

**Міністерство освіти і науки України  
Університет митної справи та фінансів**

**ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ  
НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ В УКРАЇНІ В УМОВАХ  
АДАПТАЦІЇ ДО ЄВРОПЕЙСЬКИХ СТАНДАРТІВ**

**МОНОГРАФІЯ**

**Дніпро  
2018**

*Рекомендовано до друку  
вченою радою  
Університету митної справи та фінансів  
(Протокол № 15 від 04.06.2018 р.)*

**Рецензенти:**

**О. В. Єрмошкіна** – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економічного аналізу та фінансів ДВНЗ “Національний гірничий університет”;

**Л. І. Катан** – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів та банківської справи Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету;

**О. С. Пасько** – заступник начальника управління доходів – начальник відділу аналізу застосування податкового законодавства департаменту фінансів Дніпропетровської облдержадміністрації

П 64 Підвищення ефективності фіскальної політики на регіональному рівні в Україні в умовах адаптації до європейських стандартів : монографія / за ред. д.е.н. Л. Б. Баранник. – Дніпро : Університет митної справи та фінансів, 2018. – 336 с.

**ISBN 978-966-328-139-1**<sup>99-9</sup>

Фіскальна політика як сукупність методів регулювання доходів і витрат держави спрямована на боротьбу з інфляцією, згладжування циклічних коливань економіки, зниження рівня безробіття тощо. Держава регулює сукупний попит і реальний національний дохід за допомогою державних витрат, трансфертних виплат і оподатковування. У монографії здійснено поглиблені наукові дослідження теоретико-методологічних засад формування фіскальної політики з метою розв’язання сучасних соціальних проблем населення не тільки у країні загалом, але й на регіональному рівні.

Для фахівців, студентів, аспірантів, науковців, викладачів закладів вищої освіти.

**Автори колективної монографії**  
**“Підвищення ефективності фіскальної політики**  
**на регіональному рівні в Україні**  
**в умовах адаптації до європейських стандартів”**  
за загальною редакцією д.е.н., професора Л. Б. Баранник

- Александрюк Т. Ю.* – ст. викладач, Університет митної справи та фінансів (підр. 2.2; 3.1)
- Баранник Л. Б.* – д.е.н., професор, Університет митної справи та фінансів (вступ; підр. 1.5.1, 1.5.2, 1.7; 2.1, 2.3; 3.2, 3.4.4; післямова)
- Вознюк О. В.* – к.е.н., заступник технічного директора ВАТ “АТБ-маркет” (підр. 2.8; 3.5)
- Гуцалова Ю. Є.* – головний спеціаліст Головного управління Пенсійного фонду України в Дніпропетровській області (підр. 2.7.1)
- Даценко В. В.* – к.е.н., доцент, Університет митної справи та фінансів (підр. 3.4.4)
- Дулік Т. О.* – к.е.н., доцент, Університет митної справи та фінансів (підр. 1.1, 1.2, 1.3, 1.7; 2.2; 3.1, 3.3, 3.4.5)
- Рудянова Т. М.* – к.ф.-м.н., доцент, Університет митної справи та фінансів (підр. 3.4.1)
- Костенко О. А.* – аспірантка, Університет митної справи та фінансів (підр. 2.4)
- Корягіна Т. В.* – к.н.держ.упр., доцент, Університет митної справи та фінансів (підр. 1.1, 1.4; 3.4.2)
- Овчинников А. В.* – аспірант, Університет митної справи та фінансів (підр. 2.3; 3.6)
- Піскова Ж. В.* – к.е.н., доцент, Університет митної справи та фінансів (підр. 2.1, 2.6; 3.4.6)
- Табінський В. А.* – к.е.н., доцент, Університет митної справи та фінансів (підр. 2.5)
- Тараненко В. Є.* – к.е.н., доцент, Університет митної справи та фінансів (підр. 1.5.3)
- Хіміч К. І.* – викладач, Університет митної справи та фінансів (підр. 1.6, 1.7; 2.7.2)
- Черба В. М.* – к.н.держ.упр., доцент, Університет митної справи та фінансів (п. 1.1, 1.4, 3.4.3)

## ЗМІСТ

Вступ .....	7
<b>Розділ 1. Теоретико-методологічні засади формування фіскальної політики та її пріоритети на сучасному етапі розвитку держави .....</b>	<b>10</b>
1.1. Роль держави в системі макроекономічного регулювання .....	10
1.2. Сутність фіскальної політики та особливості її формування в сучасних умовах розвитку національних економік .....	17
1.3. Історичні аспекти формування фіскальної політики України та нормативно-правове забезпечення її реалізації .....	33
1.4. Фіскальна політика як інструмент забезпечення національної безпеки держави .....	51
1.5. Бюджетна ефективність місцевого оподаткування та його соціальне спрямування .....	61
1.5.1. Поняття бюджетної ефективності місцевого оподаткування та критерії її визначення .....	61
1.5.2. Аналіз бюджетної ефективності місцевого оподаткування (на прикладі Дніпропетровської області) .....	71
1.5.3. Поняття фіскальної ефективності місцевого оподаткування та критерії її визначення .....	81
1.6. Податкові індикатори економічної свободи ведення бізнесу та особливості функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні .....	103
1.7. Зарубіжний досвід адміністрування податків і зборів як джерело методичних новацій у формуванні фіскальної політики України та можливості його застосування в діяльності фіскальних органів.....	107
Висновки до розділу 1 .....	121
Перелік посилань до розділу 1 .....	123
<b>Розділ 2. Особливості реалізації потенціалу фіскальної політики на регіональному рівні та оцінка її ефективності в умовах соціально-економічних перетворень в Україні .....</b>	<b>135</b>
2.1. Державна фіскальна політика в Україні в контексті нової парадигми розвитку та порівняно з європейськими країнами .....	135
2.2. Вектори розвитку сучасної фіскальної політики України .....	142
2.3. Податкова реформа як запорука бюджетної безпеки та фінансової стабільності .....	153
2.4. Бюджетна децентралізація в умовах трансформації фінансових основ місцевого самоврядування в Україні .....	161

2.5. Аналіз формування доходів місцевих бюджетів в умовах фіскальної децентралізації .....	169
2.6. Розвиток системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності в Україні та на регіональному рівні ....	176
2.7. Особливості застосування локальних заходів соціального спрямування через призму сучасної фіскальної політики ..	190
2.7.1. Актуальні питання розвитку пенсійної системи України в контексті забезпечення фінансової безпеки держави .....	190
2.7.2. Особливості становлення та розвитку єдиного внеску як гарантії соціального захисту громадян .....	192
2.8. Оцінювання виконання соціальних видатків місцевих бюджетів в Україні .....	195
2.8.1. Характеристика рівня соціалізації місцевих бюджетів у контексті регіонального розвитку .....	195
2.8.2. Аналіз виконання соціальних видатків місцевих бюджетів (на прикладі Дніпропетровської області) .....	213
2.8.3. Оцінювання виконання соціальних видатків місцевих бюджетів в умовах економічної нестабільності .....	225
Висновки до розділу 2 .....	240
Перелік посилань до розділу 2 .....	243

<b>Розділ 3. Перспективи підвищення ефективності національної фіскальної політики на регіональному рівні в контексті євроінтеграції .....</b>	<b>256</b>
3.1. Податкове регулювання в системі заходів політики фіскальної консолідації .....	256
3.2. Фіскальні інструменти стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності підприємств .....	260
3.3. Теоретична концептуалізація реформування податкової системи України .....	269
3.4. Напрями вдосконалення фіскальної політики в умовах глобалізації ..	272
3.4.1. Економічна безпека України у глобальному вимірі .....	272
3.4.2. Фіскальна політика в умовах глобалізації .....	274
3.4.3. Глобалізаційні виклики та їхній вплив на фіскальну політику держави .....	276
3.4.4. Удосконалення фіскальної політики в Україні в умовах глобалізації .....	289
3.4.5. Окремі питання реформування податкової системи України ...	290
3.4.6. Ефективність податкової політики природокористування в регіоні .....	300

3.5. Зарубіжний досвід бюджетного фінансування соціальних потреб населення через місцеві бюджети .....	302
3.6. Посилення соціальної спрямованості податків як умова ефективного соціально-економічного розвитку .....	314
Висновки до розділу 3 .....	321
Перелік посилань до розділу 3 .....	323
Післямова .....	332

## ВСТУП

Фіскальна політика як сукупність методів регулювання доходів і витрат держави спрямована на боротьбу з інфляцією, згладжування циклічних коливань економіки, зниження рівня безробіття тощо. Держава регулює сукупний попит і реальний національний дохід за допомогою державних витрат, трансфертних виплат та оподатковування. Від того, наскільки правильно й обґрунтовано приймаються рішення щодо цих завдань, залежить кінцевий результат політики – зростання добробуту населення. Отже, питання формування і реалізації фіскальної політики набувають особливої актуальності. Саме цим питанням і присвячена подана монографія.

В умовах тривалої фінансово-економічної кризи в Україні особливого значення набувають дослідження, спрямовані на пошук шляхів виходу із кризи та можливостей повноцінного наповнення державного бюджету. Безперечно, зарубіжний досвід, зокрема європейських країн, буде тут у нагоді. Ці країни свого часу для покращання економічної ситуації здійснили комплексні реформи, у тому числі спрямовані на вдосконалення фіскальної політики.

Згідно з умовами вступу України до Європейського Союзу, визначеними на саміті Європейської ради у Копенгагені в червні 1993 р., нашій країні належить адаптувати своє законодавство до права Європейського Союзу, але ця вимога не поширюється лише на законодавство, а містить спільні принципи, цінності, правову культуру та модернізацію діяльності державних інститутів.

Одним із важливих кроків на шляху модернізації моделі сучасного державного управління в Україні є підвищення ефективності фіскальної політики. Наразі існують суттєві відмінності в моделях фіскальної політики нашої країни та країн – членів ЄС. Останні, як показує практика, значно успішніші в проведенні фіскальної політики як інструменту регулювання процесів соціально-економічного розвитку.

Сучасний стан оподаткування та використання фінансових ресурсів в Україні свідчить, що національне законодавство, яке забезпечує реалізацію фіскальної політики, досі далеке від максимальної відповідності запитам життя. Недосконалість організаційно-правових засад механізму функціонування її складових елементів чинить негативний вплив на динаміку соціально-економічного розвитку національної економіки та її адміністративно-територіальних одиниць. Це обумовлено впливом різних чинників об'єктивно-суб'єктивного характеру, а особливо загостренням основної фіскальної суперечності між необхідністю і можливістю забезпечення достатніх податкових надходжень. Наслідком цього є зростання бюджетного дефіциту держави.

Попри активне обговорення в наукових колах окремих аспектів формування та реалізації фіскальної політики, нині немає цілісного підходу до зазначеної проблеми, що свідчить про актуальність теми дослідження.

Об'єкт дослідження – фіскальна політика на регіональному рівні як інструмент комплексного збалансування територіального розвитку в Україні.

Метою монографії є обґрунтування теоретико-методологічних засад та розробка науково обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності фіскальної політики на регіональному рівні в Україні в умовах адаптації до європейських стандартів.

Вихідною точкою монографічного дослідження є фундаментальний аналіз теоретико-методологічних аспектів окресленої проблеми, здійснений у першому розділі праці. Розкрито основні теоретичні проблеми фіскальної політики, концептуальні взаємозв'язки її та інших інструментів державного регулювання економіки. Фіскальна ефективність місцевого оподаткування, його спрямованість на розв'язання соціальних проблем населення територій є новим цікавим аспектом дослідження даної проблематики.

У другому розділі монографії розглядаються особливості реалізації потенціалу фіскальної політики на регіональному рівні, а також надана оцінка її ефективності в умовах сучасних соціально-економічних перетворень.

Третій розділ колективного дослідження традиційно присвячено перспективам підвищення ефективності фіскальної політики як загалом в Україні, так і на регіональному рівні в контексті розв'язання проблеми євроінтеграції.

Проведений аналіз засвідчує, що найвпливовішим важелем фіскального регулювання є податки (податкова система), оскільки саме вони забезпечують більшу частину доходів бюджетів, мобілізуючи грошові ресурси для фінансування державних видатків. Податки впливають на рівень соціально-економічного розвитку національної економіки, різні напрями, показники діяльності суб'єктів господарювання через їхні елементи (об'єкти оподаткування, податкові ставки та пільги), що одночасно є дієвими засобами реалізації фіскальної політики. При цьому вони справляють значний вплив на саму державу, яка має забезпечити умови для ефективного розвитку виробництва, адже якщо обсяг вітчизняного виробництва продукції зростає, то більшими стають і надходження до бюджету. Тому саме через упровадження поміркованої податкової системи як засобу реалізації фіскальної політики держава може створити оптимальні умови для сталого розвитку національної економіки в цілому та її регіонів зокрема.

У монографії акцентується увага на тому, що заходи фіскальної політики відіграють ключову роль у забезпеченні макроекономічної стабільності, формуванні умов для досягнення потенційного рівня ВВП, забезпеченні сталого економічного зростання в майбутньому. Водночас стверджується, що у цьому контексті своєчасна та якісна діагностика спрямованості



нинішньої фіскальної політики та її відповідності макроекономічним цілям та наявним проблемам, а також здатність згладжувати макроекономічні та фіскальні дисбаланси є важливою потребою сьогодення.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що розглянуті методичні підходи й надані в монографії рекомендації можуть бути використані для вдосконалення податкового інструментарію й ефективнішого застосування видатково-боргових інструментів фіскальної політики, а також підвищити швидкість реагування фіскальної політики на зміни зовнішнього й внутрішнього середовища.

Монографія колективу авторів кафедри оподаткування та соціального забезпечення Університету митної справи та фінансів присвячена дослідженню стратегічних імперативів фіскальної політики, а також пошуку нових механізмів і засобів забезпечення її реалізації, що сприятимуть соціально-економічному розвитку та підвищенню конкурентоспроможності економіки.

Монографія може бути корисною для аспірантів, фахівців з державного управління, студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів.

Автори монографії висловлюють щирю вдячність поважним рецензентам – докторам економічних наук, професорам О. В. Єрмошкіній, Л. І. Катан, виконуючій обов'язки начальника Головного управління Державної фіскальної служби в Дніпропетровській області О. В. Томчук за підтримку, конструктивні зауваження, змістовні поради та пропозиції.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ТА ЇЇ ПРІОРИТЕТИ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВИ

### 1.1. Роль держави в системі макроекономічного регулювання

Нині загально визнане положення про те, що сучасна система макроекономічного регулювання має забезпечувати дієвість та діалектичне поєднання інструментів державного регулювання й ринкової саморегуляції на основі реалізації об'єктивних економічних законів (вільної конкуренції, попиту і пропозиції, ціноутворення). Як правило, співвідношення між зазначеними інструментами визначається типом економічної системи держави, рівнем розвитку державної та приватної власності, структурою економічних пріоритетів і станом економіки в цілому.

У сучасному світі в умовах функціонування змішаної економічної системи, переважання приватної власності, поглиблення кризових явищ, структурних змін у національних економіках, загострення глобальних проблем держава як особливий конституційований суб'єкт відіграє важливу роль у процесі макроекономічного регулювання, оскільки вона виконує виняткову діяльність, що пов'язана з управлінням різними сферами національної економіки та регулюванням життєдіяльності її громадян. Для цього вона застосовує як владні, так і примусові методи, а також певні інструменти (грошово-кредитні, бюджетно-податкові). Тобто через систему права держава поширює свої регулівні дії на всю територію країни і всіх громадян, тим самим створюючи відповідні "правила гри" для всіх суб'єктів, забезпечує повноцінне функціонування національної економіки і представляє її за межами країни.

У процесі макроекономічного регулювання діяльність держави зорієнтована на вирішення важливих суспільних справ, пов'язаних із реалізацією на локальному рівні антикризових та антициклічних заходів і на цій основі подолання безробіття та інфляції, досягнення повної зайнятості, економічного зростання та підвищення добробуту громадян.

Державне втручання в економіку може бути ефективним тоді, коли воно зважене, тобто враховує "поділ праці" між державою і ринком. Тому в теорії й на практиці завжди існує проблема співвідношення між державним регулюванням економіки і ринковим саморегулюванням. Значною мірою розв'язання цієї проблеми залежить від того, як розуміється сутність державного регулювання економіки.

Державне регулювання економіки – це цілеспрямована діяльність держави щодо створення правових, економічних і соціальних передумов, необхідних для найбільш ефективного функціонування ринкового механізму і мінімізації його негативних наслідків. Рациональне державне регулювання економіки не протистоїть механізму її ринкового регулювання й не

підміняє його, а свідомо використовує його регулівний потенціал, дає ринковим регуляторам здатність більш цілеспрямовано й ефективно впливати на економічний розвиток. Насамкінець це має сприяти досягненню поставлених державою цілей і пріоритетів із меншими економічними і соціальними втратами.

Спираючись на ринковий механізм, держава не обмежується лише його інструментами. Поряд з ними вона використовує й неринкові інструменти, які доповнюють господарський механізм, надають йому цілеспрямованого характеру. Так, державні закупки, податки, трансферти, грошова емісія не є інструментами ринкового механізму. Але без їх використання не можуть вирішуватися важливі питання соціально-економічного розвитку країни.

Держава може втручатися в ринковий механізм лише в одному випадку – коли цей механізм ще не досяг необхідного потенціалу й тому не здатний виконувати свою позитивну роль в економіці.

В умовах розвинутого ринку державне регулювання економіки – це втручання держави не в ринковий механізм, а в передумови та побічні наслідки його функціонування. У першому випадку держава з метою одержання необхідних зрушень в економіці повинна не підміняти закони ринку штучними законами, а впливати на ті умови, які забезпечують реалізацію цих законів. Впливаючи на умови функціонування ринку, вона може спрямувати розвиток ринкових відносин відповідно до цілей і пріоритетів державної економічної політики. Так, застосовуючи політику “дорогих” або “дешевих” грошей, держава не втручається в закони грошового ринку, а впливає лише на співвідношення між попитом і пропозицією на гроші й через зміни в цьому співвідношенні цілеспрямовано регулює економічні процеси.

В іншому випадку, враховуючи обмеження ринкового механізму, його нездатність запобігти виникненню негативних побічних наслідків від функціонування економіки, держава може нейтралізувати їх за допомогою неринкових інструментів. Так, державні програми допомоги малозабезпеченим, непрацевдатним і тимчасово безробітним членам суспільства можуть забезпечити їхній соціальний захист без втручання в ринковий механізм.

У сучасній економіці держава виконує активну роль. Щоб отримати початкові уявлення про роль держави в економічних процесах, пригадаймо модель економічного кругообігу в закритій економіці за участю держави (уряду) (рис. 1.1).

Зображена на рис. 1.1 модель економічного кругообігу в закритій економіці свідчить про те, що держава (уряд) бере участь у регулюванні економіки трьома основними способами:

а) збирає податки і здійснює соціальні виплати визначеним категоріям громадян: тим, хто “ще” не працює (наприклад, стипендії), й тим, хто “вже” не працює (пенсії, соціальні виплати, допомога). Податки держава збирає і з підприємств, і з окремих громадян, але в моделі кругообігу передбачається, що економічні суб’єкти розділені за функціональним призначенням і власники фірм, які сплачують податки, перебувають у сфері

домогосподарства. Тому домогосподарства сплачують податки, одержуючи трансферти, різниця між ними утворить чисті податки;

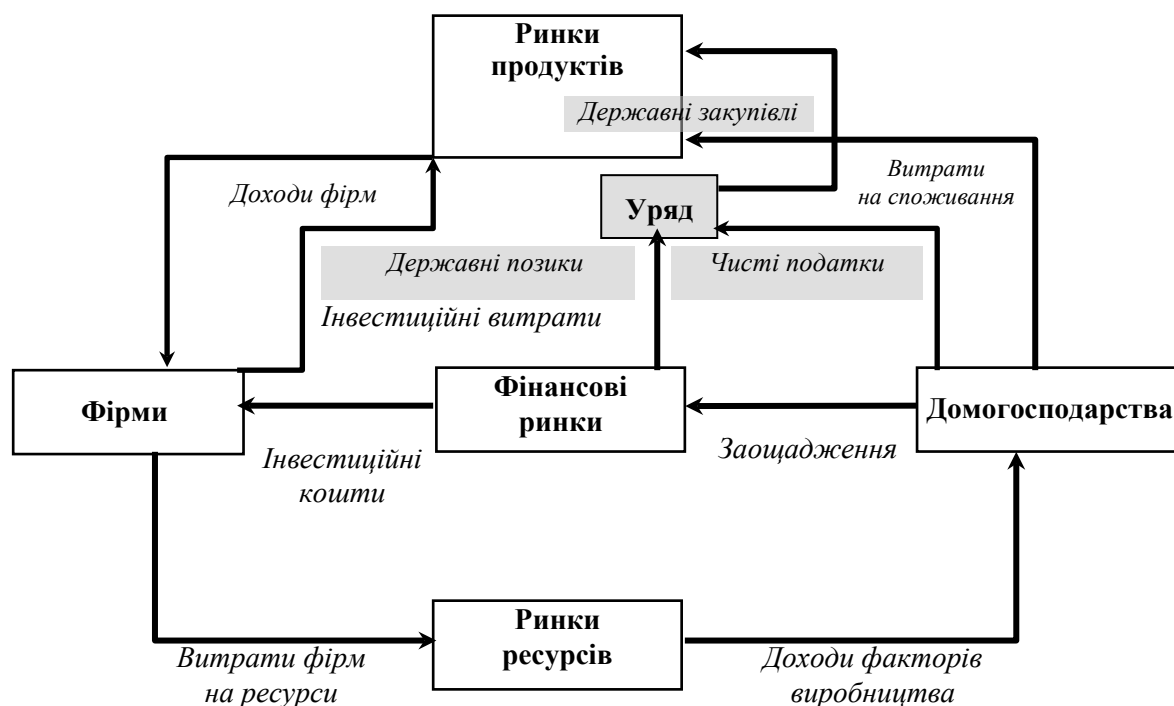


Рис. 1.1. Модель економічного кругообігу в закритій економіці за участю держави

б) виступає як покупець на ринку благ, де здійснюються державні закупівлі товарів і послуг. Державні закупівлі – це закупівлі на будівництво й утримання шкіл, доріг, армії та державного апарату управління. Крім витрат на товарному ринку, держава здійснює витрати на оплату праці державних службовців, тому ці витрати також входять у державні закупівлі;

в) впливає на економіку, регулюючи кількість грошей в економіці. Державні витрати на закупівлю і податки, як правило, не збігаються за величиною. Різниця між чистими податками і державними витратами утворює заощадження держави. Якщо заощадження держави – величина додатна, то вони утворюють бюджетний надлишок, якщо від’ємна – бюджетний дефіцит, що може бути профінансований емісією грошей чи облігацій.

