

ПЕТИКЛюбов Орестівна
lyubov.petyk@lnu.edu.uaк.е.н., доцент, Львівський
національний університет ім. Івана
Франка**ПЕТРОВИЧ**Андрій Зенонович
mega_andreboss@ukr.netстудент, Львівський національний
університет ім. Івана Франка**ПЕДЧЕНКО**Іванна Ігорівна
pedcenkoy@gmail.comстудент, Львівський національний
університет ім. Івана Франка

УДК 336

ПОДАТКОВА ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ Й ПЕРСПЕКТИВИ**TAX DECENTRALIZATION IN UKRAINE: PROBLEMS AND PROSPECTS**DOI: [https://doi.org/10.37634/efp.2020.12\(2\).5](https://doi.org/10.37634/efp.2020.12(2).5)**PETYK Liubov Orestivna** – PhD in Economics, Associate Professor, Lviv National University after Ivan Franko**PETROVYCH Andrii Zenonovych** – student, Lviv National University after Ivan Franko**PEDCHENKO Ivanna Ihorivna** – student, Lviv National University after Ivan Franko

У статті досліджено сутність поняття «податкова (фіскальна) децентралізація» згідно з різними поглядами вчених. Досліджено динаміку власних доходів місцевих бюджетів упродовж 2014-2019 рр. Розглянуто динаміку та структуру податкових надходжень до місцевих бюджетів протягом періоду проведення реформи децентралізації в Україні. Розраховано та проаналізовано динаміку частки доходів місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету України. Здійснено порівняння доходів місцевих бюджетів та міжбюджетних трансфертів протягом періоду проведення реформи децентралізації. Визначено проблеми податкової децентралізації та запропоновано заходи стосовно удосконалення процесу податкової децентралізації в Україні.

* * *

В статье исследована сущность понятия «налоговая (фискальная) децентрализация» согласно различным взглядам ученых. Исследована динамика собственных доходов местных бюджетов в течение 2014–2019 гг. Рассмотрена динамика и структура налоговых поступлений в местные бюджеты в течение периода проведения реформы децентрализации в Украине. Рассчитано и проанализирована динамика доли доходов местных бюджетов в доходах сводного бюджета Украины. Проведено сравнение доходов местных бюджетов и межбюджетных трансфертов на протяжении периода проведения реформы децентрализации. Определены проблемы налоговой децентрализации и предложены меры по совершенствованию процесса налоговой децентрализации в Украине.

* * *

The paper examines the essence of the concept of “tax (fiscal) decentralization” according to different views of domestic and foreign scholars. The theoretical concept of tax (fiscal) decentralization is analyzed and defined. The stages of the legislative basis for tax decentralization reform in Ukraine are studied, in particular, the norms of the Law “On Amendments to the Budget Code of Ukraine on Reform of Intergovernmental Relations” and “The Concept of Reforming Local Self-Government and Territorial Organization of Power” are considered and analyzed.

It is determined what types and amounts of tax revenues go to local budgets according to the introduced legislative changes. The dynamics of own revenues of local budgets during 2014–2019 is studied and the diagram is constructed. The dynamics and structure of tax revenues to local budgets by types of taxes during the period of decentralization reform in Ukraine are considered. Revenues for such types of taxes as income tax, state duty, environmental tax, domestic taxes, local taxes, personal income tax and the general dynamics of tax revenues were studied. The dynamics of revenues to the consolidated budget of Ukraine is studied. The dynamics of the share of local budget revenues in the consolidated budget revenues of Ukraine is calculated and analyzed. A comparison of local budget revenues and intergovernmental transfers during the period of decentralization reform was made. As a result, the lack of orientation of the country's budget policy to the policy of fiscal decentralization was confirmed.

The problems of tax decentralization have been identified, among which the main problem is the lack of orientation of the country's budget policy to the policy of fiscal decentralization. Measures to improve the process of tax decentralization in Ukraine have also been proposed, among which the development of such measures that would allow local budgets to receive both additional tax opportunities and optimize expenditures is a priority.

