соціальних відносин, які беруть участь у вирішенні питань місцевого значення на певній території, шляхом їх організаційно-правового закріплення на конституційному, законодавчому та статутному рівнях. В умовах реформування місцевого самоврядування в Україні, на сучасному етапі досягнення цілей децентралізації та запровадження європейських стандартів місцевого розвитку та ефективного врядування можливе, серед іншого, шляхом покращення інституційно-правового забезпечення сталого розвитку територій на засадах оптимального адміністрування місцевих податків і зборів, що передбачає використання правил формального інституту під час розмежування предметів відання між рівнями публічної влади, а також, інструментів неформального інституту в частині наближення органів місцевого самоврядування до платників податків і населення зокрема, що сприяє їхній ефективній взаємодії.

Висновки до розділу 1

Підводячи підсумки першого розділу дисертаційного дослідження, важливо зазначити, що своєчасне і повноцінне формування бюджетних ресурсів в Україні є важливою складовою економіки держави і має на неї суттєвий вплив. Провідну роль у забезпеченні виконання державної

функції щодо регулювання економічних процесів належить податкам, які справляються до державного та місцевих бюджетів бюджету. За показниками надходжень до бюджету податкові надходження займають близько 84%, тобто є найбільшою бюджетоутворюючою ланкою, проте їх частка у бюджеті є недостатньою, для здійснення покладених на державу функцій. Причиною цього є недоліки у податковому адмініструванні, надання податкових пільг, відтік іноземних інвестицій, податкова заборгованість, тіньова економіка. Тому для формування достатньої кількості доходів варто установити контроль за рухом бюджетних коштів, здійснювати реформування у податковій політиці, провести контроль за надання податкових пільг тощо.

Визначено сутність доходів бюджету та систематизовано основні принципи їхнього формування, а саме бюджетна еквівалентність, фіскальна ефективність, економічна ефективність, соціальна справедливість, транспарентність та прозорість, збалансованість, цільове використання бюджетних коштів, відповідальність і підзвітність. Охарактеризовано методи формування доходів бюджету територіальних громад, з поміж яких суттєву увагу зосереджено на податковому методі, який дає змогу наповнювати бюджет певної територіальної громади відповідними податковими платежами (загальнодержавними через розподільчі механізми та місцевими). Теоретичний моніторинг домінант теорій оподаткування слугував базисом для ідентифікації пріоритетних напрямків реалізації фіскальної децентралізації в сучасних умовах розвитку міжбюджетних відносин в Україні та в контексті нарощування податкового потенціалу територіальних громад.

Аргументовано, що саме податкові надходження формують підґрунтя дохідної частини бюджетів усіх ланок не лише в Україні, а й у більшості розвинутих країн світу. Розуміння складу та динаміки податкових надходжень бюджетів територіальних громад надзвичайно важливе у процесі їхнього аналізу, моніторингу, планування,

прогнозування, пошуку резервів зростання, ухвалення рішень щодо напрямів реформування тощо.

Здійснено типологізацію децентралізації та виокремлено фіскальну децентралізацію як пріоритетний механізм сприяння ефективному формуванню податкових надходжень бюджетів територіальних громад в Україні для оптимального задоволення потреб їхніх жителів. Фіскальна децентралізація передбачає обґрунтовану сукупність дій щодо організації процесу делегування певних податкових та бюджетних функцій, втілених у джерелах формування фінансових ресурсів держави та цільових напрямках їхнього витрачання, на нижчі адміністративні (муніципальні) рівні управління. Що, безсумніву, потребує належного нормативно-правового, інституційного, організаційно-методичного, інформаційно-аналітичного забезпечення.

Доведено, що на основі повноцінної імплементації ключових принципів фіскальної децентралізації в Україні органи місцевого самоврядування матимуть більше повноважень щодо нарощування фіскального потенціалу місцевих бюджетів за рахунок податкових платежів, що сприятиме покращенню фінансово-економічного розвитку регіонів.

Визначено спільні та відмінні ознаки формальних і неформальних інститутів для оптимізації процедур акумулювання податкових надходжень до бюджетів територіальних громад. Виявлено, що в системі місцевого самоврядування формальні інституційні утворення націлені на легалізацію та конкретизацію функціонування суб'єктів місцевого самоврядування, включаючи територіальні громади, виходячи з основних постулатів їхнього предметного поля. Водночас, неформальні правила формують окремий інститут, оскільки гуртуються переважно на соціальних нормах і культурних елементах. Встановлено, що неформальні інститути формуються у процесі комунікативних відносин податкових та інших фіскальних інституцій держави з відповідними структурними

підрозділами органів місцевого самоврядування, суб'єктами підприємницької діяльності, інвестиційними компаніями, а також відповідними інституціями національного та міжнародного рівня щодо вирішення нагальних питань сталого розвитку територіальних громад в сучасних умовах протидії ризикам воєнного стану в Україні.

Констатовано, що в умовах реформування публічного управління та підвищення якості місцевого самоврядування інституційні зміни в обов'язковому порядку мають супроводжуватися оптимізацією взаємодії публічних інституцій, зокрема, це стосується органів місцевого самоврядування та членів територіальної громади. Саме тому, одним із ключових стратегічних завдань у сфері бюджетів територіальних громад є оптимізація механізмів адміністрування, встановлення економічно обґрунтованих ставок місцевих податків і зборів, максимально можливе розширення бази оподаткування, формування сприятливих умов для розвитку бізнесу (наскільки це можливо в сучасних умовах).

Сучасне регулювання діяльності суб'єктів місцевого самоврядування повинно передбачати нові інституціональні підходи, які мають бути закріплені як на законодавчому, так і на локальному рівнях, оскільки їх кореляція та взаємодоповнення дозволяє забезпечити розвиток повсякденних практик діяльності територіальної громади та її інститутів, представницьких та виконавчих органів місцевого самоврядування щодо вирішення питань оптимізації процедур акумулювання податкових надходжень бюджетів територіальних громад для максимального задоволення суспільних потреб.

Основні результати першого розділу висвітлено в наукових працях автора [32, 55, 56, 63, 158, 230].

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИКА ТА ПРОБЛЕМАТИКА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТІВ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД УКРАЇНИ ЗА РАХУНОК ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ

2.1. Прагматизм адміністрування місцевих податків і зборів у контексті формування доходів бюджетів територіальних громад

Дослідження проблеми формування доходів бюджетів територіальних громад та пошук можливих шляхів покращення фінансового управління на місцевому рівні дають змогу розкрити ключові аспекти та інструменти, які сприяють забезпеченню фінансової самостійності та конкурентоспроможності територій у сучасних умовах.

На сьогоднішній день війна, розпочата російською федерацією в Україні, створила додаткові ризики для фінансової стійкості бюджетів територіальних громад, і стала важливим фактором, який впливає на конкурентоспроможність територій країни. Спроможність органів місцевого самоврядування гідно відповісти на виклики визначає їх здатність до відновлення, зміцнення конкурентоспроможності та реалізації соціально-економічних проєктів. У воєнний період виконавчі підрозділи органів місцевого самоврядування працюють над завданнями щодо забезпечення фінансової самостійності відповідних територій, збереження життєво важливих послуг для громадян, відновлення та захисту енергетичних і критичних інфраструктурних об'єктів, реалізації інвестиційних й інноваційних проєктів, при цьому враховуючи суттєві обмеження та непередбачуваність в умовах протидії фінансовим викликам війни.

Прагматизм функціонування бюджетів територіальних громад визначає можливість реалізації адміністрування податків і зборів в контексті ефективного формування бюджетного потенціалу.

У сучасних умовах розвитку економіки та проведення реформи децентралізації, пошук ефективних фінансових інструментів для забезпечення наповнення дохідної частини бюджетів територіальних громад стає особливо актуальним завданням, що обумовлено потребою забезпечення фінансової самостійності територій, їх здатністю до саморозвитку й забезпечення потреб громадян [34, с. 50].

З урахуванням специфіки місця формування фінансові ресурси місцевого самоврядування можна класифікувати таким чином:

- 1) «власні фінансові ресурси, сформовані на території місцевого самоврядування в процесі створення валової доданої вартості;
- 2) фінансові ресурси, створені на інших територіях країни, які за допомогою розподільних процесів спрямовуються органам місцевого самоврядування при недостатності власних коштів» [85, с. 182].

Домінуюча роль в структурі фінансових ресурсів місцевого самоврядування відводиться доходам бюджетів територіальних громад [14].

Слід зазначити, що в умовах воєнного стану відбулися зміни бюджетного законодавства, які стосуються методів і способів управління публічними фінансами, в тому числі й бюджетів територіальних громад. Спрощено процедуру бюджетного процесу на місцевому рівні та розширено повноваження як уряду, так і місцевих органів влади щодо управління та використання бюджетних коштів [98].

Аналіз доходів державного та місцевих бюджетів за різними джерелами з 2018 по 2023 роки вказує на їх вплив на конкурентоспроможність та фінансову самостійність територій, нарощування фіскального потенціалу територіальних громад.

Відповідно до результатів оцінювання спроможності територіальних громад з використанням методологічного підходу Програми «ULEAD з Європою» [54], встановлено, що 82 територіальних громад (або 12,7% від загальної кількості) мають критичний рівень спроможності, 247 (17,2%) – низький. У регіональному розрізі мова йде про 36 територіальних громад з критичним рівнем фінансової спроможності у Херсонській області, 33 – у Запорізькій, 18 – у Луганській, 13 – в Донецькій, а також 15 – Закарпатській, 14 – Івано-Франківській та 13 – у Рівненській областях. Із 495 громад, що належать до високого рівня спроможності 198 (або 40%) мають статус міських, 125 (25,3%) – селищні громади, 172 (34,7%) – сільські громади (рис. 2.1).

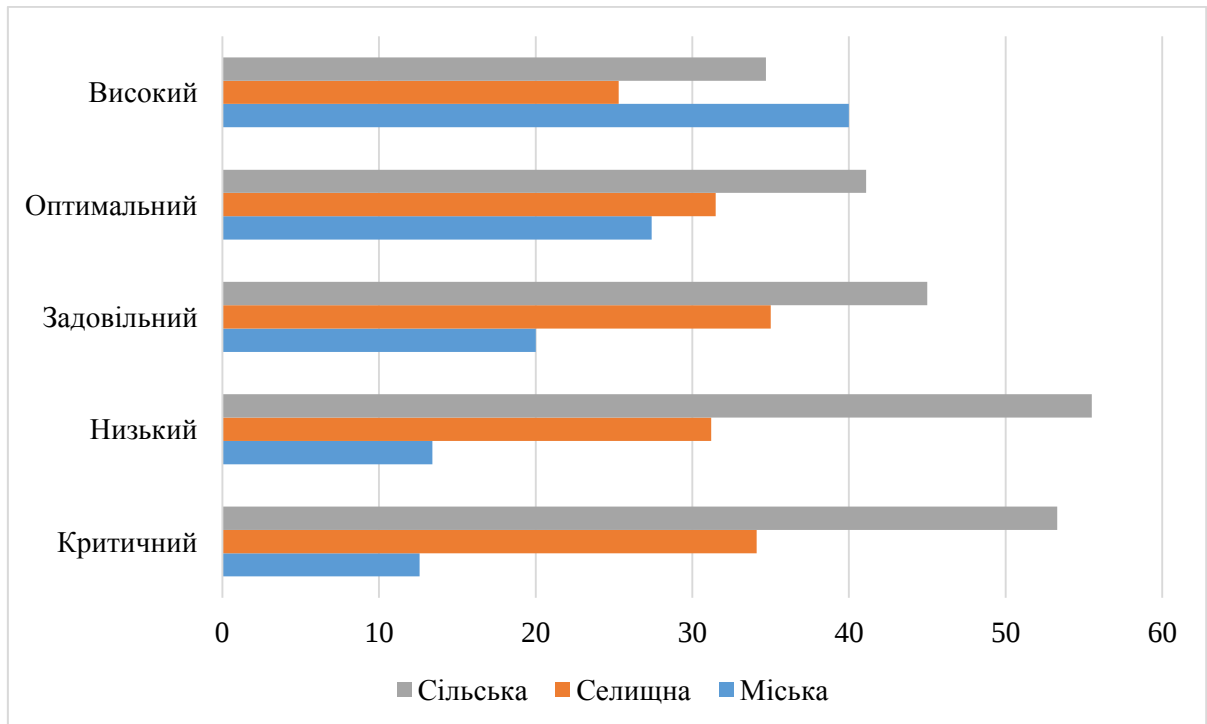


Рис. 2.1. Розподіл територіальних громад залежно від їхньої фінансової спроможності у 2023 р., %

Джерело: побудовано автором на основі [54].

За підсумками 2023 року, до загального фонду бюджетів територіальних громад (без трансфертів) надійшло 314,2 млрд грн. У середньому, дохід на 1 мешканця становить 7751,2 грн. У 546 громадах показник доходів на одного мешканця перевищує середній. Найбільша

кількість громад – 633 знаходиться в діапазоні 5-10 тис. грн на 1 мешканця.

Емпіричний підхід засвідчив, що після запровадження правового режиму воєнного стану в Україні структура доходів бюджетів територіальних громад України зазнала суттєвих змін як у номінальному вираженні, так і в контексті темпів зростання окремих категорій надходжень.

Загальний обсяг доходів бюджетів територіальних громад зріс із 555,09 млрд грн у 2022 році до 679,53 млрд грн у 2024 році, що свідчить про приріст на 22,4% за два роки (або 4,1% лише у 2024 році порівняно з попереднім роком). Важливо зазначити, що такий приріст відбувся в умовах триваючих викликів повоєнного відновлення, трансформації міжбюджетних відносин та зміни механізмів фінансової підтримки громад (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Показники надходжень бюджетів територіальних громад в
Україні за 2018–2024 рр., млрд грн**

Категорії доходів	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Приріст у 2024 р., %
Податкові надходження	232,53	270,55	285,57	346,71	393,46	434,54	441,09	101,51
Неподаткові надходження	28,03	26,11	21,46	27,18	22,04	36,51	43,6	119,42
Доходи від операцій з капіталом	2,14	2,93	3,47	3,46	2,28	3,62	4,86	134,25
Від органів державного управління	298,94	260,3	160,18	202,73	136,75	177,39	187,93	105,94
Від ЄС, урядів іноземних держав, міжнародних організацій	0,09	0,04	0,15	0,04	0,22	0,2	1,43	715,00
Цільові фонди	0,68	0,6	0,65	0,57	0,34	0,35	0,62	177,14
Всього	562,42	560,53	471,48	580,69	555,09	652,61	679,53	104,12

Джерело: складено автором на основі [36]

Слід наголосити, що податкові надходження залишаються основним джерелом формування місцевих бюджетів. У 2024 році вони склали 441,09

млрд грн, що на 1,5% більше порівняно з 2023 роком. Хоча темпи приросту дещо сповільнилися (у 2023 році – зростання було більш відчутним), податкові надходження забезпечують стабільну основу для фінансової автономії громад. Фінансова допомога від ЄС, іноземних урядів та міжнародних організацій зросла у 2024 році до 1,43 млрд грн, що становить найвищий темп приросту серед усіх категорій – 715%. Це підтверджує адаптивність бюджетної системи до кризових умов і нарощення потенціалу для фінансової стійкості громад у довгостроковій перспективі.

Враховуючи дію воєнного стану в Україні та відповідно до наказу Міністерства реінтеграції України від 22.12.2022 № 309 «Про затвердження Переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих РФ» під час проведеного дослідження було враховано відповідний розподіл територіальних громад:

1. «Території, на яких ведуться (велися) бойові дії, – 15 ТГ (25%);
2. Тимчасово окуповані РФ території України – 8 ТГ (13%);
3. Території активних бойових дій – 2 ТГ (3%);
4. Деокуповані території – 11 ТГ (19%);
5. Території, на яких не велися бойові дії, – 24 ТГ (40%)» [138].

Таким чином, було проаналізовано показники виконання доходів бюджетів територіальних громад з урахуванням згаданої класифікації та наявної (доступної) інформації (рис. 2.2).

У 2023 році спостерігається загалом позитивна динаміка, так доходи у порівнянні із 2022 роком зросли на 37,7%, а у порівнянні із 2021 роком – на 27,4%, а за 2022 рік зменшилися на 7,5% порівняно з 2021 роком.

Водночас варто відмітити, що у 2022-2023 рр., незважаючи на кризові обставини, податкові надходження не лише не зменшились але й показали приріст на 13% та 10% відповідно у порівнянні з попередніми періодами. Така тенденція свідчить про важливий вплив реформи децентралізації, яка покращила фінансову автономію територій і збільшила

ефективність діяльності органів місцевого самоврядування у адмініструванні податків.

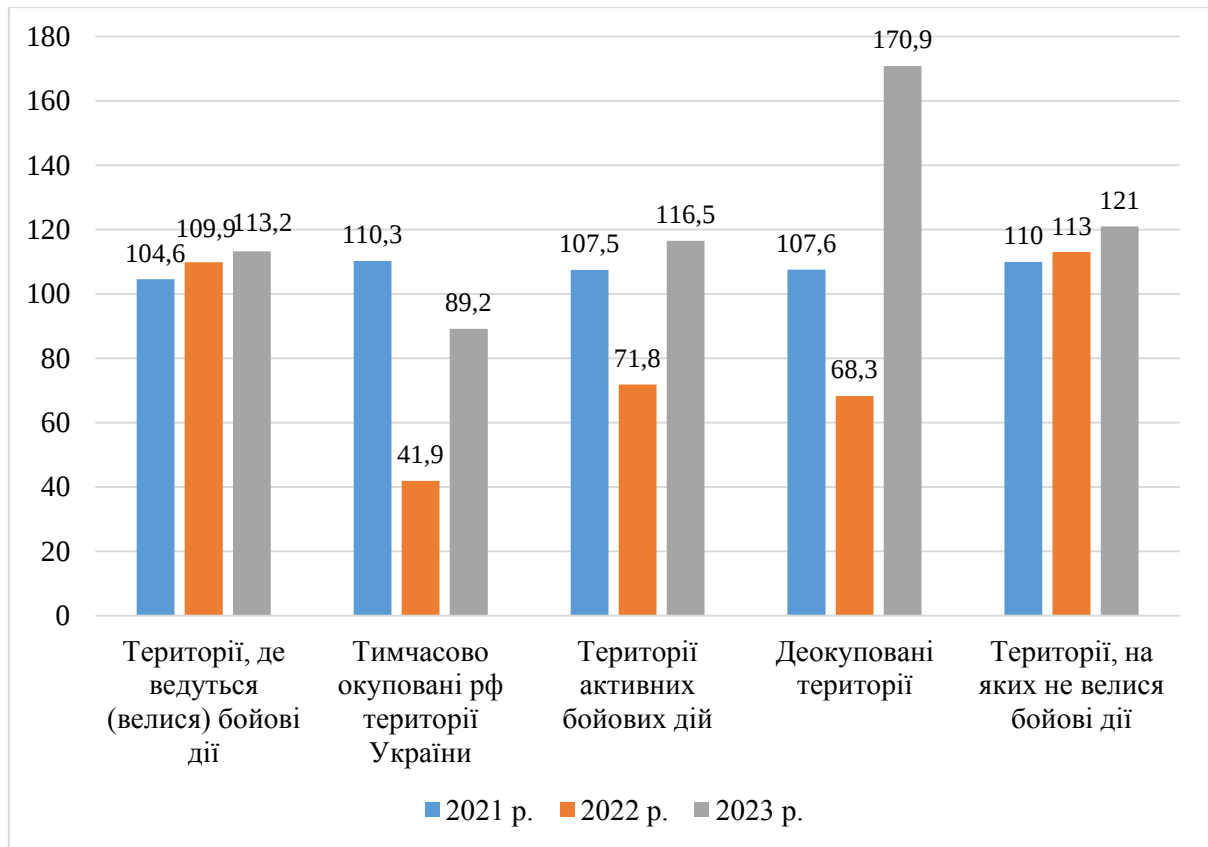


Рис. 2.2. Виконання планових показників доходів бюджетів територіальних громад за групами відповідно до впливу воєнного стану

Джерело: побудовано автором на основі [126, 138].

Також була відчутною підтримка Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій та донорських установ, надходження від яких до бюджетів територіальних громад України перевищили планові показники на 102,3%. Саме зовнішня підтримка України є на сьогодні важливою запорукою стійкості та розвитку регіонів, особливо в умовах воєнного стану [178].

За розглянутий період спостерігається істотне збільшення частки податкових надходжень у структурі доходів бюджетів територіальних громад. Наприклад, у 2018 році частка надходжень податкових платежів до загальних доходів бюджетів громад становила 41,34%, в той час як у 2022

році цей показник зріс до 70,88%, а у 2023 та 2024 рр. мав спадний тренд і становив 66,58% та 64,91% відповідно (рис. 2.3). Виявлена динаміка доводить помірну успішність реалізації податкових реформ та позитивний вплив цих змін на фінансову стабільність та самостійність бюджетів територіальних громад, незважаючи на загальну макроекономічну нестабільність.

До фінансових ресурсів бюджетів територіальних громад відносяться податкові й неподаткові надходження, видаткові та позикові інструменти, міжбюджетні трансферти, міжнародні гранти тощо. На нашу думку, найбільш оптимальним й практико-орієнтованим з точки зору делегування фіскальних повноважень на засадах децентралізації виступає податковий інструментарій. Для цілей посилення фіскального потенціалу територіальних громад податки можуть застосовуватися у перерозподільному (відсоток зарахування загальнодержавних податків до місцевих бюджетів) і фіскальному аспектах (місцеві податки і збори).

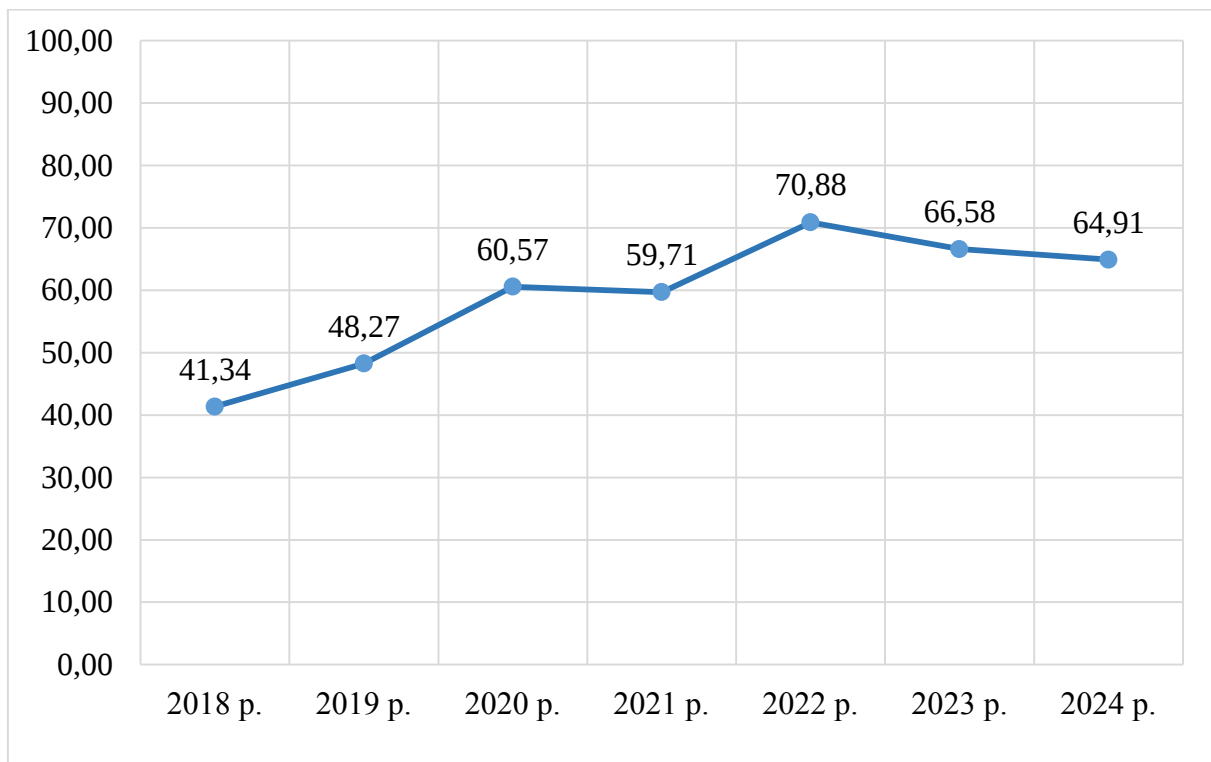


Рис. 2.3. Динаміка частки податкових надходжень у структурі доходів бюджетів територіальних громад, %

Джерело: побудовано автором на основі [36].

Ефективність діяльності Державної податкової служби України та органів місцевого самоврядування в контексті адміністрування податків і зборів до бюджетів територіальних громад можна виявити за рахунок виконання планових показників (табл. 2.2). Зокрема, найбільш фіскально ефективним є механізм справляння та розподілу між ланками бюджетної системи податку на доходи фізичних осіб, про що свідчить стабільний характер виконання планових (уточнених) індикаторів у 2021-2024 рр. У 2024 році спостерігається збереження позитивної динаміки щодо основних джерел податкових платежів, що є результатом адаптації місцевої економіки до умов тривалого воєнного стану. З іншої сторони, найбільше недовиконання простежується у сфері адміністрування акцизного податку у 2022 році (82,8%), що може бути пояснено впливом ризиків воєнного часу на діяльність суб'єктів підприємництва – платників акцизного податку, а також внаслідок трансформацій нормативів його зарахування до бюджетів територіальних громад.

Таблиця 2.2

Формування фінансових ресурсів бюджетів територіальних громад за рахунок податків і зборів, млн грн

Період Податкові платежі	2021 р.			2022 р.			2023 р.			2024 р.		
	План	Факт	Виконання, %	План	Факт	Виконання, %	План	Факт	Виконання, %	План	Факт	Виконання, %
Податок та збір на доходи фізичних осіб	205901	212230	103,1	259062	272245	105,1	289186	289398	100,1	289186	289398	100,1
Податок на прибуток підприємств	14288	16092	112,6	13573	13511	99,5	12810	15453	120,6	12810	15453	120,6
Рентна плата	6435	8569	133,2	8094	8740	108,0	6325	5982	94,6	6325	5982	94,6
Акцизний податок	16757	17849	106,5	15790	13081	82,8	20838	22399	107,5	20838	22399	107,5
Місцеві податки та збори	86875	89896	103,5	91723	84305	91,9	94478	100008	105,9	94478	100008	105,9
Екологічний податок	1109	1228	110,8	1731	1575	91,0	1107	1298	117,2	1107	1298	117,2

Джерело: складено автором на основі [36, 53].

В цьому контексті зауважимо про зміни у 2023 році, згідно з якими частка акцизу для бюджетів територіальних громад розраховується як співвідношення обсягу реалізованого суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі пального на відповідній території за попереднє півріччя до загального обсягу такого реалізованого пального за попереднє півріччя в цілому по Україні з урахуванням даних реєстраторів розрахункових операцій. Після отримання даних від Державної податкової служби України, Державна казначейська служби України здійснюватиме протягом півріччя щоденний розподіл між бюджетами місцевого самоврядування частини (13,44%) акцизного податку на пальне у терміни не пізніше останнього робочого дня січня та липня.

За допомогою графічного відображення багатовимірних даних у вигляді двовимірної (пелюсткової) діаграми можемо чітко спостерігати результати виконання планових бюджетних показників для функціонування територіальних громад. Зокрема, більше тяжіння до виконання і перевиконання планів у аналізованому періоді характерно для податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств (рис. 2.4). У 2024 році обсяг фактичних надходжень ПДФО склав 289,4 млрд грн, що відповідає 100,1% планового показника. Це свідчить про високу передбачуваність і стабільність цього джерела доходу, що відіграє ключову роль у формуванні бази фінансової спроможності громад. Податок на прибуток підприємств у 2024 році також було перевиконано: при плані 12,8 млрд грн фактичні надходження становили 15,5 млрд грн, що забезпечило виконання на 120,6%. Такий результат вказує на певне пожвавлення господарської діяльності юридичних осіб, насамперед у регіонах, менш уражених бойовими діями. Водночас рентна плата за використання природних ресурсів продовжує знижуватись: у 2024 році зафіксовано невиконання плану (94,6%), що може бути пов'язано зі зменшенням обсягів видобутку або обмеженим доступом до природних ресурсів у прифронтових зонах. Місцеві податки та збори також показали

позитивну динаміку, це свідчить про розширення податкової бази та відновлення підприємницької активності в громадах.

Більш детально індикатори виконання річних планів доходів бюджетів територіальних громад за податками і зборами відображено в дод. Г, Д, Е.

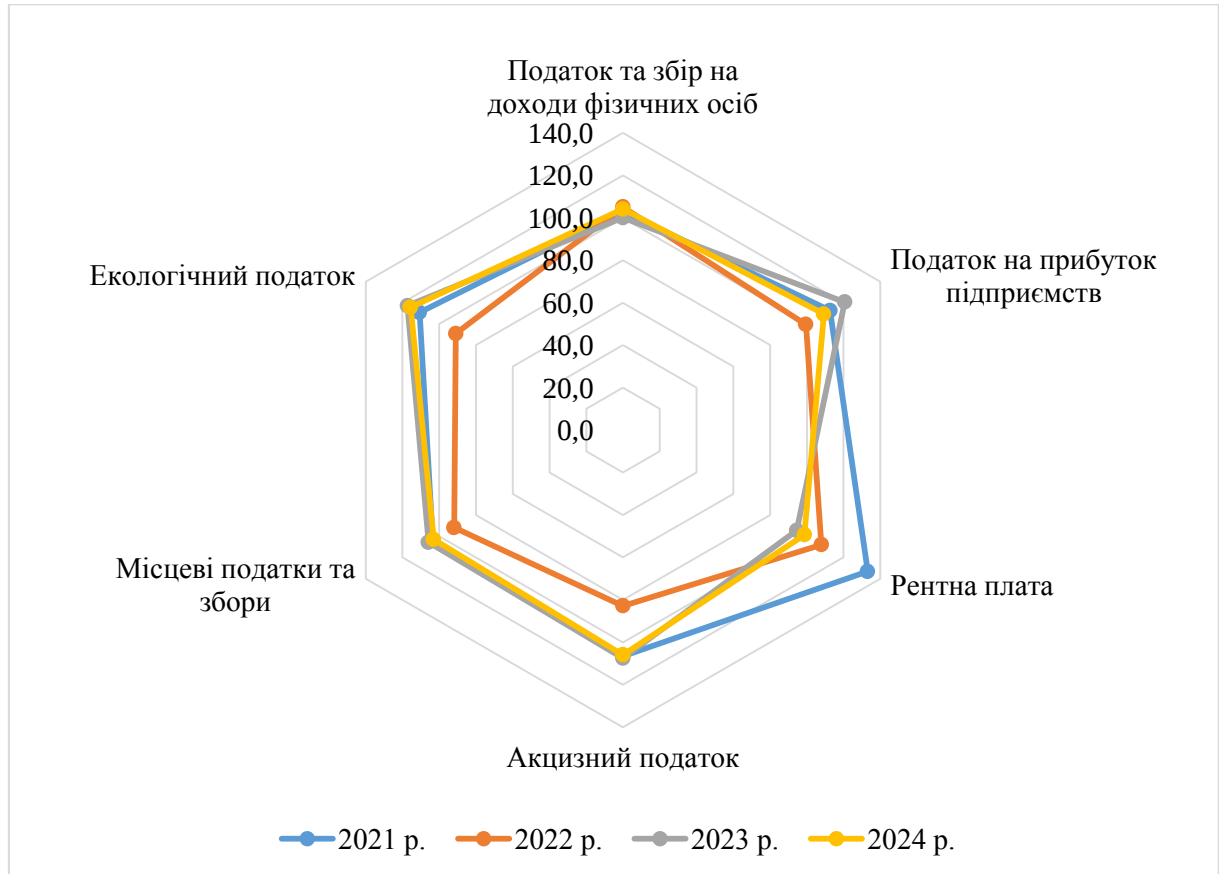


Рис. 2.4. Рівень виконання планових показників формування доходів бюджетів територіальних громад за рахунок податків і зборів, %

Джерело: побудовано автором на основі [36].

Податкова доктрина забезпечення функціонування територіальних громад за рахунок місцевих податків і зборів базується здебільшого на бюджетних надходженнях єдиного податку (понад 58%), а також податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (9%), плати за землю з фізичних та юридичних осіб (10,9%), орендної плати за землю (21,9%) у 2024 році (див. табл. 2.3).

**Динаміка надходжень місцевих податків та зборів до бюджетів
територіальних громад в Україні, млн. грн.**

Місцеві податки й збори	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Приріст у 2024 р., %
Податок на майно	31272,1	37993,9	37433,4	43242,7	36790,8	43829,4	50237,9	114,6%
<i>Зокрема:</i> <i>податок на</i> <i>нерухоме майно,</i> <i>відмінне від</i> <i>земельної ділянки</i>	3636,0	4882,3	5758,9	7632,0	7118,9	9139,9	10676,7	116,8%
<i>земельний</i> <i>податок</i>	9870,6	13349,6	12813,6	13843,6	11126,3	12086,7	13063,9	108,1%
<i>орендна плата за</i> <i>землю</i>	17450,6	19486,0	18658,1	21419,7	18442,1	22442,1	26270,8	117,1%
<i>транспортний</i> <i>податок</i>	314,9	276,0	202,8	158,4	103,4	160,5	219,7	136,9%
Збір за місця для паркування ТЗ	99,9	114,9	91,2	127,1	101,8	151,4	174,1	115,0%
Туристичний збір	90,7	196,2	130,6	243,9	186,4	222,6	273,1	122,7%
Єдиний податок	29564,3	35270,3	38031,0	46282,4	47226,1	55805,4	69129,04	123,9%
Всього	61026,0	73575,3	75686,2	89896,6	84305,1	100009	119814,3	119,8%

Джерело: складено автором на основі [36, 53].

У період з 2018 по 2024 роки спостерігається стійке зростання надходжень місцевих податків і зборів до бюджетів територіальних громад України. Загальний обсяг цих надходжень збільшився майже вдвічі — з 61,0 млрд грн у 2018 році до 119,8 млрд грн у 2024 році. Особливо помітне пожвавлення податкових надходжень відбулося в останні два роки, що є свідченням поступової економічної стабілізації на фоні відновлення діяльності бізнесу, активізації ринку майна і послуг, а також удосконалення адміністрування місцевих податків.

У 2024 році загальний приріст надходжень місцевих податків і зборів становив 19,8% порівняно з 2023 роком. Найбільш вагомим джерелом зростання стали надходження від єдиного податку, які зросли з 55,8 млрд грн до 69,1 млрд грн, що відповідає приросту на 23,9%. Така динаміка зумовлена зростанням кількості зареєстрованих фізичних осіб-підприємців, легалізацією доходів малого бізнесу, а також покращенням податкової дисципліни внаслідок цифровізації обліку [86, с. 56].

Ключовою перешкодою для успішного адміністрування податку на майно є низький рівень наповнення реєстрів нерухомості. Реєстр речових прав на нерухоме майно наповнений лише на 30–50 %, земельний кадастр на 70–80 %. Органи місцевого самоврядування не мають достатніх повноважень для стимулювання власників нерухомого майна вносити інформацію до реєстру та здійснення заходів впливу на несумлінних платників. Недосконалість процесу адміністрування місцевих податків і зборів зумовлена здебільшого відсутністю достовірної інформації про всіх власників майна, які офіційно зареєстровані в державних реєстрах та, відповідно, у базах даних ДПС.

Варто також констатувати про відмінність у індикаторах виконання планів бюджетів тих територіальних громад, які більшою мірою постраждали від активних бойових дій чи тимчасової окупації. Такі громади акумулювали в середньому 45% доходів від затверджених ще до початку війни річних планових показників. Низка бюджетів територіальних громад за підсумками 2022 року мали профіцит, але це засвідчує негативні тенденції. Така ситуація зумовлена певними чинниками, зокрема наявністю грошових надходжень за відсутності можливості використання коштів унаслідок окупації чи бойових дій на території громади; непроведення видатків за спеціальним фондом та згортання реалізації інфраструктурних проєктів та ін [126].

Водночас динаміка частки місцевих податків і зборів у структурі бюджетів територіальних громад за 2018-2024 рр. характеризувалася

зростанням для єдиного податку (з 48,4% до 57,7%) та спаданням для податку на майно (з 51,2% до 41,9%), таку та іншу динаміку можна спостерігати на рис. 2.6.

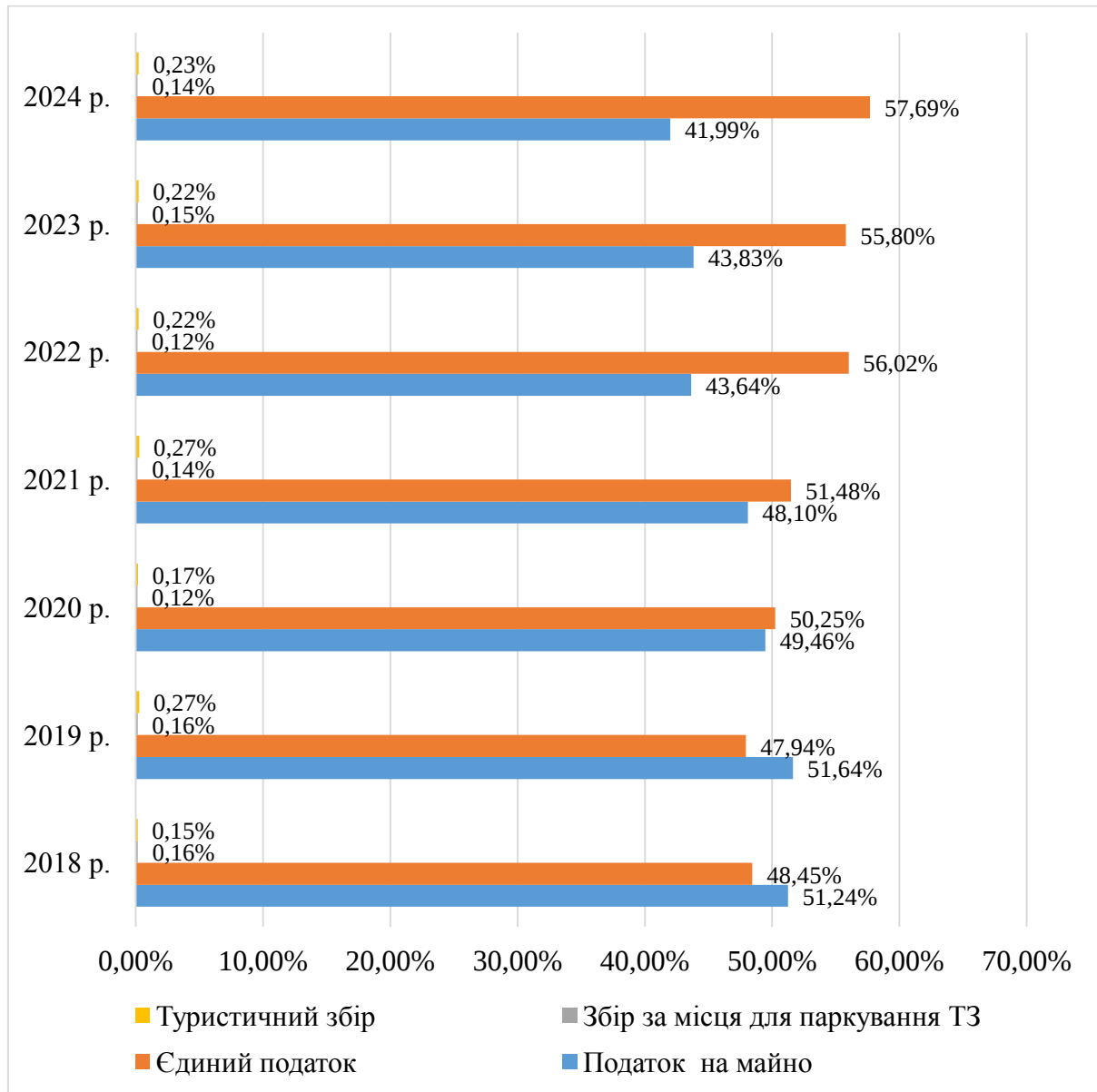


Рис. 2.6. Динаміка частки відповідних податкових платежів у структурі місцевих податків і зборів

Джерело: побудовано автором на основі [36].

Відзначимо, що зростання обсягів надходжень єдиного податку зумовлено внесеними змінами до податкового законодавства «щодо наданням права суб'єктам господарювання зі значними доходами (великий бізнес) переходити на спрощену систему оподаткування, що полягає у

сплаті єдиного податку в розмірі 2% (знижено із 5% до 2%) замість податку на прибуток (18%) [135]. При цьому, змінились терміни сплати зазначеного податку: з поквартальної (протягом 50 днів після закінчення звітного кварталу) сплати до помісячної (протягом 30 днів після закінчення звітного місяця) [136].

Емпіричний підхід показав, що за 2024 рік до загального фонду бюджетів територіальних громад (без урахування міжбюджетних трансфертів) надійшло 679530,9 млн гривень. Приріст надходжень до загального фонду проти 2023 року склав 4,0% або + 26921,8 млн гривень. Не забезпечено приросту доходів по 9-ти областях, з-поміж яких найсуттєвіші параметри невиконання планових показників у Житомирській (11,05%) та Луганській (8,6%) областях, а перевиконання – в Миколаївській області (56,8%). Відзначимо, що найбільше фінансових ресурсів надійшло до територіальних громад Дніпропетровської (11,3% від загальних надходжень) та Львівської (7,5%) областей [45]. У інших областях динаміка відзначалася позитивним аспектом, що можна спостерігати на рис. 2.7 та в Додатку Ж.

Вагомий приріст доходів по цих областях пояснюється, зокрема, тим, що у такі регіони в значній мірі переселились внутрішньо-переміщені особи та перемістився бізнес із територій, де ведуться (велися) бойові дії або територій, тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації.

Війна в Україні спричинила виникнення негативних наслідків для української економіки, що відобразилося на виконанні не тільки державного бюджету, але й місцевих бюджетів також [129, с. 30]. Місцеві бюджети стали джерелом фінансування та забезпечення діяльності територіальної оборони, допомоги внутрішньо переміщеним особам, матеріально-технічної допомоги ЗСУ, залучення допомоги іноземних партнерів, тим самим вказавши на ефективність проведення реформи децентралізації.