Отже, в економічному кругообігу держава (уряд) виконує 3 функції:

1. Здійснює на відповідних ринках закупівлю ресурсів та продуктів і несе пов’язані з цим витрати.

2. Забезпечує домогосподарства і підприємства суспільними благами, тобто фінансує освіту, охорону здоров’я, науку, культуру, армію тощо.

3. Отримує від домогосподарств і підприємств податки, за рахунок яких фінансуються суспільні блага.

У моделі економічного кругообігу податки називаються чистими, оскільки вони відображують кінцевий результат фінансових відносин між урядом і суб’єктами приватного сектора економіки. З одного боку, уряд

отримує від них податки ( $TA$ ), а з іншого – здійснює зворотні платежі у формі трансфертів ( $TR$ ), до яких належать субсидії, виплати з безробіття, пенсії тощо. Отже, зрештою, уряд отримує лише чисті податки:

$$T_n = TA - TR. \quad (1.1)$$

Модель економічного кругообігу за участю уряду показує, яку роль виконує держава в системі макроекономічного регулювання.

По-перше, вона виконує перерозподільну функцію в економіці. Так, змінюючи рівень податків і трансфертів, держава перерозподіляє сукупний дохід між приватним сектором економіки і виробництвом суспільних благ та послуг. У межах цієї функції вона здійснює певну соціальну політику.

По-друге, вона виконує стабілізаційну функцію в економіці. Так, змінюючи обсяг державних закупівель та рівень чистих податків, держава може цілеспрямовано впливати на сукупні видатки і, як наслідок, на рівень виробництва [1, с. 114–115].

Як зазначалося, практична діяльність уряду, його вплив на економіку здійснюється через її макроекономічне регулювання, що є сукупністю макроекономічних важелів та інструментів, за допомогою яких досягаються певні цілі. У відкритій економіці макроекономічне регулювання має на меті досягнення двох цілей внутрішнього і зовнішнього балансу. Цілі, як правило, поділяють на значущі або кінцеві та проміжні. Останні повинні мати достатній ступінь вимірювання і однозначно реагувати на зміну інструмента. Тільки через досягнення проміжних цілей можна отримати бажаний результат і проконтролювати рух до нього [1, с. 5–9].

Внутрішній баланс макроекономічної системи – це така комбінація рівнів виробництва і цін, за якої забезпечується повна зайнятість. У межах внутрішнього балансу найбільш важливими цілями є такі: низькі темпи інфляції, економічне зростання і підтримка рівня зайнятості.

Зовнішній баланс у макроекономічній системі передбачає досягнення нульового сальдо платіжного балансу. В межах зовнішнього балансу найважливіші цілі – це:

- підтримка такого рівня сальдо платіжного балансу, яке може бути профінансоване за рахунок припливу іноземного капіталу;
- стабільність валютного курсу, який не потрібно штучно підтримувати через валютні інтервенції або валютні обмеження.

Макроекономічне регулювання здійснюється через проведення економічної політики, що існує у формі бюджетно-податкової, грошово-кредитної та зовнішньоекономічної політики. Кількість інструментів макроекономічного регулювання обмежена. Найбільш дієвими інструментами кейнсіанці вважають політику, спрямовану на регулювання попиту, яка передбачає: зміну видатків шляхом поєднання інструментів грошової та кредитної політики; переключення видатків між вітчизняними та іноземними товарами з метою досягнення макроекономічного балансу. Неокласики вважають ефек-

тивним регулювання пропозиції через здійснення заходів грошово-кредитної та бюджетної політики, спрямованих на підвищення дієвості механізму саморегулювання економіки.

У контексті макроекономічного регулювання взаємодія “мета – інструмент” здійснюється опосередковано. Між ними – вся ринкова система з її законами й особливостями функціонування. Ті процеси та явища, що відбуваються між цілями та інструментами, називають ринковими змінними.

Закономірність взаємозв'язку кількості цілей макроекономічної політики та наявності інструментів їх досягнення встановив нобелівський лауреат Я. Тінберген. Однією з найважливіших умов формування оптимальної макроекономічної політики він називав переважання кількості інструментів над кількістю цілей або як виняток їх однакову кількість. Співвідношення між цілями та інструментами визначається цільовою функцією:

$$Y_i = f(x_1, x_2, \dots, x_j; n_1, n_2, \dots, n_k), \quad (1.2)$$

де  $Y_i$  – цільова функція;

$X_j$  – інструменти для досягнення цілей;

$n_k$  – ринкові змінні.

1. Якщо  $i = j$ , тобто кількість цілей дорівнює кількості інструментів, то цільова функція має однозначне розв'язання.

2. Якщо  $i < j$ , тобто кількість засобів перевищує кількість цілей, то маємо певний ступінь свободи вибору інструмента впливу на мету, і модель вважається слабо детермінованою.

3. Якщо  $i > j$ , тобто кількість цілей перевищує кількість інструментів, то ймовірним є виникнення так званих цільових конфліктів, і модель виявляється надмірно детермінованою.

Оскільки жоден засіб макроекономічної політики не може вплинути на мету безпосередньо, не торкнувшись ринкових змінних, необхідно врахувати таку опосередкованість. Для цього розраховуються мультиплікатори впливу засобу на мету.

В економічній науці існують два протилежні підходи до питання про ефективність використання економічної політики та її інструментів для стабілізації національної економіки. Це стратегія активізму і протилежний підхід, що його визначають як антиактивізм.

Прихильниками активізму є сучасні неокейнсіанці, які вважають, що уряди країн мають надійні інструменти впливу на сукупний попит, а через нього на загальний випуск, зайнятість, рівень цін. Неокейнсіанці вважають, що в разі виходу економіки зі стану рівноваги, вона не здатна повернутися до цього стану самостійно, оскільки механізми ринкового саморегулювання дуже слабкі. Політикам слід дотримуватись рекомендацій економістів, тому що економічні прогнози мають високу достовірність. І якщо наука не дає відповіді на конкретні запитання зараз, вона дасть їх пізніше.

Критики активістського підходу, неокласики та монетаристи, висловлюють слушні сумніви з приводу окремих положень неокейнсіанців. Вони зазначають, що через засоби податкової та грошової політики можна вплинути на сукупний попит. Оскільки ж у довготерміновому періоді економіка тяжіє до природного рівня виробництва й зайнятості, вплив на сукупний попит може бути лише короткотерміновим. На їхню думку, економетричні моделі дають більш-менш правильні прогнози лише тоді, коли є точні дані про зміни, які гарантувати дуже важко.

Противники активізму посилаються на лаги реакції цілей на засоби як такі, що зменшують ефективність економічної політики. Ця затримка внутрішньо неоднорідна й має певну структуру. Структура лага може бути подана у вигляді такого ланцюга:

1. Відхилення цілі від оптимального рівня → 2. Державне рішення → 3. Зміна поточного засобу → 4. Зміна сукупного засобу → 5. Досягнення оптимального рівня цін.

Лаг 1 – лаг визнання. Це час, необхідний політикам для самого визнання того, що проблема дійсно існує.

Лаг 2 – лаг рішення. Це час між визнанням проблеми і прийняттям конкретного рішення.

Величина лага 3 залежить від ступеня бюрократизації державної машини і гнучкості роботи уряду.

Проміжний лаг 4 – це час між зміною поточного засобу і зміною сукупного засобу. Наприклад, якщо підвищена облікова ставка, збільшена норма обов'язкових резервів, почався активний розпродаж облігацій державної позики, то через деякий час відбудеться скорочення грошової маси, яка перебуває в обігу.

Лаг 5 – найтриваліший і найважливіший. У нашому прикладі зміна в грошовій політиці приведе до зміни рівня інфляції лише через декілька років.

Необхідно врахувати й те, що втручання уряду і держави у механізм функціонування економіки, на думку неокласиків та монетаристів, небезпечно й може спровокувати незаплановану реакцію.

У період впливу на мету ефективність регулювання нерівномірна. Спочатку вона зростає і в якійсь точці досягає максимуму, потім знижується до нульової позначки і продовжує рухатись униз. Це значить, що втручання держави в роботу механізму функціонування економічної системи має негативні наслідки (рис. 1.2), де:  $E$  – ефективність впливу засобу на мету;  $t$  – час впливу;  $t_x$ ,  $A$ ,  $B$  – точки, що показують ефективність впливу засобів державної політики у часі.

Застосовуючи той чи інший засіб, уряд очікує певного результату і має розраховувати свої дії в часі. Політикам потрібно прораховувати не тільки варіанти короткотермінової стабілізації, але й шукати механізм “надстабілізації”, щоб убезпечити можливі в майбутньому негативні наслідки в довготерміновому періоді.

Класифікація засобів за ступенем ефективності, швидкістю дії дозволяє передбачити розвиток економіки, розробити довготермінову стратегію, прийняти правильне політичне рішення і досягти його реалізації.

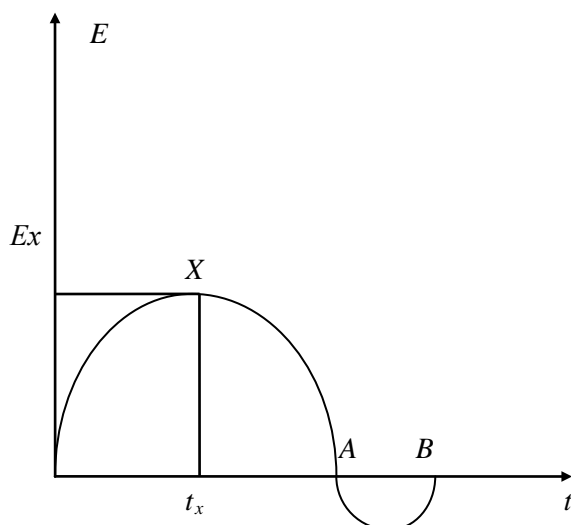


Рис. 1.2. Ефективність економіки під впливом державного регулювання в часі

Справа політиків – вибрати такий варіант економічного засобу, який буде оптимальним у конкретній економічній ситуації з урахуванням розкладу політичних сил у суспільстві та настрою людей. Водночас ці фактори здатні до швидких змін, тому уряди використовують різні темпи й засоби руху до накресленої мети.

Отже, досягнення внутрішньої і зовнішньої рівноваги за допомогою макроекономічного регулювання є складним завданням уряду.

Спільні дії Центрального банку і Міністерства фінансів, спрямовані на досягнення макроекономічної рівноваги, ускладнюються наявністю часових лагів, тривалість яких різна для бюджетно-податкової, грошово-кредитної і валютної політики. Так, грошово-кредитній і валютній політиці притаманні значні зовнішні лаги, тобто період часу між моментом прийняття відповідних заходів економічної політики і моментом появи їх результатів. Наприклад, відповідна реакція інвесторів на зміну відсоткової ставки може бути не тільки повільною, але й не передбачуваною.

Для бюджетно-податкової політики характерні довгі часові внутрішні лаги, тобто періоди часу від моменту виникнення економічного потрясіння до моменту ухвалення відповідних заходів економічної політики. Це пов'язано з тим, що заходи бюджетної політики підлягають тривалому обговоренню у законодавчому органі влади. При цьому економічні агенти досить швидко реагують на вже прийняті заходи щодо державних видатків і податків.

Ефективність і доцільність використання заходів макроекономічної політики, спрямованих на досягнення рівноваги в економічній системі, за-



лежить від таких чинників, як ступінь довіри до уряду, очікування економічних агентів відносно майбутніх кроків уряду, їх оцінка економічної ситуації. Крім того, дуже важко визначити такі параметри, які зумовлені суб'єктивними чинниками. Серед них – гранична схильність до заощадження та до імпортування, зміна потоків капіталу у відповідь на зміну ставки відсотка (від їх величини залежить нахил кривих внутрішньої та зовнішньої рівноваги). Досить складно спрогнозувати можливі зміни в попиті на гроші, у поведінці інвесторів і споживачів [2, с. 5–9].

## **1.2. Сутність фіскальної політики та особливості її формування в сучасних умовах розвитку національних економік**

У сучасних умовах динамічного розвитку національних економік, потреб та функцій держави особливо актуальна проблема своєчасного забезпечення достатнього обсягу податкових надходжень до дохідної частини її бюджетів. Розв'язання цієї вкрай важливої проблеми значною мірою залежить від того наскільки ефективною буде фіскальна політика, яка покликана забезпечувати зростання бюджетних доходів держави, науково обґрунтований підхід до їх розподілу (перерозподілу) та використання, підвищуючи тим самим ступінь публічної довіри до фіскального адміністрування та відповідати реаліям сьогодення.

Проте закономірне підвищення ефективності фіскальної політики може бути забезпечене тільки внаслідок загальної зміни економічної ситуації в країні – економічного зростання, підвищення рівня доходів юридичних і фізичних осіб, тобто внаслідок створення сприятливого фінансового середовища для соціально-економічного розвитку держави.

При цьому слід зазначити, що соціально-економічний розвиток держави є результатом використання не лише її ресурсних можливостей, але й тих інструментів механізму державного регулювання, які забезпечують формування і реалізацію політики розвитку, невід'ємними складовими яких є бюджетна і податкова системи. Недосконалість організаційно-правових засад механізму функціонування (формування, розподілу (перерозподілу) та використання фінансових ресурсів держави) їх складових та міжбюджетних правовідносин, які виникають між органами державної влади й місцевого самоврядування, негативно впливає на динаміку соціально-економічного розвитку національної економіки та її адміністративно-територіальних одиниць. Тому в сучасних умовах розвитку економіки України особливої актуальності набуває питання вдосконалення організаційно-правових засад механізмів функціонування складових бюджетної та податкової систем, а також міжбюджетних правовідносин. Але ці розроблені концептуальні засади не можуть бути повними і зрозумілими без комплексного аналізу процесів формування фіскальної політики як важливої складової фінансової політики держави, тобто тих теоретико-методологічних основ, які розкривають об'єктивну природу її елементів, засобів реалізації та траєкторію впливу на стан національної економіки [2, с. 119; 3, с. 146; 4, с. 10].

Теоретичні та методологічні засади, а також окремі практичні аспекти фіскального регулювання національної економіки та її регіонів, фінансування державних потреб і способів мобілізації та використання державних коштів, що існують і нині, знайшли відображення у фундаментальних працях видатних зарубіжних учених різних часів: З. Боді та Р. Мертона [5], А. Блайндера [6], Дж. Б'юкенена [7], К. Вікселля [8], Дж. М. Кейнса [9; 10], Дж. Б. Кларка [11], А. Дж. Коена Стюарта [12], А. Лаффера, К. Р. Макконелла та С. Л. Брю [13], К. Маркса [14], Дж. Ст. Мілля [15], Н. Г. Менк'ю [16], Ф. Нітті [17], В. Петті [18], Д. Рікардо [19], П. Самуельсона [20], А. Сміта [21], Дж. Ю. Стігліца [22] та ін.

Суттєвий внесок у розвиток окремих практичних аспектів реалізації фіскальної політики, у тому числі у частину процесів розподілу та перерозподілу суспільного продукту, функціонування державних фінансів та їх формування, зробили такі науковці-фінансисти ХІХ ст.: І. Горлов [23], В. Лебедев [24], Д. Львов [25], П. Тарасов [26], І. Янжул [27] та ін.

Важливим був внесок у теорію та практику основ формування фіскальної політики видатних діячів, економістів, фінансистів ХХ ст. Д. Боголепова [28], Е. Вознесенського [29], В. Дьяченка [30], Н. Орлова та А. Александрова [31], І. Озерова [32; 33], М. Соболева [34], А. Соколова [35], які обґрунтували способи отримання фінансових ресурсів для задоволення суспільних потреб та виконання державою її функцій, напрями використання централізованих і децентралізованих фондів грошових ресурсів держави через систему планового розподілу її доходів і накопичень.

Сучасні проблеми формування та реалізації фіскальної політики, бюджетно-податкового регулювання, побудови й функціонування бюджетної та податкової систем, а також міжбюджетних відносин широко відображені в наукових працях відомих українських учених-економістів, фінансистів В. Андрущенка [36; 37], Л. Баранник [38–44], О. Василика [45], В. Вишневського [46], В. Кравченка [47], А. Крисоватого [48], М. Кучерявенка [49], Л. Лисяк [50], С. Лондаря [51; 52], І. Луніної [53; 54], І. Лютого [55], А. Мярковського [56], А. Нечай [57], Ц. Огня [58; 59], В. Опаріна [60], К. Павлюк [61], Ю. Пасічника [62], А. Соколовської [63–65], Л. Тарангул [66], В. Тропіної [67], В. Федосова [68], І. Чугунова [69–72], С. Юрія [73] та ін.

Поглиблений аналіз літературних джерел свідчить, що більшість ключових теоретико-методологічних аспектів з досліджуваної проблематики розроблена досить ґрунтовно і заслуговує на ретельне вивчення. Це стосується наукових підходів до визначення поняття “фіскальна політика” та його сутності [6; 13; 74 – 85]; економічної природи системи оподаткування та бюджетної системи, їх ролі в інституційному середовищі суспільства, а також реалізації принципів бюджетної децентралізації на регіональному рівні [50; 63; 65; 72; 86]; формування доходів бюджетів як домінанти фінансової стабільності держави та її регіонів [58–60]; класифікаційних ознак бюджетів держави та їх функцій [87]; аналізу стану та динаміки міжбюджетних відно-

син через призму фіскальної політики [88]; методологічних аспектів застосування кривої Лаффера для оцінювання ефективності фіскальної політики в Україні [51; 52; 89; 90]; ефектів впливу рівня оподаткування на регіональний розвиток національної економіки [66]; ефектів впливу рівня оподаткування на соціальний розвиток національних економік в умовах глобалізації та регіоналізації [38–44]; дієвих засобів підвищення ефективності фіскальної політики держави [91]; проблем і перспектив розвитку державних і місцевих фінансів, напрямів реформування бюджетної сфери та системи оподаткування в Україні [38; 40; 44; 47; 48; 53; 54; 56; 57; 63; 64].

Водночас слід зазначити, що нині й досі залишаються актуальними окремі питання формування фіскальної політики на регіональному рівні, визначення дієвих засобів її реалізації та траєкторії цілеспрямованого впливу на соціально-економічний розвиток України в умовах поглибленого реформування майже всіх інституційних регулівних механізмів її економічної системи та їх адаптації до європейських стандартів. Ці процеси також супроводжуються наявністю і загостренням у регіонах національної економіки суттєвих фіскальних суперечностей, а саме: між рівнем їхнього економічного розвитку й обсягами податкового потенціалу, між необхідністю і можливістю забезпечення достатніх податкових надходжень, між величиною податкового навантаження та обсягами наданих трансфертів [66]. У цьому контексті зростає необхідність проведення подальших наукових досліджень, спрямованих на розвиток теорії та практики фіскального регулювання на регіональному рівні, а також орієнтованих на сучасні потреби в оптимізації складових елементів бюджетної та податкової системи національної економіки.

Виходячи з методологічних постулатів наукового пізнання сутності та структури будь-якого економічного явища, його дослідження передбачає з'ясування специфіки, історичних умов виникнення та розвитку об'єкта, що аналізується, виявлення тенденцій його трансформації в ході історичного процесу, з'ясування місця й ролі в економічній системі держави. Саме така послідовність дає можливість зрозуміти природу та прослідкувати внутрішню логіку розвитку й удосконалення об'єкта дослідження [4, с. 13; 92, с. 11].

Фіскальна політика невід'ємна від фінансової політики держави, а її складові (податки, система оподаткування, податкова система; державні доходи, державні видатки, бюджетна система) є важливими і необхідними інституційними регулівними механізмами економічної системи національної економіки, які формуються та розвиваються у зв'язку з іншими атрибутами державного регулювання: державним бюджетом і державними фінансами, місцевими бюджетами та місцевими фінансами, трансфертами, соціальним страхуванням та державними кредитами. Тому з'ясування теоретико-методологічних основ формування фіскальної політики, її сутності, складових елементів слід пов'язувати з дослідженням зазначених атрибутів національної економіки, в межах якої забезпечується реалізація її потенційних можливостей і виявляється їх дієвий вплив на результати економічної

діяльності країни. Інакше кажучи, визначення дійсних основ фіскальної політики та її складових елементів, їх сутності неможливе без аналізу економічної системи держави як цілого, що певним чином впливає на свої структурні елементи й одночасно перебуває під зворотним впливом цих елементів, що постійно розвиваються [4, с. 13].

