

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
УМАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ САДІВНИЦТВА
Факультет економіки і підприємництва

Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

Допущено до захисту

“ _____ ” _____ 2023 р.

Зав. кафедри, д.е.н., професор

_____ **Прокопчук О.Т.**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
МАГІСТРА

Місцеве оподаткування як основа формування
доходів місцевих територіальних громад в Україні:
сучасний стан та перспективи

Виконала – студентка 2 курсу, групи 22 м-ф
освітньої програми «Фінанси, банківська справа
та страхування»
спеціальності 072 Фінанси, банківська справа та
страхування

Шелест Аліна Сергіївна

Науковий керівник – к.е.н., доцент

Лиса Наталія Володимирівна

Умань – 2023

Реферат

на кваліфікаційну роботу магістра «Місцеве оподаткування як основа формування доходів місцевих територіальних громад в Україні: сучасний стан та перспективи»

студентки факультету економіки і підприємництва
Уманського національного університету садівництва
(спеціальність 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»)

Шелест Аліни Сергіївни

На сучасному етапі українського державотворення на перший план виходять питання зміцнення власної дохідної бази місцевих бюджетів. Адже сьогодні рівень фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування досягнув свого критичного стану і потребує здійснення адекватних заходів з боку законодавчої та виконавчої гілок влади щодо його поліпшення. Безперечно, таку ситуацію можна виправдати безпрецедентними наслідками загальносвітової фінансово-економічної кризи, яка зачепила, практично, усі сфери суспільного життя й не оминула найнижчих ланок бюджетної системи. Проте, основну причину необхідно шукати в неефективності управління місцевими фінансами, оскільки малий обсяг доходів місцевих бюджетів та їх формування за рахунок міжбюджетних трансфертів – проблеми, притаманні нашій державі ще з перших років її незалежності, коли були закладені фундаментальні першооснови інституту місцевого самоврядування.

В даній роботі, яка складається з трьох розділів, використано теоретичний матеріал із сучасних навчальних посібників, наукових статей та інших праць провідних науковців. Загальний об'єм роботи складає 56 сторінок, основний текст розміщений на 51 сторінці. Робота містить 18 рисунків та 7 таблиць. Кількість використаних джерел становить 50 наукових праць та Інтернет-ресурсів.

Мета написання кваліфікаційної роботи магістра полягає у розробці обґрунтованих пропозицій та визначенні шляхів вдосконалення місцевого оподаткування як основи формування доходів місцевих територіальних громад в Україні на основі вивчення теоретичних та оцінки практичних аспектів обраної проблематики.

В першому розділі розглянуто теоретичні засади місцевого оподаткування.

В другому розділі досліджено практичні аспекти місцевого оподаткування як основи формування доходів місцевих територіальних громад в Україні.

В третьому розділі розглянуто пріоритетні напрями вдосконалення місцевого оподаткування як основи формування доходів місцевих територіальних громад в Україні.

Анотація

Кваліфікаційна робота магістра присвячена поглибленню розвитку теоретичних, методичних та прикладних засад місцевого оподаткування як основи формування доходів місцевих територіальних громад в Україні.

Ключові слова: місцеве оподаткування, малий бізнес, податки, податкова система, спрощена система оподаткування.

The summary

The master's thesis is devoted to deepening the development of theoretical, methodological and applied principles of local taxation as a basis for the formation of revenues of local territorial communities in Ukraine.

Keywords: local taxation, small business, taxes, tax system, simplified taxation system.

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ	6
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД В УКРАЇНІ	16
2.1 Організація адміністрування місцевих податків і зборів ...	16
2.2 Функціональні механізми місцевого оподаткування	27
2.3 Ефективність справляння місцевих податків і зборів на прикладі ЦОП Уманської ДПІ ГУ ДПС у Черкаській області.....	31
РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД В УКРАЇНІ	40
ВИСНОВКИ.....	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	52

Вступ

В Україні місцеве оподаткування перебуває на початковому етапі розвитку. Не будучи пристосованим до ринкових умов господарювання, воно не забезпечує достатнього обсягу надходжень місцевих податків і зборів. Його сучасний стан не відповідає принципам економічної ефективності, соціальної справедливості, адміністративної простоти, стабільності та гнучкості. Іншими словами, місцеві податки і збори відіграють допоміжну роль щодо загальнодержавних податкових платежів. Натомість місцеве оподаткування має стати регулятором економічних процесів, у його межах необхідно забезпечити реалізацію всіх критеріальних вимог, властивих загальносвітовій податковій політиці.

Практика фінансового забезпечення місцевого самоврядування в Україні, методика та прийоми, які застосовують для аналізу податкових надходжень до місцевих бюджетів, свідчать про відсутність належної оцінки ефективності справляння місцевих податків та зборів. Саме тому актуальним питанням є дослідження механізму справляння місцевих податків і зборів як фінансової основи забезпечення надання суспільних послуг громадянам в окремих адміністративно-територіальних одиницях.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання формування власної фінансової бази місцевих бюджетів є предметом гострих наукових дискусій вітчизняних учених-економістів. Зокрема, необхідно погодитись з непересічними поглядами вітчизняних науковців Т. Боднарук, О. Василика, В. Гейця, В. Дмитровської, Т. Дулік, О. Кириленко, І. Луніної, В. Опаріна, К. Павлюк, І. Шукіс щодо підвищення рівня фінансової децентралізації, оптимізації дохідної частини місцевих бюджетів та послаблення їх залежності від трансфертів з державного бюджету.

У наявних наукових доробках розкриття питань впливу місцевого оподаткування на формування власної дохідної бази органів місцевого самоврядування в частині їх фінансового забезпечення надання суспільних послуг населенню є дещо фрагментарним. Тому й виникає необхідність

розширювати дослідження у цій сфері. В процесі дослідження вивчались законодавчо-нормативні акти, прийняті Верховною Радою та Кабінетом Міністрів України, а також інструктивні матеріали Державної податкової служби України (ДПС України), праці вчених-економістів, матеріали науково-практичних конференцій тощо.

Інформаційною базою дослідження слугували також матеріали ЦОП Уманської ДПІ ГУ ДПС у Черкаській області та ДПС України, податкова звітність платників податків району, дані державних органів статистики (зокрема, Державної служби статистики України), фінансових органів.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ

Інститут місцевих податків і зборів властивий для практично всіх територіальних утворень, тому його варто досліджувати як невід’ємний складовий елемент економічної культури людства. Парадоксально, але автори численних публікацій із податкових фінансів минулого та сучасності питанням теорії місцевого оподаткування приділяли недостатньо уваги. Ключові проблеми справляння місцевих податків і зборів завжди були тісно переплетені з концептуальними основами загальнодержавного оподаткування, тому перші не розглядалися без других. Це, безперечно, потребує звернення уваги на теоретичні підвалини місцевого оподаткування, позаяк воно двояко впливає на економічний і соціальний розвиток територіальних громад, будучи невіддільним компонентом їх співіснування й одним із джерел забезпечення суспільних послуг на місцевому рівні. Таким чином, можна стверджувати, що конструювання фундаментальної науково-теоретичної бази про місцеві податки та збори є відтворенням оптимальної симетрії побудови ринкових відносин і демократичних зрушень у громадянському суспільстві.

Наукова полеміка у сфері місцевого оподаткування зародилася не в абсолютному вакуумі знань. Протягом тисячоліть уявлення про сутність місцевих податків і зборів, їх місце та роль у податковій системі держави кардинально змінювалися. Автентичне походження самої ідеї податку тісно пов’язане з примусом (як механічним, так і психологічним), тобто позбавленням громадян доходу або права власності на користь уряду. Тому достатньо тривалий проміжок часу податкові платежі вважали великим злом; до них доводилося привертати увагу тимчасово, за наявності особливих умов або коли альтернативних способів покриття видатків не було. Зокрема, на початку XIX ст. проф. Бернського університету (Швейцарія) Карл-Людвіг Галлер (1768–1854 рр.), який у своїх наукових доробках не визнавав податків, критично підкреслив, що саме пан має годувати слуг, а не слуги пана. Чимало

інших корифеїв фінансової науки того періоду заявляли про конфронтацію податкових платежів із фундаментальними основами існування держави [1-2].

Вивчаючи низку наукових праць із податкових фінансів першої половини XX ст., можна констатувати те, що в еволюційному процесі податки пройшли наступні стадії розвитку (рис. 1.1).

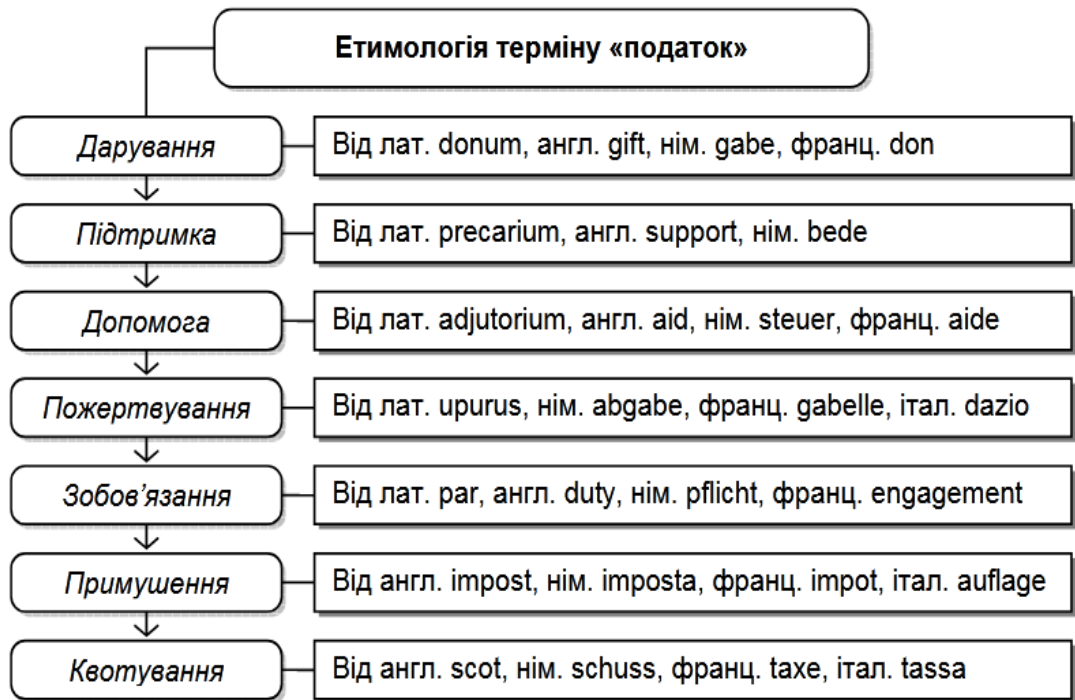


Рис. 1.1. Етимологія терміну «податок»
[Згруповано та узагальнено на основі джерел: 5; 12; 19].

Варто відзначити, що в ранніх феодальних державах податкові платежі розглядали як дар. Невипадково у Великобританії ці поняття були синонімами і на теоретичному рівні їх позначали одним словом – «*gift*» [12-13; 49].

Таким чином, етимологія податків демонструє їх різнобічний генезис. Із одного боку, вони зародилися з контрибуції або данини, тобто їх стягу вали з чужоземців і пригноблених верств суспільства. Щоправда, з іншого – їх впроваджували тільки після тривалих переговорів урядових осіб. Аналогічно, процес еволюції місцевого оподаткування як специфічної форми фіскальних відносин на місцевому рівні в історичній ретроспективі пройшов низку етапів розвитку (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Етапи розвитку місцевого оподаткування*

Період	Характеристика місцевого оподаткування	Роль місцевих податків і зборів
Рабовласницьке суспільство	Виникнення держави як унікального інструменту регулювання суспільних відносин і захисту права власності стало безпосередньою причиною існування податкових платежів. При цьому місцеві податки і збори ще остаточно не відокремилися від приватноправових форм доходів державного бюджету	Мобілізація фінансових ресурсів
Феодальне суспільство	Особливість епохи раннього Середньовіччя полягає в натуральності місцевих податків і зборів. Відтак їх основними платниками було сільське населення, що пов'язано зі специфікою тогочасних земельних відносин	Мобілізація та перерозподіл фінансових ресурсів, регулювання економічних і соціальних процесів на місцевому рівні
	У період пізнього Відродження характерними були процеси централізації державної влади, що викликало як концентрацію фінансових ресурсів у руках монархів, так і право впроваджувати місцеві податки та збори	
Буржуазне суспільство	Формується сучасна підсистема місцевого оподаткування. Оскільки провідною верствою суспільства в цей проміжок часу була буржуазія, вона встановлювала нові критерії справляння місцевих податків та зборів	Мобілізація та перерозподіл фінансових ресурсів, інструмент макро- і мікроекономічного регулювання
Капіталістичне суспільство	У результаті позитивних надбань демократії сформувався інститут місцевого самоврядування епохи капіталізму, а також відбулося законодавче розмежування доходів між державним та місцевими бюджетами. Поширилася тенденція до зростання ролі місцевих податків і зборів як постійного та стабільного джерела доходів місцевих бюджетів	Мобілізація та перерозподіл фінансових ресурсів, коригування екстерналій, інструмент макро- і мікроекономічного регулювання
Сучасне суспільство	Місцеві податки і збори стають не просто звичайним явищем суспільно-економічного життя, а перетворюються на одне з основних джерел доходів місцевих бюджетів у більшості розвинутих країн. Підсистеми місцевого оподаткування, що склалися в цей період часу, є досить розгалуженими й охоплюють наступні різновиди податкових платежів: на нерухомість, з доходів, продажів тощо	Мобілізація та перерозподіл фінансових ресурсів для забезпечення благ, коригування екстерналій, інструмент макро-, мезо- і мікроекономічного регулювання

*Згруповано та узагальнено на основі джерел: 1; 11-12.

Водночас із побудовою фундаментальних засад місцевого оподаткування під безпосередньою дією економічного та соціального розвитку формувалися різнобічні наукові теорії податкових фінансів, зміст яких узагальнено на рис. 1.2.