Ключові слова: децентралізація, податкова децентралізація, доходи, місцевий бюджет, трансферти**Ключевые слова:** децентрализация, налоговая децентрализация, доходы, местный бюджет, трансферты**Keywords:** decentralization, tax decentralization, revenues, local budget, transfers**ВСТУП**

Сьогодні Україна знаходиться на завершальному етапі впровадження реформи децентралізації в Україні. Так, усе більше зростає загальний рівень відповідаль-

ності українського суспільства, яке активно створює об'єднані територіальні громади, здатні вирішувати накопичені системні соціально-економічні проблеми, приймає безпосередню участь у процесах управління територіями. Децентралізація на сьогодні дає можли-

вість для громад мати повноваження й ресурси для задоволення поточних потреб регіону, крім того, дана реформа мотивує до збільшення їх дохідної частини. Однак поточні результати фіскальної децентралізації свідчать про недостатність сформованих додаткових ресурсів органів місцевого самоврядування на фінансування самоврядних повноважень та повноважень, делегованих державою, і підвищення регіональної фінансової ефективності загалом. Цим зумовлена проблема та актуальність теми нашого дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Серед закордонних вчених, які досліджували питання податкової децентралізації, варто відмітити Р. Барро, Р. Боадвея, Р. Масгрейва, В. Оутса, Ч. Тібу, А. Шаха та ін. Важливий внесок у формування наукової парадигми податкової децентралізації внесли такі вчені, як В.Л. Андрущенко, Є.М. Богатирьова, Т.М. Боголіб, А.О. Даніленко, О.М. Десятнюк, Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий та ін. З огляду на дослідження науковців, слід зазначити, що питання податкової децентралізації вивчено ще недостатньо, що також потребує подальших досліджень у цій сфері. Попри велику кількість досліджень реформи децентралізації в Україні, відкритими все ж залишаються питання податкової децентралізації.

МЕТА роботи – визначення особливостей та проблем податкової децентралізації, а також шляхів їх вирішення та перспектив.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

У статті використано такі загальнонаукові та спеціфічні методи дослідження: аналіз і синтез, індукція й дедукція, узагальнення, порівняльний метод, діалектичний метод, економічне моделювання.

РЕЗУЛЬТАТИ

Впродовж останніх років дедалі гостро обговорюється питання бюджетної та податкової (фіскальної) децентралізації місцевих бюджетів України та податкової (фіскальної) децентралізації.

Основоположником ідеї податкової (фіскальної) децентралізації був американський економіст Ч. Тібу, який обґрунтував її у своїй праці «Економічна теорія фіскальної децентралізації у публічних фінансах: необхідність, джерела й використання» (1961 р.), стверджує, що саме фіскальна децентралізація дає змогу органам управління отримувати автономію стосовно фінансування й забезпечення населення суспільними товарами й послугами [1].

Розглянемо сутність поняття «податкова децентралізація» згідно з поглядами вчених (табл. 1).

Таблиця 1

Погляди вчених стосовно сутності поняття «податкова (фіскальна) децентралізація» [розроблено авторами за даними [1]]

Вчений	Сутність поняття «податкова (фіскальна) децентралізація»
В. Оутс	децентралізація – це право незалежного прийняття рішень децентралізованими одиницями, регіональними й місцеві органи влади мають можливість самостійно приймати рішення щодо фінансових питань і питань з управління територією
Ч. Тібу	податкова (фіскальна) децентралізація надає змогу субнаціональним органам управління отримувати автономію щодо фінансування та забезпечення населення суспільними і громадськими послугами
В. Письменний	зазначає, що місцеве оподаткування та податкова децентралізація перебувають на початковому етапі розвитку, адже не забезпечують достатнього обсягу надходжень місцевих податків і зборів

Проте, розглянувши різні погляди вчених, на нашу думку, на найбільшу увагу заслуговує визначення розміщене на офіційному сайті «Децентралізація». Так, згідно з цим джерелом процес делегування повноважень місцевому самоврядуванню стосовно прийняття рішень у сфері бюджетного регулювання соціально-економічного розвитку регіонів, виявляється у фіскальній незалежності органів місцевого самоврядування приймати рішення стосовно формування бази оподаткування, визначення ставок відповідних місцевих податків та зборів, введення податкових стимулів для галузей економіки на регіональному рівні, а також формування структури видатків для надання суспільних благ населенню [2].

Законодавче підґрунтя для докорінної зміни системи влади в Україні та її територіальної основи на всіх рівнях, зокрема впровадження податкової децентралізації почало формуватися у 2014 р. У квітні 2014 р. Уряд схвалив основний концептуальний документ – Концепцію реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади. Після цього був затверджений План заходів для її реалізації, які дали старт реформі.