Уперше фіскальну політику було сформовано і впроваджено після світової кризи 1929–1933 рр. Соціально-економічну доцільність запровадження такої політики обґрунтував Дж. Кейнс. У 30–40-х рр. ХХ ст. фіскальна політика спрямовувалася на зменшення глибини економічних криз і прискорення виходу з них, скорочення безробіття, підвищення платоспроможного попиту населення, в 50–60-х рр. – на стимулювання темпів економічного зростання, вжиття антициклічних заходів, досягнення високої зайнятості тощо [93, с. 828].

Потреба в розробці й систематичному проведенні фіскальної політики набула особливої актуальності у другій половині ХХ ст., коли фінанси держави стали відігравати значну роль у забезпеченні стабільного економічного зростання [90, с. 271].

У незалежній Україні потреба застосовувати засоби фіскальної політики виявилася аж у кінці ХХ ст., у процесі створення національного економічного простору і відповідно власних фінансових ресурсів держави шляхом формування бюджетної та податкової систем, тобто дещо пізніше, ніж у розвинутих зарубіжних країнах.

На думку окремих науковців, здійснення фіскальної політики можливе завдяки концентрації в руках держави значних фінансових ресурсів. У розвинутих країнах держава акумулює 40–55 % валового внутрішнього продукту (далі – ВВП) і формує значний гарантований ринок збуту товарів і послуг, спрямовує значні кошти на розвиток інфраструктури, фундаментальних наукових досліджень, здійснює широкомасштабну соціальну політику, державне регулювання економікою [93, с. 828].

Нині словосполучення “фіскальна політика” у загальнодержавному контексті законодавець використовує в окремих нормативно-правових актах, серед яких Постанова Верховної Ради України “Про Основні напрями бюджетної політики на 2012 рік” від 13 травня 2011 р. № 3358-VI; розпорядження Кабінету Міністрів України “Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами” від 1 серпня 2013 р. № 774-р; рішення Національного банку України “Про стан виконання Основних засад грошово-кредитної політики на 2009, 2010 і 2011 роки та у I кварталі 2012 року” від 26 квітня 2012 р.; рішення Національного банку України “Основні засади грошово-кредитної політики на 2012 рік” від 26 квітня 2012 р. № 7 тощо [81, с. 45].

Щодо трактування поняття “фіскальна політика”, то слід зазначити, що у наукових колах немає одностайної думки щодо цього. Розглянемо наукові підходи до визначення цього поняття та з’ясуємо його зміст (табл. 1.1).

**Еволюція наукових підходів  
до визначення поняття “фіскальна політика”**

№ з/п	Автор, назва праці	Дефініція поняття “фіскальна політика”
1	2	3
1	Самуельсон П. А. Макроекономіка / П. А. Самуельсон, В. Д. Нордгауз. – К. : Основи, 1995. – 574 с. [20, с. 389]	Під фіскальною політикою розуміють процес змін у системі оподаткування, урядових видатках для того, щоб: по-перше, зменшити коливання ділових циклів; по-друге, сприяти швидкому зростанню економіки з високою зайнятістю і без високої неконтрольованої інфляції
2	Дорнбуш Р. Макроекономіка : пер. с англ. / Р. Дорнбуш, С. Фишер. – М. : Изд-во МГУ, ИНФРА-М, 1997. – 784 с. [80, с. 90]	Фіскальна політика – це політика уряду, яка стосується обсягів урядових закупівель, трансфертних платежів і податків
3	Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика : [пер. с англ.] / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. – 13-е изд. – М. : ИНФРА-М, 1999. – 974 с. [13, с. 665]	Фіскальна політика – це зміни в урядових видатках і оподаткуванні, спрямовані на досягнення повної зайнятості та неінфляційного внутрішнього обсягу виробництва
4	Економічна енциклопедія: у трьох томах. – Т. 3 / С. В. Мочерний та ін. – К. : Академія, 2000. – 952 с. [93, с. 828]	Фіскальна політика – це сукупність фінансових заходів держави щодо регулювання доходів і витрат бюджету з метою досягнення певних соціально-економічних цілей суспільства, виконання найважливіших функцій держави
5	Борисов А. Б. Большой экономический словарь / Борисов А. Б. – М., 2003. – 642 с. [78]	Фіскальна політика – це діяльність уряду в галузі оподаткування, державних витрат, державного бюджету, що має на меті забезпечення зайнятості населення та розв’язання економічних проблем у країні
6	Агапова Т. А. Макроекономіка : [учеб.] / Т. А. Агапова. – М. : Инфра-М, 2004. – 416 с. [74]	Фіскальна політика – це сукупність засобів і заходів держави, спрямованих на зміну порядку державних видатків, оподаткування, надання пільг, субсидій, трансфертних платежів, що здійснюється з метою акумулювання фінансових ресурсів та впливу на досягнення макроекономічної стабільності, перерозподіл ресурсів і доходів, забезпечення повної зайнятості
7	Базилевич В. Макроекономіка : підручник / В. Базилевич, К. Базилевич, Л. Баластрик ; за ред. В. Базилевича. – К. : Знання, 2004. – 790 с. [75, с. 690]	Фіскальна політика – це урядовий вплив на економіку через оподаткування, формування обсягу й структури державних витрат із метою забезпечення належного рівня зайнятості, запобігання та обмеження інфляції, згубного впливу циклічних коливань

1	2	3
8	Энциклопедический словарь. Современная рыночная экономика. Государственное регулирование экономических процессов / под. общ. ред. В. И. Кушлина, В. П. Чичканова. – М. : РАГС, 2004. – 744 с. [85]	Фіскальну політику тлумачать як політику держави у сфері оподаткування й регулювання структури державних видатків із метою їхнього впливу на економіку
9	Борисов Е. Ф. Экономическая теория : [учеб.] / Е. Ф. Борисов. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт Издат, 2005. – 399 с. [79]	Фіскальна політика – це сукупність фінансових заходів держави з регулювання урядових доходів і витрат
10	Мікроекономіка і макроекономіка : підручник : у 2 ч. / С. Будаговська, О. Кілієвич, І. Луніна, Т. Пахомова ; за заг. ред. С. Будаговської. – Вид. 4-те. – К. : Основи, 2007. – 520 с. [77, с. 303]	Бюджетно-податкова (фіскальна) політика – це заходи уряду, спрямовані на забезпечення повної зайнятості та виробництво неінфляційного ВВП шляхом змін державних видатків, системи оподаткування та підходів до формування державного бюджету в цілому
11	Финансы : [учеб.] / под ред. В. В. Ковалева. – 2-е изд. – М. : Велби, 2007. – 640 с. [83]	Фіскальна політика – це діяльність уряду в галузі оподаткування, державних видатків, державного бюджету, метою якої є забезпечення зайнятості населення та розв'язання економічних проблем держави
12	Белова И. А. Эволюция теоретических основ фискальной политики государства / И. А. Белова // Вестник Челябинского государственного университета. – 2010. – № 27(208). – С. 17 [76]	Фіскальна політика – це вплив держави на економічну кон'юнктуру за допомогою зміни обсягу державних витрат та оподаткування
13	Сидельникова Л. П. Податкові та позичкові фінанси: фіскальна філософія вибору : монографія / Л. П. Сидельникова. – Херсон: Грінь Д. С., 2010. – 436 с. [82, с. 13]	Фіскальна політика – це комплекс заходів, за допомогою яких держава впливає на економіку через структуру податкових надходжень до державного бюджету, напрями здійснення державних видатків та способи залучення позикових коштів з метою максимального використання можливостей податкового забезпечення функціонування держави та потенційного фіскального ефекту економічно виправданого державного запозичення для ефективного фінансування суспільно необхідних видатків, спрямованих на підвищення ефективності економіки та стимулювання економічного зростання
14	Цап І. Проблеми та перспективи фіскальної політики в Україні / І. Цап // Ефективність державного управління : [зб. наук. пр.]. – 2013. – Вип. 35. – С. 339–345 [84]	Фіскальна політика – це складна система економічних відносин між державою, підприємствами, організаціями, установами, закладами й громадянами щодо розподілу та перерозподілу суспільного продукту, створення централізованого фонду фінансових ресурсів і його використання на задоволення загальнодержавних потреб

1	2	3
15	Блайндер А. С. Экономикс: Принципы и политика : [учеб.] / А. С. Блайндер. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 904 с. [6]	Виділяє три підходи до визначення поняття “фіскальна політика”, зокрема: – комплексний – система регулювання урядом економіки за допомогою змін державних видатків, податків і стану державного бюджету з метою зміни реального обсягу виробництва, зайнятості, контролю над інфляцією та прискорення економічного покращання; – фінансовий – сукупність фінансових заходів держави з регулювання урядових доходів і видатків з метою досягнення певних соціально-економічних цілей; – за видатками – заходи уряду зі зміни державних видатків, оподаткування та стану державного бюджету, спрямовані на забезпечення повної зайнятості, рівноваги платіжного балансу та економічного покращання під час виробництва неінфляційного ВВП
16	Ракул О. В. Фіскальна політика держави: проблеми розуміння / О. В. Ракул // Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ. – 2015. – № 1. – С. 44–50 [81, с. 50]	Фіскальна політика – сукупність заходів, які проводять органи державної влади щодо формування й реалізації дохідної та видаткової складових державного бюджету з метою ефективного виконання державою своїх функцій

У цілому, оцінюючи погляди різних авторів на зміст поняття “фіскальна політика”, ми дійшли висновку про їх правомірність і те, що така його широка інтерпретація має право на існування, оскільки вона розкриває її сутність і важливі особливості, які виявляються на практиці формування та реалізації засобів фіскальної політики на різних етапах розвитку держави. При цьому в українських наукових виданнях [81, с. 49], надається інформація про те, що вона може бути представлена так:

– заходи держави щодо формування, наповнення та регулювання державного бюджету з використанням податкових важелів;

– діяльність держави щодо формування й реалізації оптимальної політики витрат із державного бюджету, спрямована на формування ефективної національної економіки;

– діяльність держави щодо формування та реалізації політики надходжень і витрат державного бюджету, що має на меті створення належних умов для продуктивного розвитку національної економіки.

За нашим переконанням, поняття “фіскальна політика” можна трактувати з таких позицій:

– за найзагальнішим визначенням “фіскальна політика” (від лат. *fiscalis* – казенний, імператорська казна) – це дієва система макроекономічного регулювання урядом країни, що поєднує засоби бюджетної та податкової політики;

– за більш конкретним визначенням “фіскальна політика” – це сукуп-

ність урядових заходів (змін) у сфері оподаткування та державних видатках, що спрямовані на формування та використання доходів бюджетів держави, досягнення певних соціально-економічних цілей у національній економіці (високих темпів зростання доходів та обсягів ВВП, запобігання безробіттю та інфляції, обмеження негативного впливу циклічних коливань складових ринкової кон'юнктури тощо).

При цьому, з огляду на викладене, слід взяти до уваги те, що зміст поняття “фіскальна політика” поєднує в собі ознаки об'єктивного та суб'єктивного характеру. Його об'єктивний зміст виявляється через функції, які виконують у суспільстві такі дієві засоби, як податки та державні видатки, а суб'єктивний – через використання цих засобів урядом у процесі проведення фіскальної політики. Основне завдання уряду країни полягає в тому, щоб зуміти їх правильно використати: об'єктивні ознаки пристосувати до національного економічного простору, а суб'єктивні – поставити в рамки бюджетно-податкового законодавства [92, с. 61].

Крім того, з метою детальнішого обґрунтування вищезазначених визначень, фіскальну політику можна розглядати за економічним змістом та формою вияву. За економічним змістом вона являє собою певну модель бюджетно-податкових правовідносин, пов'язаних із формуванням та використанням фінансових ресурсів держави як доміанти її соціально-економічної стабільності та регіонального розвитку.

За формою вияву фіскальна політика може бути представлена як результат конкретних дій, рішень держави (уряду) щодо зміни податкових джерел формування доходів державного та місцевих бюджетів, напрямів їх використання на загальнодержавному та регіональному рівнях, що врегульовані нормами права.

В Україні ці положення закріплені у Бюджетному кодексі (далі – БКУ) [94], Законі про державний бюджет на рік та Податковому кодексі (далі – ПКУ) [95] і мають важливе практичне значення для забезпечення ефективності як бюджетного процесу, так і системи оподаткування.

Загалом таке теоретичне уявлення змісту фіскальної політики засвідчує її цілеспрямований функціональний характер та надає інформацію про внутрішньо притаманні їй характерні властивості, які виявляються лише в правовій державі, що функціонує на демократичних засадах. При цьому тут акцентується увага не тільки на змісті фіскальної політики й засобах її реалізації, але й визначається їх цільова спрямованість. Тобто заходи фіскальної політики на рівні національної економіки визначаються поставленою метою: боротьба з безробіттям та інфляцією, стабілізація економіки, забезпечення економічного зростання тощо. Досягнення тієї чи іншої мети забезпечується державою (урядом) за допомогою законодавчої зміни рівня оподаткування, обсягів державних витрат, трансфертних виплат, що, своєю чергою, позначається на таких важливих макроекономічних показниках: доходи платників податків; реальний та номінальний ВВП; сукупний попит, сукупна пропозиція; заощадження домогосподарств; реальний обсяг інвестицій; зайнятість населення; податкові надходження.



Отже, фіскальна політика – це дії уряду, спрямовані на формування оптимального обсягу і структури державних доходів і витрат для забезпечення належного рівня зайнятості, обмеження і запобігання інфляційним процесам та іншим негативним економічним явищам.

Щодо змісту поняття “регіональна фіскальна політика”, то всі попередні визначення також можуть бути до нього застосовані, оскільки вона по суті є похідною від такої політики, яка проводиться на рівні держави. Однак тут потрібно зазначити, що ця політика пов’язана з конкретними діями і рішеннями місцевих органів самоврядування та їх виконавчих органів, які стосуються мобілізації до місцевих бюджетів, розподілу й використання частини вартості валового регіонального продукту (далі – ВРП). Такі повноваження вони отримують від держави внаслідок упровадження й реалізації в країні демократичних засад і принципів бюджетної децентралізації на регіональному рівні.

Важливі сутнісні характеристики фіскальної політики, її властивості відображено у певних завданнях та функціях, що є похідними від тих соціально-економічних функцій, які виконують податки і державні видатки. На практиці склалися і в певних модифікаціях реалізуються такі функції фіскальної політики, які дають ключ до розуміння її внутрішньої природи та специфіки суспільного призначення. До них належать: фіскальна, розподільна, перерозподільна, регулівна та соціальна функції. Реалізація зазначених функцій здійснюється через функціональний механізм системи оподаткування та бюджетної системи, точніше через складові державного та місцевих бюджетів – податки й видатки.

Зовнішнім виявом цих функцій фіскальної політики є: вплив податків і видатків на стан ринкової кон’юнктури, перерозподіл ВВП (ВРП), нагромадження необхідних ресурсів для виконання державою її функцій, фінансування соціальних програм, стимулювання економічного зростання, підтримка високого рівня зайнятості, обслуговування державного боргу, розвиток міжнародних відносин тощо.

Відповідно, стратегічні цілі фіскальної політики можуть бути такі: стабілізація економічної ситуації в країні; створення сприятливого соціально-економічного, фінансового середовища в національній економіці, її регіонах для розвитку всіх інституційних регулівних механізмів її економічної системи та їх адаптації до світових стандартів тощо.

Ключові важелі фіскальної політики – державний та місцевий бюджети, складові елементи яких суттєво впливають на розвиток національної економіки та соціальної сфери. Як відомо, з їхньою допомогою держава здійснює розподіл і перерозподіл частини вартості ВВП, створеного в національній економіці за певний проміжок часу, таким чином змінює структуру виробництва, впливає на результати діяльності суб’єктів господарювання, здійснює соціальні перетворення.

У сучасних фінансово-економічних та соціальних умовах розвитку національної економіки України державний і місцеві бюджети набувають

нової якості та є: по-перше, планом формування й використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду; по-друге, основним інструментом регулювання соціально-економічних процесів у масштабах держави та її адміністративно-територіальних одиниць [4, с. 26].

Державний бюджет – це кошторис щорічних доходів і видатків держави, заздалегідь розроблений урядом і затверджений законом [93, с. 120].

В Україні він являє собою головний фінансовий план держави на відповідний бюджетний рік, що затверджується законом про державний бюджет і складається з двох частин: дохідної та видаткової.

Джерелами формування дохідної частини Державного бюджету України в основному є податкові надходження, а саме: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата; мито (ст. 9 ПКУ) (рис. 1.3) [95; 96]. Їхня частка у доходах бюджету в середньому за останні десять років становить  $\approx 80\%$  [97].



Рис. 1.3. Перелік загальнодержавних податків, що є джерелами формування дохідної частини Державного бюджету України [95; 96]

Видатки Державного бюджету України спрямовуються на: освіту, пенсії, соціальний захист, відсотки за запозиченнями, медицину, культуру,

правоохоронні органи, Збройні сили, чиновницький апарат, транспорт; інші галузі економіки, комунальне господарство, культуру та спорт, сільське господарство, охорону довкілля, паливно-енергетичний комплекс [96].

Згідно зі ст. 1 Закону України “Про Державний бюджет на 2017 рік” (зі змінами та доповненнями) від 21.12.2016 р. № 1801-VIII на 2017 р. затверджено:

– доходи державного бюджету в сумі 770 966 617,6 тис. грн, у тому числі доходи загального фонду Державного бюджету України – в сумі 701 724 121,8 тис. грн та доходи спеціального фонду Державного бюджету України – у сумі 69 242 495,8 тис. грн, згідно з додатком № 1 до цього Закону;

– видатки державного бюджету у сумі 841 102 834,3 тис. грн, у тому числі видатки загального фонду Державного бюджету України – у сумі 767 683 571,4 тис. гривень і видатки спеціального фонду Державного бюджету України – у сумі 73 419 262,9 тис. грн [96].

Проте їх планові показники, як правило, не збігаються з фактичними, які відображають реальні обсяги доходів (податкових і неподаткових надходжень) та видатків.

У ситуації, коли за підсумками бюджетного року видаткова частина державного бюджету перевищує дохідну або є недоотримання коштів за запланованими дохідними статтями, виникає дефіцит.

Державний бюджет України на 2017 р. не був збалансованим за доходами й видатками. Так, граничний обсяг дефіциту Державного бюджету України затверджено в сумі 77 647 000 тис. грн, у тому числі граничний обсяг дефіциту загального фонду Державного бюджету України – у сумі 62 328 145,1 тис. грн та граничний обсяг дефіциту спеціального фонду Державного бюджету України – у сумі 15 318 854,9 тис. грн, згідно з додатком № 2 до цього Закону [96].

Місцеві бюджети – це фонди фінансових ресурсів, що мобілізуються й витрачаються на відповідній території. Система місцевих бюджетів є в усіх країнах світу. Проте її розвиток і функції зумовлені низкою національних, політичних, економічних та інших факторів [98].

До місцевих бюджетів України належать (п. 34 ч. 1 ст. 2 БКУ):

- 1) бюджет Автономної Республіки Крим;
- 2) обласні та районні бюджети;
- 3) бюджети місцевого самоврядування [94].

Бюджетами місцевого самоврядування в Україні визнаються бюджети територіальних громад сіл, їх об’єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах) (п. 2 ч. 1 ст. 2 БКУ) [94].

Загальна характеристика окремих видів місцевих бюджетів міститься в ст. 1 Закону України “Про місцеве самоврядування в Україні”. Зокрема, характеристика обласного, районного бюджетів та бюджетів місцевого самоврядування. Обласний бюджет визначається як план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення спільних інтересів територіальних громад, виконання місцевих програм, здійснення бюд-

жетного вирівнювання. Районний бюджет за цією ж законодавчою нормою розглядається як план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення спільних інтересів територіальних громад сіл, селищ, міст районного значення, виконання місцевих програм, здійснення бюджетного вирівнювання. Бюджет місцевого самоврядування визначено як план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій та повноважень місцевого самоврядування [99].

Крім того, слід зазначити, що місцевий бюджет може складатись із загального фонду та спеціального фонду, які, своєю чергою, складаються з двох частин: дохідної та видаткової.

Перелік доходів за видами місцевих бюджетів закріплено в ст. 64–69 БКУ (за винятком ст. 65) [94]. Доходи цих бюджетів визначаються відповідно до БКУ розділу III глави 11 ст. 64–69 (за винятком ст. 65), а саме: ст. 64 “Склад доходів загального фонду бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об’єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад”; ст. 66 “Склад доходів загального фонду бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів”; ст. 68 “Склад доходів та видатків бюджетів районів у містах”; ст. 69 “Доходи загального фонду бюджетів міст районного значення, сільських, селищних бюджетів” [94].

Важливим джерелом формування дохідної частини місцевих бюджетів України є податкові надходження, які включають місцеві податки (податок на майно, що складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку, плати за землю; єдиний податок), місцеві збори (збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір) (рис. 1.4) (ст. 10 ПКУ) [95], а також закріплені загальнодержавні податки (податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, акцизний податок, плата за користування надрами) [94].

На правову природу цих податків чинне законодавство вказує у положенні п. 8.3 ст. 8 ПКУ, за яким до місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених ПКУ, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов’язковими до сплати на території відповідних територіальних громад [95].