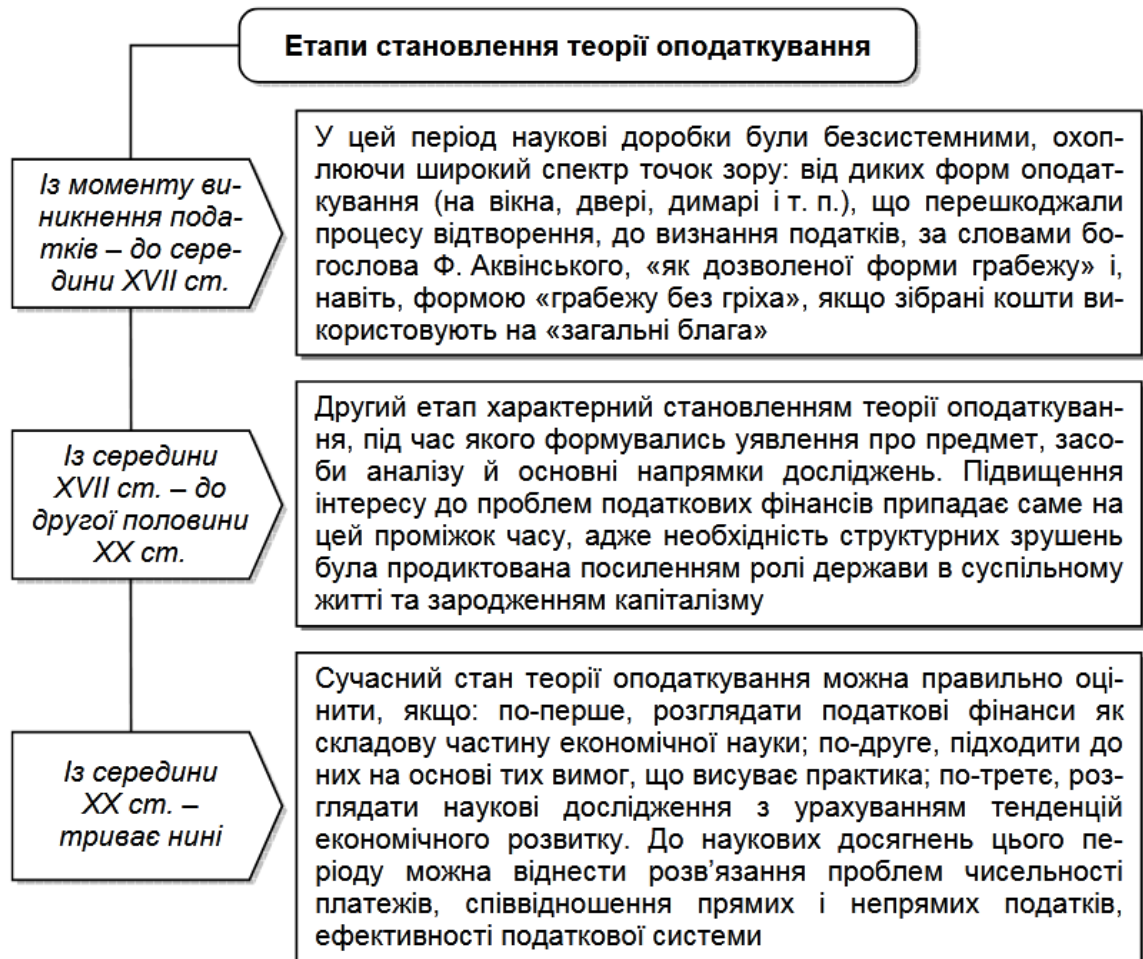


Рис. 1.2. Етапи становлення теорії оподаткування

[Згруповано та узагальнено на основі джерел: 5-7].

Від ознаки фіскального насильства традиційні уявлення про місцеві податки та збори поетапно еволюціонували до усвідомленого поняття взаємовигідного обміну в системі взаємодії економіки, держави, суспільства й особистості¹. Відбулася певна трансформація від розуміння їх сутності як загальнообов'язкових платежів до бачення як принципової необхідності. У цьому контексті проблема фіскального вибору – своєрідна економічна теорія демократії, де є згода населення оплачувати вибір державотворення, який воно зробило. За цих обставин необхідно віднайти рівновагу, з одного боку, між

неминучим фіскальним примусом і самооподаткуванням, а з іншого – між реальним податковим навантаженням й конкретними вигодами від сплати податків.

Безсумнівно, податок є одним із основних понять фінансової науки. Складність розуміння його сутності обумовлена тим, що це одночасно економічне, господарське та правове явище. У багатьох випадках як теоретики, так і практики-фінансисти не можуть пояснити економічний зміст податку за допомогою тих методів, які мають у розпорядженні. Тому, досліджуючи категоріальність даного поняття, вони зазнають значних труднощів у його трактуванні саме як економічної категорії. Невипадково в численних працях зарубіжних та вітчизняних науковців є низка дефініцій, частину з яких узагальнено у додатку В. Наведені визначення свідчать про те, що автори переважно одностайні в розумінні сутності податку: по-перше, однотипність проявляється у безперечному стягненні до бюджету як економічної основи держави; по-друге, згадані визначення говорять про те, що справляння податкових платежів не залежить від суспільного устрою в країні; по-третє, переважна більшість атрибутів податку мають, насамперед, правове значення [5; 7-9].

Слід відзначити, що для місцевих податків і зборів характерні здебільшого ті самі принципи побудови, що й для загальнодержавних податкових платежів, проте вони мають деякі специфічні особливості. Зокрема, розмежування в теорії оподаткування понять «податок» та «місцеві податки і збори» відображено в табл. 1.2.

Звертає на себе увагу той факт, що практично жодна із згаданих дефініцій не адекватна як вимогам бюджетно-податкового законодавства, так і траєкторії розвитку тих демократичних перетворень, які сьогодні відбуваються в громадянському суспільстві. Логічно припустити, що місцеві податки та збори є специфічною формою суспільно-економічних відносин на місцевому рівні. На відміну від загальнодержавних аналогів, вони незначні за обсягом надходжень до місцевих бюджетів платежами.

Розмежування понять «податок» і «місцеві податки та збори»*

Ознаки	Податок	Місцеві податки і збори
<i>За адресністю</i>	Надходять до державного та місцевих бюджетів	Надходять тільки до місцевих бюджетів
<i>За роллю у формуванні бюджетів</i>	Формують основну частину доходів державного та місцевих бюджетів	Питома вага в структурі доходів місцевих бюджетів порівняно незначна
<i>За періодичністю сплати</i>	Сплата є періодичною	Сплата може бути періодичною або одноразовою
<i>За цільовим спрямуванням</i>	Не мають чітко вираженого цільового спрямування	Можуть мати цільове призначення, бути впровадженими на відшкодування витрат територіальних громад, введеними як плата за надання прав або видачу дозволів

*Згруповано та узагальнено на основі джерел: 8-9.

Згідно з іншими переконаннями, місцеві податки та збори справляють за будь-які надані блага або дії органів місцевого самоврядування, які можуть бути інтерпретовані як «плата за послуги». Вважаємо за доцільне наголосити, що наукова полеміка навколо цього питання була сконцентрована ще на початку минулого століття в низці фундаментальних робіт радянських теоретиків податкових фінансів. Зокрема, М. О. Сірінов у книзі «Місцеві фінанси» (1926 р.) до особливостей місцевих податків і зборів відніс їх тісну «прив'язку» до певної місцевості, а також здатність бути технічно використаними в місцевому масштабі [47-48]. Відтак в ідеальному варіанті під місцевими податками та зборами слід розуміти податкові платежі, які впроваджують тільки за ініціативою представницьких органів місцевого самоврядування, ці ж органи визначають їх основні елементи (зокрема, базу оподаткування, граничні розміри податкових ставок, порядок обчислення та сплати, напрямки використання) й здійснюють адміністрування. Тому,

зважаючи як на рівень демократичної свідомості населення, так і на морально-етичні імперативи поведінки суспільства, законодавчо закріпленими повноваженнями щодо впровадження локальних податкових платежів органи місцевого самоврядування мають користуватися обачно. У протилежному випадку високе податкове навантаження може стати не тільки об'єктивною перешкодою для розвитку підприємницької ініціативи, а й призвести до зниження рівня життя. На наш погляд, місцеві податки і збори необхідно розглядати як своєрідну плату за вигоди, що забезпечують органи місцевого самоврядування [21-22]. Таке трактування їх сутності тісно пов'язане з реаліями практики «голосування ногами» (мотивацією переїзду до тієї чи іншої юрисдикції), унаслідок чого відбувається раціональний перерозподіл суспільних послуг на місцевому рівні. Поміж цим, місцеві податки та збори є одними з найважливіших інститутів у системі місцевих фінансів нашої держави. Зокрема, під інститутом місцевих податків і зборів ми розуміємо законодавчо закріплену групу правових норм, що регламентує порядок впровадження податкових платежів (міськими, селищними та сільськими радами), механізм їх справляння (у межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць) і зарахування до місцевих бюджетів для виконання повноважень у межах власної компетенції органів місцевого самоврядування. Інакше кажучи, це універсальна і, разом із тим, вихідна категорія, яка виражає критеріальні властивості місцевих фінансів. Цілком очевидно, що саме в умовах демократії податкова форма має стати домінуючою у сфері фіскальних взаємовідносин.

Основоположні принципи формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування концептуально окреслені в ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування (рис. 1.3). Приймаючи їх, кожна держава бере зобов'язання забезпечити умови для достатнього фінансування власних і делегованих повноважень органів місцевого самоврядування. На жаль, більшість із них в Україні є декларативними та рекомендаційними, позаяк їх не повсякчас дотримуються на практиці.

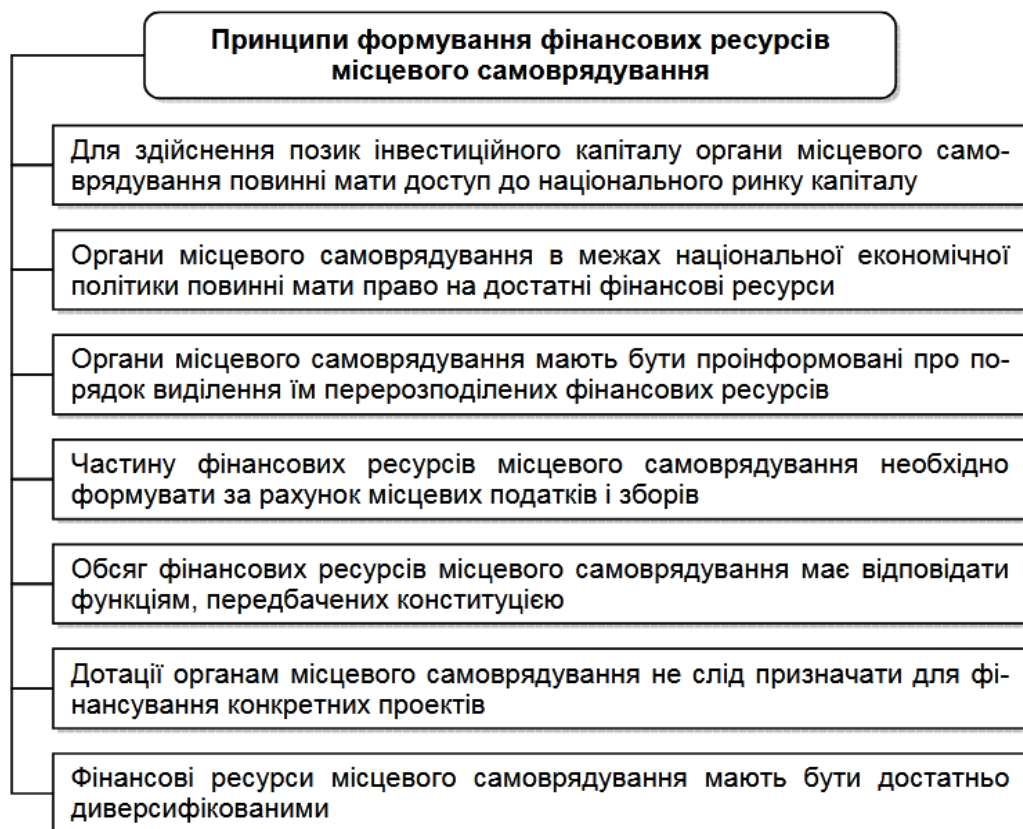


Рис. 1.3. Принципи формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування

[Згруповано та узагальнено на основі джерел: 11-13].

При формуванні фінансових ресурсів місцевого самоврядування в низці зарубіжних країн перевагу надають принципам бюджетної еквівалентності й національної солідарності. У науковій літературі основі першого з них – ідея податкової справедливості, яка безпосередньо стосується платників місцевих податків і зборів.

Відповідно до цього принципу фінансові ресурси на місцевому рівні мають відповідати тому податковому навантаженню, яке несуть мешканці територіальних громад, а можливості отримання ними суспільних послуг повинні зростати відповідно до збільшення обсягу податкових надходжень. В основі другого принципу можна простежити не тільки абстрактні міркування щодо національної солідарності, а й інші аргументи, згідно з якими держава повинна вирівнювати фінансові можливості депресивних регіонів. Із одного боку, вона зобов'язана гарантувати надання населенню суспільних послуг, щоправда, з іншого – низький рівень економічного та соціального розвитку

регіонів може призвести до не зовсім ефективного переміщення капіталу, трудових ресурсів і виробничих факторів [25-27; 44].

Чимало вітчизняних науковців як у процесі фінансового забезпечення місцевого самоврядування, так і при реформуванні міжбюджетних відносин виокремлюють принцип субсидійності. Його сутність полягає в наближенні до безпосереднього споживача тих суспільних послуг, які надають мешканцям територіальних громад при розмежуванні видатків між різними ланками бюджетної системи. Реалізація цього принципу в Україні стане можливою тільки за умови встановлення механізму, за якого окремі видатки зберігатимуть за органами місцевого самоврядування в разі їх оперативного виконання. Тобто, його впровадження на практиці передбачатиме здійснення низки заходів у сфері деконцентрації державної влади з тим, щоб наділити органи місцевого самоврядування необхідними важелями впливу, які забезпечать спроможність регіонів до розвитку. Відтак встановлення рівноваги між обсягом наданих повноважень (зокрема, щодо здійснення видатків) і масштабами отримуваних фінансових ресурсів може стати запорукою ефективного виконання територіальними громадами покладених на них функцій. Остання теза дає змогу твердити про забезпечення міжнародно-правових гарантій фінансової незалежності місцевого самоврядування.

Важливою ознакою фінансової незалежності місцевого самоврядування в демократичних країнах є можливість останніх впроваджувати та визначати порядок сплати місцевих податків і зборів, впливати на визначення їх бази оподаткування, встановлювати граничні розміри податкових ставок і звільняти від сплати певні категорії платників податків. Необхідність органів місцевого самоврядування в залученні додаткових коштів на фінансування видатків для реалізації завдань у межах власної компетенції, а також виконання повноважень, що делегувала центральна влада, визначається постійною невідповідністю між величиною наявних фінансових ресурсів та їх реальними потребами.

Таким чином, вчення про місцеве оподаткування як специфічну форму суспільно-економічних відносин, пов'язану з порядком впровадження за ініціативи органів місцевого самоврядування, механізмом справляння і зарахування місцевих податків та зборів до місцевих бюджетів, є самостійною галуззю фінансової науки з властивою тільки їй, чітко вираженою теорією, яка прогресивно формувалася протягом кількох сторіч. Її становлення, розвиток, пошук фундаментальних ідей і прикладні дослідження учених є об'єктивною закономірністю, пов'язаною з процесами фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади, формуванням системи незалежних місцевих фінансів.

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД В УКРАЇНІ

2.1. Організація адміністрування місцевих податків і зборів

Із огляду на особливий фіскально-політичний статус податкових органів процес реформування податкової системи нашої держави неможливий без удосконалення організаційного забезпечення адміністрування місцевих податків і зборів. Отже, якщо не вживати адекватних заходів для поліпшення форм та методів податкового адміністрування, то ДПС України протягом найближчого часу може стати неспроможною виконувати своє основне завдання — наповнювати місцеві бюджети достатніми фінансовими ресурсами¹. Це потребує фундаментальних і прикладних досліджень, які мають позитивно позначитися на функціонуванні державного податкового менеджменту, гармонізації відносин між податковою службою й усіма інститутами громадянського суспільства. Тому адміністрування місцевих податків і зборів необхідно організувати так, щоби платникам податків було зручно та вигідно сплачувати податкові платежі, що впровадили органи місцевого самоврядування.

Дослідження теоретичних підвалин поняття «адміністрування» свідчить про його багатовекторність.