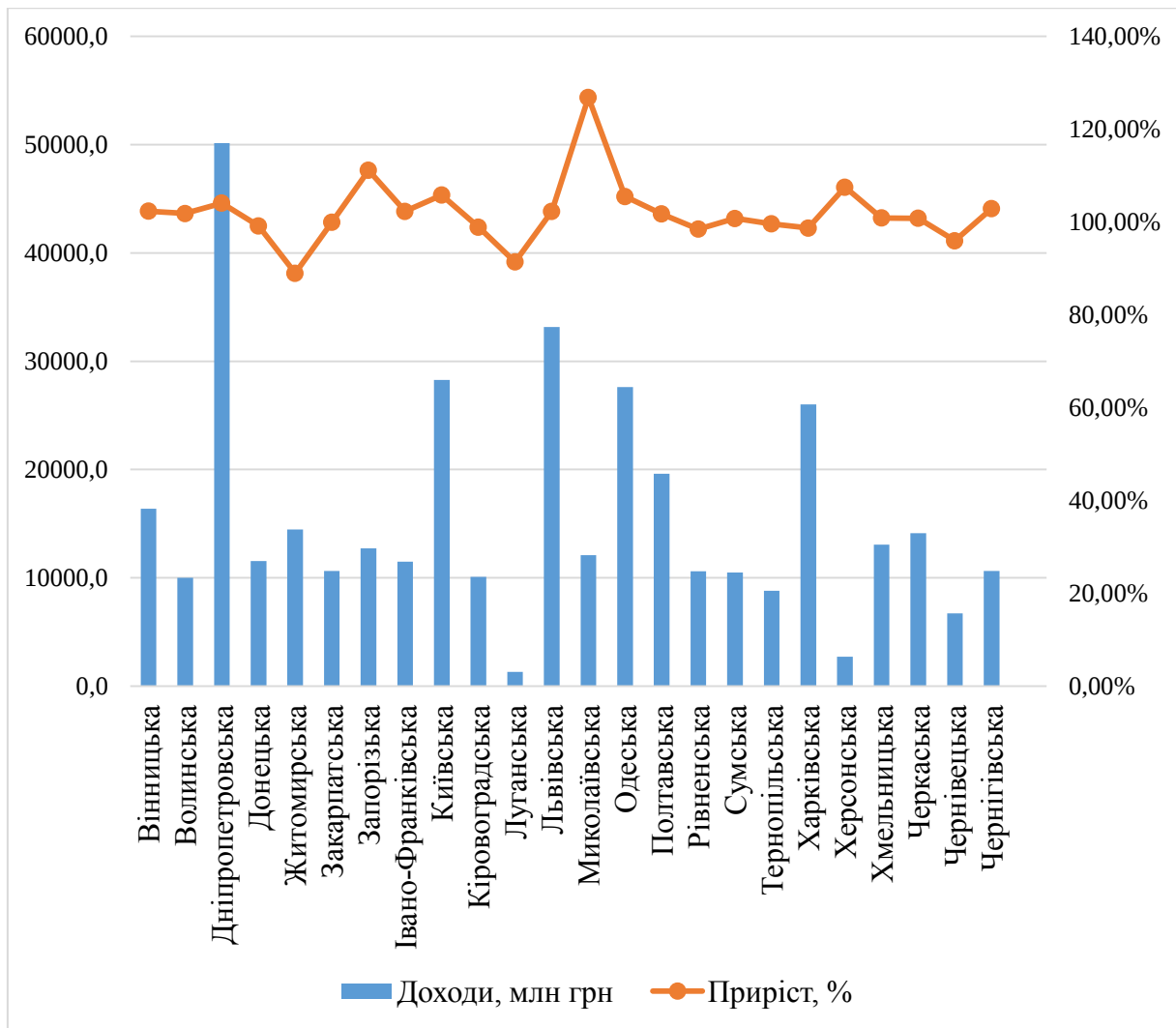


Рис. 2.7. Темпи приросту (спаду) фактичних надходжень загального фонду бюджетів територіальних громад в Україні у 2024 р.

Джерело: побудовано автором на основі [32, 53]

Окремі бюджети територіальних громад, яких війна зачепила в більшій мірі, таки частково втратили свою фінансову спроможність через: скорочення надходжень з ПДФО за рахунок зменшення ділової активності підприємств (через проблеми з постачанням сировини, зменшення обсягу замовлень та можливостей збуту, проблеми з логістикою, мобілізацією працівників до лав ЗСУ тощо), втрату акцизу на пальне (через нульову ставку оподаткування), неповне виконання планів по неподаткових платежах (через ненадходження адміністративного збору та неповноцінне надання адміністративних послуг) [15, с. 18].

Такий концепт свідчить про те, що, незважаючи на певну адаптацію органів місцевого самоврядування до реалізму протидії ризикам воєнного стану та докладання зусиль для нарощування фіскального потенціалу бюджетів територіальних громад, зокрема за рахунок податків і зборів, існує ще низка проблем, які в тактичній перспективі можуть вплинути на забезпечення фінансової спроможності та незалежності бюджетів територіальних громад в Україні.

За результатами представленого оцінювання спроможності територіальних громад в Україні в 2024 році, проведеного на порталі «Децентралізація» [66], яке враховувало звітні дані 1331 територіальної громади в розрізі 11 показників фінансової спроможності, інформацію про чисельність (міграцію) населення, результати виконання бюджету відповідної громади, було встановлено значну диференціацію рівнів розвитку місцевого самоврядування (рис. 2.8).

Із 1331 оціненої громади 34,3% (456 громад) було віднесено до категорії з високим рівнем фінансової спроможності, що свідчить про наявність у них стабільної доходної бази, належного рівня мобілізації ресурсів та ефективного фінансового управління. Найбільшу кількість таких громад зафіксовано у Київській (58), Дніпропетровській (46) та Полтавській (42) областях, що відображає їхній потужний економічний потенціал та сприятливе середовище для сталого місцевого розвитку.

До оптимального рівня спроможності потрапили 284 громади (21,3%). Вони характеризуються збалансованим бюджетним станом, достатнім для забезпечення базових послуг, хоча потребують подальших управлінських рішень для зростання фінансової самостійності. Найбільше таких громад у Одеській (26), Дніпропетровській (24) та Вінницькій (22) областях. Проміжну категорію – задовільний рівень фінансової спроможності – сформували 242 громади (18,2%), що демонструє наявність певних ризиків щодо фінансової стійкості, особливо в умовах

воєнної нестабільності [92]. Найбільше таких громад у Житомирській (24), Одеській (23) та Хмельницькій (17) областях.

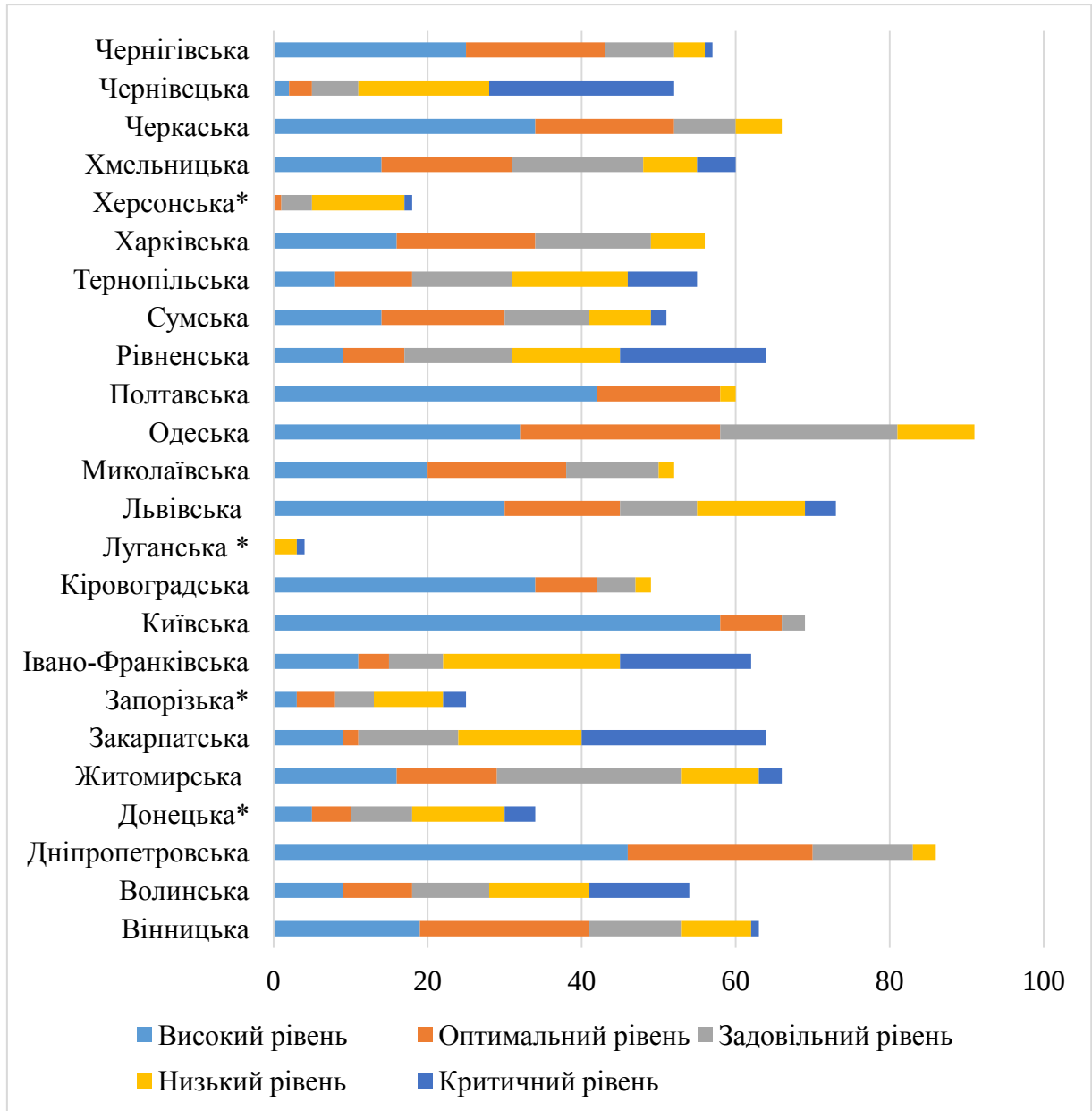


Рис. 2.8. Розподіл територіальних громад в залежності від рівня їхньої фінансової спроможності у розрізі областей за 2024 рік

Джерело: побудовано автором на основі [66, 173]

Тривожним сигналом є включення до низького рівня фінансової спроможності 218 громад (16,4%), переважно в західних областях, зокрема в Івано-Франківській (23), Чернівецькій (17) та Закарпатській (16). Ці громади мають обмежену здатність до формування доходів, що загрожує якості послуг і реалізації інвестиційних програм. Найбільш уразливою

категорією визнано 131 громаду з критичним рівнем фінансової спроможності (9,8%). Здебільшого це громади Закарпатської та Чернівецької областей (по 24), а також Рівненської (19) та Івано-Франківської (17) [66].

Варто зауважити, що крім об'єктивних чинників, пов'язаних із близькістю до бойових дій, чимала частина громад із критичним і низьким рівнем спроможності розташована у тилкових областях. Це свідчить про наявність внутрішніх системних проблем, які потребують як підтримки з боку держави, так і впровадження стратегічного планування та реформ на місцевому рівні. Ситуація вимагає комплексного підходу до посилення фінансової стійкості територіальних громад, зокрема через стимулювання податкової бази, залучення інвестицій та ефективне використання бюджетних ресурсів. Забезпечення належного рівня фінансової автономії громад є важливою умовою для підвищення якості життя населення, реалізації соціальних програм та підтримки місцевого економічного зростання. У цьому контексті особливої актуальності набуває дослідження аспектів формування доходної частини місцевих бюджетів за рахунок податку на доходи фізичних осіб. Саме цей податок виступає головним джерелом власних доходів територіальних громад і забезпечує стабільність їх функціонування в умовах бюджетної децентралізації.

2.2. Актуальні аспекти формування бюджетів територіальних громад за рахунок податку на доходи фізичних осіб

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) по своїй фіскальній та регулюючій ролі є доволі унікальним та специфічним. Не зважаючи на те, що він є прямим податком і зараховується до Державного бюджету України, водночас, через перерозподільний механізм виконує важливу фіскальну роль у контексті формування фінансових ресурсів бюджетів

територіальних громад. ПДФО є надзвичайно важливим у системі фінансового вирівнювання доходної спроможності бюджетів територіальних громад в Україні. Це пояснюється такими тенденціями: частка ПДФО, що надходить до бюджетів низових ланок, в Україні значно вища – 64%, ніж в інших країнах (для порівняння: Польща – 39,34%, Німеччина – 15%, Швейцарія – 20,5%); а також, в основу формули розрахунку податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці закладено лише один показник – ПДФО, тоді як більшість країн використовують весь обсяг податкових надходжень (Німеччина, Польща) або податковий потенціал (Швейцарія) [162, с. 29].

Звернемо увагу на специфікації зарахування податку на доходи фізичних осіб до бюджетів територіальних громад в українській фіскальній практиці. У 2021 році було сформовано законодавчі ініціативи щодо збільшення цього показника з 60% до 65%, зменшуючи відсоток зарахування до державного або обласного бюджету [146]. Такі заходи планувалося реалізувати в рамках посилення фінансової спроможності наявних територіальних громад. Саме тому загальні надходження ПДФО пропорційною системою мали розподілятися між ланками бюджетної системи України (рис. 2.9).

В умовах зниження економічної активності населення для низки територіальних громад суттєвим джерелом акумулювання доходів бюджетів територіальних громад став ПДФО з грошового забезпечення військовослужбовців, обсяги якого зросли завдяки збільшенню кількості військових частин і військовослужбовців, зростанню рівня їхніх заробітних плат. З урахуванням таких обставин, адміністрування ПДФО в умовах воєнного стану в Україні зазнало певних трансформацій, зокрема у 2022 рік збільшено норматив зарахування ПДФО до бюджетів сільських, селищних, міських територіальних громад на 4% (з 60% на 64%) за рахунок відповідного зменшення нормативу зарахування ПДФО до державного бюджету на підставі Закону України «Про Державний бюджет

України на 2022 рік» [137].

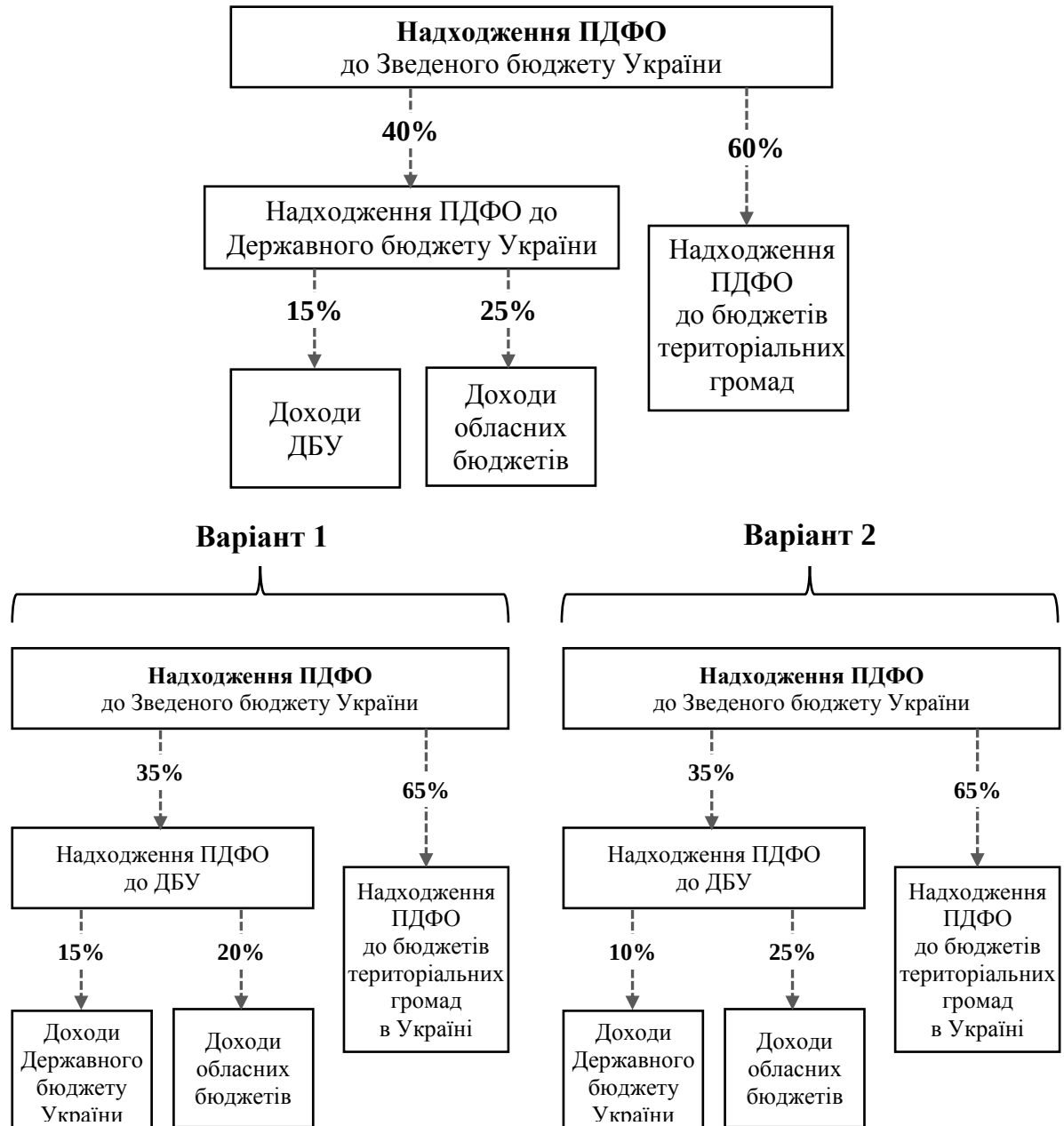


Рис. 2.9. Пропоновані ініціативи зарахування ПДФО до ланок бюджетної системи України у 2021 р.

Джерело: побудовано автором на основі [146].

Вважаємо, що такий напрямок реалізації ініціатив є логічним і перспективним. Водночас, посилити ефективність формування податкового потенціалу територіальних громад, застосовуючи податок на доходи фізичних осіб доцільно з впровадженням прогресивної системи оподаткування за одночасної цифровізації.

Загалом прогресивний підхід в оподаткуванні доходів фізичних осіб застосовувався в українській фіскальній практиці, зокрема у 2012 році згідно з Законом України № 4661-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законів України щодо впорядкування податкового декларування», було змінено редакцію п. 1 ст. 167 Податкового кодексу України щодо диференціації ставок податку на доходи фізичних осіб залежно від величини місячного оподатковуваного доходу. Тоді ставки податку встановили на рівні 15 %, якщо дохід не перевищував десятикратний розмір мінімальної зарплати, а також 17 % у разі перевищення (20 % — у 2015 р.). Однак починаючи з 2017 року і дотепер ставка ПДФО уніфікована і становить 18% (рис. 2.10).

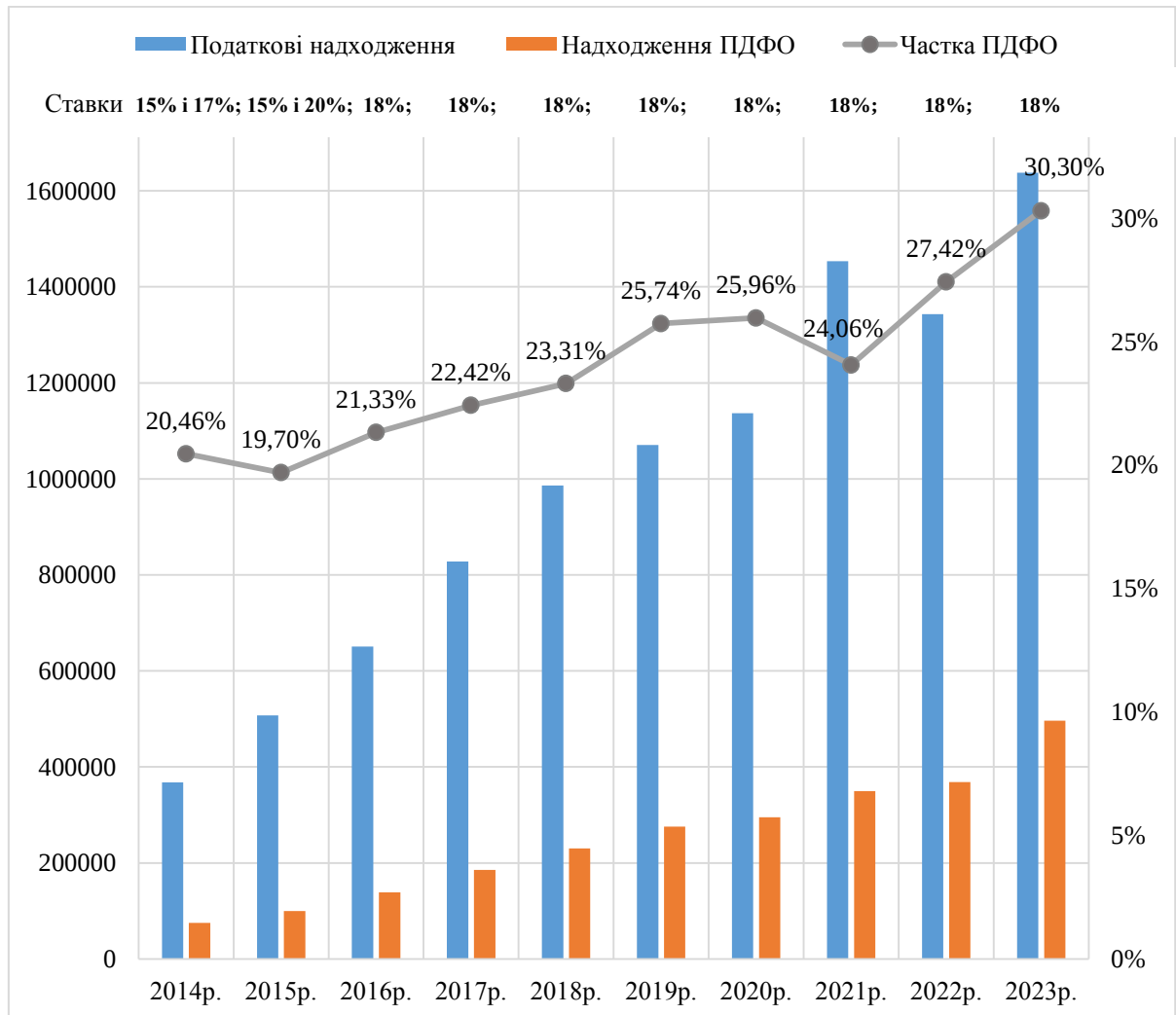


Рис. 2.10. Динаміка частки ПДФО у податкових надходженнях Зведеного бюджету України у контексті варіації ставок податку

Джерело: побудовано автором на основі [36, 202].

Незважаючи на відсутність широкого спектра прогресивності в адмініструванні ПДФО у 2013–2015 рр., його частка в податкових надходженнях Зведеного бюджету України почала зростати після запровадження єдиної ставки податку в розмірі 18 % у 2016 р. з 21,3% до 30,3% у 2023 році.

Парадоксальність окресленої ситуації полягає в недостатньому ранжуванні категорій платників для цілей оподаткування доходів фізичних осіб. ПДФО потребує реформування в частині оптимального формування фіскального потенціалу територіальної громади, у якій проживають платники цього податку з урахуванням досвіду країн, подібних за рівнем розвитку до України.

Відзначимо, що фіскальна роль ПДФО у формуванні фінансових ресурсів територіальних громад в Україні є суттєвою. Це підтверджується прагматичним моніторингом показників адміністрування податків до бюджетів територіальних громад у 2019-2024 рр. (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

**Надходження податку на доходи фізичних осіб до бюджетів
територіальних громад України, млн. грн.**

	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.
Всього доходів	560527,9	471479,9	580699,2	555097,1	652609,1	679530,8
Податкові надходження	270545,8	285571,5	346713,2	393460,6	434540,9	441094,2
Податок на доходи фізичних осіб	165504,4	177826,0	212230,3	272245,3	289398,2	257530,8
<i>Зокрема з доходів у вигляді заробітної плати</i>	<i>139737,0</i>	<i>149616,2</i>	<i>178337,6</i>	<i>171421,3</i>	<i>185664,4</i>	<i>221754,2</i>
<i>Зокрема з доходів, одержаних військовослужбовцями*</i>	<i>10581,9</i>	<i>12506,3</i>	<i>13348,8</i>	<i>83626,2</i>	<i>78446,6</i>	<i>-</i>
Частка ПДФО в доходах бюджетів громад, %	29,53	37,72	36,55	49,04	44,34	37,89

*з 2022 р. - податок на доходи фізичних осіб з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу, який сплачують податкові агенти

Джерело: складено автором на основі [36].

Як бачимо, частка ПДФО в доходах бюджетів громад зросла в 1,6 рази у 2022 році порівняно з 2019 роком, однак знизилася в 1,1 рази в 2023 році по відношенню до попереднього звітного року, та 1,17 рази в 2024 році в 1,17 рази.

На основі наявних даних здійснено прогнозування частки ПДФО на період до 2027 року за трьома сценаріями – базовим, оптимістичним та песимістичним. Згідно з базовим сценарієм, що враховує середньострокові макроекономічні тенденції, очікується поступове зростання частки ПДФО: до 46,6% у 2025 році, 48,7% у 2026 році та 50,8% у 2027 році (рис. 2.11). Така динаміка відповідає сценарію відновлення економіки, стабілізації рівня зайнятості та зростання середньої заробітної плати, що прямо впливає на обсяги надходжень ПДФО.

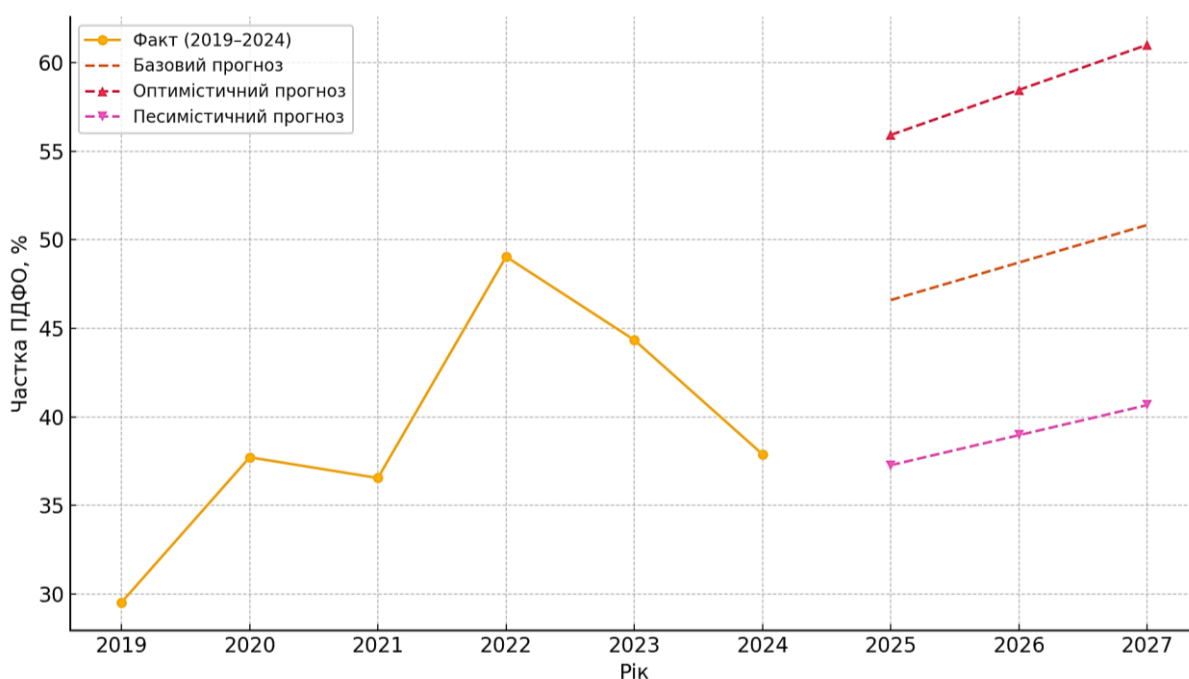


Рис. 2.11. Сценарії прогнозування частки ПДФО в доходах бюджетів територіальних громад в Україні на 2025-2026 рр., %

Джерело: побудовано автором на основі [36, 202].

Оптимістичний сценарій базується на припущеннях щодо активізації легального ринку праці, зростання заробітної плати, повернення ПДФО з військових доходів до місцевих бюджетів, а також підвищення якості адміністрування податків. У такому разі частка ПДФО може зрости до

55,9% у 2025 році, 58,5% у 2026 році та сягнути 61,0% у 2027 році. Це свідчить про потенціал ПДФО як провідного інструмента наповнення місцевих бюджетів за умов посилення фінансової децентралізації. Натомість песимістичний сценарій враховує можливі виклики, зокрема економічну стагнацію, скорочення трудових ресурсів, зниження темпів відновлення інфраструктури та подальшу централізацію частини доходів. За такого розвитку подій очікується зниження частки ПДФО до 37,3% у 2025 році, 39,0% у 2026 році та лише 40,7% у 2027 році. Це означатиме збереження високого рівня залежності територіальних громад від трансфертів та обмежену фіскальну автономію.

Вибір того чи іншого сценарію значною мірою залежатиме від результативності державної політики у сфері податкової децентралізації, соціально-економічної стабілізації та підтримки громад в умовах воєнного та повоєнного періодів.

Констатуємо, що за наявними даними частка ПДФО із доходів, отриманих у формі заробітної плати є найсуттєвішою, а її значення мало зростаючий тренд з майже 25% у 2019 році до 30,9% у 2022 році, після чого спостерігалось незначне її зниження до 28,5% у 2023 році (рис. 2.12). З даного рисунку також видно вагоме зростання частки ПДФО з доходів, одержаних військовослужбовцями з 1,9% у 2019 році до 12% у 2023 році або в 6,3 рази.

За станом на кінець 2023 року надходження від ПДФО з доходів військовослужбовців розподіляються у пропорції: 79% (місцеві бюджети), 21% (держбюджет). Рішення тимчасово перенаправити отриманий ресурс від військового ПДФО на розвиток Оборонно-промисловий комплекс України в цілому та купівлю дронів зокрема з одночасним відшкодуванням такої суми військовим та створенням ряду компенсаторів для вирівнювання бюджетних диспропорцій на рівні громад, дозволить не розпорошувати бюджетні кошти на неперіоритетні заходи під час дії правового режиму воєнного стану [161].

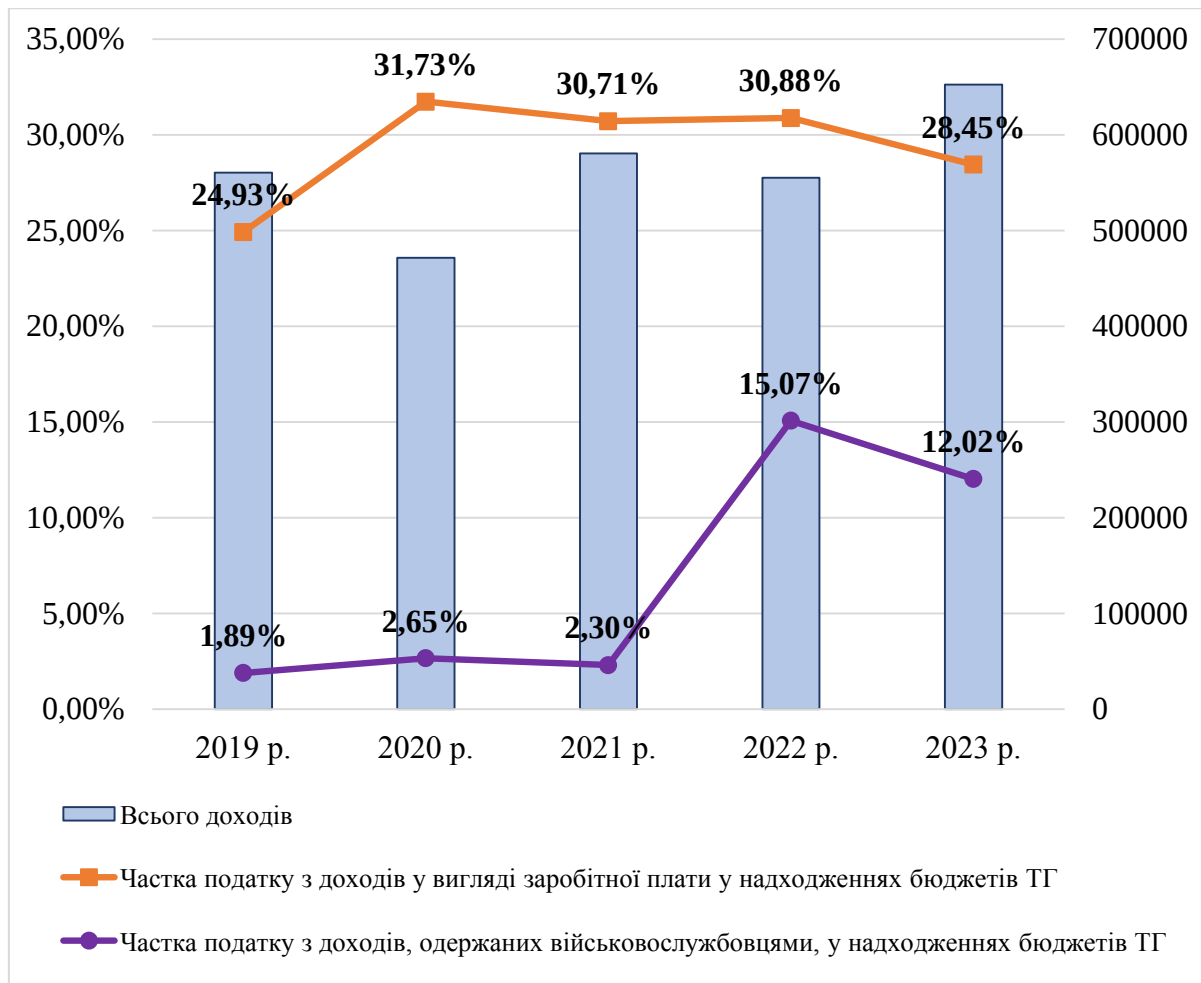


Рис. 2.12. Частка податку на доходи фізичних осіб у формі зарплати (зокрема військовослужбовців) у доходах бюджетів територіальних громад

Джерело: побудовано автором на основі [36, 53].

В цьому сенсі загальні доходи бюджетів територіальних громад мають бути виконані згідно запланованих норм, оскільки на 2024 рік вони формуватимуться за рахунок надходжень ПДФО (орієнтовно 237 млрд грн), базової дотації (21,1 млрд грн), а також додаткової дотації (33,4 млрд грн). Відзначимо, що додаткова дотація слугуватиме фінансовим важелем підтримки тих територіальних громад, в яких зменшується надходження до бюджетів. Здебільшого це може стосуватись тимчасово окупованих територій або громад, на територіях яких ведуться/велися активні бойові дії. Вважаємо, що ключова роль у формуванні фіскального потенціалу територіальних громад в Україні й надалі зберігатиметься за

надходженнями від ПДФО, однак на сумлінність його декларування та сплати впливатиме зворотний соціальний ефект, тобто мешканці територіальних громад мають отримувати певні соціальні, інфраструктурні, екологічні, економічні й інші вигоди через розподільні процеси від утримання податків з їхніх доходів до відповідних бюджетів.

В ході проведеного дослідження було здійснено моніторинг та порівняння показників формування бюджетних ресурсів Тернопільської, Хмельницької та Львівської міських територіальних громад. Такий порівняльно-аналітичний підхід засвідчив стійку динаміку зростання податкових надходжень та ПДФО зокрема у 2019-2023 рр. (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

**Формування бюджетних ресурсів територіальних громад за
рахунок податку на доходи фізичних осіб, млн грн**

Територіальна громада	Параметри	Період				
		2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
Бюджет Тернопільської міської територіальної громади	Доходи	2613,8	2441,9	3670,6	3141,9	3676,8
	Податкові надходження	1486,4	1588,6	1992,8	2434,5	2844,9
	ПДФО	922,1	1039,6	1308,8	1730,2	1953,9
	Чисельність населення, тис. осіб	221,8	223,5	223,9	225,0	217,9
Бюджет Хмельницької міської територіальної громади	Доходи	3193,3	2656,8	2670,6	2820,2	4696,2
	Податкові надходження	1759,9	1951,7	1990,7	2098,9	3709,8
	ПДФО	1122,8	1272,7	1350,2	1430,6	2593,3
	Чисельність населення, тис. осіб	271,3	273,7	274,6	274,5	267,9
Бюджет Львівської міської територіальної громади	Доходи	10279,6	9070,4	11649,7	13876,5	15872,1
	Податкові надходження	6401,3	6790,4	8671,2	11558,2	13107,6
	ПДФО	4091,9	4361,2	5379,6	7570,4	8030,9
	Чисельність населення, тис. осіб	724,7	724,3	721,5	717,3	728,5

Джерело: складено на основі [12, 13, 54, 160].

На нашу думку, такий результат в умовах протидії ризикам воєнного часу є позитивним, а сприяли цьому низка факторів економічного (платоспроможність населення, рівень заробітної плати, макроекономічні показники), політико-правового (розподіл податкових надходжень між ланками бюджетної системи, наявність фінансових санкцій і податкових преференцій, автономізація місцевих бюджетів), демографічного (частка зайнятого населення, міграційний рух населення), соціально-культурного (податкова культура, фінансова грамотність) та іншого характеру.

Для більш комплексного дослідження було визначено частки ПДФО в доходах бюджетів Тернопільської, Хмельницької та Львівської міських територіальних громад (рис. 2.13).

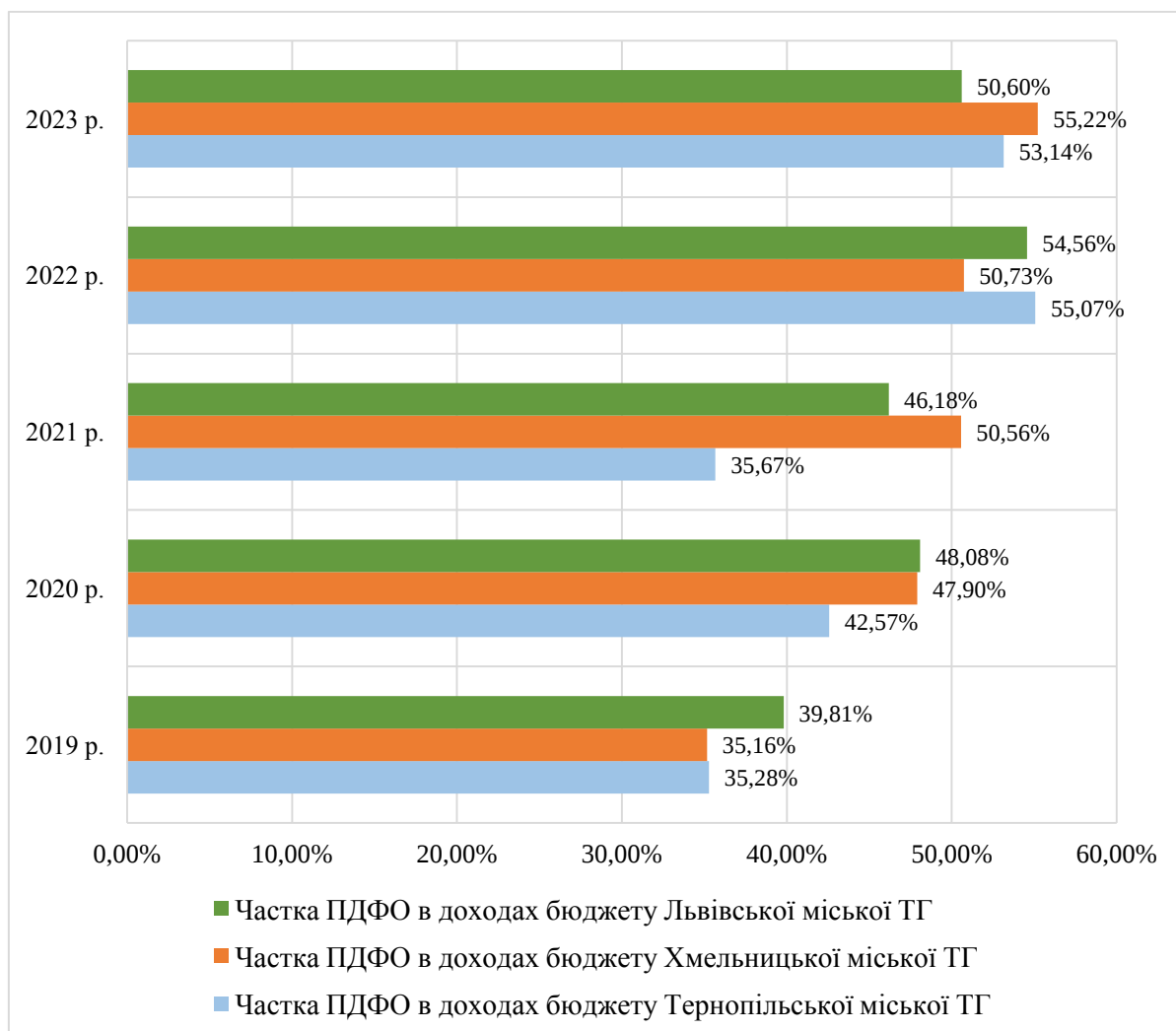


Рис. 2.13. Динаміка часток ПДФО в доходах бюджетів територіальних громад

Джерело: побудовано автором на основі [12, 13, 54, 160].

У аналізованому періоді даний показник мав чітку тенденцію до зростання, в середньому від 36,7% до 52,9%, тобто ПДФО чітко продемонстрував суттєву фіскальну роль в доходах бюджетів міських територіальних громад, визнаючи залежність доходів від даного податку.

З поміж сукупності факторів, які вплинули на динаміку надходжень ПДФО до бюджетів Тернопільської, Хмельницької та Львівської міських територіальних громад можемо виокремити наступні:

- збільшення розміру мінімальної заробітної плати у 1,61 рази, зокрема з 4173 грн у 2019 році до 6700 грн у 2023 році [104]. Але, варто зазначити, що заробітна плата є одним з ключових видів доходу, що підлягає оподаткуванню, однак мала певний загальний негативний вплив на приріст надходжень ПДФО до бюджетів територіальних громад у 2022 р. порівняно з 2021 р.;

- ефективність заходів податкового контролю в контексті здійснення контрольно-перевірочної роботи щодо правомірності декларування та сплати ПДФО до бюджету. Відзначимо, що І. Мартинюк акцентує увагу в даному ракурсі на тому, що «існує безліч факторів, які негативно впливають на сплату даного податку, зокрема: не оформлення трудових відносин з найманими працівниками (додатково укладено трудові договори за результатами перевірок у 2020 р. – 121800, у 2021 р. – 109800), виплата заробітної плати не в повному обсязі офіційно, що зменшує базу оподаткування» [97];

- специфікації фінансового забезпечення військовослужбовців – починаючи з 2022 року надходження ПДФО суттєво збільшилися за рахунок оподаткування доходів у вигляді грошового забезпечення військовослужбовців, а саме у 5,7 разів або на 92,4 млрд грн;

- диференційований підхід у застосуванні ставок ПДФО: 0%; 5%; 9%; 18% (див. Додаток Ж); наявність категорії доходів громадян, які не підлягають оподаткуванню; податкових знижок; податкових соціальних пільг тощо.

В напрямку посилення фіскальної ролі ПДФО необхідне подальше здійснення ефективних заходів контролю органами Державної податкової служби України, однак, поряд з проведенням документальних, камеральних та фактичних перевірок важливу увагу слід приділяти превентивним контролюючим заходам, зокрема: проведення масово-роз'яснювальної роботи, надання індивідуальних та узагальнених податкових консультацій, робота з запитами на отримання податкової інформації, цифровізації фіскальної взаємодії контролюючих органів та платників податків.

Відзначимо, що саме розвиток інформаційно-комунікаційних технологій, сучасного програмного забезпечення та відповідної модернізованої інфраструктури продукуватиме передумови для формування державної політики цифрового розвитку, зокрема й у сфері реалізації фіскальної політики щодо декларування та оподаткування доходів фізичних осіб.

На думку О. Мащенко та Ю. Козаченко «перехід на повномасштабну стадію використання електронних послуг, зокрема у сфері взаємовідносин між платниками податків – фізичними особами та контролюючими органами має бути підкріпленим освітньою кампанією для працівників органів ДПС України та громадян з одночасним проведенням курсів фінансової (податкової) грамотності, в результаті чого особа – платник податків навчиться правильно обраховувати власні доходи для цілей оптимального оподаткування із використанням цифрового контенту у співпраці з контролюючими органами» [100, с. 110].

Акцентуємо, що індивідуальні платники податків зазвичай розглядають процес декларування та сплати податків як невласливу, обтяжливу й неприємну процедуру. Це ускладнюється сезонними «дедлайнами» подання звітності та сплати податків і обов'язкових платежів, що неминуче перенавантажує служби підтримки податкових інституцій і провокує незадоволення або й розчарування платників у недосконалому, на їхній погляд, сервісі фіскальних офісів. Фізичні особи

переважно вмотивовані на мінімізацію розміру податкового зобов'язання в межах чинного податкового законодавства, водночас вони вимагають простої і зрозумілої взаємодії з боку податкових органів в контексті забезпечення процедур декларування податкових зобов'язань [154, с. 103].