Причому, згідно зі ст. 10 ПКУ, місцеві ради обов’язково встановлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю), а також у межах повноважень, визначених ПКУ, вирішують питання відповідно до вимог ПКУ щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору. Встановлення місцевих податків та зборів, не передбачених ПКУ, забороняється [95].

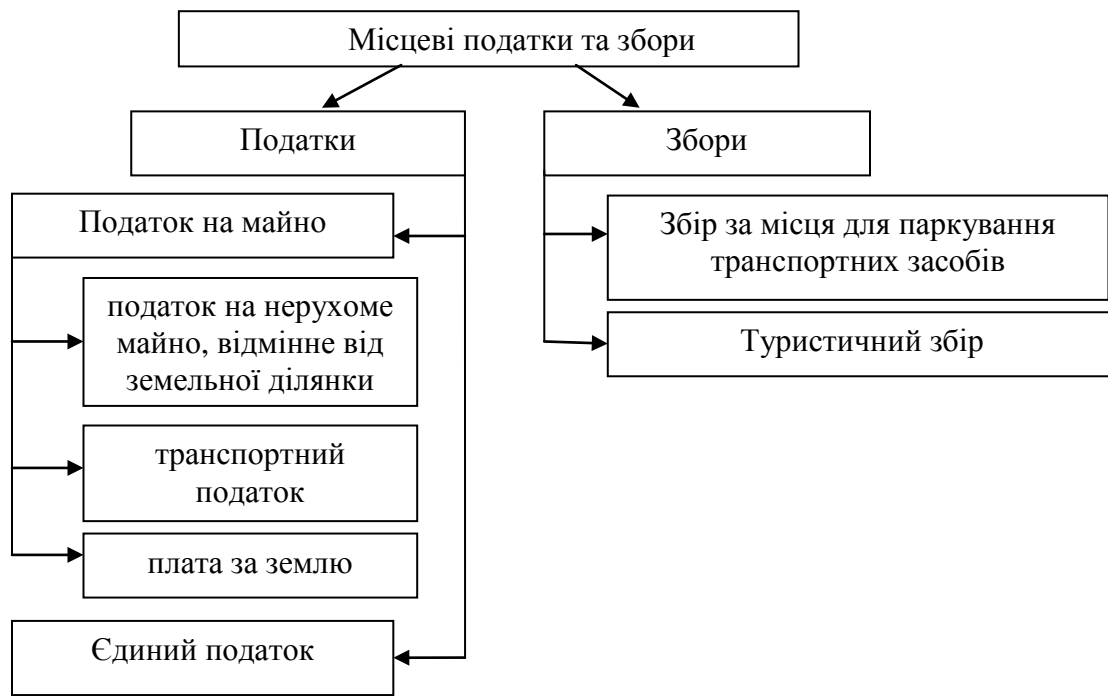


Рис. 1.4. Перелік місцевих податків і зборів, що є джерелами формування дохідної частини місцевих бюджетів України [94; 95]

Розподіл видатків між місцевими бюджетами України здійснюється на засадах, закріплених у ст. 70 БКУ, та деталізовано за видами бюджету в ст. 88–91 БКУ. Крім того, згідно зі ст. 24 БКУ, для здійснення непередбачених видатків, що не мають постійного характеру, у складі місцевого бюджету може бути сформовано резервний фонд. Рішення щодо необхідності створення резервного фонду місцевого бюджету приймає Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада [95].

Важливою складовою спеціального фонду місцевих бюджетів є бюджет розвитку, що складається з надходжень та видатків, перелік яких закріплено в ст. 71 БКУ (“Бюджет розвитку місцевих бюджетів”) [95]. Бюджет розвитку – це доходи й видатки місцевого бюджету, які утворюються і використовуються для реалізації програм соціально-економічного розвитку, зміцнення матеріально-фінансової бази (ст. 1 Закону України “Про місцеве самоврядування в Україні”).

Напрями спрямування видатків місцевих бюджетів України збігаються з видатками державного бюджету, а саме на: освіту, пенсії, соціальний захист, відсотки за запозиченнями, медицину, культуру, правоохоронні органи, Збройні сили, чиновницький апарат, транспорт; інші галузі економіки, комунальне господарство, культуру та спорт, сільське господарство, охорону довкілля, паливно-енергетичний комплекс [96].

Усі надходження та видатки місцевих бюджетів України становлять єдиний баланс відповідного бюджету.

Отже, здійснені дослідження свідчать про те, що фіскальна політика як спосіб фінансового регулювання національної економіки здійснюється за допомогою потужних важелів – податків і державних видатків, тобто у результаті їх зміни (наприклад, зниження податкових ставок, надання податкових пільг тощо), і забезпечується відповідний вплив на макроекономічні процеси – стимулювання (стримування) економічного зростання, розвиток окремих галузей економіки тощо.

З огляду на викладене у світовій практиці розрізняють два види фіскальної політики: дискреційну і недискреційну (автоматичну). Їх сутність і методологічні основи проведення висвітлено в наукових працях як зарубіжних, так і українських учених: [1; 20; 74; 75; 77; 80; 100; 101; 102]. Так, погляди більшості науковців зводяться до того, що дискреційна фіскальна політика – це цілеспрямована законодавча зміна урядом податків і державних видатків, метою якої є: збалансування бюджету; стабілізація економіки; досягнення рівноваги в економіці; збільшення рівня зайнятості; зниження темпів інфляції тощо. При цьому зазначаються такі наслідки її проведення для національної економіки в результаті застосування:

– податкових важелів: зростання/зниження податків зменшує/збільшує доходи, що веде до зниження/збільшення сукупного попиту, зайнятості, і випуск продукту зменшується/зростає;

– державних видатків: зростання/зниження державних видатків збільшує/зменшує сукупний попит; зайнятість зростає/зменшується – випуск продукту зростає/зменшується, що, своєю чергою зменшує/збільшує податкові надходження. Комбінація цих фіскальних заходів залежить від фази економічного циклу. Проте для реалізації такої політики потрібен більш тривалий період часу, оскільки вона пов'язана з прийняттям законодавчих рішень.

Отже, намагаючись збільшити податкові надходження за рахунок підвищення податкових ставок, швидко досягають такої межі, коли може зменшитись податкова база, отримувані доходи або обсяги реалізації. Наслідком такого зменшення стане скорочення власне податкових надходжень. Звідси випливає досить парадоксальний висновок: лібералізація податкової системи може забезпечити збільшення податкових надходжень. Така залежність була науково обґрунтована й доведена відомим американським економістом Артуром Лаффером і отримала назву “Крива Лаффера” (рис. 1.5) [3, с. 105–106].

На графіку відображено зв'язок між податковими ставками ( $t_a$ ,  $t_b$ ,  $t_c$ ) та бюджетними надходженнями ( $G_a$ ,  $G_b$ ). Геометричне розміщення точок демонструє можливий варіант поєднання ставок податків та обсягів податкових надходжень до бюджету. Точка  $A$  відповідає оптимальній ставці податку ( $t_a$ ), за якої бюджет отримує найбільші надходження ( $G_a$ ). У точці  $B$  із податковою ставкою  $t_b$ , що більша за оптимальну, як і в точці  $C$  із податковою ставкою  $t_c$ , що менша за оптимальну, бюджет отримує однаково менші надходження.

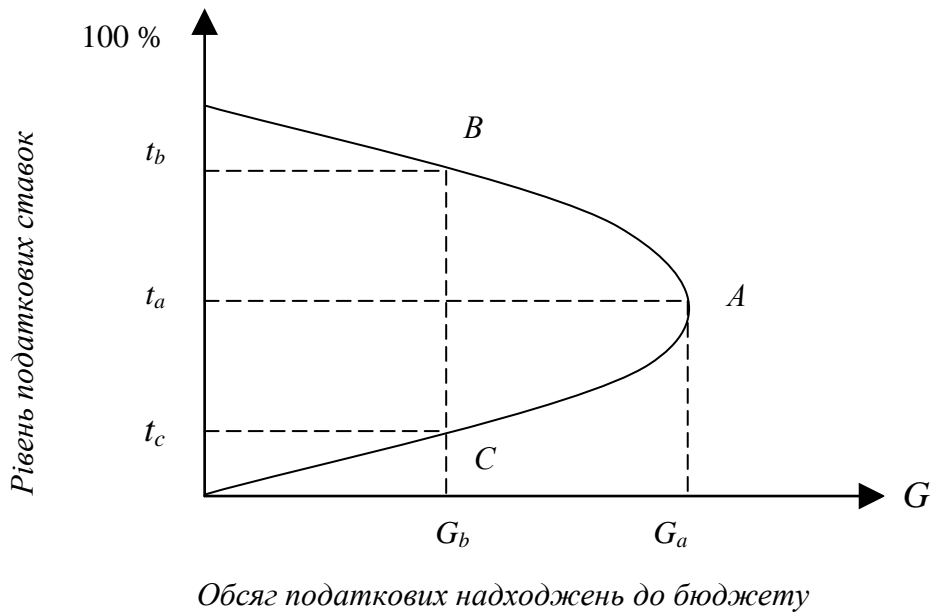


Рис. 1.5. Крива Лаффера

Графічне зображення яскраво свідчить, що збільшення податкових надходжень до бюджету може бути забезпечене лише до певного рівня податкового навантаження (рівня податкових ставок), із подальшим його підвищенням обсяги бюджетних надходжень навпаки зменшуватимуться, оскільки високий рівень оподаткування здійснює дестимулювальний вплив на діяльність суб'єктів господарювання. А перехід до помірному оподаткування (базова ставка менша від максимально можливої) дасть позитивні результати через певний проміжок часу. Насамперед зростуть доходи платників податків, а це, своєю чергою сприятиме зростанню сукупного попиту і сукупної пропозиції, заощаджень та інвестицій, ділової активності, зайнятості населення, отже, збільшенню податкових надходжень. Логіку такого зв'язку можна формалізувати таким чином [3, с. 105–106]:

$$\downarrow t \rightarrow \uparrow D \rightarrow \uparrow AD \rightarrow \uparrow AS \rightarrow \uparrow S \rightarrow \uparrow I \rightarrow \uparrow L \rightarrow \uparrow T,$$

де  $t$  – податкова ставка на доходи;

$D$  – доходи платників податків;

$AD$  – сукупний попит;

$AS$  – сукупна пропозиція;

$S$  – заощадження домогосподарств;

$I$  – реальний обсяг інвестицій;

$L$  – зайнятість населення;

$T$  – податкові надходження.

На відміну від дискреційної фіскальної політики, недискреційна політика забезпечується завдяки дії автоматичних вмонтованих стабілізаторів, і вона не пов'язана з додатковим прийняттям законодавчих рішень уряду у сфері оподаткування та державних видатків.

За визначенням відомих наукових авторитетів К. Р. Макконнелла, С. Л. Брю, вмонтована стабільність (built-in stability) означає автоматичний вплив на економіку засобів недискреційної фіскальної політики, що виявляється так: зміна податків, що напряму залежать від зміни ВВП, тобто зменшення (збільшення) чистих податкових надходжень (податки мінус трансфертні платежі та субсидії) у фазі спаду (піднесення), сприяє зниженню безробіття (інфляційного тиску) в період рецесії (інфляції).

Отже, основними її засобами, тобто автоматичними стабілізаторами, є ті самі інструменти, що застосовуються урядом під час проведення дискреційної фіскальної політики, а саме: податки та державні видатки, що автоматично реагують на зміну економічної ситуації в національній економіці. Розглянемо механізм дії автоматичних стабілізаторів економіки (рис. 1.6) [13; 103].

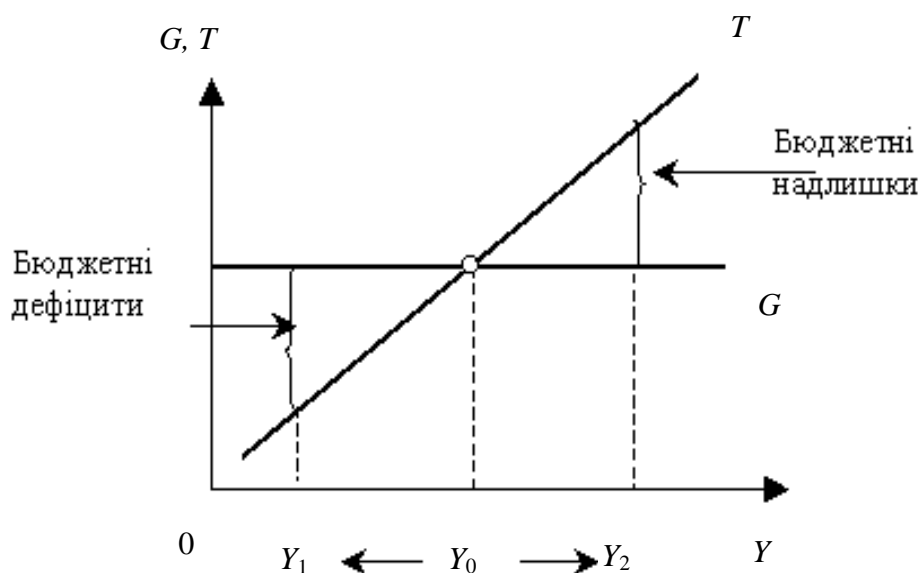


Рис. 1.6. Механізм дії автоматичних стабілізаторів економіки

Так, графічне зображення (рис. 1.6) свідчить, що у фазі економічного піднесення сукупний дохід зростає, тобто  $Y_2 > Y_0$ , тому відрахування з доходів платників та податкові надходження також автоматично зростають, податковий мультиплікатор зменшується, а трансфертні платежі з бюджету автоматично знижуються. Це зменшує особисті доходи, скорочує видатки на споживання і сукупний попит. У підсумку бюджетний надлишок зростає, а надмірне розширення економіки та інфляція стримуються.

У фазі економічного спаду сукупний дохід навпаки знижується, тобто  $Y_1 < Y_0$ . Через це податкові надходження також автоматично зменшуються, податковий мультиплікатор збільшується, а трансферти приватному секторові зростають. Наслідком такого стану є збільшення розміру бюджетного дефіциту. Проте при цьому одночасно зростають сукупний попит і обсяги виробництва, що обмежує глибину спаду [103].



Отже, зміна зазначених величин унаслідок циклічних коливань сукупного доходу і відповідно обсягів ВВП у фазі економічного піднесення призводить до збільшення чистих податкових надходжень і зменшення їх у фазі економічного спаду. При цьому слід зазначити, що такі зміни в податках і державних видатках, хоча й мають стабілізуючий вплив, але не можуть повністю усунути економічну нестабільність, оскільки автоматичні стабілізатори лише зменшують, а не зовсім усувають мультиплікативний вплив податків та державних видатків на економіку.

Таким чином, здійснені дослідження сутності фіскальної політики є свідченням того, що це складне багатоаспектне економічне явище, пов'язане із формуванням та використанням фінансових ресурсів держави, практична реалізація якого потребує комплексного підходу.

### **1.3. Історичні аспекти формування фіскальної політики України та нормативно-правове забезпечення її реалізації**

Економічну ситуацію кожної країни значною мірою зумовлює фіскальна політика держави, дієвими інструментами якої є бюджетні видатки і податкова система, яка містить досить широке коло податків різної цілеспрямованості. При цьому система оподаткування є важливим інструментом впливу на економіку, також вона відображає специфічні соціально-економічні умови розвитку даної країни. До таких чинників, крім розвитку економіки і соціальної сфери, належать зовнішня і внутрішня політика держави, її географічне положення і кліматичні умови, традиції народу тощо.

Водночас окремі питання формування та реалізації сучасної фіскальної політики України залишаються актуальними й потребують подальших досліджень, оскільки цей фактор є ключовим у розв'язанні проблем, отриманих унаслідок зниження доходів бюджетів держави, нерівномірного їх розподілу та використання.

Україна пройшла досить тривалий і складний шлях, доки податки ввійшли в її економічне життя і стали стабільним джерелом формування доходів бюджету та вагомим фінансовим регулятором макроекономічних процесів. Проте дієвість регулятивної природи податків і їх ринкова саморегуляція на основі реалізації об'єктивних економічних законів у сучасних умовах низького рівня соціально-економічного розвитку нашої держави не завжди приводить до бажаних результатів, що, своєю чергою, ускладнює позитивні зрушення у виробничій і соціальній сфері. Тому доречним буде ретроспективний аналіз процесу формування національної фіскальної політики та її невід'ємних складників – системи оподаткування, видатків бюджету – і на цій основі з'ясування напрямів оптимізації її регулятивного впливу на соціально-економічний розвиток держави [92, с. 47; 104, с. 65–74].

Протягом декількох десятиліть в Україні недооцінювалась роль такого надійного індикатора стану економіки, як податкові та бюджетні регулятори. Всі макроекономічні пропорції формувались без належного врахування

фінансових можливостей суб'єктів господарювання. Відсутність науково обґрунтованих підходів до формування й розподілу доходів бюджету, деформоване оподаткування доходів юридичних і фізичних осіб у формі примусового централізованого акумулювання коштів у банківській системі, що супроводжується концентрацією фінансових ресурсів на державному рівні, високий ступінь втручання держави в економічне життя, ігнорування фактора обмеженості фінансових ресурсів, гіпертрофована податкова, бюджетна та інвестиційна політика призвели як економіку України в цілому, так і бюджетно-податкову систему, зокрема на межі 1980–1990 рр., до негативних наслідків (низької ефективності виробництва, галузевої та міжгалузевої диспропорції, зниження продуктивності праці та відставання в галузі матеріального виробництва НТП, зменшення фінансової віддачі від капітальних вкладень тощо). Наявна на той час система нормативних платежів до бюджету, які у фіксованих розмірах і у певні строки здійснювали зі своїх доходів державні підприємства, кооперативно-колгоспні та інші суспільні організації, що не належали до державної форми власності, а також громадяни, виконувала лише фіскальну функцію і не стимулювала виробництво. Основну фінансову базу бюджету становили податок з обороту та платежі з прибутку підприємств і організацій. Так, у 1990 р. питома вага зазначених податкових платежів у доходах зведеного бюджету становила 28,1 % і 26,8 % відповідно, а порівняно з 1980 р. їх частка знизилась на 4,6 та 11,4 відсоткових пункти відповідно [92, с. 48; 3, с. 132].

Суттєво менше значення мали доходи, що надходили в бюджет від населення. Їхню базу становив прибутковий податок з громадян, який для більшості населення дорівнював 13 % місячної заробітної плати, й лише низькооплачувані верстви населення були звільнені від нього або вносили його за ставкою 8 % [105, с. 35].

Так, у 1980 р. прибутковий податок з громадян становив 8,4 % від доходів зведеного бюджету, а 1990 р. його питома вага підвищилась усього на 0,6 відсоткових пункти й становила 9,0 % [46, с. 8].

Тому в такій ситуації почався пошук нових форм бюджетних і податкових відносин. При цьому поступово розширювалася фінансова самостійність суб'єктів господарювання, здійснювалось реальне розмежування фінансових ресурсів на загальнодержавні бюджетні ресурси й ресурси юридичних і фізичних осіб, що було адекватною реакцією на вимоги останніх років існування адміністративно-планової економіки і в майбутньому визначило траєкторію розвитку національної податкової системи. Іншими словами, починаючи з 1991 р., з моменту проголошення незалежності України, почався якісно новий період самостійного формування національної податкової та бюджетної систем, які поступово стали набувати сучасного обрису. Це означало, що влаштування власної системи державних доходів і видатків здійснювалося самостійно, відповідно до законодавства нової держави. Суб'єктами оподаткування стали всі юридичні й фізичні особи, які працюють на території України та отримують доходи.

Отже, введення в дію нових заходів у галузі фіскальної політики, починаючи з 1991 р., означало, що держава змінила характер бюджетних і податкових відносин, і замість цілої низки нормативних платежів почали використовуватися поновлені, більш досконалі та доцільні фіскальні регулятори. Такі зміни є закономірним процесом розвитку механізму нормативного розподілу доходів у напрямі забезпечення їхньої стійкості, єдності, стабільності й обов'язковості [106, с. 41].

Однак перші фіскальні заходи нової держави були найбільш невдалими, насамперед це стосується нормативно-правових актів у галузі фінансових відносин [107, с. 39], а саме Закону Української РСР “Про систему оподаткування” від 25.06.1991 р. Відповідно до цього Закону, на території України було встановлено 16 загальнореспубліканських податків і зборів. Найбільші надходження до бюджету були від двох податків: податку на прибуток підприємств і податку з обороту. Водночас механізм функціонування податку на прибуток у багатьох аспектах все ще сильно нагадував нормативні відрахування, що встановлювалися залежно від можливостей конкретного суб'єкта господарювання. Це пояснювалося такими причинами:

- розмір оподатковуваного прибутку підприємств, як відомо, залежить від рівня ціни продукції, яка підлягає реалізації, а ціни на товари в Україні багато років не відповідали рівноважним цінам, які формуються на конкурентних ринках під впливом попиту покупців і пропозиції товаровиробників. Фактично ціни відображали особливості становища окремих товаровиробників на внутрішньому ринку, що дісталися їм у спадщину від високоспеціалізованої планової економіки. Тому не дивно, що після стрімкої інфляції у 1992 р., хоч із запізненням, але все ж таки було вжито заходів щодо державного регулювання цін і тарифів;

- законодавчі та нормативні акти, які визначали механізм розрахунку зобов'язань з податку на прибуток, надавали дієві важелі для приведення розмірів платежів із прибутку відповідно до індивідуальних потреб окремих підприємств – це численні податкові пільги, диференційовані податкові ставки, внутрішньо-міністерське фінансове регулювання;

- традиційна система бухгалтерського обліку результатів господарської діяльності, що застосовувалася, не відповідала вимогам та умовам перехідної економіки, а нової системи оподаткування ще не було. Тому об'єктом оподаткування був не прибуток на капітал, який розраховується згідно з правилами комерційного обліку, що засновані на принципах альтернативних витрат, а прибуток, який відображав особливості обчислення фінансових результатів у механізмі господарювання планової економіки [46, с. 20–21].