За останнє десятиріччя в теорії і на практиці місцевого оподаткування міцно вкоренилося поняття «фіскальне (податкове) адміністрування», що запозичене зі зарубіжного досвіду, а відтак його часто вживають як синонім виразу «організаційна та контрольна-економічна робота податкових органів». При цьому у вітчизняній літературі цей термін найчастіше розглядають: по-перше, як галузь фінансового права; по-друге, як невід’ємну складову податкової доктрини держави; по-третє, як діяльність контролюючих органів у сфері мобілізації податкових надходжень.

Вважаємо за доцільне наголосити, що поняття «фіскальне (податкове) адміністрування» на категоріальному рівні проф. В. Л. Андрущенко пов’язує з політикою, наукою та мистецтвом (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Поняття «фіскальне (податкове) адміністрування»
[Згруповано та узагальнено на основі джерел: 24-27].

Під адмініструванням місцевих податків і зборів ми розуміємо складовий елемент фіскального (податкового) адміністрування, обумовлений не тільки організаційною структурою та функціональними повноваженнями контролюючих органів у сфері регулювання податкових відносин на місцевому рівні, а й базований на принципах справедливості (рівність перед законом усіх учасників податкових правовідносин), передбачуваності (адекватна та своєчасна реакція податкових органів на різні моделі поведінки платників податків) й ефективності (досягнення високих результатів за мінімальних затрат). Адже саме податковий апарат держави в ринковій економіці, тісно взаємодіючи з платниками податків, має створити систему, яка забезпечить достатній обсяг надходжень місцевих податків і зборів для виконання функцій та завдань у межах власної компетенції органів місцевого самоврядування.

На жаль, історично склалося так, що, незважаючи на рівень суспільно-політичного розвитку країни, більшість платників не бажає сплачувати місцеві податки та збори, навіть якщо й усвідомлює їх роль і значення в забезпеченні суспільного добробуту на місцевому рівні. Природно, що податкові органи стали одним із інститутів, недовіра до якого виявилася найбільшою. Це підтверджують не стільки результатами вивчення громадської думки (зазначимо, що, згідно зі статистичними даними, Україна перебуває на одній позиції з Гватемалою та Киргизією, де третина респондентів розглядають

податкові органи як додаткову перепону при сплаті локальних податкових платежів), скільки ставленням платників до організації адміністрування місцевих податків і зборів. Однак із моменту створення податкова служба утвердилася в суспільстві, що дало їй змогу забезпечити стабільний рівень податкових надходжень до місцевих бюджетів у період, коли ринкові відносини в економіці та демократичні перетворення в суспільстві ще не домінували.

Як і наша країна в цілому, податкові органи пройшли складний шлях розвитку. Перші кроки на шляху до побудови сучасного податкового апарату держави були зроблені ще на початку 1990 рр. і пов'язані зі зародженням приватної власності, розвитком підприємництва, прийняттям засадничих нормативно-правових документів. Зокрема, на етапі становлення інституту місцевих податків та зборів:

- сформовано централізовану побудову податкових органів зі спеціалізацією за напрямками податкової роботи;
- у податкових інспекціях створювали за видами податків відділи, які виконували облікові та інформаційні функції;
- навчання персоналу обмежували проведенням семінарів із питань змін у бюджетно-податковому законодавстві;
- податкові технології зорієнтовані на брак функціональної спеціалізації і значно перевантажені ручною працею;
- податкову звітність інспектори податкових органів приймали безпосередньо від платників із одночасною перевіркою правильності здійснення розрахунків й оформлення документів;
- технічна оснащеність становила в середньому одне автоматизоване робоче місце на декілька співробітників;
- інформування, роз'яснювання і пропаганду податкової дисципліни серед населення практично не здійснювали.

Нормативно-правовим документом того часу, що визначив статус податкової служби, став Закон Української РСР «Про державну податкову

службу в Українській РСР» від 4 грудня 1990 р. № 509-ХІІ (далі – Закон № 509-ХІІ), в якому чітко визначено організаційну структуру податкових органів, вертикаль їх підпорядкування на центральному та територіальному рівнях. Враховуючи необхідність виокремлення низових ланок податкової служби, було введено назву «державна податкова інспекція», а в основу організаційної структури покладено тенденцію її формування на трьох щаблях із «прив'язкою» до адміністративно-територіального устрою країни: ГДПІ України – керівний орган податкової служби; обласні ДПІ, ДПІ в АР Крим, ДПІ міст Києва та Севастополя – середній рівень; районні та міські ДПІ – низова ланка. При цьому безпосереднє адміністрування місцевих податків і зборів на рівні обласних, районних, міських податкових інспекцій здійснювали відділи або сектори (в залежності від організаційної побудови податкових органів).

Після проведення адміністративної реформи наприкінці 2010 р. управління місцевим оподаткуванням в Україні набуло нових ознак. Сьогодні – це єдиний централізований механізм, побудований за принципом багаторівневої ієрархічної організації, кожен рівень якої має власну специфіку та функції. До податкових органів належать: ДПС України; ДПА в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі; ДПІ в районах, містах, районах у містах й інші структурні одиниці. При цьому методологічну роботу в сфері адміністрування місцевих податків і зборів на рівні ДПА України здійснює відділ адміністрування платежів за землекористування та місцевих податків і зборів, підпорядкований департаменту податку на прибуток та інших податків і зборів. Функціональні повноваження щодо контролю за справлянням місцевих податків і зборів в обласних ДПА, міських, районних, міжрайонних, об'єднаних ДПІ покладено на відповідні відділи або сектори, які, тісно взаємодіючи з іншими структурними підрозділами податкового апарату держави, підтвердили не тільки доцільність існування, а й необхідність подальшого розвитку. У цілому ж організаційну структуру органів податкової служби і вертикаль їх підпорядкування схематично подано на рис. 2.2.

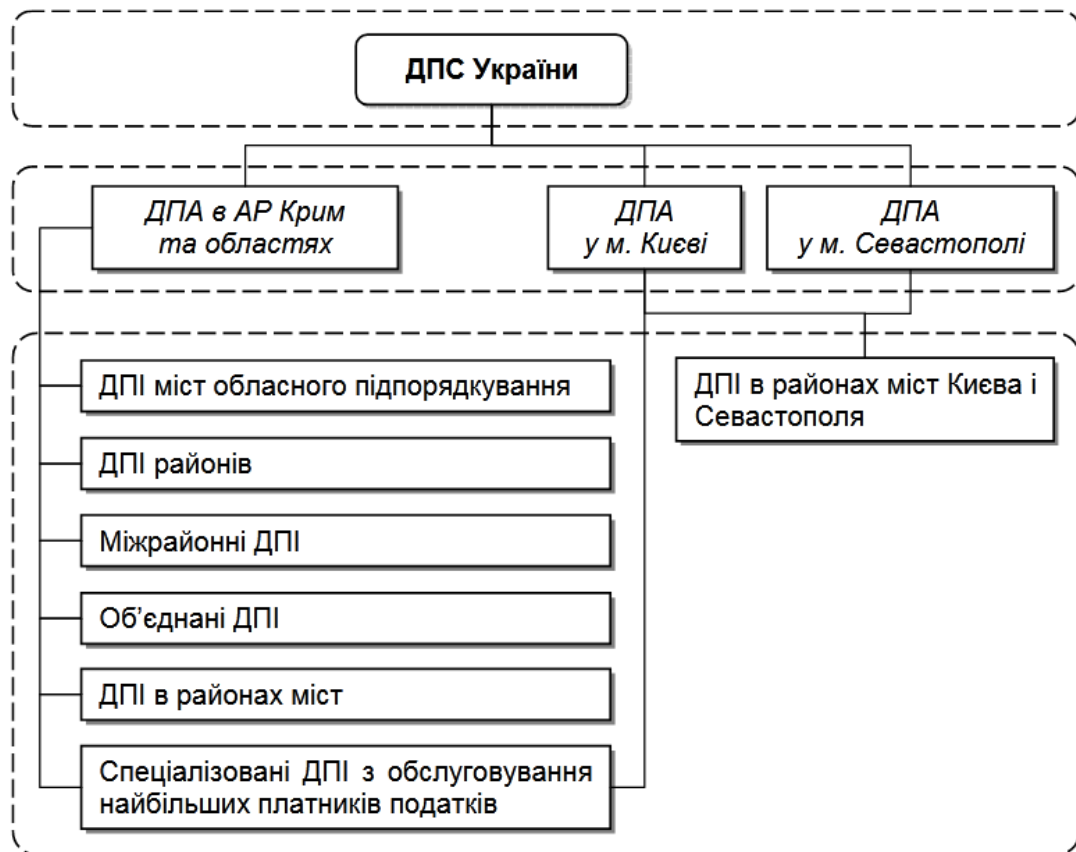


Рис. 2.2. Організаційна структура ДПС України
[Згруповано та узагальнено на основі джерел: 8; 6-8].

Для усунення системних недоліків організаційного забезпечення адміністрування місцевих податків і зборів необхідно здійснити комплекс заходів щодо оптимізації внутрішньої побудови податкових органів, а також формування чіткої взаємодії між підвідомчими підрозділами. Зокрема, за останні роки кількість структурних одиниць ДПС України зменшено (з 548 одиниць у 2018 р. до 483 у 2022 р.) за рахунок їх ліквідації, реорганізації й об'єднання (рис. 2.3).



Рис. 2.3. Кількість структурних одиниць ДПС України у 2022 р., од.
[Розраховано та побудовано за даними Міністерства фінансів України та ДПС України].

Державний бюджет України – план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади України, органами місцевого самоврядування України протягом бюджетного періоду. Основою бюджету є доходи. Доходи державного бюджету – це сума еквівалентної вартості коштів, які отримала держава в своє розпорядження з метою виконання покладених на неї функцій, для задоволення потреб країни та населення.

Нові перетворення в політичній та економічній сферах, зміна правових та бюджетних відносин між рівнями і гілками влади, процес інтегрування вітчизняної економіки у світову, вимагають реформ у податкової політиці, побудові ефективної, справедливої, стабільної податкової системи, а також чіткості у регламентуванні повноважень податкових органів. Фінансове забезпечення функціонування держави, її соціально-економічний розвиток значною мірою обумовлені податковими надходженнями, які справляються до Державного бюджету України. Податкові надходження займають найбільшу

частку серед інших методів централізації бюджетних ресурсів, а також посідають провідне місце серед інструментів регулювання економіки державою. Завдяки податковим надходженням держава може виконувати покладені на неї функції та гарантувати виконання витратних статей бюджету України. Органи влади формують податкову систему, визначаючи тим самим економічні відносини між суб'єктами господарювання та державою. Зростання дефіциту свідчить про недостатність доходів Державного бюджету, а тому слід зосередитись на джерелах їх зростання. Для цього необхідно удосконалювати складову надходжень, яка є найбільш вагомою у складі доходів, а отже найважливішою, тому розширювати існуючі зобов'язання держава може лише за наявності джерел зростання податкових надходжень.

Розглянемо загальні податкові надходження до Державного бюджету України станом на 2022 р., визначимо їх роль у формуванні його доходів за даними табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Стан виконання Зведеного та Державного бюджетів України за рахунок надходжень в розрізі окремих податків* за 2016-2020 р., млн грн

Показник	2018	2020	2022	Відхилення 2022 р. від 2018 р., (+/-)	Відношення 2022 р. до 2018 р., %
Загальна сума доходу до зведеного бюджету	389836,8	398553,7	445454,2	55617,4	114,2
Дохід державного бюджету	290987,2	314616,8	346025,6	55038,4	118,8
Дохід спеціального фонду державного бюджету	49567,7	48794,3	56448,6	6880,8	113,8
Дохід загального фонду державного бюджету	241419,4	265822,8	289577,1	48157,7	119,8
Податок на прибуток	53547,6	54739,3	54017,3	469,7	100,8
Акцизний податок	20016,3	21663,6	23329,3	3313,0	116,7
Мито	81025,6	88232,6	99634,6	18609,0	122,8
ПДВ	154563,3	169344,1	182946,1	28383,8	118,3

*Розраховано та побудовано на основі даних Державної податкової служби України.

Аналізуючи табл. 2.1, варто зазначити, що надходження у 2022 р. на відміну від 2018 р. значно вищі. При цьому, спостерігається вагома частка надходжень до бюджету окремих видів податків, зокрема непрямих, адже податок на додану вартість (ПДВ) являється одним з основних джерел наповнення державного бюджету (у 2022 р. сума доходу по ПДВ становить 182946,1 млн грн, що на 28383,8 млн грн і 18,4 % більше за 2018 р.). Доходи державного бюджету України в розрізі податкових та неподаткових надходжень за 2018-2022 рр. відображено на рис. 2.4.

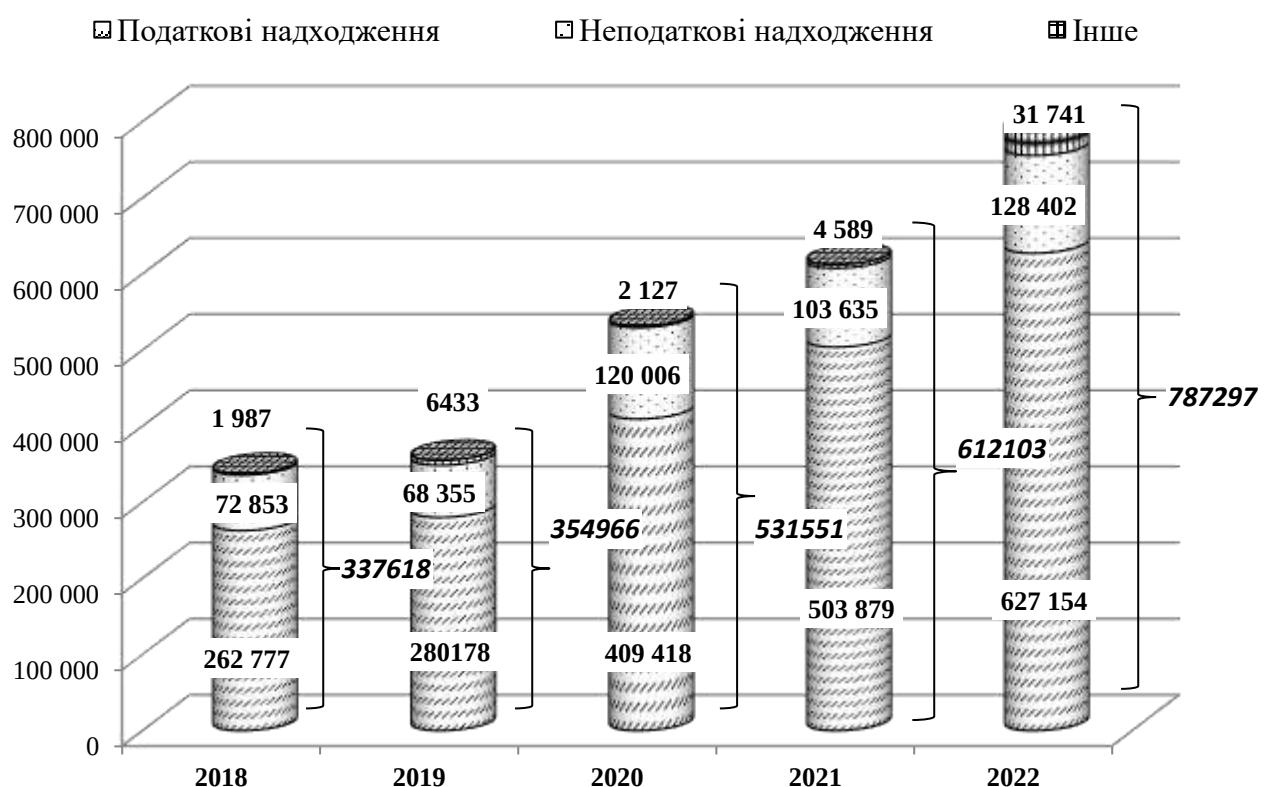


Рис. 2.4. Доходи державного бюджету України за 2018-2022 рр., млн грн
[Розраховано та побудовано за даними Міністерства фінансів України та ДПС України].