З практичної точки зору, з метою підвищення рівня добровільності декларування доходів громадян та для зручності при поданні декларації в Електронному кабінеті платника створено електронний сервіс «Податкова декларація про майновий стан і доходи», який надає можливість часткового автоматичного предзаповнення декларації [29]. Такий підхід використання електронного сервісу має низку переваг, зокрема мінімізує час і витрати при формуванні й поданні податкової декларації; зменшує ймовірність допущення помилок при заповненні звітної декларації; надає можливості завантаження копій первинних документів у вигляді відповідного додатку до податкової декларації в режимі «онлайн» тощо. Поряд з цим серед ризиків даного підходу вважаємо складність процесу адаптації суб'єктів оподаткування – фізичних осіб до імплементації цифрових технологій, недостатній рівень інформаційної культури громадян, а також відносно невисокий рівень довіри користувачів Інтернету до цифрової економіки [176, с. 2014].

Ми переконані, що найбільш суттєвим фактором глобального впливу на використання цифрових технологій в оподаткуванні доходів громадян є тіньова економіка, що, безсумніву призводить до фіскальних втрат держави, і, як наслідок, недонадходження ПДФО до бюджету.

Тим не менше, в умовах правового режиму воєнного стану в Україні, зокрема за станом на початок травня 2024 року громадянами подано більше 172 тис. податкових декларацій про майновий стан і доходи, що на 2,2 тис. декларацій більше, ніж за аналогічний період минулого року. Водночас за результатами декларування доходів у 2023 році зросла кількість декларацій, в яких відображено суму понад 1 млн грн на 30,1% – до 12,4 тис. декларацій з відповідними зобов'язаннями сплати податку в розмірі 2,76 млрд грн. Однак відзначимо, що суттєву кількість декларацій – 112 тис. було подано у зв'язку з законним використанням права на

податкову знижку. Сума ПДФО, що підлягає поверненню з бюджету у 2023 році, становить 444,1 млн грн [23]. З активним упровадженням технологій електронного декларування відповідно до наших розрахунків зменшилася частка фіскальних втрат Зведеного бюджету України від надходжень податку на доходи фізичних осіб (Додаток К). Для розрахунку було використано дані про кількість працездатного населення в Україні, сумарну заробітну плату населення, базові елементи податку на доходи фізичних осіб, звітно-аналітичні дані податкових надходжень до бюджету, зокрема в частині оподаткування доходів у вигляді заробітної плати тощо.

На основі розрахованих у додатку К даних, побудовано прогноз частки фіскальних втрат від оподаткування доходів у вигляді заробітної плати відносно загальних податкових надходжень до бюджету (рис. 2.14).

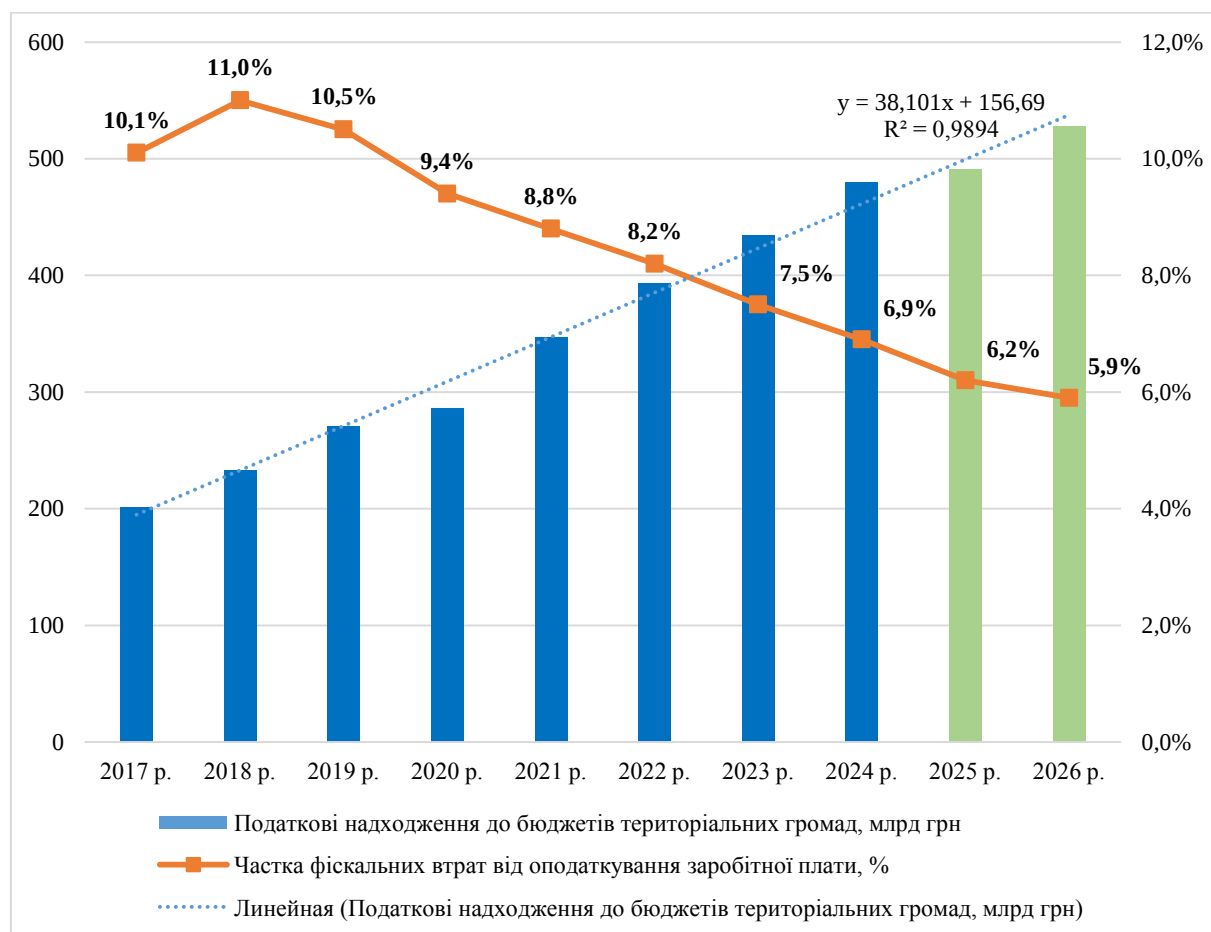


Рис. 2.14. Динаміка та прогноз податкових надходжень до бюджетів територіальних громад і частки фіскальних втрат від оподаткування заробітної плати в Україні

Джерело: побудовано автором на основі [36, 53, 202].

На основі представлених даних спрогнозовано показники податкових надходжень до бюджету за період 2024–2026 рр. Для цього застосовано підхід щодо формування трендової математичної моделі, який здійснюється на основі методу найменших квадратів. Користувач вибирає тип тренду (вид функції), а програма синтезує рівняння тренду цього типу, яке дає найменшу суму квадратів різниці між експериментальними даними та значеннями, розрахованими за синтезованим рівнянням. За побудованим рівнянням тренду можна виконувати інтерполяцію й екстраполяцію (розрахунок прогнозу) даних [208]. Підставивши в математичну модель величину часу (t), отримаємо прогнозне значення податкових надходжень на 2026 р., зокрема, рівняння лінійного тренду матиме такий вигляд:

$$y = 38,101x + 156,69 \quad (2.1)$$

Якщо $R^2 = 1$, то лінія регресії на 100 % пояснює варіацію в y . Якщо ж $R^2 = 0$, модель нічого не пояснює у варіації y . Проте R^2 зазвичай лежить між цими граничними величинами. Наголосимо: що більше значення показника R^2 наближається до 1, то ефективніша модель. Високе значення критерію $R^2 = 0,9894$ означає, що прогнозований очікуваний показник податкових надходжень до бюджетів територіальних громад у 2025 р. складатиме близько 491,2 млрд. грн, у 2026 р. – 527,4 млрд. грн.

Для побудови прогнозних показників частки фіскальних втрат використовувалися математичні прийоми, а саме функціональні статистичні можливості MS Excel. Було застосовано опцію «ПРЕДСКАЗ», яка допомагає обчислити та спрогнозувати майбутні значення за наявними параметрами [202]. Прогнозоване значення — це значення y , відповідне заданому значенню x . Значення x і y відомі; нове значення передбачається з використанням лінійної регресії. Рівняння для функції «ПРЕДСКАЗ» має такий вигляд: $a + bx$, де:

$$a = \bar{y} - b\bar{x} \quad (2.2)$$

$$b = \frac{\sum (x - \bar{x})(y - \bar{y})}{\sum (x - \bar{x})^2} \quad (2.3)$$

Де $\bar{x}$ і $\bar{y}$ — середні значення вибірок «СРЗНАЧ».

Отже, за умов збереження сучасних аспектів податкової політики в контексті оподаткування доходів громадян у вигляді заробітної плати частка фіскальних втрат, так званих тіньових оборотів, зменшиться у прогнозованому 2026 році майже до 6 %, порівняно з 10,1% у 2017 році.

Після початку повномасштабної війни одним із сегментів суспільних відносин, який зазнав в Україні значної трансформації, став ринок праці. Виклики невизначеності в умовах бойових дій, звуження поля застосування праці, його структурні та якісні зміни, масштабні потоки вимушених переселенців і мобілізація поглибили проблеми у сфері зайнятості. І навіть після закінчення війни подолати їх буде не так просто.

З початку повномасштабного вторгнення ринок праці втратив майже 5,5 млн працездатних українців, що становить приблизно 30% наявної на той момент робочої сили. На думку С. Ханіна «до повномасштабного вторгнення чисельність працездатного населення України становила 17,4 млн людей (8,3 млн жінок і 9,1 млн чоловіків), а після – впродовж 2022 року скоротилася до менш як 12 мільйонів. Близько 1 млн громадян було мобілізовано на захист держави, ще 4,6 мільйона (з них 3,2 мільйона – жінки працездатного віку) опинилися за межами України» [175].

Застосування ПСП в Україні дещо послаблює податковий тиск на малозабезпечені категорії населення, однак цей інструмент не відповідає світовим тенденціям соціальної та фіскальної політики, зокрема країн Європи і Америки, які передбачають оподаткування «чистого доходу» шляхом звільнення від оподаткування мінімального розміру доходу, що забезпечує базові потреби особи на підтримання життєдіяльності. Алгоритм надання ПСП повинен базуватись на «податковій платоспроможності» особи (фінансовій спроможності особи щодо

виконання податкового обов'язку за умови задоволення особистих мінімальних потреб).

Незважаючи на те, що застосування ПСП призводить до втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування, великого значення набуває регулювання рівня доходів малозабезпечених верств населення шляхом підвищення рівня наявних реальних доходів. Таким чином, ПСП виступає визначальним вбудованим детермінантом прямого впливу на регулюючий та оберненого впливу на фінансовий потенціал ПДФО.

На сучасному етапі широко обговорюються перспективи реформування ПДФО з метою максимізації його фінансових функцій і досягнення справедливості оподаткування [5, с. 122]. Цілком погоджуємося з такою позицією, оскільки основним соціально-регулюючим пріоритетом подальшого реформування ПДФО в Україні має стати переміщення податкового тягара з доходів бідних на доходи багатих осіб

Поряд із зазначеним, українська система оподаткування доходів фізичних осіб потребує активізації дій в напрямку цифровізації податкової інформації, використання сучасних підходів щодо формування ефективного механізму оподаткування доходів громадян на підставі міжнародного досвіду, це сприятиме інформаційному розвитку податкових сервісів, налагодження прозорих відносин в системі оподаткування, динамічному розширенню бази оподаткування задля зростання суспільного добробуту в державі, регіонах та територіальних громадах.

2.3. Моніторинг фінансової ролі майнових податків у архітектоніці бюджетів територіальних громад

З огляду на складну фінансово-бюджетну ситуацію, яка притаманна сучасному розвитку України, майнові податки, як і в більшості країн

Європейського Союзу (ЄС), можуть стати джерелом фінансового потенціалу задля належного відновлення та підтримки соціально-економічного розвитку територіальних громад.

Податки на майно – це насамперед плата за право володіння, тобто їхнє існування визначається необхідністю оподаткування власності. Відповідно суб'єктами оподаткування мають бути власники майна, але на практиці доволі популярним є визначення суб'єктами податкових відносин як власників, так і користувачів. Механізм оподаткування майна у вітчизняній практиці генерується за такими основними елементами, як цілі, інструментарій, інституційне забезпечення, методика визначення бази оподаткування, нормативно-правове регулювання тощо (рис. 2.15).

Як економічні суб'єкти механізму оподаткування майна виступають органи, які здійснюють його оцінювання та облік, координують і контролюють процеси справляння податків. Об'єктами (інструментами) механізму оподаткування майна є податки та збори, а також їхні елементи.

Майнові податки мають багато переваг, зокрема платникам доволі важко ухилятися від їх сплати. Вони є нейтральними до економічного зростання, найбільш стійким джерелом надходжень до бюджетів територіальних громад. У країнах, що розвиваються, фінансове значення майнових податків, навіть у відносному вираженні, є суттєво нижчим, ніж у країнах з розвинутою економікою. За сучасних умов наявність цифрових кадастрових карт є необхідною передумовою для ефективного та справедливого адміністрування майнових податків.

Зарубіжний досвід свідчить, що у якості бази нарахування більш доцільним є використання ринкової вартості житла, яка враховує якість житла, місце розташування, попит та пропозицію на ринку житла та інші чинники, які неможливо заздалегідь визначити нормативними актами.

В українській практиці податок на майно складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку, а також плати за землю. Згідно з нормами Податкового кодексу України

платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки є фізичні та юридичні особи, зокрема нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової або нежитлової нерухомості.

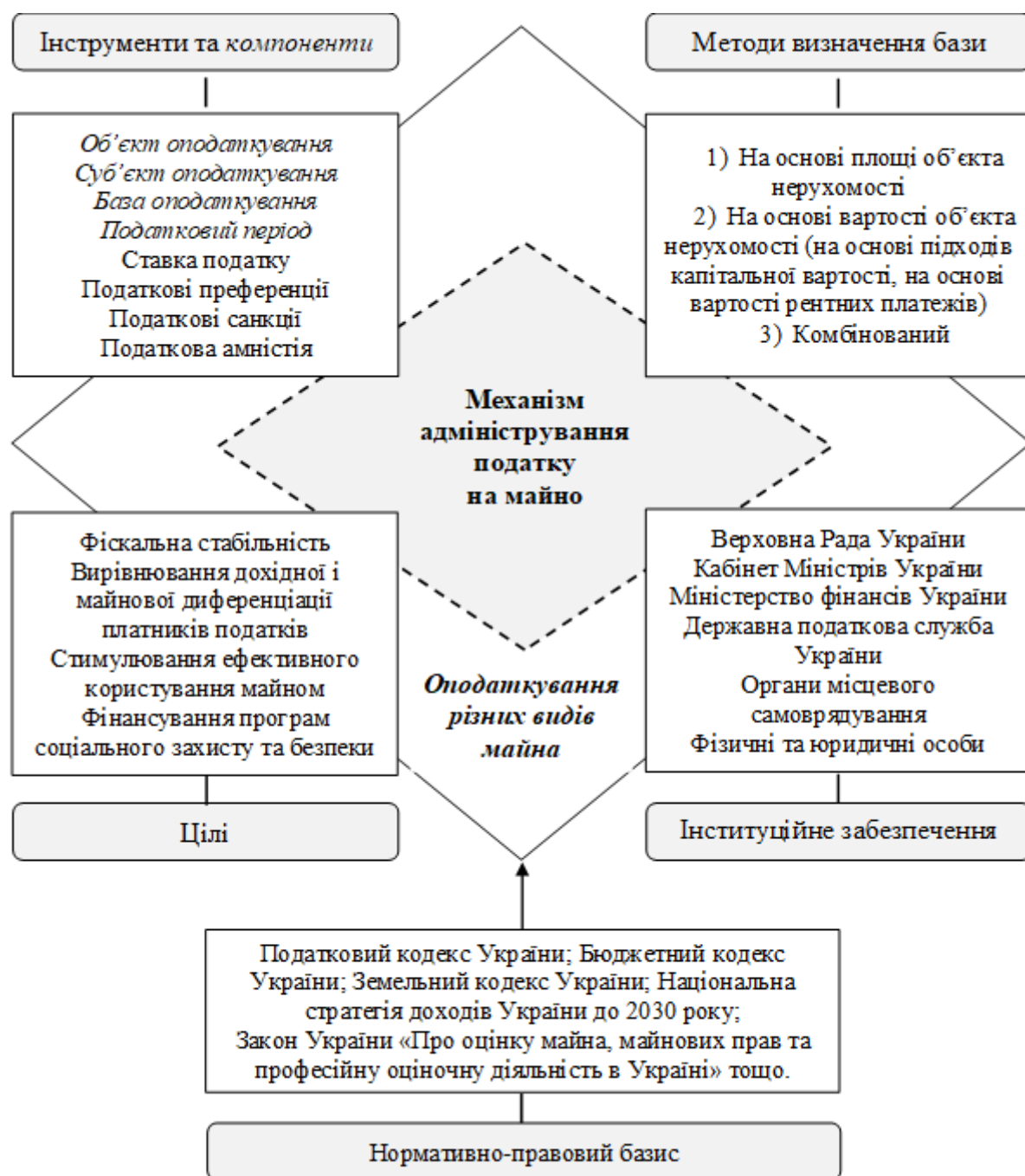


Рис. 2.15. Групування та ідентифікація елементів механізму оподаткування майна в Україні

Джерело: побудовано автором на основі [167].

Одним із ключових аспектів тут є визначення платників податку в разі перебування об'єктів нерухомості у спільній частковій або сумісній

власності кількох осіб, в такому разі платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку. Відповідно Basis оподаткування є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.

Платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що згідно з підпунктом 267.2.1 пункту 267.2 статті 267 Податкового кодексу України є об'єктами оподаткування. На нашу думку, такий концепт є дискусійним, оскільки транспортний податок, виходячи з його назви, має враховувати не лише легкові автомобілі, оскільки відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про Правила дорожнього руху» транспортний засіб – пристрій, призначений для перевезення людей і (або) вантажу, а також встановленого на ньому спеціального обладнання чи механізмів [143]. Тобто доречно звернути увагу, що це може бути будь який вид транспорту, а не лише легковий автомобіль, що має суттєве значення для цілей оподаткування.

Платниками плати за землю є такі категорії: власники земельних ділянок, земельних часток (паїв), землекористувачі, яким відповідно до закону надані у користування земельні ділянки державної та комунальної власності на правах постійного користування, платники орендної плати – землекористувачі (орендарі) земельних ділянок державної та комунальної власності на умовах оренди.

За період з 2016 по 2024 рр. в структурі надходжень податку на майно до бюджетів громад в Україні відбулися певні зміни (рис. 2.16).

Найбільшу питому вагу займає орендна плата за землю, незважаючи на певне зменшення від 61% у 2016 році до 51% у 2024 році. Таку ж тенденцію має земельний податок: 32,4% у 2016 році та незначне зменшення у 2024 році – 27,6%. Майже у 4 рази збільшилась питома вага податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки: з 5,7% у 2016 році до 21% у 2024 році. Питома вага транспортного податку є незначною

в загальній структурі, проте вона за досліджуваний період зменшилася в понад 2 рази: від 0,9% в 2016 році до 0,4 в 2024 році, що не характеризують таку динаміку з позитивної сторони, оскільки відбувається зростання обсягів придбаних легкових автомобілів як об'єктів оподаткування даним податком в Україні в останній період.

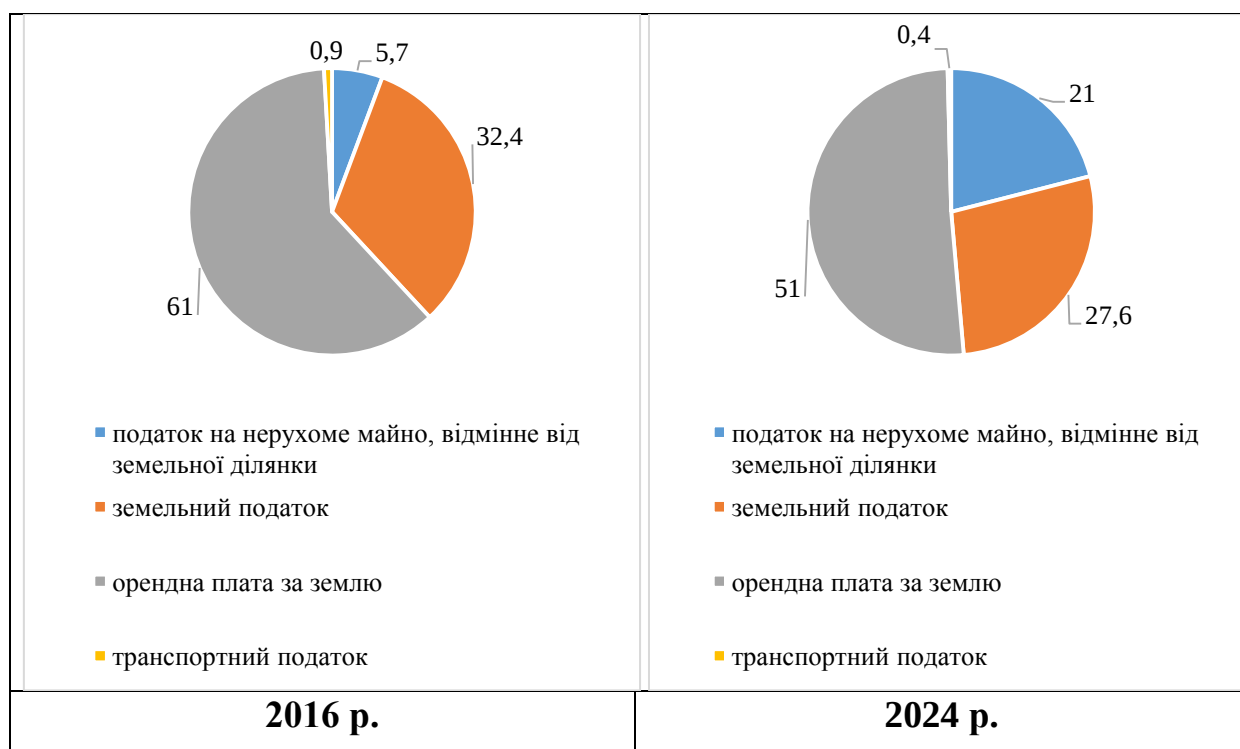


Рис. 2.16. Структурні елементи податку на майно в контексті надходжень до бюджетів територіальних громад в Україні у 2016 та 2024 рр., %

Джерело: побудовано автором на основі [36].

Відповідно до норм Податкового кодексу України, органи місцевого самоврядування формують місцеву податкову політику шляхом реалізації повноважень щодо встановлення ставок місцевих податків та зборів (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плата за землю) та визначення пільг щодо їхньої сплати [133].

Органи місцевого самоврядування в Україні мають реальні можливості впливати на обсяги надходжень зазначених платежів до відповідних бюджетів. Відтак, формування значної частини власних

доходів бюджетів територіальних громад знаходиться у прямій залежності від того, наскільки ефективно зможуть організувати весь комплекс дій по запровадженню та адмініструванню податків на майно. Водночас для органів місцевого самоврядування не передбачено повноваження щодо впливу на процес повноцінного адміністрування майнових податків, оскільки всі етапи в цьому процесі здійснюються органами державної влади, зокрема ДПС України. Європейський прагматизм демонструє пріоритетність генерування фінансового потенціалу муніципальних бюджетів за рахунок майнових та інших місцевих податків. В багатьох країнах податок на нерухомість є одним із основних джерел доходів бюджетів територіальних громад. Проте частка його надходжень у 2022 році у загальних податкових надходженнях варіюється від 0,8 % у Чехії та Естонії до 8,9 % у Франції (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Візуалізація топ 10 країн Європейського Союзу за часткою податку на майно у податкових надходженнях

Країна	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1. Франція	10,2	10,4	10,6	10,1	10,1	10,4	9,2	8,9	8,4
2. Бельгія	8	8,1	7,9	7,9	8,1	8	8,4	7,8	7,4
3. Іспанія	8,4	8,2	8	7,8	7,6	7,3	7,8	7,4	6,7
4. Греція	9,5	9	8,8	8,3	8,5	8,5	8	7,3	7,0
5. Люксембург	4,2	5,5	5,8	6,4	6,1	6,5	6,8	6,7	5,7
6. Португалія	6,1	6,1	6,3	6,4	6,4	6,5	6,7	6,4	5,9
7. Італія	6,2	5,8	5,8	5,8	5,6	5,7	5,8	5,6	5,1
8. Данія	5,8	5,5	5,4	5,6	5,7	5,6	5,2	5,4	5,1
9. Польща	5,2	5,5	5,2	4,9	4,8	4,8	4,5	4,5	4,1
10. Ірландія	5,7	5	5,1	5,5	5,2	4,5	5,1	4,4	4,3
28. Україна	0,54	0,59	0,55	0,51	0,52	0,49	0,48	0,44	0,45

Джерело: складено автором на основі [36, 217].

Серед топ-10 країн Європейського Союзу за рейтингом акумулювання доходів на базі податку на майно лише у Польщі застосовується аналогічна модель визначення бази та об'єкта оподаткування з українською системою, а саме залежно від площі нерухомості, яку вимірюють у квадратних

метрах. Однак у Польщі на разі органи місцевого управління спільно з податковими інституціями ведуть активну роботу з імплементації кадастрової вартості для оподаткування нерухомого майна [201].

Аналіз зарубіжного досвіду свідчить про доцільність перегляду підходів до адміністрування майнових податків в Україні, з метою активізації їх ролі у формуванні сталих власних доходів територіальних громад, що є ключовим елементом у забезпеченні ефективного функціонування системи місцевого самоврядування.

Проте у вітчизняній практиці фіскальні можливості майнового оподаткування, зокрема податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, характеризуються інактивним станом [166, с. 109].

На жаль, діючий податок на майно в Україні не в повному обсязі виконує ці функції. Причинами такого низького фіскального значення податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки є незацікавленість місцевих органів влади встановлювати адекватні ставки податку, а також те, що розмір податку залежить від мінімальної заробітної плати і площі майна, хоча доцільніше було б розраховувати суму податку виходячи з ринкової вартості нерухомого майна [6].

На рисунку 2.17 побудовано прогноз на 2025–2028 роки щодо надходжень податку на майно до бюджетів територіальних громад. Динаміка бюджетних надходжень є стабільною. Бюджетні доходи мають позитивну тенденцію до зростання в наступні роки. Це позитивно вплине на надходження бюджетів територіальних громад.

Аналітико-прогностичний підхід не враховує комплекс фіскальних ризиків у зв'язку із запровадженням воєнного стану в Україні, тому доцільність його застосування є перспективною на тих територіях, де об'єкти нерухомого майна не зазнали значних руйнувань. Водночас такий підхід має спонукати органи місцевого самоврядування оптимізувати (обґрунтовано підвищити) ставку податку на нерухоме майно в межах

певної територіальної громади, щоб у тактичній перспективі власними коштами посилити її фінансовий потенціал.

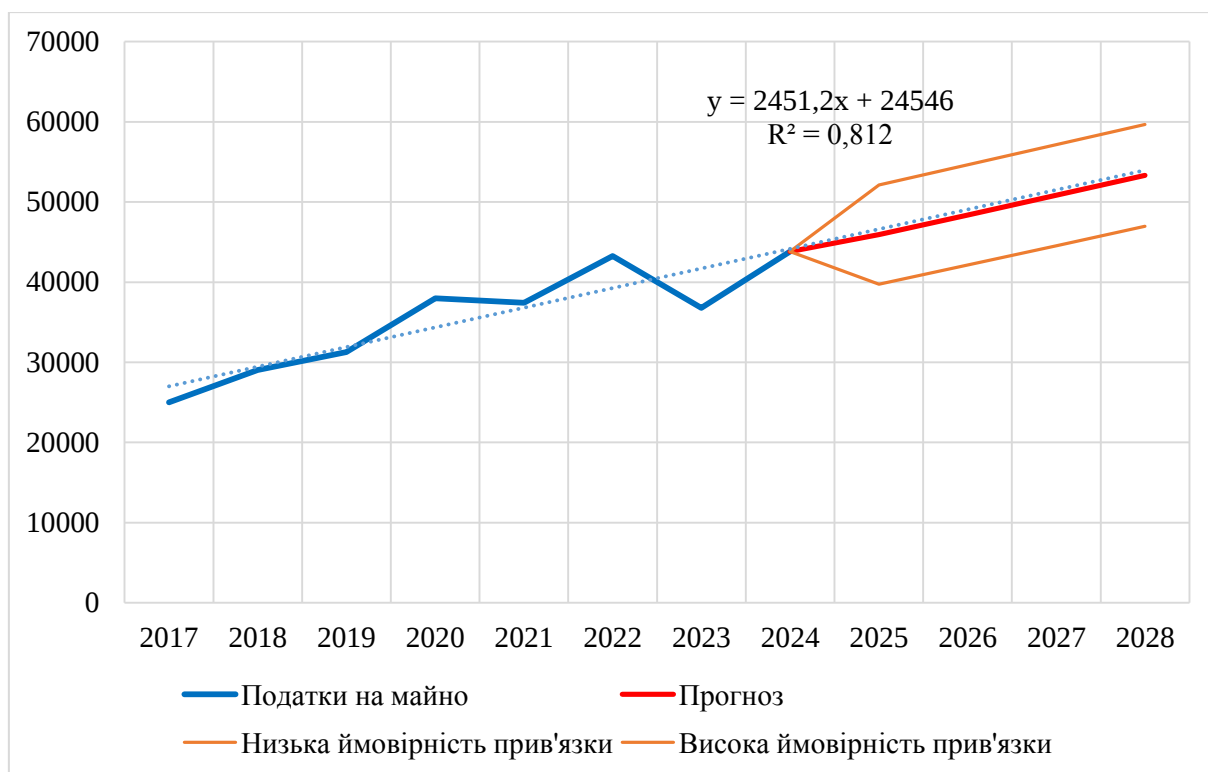


Рис. 2.17. Прогнозування надходжень податків на майно до бюджетів територіальних громад України, млн грн

Джерело: побудовано автором на основі [78].

Однак у стратегічній перспективі ми однозначно рекомендуємо впровадження моделі визначення бази оподаткування майна на основі адвалерного підходу ідентифікації об'єкта оподаткування. Такий підхід, на відміну від оподаткування за площею, дозволить уникнути дискримінаційного підходу в оподаткуванні власників нерухомості та створить об'єктивне податкове навантаження, що в кінцевому результаті сприятиме збільшенню податкових надходжень до відповідних бюджетів територіальних громад.

В результаті проведеного наукового дослідження було здійснено компаративний аналіз показників податкових надходжень до бюджету місцевого рівня, а саме – Тернопільської міської територіальної громади у 2019-2024 рр. (див табл. 2.7).

**Динаміка податкових надходжень до Тернопільської міської
територіальної громади, млн грн**

	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.
Податкові надходження	1437,0	1588,6	1992,8	2434,5	2844,9	2884,8
ПДФО	922,06	1039	1308,9	1730,2	1953,9	1792,1
Податок на прибуток	0,45	3,1	14,7	0,72	-3,9	0,9
Рентна плата	0,08	0,1	0,2	0,24	0,22	0,24
Акцизний податок	115,0	132,3	159,5	163,3	258,8	265,7
Місцеві податки і збори	391,3	414,1	509,6	540,0	635,8	825,9
<i>Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки</i>	<i>54,04</i>	<i>59,8</i>	<i>77,1</i>	<i>76,9</i>	<i>122,6</i>	<i>160,9</i>
<i>Плата за землю</i>	<i>90,1</i>	<i>84,8</i>	<i>90,3</i>	<i>88,6</i>	<i>104,7</i>	<i>108,4</i>
<i>Транспортний податок</i>	<i>1,8</i>	<i>1,14</i>	<i>1,09</i>	<i>0,79</i>	<i>1,0</i>	<i>1,9</i>
<i>Єдиний податок</i>	<i>242,4</i>	<i>266,3</i>	<i>337,7</i>	<i>368,9</i>	<i>402,4</i>	<i>548,9</i>
<i>Збір за місця для паркування ТЗ</i>	<i>2,4</i>	<i>1,78</i>	<i>2,86</i>	<i>3,9</i>	<i>4,3</i>	<i>4,7</i>
<i>Туристичний збір</i>	<i>0,46</i>	<i>0,29</i>	<i>0,52</i>	<i>0,78</i>	<i>0,82</i>	<i>0,98</i>

Джерело: складено автором на основі [150].

Це дало змогу з'ясувати фінансову та регулюючу роль податкового потенціалу у забезпеченні соціально-економічного розвитку громади. Як видно з даної таблиці, податок на доходи фізичних осіб, традиційно, виконав генеративну роль у наповненні фінансових ресурсів громади (понад 65% у 2021 році). Однак, децентралізаційні процеси в Україні спонукають ТГ до активізації дій в напрямку формування фінансового потенціалу за рахунок місцевих податків і зборів. Такий підхід посилить рівень фінансової автономності громади й дозволить оптимізувати регулятивні підходи до формування сприятливого інвестиційного середовища. Наприклад, якщо податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки виконуватиме значну фінансову функцію в контексті акумулювання бюджетних ресурсів громади, то регулюючий потенціал інших податкових платежів можна раціонально послабити у фокусі стимулювання розвитку пріоритетних галузей. Результати виконання планових показників щодо адміністрування місцевих податків і зборів до

бюджету Тернопільської міської територіальної громади відображено на рис. 2.18.

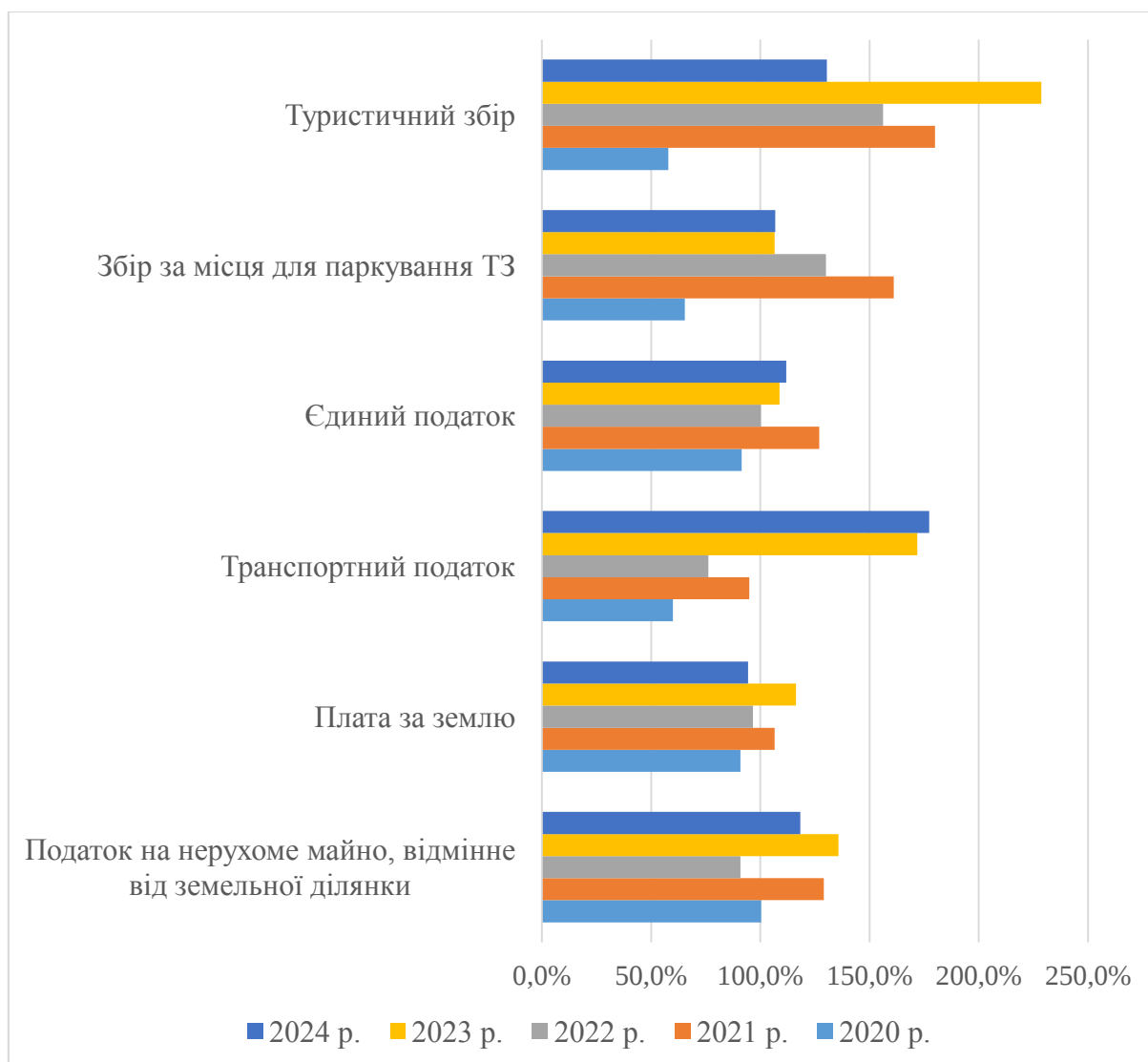


Рис. 2.18. Результати виконання планових показників адміністрування місцевих податків і зборів до бюджету Тернопільської міської ТГ, %

Джерело: побудовано автором на основі [151].

Щодо частки суто майнових податків у структурі доходів бюджету Тернопільської міської територіальної громади відзначимо про домінування плати за землю у 2019-2022 роках, а в 2023- році та 1 півріччі 2024 року домінуючим виявився податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (рис. 2.19).

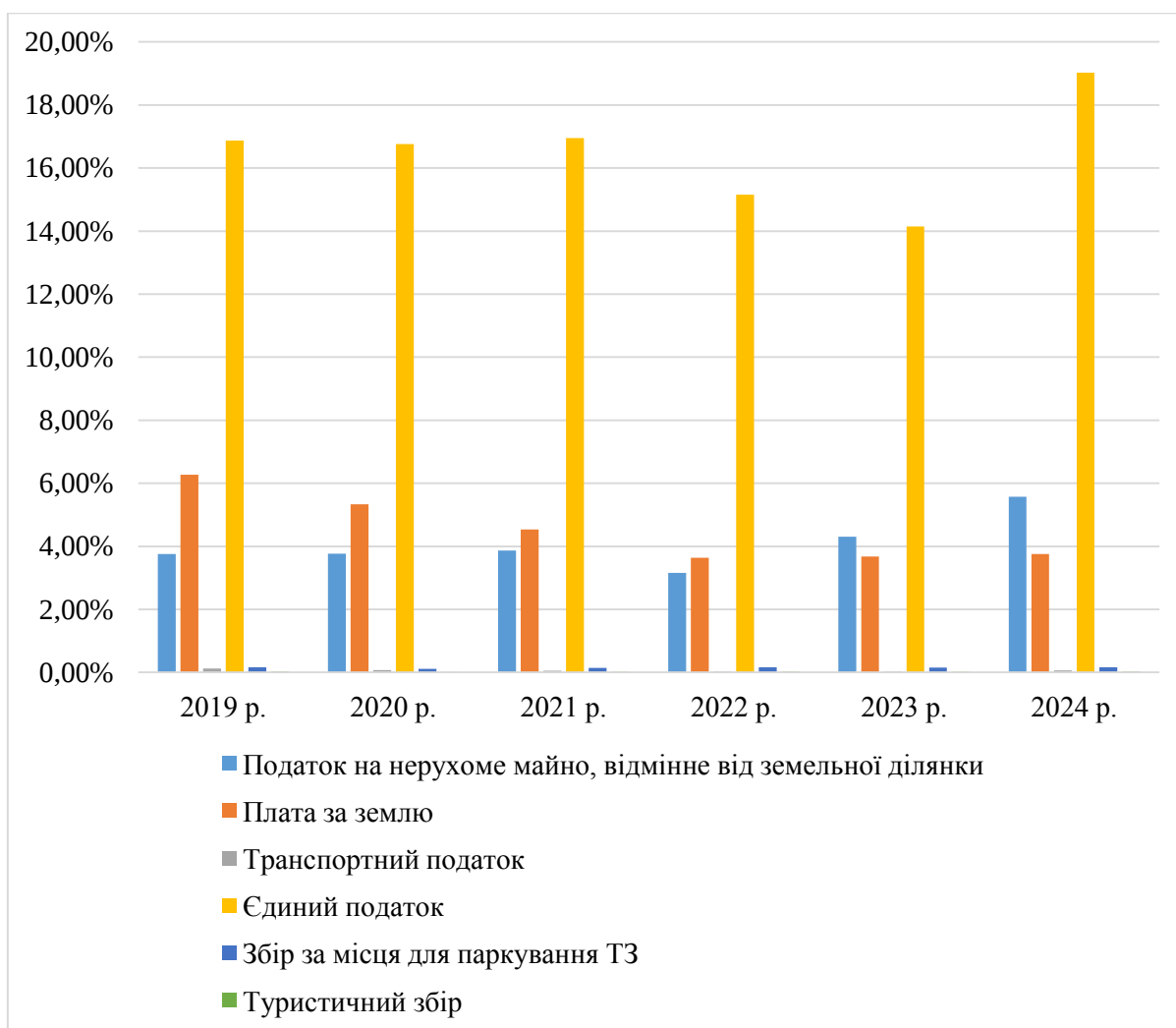


Рис. 2.19. Динаміка частки майнових податків у податкових надходженнях Тернопільської міської ТГ, %

Джерело: побудовано автором на основі [122].

Фіскальний потенціал податку на майно може виступити драйвером забезпечення фінансовими ресурсами ТГ в ракурсі виконання соціальних, економічних, екологічних, інфраструктурних, аграрних, інноваційних та інвестиційних проектів громади. Проаналізувавши показники справляння даного податку до бюджету Тернопільської міської територіальної громади за 2019-2024 роки було встановлено зростання динаміки та частки його надходжень, а також побудовано прогнозну модель з використанням функціональних можливостей MS Excel «Тенденція» щодо надходжень у 2025-2029 рр. (рис. 2.20).

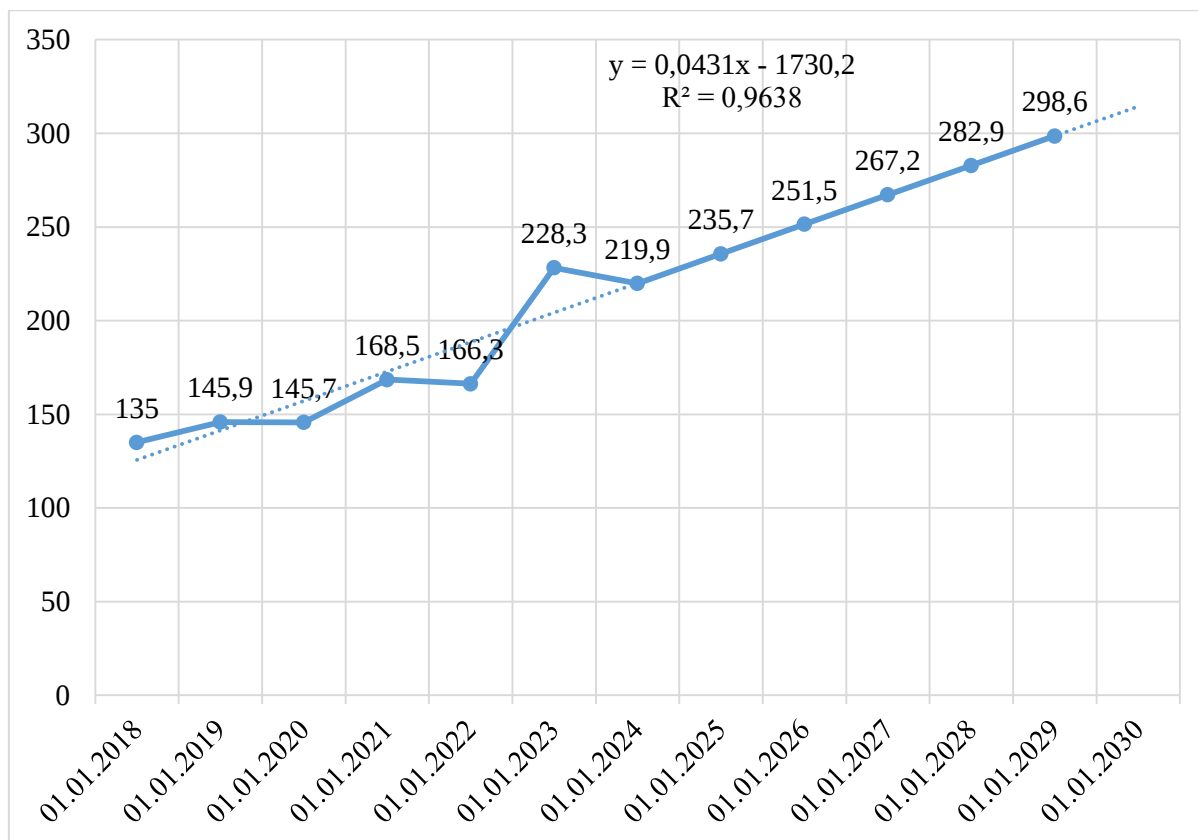


Рис. 2.20. Прогнозування надходжень податку на нерухоме майно до бюджету Тернопільської міської територіальної громади, млн. грн.