Вищевикладені аргументи є доказом неузгодженості різних напрямів і прорахунків у фіскальній політиці й свідчать про те, що оподаткування прибутку підприємств за такою теоретичною конструкцією – це аномальний стан з позиції реалізації класичного принципу оптимального оподаткування. (Нагадаємо: центральна ідея оптимізації потребує, щоб податки

були розмірними з доходами і рівномірно обкладали всі їх види). Такий стан пояснюється здебільшого одним: відсутністю ґрунтовно розробленої теорії механізму обчислення реальних витрат і результатів, тому й суми податку, що сплачували окремі підприємства, були величинами неправильними, випадковими.

Отже, дослідження окремих напрямів трансформації фіскальної політики протягом зазначеного періоду свідчать про необхідність радикальних змін не локального, а концептуального характеру, насамперед у системі оподаткування для забезпечення розширеного відтворення фінансових ресурсів у загальнонаціональному масштабі та самозростання вартості кожного з функціонуючих приватних капіталів.

Для цього, починаючи з 1992 р., Урядом України було вжито цілий комплекс стандартних фіскальних заходів щодо формування соціально орієнтованої ринкової економіки. Серед них: лібералізація цін, відміна державної монополії на зовнішню торгівлю, приватизація об'єктів державної власності. Однак ці заходи відкрили не тільки великі можливості й широке поле для діяльності суб'єктам господарювання, але також створили їм серйозні проблеми, бо тепер вони мають брати на себе всю відповідальність за результати своєї діяльності, а головне – виникали проблеми специфічного характеру, що були пов'язані з перехідним періодом національної економіки, коли структурні елементи планової економіки взаємодіють із новим економіко-правовим середовищем. Тому першими наслідками проведених фіскальних заходів були збільшення темпів інфляції та бюджетного дефіциту, скорочення виробництва, зниження реальної заробітної плати, зменшення податкових надходжень, нерівномірність у бюджетній забезпеченості населення різних регіонів за ключовими характеристиками якості життя.

Західні експерти зазначають, що за сприятливих умов послідовні дії уряду з реформування можуть зумовити успішну перебудову економіки, позитивно вплинути на її розвиток та оновлення капіталу, створення нових робочих місць і скорочення безробіття. Так, за даними Світового банку, деякі постсоціалістичні країни, що забезпечили найбільший ступінь ринкових перетворень до 1995 р. (серед них Польща, Словаччина, Угорщина, Хорватія, Македонія, Чехія, Словенія), у 1994–1995 рр. добилися суттєвого зростання ВВП, зниження середньої інфляції нижче 25 % [108, с. 5]. Однак навіть у цих країнах на початку реформування спостерігався спад виробництва, зниження продуктивності праці, підвищення рівня інфляції та безробіття, різке загострення соціальних проблем. Такі характеристики кризового стану економіки можуть бути тим гострішими, чим менше економіка даної країни підготовлена до впровадження нового господарського механізму, до трансформації її структурних ланок. Саме в таких несприятливих умовах, на відміну від постсоціалістичних країн Центральної та Східної Європи, перебувала економіка України. Це було зумовлено такими об'єктивними чинниками:

– продовженням існування значної частини державної власності, що стало основним фактором руйнації економіки, її занепаду;

- монопольним становищем великої кількості товаровиробників провідних галузей економіки, які здійснювали контроль за ціноутворенням;
- функціонуванням традиційної для планової економіки структури народного господарства й подальшою спеціалізацією на виробництві засобів виробництва та продукції військового призначення і недостатньою мотивацією тих товаровиробників, які здійснювали випуск основної частини національного продукту;
- недостатньою розвиненістю бюджетної, податкової та банківської систем, що в умовах ринкової економіки є гарантом ефективного розподілу фінансових ресурсів тощо [46, с. 30–31].

За цих умов уряд змушений був ужити низку додаткових фіскальних заходів, спрямованих на інституціональну реконструкцію народного господарства, активізацію ділової активності суб'єктів господарювання, фінансову стабілізацію економіки. Про це свідчить детальний аналіз законодавчих і нормативних актів України того періоду. У бюджетній сфері основні зусилля було спрямовано на розбудову державних фінансів, створення дієвого механізму функціонування бюджетної системи. Проте, за офіційними статистичними даними, значна частина видатків бюджету все ж таки продовжувала спрямовуватися на підтримку підприємств державного сектора. Щодо податкової складової фіскальної політики, то завдання було сформульовано так, що податки не повинні за можливості перешкоджати економічному зростанню, тобто фізичному обсягу вітчизняного виробництва товарів і послуг, розвитку підприємництва.

Отже, 1992 р. у структурі податкової системи України відбулися такі важливі зміни: скасовано податок з обороту та податок із продажу, і вперше введено податок на додану вартість і акцизний збір; податок на прибуток було замінено податком на доходи підприємств і організацій; відмінено стабілізаційний податок та відрахування до Фонду соціального захисту населення, а також встановлено високі ставки нарахувань на заробітну плату й деякі інші складники фонду споживання (наприклад, ставка відрахувань на соціальне страхування і забезпечення була встановлена спочатку в розмірі 61 %, а потім – 37 %).

Водночас, як показали подальші події та досвід розвинутих країн світу, рішення про скасування податку на прибуток і введення податку на доходи було помилковим. Оскільки це створювало додатковий контроль за оплатою праці на підприємстві, бо за оподаткування доходів об'єктом оподаткування у тому числі була заробітна плата, з якої вже вираховувався особистий прибутковий податок і відрахування на соціальні заходи. У зв'язку із цим рішенням Верховної Ради України в 1995 р. остаточно було введено податок на прибуток підприємств.

Крім зазначених змін, у структурі податкової системи України для того ж періоду було характерне також широке використання податкових пільг (наприклад, в інструкції Міністерства фінансів України “Про порядок нарахування і сплату підприємствами і організаціями податку на доходи”

(квітень 1992 р.) перелік пільг для платників цього податку містив більше 30 найменувань). У результаті поступово виникла загрозлива ситуація: база оподаткування господарських одиниць руйнується, і ускладнюється дія податкового механізму, що не дає (в умовах високих темпів інфляції) адекватної віддачі від зростання виробництва, його технічного поновлення. Тому початковий перелік пільг почав швидко скорочуватись і в 1997 р. їх стало значно менше, ніж у 1992 р. Насамперед були скорочені пільгові умови оподаткування для юридичних осіб з податку на прибуток.

Загалом завдяки впровадженню певних фіскальних заходів 1991–1995 рр. можна визначити як період становлення і формування національної податкової та бюджетної систем нової самостійної держави. До початку ринкових реформ в Україні не існувало ні цілісної податкової системи, яка змогла б гарантувати систематичні надходження необхідних для держави фінансових ресурсів, ні бюджетної системи, яка змогла б забезпечити їх рівномірний розподіл та ефективне використання. Національна економічна система в цілому і бюджетно-податкова зокрема не були пристосовані до функціонування в умовах нестабільної господарської кон'юнктури. Усі фіскальні інститути слабо здійснювали перехід від централізованих нормативних методів перерозподілу доходів до більш цивілізованих ринкових макроекономічних регуляторів. Протягом цього періоду не вдалося також сформувати належним чином стабільного податкового законодавства, що можна простежити на багатьох прикладах: часте змінювання об'єкта прибуткового оподаткування юридичних осіб (прибуток – дохід – знову прибуток), ставок податку на додану вартість (28, 20, 28, 20 %), методів обліку фінансових результатів (за фактом відвантаження продукції, касовий метод, змішана система, за фактом передачі прав власності на продукцію) тощо. За таких обставин дестабілізується планування фінансово-господарської діяльності підприємств і процес бюджетного планування у цілому і як наслідок зменшення податкових надходжень, низька бюджетна забезпеченість, наявність значних розмірів дефіциту бюджету з використанням емісійних джерел його покриття, нарощування обсягів державного боргу. Водночас уже до 1995 р. підґрунтя національної податкової та бюджетної систем, аналогічне тому, що застосовується у багатьох промислово розвинутих країнах, було закладено.

У 1995–1998 рр. у зв'язку зі спадом виробництва, кризою платежів, бартеризацією економіки, значним бюджетним дефіцитом і проблемами його покриття назріло розуміння того, що засоби фіскальної політики необхідно реформувати таким чином, щоб зробити систему оподаткування сприятливою передусім для вітчизняних товаровиробників, а систему бюджетного забезпечення спрямувати на розв'язання соціально-економічних проблем. У цьому аспекті податкова і бюджетна системи почали будуватися на таких засадах: зниження податкового тиску на підприємства, не допускаючи при цьому неконтрольованого зростання бюджетного дефіциту і

темлів інфляції. Для цього було вжито низку фіскальних заходів, а саме: визначено головні принципи бюджетного устрою, оподаткування та основні положення бюджетного процесу в державі, впроваджено зміни у структуру видаткової частини державного бюджету та обмежено їх розміри, крім соціальних виплат, а також сконцетровано зусилля на збільшення доходів бюджету через механізм дії окремих податків, скорочення їх граничних ставок, розширення податкової бази, підвищення обсягів податкових надходжень та спрощення механізму оподаткування тощо. Тобто виконано дії, які можна вважати традиційними для модернізації бюджетної та податкової систем в умовах структурної перебудови економіки. Це відображено в нових нормативно-правових актах: законах України: “Про бюджетну систему України” (1995 р.), “Про місцеве самоврядування в Україні” (1997 р.), “Про систему оподаткування” (1997 р.), “Про оподаткування прибутку підприємств” (1997 р.), “Про податок на додану вартість” (1997 р.); указах Президента України “Про Державне казначейство України” (1995 р.), “Про заходи щодо забезпечення наповнення державного бюджету та посилення фінансово-бюджетної дисципліни” (1997 р.), “Про запровадження режиму жорсткого обмеження бюджетних видатків та інших державних витрат, заходи щодо забезпечення надходження доходів до бюджету і запобігання фінансовій кризі” (1998 р.), “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва” (1998 р.); постановах Верховної Ради України: “Про затвердження Правил оформлення проекту Закону України про Державний бюджет України” (1996 р.), “Про основні положення податкової політики в Україні” (1997 р.), “Про основні напрями бюджетної політики на 1999 рік (бюджетна резолюція)” (1998 р.) тощо. Проте ці фіскальні заходи не можуть бути визнані ефективними, оскільки й далі продовжує нарощуватися заборгованість зі сплати податків і зборів до бюджету, дебіторська та кредиторська заборгованість бюджету. Однак позитивні зрушення все ж таки мали місце. Йдеться про зменшення розміру дефіциту бюджету з використанням неемісійних джерел його покриття, скорочення обсягу державного боргу. Крім того, із запровадженням інституту місцевого самоврядування розпочалася розбудова нової системи міжбюджетного розподілу та перерозподілу державних доходів і видатків, яка покликана усунути нерівномірність соціально-економічного розвитку регіонів України.

Отже, з урахуванням вищезазначеного 1995–1998 рр. можна визначити як трансформаційний період у бюджетно-податковій сфері України з одночасним реформуванням складників фіскальної політики – податків і державних видатків. Водночас початкова невизначеність із принципами формування фіскальної політики поряд із недосконалістю фінансового та податкового контролю стали причиною безсистемності в її проведенні на багато років поспіль. Певною мірою мали забезпечити впорядкування процесу формування фіскальної політики впроваджені заходи, прийняті по-

становами Верховної Ради України про основні положення податкової політики та про основні напрями бюджетної політики (щорічні бюджетні резолюції), в яких на підставі основних прогнозних макроекономічних показників визначалися пріоритети як у соціально-економічному розвитку України, так і у сфері оподаткування, державних доходів та видатків бюджетів, джерел фінансування їх дефіциту, покриття державного боргу, міжбюджетних відносин тощо. Однак ці фіскальні заходи лише частково враховувалися у практиці її реалізації.

З метою підвищення ефективності фіскальної політики та розв'язання проблем з виконанням дохідної частини бюджетів усіх рівнів, сприяння підвищенню платіжної дисципліни, створення сприятливого податкового середовища для вітчизняних товаровиробників з 1999 р. почався період так званої оптимізації управління бюджетними коштами та національної системи оподаткування і створення на цій основі більш раціональної бюджетно-податкової системи, іманентної тогочасним соціально-економічним умовам розвитку України. Інакше кажучи, починаючи з цього часу, трансформація складових частин фіскальної політики України починає переходити в іншу площину, в якій визначальну роль відіграють такі чинники: потреба держави у фінансових ресурсах; обсяги реального ВВП; дефіцит чи надлишок державного бюджету; рівень інфляції; рівень зайнятості населення; рівень інвестиційної, інноваційної та підприємницької активності; рівень добробуту населення та необхідність фінансування соціальних та економічних програм; політична ситуація в державі; внутрішня і зовнішня політика держави [4, с. 48; 109; 110].

Упродовж наступного десятиліття (2000–2010 рр.) в умовах складних структурних перетворень економіки України фіскальна політика була спрямована на реалізацію системи певних цінностей, а саме:

- соціально-економічний розвиток національної економіки (забезпечення соціального захисту населення, стійкого економічного зростання, системного оновлення суспільних відносин, розвитку базових галузей економіки тощо);

- розподіл і перерозподіл обсягів ВВП через бюджет у межах 40 відсотків з урахуванням відрахувань до загальнодержавних фондів соціального забезпечення;

- забезпечення протягом тривалого періоду часу стабільності загального рівня оподаткування, розмірів ставок і бази для нарахування податків і зборів, кількості їх видів;

- економічну ефективність (забезпечення через упорядковану бюджетно-податкову систему сталої фінансової бази держави);

- соціальну справедливість (забезпечення через систему оподаткування максимальної зацікавленості платників податків і зборів у результатах їхньої діяльності) [4, с. 49].

Загалом за 2000–2010 рр. у галузі фіскальної політики України була проведена велика робота. Головний її підсумок полягає у тому, що меха-



нізм оподаткування та бюджетування в основному нормативно відрегульовано (прийнято Постанову Верховної Ради України “Про основні напрями бюджетної політики на 2000 рік (бюджетна резолюція)” від 01.07.1999 р. № 795-XIV; Постанову Кабінету Міністрів України “Прогноз показників зведеного бюджету України за основними видами доходів, видатків та фінансування на 2005–2007 роки” від 09.09.2003 р. № 1427; БКУ (2001 р.), закони України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” (2000 р.), “Про внесення змін до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” (2002 р.), “Про внесення змін до Закону України “Про податок на додану вартість” (2002 р.), “Про податок з доходів фізичних осіб” (2003 р.), створено нові фіскальні інститути, змінився характер взаємовідносин між державою, органами місцевого самоврядування та платниками податків, і, як наслідок, забезпечення стабільних податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів.

Найбільш суттєві позитивні зрушення в динаміці основних податкових надходжень відбулися протягом 2000–2004 рр. Так, за 2000 р. до Зведеного бюджету України було мобілізовано податкових надходжень на суму 49,1 млрд грн, або на 149,4 % більше, ніж у 1999 р.; у 2001 р. – 54,9 млрд грн, або на 111,8 % більше, ніж у попередньому році (частка податкових надходжень у ВВП становила 26,9 %); у 2002 р. – 62,0 млрд грн, або на 112,8 % більше, ніж у попередньому році (у ВВП – 27,4 %); у 2003 р. – 75,3 млрд грн, або на 121,3 % більше попереднього року (у ВВП – 28,2 %) [111, с. 93; 112, с. 30–31]. Щодо показників виконання зведеного бюджету за 2004 р., то їхні значення ще більші. Так, загальна сума доходів зведеного бюджету за зазначений рік становила 91,5 млрд грн (питома вага у ВВП становила 26,5 %). Порівняно з 1993 р. дохідна частина зведеного бюджету збільшилась на 16,2 млрд грн, або на 20,3 %. Рівень виконання доходів зведеного бюджету за 2004 р. становив 109,6 % від річного розрахункового показника проти 108,8 % за 2003 р. Зростання податкових надходжень в основному відбулося за такими джерелами доходів: податку на прибуток підприємств, податку з доходів фізичних осіб (до 2004 р. – прибуткового податку з громадян), ПДВ, акцизного збору [112, с. 30; 113, с. 17–26; 114, с. 156].

Таким чином, уперше завдяки проведенню в основному дискреційної фіскальної політики планові показники доходів Зведеного бюджету України протягом 2001–2004 рр. виконано повністю, що свідчить про правильність прогнозування та збалансованість показників доходної частини бюджету.

Уточнений прогноз доходів Зведеного бюджету України на 2005 р. зі змінами становив аж 131,2 млрд грн, або 30,1 % до ВВП, що на 21,4 млрд грн, або 19,5 % більше проти суми, затвердженої у першому варіанті бюджету, й у два, а то й у три рази більше від фактичних річних показників минулих років. А прогнозні дані на 2006 р. свідчать про збільшення доходів зведеного бюджету, порівняно з попереднім роком, ще на 20 %. Що стосується фактичних доходів зведеного бюджету, то тільки за січень–липень 2005 р.

вони становили 69,9 млрд грн (32,7 % до ВВП), що на 20,8 млрд грн, 15 млрд грн, 7,9 млрд грн більше від річних показників 2000–2002 рр. відповідно. В основному доходи були сформовані за рахунок податкових надходжень (73,2 % від загальної суми доходів) [112, с. 30; 115, с. 7; 116, с. 40].

Отже, здійснений аналіз статистичних даних свідчить про значний рівень централізації обсягів фінансових ресурсів у доходах бюджетів нашої держави. Крім того, зазначені дані демонструють зростання обсягів надходжень до всіх бюджетів України. Найбільшими були надходження до Зведеного бюджету України. У результаті протягом 2006–2008 рр. мобілізовано 171,8 млрд грн; 219,9 млрд грн; 297,9 млрд грн відповідно.

Щодо показників виконання зведеного бюджету за 2009 р., то їхні значення дещо зменшилися, а мобілізація доходів бюджету здійснювалася на фоні відсутності позитивних зрушень в економіці держави та кризових подій на світових фінансових ринках, що негативно вплинуло на економічну ситуацію в Україні. Так, загальна сума доходів зведеного бюджету за зазначений рік становила 288,6 млрд грн, що на 9,3 млрд грн менше, ніж у 2008 р. А у 2010–2011 рр., порівняно з 2009 р., ситуація змінилася у бік збільшення надходжень на 25,8 млрд грн та 100,2 млрд грн відповідно [118; 119; 120]. Крім того, спостерігається припинення загального спаду виробництва. Позитивна динаміка в обсягах бюджетних надходжень пояснюється впровадженням стабілізаційних фіскальних заходів на новому законодавчому підґрунті – нової редакції БКУ (2010 р.) [94], а згодом і довгоочікуваного ПКУ (2010 р.) [95] та інших нормативно-правових актів, які поєднують бюджетне та податкове законодавство.

Загалом слід зазначити, що бюджетне та податкове законодавство є сукупністю юридичних норм, положень (правових приписів), що визначають правила поведінки суб'єктів правовідносин у бюджетній сфері та у сфері оподаткування. Відповідно до джерел бюджетного та податкового права є бюджетне та податкове законодавство. На території нашої країни до таких джерел зараховано певний перелік нормативно-правових документів. Проте основним Законом є Конституція України, в якій містяться конституційні приписи про загальний порядок функціонування бюджетних і податкових відносин, а всі інші нормативні документи конкретизують її положення. Як стверджують правознавці, методи бюджетного та податкового права є фінансово-правовими і передбачають, як правило, використання імперативних норм (тут ідеться про безумовний характер імперативності), в яких закріплено зобов'язання щодо формування доходів бюджетів та їх використання [94; 95].

Щодо регулювання бюджетних відносин та бюджетної системи в Україні, то вичерпний перелік певної сукупності нормативно-правових актів наведено у ст. 4 БКУ [94].

На рис. 1.7 зображено перелік нормативно-правових документів, що забезпечують регулювання бюджетних відносин та бюджетної системи України.