Ключовим джерелом доходів бюджетів базового рівня є регулюючі доходи, перш за все – податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств – з прямих податків, та ПДВ – відповідно із непрямих податків.

Податок на додану вартість (ПДВ) – це частина новоствореної вартості на кожному етапі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг), що надходить до бюджету після їх реалізації. У світовій практиці

означена податкова форма вважається одним з найбільш ефективно працюючих податків, що стимулює національного виробника. Це непрямий бюджетоутворюючий податок. У другій половині XX століття в розвинених країнах його вводили, щоб обмежити перевиробництво. Податок на додану вартість має високу ефективність із фіскальної точки зору. Широка база оподаткування, яка включає не лише товари, але й роботи і послуги, забезпечує надійність та стабільність надходжень до бюджету. Універсальні ставки полегшують як обчислення податку для його платників, так і контроль податкових органів за правильністю та своєчасністю його сплати. Стягнення ПДВ на всіх етапах руху товарів, робіт, послуг має наслідком рівномірний розподіл податкового тягаря між усіма суб'єктами господарювання.

ПДВ як один із головних податків, на якому базується податкова система України, є предметом широких дискусій щодо доцільності його застосування та наслідків справляння для економічного розвитку і бюджету країни. Однак, як перелік регулюючих доходів, так і нормативи їх розподілу між державними і місцевими бюджетами постійно переглядаються.

Непрямі податки в сучасній податковій системі України складають 3/4 усіх надходжень до Державного бюджету України (рис. 2.5). Тобто левову частку податкових надходжень державного бюджету складають надходження від справляння непрямих податків.

Поділ податків на прямі та непрямі пов'язаний з методом їх встановлення. Прямі податки на відміну від не)прямих безпосередньо звернені до платника податків – його прибутку, майна, інших об'єктів оподаткування. Юридичний і фактичний платник у цьому випадку той самий. Непряме оподаткування відрізняється від прямого тим, що встановлюється як надбавка до ціни реалізованих товарів і внаслідок цього безпосередньо не пов'язується з прибутком або майном фактичного платника. Отже, прямі податки орієнтовані на обкладання доходів підприємництва чи населення, а непрямі — спрямовані

на кінцеве споживання. Прямі податки вважаються більш соціально справедливими з погляду платоспроможності їх платників, оскільки об'єктом оподаткування є дохід або прибуток.

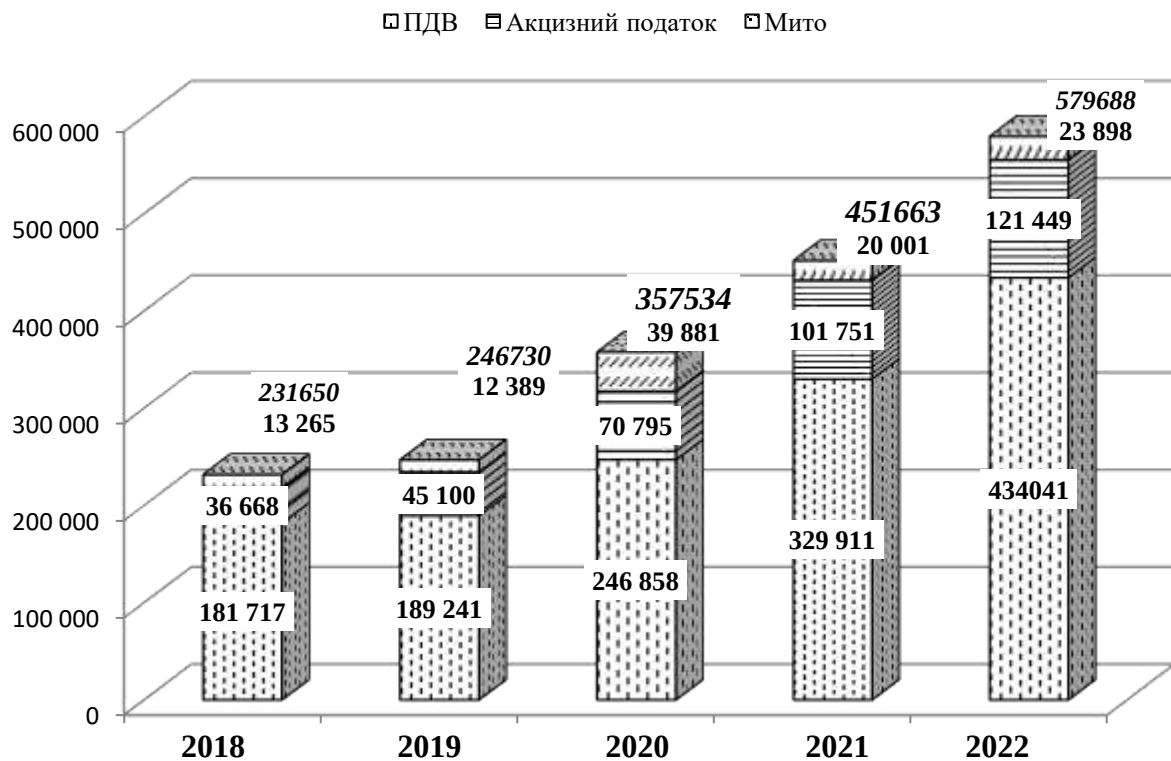


Рис. 2.5. Податкові надходження в розрізі непрямих податків до Зведеного бюджету, млн грн

[Розраховано та побудовано за даними Міністерства фінансів України та ДПС України].

За даними рис. 2.6, розглянемо рівень наповнення бюджету за рахунок сплати податку на додану вартість.

Як бачимо, означена форма непрямого оподаткування суттєво збагачує бюджет. З точки зору формування надходжень у бюджет, податок на додану вартість серед непрямих податків займає перше місце.

Самостійність і незалежність органів місцевого самоврядування є важливою складовою стабільного розвитку демократичної держави та ринкових відносин. Відповідно до Європейської хартії, органи місцевого самоврядування фактично відокремлені від державної влади, їм надається повна незалежність і самостійність щодо виконання покладених на них функцій в межах своєї компетенції.

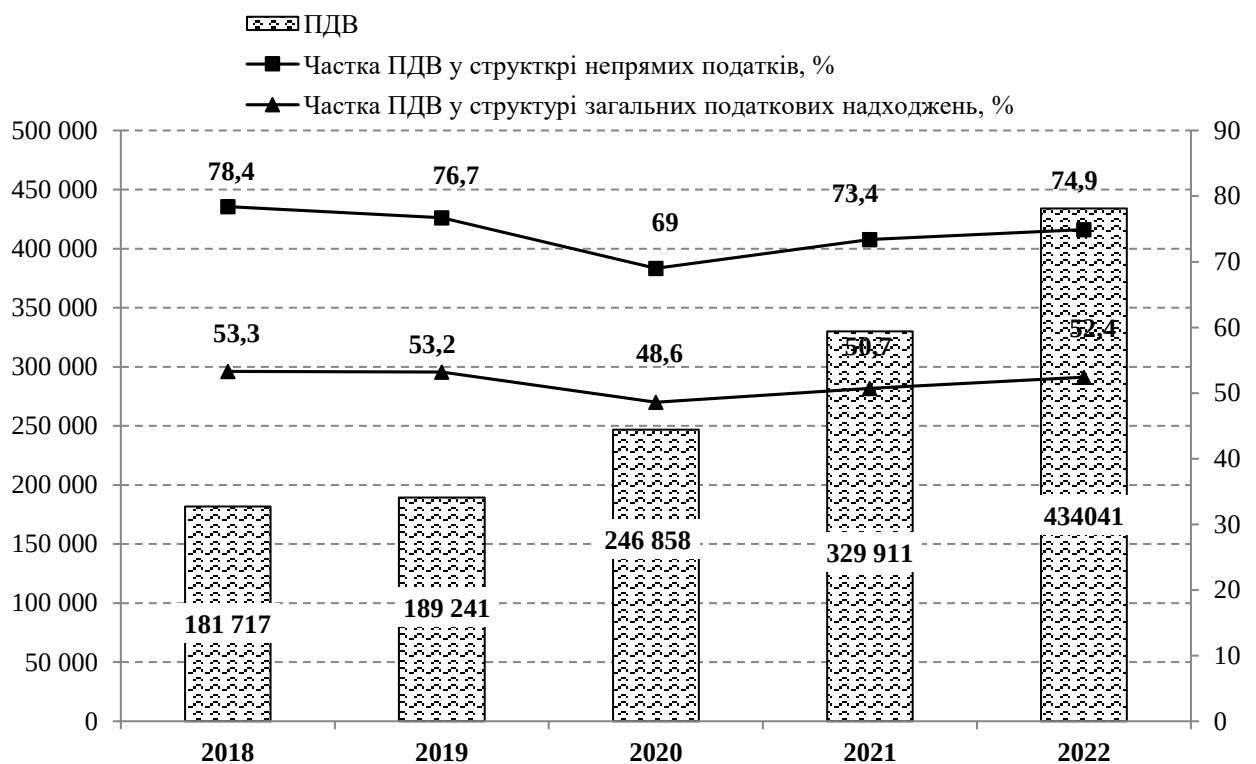


Рис. 2.6. Частка ПДВ у структурі загальних податкових надходжень та непрямих податків у Зведеному бюджеті України у 2018-2022 рр., %
 [Побудовано за даними Державної податкової служби України].

Проте ряд важливих питань реального забезпечення незалежності та самостійності місцевих органів влади України ще очікують на своє практичне вирішення. Це стосується, насамперед, фінансової бази місцевого самоврядування, тобто необхідності створення надійної дохідної бази місцевих бюджетів. Основною дохідною статтею місцевих бюджетів мають стати місцеві податки і збори. Вони є невід’ємною складовою частиною системи оподаткування держави. Саме вони повинні забезпечувати реальну сталу фінансову автономію органів місцевого самоврядування і місцевих органів влади України, що, у свою чергу, сприятиме забезпеченню належного рівня функціонування місцевих установ освіти, охорони здоров’я, культури, соціальної інфраструктури, розвитку комунального господарства, соціального захисту населення. Зарубіжний досвід свідчить про те, що, незважаючи на тенденції централізації, характерною особливістю адміністративно-територіальних одиниць є наявність достатньо розвинутої системи місцевого оподаткування з високим ступенем юридичної самостійності щодо

впровадження місцевих податків і зборів, встановлення порядку їх нарахування та стягнення. Так, аналіз динаміки показників місцевих бюджетів зарубіжних країн свідчить, що питома вага місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів є досить суттєвою і коливається від 30 до 70 %, тоді як в Україні їх частка не перевищує і 12 %. Тому, підвищення ролі місцевих податків і зборів в сучасних умовах розвитку економіки України та збільшення дохідної частини місцевих бюджетів за їх рахунок є головним напрямом зміцнення і розширення фінансової автономії місцевих органів влади. Відповідно все це потребує детального науково-теоретичного обґрунтування і перегляду як бюджетної політики України, так і реформування системи місцевого оподаткування [3].

2.2. Функціональні механізми місцевого оподаткування

Серед причин недостатнього фінансового забезпечення місцевого самоврядування, а відтак незадовільного розв'язання гострих економічних та соціальних проблем у регіонах – недієздатність інституту місцевих податків і зборів, який не відповідає загальновизнаним у світовій практиці принципам фіскальної достатності, економічної ефективності, соціальної справедливості, стабільності та гнучкості оподаткування. Зокрема, до прийняття Податкового кодексу України обсяг надходжень місцевих податків і зборів був настільки малий, що вигідніше відмовитися від впровадження деяких їх різновидів, ніж витратити фінансові ресурси на організацію податкового адміністрування. З нашої точки зору, зазначені теоретичні положення, головним чином, пов'язані з відсутністю чіткого механізму справляння місцевих податків і зборів.

Функціональні механізми місцевого оподаткування в нашій державі запрацювали на початку 1990 рр. і пов'язані з першопочатковими проявами демократичних трансформацій в українському суспільстві. Фундаментом їх законодавчої бази стали Закон Української РСР «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 р. № 1251-ХІІ (у новій редакції Закон України «Про

внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування» від 18 лютого 1997 р. № 77/97-ВР (далі – Закон № 77/97-ВР)), Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20 травня 1993 р. № 56-93 (далі – Декрет № 56-93) й інші нормативно-правові документи (додаток Е), які первісно визначили види місцевих податків і зборів, граничні розміри їх ставок, базу оподаткування, порядок обчислення та джерела сплати. При цьому органи місцевого самоврядування отримали право впроваджувати на своїй території місцеві податки і збори, частина з яких стала обов’язковою для справляння за наявності умов чи об’єктів оподаткування (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Склад місцевих податків і зборів до та після прийняття Податкового кодексу України*

Місцеві податки і збори	Відповідно до Декрету «Про місцеві податки і збори»	Відповідно до Податкового кодексу України
Обов’язкові для впровадження	Комунальний податок, збори з власників собак, за видачу ордера на квартиру, за припаркування автотранспорту, за видачу дозволу на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг, ринковий збір	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок, збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності
Не обов’язкові для впровадження	Податок з реклами, збори за участь у бігах на іподромі, за виграш на бігах, з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі, за право проведення кіно- і телезйомок, за право використання місцевої символіки, за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей, курортний збір	Збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір
Впроваджені на час експерименту	Збори на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим, на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим	

*Згруповано та узагальнено на основі джерел: 6-8; 20; 31.

Незважаючи на порівняно широкий перелік місцевих податків і зборів, функціональні механізми місцевого оподаткування до прийняття Податкового кодексу України були не досконалими. Так, якщо в ст. 1 Декрету № 56-93 передбачено впровадження податку з продажу імпортованих товарів, то в

переліку місцевих податків і зборів, що визначений у ст. 15 Закону № 77/97-ВР, його не було. Натомість ситуація, коли справляння податкових платежів залежала від наявності іподромів (а саме зборів за участь у бігах на іподромі, за виграш на бігах, з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі) призвела до того, що до бюджетів тільки кількох великих міст у повному обсязі надходили місцеві податки та збори. Через те, що не було об'єктів оподаткування, органи місцевого самоврядування не завжди могли впроваджувати податок з реклами, курортний збір, збори за право проведення кіно- і телезйомок, за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей й ін. Відтак в окремих селищах та селах кількісний склад місцевих податків і зборів не перевищував п'яти, чимало з них були збитковими, неефективними, недоцільними й складними для адміністрування.

Серед змін у нормативно-правовому полі, які позитивно вплинули на функціональні механізми місцевого оподаткування, відзначимо скасування окремих податкових платежів (табл. 2.3).