Так, важливим етапом податкової децентралізації стало прийняття Закону України № 79–VIII «Про вне-

сення змін до Бюджетного кодексу України стосовно реформи міжбюджетних відносин». Цим законом чітко прописано, які саме податкові платежі та в яких розмірах надходять до місцевих бюджетів. Відповідно до Бюджетного кодексу до місцевих бюджетів надходять [5]:

10 % податку на прибуток підприємств;

100 % державного мита;

80 % екологічного податку;

акцизний податок від реалізації через роздрібні мережі пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, нафтопродуктів, біодизеля і скрапленого газу;

25 % плати за надра; місцеві збори; податок на майно («розкішні» автомобілі), податок на прибуток комунальних підприємств, інші податки;

75 % податку на доходи фізичних осіб (60 % податку отримують бюджети міст обласного значення та районів; 15 % – обласні бюджети);

40 % – бюджет м. Київ.

Розглянемо, яким способом вплинула реформа децентралізації на доходи місцевих бюджетів (рис. 1).

Дослідивши дані Державної казначейської служби України, видно, що протягом періоду реформи децентралізації значно зросли доходи місцевих бюджетів. Так, у 2014 р. власні доходи загального фонду

місцевих бюджетів становили 68,6 млрд грн, у 2015 р. зросли на 42 % до 98,2 млрд грн, у 2016 р. – на 31 %, у 2017 р. власні доходи загального фонду місцевих бюджетів становили 192,7 млрд грн, що на 21,5 % більше ніж у попередньому році. Доходи місцевих бюджетів у 2018 р. становили 234,1 млрд грн, а у 2019 р. зросли на 28,2 % до 300,23 млрд грн. Отже, видно що упродовж першого етапу децентралізації (2014-2019 рр.) власні доходи загального фонду місцевих бюджетів зросли більше як у чотири рази. Це свідчить про позитивну тенденцію після впровадження податкової децентралізації.

Розглянемо докладніше динаміку податкових надходжень до місцевих бюджетів упродовж першого етапу децентралізації (табл. 2).

Провівши аналіз податкових надходжень до місцевих бюджетів протягом 2014 р. та 2015-2019 рр., варто зазначити, що в період децентралізації значно зросли надходження до місцевих бюджетів. Так, у 2014 р. податкові надходження становили 87,33 млрд грн, а вже у 2015 р. зросли на 12,5 % до 98,28 млрд грн. У 2019 р. податкові надходження до місцевих бюджетів у порівнянні з 2015 р. зросли більш як у три рази і становили 270,55 млрд грн. Валову частку в податкових надходженнях до місцевих бюджетів займають надходження від податку на доходи фізичних осіб.

Так, у 2014 р. їх частка становила 71,64 %, у 2015 р. – 55,89 %, у 2016 р. – 53,76 %, у 2017 р. – 55,05 %, у 2018 р. – 59,42 %, а у 2019 р. частка податку на доходи фізичних осіб у податкових надходженнях до місцевих бюджетів становила 61,17 %. Отже, дослідивши дані Державної казначейської служби стосовно податкових надходжень, варто зазначити, що податкова децентралізація чинить позитивний вплив на розмір місцевих бюджетів.

Іншим вагомим показником оцінки стану податкової децентралізації є частка доходів місцевих бюджетів у структурі доходів зведеного бюджету України (коефіцієнт децентралізації за доходами) (табл. 3).

Як видно з табл. 3, питома вага доходів місцевих бюджетів у доходах Зведеного бюджету України має стабільний тренд. Так, порівнюючи 2014 р. до реформи децентралізації та 2019 р., варто зазначити, що частка доходів місцевих бюджетів значно зросла упродовж цих років (з 14,23 % у 2014 р. до 23,28 % у 2019 р.).

Проте, попри здійснені заходи на шляху до податкової децентралізації існують усе ж певні проблеми та недоліки, які не дозволяють даній системі функціонувати повноцінно. Розглянемо динаміку доходів місцевих бюджетів та надходжень міжбюджетних трансфертів (рис. 2).