Джерело: побудовано автором на основі [122].

Зауважимо, що аналітично-прогностичний підхід не враховує фінансові ризики внаслідок запровадження воєнного стану в Україні, тому доречність його використання є перспективною на тих територіях, де об'єкти нерухомості не зазнали суттєвих руйнацій. Водночас, даний підхід націлений спонукати органи місцевого самоврядування щодо оптимізації (обґрунтованого підвищення) ставки податку на нерухоме майно в межах певної ТГ для зміцнення її фінансового потенціалу власними способами. Доречним під час відновлення економіки в регіонах України вбачаємо можливість обґрунтованого підвищення ставки податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки для заможних верств населення (в т.ч. на підставах диференціації) на кшталт методики функціонування податку на багатство в розвинених країнах світу.

Також слід наголосити, що ТГ повинні звертати увагу на перспективність та диверсифікацію фіскальних можливостей земельного податку. Адміністрування ПДФО залежить від кількості робочих місць та враховує низку преференцій, що впливає на його фіскальний потенціал, а земля як об'єкт оподаткування залишається стабільним джерелом. Світова практика свідчить, що здебільшого, земля оподатковується у складі податку на нерухоме майно за єдиною ставкою на базі комбінованої оцінки вартості землі та розташованих на ній будівель. За такою системою оподаткування земля виступає як компонент, що підлягає інвестуванню. На відміну від оподаткування вартості землі, оподаткування нерухомості часто поєднує грошові потоки і методи адміністрування на всіх рівнях влади [197, с. 339].

Порівняння української системи оподаткування майна з аналогічними системами держав ЄС за характеристиками функціональних детермінантів майнових податків виявило певну відповідність національної системи майнового оподаткування європейській. Зокрема, в переважній більшості податків було виявлено високий ступінь подібності в частині суб'єктів та об'єктів оподаткування. Разом з тим, виявлено низку розбіжностей, переважно в підходах до визначення бази оподаткування майнових податків. Зокрема, для ідентифікації бази податку на спадщину та подарунки в країнах ЄС зазвичай використовується ринкова вартість успадкованого чи подарованого майна, а в українській практиці дане положення не уточнюється. Згідно з європейським досвідом ринкова вартість також виступає базою нарахування податку на угоди купівлі-продажу майна, при цьому, в Україні в якості останньої виступає оціночна вартість.

Для ефективної та безперебійної роботи економіки держави у період війни Верховна Рада України 24 березня 2022 року прийняла Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період

дії воєнного стану» [105]. Ключові зміни, що стосуються бюджетів територіальних громад (зміни додано до статті щодо особливостей бюджетного процесу в умовах воєнного стану). Щодо адміністрування податку на нерухоме майно в Україні в цьому ракурсі зазначимо, що на період дії правового режиму воєнного чи надзвичайного стану не поширюється дія регуляторного законодавства на встановлення місцевих податків та/або зборів та податкових пільг зі сплати місцевих податків (зборів).

Не нараховується та не сплачується податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за об'єкти житлової нерухомості, у тому числі їх частки, які перебувають у власності фізичних осіб (за 2021 та 2022 податкові (звітні) періоди) та юридичних осіб (за 2022 податковий (звітний) період), що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації, та за об'єкти житлової нерухомості, що стала непридатною для проживання у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України.

Тимчасово, на період з 1 березня 2022 року по 31 грудня року, в якому припинено або скасовано воєнний стан, не нараховується та не сплачується податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за об'єкти нежитлової нерухомості, у тому числі їх частки, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації. При цьому платники податку – юридичні особи протягом шести календарних місяців після місяця, в якому припинено чи скасовано воєнний стан, мають право подати уточнюючу податкову декларацію, в якій відображаються зміни розміру податкового зобов'язання з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за відповідний податковий період. Для платників податку – фізичних осіб контролюючий

орган самостійно обчислює податкове зобов'язання за період з 1 січня по 1 березня 2022 року.

Такий підхід є логічним та адекватним сучасним реаліям податкових правовідносин. Водночас, вимагає від контролюючих органів в сфері оподаткування моніторингових дій, а від платників податку – сумлінного виконання відповідних обов'язків у період відновлення України. Важливо у найближчій перспективі апробувати алгоритми оподаткування об'єктів розкоші в українській фіскальній практиці [44, с. 205].

Аналізуючи наведені зміни, можна побачити, що податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки приділялась істотна увага, однак деякі положення українського законодавства потребують перегляду з метою його подальшої адаптації та реформування.

Важливим завданням у перспективі виступає цифрова трансформація ефективного застосування технологій моніторингу об'єктів нерухомого майна. В цьому ракурсі парадоксальність ситуації проявляється двовекторно: з однієї сторони застосування ставок податку на нерухоме майно до об'єктів, які є фактично наявними (вцілілим та незруйнованими від військових дій), з іншої сторони – чіткий моніторинг знищеного майна українців задля застосування пільгового періоду оподаткування на час повноцінного відновлення нерухомості та платоспроможності власника такого майна.

Враховуючи зарубіжну специфіку, наголосимо, що партнерство, транспарентність і підзвітність податкових інституцій та органів місцевого самоврядування в сфері майнового оподаткування – це запорука забезпечення успішного розвитку територіальних громад, піднесення економічного і соціального потенціалу. Для прозорості та підвищення довіри до податкових органів і місцевої влади в контексті удосконалення процедур адміністрування майнових податків платники податків повинні мати можливість спілкуватися з ними, отримувати належний досвід до відповідної публічної інформації та обговорювати важливі стратегічні

орієнтири розвитку майнового оподаткування, зокрема положення Національної стратегії доходів до 2030 року щодо посилення функцій органів місцевого самоврядування в частині адміністрування податків, які зараховуються до бюджетів територіальних громад [116]. В цьому напрямку європейський прагматизм свідчить, що держава з відкритими та прозорими фіскальними інституціями та органами місцевого самоврядування дає колосальні результати з точки зору зростання доходів, інвестицій, інновацій та соціальних досягнень.

Таким чином, ефективно побудована система майнового оподаткування може продукувати низку ефектів для держави, регіонів, територіальних громад і платників податків, а саме:

Фіскальний ефект – нарощування фінансових ресурсів територіальних громад за рахунок надходжень майнових податків до місцевих бюджетів;

Соціальні ефекти: 1) індивідуального характеру – приріст чистого багатства у перспективі, задоволення власних житлових потреб, громадська безпека і порядок, диверсифіковані муніципальні послуги тощо; 2) колективного характеру – податкові преференції у сфері оподаткування майна закладів дошкільного виховання, шкільної та вищої освіти, охорони життя і здоров'я громадян, культури і мистецтва, правоохоронних органів, охорони навколишнього природного середовища тощо;

Економічні ефекти – внесення відповідних даних про наявних об'єктів нерухомого майна комерційного призначення сприятиме формуванню уніфікованого реєстру для цілей оподаткування, а також слугуватиме базисом для побудови прозорого механізму використання майна (житлового, нежитлового, землі) для цілей отримання доходів власниками та орендарями, що сприятиме зростанню рівня зайнятості в регіоні, покращенню ділового та інвестиційного клімату, акумулюванню бюджетних ресурсів громади тощо.

Інфраструктурні та екологічні ефекти – розвиток соціально-культурної інфраструктури (особливо сільських територій); стимулювання екологічно безпечних, ресурсо- та енергозберігаючих технологій, розвиток відновлюваних джерел енергії (за рахунок податкових преференцій); благоустрій житлових районів міст, забезпечення безбар'єрного доступу до об'єктів життєво важливої інфраструктури тощо.

Висновки до розділу 2

За результатами проведеного моніторингу ефективності адміністрування місцевих податків і зборів визначено їхню фіскальну роль у забезпеченні розвитку територіальних громад в Україні. Компаративний аналіз доходів державного та місцевих бюджетів засвідчив про незначні негативні тренди у 2022 році внаслідок переналагодження фіскальної політики держави до умов воєнного стану в Україні. Однак, планові фіскальні показники у аналізованому періоді було досягнуто (перевиконано) за рахунок податкових надходжень, приріст яких становив 1,87 рази у 2023 році в порівнянні з 2018 роком. Стабільно зростаючою була частка податкових надходжень в структурі доходів бюджетів територіальних громад у 2018-2022 рр., однак несуттєве її зменшення спостерігалось в 2023 році в 1,07 рази.

Оцінювання ефективності діяльності податкових інституцій держави та органів місцевого самоврядування в процесі адміністрування місцевих податків і зборів продемонструвало виконання планових показників у розрізі податкових надходжень у 2021 році, недовиконання було притаманно адмініструванню акцизного податку, місцевих податків і зборів, екологічного податку у 2022 році, а також рентної плати у 2023 році. Встановлено, що в загальному фіскальні інституції забезпечували процес акумулювання фінансових ресурсів бюджетів територіальних

громад на належному рівні, що пов'язано з активною імплементацією цифрових технологій оподаткування, сумлінністю виконання податкових обов'язків платників податків в умовах воєнного стану тощо.

Визначено першорядні особливості та характерні риси адміністрування податку на доходи фізичних осіб в сучасних умовах. Встановлено, що ПДФО через розподільчі механізми відіграє суттєву роль у формуванні фінансових ресурсів бюджетів територіальних громад. На базі ретроспективного моніторингу застосування ставок ПДФО, аналізу показників його надходжень до бюджету у звітному періоді, побудови динаміки його частки у податкових надходженнях Зведеного бюджету України обґрунтовано потребу використання прогресивного підходу в оподаткуванні доходів фізичних осіб в найближчій перспективі. В дисертаційній роботі акцентовано увагу на збільшенні нормативного показника неоподатковуваного мінімуму доходів громадян в Україні до адекватного рівня з урахуванням практики країн Європейського Союзу.

Органи місцевого самоврядування в Україні мають реальні можливості впливати на обсяги надходжень зазначених платежів до відповідних бюджетів. Відтак, формування значної частини власних доходів бюджетів територіальних громад знаходиться у прямій залежності від того, наскільки ефективно зможуть організувати весь комплекс дій по запровадженню та адмініструванню податків на майно. Водночас для органів місцевого самоврядування не передбачено повноваження щодо впливу на процес повноцінного адміністрування майнових податків, оскільки всі етапи в цьому процесі здійснюються органами державної влади, зокрема Державною податковою службою України.

У процесі дослідження встановлено, що податки на майно – це ефективний інструмент формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування. Такий висновок зроблено на основі класичного податкового принципу вигоди, за яким суспільні послуги повинні оплачувати ті, хто отримує вигоди від їхнього надання. Надходження від

податків на майно використовуються для фінансування послуг на місцевому рівні. Спектр майнових податків надзвичайно широкий, і основні елементи цього податку відрізняються залежно від країни.

У ході проведеного дослідження здійснено моніторинг й аналіз показників надходжень податку на нерухоме майно до бюджету Тернопільської міської територіальної громади з метою напрацювання пропозицій щодо модифікації алгоритму його адміністрування, зокрема – підвищення ставки податку та/або уніфікації бази оподаткування. Отже, за використання домінант фіскального федералізму, перспективним є розширення повноважень для органів місцевого самоврядування щодо встановлення ставок податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, або трансформації підходів визначення бази оподаткування.

Основні результати другого розділу висвітлено в наукових працях автора [31, 33, 60, 61, 64, 156].

РОЗДІЛ 3

ПРІОРИТЕТИ ЕФЕКТИВНОГО ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТІВ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД ЗА РАХУНОК ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

3.1. Зарубіжний досвід формування доходів бюджетів місцевого рівня за рахунок податкових платежів та можливість його застосування в Україні

Зважаючи на складну фінансово-бюджетну ситуацію, в якій перебуває наша країна, ефективні підходи до адміністрування місцевих податків і зборів, які функціонують в більшості країн об'єднаної Європи, можуть стати потенційним джерелом зростання податкових надходжень і підтримки достатнього рівня суспільних видатків. Водночас українським науковцям, політикам, громадським діячам не варто забувати про важливість реформування вже існуючих інструментів і механізмів податкової політики, оскільки саме цей процес є одним із пріоритетних важелів стабілізації соціально-економічного розвитку держави у сучасних умовах. В контексті цього та з огляду на міжнародну економічну нестабільність і посилену пріоритетність євроінтеграційних процесів, актуального значення набуває моніторинг зарубіжного досвіду акумулювання бюджетних ресурсів муніципальних утворень за рахунок податкових платежів, здебільшого – податків на майно.

В низці країн світу бюджетні системи належать до децентралізованих, тобто місцеві бюджети становлять окрему ланку бюджетної системи та не включені до державного чи місцевих (регіональних) бюджетів вищих рівнів. Отже, центральною ланкою фінансів органів місцевого самоврядування є місцеві бюджети, які формуються на території адміністративних одиниць, що зазвичай мають виборні (представницькі) органи управління. Формування кожного

місцевого бюджету зумовлене необхідністю фінансового забезпечення реалізації повноважень органів місцевого самоврядування. Вони, своєю чергою, пов'язані із вирішенням питань місцевого значення у контексті адміністрування місцевих податків і зборів. Водночас система бюджетів територіальних громад може охоплювати різні види бюджетів, а саме: бюджети територіальних громад та інших органів місцевого самоврядування, а також бюджети державних утворень, які є суб'єктами федерації (наприклад, бюджети земель у ФРН, штатів у США, провінцій у Канаді, кантонів у Швейцарії тощо) [180].

Еволюція бюджетних відносин у країнах із емерджентними економіками відбувалася зі стратегічним пріоритетом щодо раціонального розподілу адміністративно-політичних та фіскальних функцій між центральними та місцевими органами влади із врахуванням регіональної структури та міжнародної спеціалізації національної економіки. Фінансові ресурси бюджетів територіальних громад здебільшого спрямовують на розвиток територіальної громади, охорону та відновлення довкілля, комунальні, захисні та соціальні, зокрема освітні та медичні послуги.

Загальною характеристикою розвитку фіскальної політики в країнах Європи було стійке переважання рівня децентралізації за видатками над відповідним показником за доходами. При зіставних пропорціях перерозподілу ВВП через видаткові та дохідні частини бюджетів громад, одержані останніми, міжбюджетні трансферти сприяли фіскальному вирівнюванню й усуненню міжрегіональних диспропорцій, штучному збалансуванню системи. Середні рівні децентралізації бюджетних систем країн Європи зведено на рис. 3.1. Як бачимо, розмах варіації за видатковим індикатором становить 61,1%, за дохідним – 28,8%.

Відчутно низькі параметри бюджетної децентралізації, притаманні Кіпру та Мальті, можуть бути раціонально пояснені специфікою адміністративно-територіального устрою. Помірні значення фіскальної автономії зафіксовано і в Греції (середня децентралізація за доходами на

рівні 0,7% та 7,1% – за видатками), що можна пояснити переважно природно-географічними умовами.

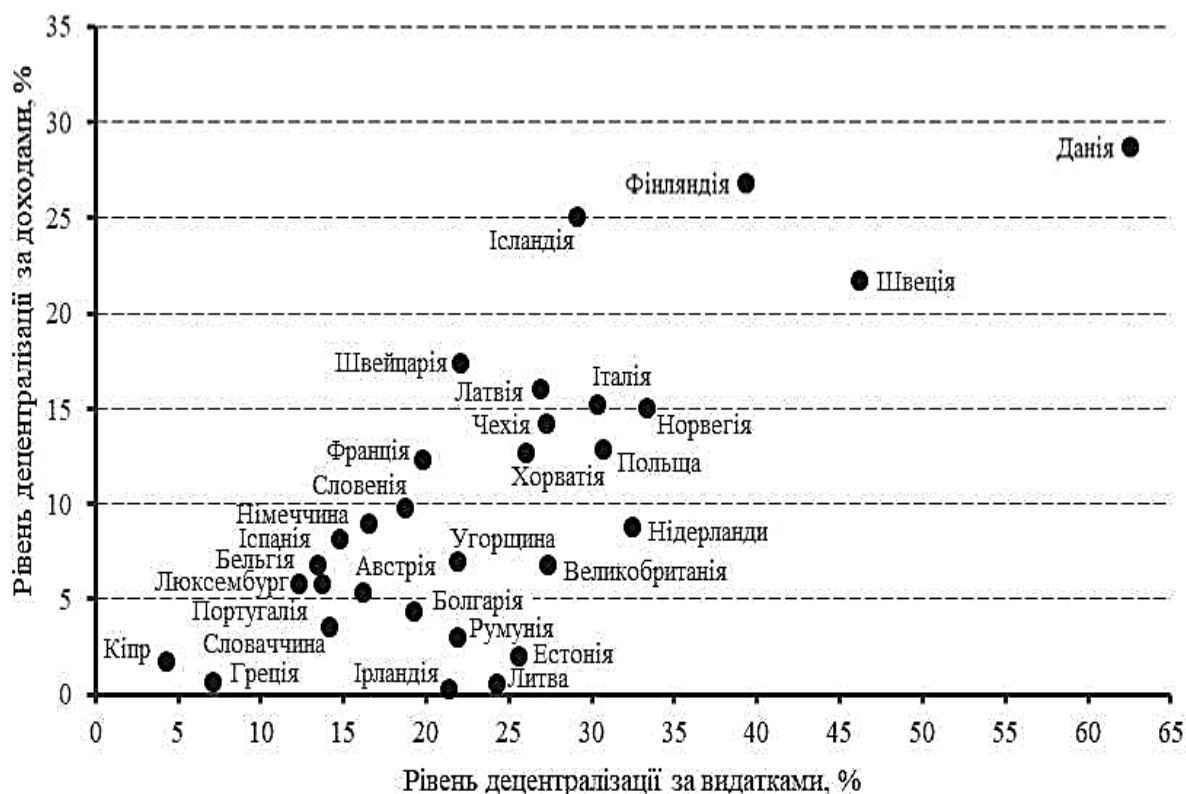


Рис. 3.1. Специфічні особливості фіскальної децентралізації за доходами та видатками в країнах Європи у 2001 – 2021 рр., %

Джерело: побудовано автором на основі [196].

Найвищі ступені децентралізації притаманні Фінляндії та країнам Скандинавії, чії моделі фіскального простору ще з середини XX ст. асоціюються із соціально-ринковою економікою, стійкими та високими темпами розвитку, належним рівнем життя населення. Значний масштаб перерозподілу ВВП через систему публічних фінансів, зокрема її потужний і ситуативно-адаптивний локальний сегмент, підкріплено у цій групі країн високим рівнем якості відповідного інституційного супроводу, що дає змогу збалансувати індивідуальні та публічні інтереси. Середній рівень бюджетної децентралізації за видатками впродовж аналізованого відрізка часу в країнах Європи становив 23,2% [67, с. 125].

В окремих країнах доходи місцевих бюджетів формуються по-різному, проте можна виокремити чотири основні джерела наповнення дохідної частини місцевих бюджетів: податки, неподаткові надходження, субсидії та дотації з центрального бюджету, позики (кредити). Одним із найважливіших джерел доходів місцевих бюджетів є податки. Рівень доходів від податків коливається доволі широко. В Італії, Ірландії і Нідерландах цей показник найнижчий і становить менше 10% від доходів місцевих бюджетів. У Бельгії, Франції, Німеччині, Данії, Великобританії доходи від місцевих податків перевищують 20% бюджетних ресурсів, в Данії і Франції ця стаття доходів перевищує 40% [103, с. 347].

Стабільно високу значимість у контексті формування надходжень місцевих бюджетів європейських країн становили дві групи фіскальних інструментів: податки на виробництво та імпорт товарів і послуг; податки на дохід та багатство, зокрема майнові. Середнє значення частки першої із зазначених груп у ВВП країн Європи становило 1%. Водночас найбільші значення цього показника характерні для Франції (4,1 % ВВП), Італії (4,3%) та Ісландії (1,9% ВВП). Частка майнових податків, закріплених за місцевими бюджетами, у ВВП є низьковолатильною [205, с. 14]. Частка майнових податків у місцевих бюджетах Франції становить близько 20%, Румунії – 19%, Латвії – 13%, Литви – 11%. Водночас у США податок на майно становить більше 40% надходжень місцевих бюджетів. Податок на нерухомість у Польщі є найвагомішим джерелом надходжень до бюджетів гмін. Ставку податку визначає Муніципальна рада з урахуванням верхніх меж ставок, оголошених міністром фінансів, її збільшують щороку відповідно до рівня інфляції, визначеної Головним управлінням статистики [210, с. 131 – 132].

Констатуємо, що податки на підприємницьку діяльність та майно є найпоширенішими та фіскально важливими для забезпечення розвитку муніципалітетів у більшості країн Європи. Власні місцеві податки разом із власними зборами є важливим джерелом надходжень для органів

місцевого самоврядування в процесі збалансування муніципальних бюджетів і гарантування місцевої автономії. Дані з бази фіскальної децентралізації ОЕСР показують відсоток місцевих бюджетів, який складається з власних податкових надходжень: чим вища частка податкових надходжень, тим менша фінансова залежність місцевих органів влади від трансфертів з центрального уряду. В країнах Європейського Союзу середня частка власних податкових надходжень у структурі місцевих доходів перебуває на рівні 32%, у 8 із 26 країн податкові надходження становлять лише невелику частку місцевих бюджетів – менше 20% (рис.3.2).

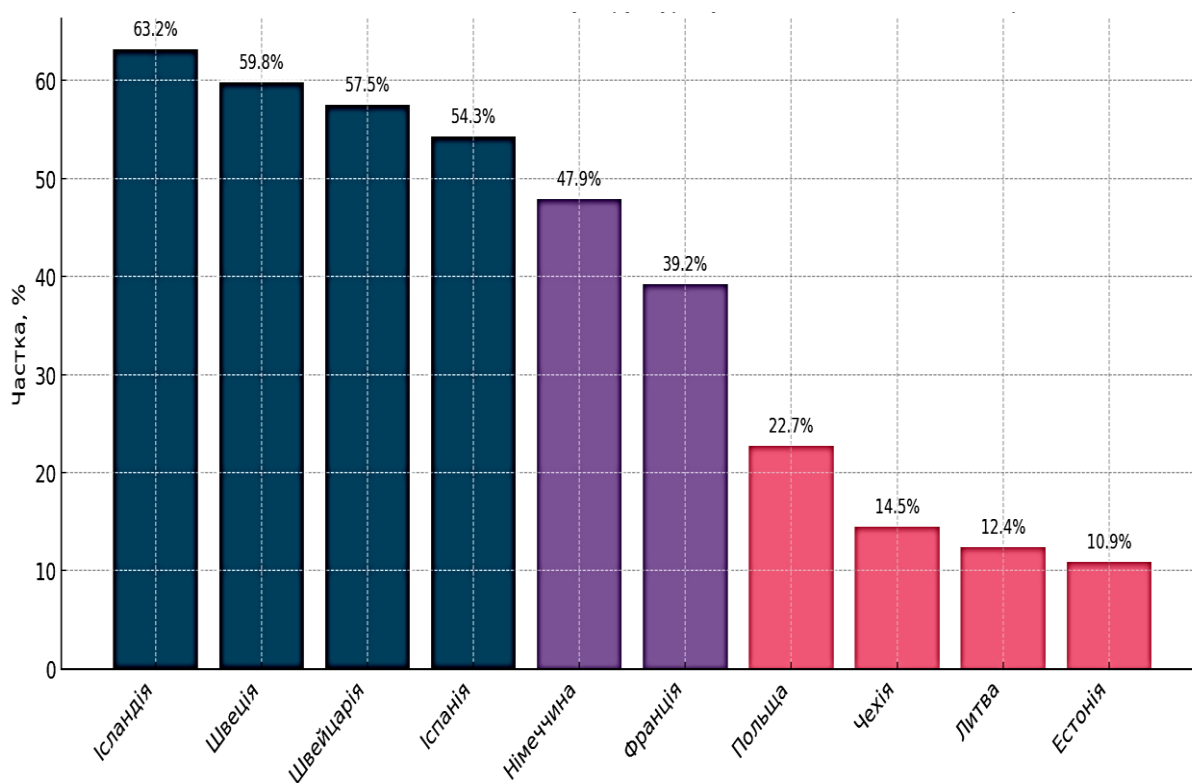


Рис. 3.2. Частка податкових надходжень у структурі муніципальних доходів в деяких країнах Європейського Союзу у 2023 р., %

Джерело: побудовано автором на основі [217, 229].

Зазначимо, що такі країни, як Естонія, Чехія, Литва, Словачька Республіка, Нідерланди, Ірландія та Австрія є країнами з нижчою часткою

податкових надходжень на місцевому рівні менше 14,5%. Серед інших 18 країн Ісландія, Швеція, Швейцарія та Іспанія мають найвищу частку (понад 54%): податкові надходження становлять 63,2% (Ісландія), 59,8% (Швеція), 57,5% (Швейцарія) та 54,3% (Іспанія) місцевих доходів [229].

Погоджуємося з думкою Л. Дума, що «податки на нерухомість вважаються найбільш ефективними саме на місцевому рівні. Це пов'язано з тим, що під час використання податку на нерухоме майно об'єкт оподаткування легко ідентифікувати, він має територіальну прив'язку, його не можна перемістити в іншу місцевість як прибуток чи рухоме майно, ухиляючись від сплати податку. Податки на власність не зменшують податкову базу загальнодержавних податків та зборів; для них характерна стабільність надходжень, на відміну від податку на прибуток чи податку на додану вартість. Крім того, податок на майно можна розглядати і як плату за послуги влади для його захисту та утримання» [47].

Група податків на дохід та багатство стійко зберігає високу частку у ВВП, особливо це характерно для країн Північної Європи, зокрема 9,6% для Фінляндії, 12% для Данії, 13,6% для Швеції. Натомість для Мальти, Кіпру, Греції ваговий індикатор відповідної групи прямує до нуля, що інтегрується до концепції побудови їх фіскального простору.

Зауважимо, що одним із ключових пріоритетних завдань фіскальної політики в країнах Центральної та Східної Європи стало зниження обсягу трансфертів та одночасне вжиття заходів щодо збільшення частини податкових надходжень. А це, своєю чергою, сприяло створенню самодостатніх та фінансово спроможних територіальних громад.

Доцільно звернути увагу на основні принципи, яких дотримуються в країнах ЄС в процесі закріплення певних податкових надходжень за органами місцевого самоврядування, зокрема:

- місцеві податки не повинні мати значимого впливу на розподіл ресурсів між регіонами;

- обсяг податкових надходжень має бути зіставним із рівнем відповідальності за здійснення власних повноважень;

- ідеальна система має, хоча б стосовно найбільш фінансово спроможного регіону, забезпечити можливості для місцевих органів влади профінансувати за рахунок власних надходжень весь спектр «локальних» суспільних послуг, які надають мешканцям відповідної адміністративно-територіальної одиниці;

- платниками місцевих податків мають бути лише жителі територіальної громади, які одержують за рахунок бюджетних коштів суспільні послуги [191, с. 17].

Серед основних факторів, що визначають можливості віднесення тих чи інших податків до категорії місцевих, виокремлюють такі:

- державний територіально-адміністративний устрій;
- структура національної економіки на рівні окремих регіонів;
- кількість населення, що в них проживає;
- мобільність податкової бази.

До прикладу, в Естонській Республіці органи місцевого самоврядування неспроможні акумулювати належний для виконання власних повноважень обсяг податкових надходжень. Зазначене обумовлено невеликою кількістю населення, що проживає в більшості територіальних громад (в середньому близько 2500 жителів). Адже переважна кількість населення проживає у кількох громадах загальною чисельністю понад 10000 мешканців. Наведений приклад є типовим для країн Центральної та Східної Європи [41, с. 61], де кількість платників податків як категорії економічно активного населення є значно меншою від кількості населення регіону, котре потребує більших фінансових ресурсів для забезпечення суспільних благ.

Отже, ключовими характеристиками формування дохідної частини місцевих бюджетів у розвинених західних країнах, які суттєво відрізняють їх від української практики, є:

- значний обсяг податкових надходжень стосовно до валового внутрішнього продукту;
- превалювання оподаткування доходів фізичних осіб у структурі податкових надходжень;
- надання основним бюджетоутворюючим податкам статусу місцевих;
- тенденція до активного впровадження податків екологічного характеру у структуру податкових надходжень.

Система місцевого оподаткування в країнах світу доволі різноманітна. В Японії вона налічує близько 30 видів місцевих податків, в Італії – більше 30, у Франції – більше 50, в Бельгії – майже 100, а у Великобританії їх лише 2. Особливості формування та використання коштів місцевих бюджетів у зарубіжних країнах наведено в Додатку К.

Податки на майно – це насамперед, плата за право володіння, тобто їх існування обумовлено необхідністю оподаткування власності. Відповідно до зазначеного, суб'єктами оподаткування мають бути власники майна, але на практиці доволі популярним є визначення суб'єктами податкових відносин як власників, так і користувачів. Найбільш розповсюдженою базою оподаткування майна можна вважати землю і об'єкти нерухомості, але в деяких країнах база оподаткування є більш розгалуженою, тому що до оподаткування залучають ще інші види рухомого та нерухомого майна: транспортні засоби, обладнання й устаткування, нематеріальні активи, предмети розкоші [44, с. 208].

Розвинуті країни мають різні моделі централізації фінансової системи. В унітарних державах загалом спостерігається дещо вищий рівень централізації, а у федеративних, де фінансова система є трирівневою, дещо менший. Так, у США цей показник становить – 57%, у Франції – 71%, у Канаді – 40%. В Україні показник централізації коливається на рівні 65 – 70% [184]. Аналізуючи формування фінансової політики сталого розвитку місцевих бюджетів розвинутих держав світу,

можна зробити висновок про посилення їх соціальної спрямованості. Саме на задоволення соціальних потреб людини була спрямована фінансова політика таких держав, як США, Велика Британія, Франція, Німеччина, Швеція. Найвищий рівень забезпечення соціальних потреб населення за рахунок бюджетного фінансування характерний для Скандинавських країн, зокрема Швеції. У видатках місцевих бюджетів значну частину становлять асигнування на соціально-культурні об'єкти. Це – насамперед, витрати на початкові і середні школи. У Німеччині вони становлять 25% видатків місцевих бюджетів, у Японії і Франції – більше 33%, а у бюджетах Великобританії і США – понад 40%. У ряді країн (Німеччині, США) за рахунок територіальних бюджетів покриваються витрати на вищі навчальні заклади. За рахунок місцевих бюджетів фінансується й охорона здоров'я. У Норвегії, Швеції, Фінляндії ці витрати становлять більше 50% бюджетних видатків [207].

Місцеві органи влади часто визначають ставки та акумулюють надходження від податку на майно. У більшості держав-членів ЄС остаточну ставку, принаймні одного регулярного податку на майно, визначає відповідальний муніципалітет, який стягує податок і часто також контролює процес його сплати до відповідного бюджету. У таких випадках національне податкове законодавство зазвичай передбачає максимальні та/або мінімальні ставки податку. Місцевий характер податків на майно також демонструє той факт, що майже в усіх державах-членах ЄС, за наявною інформацією станом на кінець звітного 2024 р., більшість доходів забезпечують місцеві органи влади (рис. 3.3).

Прогресивність щодо вартості майна не дуже поширена у країнах Європейського Союзу. У восьми державах-членах є принаймні один із кількох регулярних податків на нерухоме майно, що має ознаки прогресивності щодо вартості нерухомості.

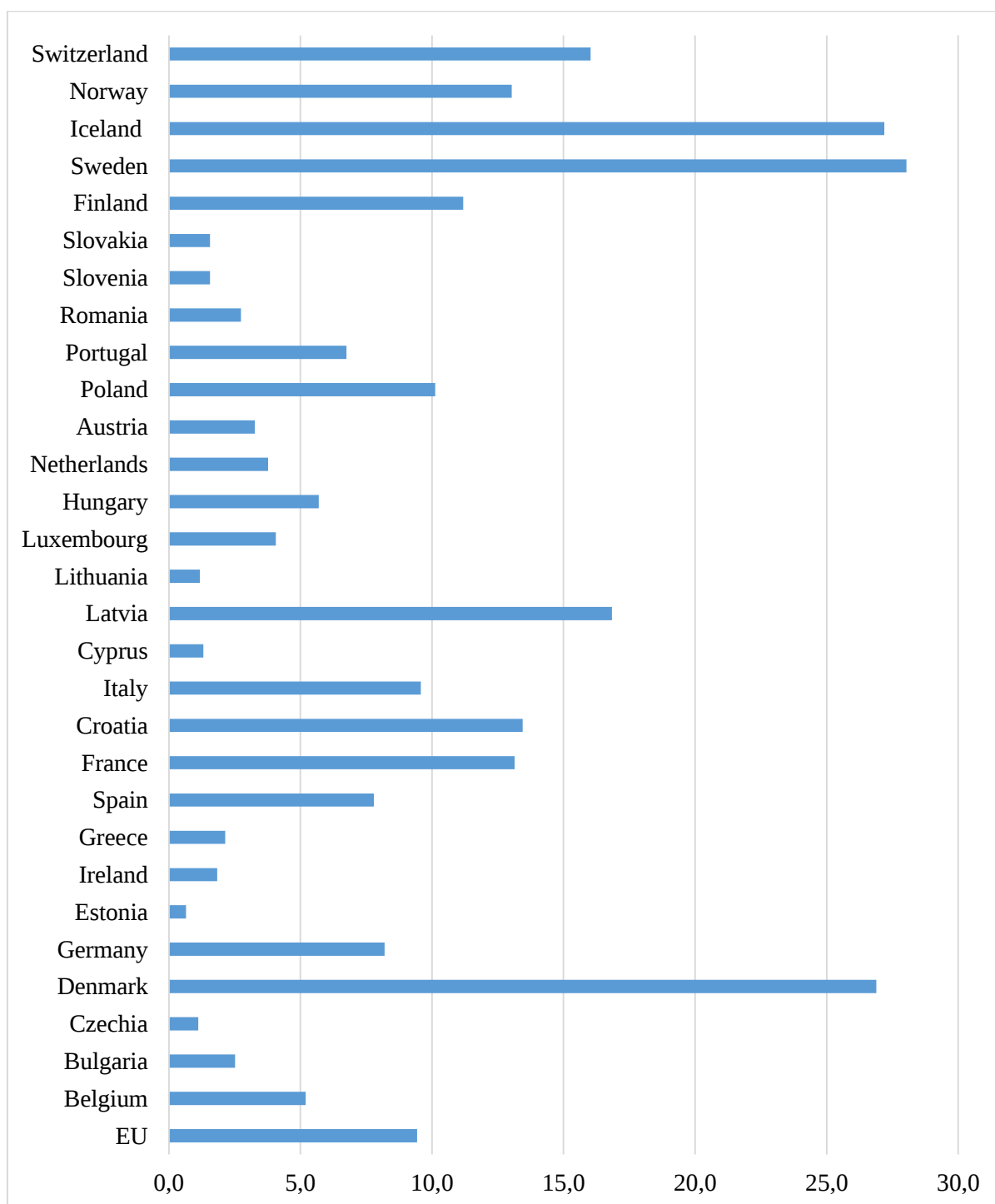


Рис. 3.3. Відсоток надходжень від майнових податків до муніципальних бюджетів країн ЄС у 2024 р.

Джерело: побудовано автором на основі [211].

Зазначимо, що шість із цих країн (Данія, Греція, Франція, Литва, Австрія та Португалія) мають більше одного регулярного податку на житлову нерухомість (Recurrent taxes on residential property (RRPT)), і прогресивність застосовується лише до одного з податків, водночас як в

Ірландії та Латвії використовують прогресивний розклад ставок оподаткування для єдиної періодичної власності. У Греції, Франції, Литві та Португалії система податкових ставок містить базову неоподатковувану надбавку («нульову ставку»).

Деякі держави-члени ЄС надають сприятливий режим оподаткування нерухомості, зайнятої власником, у формі податкових пільг за відсотками по іпотечі та/або звільнення від податків або знижок для нерухомості, зайнятої власником. У деяких державах-членах власники нерухомості все ще можуть, повністю або частково, вираховувати відсотки за іпотечним кредитом зі свого доходу, навіть якщо деякі держави-члени нещодавно обмежили щедрість податкових пільг або поступово їх скасовують. Крім того, кілька держав-членів надають звільнення від сплати податку на нерухомість або знижки спеціально для майна, яким володіє власник [211].

Політика держави щодо раціонального формування бюджетів територіальних громад має бути спрямована на те, щоб кожен бюджет був самостійним (автономним), мав обов'язково власні джерела доходів і не відповідав за інші бюджети. З огляду на це було здійснено компаративний моніторинг показників формування місцевих бюджетів за рахунок податкових платежів таких країн, як: Німеччина, Великобританія, Франція та Україна (рис. 3.4) [172, с. 423].

Бюджет у Німеччині формується з податку на доходи фізичних осіб, ПДВ, податку на доходи з капіталу фізичної особи. Адміністрування податків здійснюють на трьох рівнях бюджетної системи: федеральному, суб'єктів федерації (земель) та бюджетів громад, між якими відбувається розподіл податку на прибуток корпорацій і кредитних установ. Федеральними податками в Німеччині є: акцизні податки (на каву, тютюн, алкогольні напої); податок на енергоносії; податок на транспорт, податок на страхові виплати. Основними видами податків федеральних земель є: податок на спадок, на майно, на придбання земельної ділянки, на пиво, на

утримання пожежної охорони, збір з казино, податок на ігри та лотереї, а також місцеві податки [220].

	Інструменти фіскального регулювання	Джерела податкового забезпечення	Особливості формування місцевих бюджет
Великобританія	Доходи з місцевих податкових зборів та фінансової підтримки федерального бюджету (блок-гранти та цільові гранти), субсидії.	Лише один місцевий податок з нерухомого майна.	Частка місцевих бюджетів у бюджетній системі – майже 37%. Головне джерело – муніципальний податок. Податок на майно – 53%, податок із продажів – 32%.
Німеччина	Розподіл податків між різними ланками бюджетної системи; трансфертне фінансове вирівнювання (дотації, субсидії).	Місцеві акцизи (на собак, на полювання та рибальство, на другу квартиру, на торгівлю алкогольними напоями). Податок на землю.	46% муніципальних доходів за рахунок місцевих податків і зборів.
Франція	Податки і збори, субсидії, трансферти, дотації.	Земельний податок на забудовані та незабудовані ділянки; житловий податок; податок на професію; туристичний збір; податок на продаж будівель; податок на прибирання території.	16 регіональних податків. Частка податків у місцевому бюджеті – 40%, субсидій – 30%, власні надходження і позики – 30%. Місцеві бюджети дефіцитні.
Україна	Власні і закріплені доходи, дотації та субвенції.	Податок на майно (зокрема плата за землю); єдиний податок; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір.	Основне джерело доходної частини місцевих бюджетів – податок на доходи фізичних осіб (понад 45 %), а також податки на майно та єдиний податок.

Рис. 3.4. Домінанти місцевої фіскальної політики в Україні, Франції, Німеччині та Великобританії

Джерело: побудовано автором на основі [133, 172, 220].

Для бюджетної системи Великобританії характерним є те, що вона охоплює державний бюджет, державні позабюджетні фонди (це майже 83% від усіх акумульованих фінансових ресурсів держави); бюджети місцевих органів влади, що містять бюджетні та позабюджетні фонди (на рівні 11%); фінанси корпорацій. Місцеві бюджети – це бюджети графств і округів, які мають суттєвий вплив на комплексний розвиток територій. Їх складають на три роки, обов'язково враховують середньострокові програми економічного розвитку країни, окремі відомчі програми, які розробляють на рік.

Дохід у частині місцевих бюджетів створений за рахунок чотирьох основних джерел: субсидій центрального уряду; податку на житло, тарифів на рухоме майно, зборів і доходів від продажу ліцензій. За рахунок урядових субсидій і тарифів на рухоме майно, які формують місцевий бюджет, фінансується майже 75% витрат, що є доволі суттєвим показником. Одним із головних джерел поповнення бюджетів територіальних громад є податок на майно. Його специфікою є те, що він стягується з власників і орендарів нерухомого майна й оцінюється один раз на 10 років. Вартість нерухомого майна також залежить від кількості членів родини, що проживають за однією адресою. Крім того, ставки податку диференційовані та мають свої встановлені норми оподаткування у кожному з регіонів країни [195, с. 479].

У Франції, Німеччині, Великобританії доходи від місцевих податків перевищують 20% бюджетних доходів, а у Франції – 40%. Місцеві бюджети цієї країни створені за рахунок бюджетів комун, бюджетів департаментів та 26 бюджетів регіонів.

Цікавим є той факт, що у Франції запроваджено понад 50 видів місцевих податків і зборів, тому близько 40% ресурсів місцевих фінансів формується за рахунок податкових надходжень. Основу бюджетних надходжень становлять прямі податки (так звані «чотири старі»): поземельний податок на незабудовану землю, поземельний податок на

будівлі, житловий податок та податок на професію. Серед місцевих податків Франції чільне місце посідає пропорційний прибутковий податок з осіб – зареєстрованих постійних мешканців громади, який встановлюють представницькі органи місцевої влади. Важливі й побічні податки (20% загальних фінансових надходжень), до яких віднесено податок на електроенергію, додатковий збір за перехід власності, збір за перевищення «коефіцієнта використання земель», податок на продаж напоїв, збір за видачу мисливських ліцензій, податок на казино та ін. [71].

У Франції функціонує спеціальний фонд трансфертів для органів місцевого самоврядування – глобальна (єдина) дотація функціонування. Вона складається з трьох основних частин: базова дотація, яка визначається в середньому на одного жителя і з урахуванням розмірів адміністративно-територіальної одиниці і витрат, що пропорційно залежать від чисельності жителів; дотація вирівнювання – розподіляється на основі формули вирівнювання, яка враховує податковий потенціал комун і використовується з метою зближення фінансових можливостей територіальних колективів; компенсаційна дотація – враховує так звані особливі витрати комун, її розмір залежить від кількості дітей шкільного віку, які проживають у комуні, від загальної довжини доріг сполучення, що належать до загальнонавчаних, і від кількості суспільного житлового фонду [128, с. 1267].

Кожен орган місцевого самоврядування повинен мати достатньо власних фінансових джерел для ефективного управління економікою та соціальним забезпеченням населення на своїй території. Хоча доходи місцевих бюджетів у різних країнах формується по-різному, але джерелами надходження до місцевих бюджетів є податкові та неподаткові надходження, субсидії та дотації із центрального бюджету та позики. Відмінністю є те, що кожна країна має різну кількість податків та зборів, а також різні норми. Лише у Великобританії функціонує один місцевий

податок, що справляється з нерухомого майна (у Німеччині налічується близько 45 видів податків, у Франції – понад 50) [28, с. 8].

Резюмуючи, вважаємо за доцільне звернути увагу на спільні проблемні аспекти в контексті формування доходів муніципалітетів в зарубіжних країнах, на яких акцентують Р. Даунс, Д. Моретті, С. Ніколь, а саме:

- «прискорення темпів зростання видатків на фінансування бюджетної сфери, що, своєю чергою, впливає на нестабільність надходження;
- висока частка міжбюджетних трансфертів у складі доходів бюджетів територіальних громад, що впливає на ефективність управління соціально-економічним розвитком територій;
- високий рівень дотацій місцевих бюджетів, що посилює централізацію бюджетних ресурсів, а тому і позбавляє їх самостійності;
- відсутність або низька ефективність механізму аудиту виконання цільових програм на локальному рівні (Чехія, Іспанія);
- недосконалість процедур контролю досягнення програмних цілей (Угорщина, Ірландія);
- недостатня якість механізмів верифікації фінансової інформації (Італія, Швейцарія, Чехія);
- відсутність контролю логіки побудови моделей виконання програми (Угорщина, Іспанія);
- недостатньо критичний підхід до перегляду програм (Бельгія, Ірландія)» [194].