Функціональні механізми місцевого оподаткування зазнали кардинальних змін після прийняття Податкового кодексу України. Так, зважаючи на достатньо прагматичну деталізацію податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у вказаному нормативно-правовому документі, його впровадження необхідне через ряд причин. З одного боку, він має ознаки, які в межах традиційних міркувань вітчизняних вчених економістів є найбільш прийнятними для підсистеми місцевого оподаткування (низька мобільність його бази оподаткування та спроможність забезпечувати місцеві бюджети достатніми і стабільними податковими надходженнями). З іншого боку, оскільки діяльність органів місцевого самоврядування спрямована на підвищення вартості об'єктів житлової нерухомості, цей податок можна розглядати як своєрідну плату за суспільні блага і послуги на місцевому рівні.

Таблиця 2.3

Зміни в нормативно-правовому полі місцевого оподаткування до прийняття Податкового кодексу України*

Місцеві збори	Нормативно-правові документи
---------------	------------------------------

	Впроваджено	Скасовано
Збір за право використання суб'єктами підприємницької діяльності приміщень, пов'язаних з їх діяльністю, що знаходяться в центральній частині населеного пункту та в будинках, що є пам'ятками історії та культури	Закон України «Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти» від 17 вересня 1999 р. № 1065-XIV	Закон України «Про визнання таким, що втратив чинність Закон України «Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти» від 20 квітня 2000 р. № 1661-III
Екскурсійно-туристичний збір	Закон України «Про охорону культурної спадщини» від 8 червня 2000 р. № 1805-II	Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» від 7 червня 2001 р. № 2515-III
Готельний збір	Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20 травня 1993 р. № 56-93	Закон України «Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20 березня 2003 р. № 641-IV
Збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон	Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20 травня 1993 р. № 56-93	Закон України «Про внесення змін до деяких законів України» від 3 квітня 2003 р. № 703-IV

*Згруповано та узагальнено на основі джерел: 7-8; 10; 21.

Відповідно до Податкового кодексу України платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є власники об'єктів житлової нерухомості – фізичні особи, тобто громадяни як учасники цивільних відносин, а також юридичні особи – організації, створені та зареєстровані у встановленому порядку. Крім того, його платниками можуть бути власники об'єктів житлової нерухомості: нерезиденти – громадяни, які мають постійне місце проживання за межами нашої держави, в т. ч. ті, що тимчасово перебувають на території України; юридичні особи і суб'єкти підприємницької діяльності, які не мають статусу юридичної особи (філії, представництва) з місцезнаходженням за межами нашої держави, які створені

й здійснюють свою діяльність відповідно до нормативно-правового поля іноземної країни.

2.3. Ефективність справляння місцевих податків і зборів на прикладі ЦОП Уманської ДПІ ГУ ДПС у Черкаській області

Практика фінансового забезпечення місцевого самоврядування в Україні, методика та прийоми, які застосовують для аналізу податкових надходжень до місцевих бюджетів, свідчать про те, що нема належної оцінки ефективності справляння місцевих податків і зборів. Зокрема, представники наукових кіл, економісти-практики, громадські діячі висувують низку причин, які негативно впливають на якість податкового адміністрування, породжують численні форми та методи ухилення від оподаткування. Серед них треба виділити такі:

- низька питома вага місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів об'єктивно не дає змоги забезпечити органи місцевого самоврядування достатніми фінансовими ресурсами для виконання функцій і завдань у межах їх компетенції;

- велике різноманіття місцевих податків і зборів із неоднорідною базою оподаткування призводить до необхідності організації складного механізму справляння, а також невмотивованого зростання адміністративних витрат податкового апарату держави;

- наявність місцевих податків і зборів, витрати на адміністрування яких значно перевищують їх надходження до місцевих бюджетів (тобто окремі їх різновиди є збитковими, неефективними, недоцільними, тому потребують першочергового скасування);

- невисокий рівень добровільності сплати місцевих податків і зборів, спричинений обмеженою правовою свідомістю в переважній більшості платників податків, а також нерозумінням їх ролі у фінансовому забезпеченні органів місцевого самоврядування;

- відсутність законодавчо встановленого механізму впровадження на місцевому рівні ексклюзивних платежів;

– нерозвиненість самооподаткування сільського населення як однієї з форм залучення на добровільній основі за рішенням місцевого референдуму або загальних зборів громадян коштів для фінансування разових цільових соціально-побутових заходів.

Однак дедалі очевиднішим стає той факт, що ця критика базована на емоційних, поверхневих, необґрунтованих переконаннях. Вона позбавлена глибокого аналізу фіскальних зв'язків у системі державних і місцевих фінансів, усвідомлення реальних потреб органів місцевого самоврядування у фінансових ресурсах, необхідних для підтримання на належному рівні суспільного добробуту, регулювання темпів економічного та соціального розвитку регіонів. Із нашої точки зору, на ефективність справляння місцевих податків і зборів рівноцінно впливають як величина граничних розмірів їх ставок, так і кількісні параметри бази оподаткування. Крім того, значний вплив мають інституційна сфера, політичний клімат, інфляційні процеси, стабільність економічної ситуації в країні та її регіонах¹. Сукупність даних чинників формує економічне середовище, де місцеві податки і збори є залежною складовою.

Важливим питанням аналізу будь-якого об'єкта – використання системи аналітичних показників, що характеризують кількісні та якісні параметри досліджуваних явищ, у т. ч. їх ефективність. Для оцінки ефективності справляння місцевих податків і зборів у вітчизняних літературних джерелах найчастіше використовують показник їх фактичних надходжень до місцевих бюджетів (рис. 2.7).



Рис. 2.7. Надходження місцевих податків і зборів в Україні за 2018–2022 рр., млн грн

[Побудовано за даними Державної податкової служби України].

Практика формування дохідної частини місцевих бюджетів протягом 2018-2022 рр. свідчить про зростання обсягу надходжень місцевих податків і зборів.

Відтак у 2022 р. загальний обсяг надходжень місцевих податків і зборів, порівняно з 2021 р., зріс на 10,8 млн грн, або 1,3% за рахунок збільшення надходження податку з реклами (на 5,6 млн грн, або 11,2%), збору за припаркування автотранспорту (на 3,0 млн грн, або 7,9%), курортного збору (на 0,3 млн грн, або 12,3%), збору за право використання місцевої символіки (на 5,8 млн грн, або 27,1%) й інших платежів. На нашу думку, така динаміка обумовлена не тільки поліпшенням економічної кон'юнктури в адміністративно-територіальних одиницях або якісними змінами у підсистемі місцевого оподаткування. Слід також наголосити на зниженні рівня ухилення від оподаткування, зростанні ефективності податкового адміністрування та підвищенні якості роботи податкового апарату держави, зокрема відділів адміністрування платежів за землекористування та місцевих податків і зборів у низових податкових інспекціях.

Саме завдяки цьому за останні роки надходження місцевих податків і зборів зросли за арифметичною прогресією.

Для детальнішого аналізу практики податкового адміністрування необхідно використовувати показник відношення фактичних до планових надходжень місцевих податків і зборів (рис. 2.8). Натомість у зарубіжній економічній літературі вживають термін «відхилення зобов'язань» (від англ. *«compliance/liability gap»*), що характеризує різницю між фактичними податковими надходженнями та сумою локальних податкових платежів, зібраних за умови відсутності випадків ухилення від оподаткування.

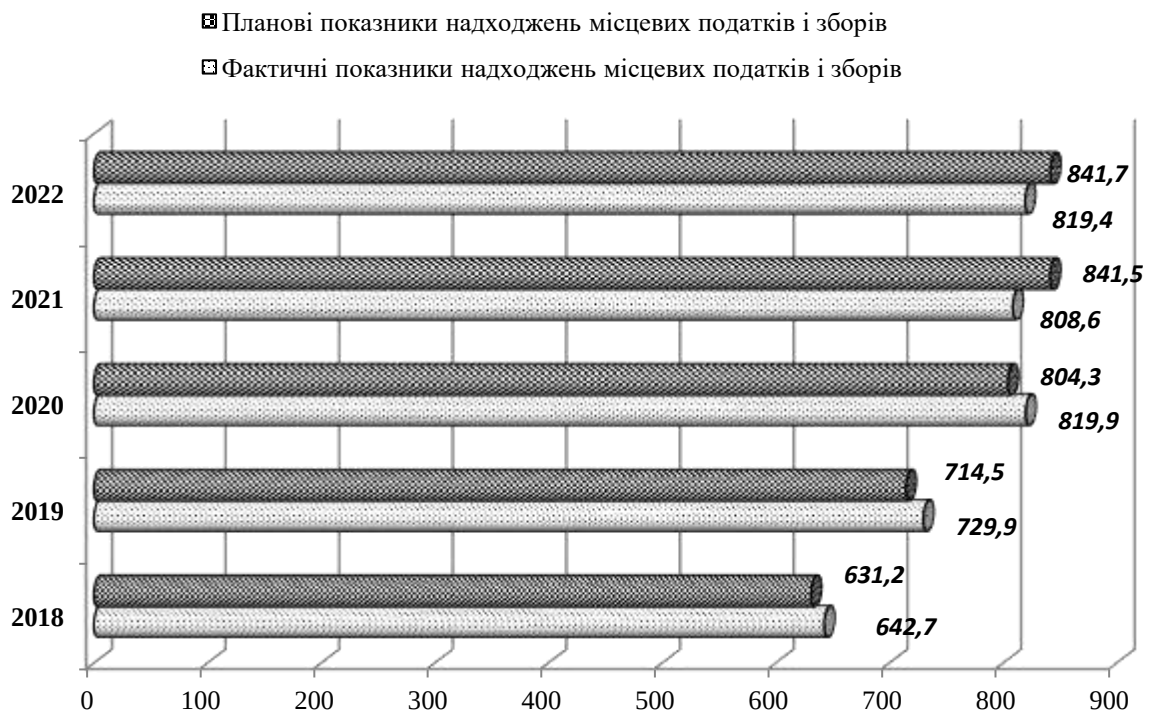


Рис. 2.8. Планові та фактичні показники надходжень місцевих податків і зборів за 2018-2022 рр., млн грн

[Побудовано за даними Державної податкової служби України].

Для оцінки ефективності справляння місцевих податків і зборів у зарубіжній практиці широко використовують критерії еластичності та динамічності. Зокрема, еластичність локальних податкових платежів – це зміна обсягу їх надходжень щодо зміни бази оподаткування¹. Цей показник надає підсистемі місцевого оподаткування внутрішню гнучкість (скажімо, податкова система гнучка в країнах, де податки справляють із суб'єктів

господарювання тих галузей економіки, які швидко розвиваються, а їх податкові ставки є прогресивними). Аналіз власних податкових надходжень до місцевих бюджетів в Україні свідчить про складність конкретного розрахунку показника еластичності, оскільки нормативно-правове поле коригують надто часто, а база оподаткування основних видів місцевих податків і зборів може змінюватися щорічно. Такий стан речей можна пояснити як загальною фінансовою кризою в нашій державі, так і тим, що нема виваженої державної податкової політики.

Ще одним критерієм ефективності справляння місцевих податків і зборів є динамічність (її визначають як відношення суми зібраних податків до зміни ВВП). Це узагальнюючий показник, що враховує обсяг фактичних податкових надходжень та можливий ефект від цих змін (рис. 2.9). Тому, якщо надходження місцевих податків і зборів зросли за рахунок змін у підсистемі місцевого оподаткування, то коефіцієнт динамічності перевищуватиме показник еластичності.

Аналіз рис. 2.9 дає змогу констатувати значне відставання обсягу надходжень місцевих податків і зборів від темпів приросту ВВП. За оцінкою Міністерства фінансів України, номінальний рівень ВВП у 2022 р. становив 1 трлн 85 млрд грн. Однак упродовж досліджуваного періоду питома вага місцевих податків та зборів у ВВП була настільки малою (зокрема, коливалася від 0,34% у 1999 р. до 0,08% у 2022 р.), що не могла реально впливати на фінансовий стан територіальних громад міст, селищ і сіл. Безперечно, місцеві податки та збори є регулятором перерозподілу ВВП у країні, вони впливають на як економічні та соціальні процеси в регіонах, так і рівень фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Тому необхідні структурні зрушення у підсистемі місцевого оподаткування, котрі виправили б згадані тенденції.

Таким чином, проаналізовані дані про надходження місцевих податків і зборів за адміністративно-територіальними одиницями підтверджують низьку ефективність їх справляння. Однак, оцінюючи роль і значення цих платежів у

доходах місцевих бюджетів, не варто зневажати тим фактом, що вони є, головним чином, міськими податками та зборами.

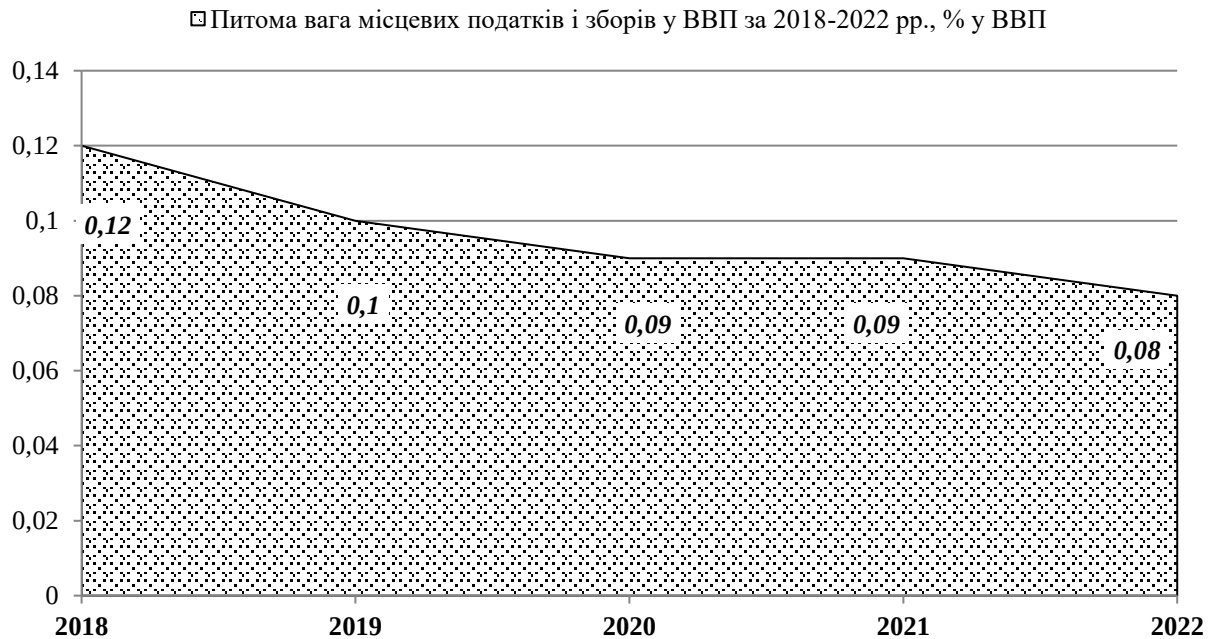


Рис. 2.9. Питома вага місцевих податків і зборів у ВВП за 2018-2022 рр., % у ВВП

[Побудовано за даними Державної податкової служби України].