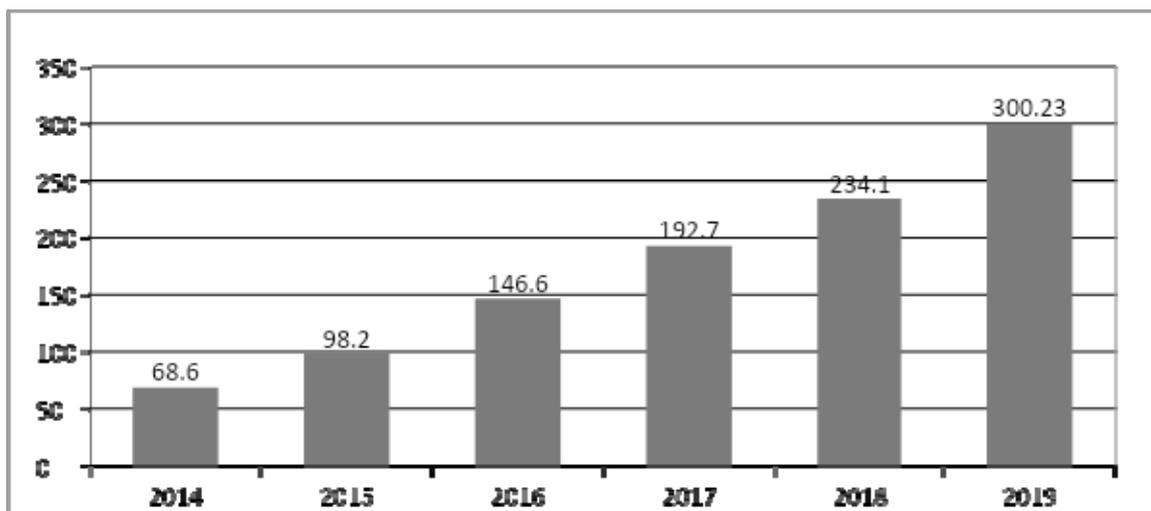


Рис. 1. Динаміка власних доходів загального фонду місцевих бюджетів (без урахування трансфертів) упродовж 2014–2019 рр. млрд грн [розроблено авторами за даними [3]]

Таблиця 2
Динаміка податкових надходжень до місцевих бюджетів протягом 2014 -2019 рр., млрд грн [розроблено авторами за даними [3]]

Податкові надходження	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Податок на прибуток підприємств, млрд грн	0,26	4,28	5,88	6,48	9,30	10,23
Державне мито, млрд грн	0,85	0,44	0,39	0,12	0,13	0,14
Екологічний податок, млрд грн	1,22	1,59	3,37	2,98	2,14	2,24
Внутрішні податки (в т.ч. акцизний податок), млрд грн	0,16	7,68	11,63	13,16	13,80	13,72
Місцеві податки, млрд грн	8,06	27,04	42,26	52,59	61,03	73,58
Податок на доходи фізичних осіб, млрд грн	62,56	54,92	78,97	110,65	138,16	165,50
Усього податкові надходження, млрд грн	87,33	98,28	146,90	201,01	232,53	270,55

Таблиця 3

Частка доходів місцевих бюджетів у структурі доходів Зведеного бюджету України протягом 2014-2019 рр. % [розроблено авторами за даними [3]]

Показник	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Доходи зведеного бюджету, млрд грн	482,55	602,67	782,86	1016,97	1184,29	1289,85
Доходи місцевих бюджетів, млрд грн	68,66	120,48	170,75	229,49	263,48	300,23
Частка доходів місцевих бюджетів у структурі доходів зведеного бюджету України, %	14,23	19,99	21,81	22,57	22,25	23,28

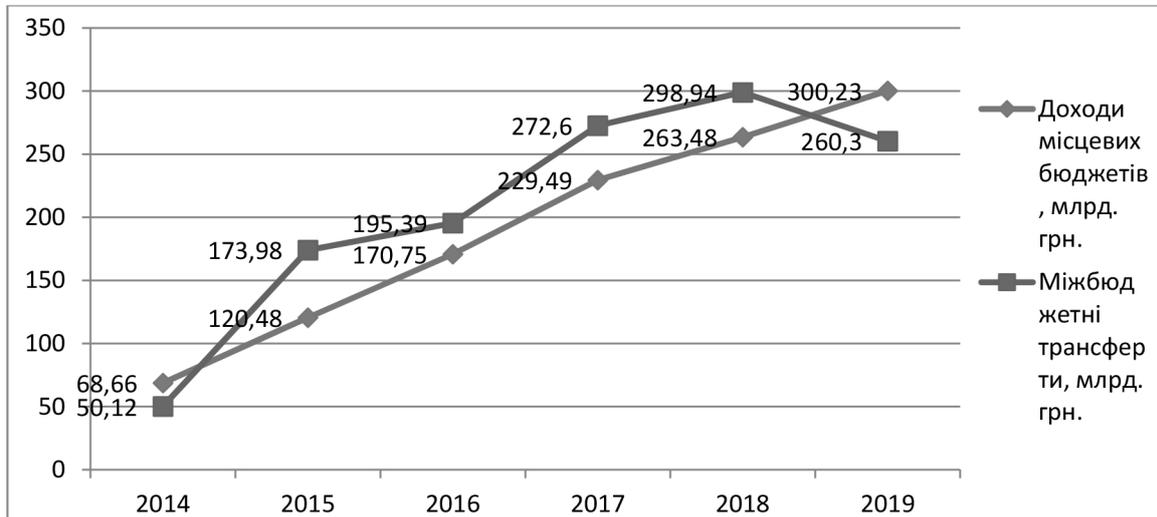


Рис. 2 Динаміка доходів місцевих бюджетів та міжбюджетних трансфертів протягом 2014–2019 рр. млрд грн [розроблено авторами за даними [3]]