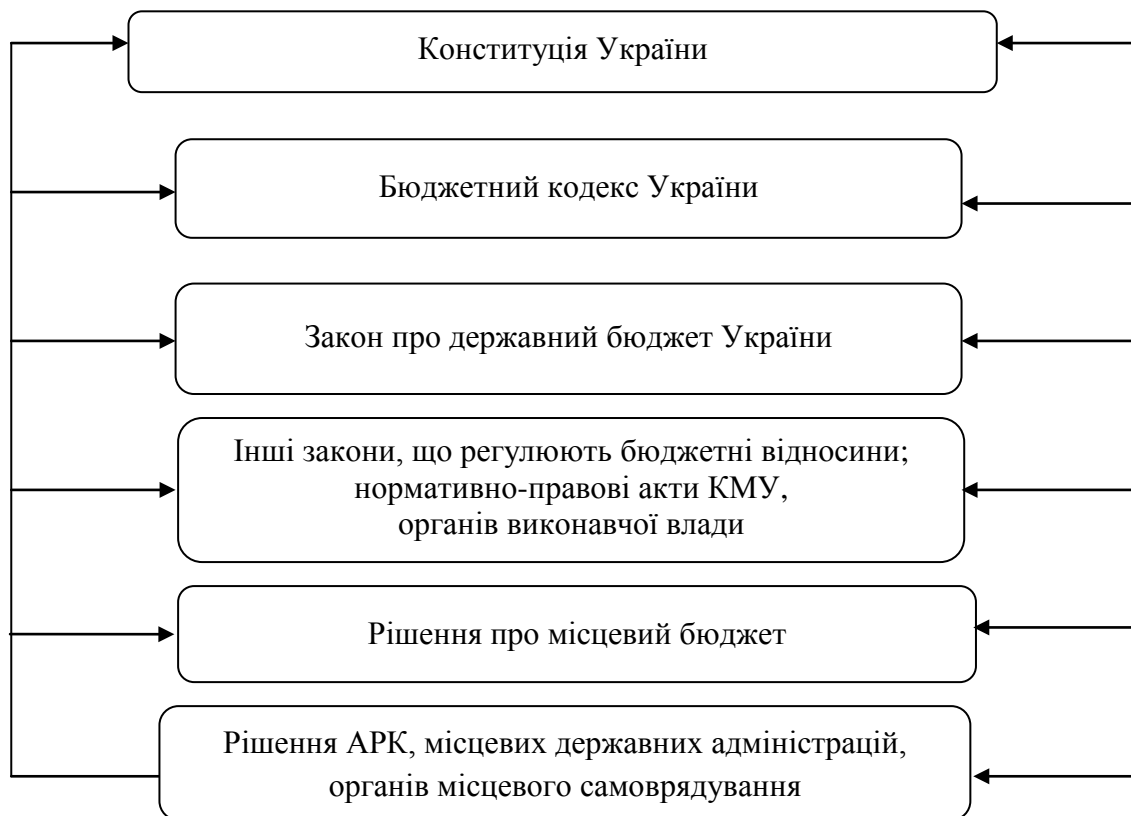


Рис. 1.7. Бюджетне законодавство України

Так, відповідно до рис. 1.7, до чинного бюджетного законодавства належать: Конституція України; БКУ; Закон про державний бюджет України; інші закони, що регулюють бюджетні відносини, які виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, а також питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства; нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, прийняті на підставі і на виконання БКУ, Закону про державний бюджет України; нормативно-правові акти органів виконавчої влади, прийняті на підставі і на виконання БКУ, інших законів України та нормативно-правових актів Кабінету Міністрів України, передбачених п. 3, 4 та 5 ст. 4 БКУ; рішення про місцевий бюджет; рішення органів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, прийнятих відповідно до БКУ, нормативно-правових актів, передбачених п. 3, 4, 5, 6 і 7 ст. 4 БКУ [4, с. 36; 94].

Основним нормативним документом, що забезпечує реалізацію окремих аспектів фіскальної політики, а саме у тій частині, яка стосується формування бюджетних надходжень та їх використання, є БКУ. Так, у ст. 1 БКУ зазначено, що саме БКУ регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, і питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також визначаються правові засади утворення та погашення державного і

місцевого боргу. Крім того, у цьому нормативному документі дається тлумачення важливої термінології, що змістовно наповнює бюджетне законодавство. До неї належить: бюджет, бюджетна програма, бюджетне призначення, бюджетні кошти, витрати бюджету, гарантійне зобов'язання, державне запозичення, дефіцит бюджету, державний борг, інвестиційна програма, кошторис, розпис бюджету, субвенції тощо [94].

Регулювання податкових відносин та податкової системи в Україні також здійснюється переліком певної сукупності нормативно-правових актів, які наведено у ст. 3 ПКУ [95].

На рис. 1.8 подано перелік нормативно-правових документів, що забезпечують регулювання податкових відносин і податкової системи України. Так, на сьогодні в Україні основним нормативним документом, що забезпечує реалізацію фіскальної політики у частині правового регламентування сфери оподаткування та адміністрування податків і зборів є ПКУ. Згідно зі ст. 3 цього кодифікованого нормативно-правового документа, податкове законодавство складається з: “Конституції України; ПКУ; Митного кодексу України (далі – МКУ) та інших законів з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв’язку з оподаткуванням ввізним або вивізним митом операцій з переміщення товарів через митний кордон; чинних міжнародних договорів, згода на обов’язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування; нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання цього Кодексу та законів з питань митної справи; рішень Верховної Ради Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийнятих за правилами, встановленими цим Кодексом” (ст. 3 ПКУ) [95].

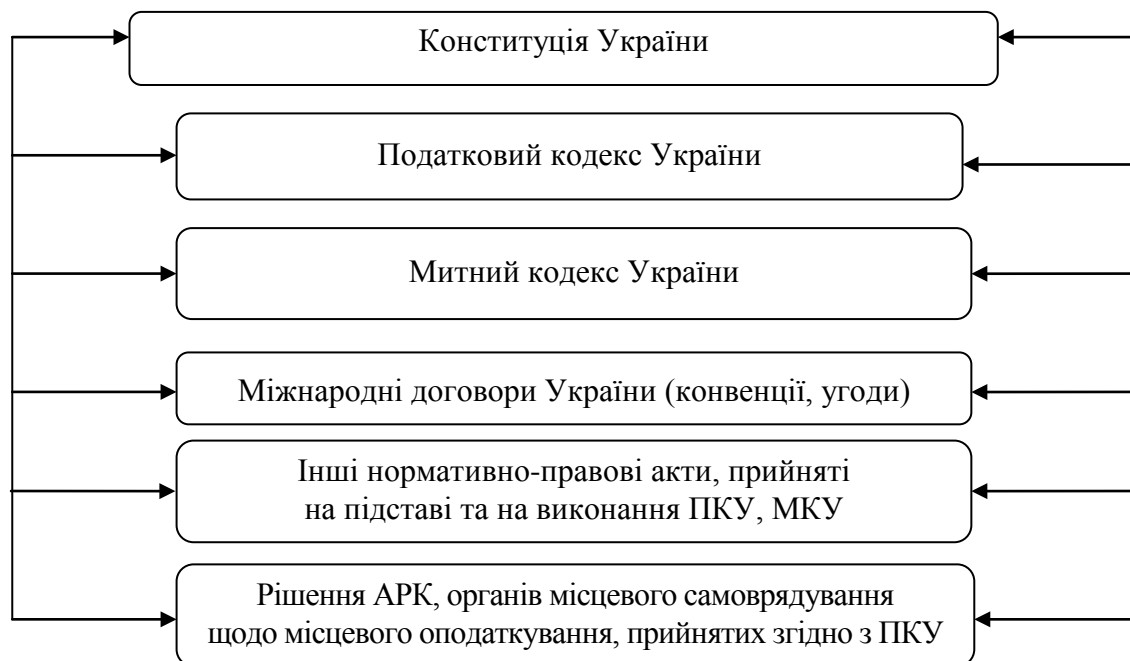


Рис. 1.8. Податкове законодавство України

Загалом чинні правові норми податкового законодавства України, які покладені в основу функціонування податкових відносин, податкової системи, адміністрування податків і зборів та визначені у ПКУ, регулюють відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів. Зокрема, вони визначають вичерпний перелік тих податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їхні права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження й обов'язки їхніх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства (ст. 1 ПКУ) [95].

Отже, саме податкове законодавство забезпечує врегулювання податкових відносин, які виникають між суб'єктами національної економіки з приводу розподілу та перерозподілу частки нової вартості ВВП, створюваної в різних її сферах за певний проміжок часу. Такі відносини виникають між: державою та платниками податків, зборів, інших обов'язкових платежів податкового характеру – щодо визначення основних елементів оподаткування, порядку обчислення і стягнення податків; державою та органами місцевого самоврядування – щодо розмежування їх компетенції у податковій сфері; державою та органами, що забезпечують справляння податків з приводу визначення правового статусу цих органів, порядку адміністрування податків, відповідальності за забезпечення своєчасного надходження платежів до відповідних бюджетів і фондів; органами ДФС та платниками податків щодо взаємних прав і обов'язків та механізму їх реалізації.

Водночас слід зазначити, що саме через податкове законодавство частково здійснюється реалізація заходів фіскальної політики і тим самим через нього податкова система зазнає суттєвого суб'єктивного впливу. Іншими словами, формування норм податкового права щодо переліку податків і зборів, їх складових елементів, установлення певного рівня оподаткування тощо відбувається під натиском впливових осіб (урядовців, політиків, власників крупних капіталів та інших осіб), які керуються насамперед власними потребами, а не державними інтересами. Така податкова практика призводить до прийняття тих “правил гри”, які влаштовують лише окремих верств населення та до частих змін податкового законодавства, оскільки змінюється коло таких осіб і їхні пріоритети. Спробою розв'язати цю проблему було прийняття, на зміну значної кількості нормативно-правових актів у сфері оподаткування, довгоочікуваного ПКУ, який мав забезпечити на тривалу перспективу досягнення балансу інтересів держави і платників податків.

Так, з прийняттям ПКУ податкова система зазнала значних змін. Цей законодавчий акт проголошує, що головною її цінністю тепер виступає людина – платник податків [121, с. 61].

Крім того, ПКУ вніс і значну кількість прогресивних новацій, які формують прозорість податкової системи, спрощують процес та окремі складники системи адміністрування податків і зборів, зменшують податкове навантаження на платників податків, гармонізують податкову складову

частину в системі державних фінансів тощо [122, с. 150]. Так, за словами українських експертів, ПКУ, прийнятий 2010 р. і надалі системно доопрацьований, – коли й не один із найкращих, то принаймні далеко не найгірший зразок податкової кодифікації у світі. Закон містить, можливо, не досконалі, але чіткі й уже відпрацьовані на практиці ефективні механізми, окремі з яких набагато прогресивніші, ніж їх закордонні аналоги. До того ж він простіший від закордонних аналогів [123].

Отже, цей кодифікований акт, на відміну від великої кількості чинних раніше законодавчих та нормативних документів у сфері оподаткування, дає змогу краще орієнтуватися у податкових нормах як посадовим особам фіскальних органів, так і платникам податків. Підприємцю-початківцю, як і потенційному інвестору, тепер не потрібно вивчати десятки законів та сотні підзаконних нормативних актів, а достатньо проаналізувати відповідні положення ПКУ для прийняття рішення про доцільність відкриття бізнесу чи інвестування капіталу тощо [124, с. 186].

Водночас очевидно, що чим менше зусиль законодавець докладає щодо забезпечення реалізації інтересів платників податків у податкових відносинах, тим менше зацікавлення вони проявляють у веденні своєї діяльності виключно в межах правового поля, що, своєю чергою, зумовлює зростання тіньового сектора економіки, внаслідок чого держава недоотримує значні надходження до державного бюджету. Таким чином, у наділенні платників податків якомога більшим обсягом прав та створенні сприятливих кліматичних умов оподаткування бізнесу, в тому числі адміністрування податків і зборів, має бути зацікавлена насамперед сама держава. Передусім ідеться про доопрацювання чинного податкового законодавства у певних напрямках із метою закріплення чіткіших норм, що стосуються захисту прав та законних інтересів суб'єктів податкових відносин [125].

Інакше кажучи, сучасний стан оподаткування та адміністрування податків і зборів в Україні свідчить, що національна податкова система все ж поки що досить далека від максимальної відповідності запитам життя, що обумовлено впливом різних чинників об'єктивно-суб'єктивного характеру, а особливо, як зазначалося, загостренням основної фіскальної суперечності між необхідністю і можливістю забезпечення достатніх податкових надходжень. А прийнятий ПКУ – це не сукупність готових податкових істин, які можна однозначно трактувати і безкомпромісно застосовувати у податковій практиці, а лише одна зі спроб побудувати оптимальну податкову систему та систему адміністрування податків і зборів. Тому в найближчій перспективі цей нормативний документ потребує певного доопрацювання у напрямі його уніфікації та ліквідації окремих невідповідностей [122, с. 150].

Таким чином, здійснені дослідження щодо правових засад адміністрування податків і зборів та регулювання взаємовідносин між фіскальними органами та платниками податків свідчать про те, що податкове законодавство України, попри всі нарікання більшості платників податків, являє

собою в цілому досить систематизований правовий матеріал, якість якого значною мірою нівелюється підходами до його застосування у практиці щоденної роботи органів фіскальної служби. Безперечно, будь-які зміни до законодавства не здатні суттєво вплинути на рівень вітчизняної податкової системи, якщо в її основу буде закладено не принцип законності, а напів-офіційні вказівки та розпорядження керівництва, побудовані на засадах політичної і бюджетної доцільності. На жаль, попри заяви керівництва фіскального відомства та його окремі вдалі дії з пом'якшення репресивного характеру податкової політики держави, вжиті впродовж останніх років, міцно вкорінених у відомстві підходів досі не вдалося змінити [125].

І останнє, нині слід створити якісний механізм податкового адміністрування, зміцнити правові засоби захисту прав платників податків і доопрацювати інститут податкової відповідальності, не переписуючи весь закон заново, а коректуючи окремі його суперечності та прогалини. Ефективний податковий механізм – необхідна умова будь-яких подальших експериментів, пов'язаних з податковою системою [40].

Згідно з п. 6.3. ст. 6 ПКУ, “сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому цим Кодексом порядку, становить податкову систему України” [95].

В Україні структурна побудова податкової системи впливає із класифікації податків за ознакою рівня державних структур, які їх установлюють, і містить загальнодержавні та місцеві податки і збори. Так, до складових елементів податкової системи України входять, визначені ПКУ сім загальнодержавних та чотири місцевих податків та зборів, стягнення яких регламентується даним нормативно-правовим актом. Ст. 9 та 10 ПКУ встановлюють такі загальнодержавні податки: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; екологічний податок; рентну плату; мито, а також місцеві податки: податок на майно; єдиний податок; місцеві збори: збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір [95].

Отже, завдяки встановленню та стягненню вищезазначеного переліку податків та зборів, що поєднуються у податковій системі України, забезпечується формування необхідних для держави фінансових ресурсів з метою повноцінного виконання як владних функцій уряду, так і задоволення суспільних потреб. Процес їх справляння здійснюється у певному порядку та у чітко визначені строки, які встановлюються державою, точніше органами законодавчої влади, шляхом створення відповідної нормативно-правової бази. Отже, будь-який податок або збір, що є складовим елементом податкової системи, регламентується чинним податковим законодавством та є обов'язковим платежем певної категорії громадян – його платників (юридичних та фізичних осіб), а також одночасно є платою за виконання державою її функцій і здійснюється як відрахування частини створеної вартості ВВП до бюджетів держави на загальносуспільні потреби, без задоволення яких сучасне суспільство існувати не може. Для перевірки доцільності справляння податків та зборів на загальнодержавному та регіональному

рівнях, як правило, здійснюється порівняльний аналіз фактичних і планових показників про їх надходження до бюджетів держави. Така процедура проводиться щорічно в процесі формування джерел бюджетних надходжень на наступний рік. Не був винятком і рік після імплементації положень ПКУ.

Так, заплановані доходи Зведеного бюджету України на 2012 р. було обраховано в сумі 428,5 млрд грн, що становить 28,5 % ВВП (1505 млрд грн) та на 0,2 відсоткових пункти менше порівняно з урахуванням під час затвердження бюджету на 2011 р. (28,7 % у ВВП), а факт становив 445,5 млрд грн, що перевищує прогноз на 17 млрд грн. Сума доходів Зведеного бюджету України за 2013 р. – 442,8 млрд грн, що становить 29,4 % ВВП та менше показників попереднього року на 2,7 млрд грн [119].

Динаміка доходів, мобілізованих до всіх бюджетів нашої держави у 2014 р., порівняно з 2011–2013 рр. хоча і є позитивною, проте планові їхні показники не було виконано практично за всіма основними податковими джерелами надходжень (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

### Динаміка доходів, мобілізованих до бюджетів України

Показники	Рік				2014 р. проти 2013 р.	
	2011	2012	2013	2014	Абсолютний приріст, млрд грн	Темп приросту, %
Зведений бюджет, млрд грн	398,3	445,5	442,8	455,9	13,1	3,0
Державний бюджет, * млрд грн	311,8	344,7	337,6	354,8	17,2	5,1
Місцеві бюджети, * млрд грн	86,5	100,8	105,2	101,1	-4,1	-3,9

Джерело: [119; 120].

\* (без урахування міжбюджетних трансфертів)

Виконання дохідної частини Зведеного бюджету України за 2014 р. становило 455,9 млрд грн, що на 13,1 млрд грн, або на 3,0 % більше аналогічного показника попереднього року. Річний план виконано на 93,4 %. Недобір становив 32,1 млрд грн.

Обсяг недоотриманих надходжень до Державного бюджету України за 2014 р. становив 21,0 млрд грн, або 5,6 % річного плану. План не було виконано за такими податковими надходженнями: податок на доходи фізичних осіб не виконано на 1,5 млрд грн, або на 10,9 %; податок на додану вартість – на 10,9 млрд грн, або на 7,3 %; акцизний податок з вироблених в Україні товарів – на 3,8 млрд грн, або на 12,0 %; ввізне мито – на 3,2 млрд грн, або на 20,7 %; платежі за користування надрами – на 2,2 млрд грн, або на 10,7 %.



Єдиним вагомим джерелом надходжень до Державного бюджету України, за яким було зафіксовано перевиконання річного планового показника за 2014 р., став акцизний податок із ввезених на територію України товарів, якого надійшло на 3,8 млрд грн, або на 30,0 %, більше, ніж було заплановано.

Дохідну частину місцевих бюджетів України за 2014 р. також не було виконано. Так, рівень виконання річного плану доходів, затвердженого місцевими радами, становив 90,9 %. Основним чинником невиконання стало недонадходження податку на доходи фізичних осіб: за цією статтею місцеві бюджети недоотримали 4,4 млрд грн, або 6,1 % від запланованого. Втім, ситуацію дещо пом'якшили надходження єдиного податку, які на 0,2 млрд грн перевищили запланований показник [120].

Отже, вищезазначені характеристики бюджетного процесу в Україні впродовж 2014 р. у частині доходів призвели до зсувів у структурі доходів як зведеного, так і державного бюджетів. Найсуттєвішою зміною стало збільшення частки податкових надходжень (0,7 в. п. і 1,2 в. п. відповідно) і зменшення частки неподаткових надходжень (-1,2 в. п. та -2,4 в. п. відповідно).

У структурі доходів місцевих бюджетів України за 2014 р. порівняно з 2013 р. спостерігається зменшення частки податкових надходжень. Однак частка місцевих податків і зборів продовжує зростати, за аналізований період – на 1,0 в. п. Основним чинником цього є збільшення надходжень єдиного податку.

Рівень виконання плану видатків Зведеного бюджету України у 2014 р. знизився порівняно з 2013 р. на 2,6 в. п. і становив 88,7 % зі збільшенням фактичного обсягу видатків на 3,4 % (на 17,2 млрд грн). Проте темпи зростання видатків зведеного бюджету збільшилися на 0,7 в. п. і становили 103,4 %. При цьому у 2014 р., як і у 2013 р., вони менше темпів приросту ВВП, які збільшилися порівняно з 2013 р.

Частка видатків Зведеного бюджету України у ВВП незначно зменшилася – до 33,4 %, або на 0,4 в. п., а частка видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету зменшилася на 0,4 в. п. щодо показника 2013 р. і становила 42,7 %.

Видатки Державного бюджету України виконані у сумі 430,1 млрд грн, що становить 93,0 % річного планового показника.

Видатки місцевих бюджетів України (з урахуванням міжбюджетних трансфертів) порівняно з минулим роком зросли лише на 2,6 % та становили 225,6 млрд грн [120].

Причинами такого стану були насамперед вузькі місця законотворчості, що призвели до конфлікту інтересів між платниками податків, державою, органами ДФСУ. Іншими словами, нормативно-правова база, яка була покладена в основу фіскальної політики того часу, мала низку недоліків, а саме: після прийняття ПКУ перелік нормативно-правових документів і надалі залишався занадто великим, а самі їх положення були досить складні в практичному застосуванні; положення ПКУ не завжди чітко та повністю описували норми права, що призвело до появи значної кількості підзакон-

них актів; недосконалість і суб'єктивний характер окремих положень податкового законодавства призвели до прийняття численних змін та доповнень, які й досі щорічно приймаються в кінці року разом із законом про державний бюджет.

Крім того, діяльність Міністерства фінансів України, ДФС України щодо адміністрування податків і зборів, обсягів їхньої акумуляції в державному і місцевих бюджетах недостатньо узгоджена та ефективна внаслідок недосконалого правового регулювання їх взаємовідносин, відсутності цілісного інформаційного простору. До того ж інформація про виконання доходної частини бюджетів стає дедалі недоступнішою. Такі недоліки правового характеру щодо справляння податкових платежів в умовах нестабільності податкового законодавства, поглиблення кризових явищ, спаду економіки та зростання соціальної напруги призводять до зменшення обсягу їх надходження до бюджетів держави та зростання імовірності податкових правопорушень. Суттєві прорахунки під час прийняття чергових доповнень до ПКУ тільки посилюють ці недоліки [127].