Для української системи оподаткування доходів фізичних осіб цікавим є застосування досвіду щодо використання неоподаткованого мінімуму доходів громадян (НМДГ) – встановленого державою мінімального доходу людини, з якого не сплачують податок. Цікавим є підхід застосування НМДГ в Польщі, зокрема основні ставки податків для

оподаткування доходів фізичних осіб становлять 12% для бази оподаткування до 120 000 злотих і 32% – вище. Однак неоподатковуваний мінімум у цьому сенсі становить 30 000 злотих [204]. Це близько 26 000 грн місячної зарплатні, якщо перевести суму у гривні та поділити на 12 місяців. Звісно, для української системи таке порогове значення наразі є недосяжним, однак перспективним податковим інструментом, тому що поріг для незастосування податку на доходи фізичних осіб встановлено на значно нижчому рівні (17 грн).

Застосування неоподатковуваної частини доходу громадян – це один зі способів забезпечення принципу справедливості в оподаткуванні. Логіка в тому, що мінімальний дохід, який дає змогу людині покрити основні потреби (прожитковий мінімум), має оподатковуватися.

Подібним інструментом в Україні є соціальна податкова пільга – це частина доходу (50% від прожиткового мінімуму доходів громадян – 1514 грн у 2024 р.), яку віднімаєть від нарахованої працівнику зарплати і яка не підлягає оподаткуванню. Водночас дохід, який дає право скористатися такою пільгою, не може перевищувати 1,4 розміру прожиткового мінімуму на місяць (4240 грн у 2024 р.), тоді як розмір мінімальної зарплати (мінімальний обсяг доходу, який має бути нарахований найманій особі) в Україні у 2023 р. становив 6700 грн, з 1 січня 2024 р. – 7100 грн і з 1 квітня 2024 р. – 8000 грн [145].

Очевидно, що такий розмір неоподатковуваного мінімуму не дає йому змоги виконувати соціальну функцію, бо 1514 грн на місяць недостатньо для покриття навіть найнеобхідніших витрат. Однак в умовах протидії ризикам і наслідкам воєнного часу в Україні трансформація порогу НМДГ до більшого показника є риторичним питанням. З огляду на це соціальна допомога для осіб із найнижчими доходами чи соціально незахищених верств населення є більш обґрунтованим тактичним рішенням.

На нашу думку, для української практики формування доходів бюджетів територіальних громад за рахунок податків і зборів буде перспективною імплементація досвіду Ізраїлю.

Незважаючи на перманентні військові конфлікти, цій державі вдалося сформувати доволі ефективну й адаптовану до таких подій і реалій податкову систему. Формувалася вона на основі британського податкового законодавства, який був узятий за основу в 1948 р. – в рік проголошення незалежності держави Ізраїль. З тих пір ізраїльське податкове законодавство невпинно вдосконалюється.

Податки в цій країні надзвичайно високі, поступаються лише податкам у Швеції та Швейцарії. Базовим податковим законом в Ізраїлі є «Закон про оподаткування». Вся система оподаткування ґрунтується на принципі резидентства. Кожні п'ять років в Ізраїлі вивчають споживчий кошик. Все ізраїльське населення ділять на 10 груп, основним критерієм є купівельна спроможність кожної категорії населення. Якщо існує необхідність, держава доплачує певні встановлені виплати, щоб підняти до рівня прожиткового мінімуму.

Важливим для післявоєнної України є врахування основного сенсу ізраїльської податкової системи, що полягає в тому, щоб стимулювати людей до праці, не заганняючи громадян із низькими доходами за межу бідності. В Ізраїлі діє шестиступенева прогресивна система оподаткування доходів громадян, яке розпочинається з 10% для доходів у розмірі 6310 шекелів (1700 дол. США), і сягає 48 – 50% для заможних громадян, щомісячні доходи яких перевищують 12 тис. дол. США [46]. Водночас зі збільшенням доходів податкова ставка зростає лише для кожного наступного рівня більшої суми доходів, без урахування мінімального неоподатковуваного рівня і попереднього рівня ставки податку на доходи. Завдяки цьому суму нарахованого податку за кожним окремим рівнем додають до попереднього меншого рівня податкової ставки, а не стягують за єдиною високою ставкою для всієї суми доходу громадянина. Така

система дає змогу справедливо розподіляти податкове навантаження для громадян із різними рівнями доходів, а кваліфікованим працівникам з високим рівнем заробітної плати не доводиться сплачувати податки в розмірі 40 – 50% від усієї суми нарахованої заробітної плати.

Зрозуміло, що кожна держава має свої проблеми у формуванні доходів та ефективному розподілі видаткової частини бюджетів територіальних громад. Зважаючи на розвиток економіки європейських держав, на сучасному етапі нашій країні потрібно враховувати їхню податкову політику для поліпшення фінансування бюджетів територіальних громад.

3.2. Орієнтири вдосконалення адміністрування місцевих податків і зборів в контексті зміцнення фінансової основи бюджетів територіальних громад

Сучасні тенденції розвитку міжбюджетних відносин в Україні потребують трансформації в контексті оптимізації політики акумулювання податкових ресурсів для забезпечення ефективного розвитку територіальних громад. Враховуючи домінуючу фіскальну роль податкових надходжень в архітектоніці доходів бюджетів територіальних громад, доцільно значну увагу приділяти способам удосконалення їхнього адміністрування та перерозподілу між ланками бюджетної системи. З огляду на це, з використанням системного методологічного підходу та результатів моніторингу світового досвіду, нами було репрезентовано структурно-логічну схему оптимізації формування доходів бюджетів територіальних громад в Україні за рахунок податків і зборів (рис. 3.5). Зауважимо, що саме системний підхід генерує огляд результатів первинного дослідження з конкретного питання.

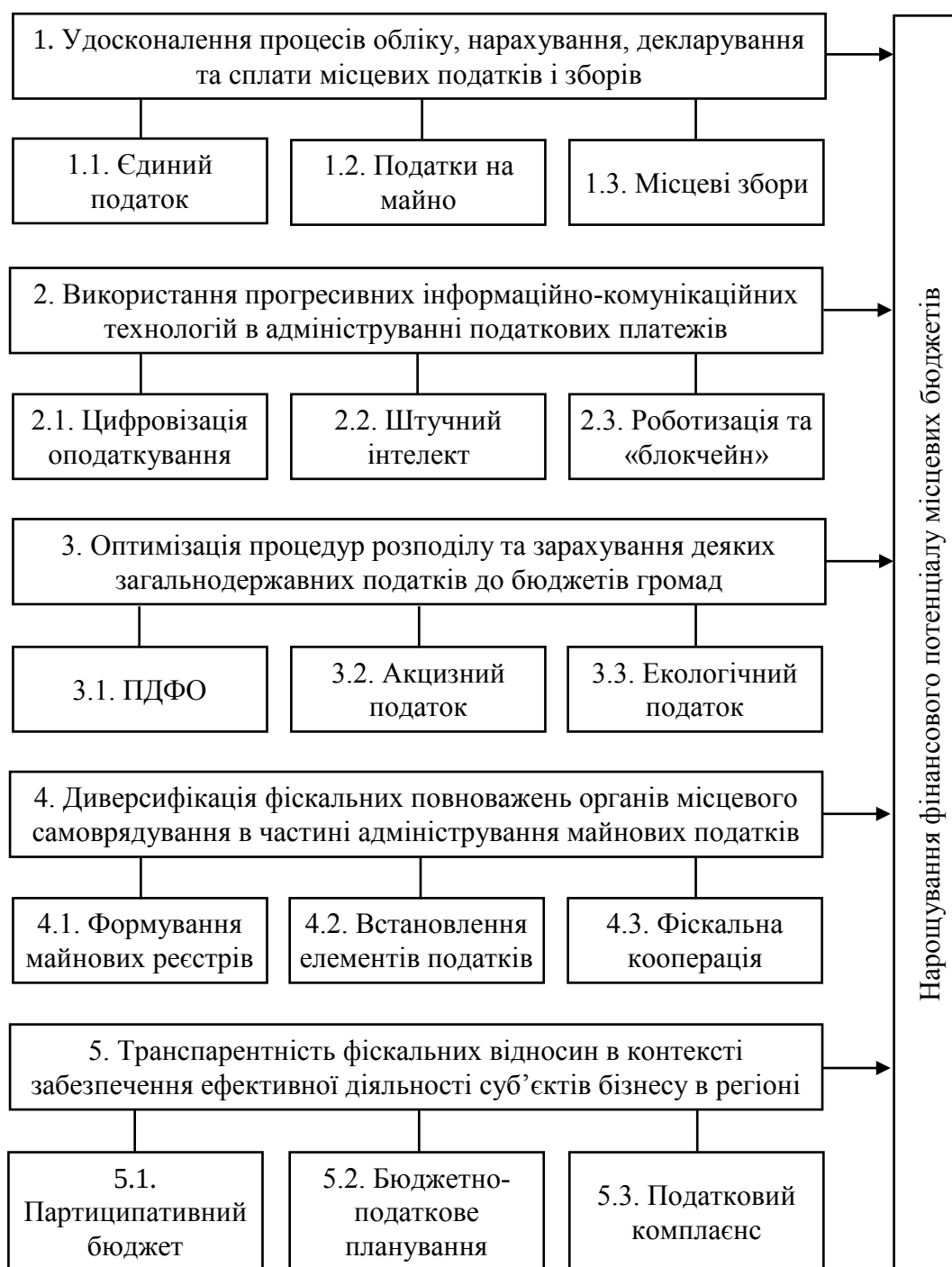


Рис. 3.5. Структурно-логічна схема оптимізації формування доходів бюджетів територіальних громад в Україні за рахунок податків і зборів

Джерело: побудовано автором самостійно.

3. Лободіна розглядає системний підхід як «сукупність загальнонаукових методологічних принципів (вимог), в основі яких лежить розгляд об'єктів як систем» [90, с. 6–7].

Водночас, на думку засновника теорії систем Л. фон Берталанфі, система — це «комплекс елементів, що взаємодіють; сукупність елементів, які перебувають у певних відношеннях один з одним та із середовищем» [192].

Використання системного підходу в методологічному дослідженні архітектури фінансових ресурсів бюджетів територіальних громад слугує базисом вивчення мутуалізму відповідних структурних компонентів, з'ясування значення кожного з них у загальному функціонуванні системи та навпаки, а також встановлення закономірностей усіх взаємозв'язків та ідентифікації впливу системи загалом на окремі її елементи.

Тобто кожен захід містить певні ключові елементи, які здійснюють суттєвий вплив на досліджуваний об'єкт, у цьому випадку заходи оптимізації процедур адміністрування податкових платежів та ефективного їхнього розподілу впливають на сукупність фінансових ресурсів бюджетів територіальних громад. Від ефективності зазначених заходів залежить кінцева мета — наповнення (нарощування) фінансового потенціалу бюджетів територіальних громад для повноцінного забезпечення пріоритетних видатків відповідної територіальної громади. Тому постає нагальна потреба в деталізованому їхньому огляді.

Єдиний податок належить до унікальної спрощеної системи оподаткування, притаманної українській практиці як опція стимулювання діяльності суб'єктів малого та середнього бізнесу. Однак через наявність певних маніпуляцій групами та елементами єдиного податку та в межах реалізації Національної стратегії доходів до 2030 року запропоновано модифікацію процедур адміністрування єдиного податку в Україні (Додаток Н).

Крім єдиного податку, суб'єкти господарювання також зобов'язані сплачувати єдиний внесок на соціальне страхування, податок на доходи фізичних осіб з доходів, виплачених у формі дивідендів, та інші обов'язкові внески. Ця додаткова компонента оподаткування підвищує

податкове навантаження на малий та середній бізнес, що, без сумніву, здійснює негативний вплив на їхні можливості для розвитку [9, с. 14].

Тому для подальшого підвищення ефективності процедур адміністрування єдиного податку доцільно враховувати такі аспекти:

- спрощення процедури розрахунку податкових обов'язків та заощадження часу в процесі складання звітів і декларацій за допомогою уніфікації усіх обов'язкових платежів, які сьогодні сплачують платники, котрі використовують спрощену систему оподаткування;

- розробка швидких і зручних обслуговувань для суб'єктів малого бізнесу, таких як контактні центри, мобільні додатки та модифіковані кабінети для платників податків;

- створення системи, яка спростить процес переходу до єдиного податку, реєстрації та анулювання платників спрощеної системи оподаткування, наприклад, через створення електронного кабінету з відповідними можливостями;

- збільшення відповідальності платників податків та їх контрагентів у справах, пов'язаних з оптимізацією податкового навантаження, та введення більш деталізованих звітів;

- встановлення принципу, згідно з яким обов'язкові платежі мають сплачувати ті, хто здійснював ділову активність протягом звітного року, з урахуванням можливих обставин, які можуть призвести до призупинення господарської діяльності;

- конкретизація категорій платників, які не користуються спрощеною системою оподаткування, обліку та звітності, і вилучення високорентабельних видів діяльності з переліку, що також сприятиме зменшенню можливостей податкової оптимізації [112, с. 370].

Майнові податки мають багато переваг, зокрема платникам доволі важко ухилятися від їх сплати. Вони є нейтральними до економічного зростання, найбільш стійким джерелом надходжень до бюджетів територіальних громад. У країнах, що розвиваються, фіскальне значення

майнових податків, навіть у відносному вираженні, є суттєво нижчим, ніж у країнах з розвинутою економікою. За сучасних умов наявність цифрових кадастрових карт є необхідною передумовою для ефективного та справедливого адміністрування майнових податків. Найбільш соціально справедливим вважається використання вартості об'єкта нерухомості як бази оподаткування, для чого необхідною є регулярна переоцінка вартості об'єктів нерухомості та земельних ділянок.

У межах виконання перспективних заходів, відображених у Національній стратегії доходів до 2030 року [116] щодо оптимізації адміністрування податків на майно, у найближчий період необхідно ініціювати зміни щодо оподаткування нерухомості, землі та транспортних засобів. Цьому сприятиме адекватне інформаційне наповнення відповідних реєстрів щодо права власності на майно за рахунок звітних даних органів місцевого самоврядування. З іншого боку важливо здійснити оцінювання об'єктів нерухомості, які містяться в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно для цілей оподаткування.

Значні резерви збільшення надходжень закладені також у вдосконаленні функціонування транспортного податку. Задуманий як податок на розкіш, він не тільки слабо реалізує своє пряме призначення, а й практично непомітний як джерело надходжень до бюджету [16, с. 62]. На нашу думку, доцільно знизити поріг оподаткування автомобілів транспортним податком за одночасної модифікації процедур визначення бази та ставок. Доцільно розглянути можливість встановлення прогресивної шкали ставок транспортного податку, що сприятиме посиленню його регуляторного впливу та матиме додатковий фіскальний ефект для бюджетів громад.

З метою виправлення дисбалансів і проблемних аспектів у адмініструванні туристичного збору доцільно провести такі заходи:

- встановлення прогресивної шкали ставок збору залежно від класу готелю (чим вищий клас, тим вища ставка). Це дасть змогу

збільшити доходи бюджетів територіальних громад та підтримати розвиток малого готельного бізнесу;

- розширення сфери оподаткування, включаючи власників приватних будинків, які надають послуги тимчасового проживання туристам. Це сприятиме збільшенню фіскальної ролі збору;
- посилення моніторингу та контролю за функціонуванням податкових агентів тощо [8, с. 124].

Впровадження цих змін позитивно вплине на фіскальну роль туристичного збору у доходах бюджетів територіальних громад України та сприятиме розвитку галузі туризму в територіальних громадах.

Важливо зазначити, що механізм справляння збору за паркування був удосконалений після прийняття Податкового кодексу України, що покращило його фіскальні та регулятивні характеристики, порівняно з застарілим податком на паркування автомобілів. Отже, логічним кроком для реформування системи збору за паркування є підвищення його фіскальної ролі та регуляторного впливу, що відповідає загальним принципам децентралізації, а також активне впровадження цифрових технологій для забезпечення справедливих умов оподаткування.

Багато перешкод, з якими стикаються органи державної влади та місцевого самоврядування в процесі вдосконалення систем адміністрування місцевих та майнових податків є спільними для низки зарубіжних країн. Основні проблеми охоплюють: неповні та застарілі податкові списки майна; обмежений персонал і ресурси для проведення оновлень; неоднозначність прав на землю; неточні системи адресації; і завуальовані ринки нерухомості, що ускладнює отримання інформації з угод і контрактів.

Використання прогресивних інформаційно-комунікаційних технологій в адмініструванні податкових платежів має потенціал для усунення деяких із цих бар'єрів: вони спроможні надати певні переваги

системам податку на майно, оскільки інструменти супутникових зображень і системи геолокалізованих даних можуть допомогти у виявленні, реєстрації, характеристиці й оцінці власності. Інакше кажучи, вони можуть допомогти у створенні та веденні реєстрів майна для цілей оподаткування. Інтеграція аерофотознімків і даних геолокалізованих інформаційних систем (ГІС), пов'язаних із формуванням і наповненням реєстру податку на майно, є головною особливістю реформ цифровізації процесів адміністрування податку на нерухомість у країнах із низьким або середнім рівнем доходу. У 2010 – 2020 рр. відношення надходжень від податку на нерухомість до загальної суми податків становило в середньому 0,4% у країнах з низьким рівнем доходу, порівняно з 5,6% у країнах з високим рівнем доходу [207]. Розширені ГІС-реєстри податку на майно унеможливають геоприв'язку кожної ділянки, даючи змогу органам місцевого самоврядування та податковим адміністраціям оперативно знаходити її, незалежно від якості системи адресації. Крім того, використання планшетів і смартфонів може оптимізувати та посилити збір інформації про платників податків, об'єкти нерухомості та їхнє розміщення, щоб створити цифрові реєстри прав власності на землю та майно [198].

Цифровізація оподаткування через систематичне використання комп'ютерів, мобільних пристроїв та аерофотознімків також може відігравати важливу роль у процесі оцінки майна, що є ключовим для визначення податкової бази. Ці інструменти дають можливість передбачити застосування методів комп'ютерної масової оцінки (Computer Assisted Mass Appraisal – САМА) у цих процесах. Система САМА – це система, у якій значення властивостей оцінюються на основі деяких об'єктивних характеристик із базовою формулою, відкаліброваною за допомогою статистичних методів. Кількість і складність змінних, які використовують у формулах САМА, можуть відрізнятися, як і загальна вартість та складність використання цього підходу [77, с. 24]. Методи

САМА мають потенціал для значного скорочення тих ресурсів, що необхідні для оцінки майна, порівняно з експертними оцінками, і особливо ефективні в контексті отримання актуальної інформації про ціни продажу або фактичну вартість оренди нерухомого майна.

Множинний регресійний аналіз (MRA) є найбільш часто використовуваним методом САМА. Його застосовують у багатьох країнах, зокрема в Швеції, Великобританії, Ірландії, Греції, Туреччині тощо.

У Туреччині податок на майно справляється з нерухомості, транспортних засобів і спадщини. Основною метою масової оцінки (САМА) є прогнозування податкової вартості, щоб забезпечити об'єктивне, рівне та справедливе адміністрування податку на нерухомість. У землеустрої земельний кадастр має важливе значення для оцінки нерухомості. Інформація в базі даних системи землеустрою необхідна для прогнозування вартості нерухомості. Було досліджено нові способи оцінки та підвищення стабільності земельних реєстрів, щоб збільшити збір місцевих податків за допомогою супутникових зображень, земельного реєстру та оцінки, нерухоме майно класифікують як житлове, сільськогосподарське, комерційне, лісове тощо [189].

Водночас цифровізація може спростити взаємодію між платниками податків, фіскальними інституціями та органами місцевого самоврядування, наприклад, через надання платникам податків можливості реєструвати свою власність, подавати апеляції або здійснювати платежі самостійно в режимі «онлайн».

Завданням органів державної влади та місцевого самоврядування є ідентифікація об'єктів нерухомості та земельних ділянок, внесення інформації про них у відповідні реєстри та своєчасне надсилання рахунків на сплату майнових податків платникам. Фіскальна ефективність майнових податків, здебільшого залежить від якості адміністрування, тому важливо застосовувати сучасні технології у цьому процесі. Неінвентаризовані земельні ділянки або незанесені до реєстру об'єкти житлової нерухомості

знижують потенційні доходи бюджетів територіальних громад. Для зміцнення фінансової спроможності місцевих органів влади вони мають бути наділені справжньою фіскальною автономією, яка визначається впливом на базу оподаткування, регулюванням ставок податків та податковим адмініструванням. Перевагою іммобільності бази є висока точність прогнозування і планування бюджетних надходжень, що посилює передбачуваність фіскальної політики [193]. Використання цифрових продуктів може мати користь у процесі адміністрування податку на майно в Україні. Наприклад, використання Google maps відповідними структурними підрозділами органів місцевого самоврядування сприятиме виявленню незареєстрованої нерухомості та оновленню реєстру. Для роботи з реєстрами та розрахунку податкової бази корисним є застосування Big-data analytics [199, с. 107]. Податковим інституціям та органам місцевого самоврядування важливо використовувати сучасне програмне забезпечення для роботи з великим масивом податкових даних, що мінімізує часові витрати та сприятиме зростанню фіскальної результативності майнового оподаткування.

Використання штучного інтелекту (ШІ) та автоматизованих систем дає змогу податковим органам автоматизувати багато рутинних процесів, таких як перевірка податкової звітності, виявлення податкових порушень та нагляд за платниками податків. ШІ також застосовують для прогнозування податкових надходжень та оптимізації податкових стратегій, а також в інших важливих бюджетно-податкових цілях (рис. 3.6).

Розвиток штучного інтелекту продукує нові можливості для усунення усталених проблем системи адміністрування податків і зборів до бюджетів територіальних громад. Зокрема, у контексті запобігання та виявлення схем ухилення від сплати місцевих податкових платежів, оскільки системи штучного інтелекту здатні до своєчасного та ефективного контролю над бізнес процесами у напрямі оподаткування та

можуть відігравати ключову роль в автоматизації процесів виявлення порушень реєстрації прав власності на майно для цілей оподаткування [228, с. 69].



Рис. 3.6. Переваги використання системи штучного інтелекту в адмініструванні податків і зборів

Джерело: побудовано автором на основі [101].

Блокчейн впливає на здійснення адміністрування місцевих податків і зборів через такі інструменти:

1. Технологія блокчейн може бути успішно використана для формування децентралізованих реєстрів прав власності. Це дає змогу запобігти шахрайству та незаконним операціям із нерухомістю, оскільки інформація в ланцюжку блоків є надійною і не підлягає зміні без належної авторизації;

2. Блокчейн можна також використовувати з метою збереження фінансової інформації у безпечній формі, такий підхід є доволі надійним, що сприяє боротьбі з податковими маніпуляціями;

3. Блокчейн може бути корисним для автоматизації різних операцій, включаючи оплату податків і власність;

4. Блокчейн забезпечує високий рівень прозорості та доступність даних, що може сприяти виявленню нечесних дій та підвищенню довіри.

5. Технологія блокчейн спроможна допомогти в ліквідації корупційних явищ та ухилень від оподаткування, оскільки всі транзакції фіксуються та відкриті для перевірки [102, с. 91].

Отже, констатуємо, що сучасні технології дають можливість автоматизувати обробку податкових даних, що охоплює використання систем обробки даних та аналізу для перевірки правильності податкової звітності, виявлення податкових порушень та здійснення контролю за виконанням податкових зобов'язань. Автоматизована обробка даних дає змогу підвищити точність та швидкість обробки інформації, що сприяє покращенню податкового нагляду та зменшенню ризику податкових ухилень.

Оптимізація процедур розподілу та зарахування деяких загальнодержавних податків до бюджетів територіальних громад, насамперед стосується важливого бюджетоутворюючого податку на доходи фізичних осіб у його біполярній фіскальній ролі: для державного та місцевих бюджетів. Попри те, що у воєнний період цей податок показує значні темпи зростання надходжень, вони мають екстенсивний характер, адже пов'язані із збільшенням витрат на оплату праці військових, які задіяні у бойових діях, а також грошового забезпечення військовослужбовців у тилу. Ми погоджуємося з думкою В. Горина та С. Савчук, що «збільшення надходжень ПДФО не є результатом зростання економіки, підвищення рівня оплати у ній або поліпшення адміністрування цих платежів. У довгостроковому періоді задіювання резервів

нарощування надходжень від ПДФО потребує реалізації ініціатив у трьох напрямках:

- по-перше, у протидії тіньовому сегменту економіки, тіньовій зайнятості у місцевій економіці, боротьбі з використанням схем як ухилення, так і мінімізації податкових зобов'язань;

- по-друге, проведення політики максимального сприяння легальному бізнесу, підвищення конкурентоспроможності територіальної громади як місця для ведення господарської діяльності, стимулювання зайнятості та зростання оплати праці;

- по-третє, розвиток правового базису функціонування ПДФО в частині вдосконалення елементів, процедур адміністрування для підвищення фіскальної віддачі податку» [25, с. 16].

Доречно також акцентувати увагу на спрощенні звітності з ПДФО та поглибленні цифровізації процесів оподаткування. Об'єднання звітності з ПДФО та ЄСВ має бути доповнене розвитком функціональних сервісів на основі інформаційно-комунікаційних технологій із оподаткування та декларування доходів громадян. Вони можуть бути запуснені на веб-ресурсах територіальних підрозділів ДПС України або органів місцевого самоврядування. Водночас необхідно імплементувати досвід європейських країн у сфері використання логічно-обґрунтованого (вищого, ніж існує сьогодні в Україні) розміру неоподатковуваного мінімуму доходів громадян під час обчислення бази оподаткування [4].

Сьогодні важлива фіскальна та регулююча роль має належати не лише місцевим податкам і зборам та податку на доходи фізичних осіб, а й таким податкам, як екологічний та акцизний. Їхню суттєву роль у доходах місцевих бюджетів підтверджує і зарубіжна практика.

Реформи екологічного оподаткування можуть мати численні додаткові переваги, крім кліматичних; наприклад, скорочення споживання викопного палива, спричинене акцизними податками на паливо або

вуглець; зменшення забруднення повітря на місцевому рівні; забезпечення кращого здоров'я та благополуччя громадян певного регіону [203].

Позитивним аспектом вважаємо ухвалення Кабінетом Міністрів України Постанови № 1427 від 23.12.2022, якою було затверджено оновлений Порядок зарахування частини акцизного податку з виробленого в Україні та з ввезеного на митну територію України пального до бюджетів місцевого самоврядування в контексті автоматичного зарахування до бюджетів територіальних громад частини акцизного податку на пальне (13,44 %) [39]. Зокрема, органи Державної податкової служби України двічі на рік (не пізніше 15 січня та 15 липня) здійснюватимуть такі дії:

- 1) визначення частки для зарахування частини акцизного податку до бюджетів місцевого самоврядування;
- 2) оприлюднення таких часток у розрізі бюджетів місцевого самоврядування на офіційному вебсайті;
- 3) надання розрахованих часток в органи Державної казначейської служби України для подальшого розподілу податку між бюджетами.

Водночас варто зацентувати увагу на необхідності належного законодавчого закріплення таких заходів на постійній і стабільній основі. Це сприятиме реалізації принципів фіскального децентралізму та федералізму, зокрема забезпеченню фіскальної самостійності бюджетів територіальних громад.

Виходячи з теперішніх темпів імпорту нафтопродуктів, відновлення оподаткування акцизом з пального дасть змогу залучати до бюджетів територіальних громад більше 0,5 млрд гривень щомісячно. Під час формування акцизної політики важливим аспектом є забезпечення реалізації результативної й ефективної системи адміністрування акцизів, яка повинна сприяти максимально можливій мобілізації податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів і водночас бути оптимальною, а також прозорою, зрозумілою, відносно простою для

платників податків, не порушувати їхні права та не знищувати стимули до легальної діяльності.

Доцільним вбачаємо збільшення частки зарахування екологічного податку до бюджетів територіальних громад, а саме до бюджетів територіальних громад міст, селищ та сіл. Водночас необхідно розширити повноваження відповідним органам місцевого самоврядування щодо спільного моніторингу й контролю цільового використання надходжень від екологічного податку, насамперед для формування екологічної безпеки територіальної громади та реалізацію природоохоронних заходів.

Варто наголосити, що показники надходжень від екологічного оподаткування до державного та місцевого бюджетів залишаються незначними і недостатніми для фінансування потрібних пріоритетних заходів у сфері охорони природи і збереження довкілля. Водночас, у європейських країнах екологічний податок ефективно здійснює компенсаційну функцію (бюджетні надходження від податку у декілька разів перевищують обсяги видатків на природоохоронні цілі) і фіскальну функцію (екологічний податок становить майже 10% у структурі податкових надходжень, що безумовно, є суттєвим показником).

Звернімо увагу, що Дж. Майкеселл досліджує цікавий досвід Нідерландів щодо ефективного делегування повноважень адміністрування податку на нерухомість органам місцевого самоврядування. Зокрема, він стверджує, що «муніципалітети відповідальні за всі етапи адміністрування податку на нерухомість: ведення обліку майна, оцінювання (за ринковою вартістю), а також справляння до бюджету. Муніципалітети у Нідерландах можуть вимагати від власників майна подавати декларації з інформацією про свої ділянки, а власники зобов'язані надати свій висновок про оціночну вартість майна. І власник, і орендар мають надавати інформацію про оренду; а податок сплачують як користувачі, так і власники майна» [214].

Органи місцевого самоврядування наразі не мають повноважень щодо адміністрування податків і зборів. Податковим кодексом передбачено, що органи Державної податкової служби України повинні надавати органам місцевого самоврядування інформацію щодо нарахування та сплати податків платниками, що функціонують на території територіальної громади. Однак у багатьох випадках цієї норми не завжди дотримують податкові інституції, і територіальні громади не мають актуальної інформації щодо повноти сплати податків на своїй території. Це негативно впливає на процес планування та виконання їхніх бюджетів та потребує розробка законодавчих змін з метою врегулювання зазначеної проблематики.

У Національній стратегії доходів до 2030 року зазначено, що процес адміністрування бюджетоутворюючих для громад податків повністю перебуває у сфері повноважень податкових органів. Відповідно органи місцевого самоврядування не мають можливостей для дієвого впливу на наповнення власних бюджетів (зокрема, шляхом підвищення якості адміністрування податків). Розширення важелів впливу органів місцевого самоврядування на процес адміністрування місцевих податків і зборів – один із аспектів децентралізації, посилення самостійності та формування дієздатності місцевого самоврядування [17].

Оскільки формування значної частини власних доходів бюджетів територіальних громад перебуває у прямій залежності від того, наскільки ефективно органи місцевого самоврядування можуть організовувати весь комплекс робіт із запровадження та мобілізації місцевих податків і зборів, варто звернути увагу на такі заходи:

- 1) застосування економічно обґрунтованих підходів щодо оцінки землі для цілей оподаткування;
- 2) активізація процесів здійснення інвентаризації земель з метою залучення їхньої максимально можливої площі для оподаткування;

3) формування справедливих партнерських відносин із підприємствами з метою забезпечення прогнозованості та стабільності соціально-економічного розвитку громади та бюджетних надходжень;

4) запровадження оціночної/ринкової вартості для цілей оподаткування нерухомого майна;

5) наповнення інформаційних реєстрів (баз) актуальними даними про об'єкти оподаткування місцевими податками і зборами.

6) формування консенсусної позиції щодо нових підходів та механізмів адміністрування місцевих податків і зборів, яка максимально врахувала б інтереси усіх стейкхолдерів цього процесу тощо.

У цьому сенсі доцільно звернути увагу на фіскальну кооперацію Державної податкової служби України та виконавчих органів місцевого самоврядування з платниками податків на майно в контексті формування доступу до єдиних реєстрів даних щодо об'єктів оподаткування. Існує нагальна потреба в делегуванні органам місцевого самоврядування фіскальних повноважень щодо спільного адміністрування майнових податків (реалізація фіскальної, інформаційної, організаційно-методичної роботи) з податковими органами (здійснення контрольно-моніторингових та консультаційних заходів) для нарощування податкового потенціалу бюджетів територіальних громад в Україні. Виявлено, що така пропозиція відповідає Плану пріоритетних дій Уряду на 2024 р. (крок 206), затвердженого Кабінетом Міністрів України від 16 лютого 2024 р. № 137-р [130] щодо посилення фінансової спроможності та розвитку територіальних громад шляхом надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів. Водночас заходи щодо делегування зазначених фіскальних повноважень органам місцевого самоврядування потребують конкретизації, громадського обговорення і законодавчого забезпечення, яке буде гармонізовано з кращими практиками ЄС, що в підсумку формуватиме прозорий механізм оподаткування майна в Україні, а також

посилить протидію ухиленню від оподаткування та іншим проявам тіньової економіки.

Однією з ключових переваг бюджету участі є забезпечення прозорих процедур акумулювання податкових надходжень до бюджетів територіальних громад та активізація платників податків – фізичних і юридичних осіб в контексті диверсифікації фінансових ресурсів для громади, водночас покращується співпраця між органами місцевого самоврядування, податковими інституціями та підприємницьким сектором на всіх стадіях формування й реалізації бюджету участі (рис. 3.7).



Рис. 3.7. Застосування бюджету участі в контексті диверсифікації бюджетних ресурсів територіальної громади та моніторингу їхнього прозорого витрачання

Джерело: побудовано автором на основі [87].

На основі моніторингу специфікацій впливу бюджету участі на планування і виконання бюджетів міст Тернополя, Хмельницького та Львова встановлено спільні проблемні аспекти, які полягають в наступному:

- відсутність чіткої класифікації проєктів у межах категорій (м. Львів, м. Хмельницький);
- відносно низький та нестабільний рівень залучення громад міст до голосування за громадський бюджет, зокрема через недостатню інформаційно-консультаційну та просвітницьку діяльність;
- виникнення проблем на етапі подання до розгляду проєктів, зокрема, пов'язаних із підготовкою документації, коректним складанням кошторисів таких проєктів тощо [81, с. 373];
- наявність у територіальній громаді довгострокових проєктів, реалізація яких потребує тривалих термінів;
- стабільне домінування серед номінантів та переможців проєктів категорії освіти та охорони здоров'я;
- технічні складності з ідентифікацією для голосування за проєкт тощо [74];
- невисокий рівень фінансової грамотності та ініціативності жителів територіальних громад, а також недостатній рівень їхньої обізнаності із процедурами партисипативного бюджетування тощо.

Однак варто констатувати про низку переваг бюджету участі для територіальних громад в контексті нарощування їхнього фінансового потенціалу, які мають стратегічне значення. Зокрема, йдеться про наступні: підвищення прозорості процедур адміністрування місцевих податків і зборів, зміцнення довіри до місцевої влади, ефективності надання публічних послуг, ініціативності платників податків, удосконалення демократичних засад функціонування територіальної громади (регіону), зміцнення взаємодії влади і населення, зниження соціальної нерівності і громадської байдужості, підвищення податкової грамотності й культури тощо.

Громадський бюджет є механізмом порозуміння між владою та громадою, інструментом для надання можливості кожному мешканцю відчувати причетність та відповідальність за те, яким буде його громада.

Тому важливе значення в умовах воєнного сану набувають електронні інструменти демократії. Адже в сучасних умовах надзвичайно важливо, щоб органи місцевого самоврядування не відмовлялися від використання інструментів участі громади, які формально передбачені у їхніх статутах або положеннях [124, с. 108]. Залежно від рівня безпеки та можливостей кожного регіону, можна використовувати гнучкі форми участі, такі як електронні консультації з громадськістю, дистанційні конференції, опитування мешканців, електронні петиції та інші.

Цілком погоджуємося з думкою Я. Казюк, аналітичне дослідження авторки збігається із запропонованими ініціативами делегування податкових повноважень органам місцевого самоврядування, що свідчить про виражену та усвідомлену позицію громад в цьому питанні. На думку авторки, це «повинно надати можливість сформувати якісну нормативну базу, здійснити відповідні адаптаційні організаційно-управлінські дії органів місцевого самоврядування. Майже всі респонденти, а це дещо більше 90%, вважають, що на рівень громад повинно бути передане адміністрування плати за землю (земельного податку та орендної плати), майже 84% підтримують передачу адміністрування податку на нерухоме майно. Менше половини (46,8%) вважають за необхідне передати адміністрування єдиного податку» [151]. Що можна спостерігати на рис. 3.8.

Логічно, що, на думку органів місцевого самоврядування, облік платників місцевих податків і зборів та наповнення інформаційних баз про об'єкти та суб'єктів оподаткування є найбільш актуальними питаннями з погляду покращення якості надходжень до бюджетів територіальних громад в Україні. Але такий контекст в обов'язковому порядку має бути підкріплений достатніми повноваженнями для здійснення контролю за нарахуваннями і сплатою місцевих податків і зборів.

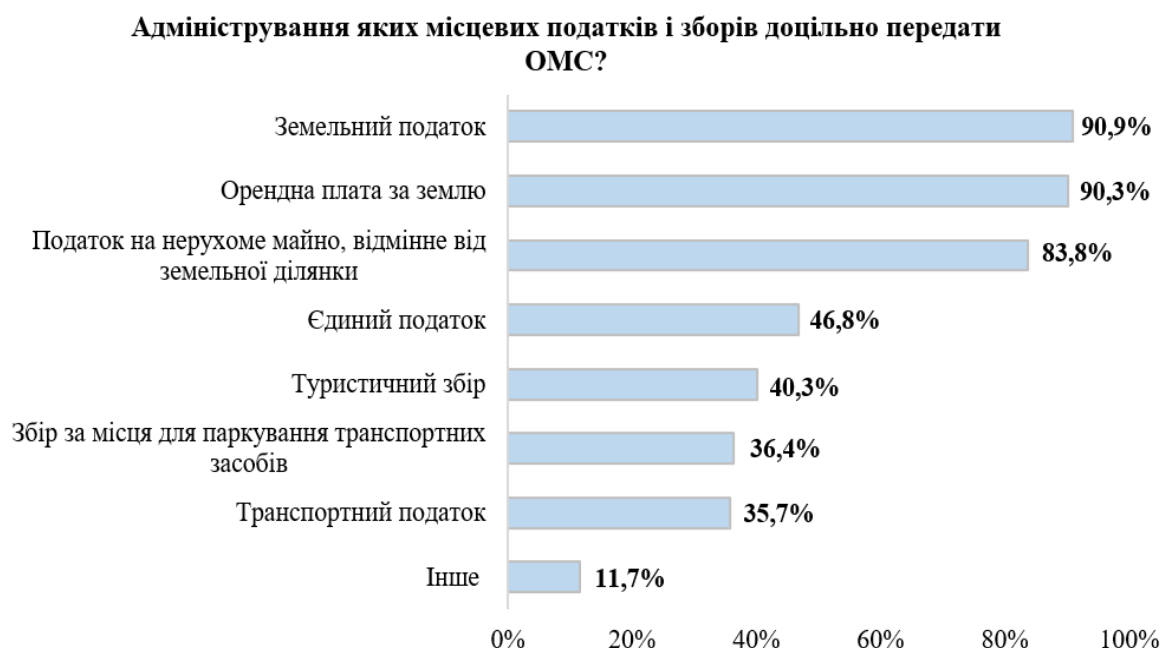


Рис. 3.8. Результати соціологічного опитування щодо передачі податкових повноважень органам місцевого самоврядування в Україні у 2024 р.

Джерело: побудовано автором на основі [151].

На нашу думку, ефективність нарощування фіскального потенціалу територіальних громад в Україні значною мірою залежить від дієвості механізму оподаткування майна. В умовах сучасних викликів цей процес потребує посилення участі органів місцевого самоврядування шляхом диверсифікації функцій та поступової автономізації їхніх повноважень у сфері адміністрування податку на нерухоме майно. З огляду на це, а також враховуючи результати проведеного дослідження пропонуємо розширити у тактичному та стратегічному періоді податкові повноваження органів місцевого самоврядування (табл. 3.1) та закріпити їх відповідними нормативно-правовими актами.

Такий підхід продукуватиме фіскальні, економічні та соціальні ефекти за наслідками акумулювання й нарощування фінансового потенціалу бюджетів територіальних громад за рахунок податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, а також плати за землю.

**Диверсифікація повноважень органів місцевого самоврядування
та податкових інституцій в процесі адміністрування податків на
нерухоме майно в Україні**

№	Повноваження	Тактичний період (1-2 роки)		Стратегічний період (3-5 років)	
		ДПСУ	ОМС	ДПСУ	ОМС
1	Реєстрація платників	+	+	+	+
2	Облік платників	+			+
3	Інформаційне наповнення баз даних реєстрів майна	+	+		+
4	Інвентаризація та оцінювання майна для цілей оподаткування*				+
5	Визначення бази	+	+	+	+
6	Визначення ставок	+	+		+
7	Рішення про надання преференцій	+			+
8	Моніторинг процесів декларування	+		+	+
9	Доступ до електронного декларування	+		+	+
10	Податкове консультування	+		+	+
11	Контроль сплати	+		+	+
12	Відпрацювання податкового боргу	+		+	+
13	Супровід та підтримка на основі комплаєнсу			+	+
14	Просвітницька робота	+	+	+	+

**у співпраці з профільними (експертними) інституціями*

Джерело: складено автором самостійно.

Ми переконані, що посилення уваги з боку органів місцевого самоврядування до процедур адміністрування майнових податків сприятиме:

- розширенню бази декларування об'єктів оподаткування;
- поступовому переходу до прогресивної моделі встановлення ставок;
- формуванню справедливого підходу до оподаткування власності;
- підвищенню рівня добровільної сплати;

- підвищенню рівня податкової культури серед мешканців громади.

Загалом, такий підхід дозволить посилити фінансову стійкість та забезпечити сталий розвиток територіальних громад України, що узгоджується з пріоритетами сучасної фіскальної політики в умовах децентралізації.

Отже, перспективними напрямками підвищення ефективності адміністрування місцевих податків і зборів в контексті зміцнення фінансової основи бюджетів територіальних громад є такі:

1. Підвищення ролі місцевих податків і зборів та збільшення їх частки у доходах бюджетів територіальних громад за рахунок розширення фіскальної бази та податкових повноважень, що сприятиме посиленню фінансової стійкості й автономності бюджетів громад у процесі забезпечення гідного рівня та якості послуг, які надають їхнім жителям;

2. Відповідно до основоположних принципів децентралізації необхідно диверсифікувати важелі впливу органів місцевого самоврядування на процедури адміністрування місцевих податків і зборів, зокрема на етапах обліку, моніторингу та контролю за їхньою своєчасною сплатою до бюджету територіальної громади;

3. Забезпечити комплексність законодавчих, інституційних, інформаційно-комунікаційних передумов удосконалення процесів оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, що відповідатиме кращим світовим практикам (Польща, Німеччина, Франція, Нідерланди, Великобританія тощо);

4. Формування адекватної консенсусної позиції щодо нових методичних підходів та практичних механізмів адміністрування місцевих податків і зборів, яка максимально задовольнила б усіх стейкхолдерів цього процесу;

5. Модифікація системи адміністрування майнових податків на основі використання адвалерних підходів визначення бази оподаткування.

Водночас необхідно забезпечити її комфортність для усіх суб'єктів оподаткування без зайвих бюрократичних процедур та з використанням цифрових технологій оподаткування.

3.3. Напрями мінімізації податкових ризиків формування доходів бюджетів територіальних громад на основі комплаєнс-контролю

Одними із головних стратегічних завдань у сфері місцевих бюджетів є удосконалення механізмів адміністрування, встановлення економічно обґрунтованих ставок місцевих податків і зборів, максимально можливе розширення бази оподаткування, формування сприятливих умов для розвитку бізнесу (наскільки це можливо в сучасних умовах). Однак в цьому сенсі існують ризики недотримання місцевими бюджетами належної суми податкових платежів через існування низки дестабілізуючих чинників, мінімізувати дію яких можна використовуючи підходи комплаєнс-контролю.