Аналізуючи показники, наведені на рис. 2, бачимо відносну тенденцію до зростання доходів місцевих бюджетів. Проте водночас простежується чітка динаміка до зростання трансфертів, що свідчить про залежність місцевих бюджетів від державного бюджету України, що підтверджує відсутність орієнтації бюджетної політики країни на політику фіскальної децентралізації. Результати аналізу свідчать про відсутність чіткої стратегії розвитку країни в напрямі фіскальної децентралізації. Це є головною проблемою на шляху до ефективної бюджетної та податкової децентралізації.

Складною теоретичною проблемою є визначення принципу розподілу суспільних фінансів між центром та регіонами. Досвід багатьох розвинутих країн говорить, що ця межа повинна знаходитися на рівні 50 % на 50 %. Так, Указом Президента України «Про стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» [6] визначено, що питома вага місцевих бюджетів має становити не менше 65 % у Зведеному бюджеті держави. Проте з дослідження видно, що значення даного показника не досягає й позначки 30 %.

З огляду на досвід Іспанії та Великої Британії, в Україні було б доцільно розглянути питання про надання додаткових прав більш розвинутих регіонам у формуванні та використанні своїх доходів. Передача додаткових доходів, зокрема і невеликої частини податку на прибуток підприємств у бюджети територіальних громад – недостатня умова фіскальної децентралізації в Україні. На наш погляд, за бюджетами регіонів доцільно закріпити не менше половини податку на прибуток підприємств, а також частину податку на додану вартість (ПДВ), щоб підвищити рівень його збору в регіонах.

Певним джерелом доходів регіонів та місцевих громад могли б стати доходи й від сортування та переробки відходів, якщо б держава фінансово стимулювала подібну діяльність. Для цього також необхідно розробити механізм взаємозв'язку регіональних екологічних фінансових фондів і коштів ОТГ.

В останні роки все більше вчених та практиків України виступають за повернення податку на гральний бізнес, оскільки він використовується в багатьох країнах світу та наповнює бюджет. Не дивлячись на заборону грального бізнесу, він процвітає в Україні під виглядом різного роду лотерей, на чому заробляють тіньові структури, а не держава.

Значним позитивом у здійсненні реформи податкової децентралізації в Україні є створення об'єднаних територіальних громад. Позитивним моментом у цьому плані є й надання ОТГ із боку держави субвенції на формування інфраструктури, що належить до комунальної власності відповідної громади. Ця субвенція враховує чисельність сільського населення та площу території громади. Держава також надає ОТГ медичну та освітню субвенцію, але водночас вона за допомогою реверсної дотації вилучає у високоприбуткових ОТГ значну частину доходів, що знижує зацікавленість їх керівництва у збільшенні доходів таких ОТГ, які вони могли б направити на вирішення насамперед екологічних проблем. Тому пропонуємо суму реверсної дотації залишати в регіоні за умови, що вона буде повністю використана на захист навколишнього середовища, або на здійснення спільних місцевих проєктів [7].

Суттєвою проблемою для фінансів новостворених ОТГ є зміна принципу розподілу інфраструктурної субвенції для них. Так, у квітні 2018 р. Кабінет Міністрів

України затвердив механізм розподілу обсягу субвенції з державного бюджету на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад, згідно з яким вони стали отримувати значно менші кошти, ніж раніше, оскільки вона стала розподілятися на втричі більшу кількість ОТГ, ніж це було у 2017 р. Усе це негативно позначається на рівні задоволення базових потреб на первинному рівні [4].