Важливим критерієм фінансової незалежності місцевого самоврядування є показник питомої ваги місцевих податків і зборів у доходах та податкових надходженнях до місцевих бюджетів (табл. 2.4). На думку вчених, це універсальний показник рівня самостійності місцевих бюджетів від дохідної бази центральних органів влади. Наведені статистичні дані свідчать, що місцеві податки та збори не відіграють важливої фіскальної ролі в наповненні місцевих бюджетів як, наприклад, локальні податкові платежі за кордоном. Зокрема, їх питома вага коливалася від 2,7% у 2018 р. до 0,5% у 2022 р. (при цьому питома вага місцевих податків і зборів у податкових надходженнях до місцевих бюджетів становила відповідно 4,0% і 1,2%). Натомість основними джерелами наповнення місцевих бюджетів упродовж досліджуваного періоду були податок з доходів фізичних осіб, питома вага якого в 2022 р. становила 32,3%, плата за землю (6,0%) й низка інших загальнодержавних податкових платежів. Зазначені цифри підтверджують критичний стан фінансового забезпечення місцевого самоврядування, що негативно позначається на рівні

виконання конституційно закріплених за ними функцій і якості наданих суспільних послуг.

Таблиця 2.4

Питома вага місцевих податків і зборів у доходах та податкових надходженнях до місцевих бюджетів за 2018-2022 рр.*

Рік	Доходи місцевих бюджетів, млн грн	Податкові надходження до місцевих бюджетів, млн грн	Місцеві податки та збори, млн грн	Питома вага місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів, %	Питома вага місцевих податків і зборів у податкових надходженнях, %
2018	18 689,8	11 757,0	486,4	2,6	4,1
2019	24 972,7	14 758,6	514,0	2,1	3,5
2020	28 247,4	16 457,7	542,5	1,9	3,3
2021	34 306,5	18 595,2	595,2	1,7	3,2
2022	39 604,2	18 308,2	555,5	1,4	3,0

*Побудовано за даними Державної податкової служби України.

Отже, як засвідчили результати вивчення економічної літератури, єдиної системи показників оцінки ефективності справляння місцевих податків і зборів нема. Тим часом зарубіжні й вітчизняні науковці використовують інші критерії, серед яких можна виділити: інформування громадян про податкові надходження і напрямки їх використання, правовий захист та податкову освіту населення, простоту сплати податків і подання податкової звітності. Зважаючи на конфіденційність, необ'єктивність, недостовірність, важкодоступність інформації, відсутність належних стандартів, що забезпечили б, з одного боку, однозначність розуміння відповідних показників, а з іншого – прозорість процесу звітування про обсяг надходження і використання коштів місцевих бюджетів, їх необхідно порівнювати в просторі та динаміці (не відокремлюючи один від одного). Невиконання цих й інших вимог, унаслідок різного рівня розвитку аналізованих систем, може неадекватно

характеризувати процеси та явища в підсистемі місцевого оподаткування України.

Це пов'язано з більшим переліком товарів, та з меншою залежністю від циклу економічної кон'юнктури. Більш детальніше зміни надходжень від ПДВ на прикладі ЦОП Уманської ДПІ ГУ ДПС у Черкаській області можна побачити у табл. 2.5. Як видно з даних таблиці 2.5, впродовж 2018 – 2022 років в загальному відбувалося постійне зростання надходжень від податку на додану вартість. Таким чином, податок на додану вартість забезпечує значну частку надходжень до Державного бюджету України по ЦОП Уманської ДПІ ГУ ДПС у Черкаській області. В 2022 р. ця частка склала 51 % доходної частини державного бюджету, або 8,2 % доходної частини Зведеного бюджету.

Але, якщо враховувати індекс інфляції, реальні надходження як від податку на додану вартість, так і інших податків, постійно зменшуються. Такі дані свідчать насамперед про те, що в Україні зменшився обсяг виробництва, а також відбувається приховування податків, і не останнє місце займає той факт, що чинне законодавство є недостатньо досконалим. За таких умов значна кількість платників цього податку майже автоматично поповнює кількість потенційних порушників, а отже значні суми не надходять до бюджету, через неможливість своєчасно простежити усі зміни та застосувати їх на практиці.

Як наслідок, надходження непрямих податків є ключовим видом доходів бюджету України, тому розглянемо ефективність непрямого оподаткування в Україні з огляду на його спроможність забезпечити необхідні доходи державі. Таким чином, проаналізуємо показники рівня виконання планових показників за 2018-2022 роки (табл. 2.5).

Основним чинником, який визначає співвідношення між прямими та непрямими податками, є життєвий рівень основної маси населення. Низький рівень об'єктивно обмежує масштаби прямих податкових надходжень. Саме тому, як правило, переважання непрямих податків у структурі оподаткування

спостерігається у постсоціалістичних країнах ЄС з молодою ринковою економікою.

Таблиця 2.5

**Надходження ПДВ до бюджету в розрізі ЦОП Уманської ДПІ ГУ
ДПС у Черкаській області за 2018-2022 рр.**

Показник	2018	2020	2022	Відхилення 2022 р./2018 р.,	
				(+ / -)	%
Зведений бюджет, тис. грн, в т. ч.:	33271,2	31390,1	33663,4	+ 392,1	101,2
а) Державний бюджет, тис. грн, в т. ч.	10077,7	5968,0	5477,7	- 4600	54,4
ПДВ, тис. грн	2593,5	2518,4	2771,8	+ 178,3	106,9
Частка ПДВ у державному бюджеті, %	26	42	51	+ 25	196,2
Частка ПДВ у зведеному бюджеті, %	7,8	8	8,2	+ 0,4	105,2
Частка державного у зведеному бюджеті, %	30	19	16		
б) Місцевий бюджет, тис. грн	23193,4	25422,2	28185,7	+ 4992,3	121,5
Частка місцевого у зведеному бюджеті, %	70	81	84	+ 14	120,0

*Розраховано за даними ЦОП Уманської ДПІ ГУ ДПС у Черкаській області.

У 2018 році рівень виконання планових надходжень непрямих податків сягав 95,2 %, у 2018 році знизився на 1,5 % (склавши 93,7 %), а у 2022 році найбільш вагомо зменшився – на 6,7 % , склавши 87 % плану виконання.

РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД В УКРАЇНІ

Жодна з держав постсоціалістичного табору не може розвиватися поза загальносвітовими суспільно-політичними тенденціями. Тому дедалі більше їх приймають рішення про намір вступити до європейської спільноти, беручи зобов'язання здійснювати виважені кроки до об'єднання з країнами-членами ЄС. Обов'язковою умовою такої інтеграції є адаптація зарубіжного досвіду локального оподаткування, що в майбутньому, безперечно, стосуватиметься й України. На жаль, сьогодні в офіційних документах Європейського союзу поняття «податкова адаптація» нема. Однак упродовж періоду становлення співтовариства зарубіжні вчені-економісти по-різному трактували цей термін. Одні його ототожнювали зі взаємними консультаціями та неофіційними домовленостями у сфері оподаткування. Інші вважали, що адаптація означає перехід до єдиної податкової системи або передачу податковим органам європейських країн повноваження щодо адміністрування тих чи інших податкових платежів. Згодом акцент змістився до впровадження уніфікованого бюджетно-податкового законодавства (проте не доводячи його до повної стандартизації). Слід відзначити, що протягом ХХІ ст. українська фінансова наука отримала вагомі здобутки у вивченні цієї проблематики. Так, на думку вітчизняних учених, процес пристосування податкової системи передбачає, передусім, узгодження порядку впровадження та механізму справляння податкових платежів у різних країнах світу, розв'язання проблеми оподаткування інвестиційної діяльності платників і недопущення проявів міжнародного подвійного оподаткування

Із нашої точки зору, адаптація локального оподаткування є важливим елементом у сфері поглиблення співробітництва України з європейським співтовариством, а відтак необхідною передумовою поступового входження до нього (зокрема, набуття статусу асоційованого, а в майбутньому –

повноправного члена). Тому уряд української держави на основі певного політичного бачення має здійснювати виважені кроки в даному напрямку. І хоча процес пристосування податкових систем в європейських країнах займає тривалий проміжок часу, що пов'язано з труднощами адаптації економіки країн-членів ЄС, їх боротьбою за ринки і небажанням поступатися суверенітетом, протягом останнього десятиріччя він набув яскраво вираженої космополітичності.

Вважаємо, що одна з найбільших перешкод у сфері пристосування зарубіжного досвіду локального оподаткування до практики нашої держави – те, що в суспільстві нема одностайності думок щодо приєднання України до європейської спільноти. Так, окремі політики відкидають цю ідею тільки на тій підставі, що доцільніше розвивати співробітництво в однорідному економічному, соціальному та політичному середовищах, тобто в межах Єдиного економічного простору. Якщо узагальнити дані судження, можна прийти до висновку, що протиставлення вказаних векторів як альтернативи західного вибору суперечить змісту адаптації до вітчизняної практики загальноєвропейської системи локального оподаткування.

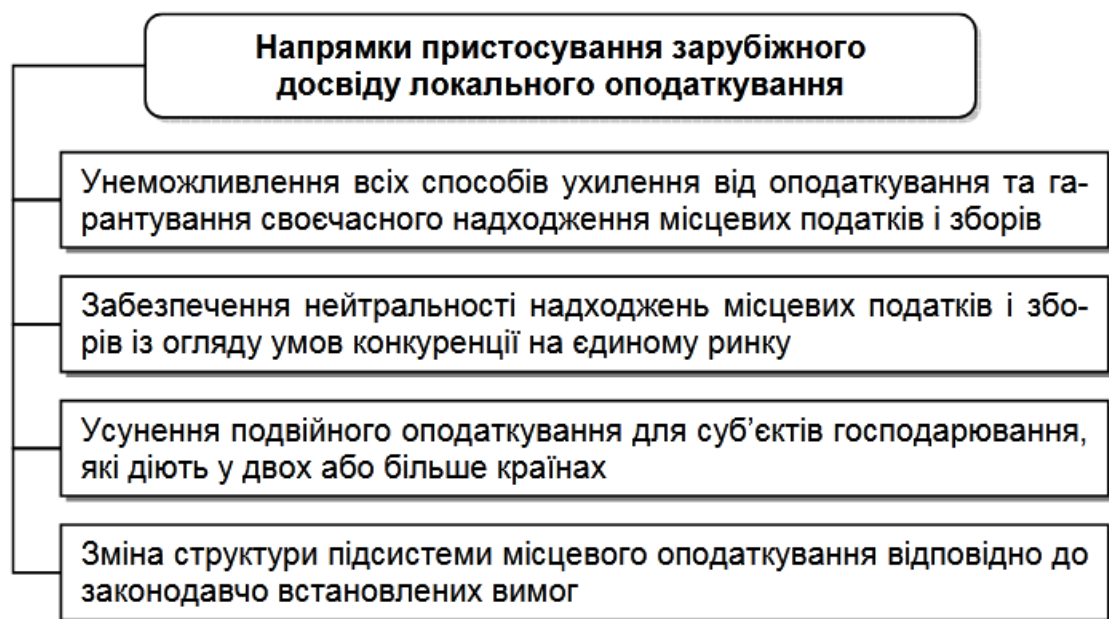


Рис. 3.1. Напрями пристосування до практики України зарубіжного досвіду локального оподаткування
[Згруповано та узагальнено на основі джерел: 12-14].

На рис. 3.1 подано напрями адаптації зарубіжного досвіду локального оподаткування до практики України. При цьому слід врахувати, що даному процесу характерні певні особливості, а саме: динамізм, зумовлений дією об'єктивних факторів, у т. ч. ланцюговою реакцією урядів країн членів ЄС щодо впровадження локальних податкових платежів; виникнення (поряд із інтеграційними) дезінтеграційних процесів, що мають глибокі корені як в історичних традиціях, так і в соціально-економічних закономірностях розвитку європейських країн; нерівномірність розвитку системи локального оподаткування в окремих країнах Європейського союзу, спричинена проявами відмінностей в їх державному устрої і впливом різноманітних політичних обставин.

Наведені науково теоретичні положення, а також бажання уникнути економічно необґрунтованих рішень щодо впровадження в нашої державі тих чи інших місцевих податків і зборів спонукають нас дослідити загальносвітову практику їх адміністрування. Зокрема, серед особливостей локального оподаткування у більшості зарубіжних країнах необхідно виокремити наступні їх різновиди (рис. 3.2).

Як відображено на рис. 3.2, органи місцевого самоврядування країн членів ЄС наділені повноваженнями щодо впровадження локальних податкових платежів, встановлення їх податкових ставок, визначення бази оподаткування і надання податкових пільг. «У цьому праві вбачається один з наріжних каменів самостійності, а також важливий елемент демократичного процесу на місцевому рівні»¹, – констатують шведські вчені економісти. Натомість окремі регіони Франції не мають такого права; до компетенції муніципалітетів належить тільки визначення граничних розмірів шістнадцяти місцевих податків і зборів: від системи майнових податків до збору на озеленення. При цьому в Іспанії на впровадження додаткових локальних податкових платежів необхідно отримати згоду від центральних органів державного управління. Зазначені положення російські науковці пояснюють тим, що місцеве оподаткування в умовах утвердження демократичних

принципів суспільного життя має перебувати під державним контролем з метою встановлення можливості управління податковим навантаженням і регулювання механізму перерозподілу доходів між місцевими бюджетами.

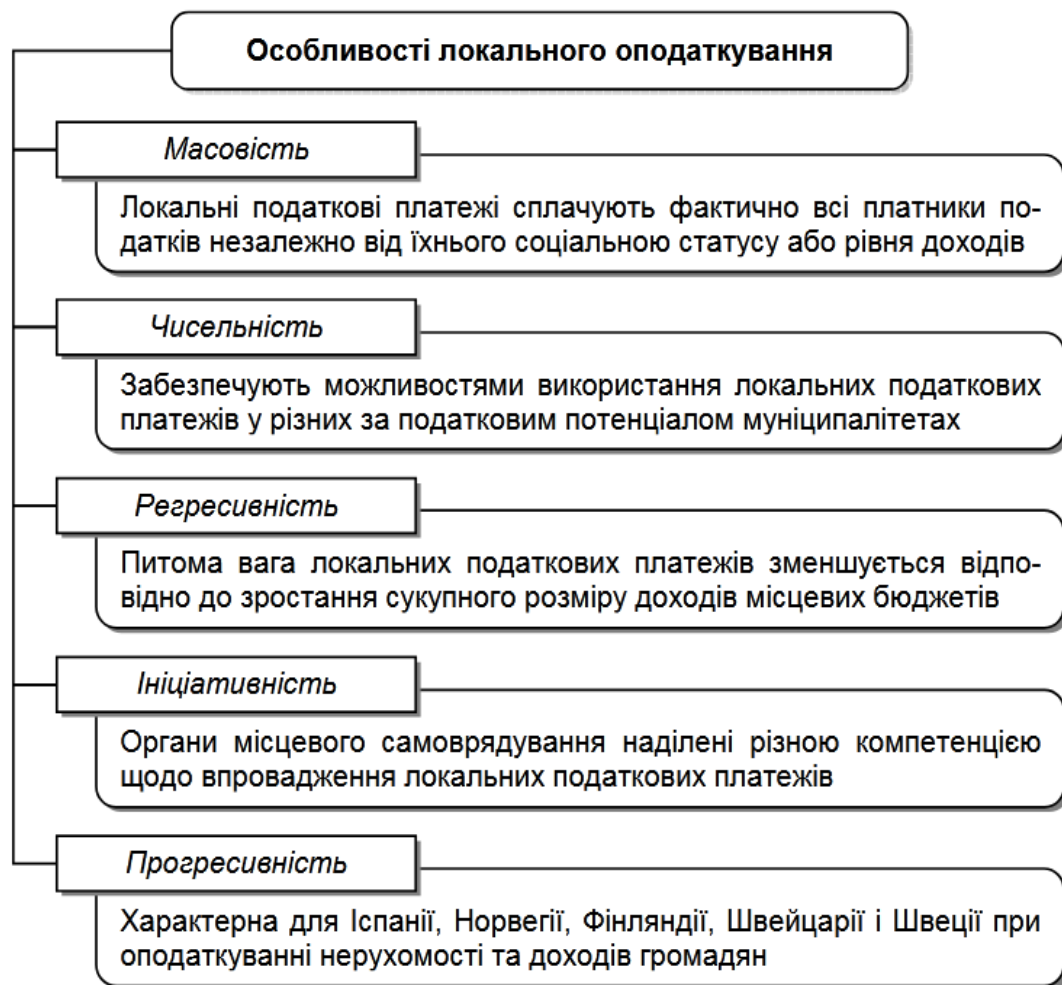


Рис. 3.2. Особливості локального оподаткування за кордоном
[Згруповано та узагальнено на основі джерел: 1-3].