Утім, у бюджетно-податковій сфері України існували певні суперечності, що потребували нагального вирішення. Дефіцит державного бюджету протягом 2015 р. продовжував зростати. А у 2014 р., порівняно з 2013 р., розмір дефіциту державного бюджету збільшився на 13,4 млрд грн, або на 20,7 %. При цьому розбалансованість державного бюджету і тепер має стійкий і довготривалий характер. З одного боку, уряд декларує економічний курс на зменшення податкового тиску на економіку, а з іншого – прагне до збільшення обсягів доходів бюджетів за рахунок податкових платежів [128].

Прагнення держави отримати якнайбільше податкових надходжень з метою забезпечення державного регулювання економіки та соціальних процесів загрожує надмірним податковим навантаженням, яке, своєю чергою призводить до пригнічення економічного зростання, зниження рівня доходів суб'єктів економіки, звуження бази оподаткування, ухилення від оподаткування тощо. В умовах поглиблення макроекономічної кризи зростання фіскальної дії податків підсилює її негативні наслідки. Свідченням цього є конкретні статистичні показники за 2014 р. порівняно з 2013 р.

Реальний ВВП за 2014 р. знизився на 15,2 в. п. (у постійних цінах 2010 р., до відповідного періоду 2013 р.). Водночас у країнах Європейського Союзу (ЄС-28), відбулося зростання реального ВВП на 1,3 %, у країнах Єврозони – на 0,9 %.

Аналізуючи фіскальну політику України протягом останніх років, можна стверджувати, що вона була спрямована на безумовне забезпечення виконання показників наповнення бюджетів, удосконалення адміністрування платежів і митних процедур, виявлення та руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань, запобігання та виявлення кримінальних та інших правопорушень у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, упровадження нових і забезпечення функціонування діючих електронних сервісів для суб'єктів господарювання тощо.

Суттєві зміни, пов'язані із забезпеченням реалізації пріоритетних напрямів фіскальної політики України з подальшого реформування податкової та митної системи, відбулися у 2015 р., зокрема в частині зменшення кількості податків і зборів (з 22 до 11) та спрощення процедури їх адміністрування, запровадження електронного адміністрування ПДВ, удосконалення системи справляння єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування з метою зменшення навантаження на фонд оплати праці та легалізації заробітної плати, оптимізації звітності, удосконалення митних процедур, переходу до якісно нової форми проведення контрольної-перевірної роботи органів Державної фіскальної служби шляхом ефективного використання наявних баз даних і впровадження новітніх ІТ-технологій та, як результат, зменшення виїзних перевірок.

Реалізація вищезазначених пріоритетних заходів має сприяти підвищенню фіскальної ефективності податкової системи у майбутньому та стати головним чинником у забезпеченні виконання планових показників податкових надходжень і досягненні позитивних значень темпів їхнього приросту порівняно з попередніми роками [128].

#### **1.4. Фіскальна політика як інструмент забезпечення національної безпеки держави**

У сучасних умовах завдання забезпечення національної безпеки стало перед Україною особливо гостро. Країна зазнала посягань на територіальну цілісність, втратила контроль над частиною своєї території, розгорнулись військові дії, що призвело до суспільно-політичної кризи, в результаті відбулося скорочення виробництва, масові банкрутства підприємств та банків, знецінення національної грошової одиниці, висока інфляція, зниження реальних доходів населення, як наслідок, соціально-економічна напруга у суспільстві. Зазначені проблеми чинять суттєвий вплив на національну економіку в умовах продовження тиску негативних чинників, що потребує розробки і застосування ефективних механізмів, спрямованих на усунення та зниження впливу і нейтралізації явищ і чинників, що можуть загрожувати національній економічній безпеці.

Без визначення пріоритетних напрямів та обґрунтування ефективного механізму державного управління, спрямованого на запобігання загрозам і мінімізацію їхнього впливу, важко забезпечити високоефективне функціонування національної економіки. У таких умовах набуває особливого значення питання захисту національних інтересів держави у сфері національної економічної безпеки.

У результаті посилення зовнішніх та внутрішніх загроз національній безпеці країни у 2015 р. було переглянуто наявну систему забезпечення національної безпеки та її складових і прийнято нову Стратегію національної безпеки України (введена в дію рішенням Ради національної безпеки і оборони України від 6 травня 2015 р.), в якій зазначено, що “об’єктивні

зміни у зовнішньому і внутрішньому середовищі безпеки України зумовлюють необхідність створення нової системи забезпечення національної безпеки країни” з метою виявлення нових загроз та розроблення відповідних напрямів державної політики національної безпеки України [129].

Стратегією національної безпеки України визначено концептуальні основи забезпечення національної безпеки України у зовнішньополітичній сфері, сфері кібербезпеки, безпеки інформаційних ресурсів і критичної інфраструктури, а також енергетичної та економічної безпеки держави. Зокрема, до основних напрямів забезпечення національної економічної безпеки належать питання підвищення стійкості вітчизняної економіки до негативних зовнішніх впливів, диверсифікації зовнішніх ринків, торговельних і фінансових потоків, а також системної протидії організованій економічній злочинності та “тінізації” економіки на основі формування переваг легальної господарської діяльності та водночас консолідації інституційних спроможностей фінансових, податкових, митних і правоохоронних органів, виявлення активів організованих злочинних угруповань та їх конфіскації [129].

У системі національної безпеки країни економічна безпека має не просто важливий характер, а визначальний, оскільки висока ефективність функціонування економіки країни створює фінансовий базис для забезпечення й розвитку інших сфер життєдіяльності суспільства, адже не можна досягти будь-якого рівня оборонної та ідеологічної безпеки або соціальної злагоди без міцної та ефективної економіки. Питання економічної безпеки за комплексного підходу до розв’язання проблем національної безпеки набувають першочергового значення для забезпечення політичної стабільності та надійності обороноздатності країни, її національної конкурентоспроможності, захисту інформації, ефективної соціальної політики тощо.

На сьогодні для нашої країни нагальною є потреба ефективного використання всіх інструментів забезпечення національної безпеки, а основним та дієвим інструментом впливу на соціально-економічні процеси виступає фіскальна політика уряду.

У ст. 5 Закону України “Про основи національної безпеки України” зазначено, що національна безпека України забезпечується шляхом проведення виваженої державної політики відповідно до прийнятих в установленому порядку доктрин, концепцій, стратегій і програм у політичній, економічній, соціальній, військовій, екологічній, науково-технологічній, інформаційній та інших сферах [130].

Економічну безпеку необхідно розглядати як певний стан, за якого відбувається:

- економічне зростання, що характеризується приростом як реального ВВП, так і ВВП на душу населення;
- ефективне використання ресурсів, зокрема робочої сили. Відповідно, такий стан характеризується повною зайнятістю робочої сили та наявністю лише природного рівня безробіття в країні;
- усунення внутрішніх і зовнішніх загроз для економічного розвитку;
- підтримування належного рівня стабільності.

Світовий досвід вказує на те, що без активної фіскальної політики держави не може бути ефективною, соціально орієнтованою ринковою економікою, не говорячи вже про ефективність забезпечення соціальної та економічної безпеки країни.

У закордонних і вітчизняних наукових публікаціях фіскальну політику країни розглядають як діяльність державних інституцій у сфері управління державними доходами й видатками. При цьому найвагомим джерелом формування доходів держав є податки, що робить податкову політику країн провідною ланкою фіскальної [131]. Але сутність податкової політики зводиться до формування податкових доходів уряду, а належна роль податкового регулювання розвитку економіки країни нівелюється. У реалізації політики формування доходів та здійснення витрат держави завжди важливо пам'ятати про те, що високе податкове навантаження на платників податків може дати лише тимчасове збільшення податкових надходжень до бюджету, у довгостроковому періоді їх обсяг неодмінно скоротиться.

Бюджетну політику фахівці найчастіше визначають як систему державних заходів щодо формування державних видатків, але трапляються ширші тлумачення цього феномену. Так, Л. К. Сергієнко визначає бюджетну політику як сукупність державних заходів, спрямованих на зміцнення доходної частини державного бюджету, посилення соціальної спрямованості видатків бюджету і створення умов макроекономічної стабілізації [132].

Т. В. Грицюк вважає, що сутність бюджетної політики країни проявляється у формах і методах мобілізації фінансових ресурсів та їх використанні на державні потреби. Вона відображається у статтях доходів і видатків бюджету, у джерелах їх формування і напрямках використання. З іншого боку, бюджетна політика являє собою сукупність пріоритетів (національних інтересів) і конкретних заходів щодо організації і використання фінансових ресурсів держави для виконання економічних і соціальних завдань країни. Вона передбачає створення умов для постійного підвищення реальних доходів населення, якості його життя, ефективності державних послуг, забезпечення соціально-економічного розвитку країни і регіонів та ефективного використання їх економічного потенціалу, а також зміцнення ресурсної бази державного й місцевих бюджетів. Така політика передбачає якісний прорив у створенні сприятливого інвестиційного клімату і розвитку підприємницької активності громадян [133].

Подібне трактування бюджетної політики має місце для існування, оскільки розділити та розглядати її окремо від податкової фактично неможливо. Саме в реалізації податкової політики у сфері стягнення податків формуються фінансові ресурси для реалізації бюджетних витрат.

Сутність як податкової, так і бюджетної політики виявляється у сукупності заходів держави у сфері регулювання податкових і бюджетних відносин з метою забезпечення соціально-економічного розвитку країни. Саме тому доцільно досліджувати ці два види діяльності держави в єдності і мовити про політику доходів і видатків держави або фіскальну політику.

Фіскальна політика – використання різноманітних заходів уряду щодо стягнення податків, здійснення державних видатків, що спрямовані на забезпечення повної зайнятості, відсутності інфляції, зростання реального ВВП країни та рівноваги платіжного балансу.

Вплив фіскальної політики на економічну безпеку здійснюється через зміну рівня оподаткування, обсягу державних видатків чи їх перерозподіл з метою забезпечення й посилення економічної безпеки галузей економіки та господарської системи в цілому.

Згідно з методичними рекомендаціями щодо розрахунку рівня економічної безпеки України, затвердженими наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України № 1277 від 29 жовтня 2013 р., складовими економічної безпеки є: виробнича, демографічна, енергетична, зовнішньоекономічна, інвестиційно-інноваційна, макроекономічна, продовольча, соціальна та фінансова безпеки [134].

Виробнича безпека характеризує такий стан виробничої сфери країни, за якого забезпечується максимально ефективно використання наявних виробничих потужностей у країні та підвищення рівня інноваційності виробництва і конкурентоспроможності національної економіки.

Демографічна безпека визначається рівнем захищеності країни від демографічних загроз, що характеризується природним приростом населення, рівнем смертності, структурою населення, показниками міграції населення.

Енергетична безпека характеризує стан економіки, який сприяє ефективному використанню енергетичних ресурсів країни, їх доступності, диференційованості та екологічності.

Зовнішньоекономічна безпека визначається відповідністю зовнішньоекономічної діяльності національним економічним інтересам, що забезпечує максимізації вигоди всіх суб'єктів економіки від участі країни в міжнародному поділі праці.

Інвестиційно-інноваційна безпека визначається таким станом економічного середовища, за якого стимулюються інвестиційні процеси як внутрішні, так і зовнішні, активно реалізуються інноваційні проекти, здійснюються впровадження досягнень НТП у виробництво, підвищується частка виробництв у 5 та 6 технологічних укладах.

Макроекономічна безпека – це стан економіки, за якого досягається збалансованість макроекономічних відтворювальних пропорцій [134].

Продовольча безпека характеризується рівнем забезпеченості потреб усіх громадян країни у продуктах харчування, їх доступності.

Соціальна безпека характеризується рівнем забезпеченості якості життя населення, рівнем доходів, розвитком людського капіталу.

Фінансова безпека визначається таким станом фінансової системи країни, за якого створені відповідні фінансові умови для соціально-економічного розвитку країни, забезпечується її стійкість до фінансових шоків. Фінансова безпека, своєю чергою, складається з: банківської безпеки, безпеки небанківського фінансового сектора, боргової безпеки, бюджетної, валютної та грошово-кредитної безпеки.

Розглянемо більш предметно, як механізми фіскальної політики впливають на складові економічної безпеки країни.

Серед визначених індикаторів виробничої безпеки немає тих, що безпосередньо залежать від дії інструментів фіскальної політики держави, проте зниження рівня оподаткування здатне сприяти зростанню таких її індикаторів:

- рентабельність операційної діяльності промислових підприємств;
- обсяг виконаних будівельних робіт до 1990 р.;
- рентабельність операційної діяльності підприємств будівництва;
- рентабельність операційної діяльності підприємств транспорту і зв'язку.

Надання податкових пільг для підприємств, що впроваджують новітні технології, особливо енергоощадні, здатне покращити параметри такого індикатора виробничої безпеки, як частка високотехнологічної продукції в загальному обсязі реалізованої промислової продукції.

Такі інструменти фіскальної політики, як податки та соціальні трансферти здатні впливати на сукупний попит в економіці країни та чинять суттєвий вплив на ряд індикаторів демографічної безпеки країни. Наприклад, в умовах зниження рівня оподаткування для населення у домогосподарств залишається більше грошових ресурсів для задоволення своїх потреб, пропорційне зростання обсягів заощадження населення, що підвищує рівень задоволеності доходами та впевненості у власному майбутньому та майбутньому своїх дітей. Зниження рівня податків, як відомо, забезпечує мультиплікативне зростання ВВП країни, що відображається в зростанні доходів усіх економічних суб'єктів, а це в результаті ланцюжкової реакції, сприяє подальшому зростанню і ВВП, і доходів громадян.

А зростання рівня соціальних трансфертів, наприклад виплат при народженні дитини, виплат на період догляду за дитиною, створюють додаткові фінансові стимули для зростання народжуваності, надаючи молодим батькам упевненості в здатності забезпечити новонароджену дитину необхідними матеріальними благами.

Зазначені інструменти фіскальної політики впливають на такі індикатори демографічної безпеки країни:

- коефіцієнт природного приросту населення;
- загальний коефіцієнт міграційного приросту населення.

У питаннях забезпечення енергетичної безпеки країни важливо використання інструментів фіскальної політики уряду, які б сприяли зниженню енергоємності національної продукції, рівня енерговитрат усіх економічних суб'єктів, зростанню енергетичної незалежності країни.

Створення умов для економічного зростання на основі нинішньої структури економіки з високою питомою вагою енергоємних промислових виробництв у сучасних умовах світової економіки неможливе. Для країни нагальним питанням є зниження частки ресурсо- та енергомістких видів діяльності, сприяння зниженню енергоємності виробництва шляхом упровадження сучасних технологій зниження енерговитрат. Для уряду першо-

черговим завданням стоїть створення фіскальних стимулів, зокрема податкових пільг для сприяння зниженню енергоємності та зростанню енергетичної ефективності.

Можливими шляхами використання фіскальних інструментів для зміцнення енергетичної безпеки країни повинно стати:

- застосування податкових стимулів, таких як податковий кредит і зниження ставки податку на прибуток для суб'єктів господарювання, що впроваджують енергоощадні технології у свою виробничу діяльність;

- запровадження стимулівних ставок окремих рентних платежів та акцизних податків;

- стимулювання кінцевого споживача енергії до заощадливого енергокористування шляхом надання грантової допомоги та пільгового оподаткування;

- податкове стимулювання або “зелені” тарифи для суб'єктів, що запроваджують механізми підтримки відновлювальної енергетики.

Ефективне використання зазначених інструментів фіскальної політики здатне вплинути на такі індикатори енергетичної безпеки країни:

- відношення інвестицій у підприємства паливно-енергетичного комплексу до ВВП;

- енергоємність ВВП;

- частка відновлювальних джерел у загальному постачанні первинної енергії.

З метою забезпечення зовнішньоекономічної безпеки країни уряд може реалізовувати протекціоністську торговельну політику з метою:

- захисту національного виробника, використовуючи такі інструменти, як митні тарифи та нетарифні бар'єри;

- стимулювання експорту шляхом надання підприємствам-експортерам податкових пільг і субсидій.

Дія зазначених вище інструментів фіскальної політики може вплинути на такі індикатори зовнішньоекономічної безпеки:

- коефіцієнт покриття експортом імпорту;

- частка імпорту у внутрішньому споживанні країни.

Забезпечення економічного зростання в країні та посилення її національної безпеки неможливе без упровадження інновацій у виробничо-комерційну діяльність суб'єктів господарювання. Для активізації інвестиційно-інноваційних процесів у країні важливе застосування інструментів фіскальної політики. Зокрема, використання податкових стимулів для суб'єктів, що здійснюють НДДКР.

Із метою стимулювання інноваційної діяльності у світі використовуються такі податкові пільги:

- інвестиційний податковий кредит;

- дослідницький податковий кредит;

- інвестиційна податкова знижка.



Застосування зазначених інструментів податкового стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності для держави здатне привести до ряду позитивних наслідків:

- зростання як внутрішніх, так і зовнішніх інвестицій, що мультиплікативно впливають на зростання ВВП та рівня зайнятості населення;
- оновлення виробничих потужностей у країні, впровадження енергоощадних та інноваційних технологій у виробництві, як наслідок, підвищення конкурентоспроможності національної продукції;
- зростання ВВП країни забезпечує збільшення доходів як підприємств, так і населення, що, своєю чергою, сприяє зростанню податкових надходжень від ПДВ, податку на прибуток підприємств і податку на доходи фізичних осіб.

У результаті можуть бути покращені такі індикатори інвестиційно-інноваційної безпеки країни:

- інтегральний індекс інвестиційної сприятливості бізнес-середовища;
- відношення чистого приросту прямих іноземних інвестицій до ВВП;
- питома вага обсягу виконаних наукових і науково-технічних робіт у ВВП;
- відношення витрат на наукові та науково-технічні роботи за рахунок держбюджету;
- питома вага підприємств, що впроваджували інновації, у загальній кількості промислових підприємств;
- питома вага реалізованої інноваційної продукції в обсязі промисловості.

Серед індикаторів макроекономічної безпеки можна виділити такі щодо підпорядкування впливу дії інструментів фіскальної політики, зокрема це:

- рівень “тінізації” економіки;
- рівень безробіття;
- відношення наявного доходу населення до ВВП;
- відношення обсягів заробітної плати до обсягів соціальних допомог та інших одержаних поточних трансфертів.

Наявність в економіці країни значної частки тіньової економіки чинить суттєву загрозу як економічній, так і національній безпеці країни в цілому. Найпоширенішим виявом “тінізації економіки” є ухиляння від сплати податків і виплата заробітної плати “у конвертах”. Для зменшення рівня цих негативних проявів можна використовувати фіскальні інструменти, зокрема зниження рівня оподаткування підприємницької діяльності, зменшення ставки ЄСВ, за умови суттєвого посилення контролю з боку фіскальних органів та відповідальності суб’єктів господарювання у разі виявлення порушень чинного законодавства. Як наслідок, збільшення рівня детінізації економіки забезпечить зростання податкових надходжень до державного бюджету, що може компенсувати втрати від зниження податкових ставок.

Стимулювальна фіскальна політика застосовується в умовах спаду економіки, вона спрямована на збільшення ділової активності й використовується як засіб боротьби з безробіттям. Інструментами її виступають збільшення державних закупівель, зниження податків і збільшення трансфертних виплат.

Зауважимо, що зниження податків і збільшення трансфертів веде до зростання не тільки сукупного попиту, але й сукупної пропозиції. В цьому випадку відбувається не лише зростання сукупного випуску, але й зниження рівня цін. Тому дані інструменти можуть використовуватись як засіб боротьби одночасно і з безробіттям, і з інфляцією.

Фіскальна політика відбивається на продовольчій безпеці країни через механізми впливу на наявний дохід домогосподарств, що визначається з урахуванням сплати всіх видів податків та отриманих соціальних трансфертів. Отже, зі значним податковим навантаженням для населення країни та недостатньою трансфертною підтримкою домогосподарства не здатні забезпечити ні нормальну калорійність харчування, ні споживання найважливіших продуктів харчування, в результаті для виробника це означатиме недоцільність розширення діяльності, особливо в умовах більшої орієнтованості національних виробників саме на внутрішній ринок.

Від дії інструментів фіскальної політики залежать параметри таких індикаторів продовольчої безпеки країни:

- добова калорійність харчування людини;
- співвідношення обсягів виробництва та споживання м'яса і м'ясних продуктів на одну особу;
- співвідношення обсягів виробництва та споживання молока і молочних продуктів на одну особу;
- співвідношення обсягів виробництва та споживання яєць на одну особу;
- співвідношення обсягів виробництва та споживання овочів і продовольчих баштанних культур на одну особу та інші показники рівня споживання продуктів харчування.

Дія інструментів фіскальної політики безпосередньо впливає на індикатори соціальної безпеки країни (зокрема, на 7 індикаторів із 15, визначених у методичних рекомендаціях щодо розрахунку рівня економічної безпеки України), що виявляється у формуванні доходів громадян через систему виплати соціальних трансфертів, через визначення розмірів основних соціальних гарантій у Законі про Державний бюджет України на відповідний рік, через фінансування з державного бюджету охорони здоров'я та освіти. До таких індикаторів соціальної безпеки можна зарахувати:

- частку населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами за місяць, нижчими 75 відсотків медіанного рівня загальних доходів;
- відношення середньомісячної номінальної заробітної плати до прожиткового мінімуму на одну працездатну особу;
- відношення середнього розміру пенсії за віком до прожиткового мінімуму осіб, які втратили працездатність;
- співвідношення загальних доходів 10 відсотків найбільш та найменш забезпеченого населення (децильний коефіцієнт фондів);
- обсяг видатків зведеного бюджету на охорону здоров'я;
- обсяг видатків зведеного бюджету на освіту;
- відношення середньомісячної заробітної плати, нарахованої в середньому за годину у країнах ЄС-27 та в Україні.