Отже, у розробленні нового механізму розподілу податків та витрат між центром, регіонами та ОТГ, необхідно розробити такі заходи, які б дозволили місцевим бюджетам отримати як додаткові податкові можливості, так і оптимізувати витрати. Для цього потрібно, на нашу думку, залишати на рівні окремих регіонів певну частину ПДВ, а на рівні об'єднаних територіальних громад до половини податку на прибуток. Оскільки більшість місцевих органів самоврядування й частина ОТГ поки не мають належних фінансових ресурсів для ефективного використання ресурсів, тому необхідно розробити механізм взаємозв'язку регіональних фінансових фондів та відповідних фондів ОТГ стосовно вирішення вказаних проблем. Для цього реверсну дотацію потрібно залишати в регіонах. Важливою умовою підвищення ефективності фіскальної децентралізації повинно стати вдосконалення механізму державних дотацій, які треба перенацілити на створення на місцях кращих умов для розвитку бізнесу.

Список використаних джерел

1. Воронецький О.Г. Фіскальна децентралізація в процесі економічного становлення регіонів. *Економіко-правовий розвиток сучасної України*: матер. III Всеукр. наук. конф. студ., аспір. та молодих вчених. 2013. Одеса: Фенікс, 2013. С. 144–146. URL: <http://dspace.onua.edu.ua/bitstream/handle/11300/6002/Voronetskiy%20OG.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
2. Децентралізація фіскальна – сутність поняття. Офіційний сайт «Децентралізація дає можливості». URL: <https://decentralization.gov.ua/glossary> (дата звернення: 05.12.2020).
3. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2014 - 2019 рр. Державна казначейська служба України. Офіційний сайт. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukrayini-za-2019-rik> (дата звернення: 05.12.2020).
4. Карлін М. Проблеми і перспективи фіскальної децентралізації в Україні в контексті світового досвіду. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету ім. Лесі Українки*. 2019. Вип. 3. URL: https://www.researchgate.net/publication/336123398_PROBLEMI_I_PERSPEKTIVI_FISKALNOI_DECENTRALIZACII_V_
5. Нікітіна Л.О., Бабак К.С. Фіскальна децентралізація як зміна податкової системи на користь фінансової незалежності місцевих бюджетів України. *Міжнародний юридичний вісник*: збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. 2016. Вип. 2 (4) URL: <http://www.nusta.edu.ua/wp-content/uploads/2016/11/%D0%92%D0%B8%D0%BF%D1%83%D1%81%D0%BA-24-2016.pdf>
6. Указ Президента України «Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020». Верховна Рада України. Офіційний сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015#Text>
7. Фінанси об'єднаних територіальних громад / Н.С. Ситник та ін. Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2019. 536 с.

References

1. Voronetskiy O.H. Fiscal decentralization in the process of economic formation of regions. *Economic and legal development of modern Ukraine: materials of III All-Ukrainian Science conference of students, postgraduate students and young scientists*. Odesa: Phoenix, 2013. pp. 144–146. URL: <http://dspace.onua.edu.ua/bitstream/handle/11300/6002/Voronetskiy%20OG.pdf?Sequence=1&isAllowed=y> (in Ukrainian).
2. Fiscal decentralization – the essence of the concept. Official site «Decentralization provides opportunities». URL: <https://decentralization.gov.ua/glossary> (in Ukrainian).
3. Annual report on the implementation of the State Budget of Ukraine for 2014 - 2019. State Treasury Service of Ukraine. Official site. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu-ukrayini-za-2019-rik> (in Ukrainian).
4. Karlin M. Problems and prospects of fiscal decentralization in Ukraine in the context of world experience. *Economic Journal of the Eastern European National University after Lesia Ukrainka*. 2019. Issue. 3. URL: https://www.researchgate.net/publication/336123398_PROBLEMI_I_PERSPEKTIVI_FISKALNOI_DECENTRALIZACII_V_UKRAINI_V_KONTEKSTI_SVITOVOGO_DOSVIDU (in Ukrainian).
5. Nikitina L.O., Babak K.S. Fiscal decentralization as a change in the tax system in favor of financial independence of local budgets of Ukraine. *International Legal Bulletin: a collection of scientific papers of the National University of the State Tax Service of Ukraine*. 2016. Issue 2 (4). URL: <http://www.nusta.edu.ua/wp-content/uploads/2016/11/%D0%92%D0%B8%D0%BF%D1%83%D1%81%D0%BA-24-2016.pdf> (in Ukrainian).
6. Decree of the President of Ukraine «On the Strategy of Sustainable Development “Ukraine – 2020”». Verkhovna Rada of Ukraine. Official site. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015#Text> (in Ukrainian).
7. Finance of united territorial communities / N.S. Sytnyk, et.al. Lviv: Lviv National University after Ivan Franko, 2019. 536 p. (in Ukrainian).