У сучасних умовах комплаєнс-контроль є основою для вдосконалення процесу ухвалення управлінських рішень, сприяє досягненню встановлених стратегічних і тактичних цілей підприємств і установ, забезпечує їхній сталий розвиток у довгостроковій перспективі.

М. Карпушенко та О. Карпушенко розглядають комплаєнс-контроль через багатоаспектне поняття, метою реалізації якого є зведення до мінімуму ризиків залучення підприємств у процеси, що можуть стати для них не тільки фінансовими втратами, а й втратою довіри з боку суспільства, зокрема регулювальних органів, інвесторів, партнерів, акціонерів, клієнтів.

Розглядаючи сутність комплаєнс-контролю, доцільно виокремити три основні ризики, які можливі під час його реалізації:

- 1) репутаційний: опублікування негативної інформації про установу або його працівників, членів органів управління, афілійованих осіб у засобах масової інформації;
- 2) правовий: недотримання законодавства, наслідком чого є суперечки з наглядовими органами;
- 3) операційний: порушення внутрішніх правил і документів установи, що спричинили збитки, недотримання відповідальними особами законодавства, установчих і внутрішніх документів [68, с. 134].

Належне дотримання основних принципів комплаєнс-контролю та його ефективна реалізація сприяють мінімізації правових і репутаційних ризиків, а також безпосередньо впливають на успіх і цілісність організації та добробут (мотивацію) її персоналу, що, зрештою, підвищує ефективність процесу акумулювання фінансових ресурсів бюджетів територіальних громад.

Цікавою є думка О. Новікова, який виокремлює антикорупційний комплаєнс, що має певні особливості та містить як обов'язкові, так і додаткові елементи. Обов'язковими елементами автор визначає наявність антикорупційної програми юридичної особи, особи, відповідальної за її реалізацію, системи оцінки корупційних ризиків, а також антикорупційних політик, стандартів та процедур.

За результатами моніторингу зарубіжного досвіду відзначимо, що антикорупційний комплаєнс може містити такі компоненти:

- 1) кодекс корпоративної етики (Code of ethics);
- 2) кодекс поведінки (Code of conduct);
- 3) політику протидії легалізації («відмиванню») доходів, здобутих злочинним шляхом, та фінансуванню тероризму (Fight against money laundering and terrorist financing);
- 4) політику приймання й дарування подарунків (Gift policy);
- 5) політику повідомлення про порушення (Whistleblowing policy);

- 6) політику регулювання конфлікту інтересів (Conflict of interest management policy);
- 7) політику взаємодії з керівними й правоохоронними органами (Policy of working with Law Enforcement bodies);
- 8) політику «належної добросовісності» (Due Diligence);
- 9) політику ідентифікації контрагентів («Know your costumer» policy);
- 10) політику конфіденційності (Privacy policy) тощо [118, с. 69].

Загалом, комплаєнс відіграє важливу роль у створенні ефективних засад формування фінансових ресурсів держави та територіальних громад. Він започатковує певний стандарт фіскальної поведінки, в основі якого – повна прозорість діяльності суб'єктів фіскального простору, неприйняття та запобігання будь-яким спробам неправомірного використання фінансових ресурсів бюджетів територіальних громад [75].

Імпонує думка Т. Швидкої, яка виокремлює податковий комплаєнс як систему заходів, метою яких є дотримання платниками податків – фізичними та юридичними особами вимог законодавства зі сплати податків, зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, податкового законодавства, а також належна та вчасна сплата податків, зборів та інших платежів до відповідного бюджету. Система управління комплаєнс-контролю – це заходи, що мають на меті проведення аналізу та дослідження діяльності суб'єкта господарювання та (або) органу управління певного рівня щодо дотримання всіма співробітниками встановлених правил і забезпечують їхню діяльність в правовому полі. Інакше кажучи, завданням комплаєнс-контролю є створення системи внутрішнього контролю для запобігання виникненню ризиків і/або їх завчасна ліквідація [183, с. 86]. Відповідно до такого трактування, основними функціями комплаєнс-контролю є розроблення та закріплення на локальному рівні інституції або підприємства корпоративної політики, стандартів у сфері діяльності, серед яких –

комплаєнс-програми, проведення аналізу відповідності корпоративної політики чинному законодавству України, перевірки на дотримання всіх сучасних норм і правил регулювання діяльності суб'єктів міжбюджетних відносин та підприємницького сектору.

Одним із показників ефективності податкового комплаєнсу є те, що він дає змогу вчасно виявляти й оцінювати податкові ризики. О. Осаволюк в цьому сенсі констатує, що в рамках податкового комплаєнсу виокремлюють п'ять сфер податкового ризику: «безризикова сфера (якщо легально нараховувати та сплачувати податки, ризиків майже не існує); мінімальні ризики (незначні порушення податкової дисципліни, що тягне за собою сплату штрафних санкцій чи пені); сфера підвищеного ризику (коли фіксується порушення договірної дисципліни – підприємство ризикує лише тим, що або покриє всі витрати, пов'язані із такими договорами, або отримає прибуток, набагато менший від очікуваного; зона критичного ризику (ризик втратити не лише прибуток, а й не отримати заплановані доходи від реалізації); сфера неприпустимого ризику (ризик стати банкрутом, сплативши надмірно високі податкові санкції)» [122, с. 60].

Податковий комплаєнс означає виконання всіх вимог податкового законодавства, правил і процедур, пов'язаних із оподаткуванням. Це охоплює правильну і точну підготовку та подання податкових звітів, своєчасну сплату податків, дотримання вимог щодо реєстрації та ідентифікації платників податків, а також виконання всіх інших податкових обов'язків. А податкова дисципліна належить більше до етичних і поведінкових аспектів сплати податків. Вона означає свідоме та відповідальне ставлення до оподаткування, дотримання законодавства та етичних норм у сфері податків. Податкова дисципліна зосереджена там, де учасники податкових правовідносин прагнуть не тільки виконувати свої формальні обов'язки, а й дотримуватися духу законності.

Нещодавно Державна податкова служба України оприлюднила свої напрями цифровізації, і серед яких є і податковий комплаєнс. У рамках розвитку цифрової ДПС розробляється профіль платника та автоматизована система управління ризиками, яка формуватиме ризики платника та пропонуватиме заходи для їх усунення. Варто зауважити, що запровадження такої системи дасть змогу платникам самостійно усувати ризики у своїй діяльності.

Впровадження системи управління податковими комплаєнс-ризиками є одним із заходів, визначених для Державної податкової служби України Національною стратегією доходів до 2030 року [116].

Станом на кінець 2023 р. у структурі ДПС України створено підрозділ, відповідальний за впровадження податкового комплаєнсу, який складається з чотирьох відділів:

- методології податкового комплаєнсу;
- забезпечення функціонування інформаційної системи управління ризиками (СУР);
- планування та реалізації податкового комплаєнсу;
- інформаційної підтримки та технічного забезпечення.

Робота цього підрозділу має бути посилена шляхом комплектування висококваліфікованими аналітиками, ІТ-фахівцями для забезпечення безперебійного функціонування СУР.

Комплаєнс-ризики в системі податкового адміністрування – це ризики, що призводять до втрати доходів, у разі якщо платники податків не дотримуються чотирьох основних обов'язків, визначених податковим законодавством: належної реєстрації в податковій системі; своєчасного подання податкової звітності; зазначення повної та достовірної інформації у податковій звітності та своєчасної сплати податкового зобов'язання в установлені терміни.

Стратегічна мета управління комплаєнс-ризиками (тобто ризиками дотримання податкового законодавства, фіскальними ризиками) – це

постійне підвищення рівня добровільного дотримання платниками податків вимог податкового законодавства шляхом виявлення та визначення пріоритетності ризиків втрати податкових надходжень і впровадження заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків [152].

Згідно з НСД СУР має бути інтегрованою в організаційну структуру та процеси діяльності ДПС України. Очікується, що, за результатами впровадження СУР, спектр заходів реагування на виявлені податкові ризики, які буде вживати податковий орган, варіюватиме від сприяння добровільному дотриманню вимог законодавства платниками податків (шляхом їх попередження про податковий ризик і можливість самостійного його усунення) на одному кінці спектра до примусового дотримання вимог (шляхом спрямування податкового контролю на діяльність платників податків, які систематично грубо порушують законодавство) на іншому. Комплексний підхід до управління податковими ризиками дасть можливість підвищити рівень прозорості та системності в роботі ДПС, забезпечить ефективний розподіл наявних ресурсів, сприятиме суттєвій економії часу. Це вимагає від ДПС щорічного оперативного плану покращення дотримання податкового законодавства (комплаєнсу) через оцінювання податкових ризиків за чотирма основними компонентами комплаєнсу (або стовпами – від англ. the pillars of compliance) (реєстрації, звітування, декларування, сплати), зокрема шляхом формування переліку податкових ризиків, визначення заходів впливу (реагування) на податкові ризики від консультування платників податків до процесів планування контрольно-перевірочної діяльності та постійного підвищення кваліфікації персоналу.

Важливою особливістю запропонованої системи є її наступна чотирирівнева структура, яка враховує зазначений стандарт, та те, що керівництво СУР має здійснювати Голова ДПС України (рис. 3.9).

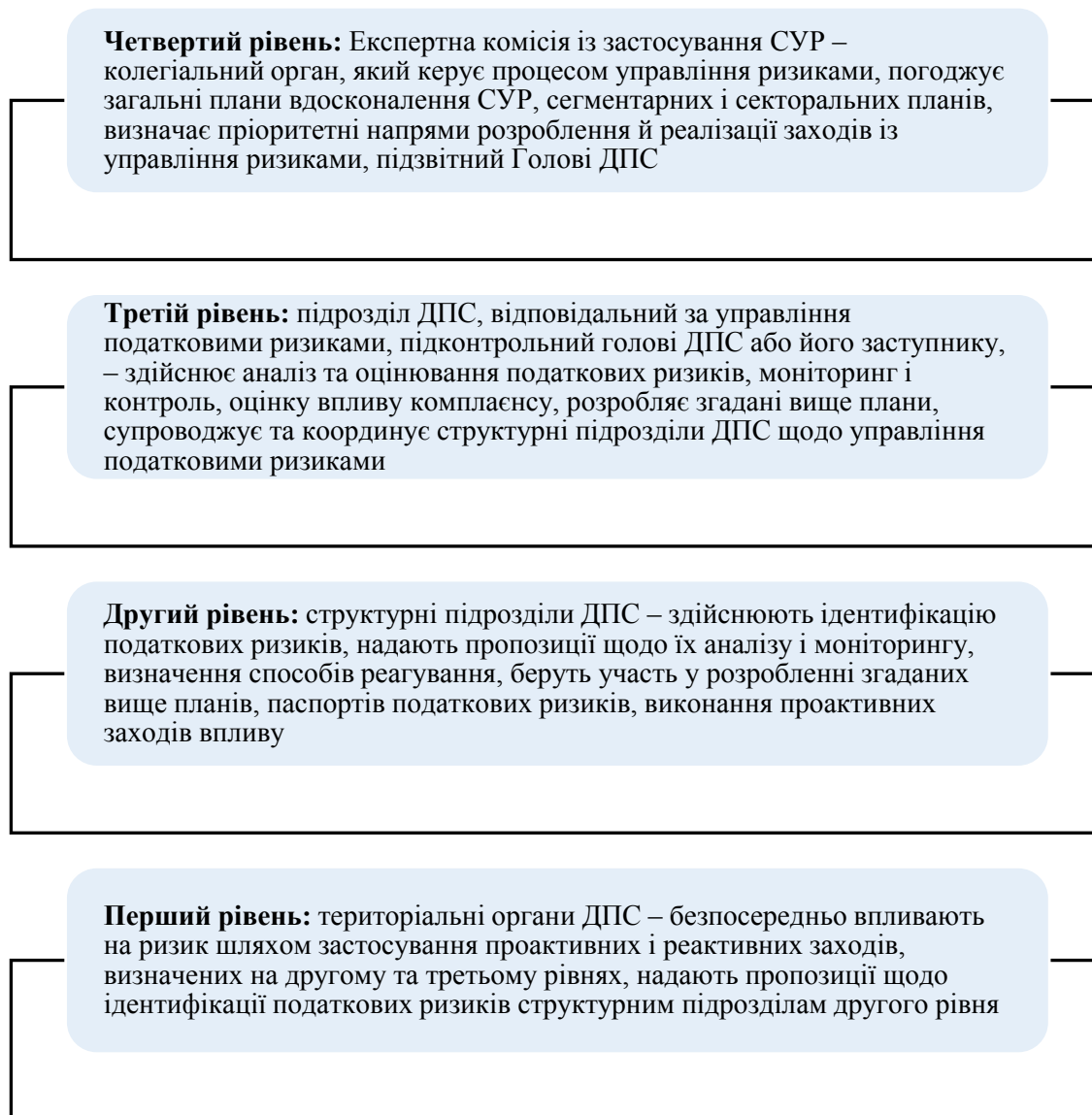


Рис. 3.9. Рівнева структуризація системи управління податковими ризиками на основі комплаєнс-контролю

Джерело: побудовано автором на основі [108.]

Реалізацію концепції СУР розпочато у 2023 р., її впровадження відбуватиметься поетапно до 2027 р. Очікуваними ефектами від реалізації стратегічних ініціатив фіскальних інституцій держави можуть бути такі вектори:

- допомогти платникам податків уникнути найбільш поширених помилок у майбутньому;
- максимально спростити подання податкової звітності й сплату податків;

- спільно з контролюючими органами та платниками податків вирішувати проблеми й усувати перешкоди фіскального характеру;
- мінімізувати ризики недотримання платниками вимог податкового й іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС України;
- запровадити механізм комплаєнсу від державної реєстрації платника податків до системи відстеження ризиків у ДПС і кінцевого результату – сплати податкових зобов'язань;
- забезпечити належне надходження податків і зборів, мінімізувати недонадходження бюджетних ресурсів відповідно до ідентифікованих ризиків [114].

Високий рівень комплаєнсу безпосередньо пов'язаний із рівнем довіри населення до податкової системи та її адміністрування. Рівень податкового комплаєнсу, який спостерігають адміністрації, є загальним результатом поведінки платників податків, більшість з яких хочуть виконувати вимоги і зроблять це, якщо їм нададуть інформацію, необхідну для повного виконання. Менша частка платників податків вирішить не дотримуватися існуючих вимог податкового законодавства, але навмисне ухилення від сплати податків не є єдиною причиною недотримання існуючих вимог/некомплаєнсу (noncompliance). Необачність, незнання існуючих вимог щодо податкових зобов'язань та їх неправильне розуміння також зумовлюють поширенню спотвореної звітності. Недоліки в організації податкової системи та не належне адміністрування також призводять до некомплаєнсу.

На рис. 3.10 систематизовано фактори впливу на адміністрування місцевих податків і зборів залежно від рівня контролювання відповідних процесів оподаткування органами Державної податкової служби України.

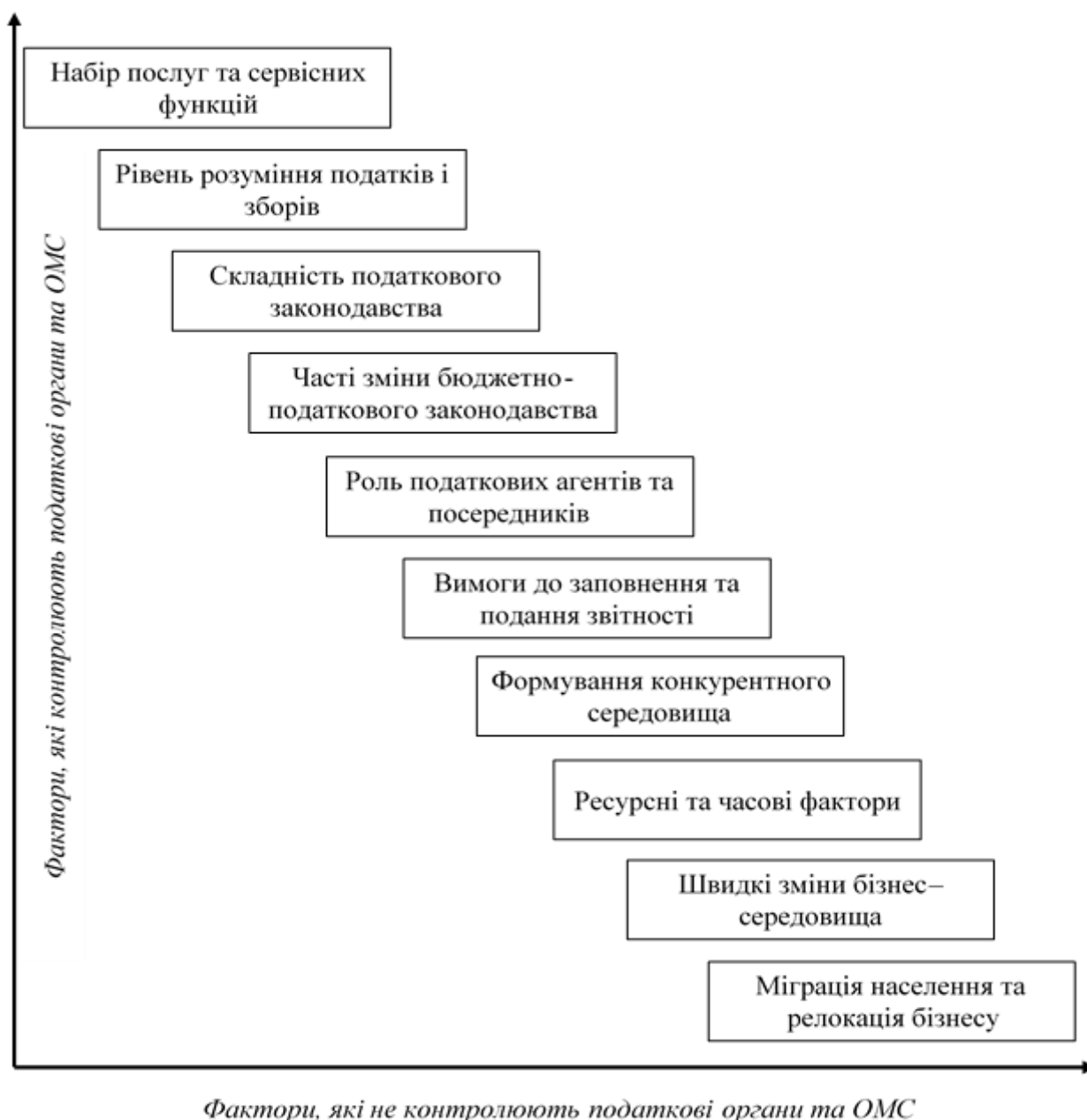


Рис. 3.10. Векторна ідентифікація факторів впливу на адміністративний процес формування доходів бюджетів громад

Джерело: побудовано автором на основі [72].

Варто звернути увагу на наявність факторів, які впливають на адміністративний тягар та дотримання податкових вимог [72]. Хоча цей список не претендує на повноту, він показує, що існує низка факторів, які податкові інституції держави та їхні територіальні підрозділи мають враховувати в процесі розроблення стратегії стимулювання суб'єктів підприємницької діяльності, знижуючи ризиковість сплати ними

відповідних податкових платежів – переважно єдиного податку та податків на майно. Водночас акцентуємо на тому, що набір послуг, які надають підприємствам, контролюють податкові інституції та органи місцевого самоврядування, а на рівень розуміння податків можна впливати за допомогою спільних інформаційно-комунікативних та освітніх заходів. Цьому сприятиме модернізація та цифровізація процедур моніторингу податкових ризиків та вжиття відповідних заходів перспективно – превентивного характеру. Використання управління комплаєнс-ризиками (Compliance Risk Management; CRM/УКР) дає змогу країні оптимізувати збір доходів шляхом виявлення та зосередження ресурсів на найбільш істотних ризиках бази оподаткування.

У 2025 р. повноцінно запрацює система управління податковими ризиками, спрямована на покращення процесу взаємодії між платниками податків і фіскальними інституціями, яка передбачає, що податкові органи виявлятимуть ризики у діяльності платників податків на основі зовнішніх ознак. Це дасть можливість зосередитися на тих, хто дійсно потребує додаткового контролю, а не перевіряти всіх. Таким чином добросовісні платники податків зможуть уникнути раптових перевірок, що зазвичай спричиняють стрес, а ДПС отримає додатковий ресурс для перевірок і контролю ризикових платників податків.

Відзначимо позитивний досвід Австралії, де податкова служба використовує ризико-орієнтований підхід для виявлення платників податків, які можуть бути проблемними. Він базується на аналізі даних, щоб оцінити ризики та зосередитися на підприємствах з високими ризиками. У Великій Британії використовують такий підхід для виявлення порушень податкового законодавства, застосовують аналітику даних для виявлення розбіжностей та аномалій у податкових деклараціях, що дає змогу ефективно визначати підприємства з високими ризиками. Податкова служба Канади впровадила ризико-орієнтований підхід, що охоплює сегментацію платників податків і цільові перевірки. Це дає можливість

зменшити навантаження на добросовісні підприємства та зосередитися на тих, які можуть ухилятися від сплати податків [108].

З 2022 р., попри виклики, пов'язані з війною, Кабінет Міністрів України активно працює над впровадженням системи CRM. Спільно з міжнародними експертами було розроблено новий підхід, який відповідає кращим практикам у світі. Рекомендації щодо впровадження CRM розроблені ОЕСР та МВФ. Ці зусилля були закріплені у постанові КМУ від 25.07.2024 № 854 «Про реалізацію експериментального проєкту щодо функціонування системи управління податковими ризиками (комплаєнс-ризиками) в Державній податковій службі», що закладає основи для реалізації системи управління податковими ризиками [144]. Такий проєкт передбачає, що податкові ризики будуть розподілені за основними видами (рис. 3.11).



Рис. 3.11. Систематизація податкових ризиків в процесі їхньої ідентифікації за ініційованим проєктом

Джерело: побудовано автором на основі [144, 171].

Отже, система комплаєнс-контролю передбачає, що податкові органи будуть взаємодіяти з платниками податків на основі виявлених ризиків, класифікуючи їх на низький, середній та високий ступінь ризику.

Залежно від цього, податкова служба вживатиме різні заходи, які доцільно згенерувати таким чином:

1) для платників місцевих податків і зборів, які мають низький ризик, податкові інституції спільно з органами місцевого самоврядування проводитимуть консультативно-роз'яснювальну роботу, яка здебільшого передбачає надсилання інформаційних листів, декламація навчальних матеріалів та пропозицій щодо покращення комплаєнс-контролю у контексті мінімізації податкових ризиків;

2) для платників місцевих податків і зборів з середнім ризиком можуть бути запроваджені додаткові консультації, чи механізми комунікацій, здійснено моніторинг діяльності або скеровано запити на уточнення необхідної інформації;

3) для платників місцевих податків і зборів з високим ступенем ризику застосовуватимуть суттєві заходи впливу, зокрема ретельні перевірки, але лише у випадках, коли це дійсно необхідно.

Як результат, добросовісні платники місцевих податків і зборів отримають можливість працювати без побоювань перед випадковими перевітками, що позитивно вплине на їхню діяльність, залучення найманих працівників на законних підставах, що сприятиме підвищенню рівня зайнятості в регіоні, зростанню надходжень місцевих податкових платежів до відповідного бюджету.

Водночас доцільно виокремити ефекти інтеграції комплаєнс контролю в національну (оновлену) систему управління податковими ризиками в контексті нарощування фінансового потенціалу бюджетів територіальних громад за рахунок податкових платежів, а саме:

- 1) покращення бізнес-середовища;
- 2) зменшення адміністративного тиску;

- 3) підвищення відповідальності платників місцевих податків і зборів. Зокрема, платники податків із високими ризиками будуть зобов'язані дотримуватися законодавства, оскільки до їхньої діяльності буде більше уваги з боку фіскальних інституцій, зокрема ДПС України [186];
- 4) ефективне управління ресурсами. ДПС України зосередить свій ресурс на дійсно ризикованих платниках, що дасть змогу підвищити ефективність роботи системи загалом;
- 5) наближення податкової системи до міжнародних стандартів і практик;
- 6) модернізація взаємодії з податковими інституціями держави та їхніми територіальними підрозділами, а також з органами місцевого самоврядування задля дотримання норм податкового законодавства добровільно, а також прозорого й зрозумілого забезпечення процедур контролю за ризиками.

Зважаючи на зазначене вище, перспективність податкового комплаєнсу як пріоритетного інструменту оптимізації адміністрування місцевих податкових платежів і мінімізації бюджетних ризиків є стратегічно важливою для органів місцевого самоврядування у процесі формування й посилення фінансового потенціалу бюджетів територіальних громад в Україні. Вона має проявлятися через логічний симбіоз мотивів і стимулів платників податків, що спонукають їх дотримуватися вимог податкового законодавства і, як результат, сумлінно декларувати та сплачувати податки до бюджету територіальних громад.

Імплементація системи податкового комплаєнсу дасть змогу вивести відносини із платниками податків на новий, якісний рівень, що ґрунтується на довірі, партнерстві, транспарентності. Система податкового комплаєнсу сприятиме мінімізації ризиків недотримання платниками вимог податкового законодавства, дасть змогу платникам уникнути найбільш поширених помилок у майбутньому, уніфікує процес подання звітності та

сплати податків, забезпечить можливості спільного вирішення проблем й усунення дисбалансів у контексті акумулювання й нарощування фінансового потенціалу бюджетів територіальних громад в Україні в сучасних умовах. З іншого боку, органи місцевого самоврядування у кооперації з податковими інституціями будуть більш вмотивовані до використання ефективних і справедливих підходів у адмініструванні місцевих податків і зборів та нарощуванні бюджетних ресурсів територіальних громад та держави в загалом.

Висновки до розділу 3

З огляду на вище зазначене, варто зауважити, що досвід розвинутих держав показує, що характерною особливістю низових територіальних одиниць є наявність достатньо розвинутої системи місцевого оподаткування з високим рівнем юридичної самостійності стосовно запровадження місцевих податків і зборів, визначення порядку їх нарахування та стягнення. Відповідно до аналізу світового досвіду, можна зробити висновок, що системи фінансування органів муніципальної влади кожної країни мають власні особливі риси, сформовані в результаті дії багатьох факторів. Зарубіжний досвід формування місцевих фінансів має доволі багато позитивних рис і заслуговує на увагу, проте в жодному разі не можливо повністю пристосовувати будь-яку зарубіжну систему до України. Більш ефективним буде розробка власної стратегії реформування бюджетів територіальних громад, яка враховуватиме національні інтереси, традиції місцевого самоврядування України та буде спрямована на її подальше вдосконалення, що потребує глибокого наукового дослідження.

Обґрунтовано принципи, фактори та ключові характеристики закріплення податкових надходжень за органами місцевого управління в країнах Європейського Союзу. Акцентовано увагу на специфікаціях

адміністрування податку на майно як перспективного джерела нарощування фінансового потенціалу бюджетів громад низки розвинених країн світу. Такий концепт суттєво відрізняється від української практики формування доходів бюджетів територіальних громад за рахунок податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Висвітлено характерні риси формування доходів місцевих бюджетів у Великобританії, Німеччині, Франції порівняно з Україною.

Запропоновано напрями удосконалення складових податку на нерухомість у розрізі таких податкових платежів: транспортний податок – додатково враховувати обсяг викидів забруднюючих речовин в навколишнє природне середовище з метою зниження рівня екологічного забруднення, розширення об'єктів оподаткування; плата за землю – обґрунтовано підходити до запровадження пільг, що будуть надаватися зі сплати земельного податку лише у разі раціонального використання земель та вкладення вивільнених коштів на відновлення земельного потенціалу країни; податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки – сформувати інформаційну базу нерухомості, так званого Державного реєстру з метою отримання інформації для контролюючих органів і органів місцевого самоврядування, змінити базу оподаткування нерухомості та розширити її, що враховуватиме ринкову вартість об'єкта нерухомості.

Посилене використання електронних технологій у системі адміністрування податків дасть змогу платникам: зменшити час і зусилля, необхідні для підготовки та подання декларацій; зменшити ризик виникнення помилок, оскільки багато процесів підлягають автоматизації; відстежувати стан своїх фінансових операцій та обліку податків у режимі онлайн. Важливим кроком у напрямі модернізації системи адміністрування податків та платежів в Україні є розвиток онлайн-платформ для сплати податків і платежів, що спрощує процедуру адміністрування в Україні, сприяє підвищенню прозорості та результативності, а також передбачає:

зручність і доступність; безпеку; різноманітність методів оплати; ефективність; економію часу.

Комплаєнс-контроль як фактор мінімізації ризиків формування бюджетів територіальних громад за рахунок податкових платежів відіграє ключову роль у сучасних умовах. Зазначено, що за допомогою податкового комплаєнс-контролю в Україні можливо оптимізувати процедури надходження та розподілу місцевих податків і зборів. Такий процес дає змогу здійснювати постійний моніторинг та контроль поточного стану правильності нарахування, декларування та сплати місцевих податків і зборів, а також запобігати будь-яким порушенням податкового законодавства. Важливим питанням також є можливість адаптації компанії до змін податкового законодавства та реальності, що впливає як на ефективність її діяльності, так і на репутацію, а також на можливість законної оптимізації оподаткування й ефективної реалізації поставлених цілей через використання відповідних стратегій. Зі стратегічного погляду, система податкового комплаєнсу надасть змогу мінімізувати ризики недотримання платниками вимог податкового законодавства, уникнути найбільш поширених помилок у майбутньому, максимально спростити подання звітності та сплату податків, спільно вирішувати проблеми й усувати перешкоди.

Підвищення ролі місцевих податків і зборів та збільшення їх частки у власних доходах бюджетів територіальних громад є одним із пріоритетних завдань для органів місцевого самоврядування. Це, своєю чергою, сприятиме посиленню фінансової стійкості та самостійності бюджетів громад, ефективному використанню наявного фіскального потенціалу відповідних територій і, як результат, покращенню рівня та якості послуг, які надають жителям громад.

Основні результати третього розділу висвітлено у наукових працях автора [57, 58, 59, 62, 157, 221].

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження запропоновано науково-методичні підходи щодо ефективного формування доходів бюджетів територіальних громад України за рахунок податкових платежів з метою забезпечення їхнього сталого соціально-економічного розвитку в сучасних умовах. Це дало змогу сформулювати низку науково – теоретичних і прагматичних висновків, спрямованих на досягнення мети дисертаційної роботи.

1. Бюджети територіальних громад в Україні є важливою складовою фінансової системи держави. У дисертаційній роботі окреслено роль фінансового забезпечення територіальних громад за рахунок податків і зборів. Визначено сутність доходів бюджетів територіальних громад як регламентованих законодавством та інституційними правилами економічні відносини щодо ефективного формування і нарощування фінансового потенціалу місцевих бюджетів з метою якісного виконання функцій та максимального задоволення потреб територіальних громад. Обґрунтовано принципи та функції доходів бюджетів територіальних громад в Україні, серед яких пріоритетна роль належить бюджетній еквівалентності, фіскальній та економічній ефективності, соціальній справедливості. Аргументовано, що за функціональним спрямуванням і фіскальним призначенням місцевий бюджет тотожний із бюджетом територіальної громади та забезпечує формування грошових фондів, необхідних місцевим органам влади для здійснення діяльності. Встановлено, що за допомогою інструментів бюджету територіальної громади здійснюється розподіл цих фондів між галузями господарства і їх використання. Однак у такому сенсі важливим є контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємств, організацій, установ, підвідомчих цим органам влади.

2. Побудовано структурно-логічну схему акумулювання фінансового потенціалу територіальних громад. Аргументовано, що комбінований підхід до формування фінансового потенціалу для сталого розвитку

територіальних громад в Україні не дає змогу повноцінно використовувати власні дохідні джерела. Такий концепт потребує фокусування уваги на методах і способах адміністрування податкових надходжень до бюджетів усіх ланок з урахуванням кращих практик зарубіжних країн. З огляду на це, в дисертаційній роботі запропоновано приділяти більше уваги сучасним практичним аспектам адміністрування податків на майно в Україні як перспективного джерела нарощування податкового потенціалу бюджетів територіальних громад для забезпечення соціально-економічного розвитку відповідних громад. Встановлено, що парадоксальність фіскальної децентралізації трансформується через просторову компоненту тяжіння органів місцевого самоврядування до споживачів послуг, що визначає раціональне формування бюджетних ресурсів та покращує перерозподільні процеси для задоволення місцевих потреб. Такий контекст відображає бажання місцевої влади краще розуміти потреби громади, знаходити ефективні фіскальні інструменти для їхнього задоволення, використовуючи спектр податкових методів.

3. Наголошено, що основним джерелом наповнення місцевих бюджетів в Україні є податки й збори, які сплачують підприємства, організації й установи, що функціонують у межах адміністративно-територіального утворення. У цьому контексті важливою є інституціональна взаємодія органів місцевого самоврядування з податковими органами та суб'єктами бізнесу, що трансформується шляхом визначення оптимальної величини ставок (інших елементів) місцевих податків і зборів, запровадження адекватного податкового навантаження, надання фіскальних пільг, що в комплексі забезпечить збільшення надходжень до бюджетів територіальних громад. Забезпечення фінансовими ресурсами розвитку територіальних громад передбачає застосування системного підходу, тобто використання власних джерел надходжень у поєднанні з ресурсами, які надає державна підтримка громадам, розширення можливостей створення креативних індустрій як

нових джерел доходів муніципалітетів. Побудовано інституційну матрицю впливу на процес формування податкових надходжень бюджетів територіальних громад, яка підтвердила суттєву і перспективну роль у цьому сенсі органів місцевого самоврядування та Державної податкової служби України.

4. Визначено, що сучасні аспекти функціонування механізмів адміністрування й акумулювання місцевих податків і зборів не повною мірою відповідають принципам європейської системи місцевого самоврядування. Зокрема, виокремлено, як вагому проблему, такий факт, що законодавчо закріплені місцеві податкові платежі, розміри їхніх ставок та параметри пільг не враховують реальних можливостей платників податків, і як наслідок – не виконують стимулюючої функції. Такий контекст негативно відображається на дотриманні принципів єдності, повноти, достовірності, гласності, підзвітності та відповідальності перед територіальними громадами їхніх органів та посадових осіб. Існування місцевих податків і зборів відповідає насамперед інтересам територіальних громад, від імені яких діють органи місцевого самоврядування, оскільки такі платежі є виключно їх фінансовою базою. Саме тому метою запровадження місцевих податків і зборів є забезпечення територіальних громад фінансовими ресурсами, необхідними для здійснення їхніх завдань і функцій. Ґрунтуючись на аналізі звітно-статистичних даних Державної податкової служби України, Державної служби статистики України, Державного вебпорталу бюджету для громадян та інших ресурсів, встановлено, що значну роль у формуванні фінансових ресурсів бюджетів територіальних громад в Україні відіграють податкові надходження й офіційні трансферти, а також фінансова допомога від закордонних країн і міжнародних організацій (особливо для територій, які деокуповані та на яких не велися бойові дії).

5. Досліджено фіскальний потенціал податку на доходи фізичних осіб у 2019 - 2023 рр, в результаті чого встановлено, що близько 80%

займають надходження з доходів у формі заробітної плати. Ідентифіковано фактори впливу на фіскальні та регулюючі домінанти оподаткування доходів громадян. Охарактеризовано специфічні риси місцевого економічного розвитку на ґрунті концепцій адміністрування податку на доходи фізичних осіб. На основі подальших даних спрогнозовано показники податкових надходжень до бюджету за період 2024–2026 рр. Для цього застосовано підхід щодо формування трендової математичної моделі, який здійснюється на основі методу найменших квадратів. Отже, за умов збереження сучасних аспектів податкової політики в контексті оподаткування доходів громадян у формі заробітної плати частка фіскальних втрат, так званих «тіньових оборотів», зменшиться у прогнозованому 2026 р. майже до 6%, порівняно з 10,1% у 2017 р. Вважаємо, що ключова роль у формуванні податкового потенціалу й надалі зберігатиметься за надходженнями від ПДФО, однак на сумлінність його декларування та сплати впливатиме зворотний соціальний ефект, тобто мешканці територіальних громад мають отримувати певні соціальні, інфраструктурні, екологічні, економічні й інші вигоди через розподільні процеси від утримання податкових платежів з їхніх доходів. Встановлено, що на продуктивність фіскально-регулюючого потенціалу ПДФО у муніципальній площині здійснює вплив низка факторів: економічні (розмір мінімальної заробітної плати; рівень інфляції і безробіття; якість контролю податкових органів; розміщення об'єктів різних форм власності; ставки банківського відсотка за депозитами та кредитами); демографічні (чисельність і щільність населення; міграційний рух населення, рівень урбанізації і частка сільського населення в громаді); політико-правові (бюджетне та податкове законодавство; фінансові санкції та податкові пільги); природно-кліматичні і соціально-культурні (податкова культура та платіжна дисципліна; рівень фінансової грамотності мешканців громади; ставлення до праці); податкоспроможність платників податків об'єднаних територіальних громад тощо.

6. В результаті моніторингу особливостей адміністрування місцевих податків і зборів до бюджетів територіальних громад запропоновано оптимізувати процедури оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, що розташоване на територіях України, де не ведуться активні бойові дії. Доцільно також запровадити пілотний проєкт оподаткування розкоші та багатства. Такий підхід має фіскальну соціальну цінність у період дії воєнного стану, а також у післявоєнній розбудові України. Ефективна практика адміністрування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, спроможна посилити фінансовий потенціал територіальних громад, що в кінцевому підсумку може трансформуватися низкою соціальних, економічних, екологічних, оборонних та інших ефектів. Також наголошено, що в перспективі під час справляння податку на нерухоме майно необхідно оцінити доцільність застосування податкових пільг з погляду диференціації рівня життя громадян в Україні з урахуванням місця їхнього проживання та з метою захисту соціально незахищених верств населення. Задля посилення фіскального ефекту від оподаткування власників дорогих транспортних засобів доцільно внести корективи у механізм адміністрування транспортного податку в Україні. Зважаючи на дію пільгового періоду щодо розмитнення транспортних засобів, кількість ввезених так званих «елітних» автомобілів мала тенденцію до зростання. Тому нагальною є потреба оптимізувати об'єкт та базу оподаткування для транспортного податку, а також посилити контрольно-моніторингові дії за сплатою цього податку до бюджету. В процесі адміністрування земельного податку необхідно зменшити фіскальне навантаження на користувачів землі, водночас фіскальна політика держави має бути спрямованою та опиратися на постійне посилення податкового тиску. Прийнятним може бути використання зарубіжної практики на базі єдиного податку на земельну ділянку та розташовані на ній об'єкти, що сприятиме залученню додаткових

інвестицій та зростанню ділової активності, а також збільшенню чистої ринкової вартості земель.

7. З'ясовано, що провідні європейські країни надають органам місцевого управління більшої фінансової автономії, що дає їм змогу максимально використовувати податкові інструменти та, фактично, не залежати від асигнувань центральної влади. Зарубіжний досвід засвідчив, що відсоток податкових надходжень у системі доходів бюджетів муніципалітетів є суттєвим (в середньому – близько 32%), однак найбільший показник спостерігався в Ісландії – майже 80%, Швеції та Швейцарії – близько 60%. Зазначено недосконалості адміністрування податкових платежів до локальних бюджетів у країнах Європейського Союзу за рахунок використання сучасних інформаційно-комунікаційних технологій.

8. Ідентифіковано, що ефективне адміністрування податку на нерухоме майно потребує поступового перерозподілу повноважень між податковими інституціями та органами місцевого самоврядування. У тактичному періоді доцільним є паралельне виконання окремих функцій, таких як реєстрація платників, визначення бази оподаткування та просвітницька робота. У стратегічному періоді запропоновано забезпечити розширення фіскальних компетенцій органів місцевого самоврядування, зокрема у сферах інвентаризації та оцінювання майна, податкового консультування, контролю сплати та відпрацювання боргу. В дисертації обґрунтовано доцільність трансформації функціональних повноважень з метою поступового впровадження нової моделі міжінституційної взаємодії, орієнтованої на зміцнення фіскальної автономії органів місцевого самоврядування та підвищення ефективності податкового адміністрування в середньо- та довгостроковій перспективі. Аргументовано, що подібна модель, яка передбачає широкі податкові повноваження органів місцевого самоврядування у сфері майнового оподаткування та наглядову функцію з боку центрального органу

виконавчої влади, що реалізує податкову політику держави, успішно функціонує в унітарних країнах ЄС із подібною правовою традицією – зокрема в Республіці Польща та Латвійській Республіці.

9. Запровадження системи податкового комплаєнс-контролю дасть змогу вивести відносини податкових інституцій, органів місцевого самоврядування та платників місцевих податків і зборів на новий рівень, що ґрунтується на довірі та партнерстві. Система податкового комплаєнсу сприятиме мінімізації ризиків недотримання платниками вимог податкового законодавства, допоможе платникам уникнути найбільш поширених помилок у майбутньому, гармонізації процедур подання звітності та сплати податків, спільному вирішенню проблем й усуненню перешкод у забезпеченні податкової безпеки громади. Практична реалізація розроблених комплаєнс-процедур дасть змогу своєчасно відстежувати й ефективно протистояти податковим ризикам різних видів, що скоротить фіскальні втрати доходів бюджетів територіальних громад, які виникають внаслідок порушення бюджетно-податкового законодавства. Це в підсумку сприятиме повноцінному забезпеченню пріоритетних видатків територіальних громад для виконання важливих суспільних завдань.

Основні результати дослідження використані у діяльності Головного управління Державної податкової служби в Тернопільській області, Підволочиської селищної ради Тернопільської області, Скалатської міської територіальної громади Тернопільської області, Пасічнянської сільської ради Івано-Франківської області, а також в освітньому процесі Західноукраїнського національного університету (Додаток Р).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеев І. В., Паранчук С.В., Червінська О. С. Податкові і неподаткові потоки об'єднаних територіальних громад. *Проблеми економіки*. 2019. № 3 (41). С. 186–193.
2. Андрущенко В. Л., Тучак Т. В. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція): моногр. Київ: Алерта, 2013. 384 с.
3. Арабчук Я. І. Фінансова децентралізація – основна складова спроможної громади. *Теорія та практика державного управління і місцевого самоврядування*. 2016. № 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ttpdu_2016_1_20
4. Бак Н. А. Фіскальна результативність адміністрування ПДФО в Україні та напрямки її поліпшення. *Приазовський економічний вісник*. 2020. № 3(20). URL : <http://pev.kpu.zp.ua/vypusk-3-20>
5. Баранник Л.Б., Соломка Я.А. Аналіз фіскальної ефективності стягнення податку на доходи фізичних осіб в Україні. *Економічний вісник*. 2017. № 4. С. 113–123.
6. Бачо Р. Й., Пойда-Носик Н. Н., Потоки Г. Ф. Перспективні напрямки реформування системи місцевого оподаткування України. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 30. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/606>
7. Беля А.Р. Аналіз формування доходів місцевих бюджетів в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2018. Вип. 1. С. 133-137.
8. Бокій О. В. Проблеми справляння туристичного збору в Україні. V-Міжнар. наук.-практ. конф. студентів і молодих учених «Розвиток соціально-економічних систем у трансформаційних умовах», м. Бердянськ, 27 – 28 січня 2016 р. Бердянськ : ФОП Ткачук О.В., 2016. 262 с.