Незважаючи на прийняття Податкового кодексу України, інститут місцевих податків і зборів має чимало вад, спричинених дією об'єктивних та суб'єктивних чинників, загострених негативними наслідками багатолітнього панування командно-адміністративного ладу. З одного боку, він не забезпечує місцеві бюджети достатніми фінансовими ресурсами, чим породжує фінансовий дисбаланс на мезорівні, а з іншого – підриває фінансово-економічну базу платників податків, чим зумовлює труднощі в комплексному розвитку мікроекономічного середовища. Разом із тим, відсутність яскраво

виражених науково обґрунтованих підходів до вдосконалення підсистеми місцевого оподаткування, у т. ч. гіпотетичний аналіз прогнозування результатів впровадження місцевих податків і зборів роблять державну податкову політику не ефективним засобом подолання кризових явищ, а однією з ключових причин їх загострення. У межах такого стану місцевого оподаткування знижуються кількісні та якісні параметри суспільних послуг на місцевому рівні. Відповідно, всі ці проблеми свідчать про недосконалість інституту місцевих податків і зборів у нашій державі. Звідси й необхідність у здійсненні податкової реформи (рис. 3.3).

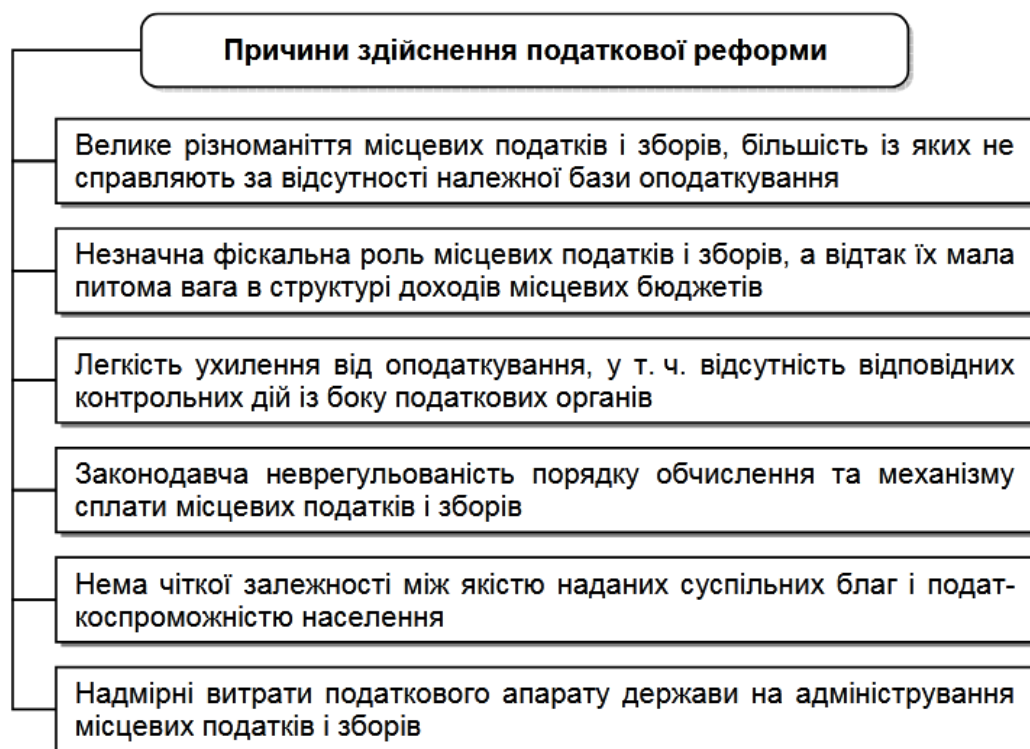


Рис. 3.3. Причини здійснення податкової реформи в Україні
[Згруповано та узагальнено на основі джерел: 2-5].

Перебудова в Україні інституту місцевих податків і зборів назріла, тому повинна мати форму цілісної стратегії і при цьому її слід розглядати не як достатню умову, а як необхідну складову проведення скоординованої політики прискореного економічного та соціального зростання. Для реалізації цих складних завдань потрібна політична воля керівництва держави до зміни

принципів відносин між системами публічної влади: державною системою органів виконавчої влади й органами місцевого самоврядування¹. На жаль, сьогодні дисбаланс такого співвідношення (не на користь органів місцевого самоврядування) недопустимо великий. Зрозуміло, що без активної участі в цій роботі вчених, економістів, політиків, громадськості, без використання позитивних здобутків держав західної демократії розв'язати проблеми реформування в Україні інституту місцевих податків і зборів буде дуже складно. Але розпочинати роботу у вказаному контексті потрібно вже тепер.

Зважаючи на це, слід виокремити напрями реалізації податкової реформи у сфері місцевого оподаткування:

- зменшення вартості податкового адміністрування з урахуванням необхідності досягнення збалансованості між обсягом надходжень і витратами податкового апарату держави;
- підвищення граничних розмірів ставок тих місцевих податків та зборів, які не впливають на заощадження;
- розширення бази оподаткування місцевих податків і зборів за рахунок поширення реального навантаження на платників податків, котрі практикують ухилення від оподаткування;
- вирівнювання умов місцевого оподаткування шляхом зменшення кількісних параметрів податкових пільг для платників, які не належать до соціально незахищених верств населення;
- удосконалення роботи з платниками, у т. ч. заохочення до добровільної сплати місцевих податків та зборів;
- спрощення процедури подання податкової звітності й впровадження її прийняття в електронному вигляді;
- наближення податкового обліку до бухгалтерського зведення до мінімуму існуючих між ними розбіжностей;
- забезпечення справедливості в системі місцевого оподаткуванні з урахуванням економічних інтересів регіонів;

- введення самооподаткування жителів територіальних громад для фінансування соціально-побутових заходів;
- поліпшення фіскальної ролі й паритету між загальнодержавними, а також місцевими податками та зборами.

Натомість у проекті Концепції реформування податкової системи України (2025 р.) окреслено напрямки реформування інституту місцевих податків і зборів у нашій державі (рис. 3.4).

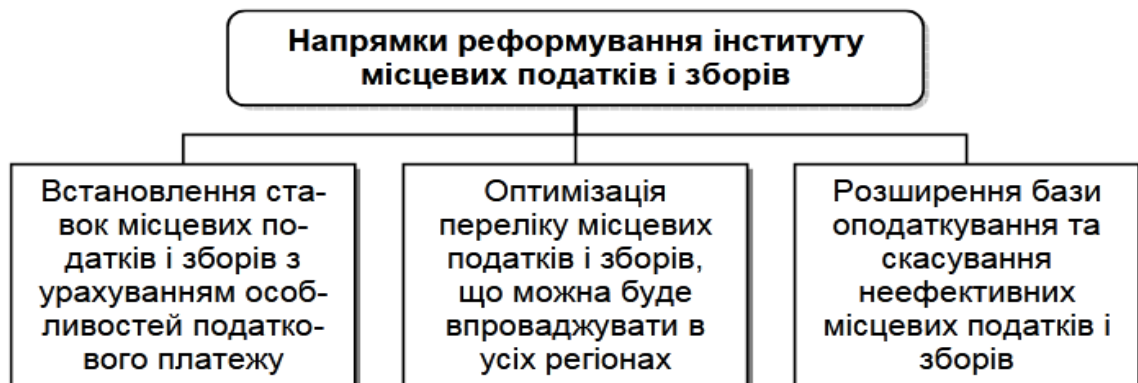


Рис. 3.4. Напрямки реформування в Україні інституту місцевих податків і зборів

[Згруповано та узагальнено на основі джерел: 1-3].

Аналіз підвалин податкових фінансів, у т. ч. дослідження зарубіжного досвіду місцевого оподаткування дають змогу виділити критерії вибору місцевих податків і зборів (рис. 3.5).

Таким чином, дослідження стратегічних підходів до реформування інституту місцевих податків та зборів на сучасному етапі дає можливість визначити перелік платежів, які органи місцевого самоврядування зобов'язані впроваджувати за наявності об'єктів оподаткування або умов, з якими пов'язане їх впровадження (рис. 3.6). Відтак при прийнятті рішення, який податковий платіж прийнятний для органів місцевого самоврядування, слід врахувати низку чинників, серед яких найважливішими є здатність податкових органів адмініструвати місцеві податки та збори, види локальних благ, які фінансуватимуть за рахунок їх надходжень, а головне – рівень податкової культури в суспільстві. Вважаємо, що схожі новації мають привести до

структурної та якісної перебудови в Україні підсистеми місцевого оподаткування. Звичайно, йдеться не про одночасне впровадження всіх перерахованих місцевих податків і зборів.

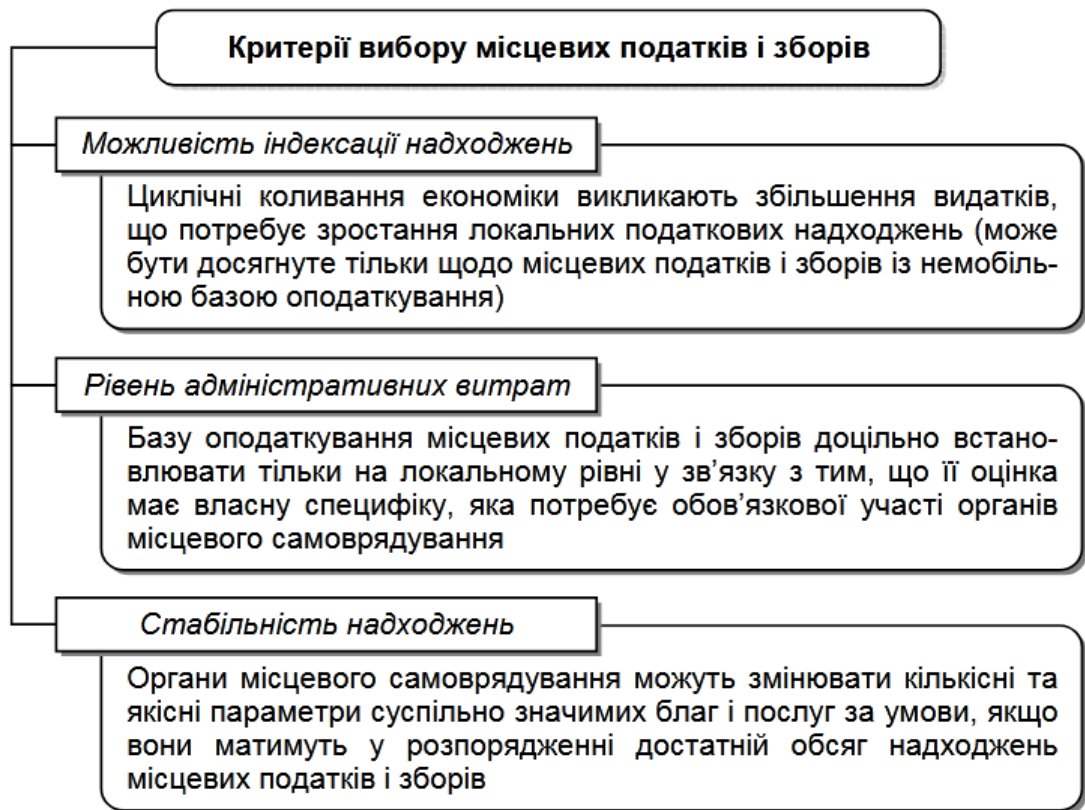


Рис. 3.5. Критерії вибору місцевих податків і зборів за кордоном
[Згруповано та узагальнено на основі джерел: 2-3; 8].

Робити це необхідно поетапно в контексті реформування податкової системи держави, під час якої потрібно збалансувати співвідношення між надходженням загальнодержавних податкових платежів та їх локальних аналогів на користь збільшення частки других. Поміж цим, без усебічної уваги вчених, економістів-практиків, політиків, громадськості до проблем інституту місцевих податків і зборів, а також вироблення науково обґрунтованих підходів щодо їх вирішення неможливо оптимізувати структуру дохідної частини місцевих бюджетів, забезпечити стабільний обсяг податкових надходжень й удосконалити підсистему місцевого оподаткування. При цьому податкова реформа має стати ключовим фактором у забезпеченні економічного та соціального розвитку регіонів. Адже її загальний вектор

полягає в зменшенні більшості регресивних податкових платежів (з одночасним впровадженням нових, необхідних для розвитку інфраструктури), раціоналізації механізму їх справляння та послабленні податкового навантаження. Незважаючи на те, що уряд української держави вже зробив низку виважених кроків, спрямованих на досягнення головної мети податкової реформи, говорити про її завершення при реальній оцінці часового лагу поки що зарано. Її реалізацію необхідно спрямувати на роботу з випередженням, розраховуючи та передбачаючи результати від використання впроваджених інструментів податкової політики. Це дасть змогу створити стабільну підсистему місцевого оподаткування, надалі розвивати фінансову децентралізацію та деконцентрацію державної влади при забезпеченні рівнозначності дохідної бази місцевих бюджетів.

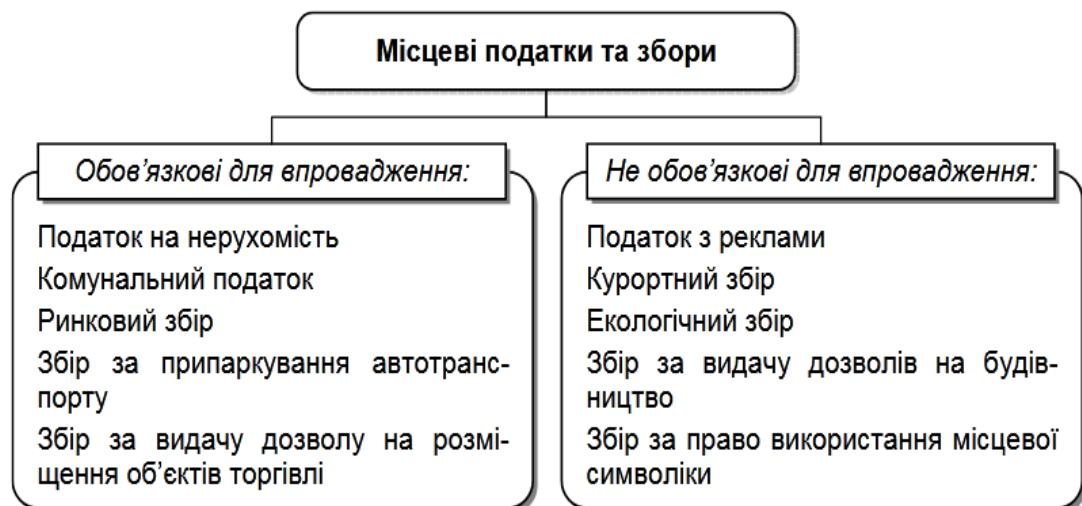


Рис. 3.6. Склад місцевих податків і зборів

[Згруповано та узагальнено на основі джерел: 1-2].