9. Боровик П., Колотуха С., Бечко В. Проблеми адміністрування та напрями вдосконалення механізму справляння єдиного податку в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 2. С. 14.
10. Бородін Є., Шумляєва І. Інституційно-правове забезпечення функціонування суб'єктів місцевого самоврядування в Україні. *Аспекти публічного управління*. 2021. Т. 9, № 3. С. 12–21.
11. Бюджет громади. Ямпільська міська рада. URL: <https://yampil-miskrada.gov.ua/bjudzhet-gromadi-15-56-24-07-02-2022/>
12. Бюджет міста Львова за 2019-2023 рр. Львівська міська рада. URL: <https://city-adm.lviv.ua/public-information/budget/lviv>
13. Бюджет Тернопільської міської територіальної громади у 2019 – 2023 рр. Тернопільська міська рада. URL: <https://ternopilcity.gov.ua/byudget-ternopolya/byudget-gromadi/>
14. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
15. Варцаба В. І., Мулеса Е. В., Придко Р. О. Аналіз наповнення місцевих бюджетів України в умовах воєнного стану. *Сучасні тенденції розвитку економіки і культури в Україні та світі*. 2023. Вип. 1 (1). С. 14–20.
16. Ватаманюк-Зелінська У., Штундер І., Гаврилюк С. Тенденції формування та виконання місцевих бюджетів в умовах воєнного стану. *Інноваційна економіка*. 2022. Вип. 4 (92). С. 60–67.
17. Венцель В., Казюк Я. Адміністрування місцевих податків і зборів органами місцевого самоврядування: поточний стан та проблеми. Центр політико-правових реформ. 2024. URL: <https://pravo.org.ua/blogs/administruvannya-mistsevyh-podatkov-i-zboriv-organamy-mistsevogo-samovryaduvannya-potochnyj-stan-ta-problemy/>
18. Виговська Н. Г., Стеблянко О. Л. Державне регулювання фінансового ринку в умовах глобалізації. *Ефективна економіка*. 2012. № 6. URL:

http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2012_6_8.

19. Возняк Г. В. Переваги та ризики бюджетної децентралізації: теоретико-методологічні аспекти. *Проблеми економіки*. 2015. № 2. С. 253–257.
20. Волохова І. С. Формування доходів бюджетів за рахунок податку на доходи фізичних осіб в Україні. *Трансформаційна економіка*. 2023. № 3. С. 10–15.
21. Волохова М. П., Логвіновська С. І. Стан та перспективи зростання доходів місцевих бюджетів України. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2022. №5 – 6. С. 7–14.
22. Всеукраїнська асоціація органів місцевого самоврядування «Асоціація міст України». URL: <https://www.auc.org.ua/>
23. Гетманцев Д. О. Кількість українців-декларантів із доходами від 1 млн грн на рік у 2023 році зросла на 30,1%. Інтерфакс-Україна. 19.02.2024. URL: <https://interfax.com.ua/news/economic/968280.html>
24. Голик Ю. Ю. Реалізація принципу підзвітності та відповідальності органів місцевого самоврядування: компаративний аналіз. *Нове українське право*. 2023. № 1. С. 208–214.
25. Горин В. П., Савчук С. В. Резерви нарощування фінансових ресурсів територіальних громад в умовах воєнного стану. *Агросвіт*. 2023. № 13. С. 11–20.
26. Горіховський М. В., Оганесян В. С., Вознюк С. В. Формування дохідної частини територіальних громад у період війни і повоєнного відновлення (на прикладі Кам'янець-Подільського району Хмельницької області). *Економіка України*. 2023. № 5. С. 66–81.
27. Гречко А. В. Фіскальна децентралізація як детермінанта регіонального розвитку. *Підприємництво та інновації*. 2018. Вип. 6. С. 53–57.
28. Данилишин Б. М., Пилипів В. В. Децентралізація у країнах ЄС: уроки для України. *Регіональна економіка*. 2016. № 1. С. 5–11.
29. Декларування доходів громадян у 2024 році. Державна податкова

служба України. URL: <https://tax.gov.ua/deklaratsiyna-kampaniya-2024/informatsiyni-povidomlennya/print-745841.html>

30. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України : моногр. Тернопіль : ТНЕУ, 2008. 496 с.
31. Дем'янишин В. Г., Іваницька М. П. Податкова компонента формування місцевих бюджетів Тернопільської області. *Регіональні аспекти розвитку продуктивних сил України*. 2011. Вип. 16. С. 20–24.
32. Дем'янишин В. Г., Сіщук М. П. Інституціональне забезпечення формування бюджетних ресурсів територіальних громад. Theoretical and Practical Aspects of Modern Scientific Research. IV Міжнар. наук.-практ. конф., м. Сеул, 21 червня 2024 р. С. 19–21.
33. Дем'янишин В. Г., Ткачик Ф. П., Сіщук М. П. Прагматизм формування та посилення фінансового потенціалу місцевих бюджетів в Україні. *Економічний аналіз*. 2024. Т. 34, № 3. С. 274–285.
34. Дем'янчук О. І., Сахарук Н. І. Формування доходів місцевого бюджету в умовах бюджетно-податкових реформ в Україні. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2021. № 22 (50). С. 47–54.
35. Дем'янишин В. Г., Погріщук Г. Б., Клівіденко Л. М. Бюджетний менеджмент : підруч. / за ред. В. Г. Дем'янишина, Г. Б. Погріщук. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 532 с.
36. Державний веб-портал бюджету для громадян. Доходи. URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>
37. Державні фінанси в транзитивній економіці : навч. посіб. / за заг. ред. д. е. н., проф. Карліна М. І. Київ : Кондор, 2003. 220 с.
38. Дерун Т.М. Інституційне забезпечення процесу децентралізації та формування об'єднаних територіальних громад. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2019. № 11. URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=1675>
39. Деякі питання зарахування частини акцизного податку з виробленого

в Україні та з ввезеного на митну територію України пального до бюджетів місцевого самоврядування: Постанова Кабінету Міністрів України № 1427 від 23 грудня 2022 р. Верховна Рада України.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1427-2022-%D0%BF#Text>

40. Деякі питання формування та виконання місцевих бюджетів у період воєнного стану. Постанова Кабінету Міністрів України від 11.03.2022 р. №252. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/deyaki-pitannya-formuvannya-ta-vikonannya-miscevihbyudzhativ-u-period-voyennogo-stanu-252>
41. Дєдушев І. В. Формування бюджетного процесу на місцевому рівні: зарубіжний досвід. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету. Серія «Право»*. 2023. Вип. 79. Ч. 2. С. 55–63.
42. Джурик Х. Б., Бондарчук М. К. Теоретико-методологічні підходи до оцінювання доходів об'єднаних територіальних громад. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки»*. 2019. № 3. С. 48–51.
43. Дишлева, І. О. Механізм формування доходів державного бюджету України: правовий аспект. *Правничий вісник Університету «КРОК»*. 2019. № 34. С. 90–97.
44. Дмитрів В. І. Економічна сутність і роль майнових податків в Україні. *Світ фінансів*. 2021. № 1 (66). С. 201–209.
45. Довідка щодо виконання доходів загального фонду місцевих бюджетів за 2023 рік (без урахування непідконтрольних Україні територій до 24.02.2022). Міністерство фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%94%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D0%BA%D0%B0_%D0%BD%D0%B0_%D1%81%D0%B0%D0%B9%D1%82_%D0%B7%D0%B0_2023_%D1%80%D1%96%D0%BA.pdf
46. Досвід Ізраїлю як розвинутої інноваційної економіки. URL : https://lb.ua/blog/tymur_chmeruk/447235_dosvid_izrailyu_yak_rozvinutoi.

[html](#).

47. Дума В. Л. Міжнародний досвід формування бюджетного потенціалу місцевих фінансів. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 13. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/13_ukr/183.pdf
48. Європейська хартія місцевого самоврядування, Страсбург, 15 жовтня 1985 року (Хартію ратифіковано Законом України від 15 липня 1997 року № 452/97-ВР). Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/452/97-%D0%B2%D1%80#Text>
49. Загірняк Д. М., Дідур С. В., Глухова В. І., Кравченко Х. В. Аналіз джерел формування бюджетних інвестицій територіальних громад. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2022. № 1(105). С. 40–46.
50. Загірняк Д. М., Глухова В. І., Кравченко Х. В. Тенденції формування бюджетних ресурсів територіальних громад. *Економіка та суспільство*. 2023. Вип. 53. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2693>
51. Західна О., Круглякова В., Бацман І. Формування дохідної частини державного бюджету України. *Молодий вчений*. 2021. Вип. 10 (98). С. 131–136.
52. Захожай К. В. Принципи побудови Державного бюджету України: процесно-системний підхід. *Проблеми економіки*. 2017. № 3. С. 47–54.
53. Звіти про виконання Державного бюджету України за 2016–2023 рр. Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>
54. Звіт про виконання бюджету Хмельницької міської територіальної громади за 2019-2023 рр. Хмельницька міська рада. URL: [https://www.khm.gov.ua/uk/budget?field_section_tid=317&field_budget_year_value\[value\]\[year\]=](https://www.khm.gov.ua/uk/budget?field_section_tid=317&field_budget_year_value[value][year]=)
55. Іваницька М. П. Децентралізація влади та реформа місцевого

самоврядування. Гомін волі. 2016. № 9 (7811). С. 2.

56. Іваницька М. П. Концептуальні підходи до оцінки податкового потенціалу міста. *Економічний аналіз*. 2013. Т. 14, № 1. С. 254–259.
57. Іваницька М. П. Напрями посилення ролі податкових надходжень у системі доходів міських бюджетів. *Інноваційна економіка*. 2013. № 8. С. 297–301.
58. Іваницька М. П. Необхідність формування ефективної державної політики фінансового вирівнювання. Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез VIII Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених, м. Тернопіль, 24–25 лютого 2011 р. ТНЕУ. 2011. С. 83–85.
59. Іваницька М. П. Податок на нерухоме майно в Україні: проблеми та перспективи. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ : матер. наук. конф. проф.-викл. складу, м. Тернопіль, 14 квітня 2011 р. Вектор. 2011. С. 173–175.
60. Іваницька М.П. Польський досвід оподаткування малого бізнесу. Україна: Схід-Захід – проблеми сталого розвитку: матер. другого туру Всеукр. наук.-практ. конф., м Львів, 24-25 листопада 2011 р.,. РВВ НЛТУ України. 2011. Т.1. С. 149–152.
61. Іваницька М. П. Проблеми і перспективи Тернопільського міського бюджету. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ : матер. загальноунів. наук. конф. проф.-викл. складу, м. Тернопіль, 11 квітня 2012 р. Вектор, 2012. Ч. 1. С. 36–38.
62. Іваницька М.П. Стабілізація місцевих бюджетів у контексті забезпечення фінансової безпеки держави. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2012. Вип. 19. С. 22–26.
63. Іваницька М. П. Сучасна практика муніципальних запозичень в

- Україні. Розвиток механізмів функціонування економіки та фінансово-кредитного сектору в умовах євроінтеграційних процесів : матер. II Всеукр. наук.-практ. конф., м. Сімферополь – м. Євпаторія, 18–20 жовтня 2012 р. ВД «Аріал», 2012. С. 177–180.
64. Іваницька М. П. Сучасні реалії та проблеми розвитку міських бюджетів України. *Економічний форум*. Луцький національний технічний університет. 2014. №2. С. 189–194.
 65. Ільїна М. В., Шпильова Ю. Б. Інституціональне середовище формування стратегії розвитку територіальних громад. *Приазовський економічний вісник*. 2020. Вип. 1 (18). С. 26–31.
 66. Казюк Я., Венцель В. Оцінка фінансової спроможності територіальних громад за підсумками 2024 року. Децентралізація. URL: <https://decentralization.ua/news/19455>
 67. Канєва Т., Дрепін А. Європейський досвід формування місцевих бюджетів. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. Серія. «Економічні науки»*. 2019. № 2 (103). С. 119–134.
 68. Карпушенко М., Карпушенко О. Теоретико-методологічні аспекти формування системи комплаєнс-контролю. *Сучасний стан наукових досліджень та технологій в промисловості*. 2023. № 1 (23). С. 132–142.
 69. Квасниця О. В. Практика та проблематика здійснення місцевих запозичень в Україні. *Світ фінансів*. 2015. Вип. 4. С. 104–116.
 70. Кириленко О., Баранець Я. Досвід забезпечення фінансової спроможності об'єднаних територіальних громад. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2020. №3. С. 54-68.
 71. Кирич Н. Б., Кулик В. І., Когут Р. Р. Зарубіжний досвід формування матеріальних та фінансових ресурсів місцевого самоврядування. Наука, інновації, бізнес: проблеми, перспективи і сьогочасні тренди розвитку : матер. XI Всеукр. наук.-практ. конф., м. Тернопіль, 26

- травня 2023 р. ТНТУ ім. І. Пулюя. С. 55–56. URL: https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/41719/2/KhI_VNPK_2023_Kyrych_N-Foreign_experience_in_the_55-56.pdf
72. Кишакевич Б. Ю., Демедюк Б. Е. Податкове стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу у країнах ЄС. *Ефективна економіка*. 2023. № 9. URL: https://www.researchgate.net/publication/374207758_PODATKOVE_STI_MULUVANNA_ROZVITKU_MALOGO_TA_SEREDNOGO_BIZNESU_U_KRAINAH_ES
 73. Кміть В. М., Вовчанський Ю. В. Оцінка механізму адміністрування та регулювання місцевих податків та зборів в Україні. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 15. С. 656–662.
 74. Колесников О., Калашнікова О., Кіщенко В., Баласанян В., Златіна К. Дослідження розвитку інструменту «Громадський бюджет» у містах України. Аналітичний звіт. EGAP. 2020. URL: https://api.egap.in.ua/storage/uploads/images/publication/analiticii_zvit/Analiticii-zvit.pdf
 75. Коломієць П. В. Система комплаєнс як елемент податкової безпеки України. 2021. Baltija Publishing. URL: <http://baltijapublishing.lv/omp/index.php/bp/catalog/download/35/566/1174-1?inline=1>
 76. Комітет з питань організації державної влади, місцевого самоврядування, регіонального розвитку та містобудування Верховної Ради України. URL : <http://komsamovr.rada.gov.ua/>
 77. Кошель А. О. Автоматизована масова оцінка земель та перспективи її розвитку в Україні. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2015. № 9. С. 22–25.
 78. Кривицька О. Р. Застосування економіко-математичного інструментарію обґрунтування привабливості страхування життя. *Підприємництво та інновації*. 2018. Вип. 6. С. 137–146.

79. Крисоватий А. І. Воєнні реалії фіскального простору публічних фінансів України. *Світ фінансів*. 2023. № 1 (74). С. 8–30.
80. Крисоватий А. І., Томнюк Т. Л. Адміністрування податків в Україні: організація та напрями трансформації : монографія Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2012. 212 с.
81. Круглякова В. В., Жовтяк К. В., Колісник М. І. Бюджет участі як дієвий інструмент розвитку територіальної громади на прикладі м. Львова. *Бізнес Інформ*. 2020. № 4. С. 370–376.
82. Крупка М. І. Корпоративний податковий менеджмент в Україні : монографія / М. І. Крупка, Л. П. Ткачик, Я. Б. Дропа та ін. Львів : Львівський національний університет імені Івана Франка, 2016. 314 с.
83. Крупка М., Кульчицький М., Коваленко В. Трансформація ролі доходів місцевих бюджетів як інструменту бюджетного механізму в контексті децентралізації. *Світ фінансів*. 2018. № 3 (56). С. 7—18.
84. Крутько М. А. Місцевий бюджет як елемент бюджетної та фінансової системи України: правові аспекти. *Приватне та публічне право*. 2022. №1. С. 56–60.
85. Кужда Т., Луциків І., Галушак О. Дослідження стану виконання місцевих бюджетів України в період воєнного часу. *Галицький економічний вісник*. 2024. № 1 (86). С. 178–186.
86. Кузьменко О. В., Чорна В. Г. Особливості сплати підприємствами місцевих податків під час дії правового режиму воєнного стану. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2023. №78. С. 54–59.
87. Куценко Т. Ф. Форми залучення громадськості до бюджетного процесу на місцевому рівні в Україні: оглядовий аналіз. *Економіка та держава*. 2020. № 7. С. 66–72.
88. Ливдар М. В., Ярошевич Н. Б., Кондрат І. Ю. Прозорість бюджету та залучення громадськості до бюджетного процесу на місцевому рівні. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 17. С. 562–567.

89. Лисяк Л. В., Биков Б. Д., Кушнір А. І. Зміцнення фінансового потенціалу об'єднаних територіальних громад в умовах бюджетної децентралізації. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2020. №4 (70). С. 84 – 89.
90. Лободіна З. М. Принципи формування та функціонування бюджетного механізму. *Економіка. Фінанси. Право*. 2017. № 12. С. 4–9.
91. Лободіна З., Дем'янишин В., Кізима Т., Березька К., Кізима А. Функціонування бюджетів участі: сучасний стан, тенденції модернізації та моделювання в умовах реформування публічних фінансів. *Вісник економіки*. 2022. Вип. 4. С. 8–27.
92. Ломачинська І.А., Чуркіна І.Є. Децентралізація місцевих бюджетів в Україні: виклики в період війни. *Міжнародний науковий журнал «Грааль науки»*. 2022. № 20. С. 29 – 31
93. Лук'яненко І., Сидорович М. Бюджетно-податкова політика України: нові виклики : монографія. Київ : НаУКМА, 2014. 229 с.
94. Малиняк Б. С. Недоліки планування бюджетів об'єднаних територіальних громад органами місцевого самоврядування та шляхи їх усунення. *Фінанси України*. 2019. № 5. С. 79–96.
95. Маляревський Є В., Бараннік В. О. Громадські бюджети як перспективний інструмент розвитку громад і територій : аналітична записка. НІСД, ЦРД. Київ, 2022. URL: <https://niss.gov.ua/sites/default/files/2021-11/hromadski-budzhety.pdf>.
96. Мартинюк Г. П., Мартинюк М. А. Податок на доходи фізичних осіб у контексті формування дохідної частини місцевих бюджетів. *Бізнес Інформ*. 2019. №3. С. 309–314.
97. Мартинюк І. В. Податок на доходи фізичних осіб: фіскальні та соціальні ефекти. *Економіка та суспільство*. 2023. Вип. 56. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3006>
98. Марченко С. Про особливості складання проєктів місцевих бюджетів

- на 2023 р. URL: <https://ibuhgalter.net/articles/1102>
99. Маслов А. О., Гладковська А. Т. Сутність, типи, форми, можливості і загрози децентралізації. *Ефективна економіка*. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6915>
 100. Мащенко О. В., Козаченко Ю. П. Запровадження процесу цифровізації у діяльність органів Державної податкової служби. *Право та державне управління*. 2023. № 3. С. 101–111.
 101. Мединська Т. В., Ногінова Н. М. Цифровізація органів податкового адміністрування в контексті сучасних викликів і загроз. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2022. № 24 (52). С. 90–96.
 102. Мединська Т. В., Олійник Н. Р. Сучасні технології адміністрування податків і платежів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2024. № 75. С. 86–94.
 103. Михайлишин Л. Фінансове забезпечення місцевого управління: зарубіжний досвід для України. *Ефективність державного управління*. 2010. № 23. С. 343–351.
 104. Мінімальна зарплата в Україні. МінФін.
URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/salary/min/>
 105. Міністерство розвитку громад та територій України. URL : <http://www.minregion.gov.ua/napryamki-diyalnosti/regional-dev/>
 106. Місцеве самоврядування як чинник стійкості тилу : аналіт. доп. / В. Г. Потапенко, В. О. Баранник, Н. В. Бахур та ін. ; за ред. В. Г. Потапенка. Київ : НІСД, 2023. 54 с.
 107. Місцеві запозичення та місцеві гарантії: нові можливості для всіх територіальних громад. Проєкт USAID «ГОВЕРЛА». URL: <https://decentralization.ua/news/17429>
 108. Мороз Ю. Комплаєнс податкових ризиків: новий етап взаємодії податкової та бізнесу. *Liga net*. 09.10.2024. URL:

<https://blog.liga.net/user/yumoroz/article/54429>

109. Москалик В. Д. Місцеві податки і збори та їх роль у формуванні місцевих бюджетів. *Студентський вісник НУВГП : зб. наук. праць*. 2023. Вип. 1 (19). С. 54–57.
110. Надал С., Спасів Н. Доходи місцевих бюджетів у контексті децентралізації в Україні. *Вісник економіки*. 2016. № 2. С. 102–112.
111. Назаркевич І., Шутко А. Роль податків у доходах державного бюджету України. *Молодий вчений*. 2022. Вип. 9 (109). С. 139–143.
112. Назаркевич І. Б., Коваль Т. А. Перспективи реформування системи місцевого оподаткування в Україні: основні напрями та інструменти. *Молодий вчений*. 2023. № 11 (123). С. 134–139.
113. Найденко О. Є., Арутюнян Р.Ю. Розвиток податкової децентралізації в Україні. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 13. С. 882–886.
114. Наказ ДПС України від 04.10.2023 № 813 «Про затвердження Концепції функціонування системи управління податковими ризиками». Державна податкова служба України. URL: https://tax.gov.ua/data/material/000/554/667790/Zv_t_pro_stan_vikonanny_a_Planu_zahod_v_2023_stanom_na_31102023.docx
115. Національна рада реформ. Офіс Президента України. URL: <https://www.president.gov.ua/administration/nacionalna-rada-reform>
116. Національна стратегія доходів до 2030 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р. Урядовий портал. URL: https://mof.gov.ua/uk/national_income_strategy-716
117. Нездойминого О.Є. Особливості формування бюджету територіальної громади. *Економіка та суспільство*. 2017. Вип. 11. С. 443–449.
118. Новіков О. Комплаєнс підхід до запобігання корупції у приватній сфері. *Наукові дослідження*. 2017. № 34. С. 63–75.
119. Огонь Ц. Г. Доходи бюджету України: теорія і практика : монографія Київ : Київ. нац. торг.-економ. ун-т, 2003. 580 с.
120. Огренич Ю. О., Хапрова Д. В. Теоретичні засади розвитку та

здійснення податкового адміністрування в Україні в період COVID-19. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2021. Вип. 2-2 (104). С. 30–37.

121. Оперенко С. Г. Теоретичні засади податкового регулювання в системі державного регулювання економічного зростання. *Інфраструктура ринку*. 2017. Вип. 6. С. 265–271.
122. Осаволук О.О. Податковий комплаєнс: теоретичні аспекти та законодавче закріплення. *Juris Europensis Scientia*. 2023. Вип. № 3. С. 58–62.
123. Офіс реформ Кабінету Міністрів України.
URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/uryad-ta-organi-vladi/ofis-reformkabinetu-ministriv-ukrainu>
124. Панкратова В. О. Вплив воєнного стану на використання електронних інструментів демократії. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2023. Вип. 4. С. 105–109.
125. Пасічник Ю. В. Теоретико-методологічне обґрунтування розвитку місцевих бюджетів в умовах децентралізації. *Проблеми економіки*. 2018. № 4. С. 264–270.
126. Паутова Т., Сушко Н., Овчаренко Т., Чечуліна О. Вплив війни на бюджети територіальних громад за заг. ред. Шубіна О. Аналітичне дослідження показників бюджетів за 2021–2022 роки 60 територіальних громад партнерів Програми USAID DOBRE у 10 областях України. 2023. 127 с.
127. Пипяк М. І., Румянцева В. В., Нормативно-правове забезпечення децентралізації в Україні: стан та перспективи удосконалення. *Право і суспільство*. 2018. Ч. 2., № 3, С. 149–154.
128. Підхомний О.М., Журба О.Ю. Зарубіжний досвід формування та функціонування системи місцевих фінансів та його використання в Україні. *Молодий вчений. Серія «Економічні науки»*. 2017. № 11 (51). С. 1265–1270.

129. Піхоцька О. М. Ющик Ю. В. Аналіз виконання бюджетів в період воєнного стану. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. Серія «Економічна»*. 2022. Вип. 35. С. 25–32.
130. План пріоритетних дій Уряду на 2024 рік. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 16 лютого 2024 року № 137-р. Урядовий портал. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennia-planu-priorytetnykh-dii-uriadu-na-2024-rik-137r-160224>
131. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій: навч. посіб. / під ред. д-ра екон. наук, проф. Ю. Б. Іванова Х. ВД «ІНЖЕК», 2010. 492 с.
132. Податкова система : навч. посіб. / за ред. В. Г. Баранової. Одеса : ВМВ, 2014. 344 с.
133. Податковий кодекс України № 2755-IV від 02 грудня 2010 р. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
134. Принципи бюджетної системи України. Державний веб-портал для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/budget-literacy/budget-system/principles>
135. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану : Закон України від 24.03.2022 р. № 2142. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>
136. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану : Закон України від 15.03.2022 р. № 2120. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>.
137. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 02 грудня 2021 року № 1928-IX. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text>
138. Про затвердження переліку територій, на яких ведуться (велися)

бойові дії, або тимчасово окупованих РФ : Наказ Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України від 22 грудня 2022 року № 309. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1668-22#Text>

139. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України : Постанова Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 року № 375. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF#Text>

140. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 року № 227. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text>

141. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 року № 280/97-ВР. Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>

142. Про місцеві державні адміністрації : Закон України від 09.04.1999 р. № 586-XIV. Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/586-14>

143. Про Правила дорожнього руху : Постанова Кабінету Міністрів України від 10 жовтня 2001 року № 1306. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1306-2001-%D0%BF#Text>

144. Про реалізацію експериментального проєкту щодо функціонування системи управління податковими ризиками (комплаєнс-ризиками) в Державній податковій службі: Постанова Кабінету Міністрів України від 25.07.2024 р. № 854. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-realizatsiiu-eksperymentalnoho-proektu-shchodo-funktsionuvannia-systemy-upravlinnia-podatkovymy-ryzykamy-komplaiens-ryzykamy-v-derzhavnii-podatkovii-sluzhbi-854-250724>

145. Прогресивне оподаткування: перспективи повернення до добре забутого. Укрінформ. 09.04.2024. URL:

<https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3850313-progresivne-opodatкування-perspektivi-povernenna-do-dobre-zabutogo.html>

146. Проект Закону про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо подальшого зміцнення фінансової спроможності громад від 15 лютого 2021 року № 5066. Верховна Рада України. URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=71093
147. Радіонов Ю. Формування і виконання державного та місцевих бюджетів в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2023. Вип. 53. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2669>
148. Рекова Н. Ю. Ретроспективний аналіз розвитку фіскальної децентралізації. *Проблеми економіки*. 2017. № 4. С. 156–163.
149. Реформа децентралізації. Урядовий портал. URL: <https://www.kmu.gov.ua/reformi/efektivne-vryaduvannya/reforma-decentralizaciyi>
150. Рішення Тернопільської міської ради з питань виконання бюджету за 2020–2023 рр. та 1 півріччя 2024 р. Тернопільська міська рада. URL: <https://ternopilcity.gov.ua/byudget-ternopolya/byudget-gromadi/rishennya-ternopilskoi-miskoi-radi-z-pitan-byudgetu/>
151. Результати соціологічного дослідження Ю. Казюк «Адміністрування місцевих податків і зборів: бачення ОМС». Децентралізація. 2024. URL: <https://decentralization.ua/news/18892>
152. Робота ДПС України над впровадженням системи управління податковими комплаєнс-ризиками – одна зі стратегічних цілей Національної стратегії доходів до 2030 року. URL: <https://azones.law/analytics/robota-dps-ukrayiny-nad-vprovadzhennyam-systemy-upravlinnya-podatkovymy-komplayens-ryzykamy-odna-zi-strategichnyh-tsilej-natsionalnoyi-strategiyi-dohodiv-do-2030-roku/>
153. Сидорович О. Ю. Інститути оподаткування: форми прояву та логіка функціонування. *Світ фінансів*. ТНЕУ. 2016. № 2. С. 28–42.

154. Синютка Н. Г. Трансформація оподаткування та податкових процедур в інформаційному суспільстві : теоретичний концепт. *Облік і фінанси*. 2019. № 3 (85). С. 100–106.
155. Сідельникова Л. П. Теоретико-організаційні домінанти податкового адміністрування в системі державного податкового менеджменту. *Економіка та суспільство*. 2020. № 22. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/91/86>
156. Сіщук М.П. Актуальні тенденції формування доходів місцевих бюджетів за рахунок податку на доходи фізичних осіб. Фінансове забезпечення сталого розвитку : зб. наук. праць кафедри фінансів ім. С. І. Юрія Західноукраїнського національного університету. Вип. 3. Т. 2. Тернопіль: ЗУНУ, 2023. С. 56–59.
157. Сіщук М.П. Світова практика використання цифрових технологій в адмініструванні майнових податків. Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів: Зб. тез допов. XXI Всеукр. наук.-практ. конф. студ. та молод. вч., 24 травня 2024 року, м. Тернопіль. ЗУНУ. 2024 р. С. 171–173.
158. Сіщук М.П. Теоретико-інституційні аспекти фіскальної децентралізації та її вплив на розвиток територіальних громад. *Економіка та суспільство*. 2024. № 61. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3815>
159. Слободянюк Н.О. Проблемні питання формування дохідної частини бюджету: сучасні реалії. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 15. С. 554–558.
160. Список міст України за населенням. Population HUB. URL: <https://population-hub.com/ua/ua/list-of-cities-in-ukraine-by-population.html>
161. Сплачене військовими ПДФО повністю компенсується за рахунок коштів з державного бюджету. Урядовий портал. URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/minfin-splachene-viiskovymy-pdfo->

[povnistiu-kompensuietsia-za-rakhunok-koshtiv-z-derzhavnoho-biudzhetu](#)

162. Сторонянська І. З., Беновська Л. Я. Моделі фінансового вирівнювання: світова практика. *Фінанси України*. 2020. № 2. С. 25–37.
163. Сукач О. М., Сарана Л. А., Гордієнко Л. А. Податкові інструменти регулювання доходів місцевих бюджетів. *Вісник Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна. Серія «Економічна»*. 2021. № 101. С. 68–78.
164. Тарасовський Ю. Зеленський затвердив вилучення «військового ПДФО» з місцевих бюджетів. *Журнал Forbes Ukraine*, 17 листопада 2023 р. URL: <https://forbes.ua/news/zelenskiy-zatverdiv-viluchennya-viyskovogo-pdf-o-z-mistsevikh-byudzhativ-17112023-17346>
165. Тітенко З. М., Ворона А. В. Аналіз податкових надходжень в системі доходів бюджету України. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 33. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/923>
166. Ткачик Ф. П. Вплив податкових інструментів фіскального федералізму на соціально-економічний розвиток територіальних громад. *Інтернаука. Серія «Економічні науки»*. 2022. № 5 (61). С. 104–111.
167. Ткачик Ф. П. Роль податку на нерухоме майно у фіскальній політиці Європейського Союзу та економічному відновленні України. *Економіка. Фінанси. Право*. 2022. № 5/2. С. 18–22.
168. Тодерчук С. Переваги та недоліки податкової реформи "10:10:10" для бізнесу. *Українська правда*, 28 квітня 2023 р. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2023/04/28/699587/>
169. Тулуш Л. Д. Посилення доходної спроможності бюджетів місцевого самоврядування за рахунок розподілу надходжень податку на доходи фізичних осіб : зб. наук. праць Уманського національного університету садівництва. 2016. Вип. 89 (2). С. 28–44
170. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським

- Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами – членами, з іншої сторони: Документ 984_011. Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text
171. Фадєєва І. Г. Основні напрями удосконалення бізнес-процесів та сучасна методологія їх моделювання та регламентації на засадах нечіткої логіки. *Економіка та держава*. 2014. № 11. С. 11–18.
 172. Фрунза С. А., Гаврилова Р. В. Особливості формування та використання місцевих бюджетів в Україні та в інших країнах світу. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 40. С. 421–426.
 173. Фугело П. М. Місцеві податки і збори та їх роль у фінансовому забезпеченні реалізації власних повноважень органів місцевого самоврядування. *Подільський вісник: сільське господарство, техніка, економіка*. 2024. Вип. 1 (42). С. 107–111.
 174. Фурик І.І. Особливості формування та виконання місцевих бюджетів України в умовах війни. *Науковий вісник Ужгородського університету : Серія «Економіка»*. 2024. Вип. 1(63). С. 143–148.
 175. Ханін С. Кадровий голод. Що відбувається на ринку праці України під час війни. Фонд «Демократичні ініціативи ім. Ілька Кучеріва». 2024. URL: <https://dif.org.ua/article/kadroviy-golod-shcho-vidbuvaetsya-na-rinku-pratsi-ukraini-pid-chas-viyni>
 176. Хаустова М. Г. Державна політика в умовах цифровізації суспільства. Міжнародний досвід реалізації програм та стратегії цифровізації. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2022. № 2. С. 209–216.
 177. Хлібок Ю. Основні напрямки реформування сучасної податкової системи України. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2009. № 2 (6). С. 114–118.
 178. Цимбалюк І. О., Павліха Н. В., Корнелюк О. А. Місцеві бюджети як основа фінансової самостійності та конкурентоспроможності територій. *Економіка та суспільство*. 2023. Вип. 55. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2937>

179. Черкасова С. В. Сучасний стан та проблеми інституційного розвитку національного фінансового ринку. Ринкова система України: стан та перспективи розвитку : монографія за заг. ред. О. В. Макарюка, В. М. Жмайлова, Ю. І. Данька. Харків : Міськдрук, 2011. С. 250–268.
180. Чорна Н. Зарубіжний досвід формування місцевих бюджетів та можливості його застосування в Україні. URL: <http://oldconf.neasmo.org.ua/node/734>
181. Чугунов І. Я., Островецький В. І. Формування податкових надходжень бюджету як складова системи бюджетно-податкового регулювання. *Наукові праці НДФІ*. 2006. № 3 (36). С. 3–14.
182. Швабій К. Діагностика системи місцевого оподаткування : аналітичний звіт / К. Швабій, Т. Богдан, М. Джус, Т. Кошук та ін. U-LEAD з Європою та Growford Institute. 2023. URL: <https://u-lead.org.ua/storage/admin/files/d7ee40daa7f8543c84903bb0b76b51dd.pdf>
183. Швидка Т., Халецька К. Комплаєнс-контроль у системі корпоративного управління господарськими товариствами. *Господарське право і процес*. 2020. № 12. С. 85–90.
184. Шулюк Б. С., Ткачик Ф. П. Оподаткування нерухомого майна у Канаді та Україні: порівняльні аспекти і пріоритети. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія «Економіка та управління»*. 2024. № 14. URL: <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2024-14-08-03/2024-14-08-03>
185. Юшко С. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджету. *Світ фінансів*. 2019. № 3(60). С. 139–149.
186. Які переваги для СГ, що включені до Переліку платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства? Medoc. 2024. URL: <https://medoc.ua/blog/jaki-perevagi-dlja-sg-shho-vkljucheni-do-pereliku-platnikov-z-visokim-rivnem-dobrovilnogo-dotrimannja-podatkovogo-zakonodavstva->
187. Янковський В. А., Шендригоренко М. Т. Доходи місцевих бюджетів в

Україні: сутнісна складова та сучасний стан у рамках реформи бюджетної децентралізації. *Бізнес інформ.* 2020. № 11. С. 331–337.

188. Ясько І. В. Принципи оподаткування. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія «Юридичні науки».* 2015. № 824. С. 135–139.
189. Ali D.A., Deininger K., Wild M. Using Satellite Imagery to Create Tax Maps and Enhance Local Revenue Collection. *Applied Economics*. 2020. Vol. 52. №. 4. URL: <https://openknowledge.worldbank.org/entities/publication/aa6e2775-1201-5610-a037-a1af61e45810>
190. Atkinson A. B., Stiglitz J. E. Lectures on Public Economics: Updated Edition. Princeton University Press. 2015. 568 p.
191. Bahl R., Bird R. Subnational taxes in developing countries: The way forward. *Public Budgeting & Finance*. 2008. Vol. 28 (4). P. 1–25.
192. Bertalanffy L. General System Theory: Foundations, Development, Applications. New York, 1968. 289 p.
193. Brunori D. Local Tax Policy: A Primer. Rowman & Littlefield, 2019. 177 p. URL: https://books.google.com.ua/books/about/Local_Tax_Policy.html?id=hfKaDwAAQBAJ&redir_esc=y
194. Downes R., Moretti D., Nicol S. Budgeting and performance in the European Union. *OECD Journal on Budgeting*. 2017. Vol. 17 (1). P. 1–60.
195. Dynowska J., Cereola S. Expectations Related to the Implementation of Performance Budget in Municipalities. *Olsztyn Economic Journal*. 2018. Vol. 13 (4). P. 475–486.
196. European Commission. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat>
197. Fernandez M. B., Kapfer D., Creutzig F. A Systematic framework of location value taxes reveals dismal policy design in most European countries. *Land Use Policy*. 2016. Vol. 51. P. 335–349.
198. Franzsen R., McCluskey, W. Property tax in Africa. Status, challenges and

- prospects. Cambridge, MA: Lincoln Institute of Land Policy, 2017. URL: <https://www.lincolnst.edu/publications/books/property-tax-in-africa/>
199. Glushchenko J., Kozhalina N. Development trends of local taxes in the system of local budgets in Ukraine. *Public and Municipal Finance*. 2019. №8 (1). P. 104–111.
 200. Gorikhovskiy M., Oganessian V. Formation of fundamentals of Staroushytsk territorial community in Ukraine development strategy on the basis of SWOT-analysis. *Journal SEPIKE Special Edition Ukraine*. 2022. P. 2. P. 31–37.
 201. Guide to Taxes on Real Estate in Central and Eastern Europe. Edition 2021. URL: <https://home.kpmg.com/yy/en/home/insights/2018/02/guide-to-taxes-on-real-estate-in-central-and-eastern-europe-2017.html>
 202. Haber J., Bukhtiarova A., Chorna S., Iastremska O., Bolgar T. Forecasting the level of financial security of the country (on the example of Ukraine). *Investment Management and Financial Innovations*. 2018. Vol. 15 (3). P. 304–317.
 203. Heine D., Black S. Benefits beyond Climate: Environmental Tax Reform in Developing Countries. Fiscal policies for development and climate action. – Washington, DC, USA : World Bank Group. 2019. P. 1–63.
 204. Informacje dotyczące stawek podatkowych w PIT m.in. sposoby obliczania podatku wg. skali podatkowej, stawki ryczału od przychodów ewidencjonowanych i inne. 2024. URL: <https://www.podatki.gov.pl/pit/stawki-podatkowe/>
 205. Kaplanova P. Public goods as factors of a local economic development in Slovakia. *Administratie si Management Public*. 2016. Vol. 26. P. 6–24.
 206. Keynes, J.M. The General Theory of Employment, Interest and Money. Macmillan Cambridge University Press. London, 1936. URL: https://www.files.ethz.ch/isn/125515/1366_keynestheoryofemployment.pdf
 207. Knebelmann J. Digitalisation of property taxation in developing countries: Recent advances and remaining challenges. ODI Report. Overseas

Development Institute (ODI). London, 2022. URL: <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/280293/1/182415402X.pdf>

208. Krysovatyi A., Valihura V., Hutsul I., Tkachyk F. and Dmytriv V. Fiscal Aspects of the Functioning of the Electronic Declaration System of Citizens' Income and Property in Ukraine. 2020 10th International Conference on Advanced Computer Information Technologies (ACIT), Deggendorf, Germany, 2020. P. 533–536.
209. Kvitka S., Borodin, Y. Yemelyanov, V. et al. (2021). The Subsidiarity Principle and Legal and Economic Aspects of The Decentralization in Ukraine. *Cuestiones politicas*. 2021. Vol. 39. Iss. : 68. P. 356–368.
210. Laskowska E. Property Tax Systems in Selected European Union Countries and the Proposed Tax Reform in Poland. *Scientific Journal Warsaw University of Life Sciences*. 2015. № 4. P. 127–136.
211. Leodolter A., Princen S., Rutkowski A. Immovable Property Taxation for Sustainable and Inclusive Growth. European Economy – Discussion Papers 156. Directorate General Economic and Financial Affairs (DG ECFIN). European Commission, 2022. URL: https://economy-finance.ec.europa.eu/publications/immovable-property-taxation-sustainable-and-inclusive-growth_en
212. Mankiw N.G., Weinzierl M. An Exploration of Optimal Stabilization Policy. *Harvard Business School*. 2011. WP. P. 11–113.
213. McConnell K. R., Brew S. L. Economics: Principles, Problems and Policy. transl. from English. Revised Edition 11. K.: HaGar, 1998. 785 p.
214. Mikesell J.L. International Experiences with Administration of Local Taxes: A Review of Practices and Issues. 2011. URL: https://www.researchgate.net/publication/267794839_International_Experiences_with_Administration_of_Local_Taxes_A_Review_of_Practices_and_Issues
215. North, D. Institutions, Institutional Change and Economic Performance. Cambridge University Press, Cambridge. 1990.

216. Oats W. An Essay on Fiscal Federalism. *Journal of Economic Literature*. 1999. Vol. 37. P. 1120–1149.
217. OECD. Revenue Statistics 2023: Tax Revenue Buoyancy in OECD Countries, OECD Publishing. Paris. <https://doi.org/10.1787/9d0453d5-en>.
218. Petty W. A Treatise of Taxes & Contributions. London, 1662. URL: https://www.hargaden.com/enda/wp-content/petty_taxescontributions.pdf
219. Principles of Economic : published by A. Marshall. Macmillan and Co. New York. 1980. 754 p.
220. Property Ownership In Europe. BDO Global. 2023. URL: <https://www.bdo.global/getattachment/9145b061-c1f1-4e18-9607-96b6b1819893/Property-Ownership-in-Europe-2023.pdf>
221. Sishchuk M. P. Ways to improve the administration of local taxes and fees in modern conditions. *Economics and Management*. 2024. Vol. XXI. Iss. : 2.
URL: https://em.swu.bg/index.php?option=com_content&view=article&id=61&Itemid=116
222. Smith A. An Inquiry Into The Nature And Causes Of The Wealth Of Nations by Adam Smith. London : Printed for W. Strahan; and T. Cadell, in the Strand, 1776.
URL: https://archive.org/details/inquiryintonatur01smit_0/page/n3/mode/2up
223. Supporting decentralisation, local governance and local development through a territorial approach. Tools and Methods Series Reference Document No 23. Luxembourg : Publications Office of the European Union, 2016. 166 p.
224. Skoog G. E. Supporting the Development of Institutions – Formal and Informal Rules. Department for Evaluation and Internal Audit. 2005. URL: <https://cdn.sida.se/publications/files/sida23418en-supporting-the-development-of-institutions---formal-and-informal-rules-an-evaluation-theme-basic-concepts.pdf>

225. Tiebout C. Economic Theory of Fiscal Decentralization. Public Finances: Sources, and Utilization. Princeton, New Jersey, 1961. P. 76–96.
226. Tiebout Ch. A Pure Theory of Local Expenditures. *Journal of Political Economy*. 1956. P. 416–424.
227. Veblen T. The Place of Science in Modern Civilisation and Other Essays. New-York.: Huesch, 1919. P. 239.
228. Verbiivska L., Kriuchkova N., Melnychenko R., Bak N., Yakushko I. Taxation strategy for small businesses in the context of digitalization. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. 2023. Vol. 4 (51). P. 66–79.
229. Yildirim K., Calzola S., Prorok Th. European Local Government Finances and Local Autonomy. 2023. URL: https://issuu.com/kdz_austria/docs/european_local_government_finances_and_local_auton
230. Ivanytska M. P. Using international experience of local taxation in Ukraine. Applied Sciens and technologies in the United States and Europe: common challenges and scientific findings. Papers of the 1st International Scientific Conference. New York. USA. 2013. Vol. 2. P. 86–88.

Бюджетні особливості зарахування податків і зборів

					37 відсотків рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування;
					45 відсотків рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя користувачами води за місцем її забору;
					25 відсотків рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу, газового конденсату та бурштину), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;
					3 відсотки рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату (крім рентної плати за користування надрами в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України), що зараховується за місцезнаходженням (місцем видобутку) відповідних природних ресурсів;
					5 відсотків рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу, газового конденсату та бурштину), що зараховується за місцезнаходженням (місцем видобутку) відповідних природних ресурсів;
					30 відсотків рентної плати за користування надрами для видобування бурштину, що зараховується до місцевих бюджетів за місцезнаходженням (місцем видобутку) бурштину;
					плата за використання інших природних ресурсів, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

Джерело: Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI.

Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>

Додаток Б

Основні елементи місцевих податків і зборів в Україні

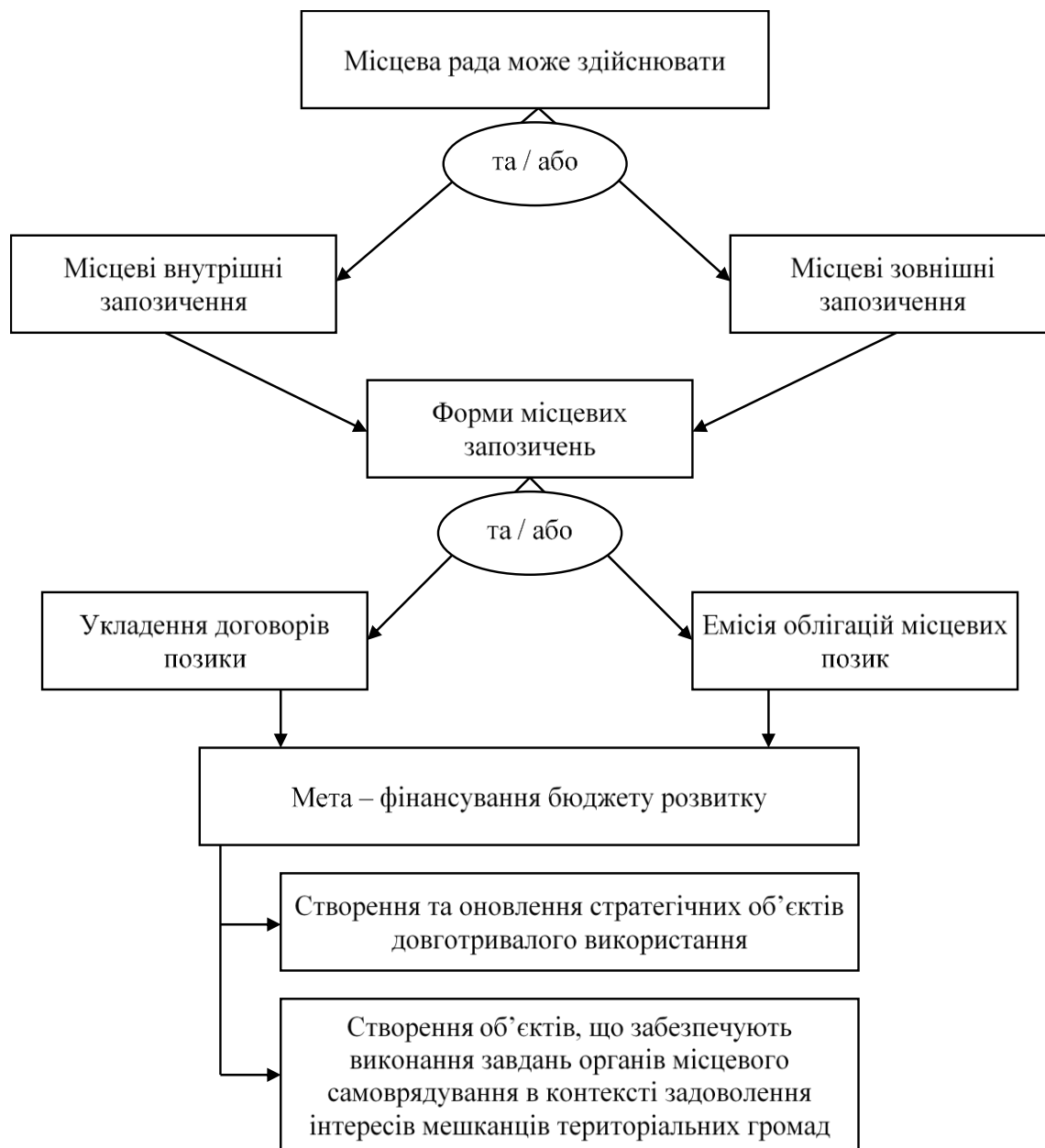
Податок (збір)	Платники	База (специфіка)	Ставка
Податок на майно			
Зокрема, податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки	Фізичні та юридичні особи, зокрема нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.	Базою оподаткування є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.	Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлений за рішенням сільської, селищної, міської ради залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 1,5 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування.
Плата за землю	Власники земельних ділянок, земельних часток (паїв); землекористувачі, яким відповідно до закону надані у користування земельні ділянки державної та комунальної власності на правах постійного користування; землекористувачі (орендарі) земельних ділянок державної та комунальної власності на умовах оренди.	Нормативна грошова оцінка земельної ділянки з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого Податковим кодексом України; площа земельної ділянки, нормативну грошову оцінку якої не проведено.	Не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки , для земель загального користування – не більше 1 відсотка, для с/г угідь – не більше 0,3 відсотка та не більше 1 відсотка, а для лісових земель – не більше 0,1 відсотка; не більше 12 відсотків від їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання; для земельних ділянок, НГО яких не проведено: не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі; для с/г угідь, НГО яких не проведено: не менше 0,3 відсотка та не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі; для лісових земель, НГО яких не проведено – не більше 0,1 відсотка від нормативної грошової оцінки площі ріллі регіону.
Транспортний податок	Фізичні та юридичні особи, зокрема нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні	Базою оподаткування є легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування відповідно до підпункту 267.2.1	Ставку податку встановлює з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

	легкові автомобілі, що відповідно до Податкового кодексу України є об'єктами оподаткування.	Податкового кодексу України.	
Єдиний податок	<i>1 група:</i> фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню; <i>2 група:</i> підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, зокрема побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства; <i>3 група: фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена та юридичні особи суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми.</i> <i>4 група: сільсько-господарські товаровиробники</i>	Для 1 групи: обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року; Для 2 групи: обсяг доходу не перевищує 834 розміри мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Для 3 групи: обсяг доходу не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року; Для 4 групи: юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків; фізичні особи - підприємці, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства.	Для першої групи платників єдиного податку – не більше 10 відсотків розміру прожиткового мінімуму; для другої групи платників єдиного податку – не більше 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати; для третьої групи платників єдиного податку: 3 відсотки доходу у разі сплати ПДВ, 5 відсотків доходу у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.
Туристичний збір	громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної, міської ради про встановлення туристичного збору, та тимчасово розміщуються	Загальна кількість діб тимчасового розміщення у місцях проживання (ночівлі)	Встановлений за рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради за кожну добу тимчасового розміщення особи у місцях проживання (ночівлі) у розмірі до 0,5 відсотка – для внутрішнього туризму та до 5 відсотків – для в'їзного туризму від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, для однієї

	у місцях проживання (ночівлі), визначених рішенням сільської, селищної, міської ради.		особи за одну добу тимчасового розміщення.
Збір за місця для паркування транспортних засобів	Юридичні особи, їхні філії (відділення, представництва), фізичні особи - підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради організовують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках	Площа земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету.	За кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі до 0,075 відсотка мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року.

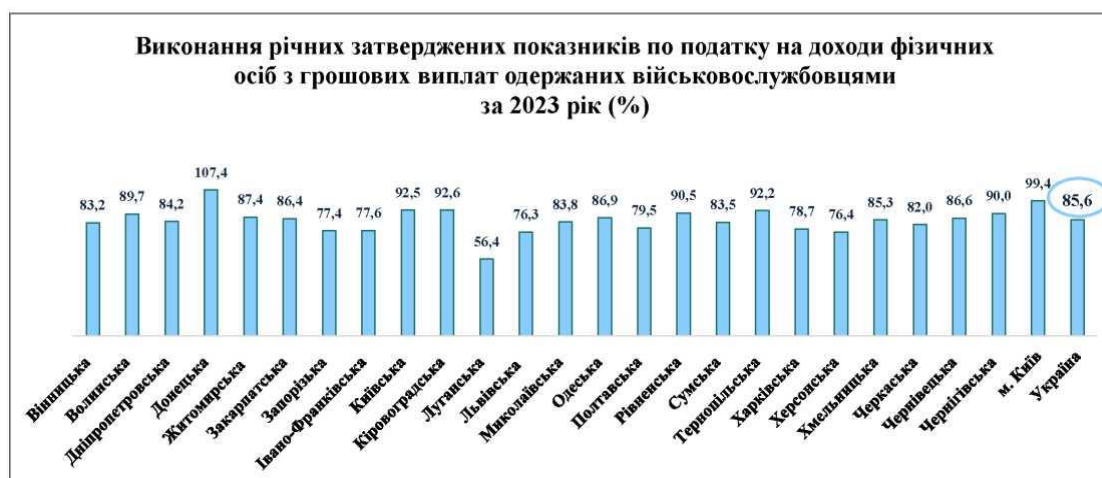
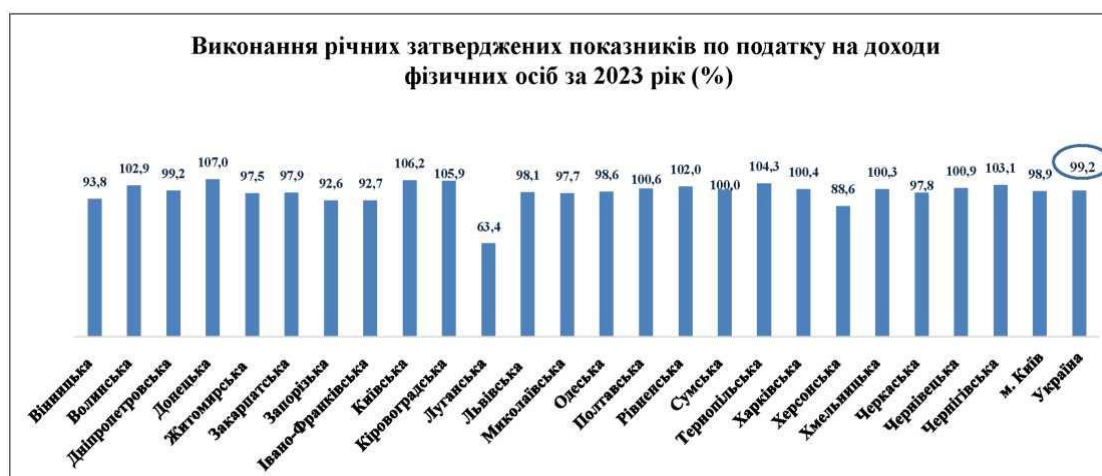
Джерело: Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

Організаційна схема здійснення місцевих запозичень



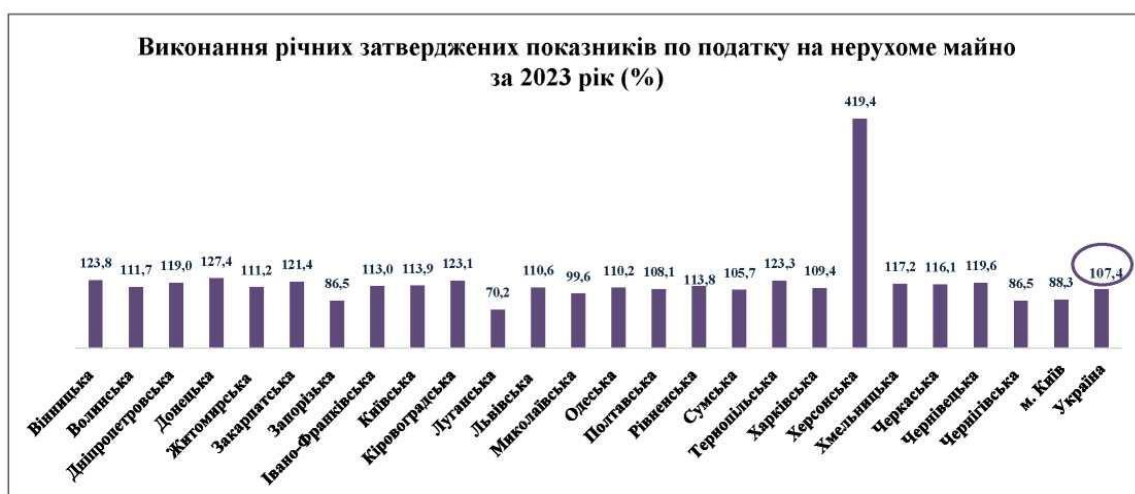
Джерело: Місцеві запозичення та місцеві гарантії: нові можливості для всіх територіальних громад. Проект USAID «ГОВЕРЛА». URL: <https://decentralization.ua/news/17429>

**Виконання річних планів доходів місцевих бюджетів за 2023 р.
(загальний показник, акумулювання податку на доходи фізичних осіб)**

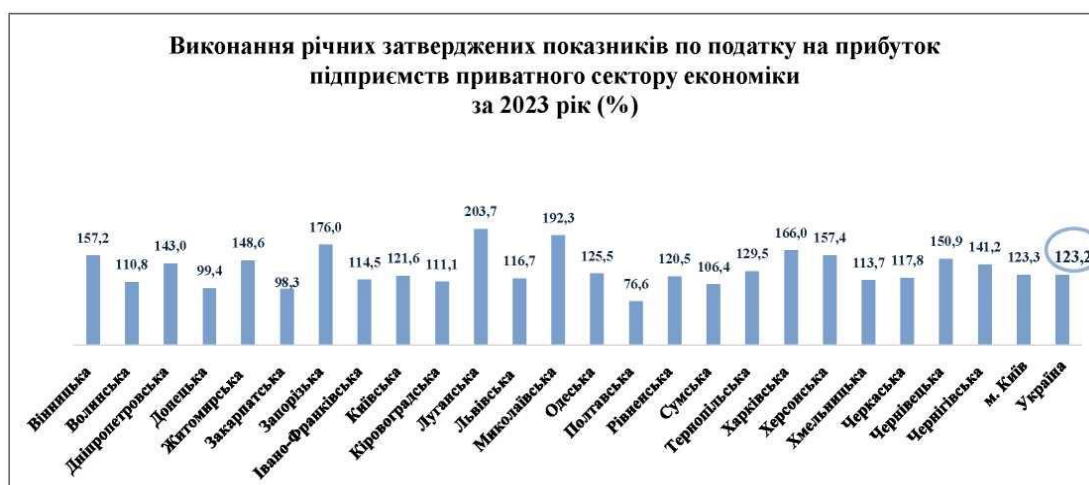
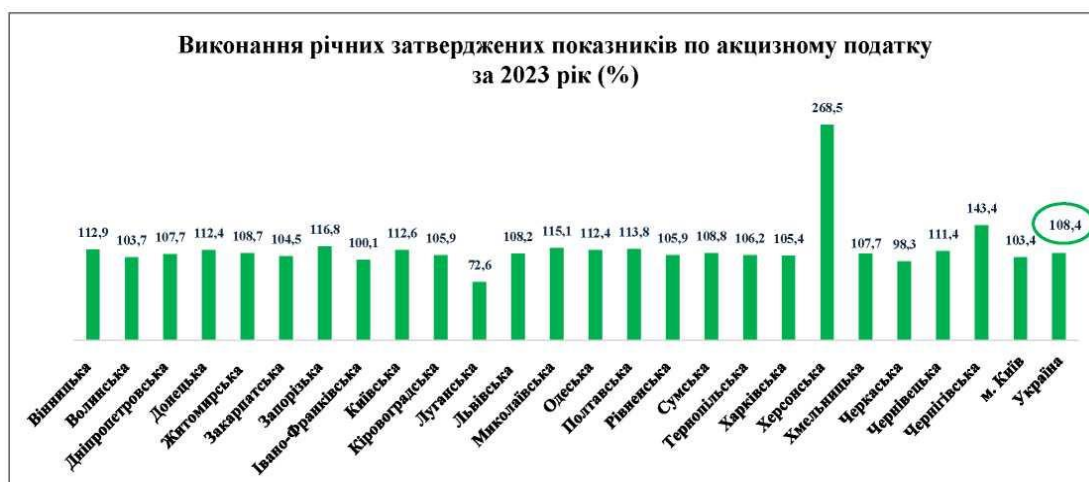


Джерело: Аналіз місцевих бюджетів за 2023 рік. Децентралізація. URL: <https://decentralization.ua/news/17747>

**Виконання річних планів доходів місцевих бюджетів за 2023 р.
(єдиний податок, плата за землю, податок на нерухомість)**



**Виконання річних планів доходів місцевих бюджетів за 2023 р.
(акцизний податок, податок на прибуток, плата за адмінпослуги)**



Джерело: Аналіз місцевих бюджетів за 2023 рік. Децентралізація. URL: <https://decentralization.ua/news/17747>

**Темпи зростання фактичних надходжень загального фонду за
2024 р. до 2023 р. (без міжбюджетних трансфертів)**

Регіон	Доходи, млн. грн.	Приріст, %
Вінницька	16385,7	110,9%
Волинська	10015,0	113,2%
Дніпропетровська	50132,3	110,9%
Донецька	11553,3	83,8%
Житомирська	14455,9	114,8%
Закарпатська	10652,1	117,5%
Запорізька	12724,1	94,7%
Івано-Франківська	11497,0	111,6%
Київська	28281,7	126,0%
Кіровоградська	10097,5	114,8%
Луганська	1322,5	40,1%
Львівська	33152,6	110,9%
Миколаївська	12109,4	105,6%
Одеська	27607,0	112,5%
Полтавська	19613,6	107,1%
Рівненська	10613,1	116,2%
Сумська	10500,3	107,1%
Тернопільська	8806,3	115,3%
Харківська	26003,2	111,4%
Херсонська	2735,0	72,0%
Хмельницька	13057,0	108,9%
Черкаська	14120,4	120,8%
Чернівецька	6716,5	116,0%
Чернігівська	10652,6	113,8%
м. Київ	69070,8	117,6%

Джерело: Державний веб-портал бюджету для громадян. Доходи. URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>

**Ретроспекція застосування прогресивної та пропорційної шкал
оподаткування доходів фізичних осіб в Україні**

Шкала	Період	Ставки ПДФО
Прогресивна	1991–1993 рр.	12%, 15%, 20%, 30% (залежно від суми) доходів за місцем основної роботи; 2%, 3%, 5%, 6%, 9%, 10%, 11%, 12% доходів, що мають разовий характер; 2%, 3%, 5%, 6%, 9%, 10%, 11%, 12%, 15%, 20%, 30% – із сум авторських винагород, зокрема спадкоємцям; 60%, 65%, 70%, 75%, 80%, 85%, 90% – застосовується до сум винагород спадкоємцям авторів повторно (неодноразово) і знижується на 50% для спадкоємців віком до 18 років, а також для жінок віком 55+ років та чоловіків віком 60+ років. А також визначалися ставки для оподаткування доходів від підприємницької діяльності та інших доходів громадян.
	1993–2003 рр.	10%, 20%, 35%, 50% доходів за місцем основної роботи; 20% доходів, одержаних не за основним місцем роботи; 15% дивідендів за акціями та в результаті розподілу прибутку (доходу) підприємств; не більше 70% із сум авторської винагороди.
Пропорційна	2004–2010 рр.	15% зарплати; 5% для доходів за депозитами та ощадними сертифікатами; 30% виграшів, призів та інших доходів, нарахованих на користь нерезидентів.
Прогресивна	2011–2015 рр.	15% та 17% (у 2015 р. – 15% і 20%) доходів у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат тощо; 5% – до процентних та інших доходів (визначених у п. 167.2 ПКУ); 30% (34%) доходів, нарахованих як виграш чи приз; 10% заробітної плати шахтарів.
Пропорційна	2016 – 2024 рр.	Основна ставка 18%. Для окремих видів доходів – ставки 0%, 5%, 9%.

Джерело: Мартинюк І. В. Податок на доходи фізичних осіб: фіскальні та соціальні ефекти. Економіка та суспільство. 2023. Вип. 56. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3006>

**Ставки ПДФО, які застосовують в українській фіскальній
практиці, за станом на 01.01.2024 р.**

18% (основна)	9%	5%	0%**
- зарплата, винагорода за цивільно-правовими договорами; - оподаткування 3-го та наступного об'єкта нерухомості, проданого за рік (за мінусом витрат); - продаж 3-го та наступного автомобіля за рік	Дивіденди нерезидентам, суб'єктам, які не є платниками податку на прибуток, зокрема єдино-податникам	- продаж 2-го об'єкта нерухомості за рік; - продаж 2-го автомобіля за рік; - продаж 1-го об'єкта нерухомості, якщо він був у власності менше 3-х років, або продаж 1 об'єкта нежитлової нерухомості; - спадщина, подарунки*; - дивіденди, які виплачує юридична особа на загальній системі оподаткування	спадщина від близьких родичів, подарунки від дружини/чоловіка, продаж 1-го об'єкта нерухомості за рік, продаж 1-го автомобіля за рік
* від осіб, які не належать до 1-го чи 2-го кола споріднення; ** ставка 0% — означає, що податок на доходи не треба сплачувати, але задекларувати такі доходи потрібно			

Джерело: Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

Обсяги фіскальних втрат від оподаткування доходів фізичних осіб у 2017–2022 рр.

		2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021р.	2022р.
1	Зайняте населення працездатного віку (у середньому, млн осіб)	15,5	15,7	16,0	16,9	16,7	12
2	Сумарна заробітна плата населення, млн грн	1 209097	1 529367	1 758588	1832294	2133647	Н.д.
3	Ставка ПДФО, %	18 %	18 %	18 %	18 %	18 %	18 %
4	Ставка військового збору, %	1,5 %	1,5 %	1,5 %	1,5%	1,5%	1,5%
5	Ставка єдиного соціального внеску із зарплати, %	–	–	–	–	–	–
6	Розрахунок середньої суми оподаткування заробітної плати (6 = 2*(3+4)*5)	235774	298227	280228	357297	416061	–
7	Витрати на податки на доходи, майно та інші поточні трансферти, млн грн	239898	302237	360225	414937	504101	–
8	Податок на доходи фізичних осіб (виконано за звітний рік), млн грн	110653	229 900	275 458	295107	349785	420672
9	Податок на доходи фізичних осіб із доходів у формі заробітної плати, млн грн		175 182	209 010	223867	267172	246413
10	Сума загальних фіскальних втрат від оподаткування заробітної плати (10=6-9)	96 039	123 045	71 218	133430	148889	–
11	Вартісний вимір отриманих податкових соціальних пільг, млн грн	735	840	874	908	1062	Н.д.
12	Сума фіскальних втрат з урахування податкових соціальних пільг (12=10-11)	95 304	122 205	70 344	132522	147827	Н.д.
13	Податкові надходження до місцевих бюджетів, млрд грн	201,01	232,53	270,55	285,57	346,71	393,46
14	%Фіскальних втрат від оподаткування заробітної плати від податкових надходжень до місцевих бюджетів (14=12/13*100)	10,1	11,0	6,7	2,1	2,3	–
15	Подано щорічних електронних декларацій, од.	1 176 431	1 015 261	960 591			

Джерело: Мінімальна зарплата в Україні. МінФін. URL:

<https://index.minfin.com.ua/ua/labour/salary/min/>

Державний веб-портал бюджету для громадян. Доходи. URL:

<https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>

Додаток Л

Особливості формування та використання коштів місцевих бюджетів у зарубіжних країнах

Досвід Німеччини	Досвід Великої Британії	Досвід Франції	Досвід Скандинавських країн (Швеція, Норвегія, Данія, Фінляндія, Ісландія)
Особливості формування коштів місцевих бюджетів			
В урядовому проєкті місцевих бюджетів видатки планують на 2-3% більше, ніж минулого року. Проєкт має відповідати критеріям бюджетної політики ЄС.	Частка місцевих бюджетів у бюджетній системі коливається на рівні 30%. Головне джерело місцевих бюджетів – муніципальний податок (справляється залежно від вартості майна та кількості дорослих членів сім'ї). Видатки місцевих бюджетів поділяють на поточні та капітальні (капітальні покривають за рахунок позик, а джерелом фінансування поточних, здебільшого є податки).	Місцеві органи влади здійснюють великі капіталовкладення – понад 52% всіх капітальних державних витрат. Частка податків у місцевому бюджеті – 40%, субсидій – 30%, власні надходження і позики 30%. Місцеві бюджети, зазвичай, дефіцитні і потребують додаткових ресурсів для фінансування власних програм. Місцеві бюджети Франції в частині видатків складаються з двох основних розділів: бюджети поточної діяльності (функціональний) та бюджети нового будівництва (інвестування).	Особливістю фінансів Норвегії є те, що зовнішнього боргу у країни немає. Проблеми бюджетного дефіциту в країні немає також, навіть попри традиційно високий рівень бюджетних витрат та соціальних зобов'язань уряду. У Фінляндії із середини 1990-х рр. одним із пріоритетів бюджетних витрат є розвиток науки. Рівень видатків на науково-дослідні роботи у відсотках відносно ВВП є одним із найвищих у світі.
Основні напрями спрямування коштів місцевих бюджетів			
Структура видатків, спрямована на фінансування міністерств освіти, у справах сім'ї, літніх людей, жінок і молоді, закордонних справ, економічного розвитку і співпраці та ін. Найбільшу групу витрат становлять соціальні виплати.	Основні напрями спрямування коштів місцевих бюджетів Великої Британії такі: житлове та шляхове господарство, освіта, місцева влада та самоврядування, судова система, поліція, заходи з охорони навколишнього середовища.	У країні більше третини всіх поточних витрат місцевих органів влади припадає на утримання адміністративно-силового апарату (поліція, цивільна оборона, пожежна охорона, управління), третина – на освіту, культуру; важливою статтею витрат є розвиток інфраструктури.	Соціальна сфера є пріоритетом фінансової політики. Крім того, що велика частка соціальних послуг у Скандинавських країнах є безкоштовною, вони дуже різноманітні за формами і доступні всім громадянам.

**Заходи реформування спрощеної системи оподаткування
відповідно до Національної стратегії доходів до 2030 року**

Реформа спрямована на імплементацію таких змін, порівняно з чинною моделлю спрощеної системи оподаткування (ССО):

1. Протягом перехідного періоду, який триватиме три роки, ставки єдиного податку (відсотки від обсягу отриманого доходу) для юридичних осіб третьої групи поступово збільшуватимуться до значення, яке буде еквівалентним розміру звичайної ставки податку ПнП (18% від обсягу прибутку до оподаткування), передбаченої Податковим кодексом України. Перехідні й остаточне значення ставок єдиного податку в перехідному періоді підлягатимуть додатковому обговоренню та визначенню в змінах до Податкового кодексу України. Метою такого заходу є заохочення юридичних осіб до поступового, протягом трьох років, самостійного переходу на загальну систему оподаткування з урахуванням фінансового стану кожного окремого підприємства та його господарських потреб. Після закінчення перехідного періоду для юридичних осіб буде встановлено заборону для перебування на спрощеній системі оподаткування.

2. Друга та третя групи ССО для фізичних осіб-підприємців будуть об'єднані в одну групу (далі – об'єднана друга група), і всі платники податку, які перебуватимуть на цій об'єднаній системі, сплачуватимуть податок від обсягу отриманого доходу на основі диференційованої шкали ставок. Вона передбачатиме мінімальну ставку в розмірі 3% для торговельної діяльності та міститиме градацію ставок до 17% для низки послуг (з метою заохочення добровільного переходу на загальну систему оподаткування доходів фізичних осіб). Запровадження диференційованих ставок для окремих видів діяльності, зокрема послуг, передбачатиме поступове їх підняття протягом трьох років з попереднім обговоренням та визначенням в змінах до Податкового кодексу України.

3. Перелік видів діяльності, дозволених для участі в першій групі ССО, буде переглянутий з метою скорочення за рахунок високомаржинальних видів бізнесу. Підхід до оподаткування буде переглянуто, зокрема скасовано фіксований розмір податку та застосовано виключно податок з фактично отриманого доходу, в перехідному періоді запроваджено максимальні ставки єдиного податку, передбачені для певного виду діяльності після закінчення перехідного періоду, для платників, які не застосовуватимуть РРО або ПРРО.

4. До платників ССО об'єднаної другої групи буде обов'язковим застосування реєстраторів розрахункових операцій (класичних РРО чи програмних РРО).

5. Поріг реєстрації платником ПДВ16 буде ефективно застосовуватися до всіх платників ССО, що забезпечить реєстрацію всіх платників першої групи та об'єднаної другої групи ССО в системі оподаткування ПДВ у разі досягнення такого порогу.

6. Для селянських фермерських господарств (фізичних осіб), які залишаться в режимі четвертої групи ССО, базу оподаткування буде розширено з року, у якому запроваджуватимуть оподаткування землі на основі її масової оцінки.

7. Для виробників сільськогосподарської продукції (юридичних осіб) ставки єдиного податку протягом трьох років будуть переглянуті в бік збільшення – до розміру, еквівалентного загальному значенню ставки податку ПнП. Метою такого заходу є заохочення юридичних осіб до поступового, протягом трьох років, самостійного переходу на загальну систему оподаткування з урахуванням фінансового стану кожного окремого підприємства та його господарських потреб. Після закінчення перехідного періоду для юридичних осіб буде встановлено заборону для перебування на спрощеній системі оподаткування.

8. Будуть скасовані винятки стосовно можливості ведення господарської діяльності без обов'язку здійснювати облік та документально підтверджувати походження товарів, що перебувають в реалізації. Такий облік буде максимально спрощеним, але обов'язковим, незалежно від організаційно-правової форми та/або виду діяльності платника податків.

Джерело: Національна стратегія доходів до 2030 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р. Урядовий портал. URL: https://mof.gov.ua/uk/national_income_strategy-716

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

19. Sishchuk M. P. Ways to improve the administration of local taxes and fees in Ukraine. *Economics and Management*. 2024. Vol. XXI. Iss. 2. P. 1–12 (0,71 д. а.).

20. Ткачик Ф. П., Сіщук М. П. Теоретико-інституційні аспекти фіскальної децентралізації та її вплив на розвиток територіальних громад. *Економіка та суспільство*. 2024. № 61. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3815> (особистий внесок автора: досліджено сутнісні детермінанти фіскальної децентралізації у науковому доробку зарубіжних та українських вчених, визначено її роль у процесі формування бюджетних ресурсів територіальних громад) (0,37 д. а.);

21. Дем'янишин В. Г., Ткачик Ф. П., Сіщук М. П. Прагматизм формування та посилення фіскального потенціалу місцевих бюджетів в Україні. *Економічний аналіз*. 2024. Т. 34. № 3. С. 274–285 (особистий внесок автора: здійснено компаративний аналіз показників надходжень державного та місцевих бюджетів, запропоновано шляхи нарощування фіскального потенціалу бюджетів територіальних громад в Україні) (0,25 д. а.).

22. Іваницька М. П. Сучасні реалії та проблеми розвитку міських бюджетів України. *Економічний форум*. 2014. № 2. С. 189–194 (0,51 д. а.).

23. Іваницька М. П. Напрями посилення ролі податкових надходжень у системі доходів міських бюджетів. *Інноваційна економіка*. 2013. № 8. С. 297–301 (0,42 д. а.).

24. Іваницька М. П. Концептуальні підходи до оцінки податкового потенціалу міста. *Економічний аналіз*. 2013. Т. 14. № 1. С. 254–259 (0,48 д. а.).

25. Іваницька М. П. Стабілізація місцевих бюджетів у контексті забезпечення фінансової безпеки держави. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2012. Вип. 19. С. 22–26 (0,49 д. а.).

26. Дем'янишин В. Г., Іваницька М. П. Податкова компонента формування місцевих бюджетів Тернопільської області. *Регіональні аспекти розвитку продуктивних сил України*. 2011. Вип. 16. С. 20–24 (особистий внесок автора: проведено моніторинг факторів впливу на процес формування місцевих бюджетів Тернопільської області) (0,11 д. а.).

Опубліковані праці апробаційного характеру:

27. Сіщук М. П. Актуальні тенденції формування доходів місцевих бюджетів за рахунок податку на доходи фізичних осіб. Фінансове забезпечення сталого розвитку : зб. наук. праць кафедри фінансів ім. С. І. Юрія Західноукраїнського національного університету. Вип. 3. Т. 2. Тернопіль : ЗУНУ, 2023. С. 56–59 (0,17 д. а);

28. Сіщук М. П. Світова практика використання цифрових технологій в адмініструванні майнових податків. Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів: зб. тез допов. XXI Всеукр. наук.-практ. конф. студ. та молод. вч., (м. Тернопіль, 24 травня 2024 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2024. С. 171–173 (0,18 д. а.);

29. Дем'янишин В.Г., Сіщук М.П. Інституціональне забезпечення формування бюджетних ресурсів територіальних громад. Theoretical and Practical Aspects of Modern Scientific Research: IV Міжнар. наук.-практ. конф. (Seoul, Republic of Korea, 21 червня 2024 р.). Seoul, 2024. С. 19–21 (особистий внесок автора: обґрунтовано зарубіжний досвід інституціонального забезпечення процедур формування бюджетних ресурсів муніципалітетів) (0,07 д. а.);

30. Іваницька М. П. Децентралізація влади та реформа місцевого самоврядування. Гомін волі. 2016. № 9 (7811). С. 2 (0,1 д. а.);

31. Ivanytska M. P. Using international experience of local taxation in Ukraine. Applied Sciens and technologies in the United States and Europe: common challenges and scientific findings: Papers of the 1st International Scientific Conference. (New York, June 29, 2013.). New York, 2013. Vol. 2. P. 86–88 (0,17 д. а.).

32. Іваницька М. П. Сучасна практика муніципальних запозичень в Україні. Розвиток механізмів функціонування економіки та фінансово-кредитного сектору в умовах євроінтеграційних процесів : матер. II Всеукр. наук.-практ. конф., (м. Сімферополь – м. Євпаторія, 18–20 жовтня 2012 р.). Сімферополь: ВД «Аріал», 2012. С. 177–180 (0,14 д. а.);

33. Іваницька М. П. Проблеми і перспективи Тернопільського міського бюджету. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ : матер. загальноунів. наук. конф. проф.-викл. складу. (м. Тернопіль, 11 квітня 2012 р.). Тернопіль: Вектор, 2012. Ч. 1. С. 36–38 (0,2 д. а.);

34. Іваницька М. П. Польський досвід оподаткування малого бізнесу. Україна: Схід-Захід – проблеми сталого розвитку: матер. другого туру Всеукр. наук.-практ. конф., (м. Львів, 24–25 листопада 2011 р.). Львів: РВВ НЛТУ України, 2011. Т.1. С. 149–152 (0,5 д. а.);

35. Іваницька М. П. Необхідність формування ефективної державної політики фінансового вирівнювання. Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез VIII Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених, (м. Тернопіль, 24–25 лютого 2011 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2011. С. 83–85 (0,1 д. а.);

36. Іваницька М. П. Податок на нерухоме майно в Україні: проблеми та перспективи. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ : матер. наук. конф. проф.-викл. складу, (м. Тернопіль, 14 квітня 2011 р.). Тернопіль: Вектор, 2011. С. 173–175 (0,1 д. а.).

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації

Назви конференції, конгресу, симпозіуму, семінару, школи	Місце проведення	Дата проведення	Форма участі
Фінансове забезпечення сталого розвитку	м. Тернопіль	11–12 липня 2014 р.	Заочна
Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів	м. Тернопіль	24 травня 2024 р.	Очна
Theoretical and Practical Aspects of Modern Scientific Research	м. Сеул, Південна Корея	21 червня 2024 р.	Заочна
Applied Sciens and technologies in the United States and Europe: common challenges and scientific findings	м. Нью Йорк, США	29 червня 2013 р.	Заочна
Розвиток механізмів функціонування економіки та фінансово-кредитного сектору в умовах євроінтеграційних процесів	м. Сімферополь – м. Євпаторія	18–20 жовтня 2012 р.	Заочна
Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ	м. Тернопіль	11 квітня 2012 р.	Заочна
Схід-Захід – проблеми сталого розвитку	м. Львів	24–25 листопада 2011 р.	Очна
Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації	м. Тернопіль	24–25 лютого 2011 р.	Очна
Методологічні проблеми фінансової теорії та практики в умовах проведення системних реформ	м. Тернопіль	14 квітня 2011 р.	Очна



ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ

вул. Білецька, 1 м. Тернопіль, 46003, тел.: (0352) 43-46-01
e-mail: tr.official@tax.gov.ua, сайт: www.tr.tax.gov.ua; код згідно з ЄДРПОУ ВП 44143637

від _____ 20____ р. № 6/19-00-11-01-12/25510 На № _____ від _____ 20____ р.

Спеціалізований вченій раді
Західноукраїнського
національного університету

ДОВІДКА

*про впровадження результатів дисертаційного дослідження
здобувачки кафедри фінансів імені С.І. Юрія
Західноукраїнського національного університету
Сіщук Марії Петрівни
«Податкові надходження в системі доходів бюджетів територіальних
громад України»*

Наукові результати дисертаційного дослідження Сіщук Марії Петрівни на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук на тему «Податкові надходження в системі доходів бюджетів територіальних громад України» використовуються у діяльності Головного управління ДПС у Тернопільській області.

Зокрема, практичне застосування знайшли розроблені здобувачкою перспективні шляхи вдосконалення адміністрування місцевих податків і зборів в контексті зміцнення фінансової основи бюджетів територіальних громад. Такий концепт сприятиме нарощуванню фіскальних ресурсів місцевих бюджетів в умовах протидії викликам воєнного стану та відновлення економіки України.

В.о.начальника Головного управління
ДПС у Тернопільській області

Руслан ЦВІГУН

ГУ ДПС У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ
22253/6/19-00-11-01-12 від 31.10.2024




ПІДВОЛОЧИСЬКА СЕЛИЩНА РАДА ТЕРНОПІЛЬСЬКОЇ ОБЛАСТІ

 вул. А.Шептицького, 4, селище Підволочиськ, Тернопільська область, 47801, тел. (03543) 2-12-64,
 факс 2-25-35 E-mail: rada@pidvoltg.gov.ua Web: https://pidvoltg.gov.ua Код ЄДРПОУ 04396294

28.03.2024 № 01-451/03-15 На № _____ від _____

 Спеціалізованій вченій раді
 Західноукраїнського
 національного університету

ДОВІДКА

про впровадження результатів дисертаційної роботи
Сіщук Марії Петрівни на тему:
«Податкові надходження в системі доходів бюджетів
територіальних громад України»

В дисертаційній роботі Сіщук М. П. розкриваються актуальні тенденції формування місцевих бюджетів в Україні за рахунок податкових надходжень в сучасних умовах.

У дисертації обґрунтовано теоретичні та практичні аспекти адміністрування місцевих податків і зборів й запропоновано напрямки удосконалення формування доходів місцевих бюджетів. Використано на практиці пропозиції авторки щодо підвищення фінансового потенціалу місцевих бюджетів за рахунок оптимізації справляння майнових податків в Україні, що враховують позитивний досвід зарубіжних країн, зокрема Польщі.

Варто виокремити оригінальність авторського підходу щодо створення передумов для забезпечення фінансової самостійності органів місцевого самоврядування через збільшення їхніх власних доходних джерел з урахуванням наступних принципів: субсидіарності, автономності, збалансованості, соціальної справедливості, економічної ефективності, публічності та прозорості тощо.

Окремі висновки та пропозиції отримані за результатами дисертаційної роботи Сіщук М.П. використовуються в діяльності Підволочиської селищної ради, зокрема в процесі підвищення фінансової спроможності селищного бюджету за рахунок місцевих податків і зборів.


 Голова Підволочиської
 селищної ради

Віталій ДАЦКО

**Україна****Пасічнянська сільська ради**

Надвірнянського району, Івано-Франківської області
78432, с. Пасічна, вул. С.Галечко, Надвірнянського району, Івано-Франківської області

15.05.2024р. №2-П 63/02-64

Спеціалізованій вченій раді
Західноукраїнського
національного університету

ДОВІДКА

про впровадження результатів наукового дослідження
здобувачки кафедри фінансів імені С.І. Юрія
Сішук Марії Петрівни

на тему: «Податкові надходження в системі доходів
бюджетів територіальних громад України»

В дисертаційній роботі Сішук М. П. розкриваються важливі питання щодо оптимізації податкової політики в контексті нарощування фінансового потенціалу місцевих бюджетів.

Обґрунтовано, що у сучасному українському реалізмі основним мотиваційним рушієм економічного розвитку виступає безпосередня орієнтація органів державного управління та місцевого самоврядування на зростання добробуту населення, пожвавлення функціонування підприємництва та малого бізнесу, посилення податкових регуляторів у стимулюванні економічної та інвестиційної активності в територіальних громадах України.

Використано на практиці авторський підхід щодо моніторингу та оцінювання фіскальної ефективності місцевих податків і зборів в умовах протидії ризикам воєнного стану в Україні, а також запропоновано шляхи модернізації механізмів оподаткування майна та землі, що враховують кращі практики країн Європейського Союзу.

Висвітлено актуальні аспекти диверсифікації джерел формування бюджетних ресурсів органами місцевого самоврядування, що передбачають збільшення пріоритетності податкових надходжень та зменшення пріоритетності міжбюджетних трансфертів (за винятком державної допомоги територіальним громадам, що суттєво постраждали внаслідок воєнних дій).

Довідка виступає підтвердженням того, що надані висновки та пропозиції дисертаційного дослідження Сішук Марії Петрівни використовуються в практичній діяльності територіальних громад України.

Сільський голова



Андрій ГУНДА



**СКАЛАТСЬКА МІСЬКА РАДА
ТЕРНОПІЛЬСЬКОГО РАЙОНУ ТЕРНОПІЛЬСЬКОЇ ОБЛАСТІ**

вул. Грушевського, 2, м. Скалат, 47851, тел. (03543) 3-15-31, e-mail: rada@skalatmr.gov.ua
web: <https://skalatmr.gov.ua/>

17. 10. 2024р

Спеціалізований вченій раді
Західноукраїнського
національного університету

ДОВІДКА

**про впровадження результатів дисертаційного дослідження
здобувачки кафедри фінансів імені С.І. Юрія
Західноукраїнського національного університету
Сіщук Марії Петрівни
«Податкові надходження в системі доходів
Бюджетів територіальних громад України»**

Скалатською міською радою прийнято до впровадження запропоновані в дисертаційній роботі Сіщук Марії Петрівни напрями вдосконалення адміністрування місцевих податків і зборів в контексті зміцнення фінансової основи бюджетів територіальних громад. Оригінальність запропонованих заходів на основі повноцінної імплементації ключових принципів фіскальної децентралізації сприятиме диверсифікації фіскальних повноважень органів місцевого самоврядування щодо нарощування фінансового потенціалу місцевих бюджетів за рахунок податкових платежів. Такий підхід ефективніше забезпечуватиме право органів місцевого самоврядування на власні, необхідні для реалізації пріоритетних повноважень фінансові ресурси, що сприятиме сталому розвитку Скалатської міської територіальної громади в стратегічній перспективі

Міський голова



Петро САВОНЧАК
СЕД АСКОД
Скалатська міська рада
№ 01-1749/01-03 від 17.10.2024
Підписувач САВОНЧАК ПЕТРО ВАСИЛЬОВИЧ
Сертифікат 5E984D526F82F38F04000000D9D65B01C8850405
Дійсний з 12.04.2024 12:56:30 по 12.04.2025 23:59:59

01-1749/01-03 17.10.2024





МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46009; тел./факс +380 (352) 51-75-75;
www.wunu.edu.ua; rektor@wunu.edu.ua; ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 33680120

ДОВІДКА

про впровадження у навчальний процес результатів наукового дослідження
здобувачки кафедри фінансів імені С.І. Юрія
Західноукраїнського національного університету
Сішук Марії Петрівни за темою
«Податкові надходження в системі доходів
бюджетів територіальних громад України»

В процесі виконання дисертаційного дослідження здобувачка Сішук Марія Петрівна вдосконалила теоретичні, науково-практичні та методичні засади формування фінансових ресурсів місцевих бюджетів за рахунок податкових платежів.

Основні положення та результати дисертаційної роботи впроваджені у навчальний процес Західноукраїнського національного університету при підготовці навчально-методичного забезпечення та викладанні дисциплін «Бюджетний менеджмент», «Управління публічними фінансами», «Податкова система» для студентів спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок».

Матеріали дисертаційної роботи використовуються при проведенні лекційних і практичних занять, виконанні індивідуальних й самостійних завдань, підготовці курсових та кваліфікаційних робіт. Дисертаційне дослідження має теоретичний та практичний аспект і може використовуватися в навчальному процесі викладачами, аспірантами, студентами.

Довідка видана для представлення у спеціалізовану вчену раду
Західноукраїнського національного університету

Проректор з науково-педагогічної
роботи, к.е.н., доцент

Віктор ОСТРОВЕРХОВ

Декан факультету фінансів та обліку
канд. екон. наук, доцент

Андрій КІЗИМА

Завідувач кафедри фінансів
імені С.І. Юрія
д-р екон. наук, професор

Андрій КРИСОВАТИЙ



ЗУНУ
№ 126/26/2445 від 22.10.2024