Євроінтеграційні орієнтири розвитку України, передумови до фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади потребують побудови такої підсистеми місцевого оподаткування, яка змогла б забезпечити місцеві бюджети достатніми фінансовими ресурсами. З одного боку, це обумовлено тим, що матеріалізація конституційно закріплених функцій і завдань органів місцевого самоврядування потребує належного рівня фінансування. З іншого боку, враховуючи традиційні міркування зарубіжних та вітчизняних

науковців, виконання принципу «послуги – оплата» може бути зіставлене тільки для інституту місцевих податків і зборів. За цих обставин показовим має стати досвід зарубіжних країн, де справляння локальних податкових платежів створює додаткові переваги для економічного та соціального розвитку муніципалітетів. У нашій державі – дещо інша ситуація, оскільки обсяг надходжень місцевих податків і зборів є настільки незначний, що не дає змоги сформувати самодостатні передумови до фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Відтак наслідком є зміщення акцентів у бік до отримання фінансової допомоги у вигляді міжбюджетних трансфертів.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дало змогу визначити, узагальнити, розробити і запропонувати практичні рекомендації щодо обґрунтування пропозицій та визначення шляхів вдосконалення місцевого оподаткування.

Ключові висновки і пропозиції полягають в наступному:

1. Вчення про місцеве оподаткування як специфічну форму суспільно-економічних відносин, пов'язану з порядком впровадження за ініціативи органів місцевого самоврядування, механізмом справляння і зарахування місцевих податків та зборів до місцевих бюджетів, є самостійною галуззю фінансової науки з властивою тільки їй, чітко вираженою теорією, яка прогресивно формувалася протягом кількох сторіч. Його становлення, розвиток, пошук фундаментальних ідей і прикладні дослідження учених є об'єктивною закономірністю, пов'язаною з процесами фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади, формуванням системи незалежних місцевих фінансів.

2. Серед причин недостатнього фінансового забезпечення місцевого самоврядування, а відтак незадовільного розв'язання гострих економічних та соціальних проблем у регіонах – недієздатність інституту місцевих податків і зборів, який не відповідає загальновизнаним у світовій практиці принципам фіскальної достатності, економічної ефективності, соціальної справедливості, стабільності та гнучкості оподаткування. Зокрема, до прийняття Податкового кодексу України обсяг надходжень місцевих податків і зборів був настільки малий, що вигідніше відмовитися від впровадження деяких їх різновидів, ніж витратити фінансові ресурси на організацію податкового адміністрування. З нашої точки зору, зазначені теоретичні положення, головним чином, пов'язані з відсутністю чіткого механізму справляння місцевих податків і зборів.

3. Функціональні механізми місцевого оподаткування зазнали кардинальних змін після прийняття Податкового кодексу України. У 2022 р. загальний обсяг надходжень місцевих податків і зборів, порівняно з 2021 р., зріс на 10,8 млн грн, або 1,3% за рахунок збільшення надходження податку з реклами

(на 5,6 млн грн, або 11,2%), збору за припаркування автотранспорту (на 3,0 млн грн, або 7,9%), курортного збору (на 0,3 млн грн, або 12,3%), збору за право використання місцевої символіки (на 5,8 млн грн, або 27,1%) й інших платежів.

4. Важливим критерієм фінансової незалежності місцевого самоврядування є показник питомої ваги місцевих податків і зборів у доходах та податкових надходженнях до місцевих бюджетів. Наведені статистичні дані свідчать, що місцеві податки та збори не відіграють важливої фінансової ролі в наповненні місцевих бюджетів як, наприклад, локальні податкові платежі за кордоном. Зокрема, їх питома вага коливалася від 2,7% у 2018 р. до 0,5% у 2022 р. (при цьому питома вага місцевих податків і зборів у податкових надходженнях до місцевих бюджетів становила відповідно 4,0% і 1,2%). Натомість основними джерелами наповнення місцевих бюджетів упродовж досліджуваного періоду були податок з доходів фізичних осіб, питома вага якого в 2022 р. становила 32,3%, плата за землю (6,0%) й низка інших загальнодержавних податкових платежів. Зазначені цифри підтверджують критичний стан фінансового забезпечення місцевого самоврядування, що негативно позначається на рівні виконання конституційно закріплених за ними функцій і якості наданих суспільних послуг.

5. Дослідження стратегічних підходів до реформування інституту місцевих податків та зборів на сучасному етапі дає можливість визначити перелік платежів, які органи місцевого самоврядування зобов'язані впроваджувати за наявності об'єктів оподаткування або умов, з якими пов'язане їх впровадження. Відтак при прийнятті рішення, який податковий платіж прийнятний для органів місцевого самоврядування, слід врахувати низку чинників, серед яких найважливішими є здатність податкових органів адмініструвати місцеві податки та збори, види локальних благ, які фінансуватимуть за рахунок їх надходжень, а головне – рівень податкової культури в суспільстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрющенко Г.О. Малі підприємства : критерії визначення. *Формування ринкових відносин*. 2020. № 12. С. 246-249.
2. Бережна Ю. Г., Матичак П. П. *Формування стратегії розвитку суб'єктів господарювання*: матеріали Звітної наук.-практ. конф. Луганського національного аграрного університету (26 лютого 2020 р.). Харків, 2021. С. 308.
3. Браунинг П. Современные экономические теории. М. : Экономика, 1987. 342 с.
4. Варналій З.С. Мале підприємництво : основи теорії і практики : 4-те вид. К. : Т-во «Знання», КОО, 2018. 302 с.
5. Васильєва Л.М. Розвиток малого підприємництва в зарубіжних країнах. *Держава та регіони*. 2020. № 3. С. 55-58.
6. Вдовенко С.М., Лаптії Т.М. Вдосконалення критеріїв визначення суб'єктів малого підприємництва в Україні. *Інвестиції : практика та досвід*. 2021. № 1. С. 47-52.
7. Голич Н.В. Державна підтримка розвитку малого бізнесу в Україні та країнах ЄС. *Економіка і управління в умовах глобалізації* : матеріали VIII міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Кривий Ріг, 15 травня 2019 року) / М-во освіти і науки України, Донец. нац. ун-т економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського. Кривий Ріг: ДонНУЕТ, 2020. С. 384-387.
8. Голич Н.В. Інноваційний вектор регіонів в умовах децентралізації. *Проблеми формування та розвитку інноваційної інфраструктури* : матеріали V міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 23-25 травня 2019). НУ «ЛП». Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2022. С. 71.
9. Голич Н.В. Особливості просування реформи децентралізації в регіонах України : Proceedings of the 12th International conference «Science and Society» (Hamilton, June 7). Accent Graphics Communication & Publishing. Hamilton, Canada. 2019. Pp. 411-413.
10. Голич Н.В. Особливості розвитку малого бізнесу в соціальній сфері. *Економіка і менеджмент 2020: перспективи інтеграції та інноваційного розвитку* : зб. наук. праць Міжнар. наук.-практ. конф., 2-3 квіт. 2020 р. : у 7 т. Дніпро : Видавець Біла К.О., 2020. С. 60-61.
11. Голич Н.В., Панухник О.В. Малий бізнес в системі розвитку територіальних громад: закордонний досвід. *Актуальні задачі сучасних технологій* : зб. тез доповідей міжнар. наук.-техн. конф. Молодих учених та студентів (Тернопіль, 28-29 листоп. 2019 року) в 3-х томах / М-во освіти і науки України, Терн. націон. техн. ун-т ім. І. Пулюя [та ін]. Тернопіль : ФОП Паляниця В.А., 2018. Т. 3. С. 154-155.

12. Голич Н.В., Панухник О.В. Малий бізнес як стимулююча складова економічного зростання території в умовах децентралізації. *Формування механізму зміцнення конкурентних позицій національних економічних систем у глобальному, регіональному та локальному вимірах* : матеріали II міжнар. наук.- практ. конф. (Тернопіль, 29-30 березня 2018). ТНТУ. Тернопіль: ФОП Паляниця В.А., 2020. С. 107-108.

13. Голич Н.В., Панухник О.В. Особливості використання адаптивного моделювання стратегій розвитку підприємств малого бізнесу в умовах децентралізації. *Часопис економічних реформ. Науково-виробничий журнал*. 2020. Харків, № 3(39).С. 17-29. URL: <https://chasopys.jimdofree.com/%D0%B0%D1%80%D1%85%D1%96%D0%B2->

14. Голич Н.В., Панухник О.В. Погляд на категорію «малий бізнес» у призмі сучасного бачення та європейських підходів. *Галицький економічний вісник*. Тернопіль: Тернопільський нац. техн. ун-т. 2019. № 3 (58). С. 90-97. URL: <http://galicianvisnyk.tntu.edu.ua/?art=618>

15. Голич Н.В., Панухник О.В. Реалії розвитку малого бізнесу Тернопільщини в умовах інституційної невизначеності. *Інноваційна економіка. Науково-виробничий журнал*. 2019. Тернопіль, № 1-2 (78). С. 162-167. URL: <http://inneco.org/index.php/innecoua/article/view/25>

16. Голич Н.В., Панухник О.В. Розвиток малого бізнесу в Україні. *Фундаментальні та прикладні проблеми сучасних технологій* : матеріали міжнар. наук.-техн. конф. (Тернопіль, 22-24 травня 2018). Тернопіль, ТНТУ. С. 300-301.

17. Головне управління статистики у Тернопільській області. URL: <http://www.te.ukrstat.gov.ua/>

18. Дадак О.О., Гачек Т.С., Дудяк Р.П. Стан малого та середнього бізнесу в сучасних умовах господарювання. *Науковий вісник Львів. нац. ун-ту ветер. медиц. та біотехнологій ім. С.З. Гжицького*. Львівський НУВМБТ ім. С. З. Гжицького. Львів, 2021. Т. 13, № 1(47), ч. 2. С. 425-431.

19. Децентралізація в Україні. URL: <https://decentralization.gov.ua/>

20. Довгальова О.В., Балабенко О.В. Управління малим бізнесом : підручник / Донбас. нац. акад. буд-ва і архіт. Макіївка; Донецьк : Цифрова типографія, 2021. 298 с.

21. Дружилов С. А. Становлення малого бізнесу в Україні. *Бізнес право*. 2022. № 6. С. 241-248.

22. Донець Л. І., Давидюк І. В. Стратегічне планування як базова складова стратегічного управління малими підприємницькими структурами. *Вісник Запорізького національного університету*. Економічні науки, 2022 №4(8), С. 16-22.

23. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т., т. 1 / С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устенко, С.І. Юрій; за ред. С.В. Мочерного. Львів: Світ, 2011. 616 с

24. Єдиний державний реєстр нормативно-правових актів : сайт. Міністерство юстиції України. URL: <https://www.reestrnra.gov.ua/REESTR/RNAweb.nsf/webActByDate?OpenView>

25. Журавель Ю.В. Стратегічне планування на підприємствах харчової промисловості : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Львів, 2018. 237 с.

26. Звіт Антимонопольного комітету України за 2017 рік : Розпорядження Антимонопольного комітету України. 298 с.

27. Іванух Р.А., Дусановський С.Л., Білан Є.М. Аграрна економіка і ринок: монографія. Тернопіль : «Збруч», 2021. 305 с.

28. Лайчук С.М. Класифікація підприємств малого бізнесу в Україні та за кордоном : порівняльний аспект. *Вісник ЖДТУ*. 2017. № 4(42). С. 211-216.

29. Назаркевич О. Б., Карп'як М. О., Попадинець Н. М. Інклюзивний розвиток малого підприємництва в сільських територіальних громадах. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки»*. 2020. №11. С.125-131.

30. Офіс розвитку МСП / Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України. URL: <https://sme.gov.ua/sme-development-office/>

31. Офіційний веб-сайт Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України. URL: <https://www.me.gov.ua/>

32. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

33. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/>

34. Про Концепцію державної політики розвитку малого підприємництва : Постанова Кабінету Міністрів України від 03.04.1996 р. №404 (втратила чинність). *Кабінет Міністрів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/404-96-%D0%BF#Text>

35. Про підприємництво : Закон України від 07.02.1991 р. № 698-XII. Верховна Рада УРСР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/698-12#Text>

36. Про Програму державної підтримки підприємництва в Україні : Постанова Кабінету Міністрів України від 17.03.2013 р. № 201 (втратила чинність). *Кабінет Міністрів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/201-93-%D0%BF#Text>

37. Про розвиток та державну підтримку малого та середнього підприємництва в Україні : Закон України від 22.03.2012 р. № 4618-VI. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4618-17#Text>

38. Про схвалення Стратегії розвитку малого і середнього підприємництва в Україні на період до 2020 року : Розпорядження від 24.05.2017 р. № 504-р. *Кабінет Міністрів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504-2017-%D1%80#Text> Програми Європейського Союзу підтримки приватного сектору в Україні – EU SURE. European Comission. URL: https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/economic-and-fiscal-policy-coordination/financial-assistance-eu/funding-mechanisms-and-facilities/sure_en

39. Пудсакулич В.Р. Методи ідентифікації малих підприємств : зб. наук. ст. VII Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції «Сучасний соціокультурний простір 2009». Ужгород, 2009. С. 45-51.

40. Рубе В.А. Малый бизнес: история, теория, практика. М. : ТЕИС, 2020. 231 с.

41. Соколова Л.В. Теорія і практика адаптації підприємств до мінливого бізнес-середовища : монографія. Харків : ХНУРЕ, 2016. 288 с.

42. Стратегія розвитку малого та середнього підприємництва Черкаської області на 2016-2020 роки / Офіційний сайт Черкаської районної державної адміністрації. URL:

http://www.oda.te.gov.ua/data/upload/publication/main/ua/2917/proekt_mcp2016_2020.pdf

43. Стратегія розвитку Черкаської області на період до 2020 року. URL: <http://www.oda.te.gov.ua/data/upload/publication/main/ua/main/strateg2020z.pdf>

44. Щоквартальна оцінка ділового клімату. Аналітичний звіт за результатами опитування керівників промислових підприємств в Україні. 2020. № 4 (70). URL: http://www.ier.com.ua/ua/publications/regular_

45. Nicolas C. Siropolis. Small business management. A guide to entrepreneurship. Houghton Mifflin Company. Boston. 2007. Pp. 672.

46. Panukhnyk O.V., Marynenko N.Y., Kramar I.Y. Synthesis of effective components of the mechanism of managing adaptive development of production and economic organizations. *Naukovyi Visnyk Natsionalnoho Hirnychoho Universytetu*. 2018. № 4. Pp. 151-156.

47. Pavlykivska O., Marushchak L., Kilyar O. The world practice of governments support the small business : lessons for Ukraine / Cogito, Multidisciplinary Research Journal, 2020. Vol. XII, no. 1 / March. Pp. 110-131.

48. Sharplin A. Strategic Managemen. New York: McGraw-Hill Book Company, 2015. 267

49. Siryk, Z., Popadynets, N., Pityulych, M. et al. Decentralization of local self-government under the conditions of administrative-territorial reform in Ukraine. *Accounting*, 2021, 7(4), pp. 781–790.

50. Steiner G.A. Top management Planning. Toronto, Collier Mac-Millan Canada, Ltd. 1969. 34 p.