Рівень використання інструментів фіскальної політики для впливу на соціальну сферу країни насамперед залежить від чинної системи соціального захисту, тобто від того, наскільки держава взяла на себе забезпечення соціальних гарантій громадянам. Так, для американської економіки характерна помірна участь держави у фінансуванні соціальної сфери, європейській моделі притаманно досить глибоке державне забезпечення соціальних гарантій, що, відповідно, обумовлює й високий рівень оподаткування в цих країнах. При цьому саме така фіскальна політика забезпечення соціально-економічного розвитку в європейських країнах гарантує їх громадянам високий рівень життя і, незважаючи на високі податки, високий рівень задоволеності життям у своїй країні.

У сучасних кризових умовах в економіці України не прийнятний шлях збільшення рівня оподаткування з метою створення фондів для фінансування соціальної сфери. Фіскальна політика повинна використовувати стимулювальні інструменти, такі як зменшення податкового навантаження, вдосконалення підходів до адміністрування податків, що забезпечить стабільність і зростання економіки, а це, своєю чергою, в майбутньому має розширити базу оподаткування і збільшити податкові надходження до бюджету, збільшити можливості уряду у фінансуванні соціальної сфери.

Серед усіх складових економічної безпеки найбільший ваговий коефіцієнт для розрахунку інтегрального показника безпеки має фінансова безпека – 0,1294 [134]. Саме вона найбільше залежить від дії інструментів фіскальної політики, особливо такі її складові, як боргова та бюджетна безпеки. Це відображається в параметрах таких індикаторів фінансової безпеки:

- відношення обсягу державного й гарантованого державою боргу до ВВП;
- відношення обсягу валового зовнішнього боргу до ВВП;
- відношення обсягу офіційних міжнародних резервів до обсягу валового зовнішнього боргу;
- відношення дефіциту/профіциту державного бюджету до ВВП;
- дефіцит/профіцит бюджетних та позабюджетних фондів сектора загальнодержавного управління;
- рівень перерозподілу ВВП через зведений бюджет;
- відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування й погашення державного боргу до доходів державного бюджету.

Зазначені індикатори пов'язані з використанням такого інструменту фіскальної політики, як державні витрати, які забезпечуються переважно саме за рахунок податкових надходжень. В умовах тривалої та значної за розмірами незбалансованості цих потоків створюється загроза фінансовій безпеці країни, що обумовлено зростанням її заборгованості.

Під час вибору між інструментами фіскальної політики, такими як зміна державних витрат і зміна ставок оподаткування, насамперед необхідно враховувати, що більший мультиплікаційний вплив на зміну ВВП чинять саме державні витрати. Їх ефективність в економіці країни вища

порівняно зі зниженням рівня оподаткування, але для розширення державного фінансування в бюджеті мають бути сформовані необхідні фінансові ресурси, які за наявних умов отримують переважно за рахунок запозичень. А це не послаблює фінансової загрози для економічної безпеки країни. Отже, фіскальна політика у фінансовій сфері повинна мати стриманий та виважений характер, не посилювати боргове навантаження на економіку країни.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновки про те, що через фіскальний механізм уряд може виконувати такі завдання економічної безпеки:

- забезпечення економічного зростання;
- скорочення інфляції та безробіття;
- формування ефективної структури економіки;
- забезпечення бездефіцитності бюджету та скорочення державного боргу;
- підвищення рівня якості життя населення.

Також забезпечуються й такі завдання соціальної безпеки країни:

- відсутність значної диференціації у доходах і споживанні населення;
- зниження рівня бідності;
- доступність освіти і медичних послуг;
- соціальна захищеність значних верств населення;
- зростання народжуваності та зниження смертності.

Використання оптимальної моделі оподаткування доходів і майна фізичних та юридичних осіб дозволяє формувати доходну частину бюджету країни у необхідному обсязі для реалізації державної політики соціально-економічного розвитку. Уряд може впливати на економіку через зміни рівня й видів податків, обсяг і склад державних витрат.

Механізм фіскальної політики дає можливість впливати на обсяг ВВП безпосередньо, збільшуючи державні закупівлі товарів і послуг, а також вплинути на споживання домогосподарств, інвестиції та чистий експорт опосередковано, через зміни рівня податків та обсягів трансфертних виплат.

Маючи у своєму розпорядженні достатній обсяг бюджетних коштів, уряд здатний фінансувати громадський порядок, армію, науку та освіту, розвиток інфраструктури, охорону здоров'я, культуру та інші суспільні блага, все це підвищує економічну активність у країні, допомагає зростати економіці, створює нові робочі місця і в результаті підвищує рівень життя своїх громадян.

При цьому цілі фіскальної політики можуть бути різними. У короткостроковій перспективі, уряд може зосередитися на макроекономічній стабілізації, наприклад, збільшувати державні витрати або знижувати податки, щоб стимулювати економіку, що перебуває в кризовому стані, або скоротивши витрати, або підвищивши рівень податків для боротьби з інфляцією. У довгостроковій перспективі, мета може полягати у стимулюванні стійкого зростання або скорочення рівня бідності шляхом розвитку інфраструктури, системи охорони здоров'я, освіти тощо.

Неефективна фіскальна політика призводить до кумулятивного зростання бюджетного дефіциту, а за відсутності економічного зростання це може спровокувати дефолт держави. Тому можна вважати, що нині швидке зростання державного боргу свідчить про неефективність фіскальної політики в минулому та неприйнятність її у довгостроковій перспективі [131].

Отже, реалізація фіскальної політики впливає на загальний стан господарства в країні, забезпечує перерозподіл національного доходу, відповідає за мобілізацію коштів до бюджетів держави для фінансування державних програм, які забезпечують соціальну та економічну безпеку в країні.

## **1.5. Бюджетна ефективність місцевого оподаткування та його соціальне спрямування**

### **1.5.1. Поняття бюджетної ефективності місцевого оподаткування та критерії її визначення**

Функціонування будь-якого економічного інструменту завжди оцінюється через його результат (ефект). Саме до такого інструменту належить місцеве оподаткування, що є частиною податкової політики держави на місцевому рівні і, як будь-яка діяльність, потребує оцінки.

Ефективна податкова система має формуватися з урахуванням як міжнародного, так і внутрішнього історичного досвіду, особливостей функціонування національної економіки відповідно до функцій податків і на підставі розумного використання принципів оподаткування. Вона повинна забезпечувати баланс соціальної справедливості та економічної ефективності. Ефективна податкова система – результат успішної податкової політики.

У науковій літературі нині немає єдиного підходу до трактування ефективності податків або податкової політики. Вчені-економісти по-різному розглядають це питання.

Під ефективністю податкової політики найчастіше розуміють дієвість обраних інструментів податкової політики при визначенні часу, упродовж якого відбувається реалізація такої політики. Оскільки податкова політика є реалізацією фіскально-регулюючих інтересів держави як суспільного інституту, то вона має задовольняти вказані інтереси на двох рівнях: необхідному та достатньому [135].

А. І. Крисоватий пропонує оцінювати ефективність податкової політики “за ступенем виконання нею належних функцій. З огляду на це, ефективність такої політики повинна розглядатися, по-перше, з точки зору виконання державного бюджету (безпосередньо фіскальна ефективність), по-друге – з точки зору впливу на соціально-економічну динаміку в країні (стратегічна економічна ефективність)” [48].

Сперечаються також із приводу того, що слід вважати економічною, фіскальною і бюджетною ефективністю податкової політики чи податків. Часто використовується лише одне з понять, при цьому не розкривається суть самого терміна. Така ситуація ускладнює аналіз ефективності функціонування податків у прагматичній площині.

Наприклад, вітчизняний учений В. М. Опарін виділяє такі принципи формування доходів бюджету, як фіскальна й економічна ефективність та соціальна справедливість. Оскільки 80 % бюджету формується за рахунок податків, то є можливість застосувати зазначені принципи не тільки до доходів бюджету взагалі, але й до окремого податку [136, с. 60].

Деякі науковці зазначають, що податкова політика повинна відповідати трьом критеріям: фіскальна ефективність, економічна ефективність та соціальна справедливість [137, с. 204].

Група економістів на чолі з І. О. Лютим говорить про “ефективність використання податку”, розуміючи під цим порівняння переваг та недоліків конкретного податку [138, с. 128].

Зауважимо, що має право на існування поняття “бюджетна ефективність”, оскільки призначенням податків є поповнення бюджету чи то державного, чи то місцевого. Тому цілком логічно, що їхню дієвість слід оцінювати з позицій того, наскільки успішно виконують податки (у нашому випадку – місцеві) цю функцію.

Проблема визначення бюджетної ефективності місцевого оподаткування досить складна. В умовах розвитку ринкових відносин роль місцевих бюджетів істотно зростає. Вони фактично перейняли на себе функції соціального захисту населення, забезпечення екологічного балансу та регулювання діяльності виробничих і бізнес-структур на даній території. Місцевим органам влади належить вагома роль у регулюванні розміщення продуктивних сил і цільового використання земель. Самостійна податкова політика місцевих адміністрацій дозволяє їм, крім традиційних витрат на освіту, охорону здоров'я, охорону природних ресурсів, запобігання забрудненню навколишнього середовища, брати участь у фінансуванні процесів створення сприятливого інвестиційного клімату, покращання ситуації з організацією нових робочих місць. Отже, виходячи із вищезазначеного, ефективність місцевого оподаткування слід оцінювати з різних позицій, а її методика має бути комплексною. Крім того, для встановлення ефективності чи неефективності податку не може застосовуватися лише один критерій, обчислений як співвідношення витрат і результату.

З метою визначення формалізованого виразу критерію ефективності податкового регулювання економічного розвитку сучасною науковою економічною думкою запропоновано використання декількох індексів, а саме:

– *індекс концентрації*, що дає можливість визначити ті податки, за рахунок яких формується переважна частина доходів бюджету;

– *індекс дисперсії*, що визначає існування/або відсутність податків із низьким обсягом надходжень, які ускладнюють систему оподаткування;

– *індекс ерозії*, що визначає ступінь відповідності фактичних баз оподаткування потенційним;

– *індекс запізнення збору*, що визначає своєчасність сплати податків платниками;

– *індекс конкретності*, що визначає простоту побудови системи оподаткування з мінімально можливою кількістю податків, які мають конкретні ставки оподаткування;

– *індекс об'єктивності*, що визначає наявність у більшості податків об'єктивно визначеної бази оподаткування;

– *індекс витрат*, виявляє наскільки під час збирання податків зведені до мінімуму витрати [135].

Індекси концентрації та дисперсії у науковій літературі застосовують для характеристики структури системи податків і зборів. Показник індексу концентрації Гервіндаля свідчить про рівень складності податкової системи з погляду формування надходжень із різних джерел. Його визначають за формулою:

$$I_k = \sum_{i=1}^n nR_i^2, \quad (1.3)$$

де  $I_k$  – індекс концентрації;

$R_i$  – частка  $i$ -го податку в загальній сумі надходжень;

$n$  – загальна кількість видів податків.

Якщо у системі податків є лише один податок, то  $I_k = 1$ , а в разі збільшення кількості податків параметр  $I_k$  зменшується.

Іншим показником, що характеризує відсутність або незначну питому вагу податків із низьким обсягом надходжень, є індекс дисперсії:

$$\sigma^2 = \sum_{i=1}^n p_i(x_i - \bar{x})^2, \quad (1.4)$$

де  $p_i$  – ймовірність реалізації випадкової величини;

$x_i$  – випадкова величина;

$\bar{x}$  – середня випадкової величини.

Розраховуючи індекс дисперсії, як правило, обчислюють і коефіцієнт варіації, який є величиною середньоквадратичного відхилення, що припадає на одиницю податків:

$$V(X) = \frac{\pm \sqrt{\sigma^2}}{\bar{X}}, \quad (1.5)$$

де  $\delta$  – дисперсія;

$\bar{X}$  – середня величина податкових надходжень до бюджету за основними податками.

Важливим показником ефективності податкової політики, що характеризує сукупний вплив податків на економіку країни загалом чи на окремих суб'єктів господарювання, є показник податкового навантаження. Він цілком придатний і для оцінки ефективності місцевого оподаткування.

Упродовж усього періоду розвитку теорії оподаткування видатні вчені-економісти досліджували питання податкового навантаження та обґрунтовували його порогові значення. Згрупувати результати їхніх досліджень можна за такими напрямками.

**1. Емпіричний.** Прихильниками його були І. Юсті, П. Леруа-Больє та інші. Недоліком їхніх досліджень були: відірваність обґрунтованих ними оптимальних рівнів оподаткування від динамічності економіки, обсягів видатків бюджетів, рівня розвитку економіки та інших чинників.

**2. Статистичний.** Його представниками були Р. Майєр, К. Віксель, М. Панталеоне, які зробили істотний внесок у дослідження питань оптимальності податкового навантаження, що має важливе значення й нині. Вони встановили, що:

– між рівнем податкового навантаження та рівнем економічного розвитку країни існує причинно-наслідковий зв'язок;

– загальний рівень оподаткування залежить від рівня добробуту населення;

– загальний рівень оподаткування та його порогові значення залежать від характеру та обсягів видатків бюджету;

– загальний рівень оподаткування – неоднаковий для різних суб'єктів, щодо яких він обчислюється (підприємство; населення; економіка взагалі; галузь господарювання тощо).

**3. Аналітичний.** Засновником був А. Лаффер, котрий уперше дослідив зв'язок між рівнем податкового навантаження і надходженнями податків до бюджету [135].

Сучасною теорією та практикою розроблено множинну систему показників розрахунку податкового навантаження як на макро-, так і на мікро-рівні. Класичним показником виміру податкового навантаження в країні є визначення частки створюваного в державі валового внутрішнього продукту, що перерозподіляється через податки.

$$ПН = \frac{ПП}{ВВП} \times 100 \%, \quad (1.6)$$

де  $ПН$  – податкове навантаження;

$ПП$  – податкові надходження до бюджету;

$ВВП$  – валовий внутрішній продукт.

Щодо податкового навантаження в регіоні цілком прийнятно визначення частки створюваного в регіоні валового регіонального продукту, що перерозподіляється через місцеві податки і збори.

Деякі автори вважають, що розрахунок податкового навантаження за зазначеною методикою має такі недоліки: по-перше, не враховуються надходження до державних цільових фондів; по-друге, даний показник має усереднене значення й не дає змоги реально оцінити рівень податкового навантаження. Більш прийнятним є показник виміру податкового навантаження з використанням валової доданої вартості (ВДВ):

$$ПН = \frac{ПП}{ВДВ} \times 100 \%, \quad (1.7)$$

де  $ПН$  – податкове навантаження;

$ПП$  – податкові надходження до бюджету;

$ВДВ$  – валова додана вартість.



Бюджетну ефективність місцевого оподаткування ми пропонуємо найпростіше визначати як коефіцієнт відношення суми надходжень від місцевих податків і зборів до загальної суми надходжень до місцевого бюджету (без міжбюджетних трансфертів).

$$K \text{ б.е.} = \frac{\sum \text{надходжень місцевих податків і зборів до місцевого бюджету}}{\sum \text{загальних надходжень до місцевого бюджету (без міжбюджетних трансфертів)}}$$

де  $K \text{ б.е.}$  – коефіцієнт бюджетної ефективності місцевого оподаткування.

Деякі автори цей показник називають показником податкової самостійності місцевих податків [139], проте ми не згодні з таким твердженням. Надходження від місцевих податків і зборів формують саме ту частину доходів місцевих бюджетів, що повністю підконтрольна органам місцевого самоврядування, належить до їхньої компетенції та за допомогою якої місцева влада може суттєво підвищити рівень фінансової забезпеченості місцевих бюджетів. Тому правомірно оцінювати їх бюджетну ефективність.

Оскільки до місцевих податків і зборів, згідно з останніми законодавчими документами України [140], належить податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок і туристичний збір, то суму надходжень до місцевих бюджетів саме цих податків і зборів потрібно покласти в основу визначення бюджетної ефективності місцевого оподаткування.

Універсальних методів оцінки ефективності податкової політики, в тому числі місцевого оподаткування, не існує. Адже дієвість того чи іншого методу залежить від особливостей розвитку національної економіки, ролі інструментів податкового регулювання у забезпеченні економічного зростання, а також тих цілей, що поставив дослідник.

Для чинної системи місцевого оподаткування в Україні характерно:

- невеликий перелік місцевих податків і зборів;
- відсутність прав органів місцевого самоврядування щодо встановлення власних податків і зборів на своїй території;
- відсутність зацікавленості представників місцевої влади у додатковому залученні коштів через стягнення місцевих податків і зборів;
- відсутність взаємозв'язку між рівнем суспільних послуг, що надаються на певній території із податковим навантаженням на населення;
- неефективність окремих податкових ставок, що не дозволяє забезпечити стабільні надходження до місцевих бюджетів;
- незначна фіскальна роль місцевих податків та зборів у зведеному бюджеті України [141, с. 17].

Отже, така система місцевого оподаткування малопродуктивна й не повністю виконує свої функції, серед яких важливою є функція справедливого регулювання національного багатства. Ефективна податкова система – одна з визначальних складових функціонування економіки, що створює умови розвитку ринкового середовища, посилює рівень конкурентоспромож-

ності національного виробника й дає можливість регулювати розподіл суспільного продукту серед населення з метою недопущення його збідніння.

Донедавна велися наукові дискусії з приводу кола об'єктів податкового регулювання. Нині навряд чи хтось стане заперечувати, що до цього кола належать соціальні відносини. Проблеми достатності, гнучкості, ефективності та адміністрування податків досить широко представлені у зарубіжних і вітчизняних наукових працях, а от питання досягнення соціальної справедливості за допомогою оподаткування, вважаємо, поки що вивчені недостатньо.

Серед праць вітчизняних авторів останнього часу особливу зацікавленість викликає монографія В. Б. Тропіної “Фіскальне регулювання соціального розвитку суспільства” [67], в якій податкову систему розглянуто як важливий інструмент соціальної політики держави та проаналізовано вплив прямих і непрямих податків на соціальні процеси в суспільстві. Ми ж зосередимо увагу на соціальному значенні системи місцевих податків, точніше, покажемо значущість соціального спрямування місцевого оподаткування. Ми переконані, що бюджетна ефективність місцевого оподаткування – не самоціль. Метою будь-якого фіскального процесу в кінцевому рахунку є підвищення добробуту громадян. Проте не будь-яка система місцевого оподаткування автоматично “працює” на її досягнення. Для цього потрібен спеціальний економічний механізм, що спонукатиме державні чи місцеві органи влади проводити податкову політику ефективно і з огляду на людину. Адже наразі триває реформа вітчизняної податкової системи, й у цієї проблеми з'являються нові аспекти, зокрема, пов'язані із соціальним захистом населення. А останній, як відомо, надається безпосередньо на рівні місцевих громад.

У зарубіжній термінології місцеві податки і збори визначаються як локальні податки [142]. Вони є основою дохідної частини місцевих бюджетів. Місцеві органи влади в багатьох країнах світу можуть самостійно встановлювати місцеві податки та збори [143, с. 30]. У різних країнах неоднакова кількість місцевих податків і зборів. Так, у Великій Британії існує такий податок, що стягується з нерухомого майна – землі, будівель, крамниць, установ, заводів і фабрик. Причому сільськогосподарські угіддя та будівлі на них, церкви оподаткуванню не підлягають. В Японії існують три основні місцеві податки. Це, зокрема, підприємницький податок, який нараховується на прибуток, корпоративний муніципальний податок та зрівняльний податок, що є фіксованою сумою податку, розмір якої залежить від розміру капіталу юридичної особи та чисельності працюючих. Найбільшу кількість місцевих податків запроваджено у Бельгії – 100, в Італії – 70, у Франції – понад 50. У США запроваджено такі місцеві податки, як податок з продажу, місцевий прибутковий податок, податки на прибуток корпорацій, на спадок, майновий податок [144, с. 121].

Зауважимо, на відміну від більшості розвинених країн світу, в Україні перелік місцевих податків і зборів невеликий. В українському законодав-

стві визначено 3 місцеві податки і збори. Однак за такої системи часто не враховуються регіональні особливості та втрачаються певні фіскальні можливості. Наприклад, на місцях завжди є свої особливі об'єкти оподаткування, які можуть відчутно поповнити доходи місцевих бюджетів, що дозволить спрямувати додаткові кошти на розв'язання економічних і соціальних проблем регіонів.

Місцеві органи влади мають обмежений вплив щодо встановлення ставок податків, на які спираються їх бюджети, як "закріплених" доходів, так і "власних". Це дає підстави місцевим органам влади звинувачувати центральний уряд у низькій якості послуг, що надаються коштом місцевих бюджетів, навіть у випадках, коли реальною причиною є некомпетентність місцевих адміністраторів [145, с. 19]. Проблемним також вбачається право місцевих органів влади щодо надання пільг зі сплати податків, які надходять до місцевих бюджетів. Звичайно, позитивно те, що, створюючи особливі або пільгові режими оподаткування, місцева влада залучає додаткові інвестиції, сприяючи новому будівництву, розвитку зовнішньоекономічних зв'язків, формуванню спеціальних економічних зон. Водночас виникає нова проблема – загроза незаконного надання пільг.

На думку деяких учених, нині місцеві податки і збори в Україні практично не виконують ні фіскальної, ні регулівної функції, оскільки місцеві ради, насамперед наймасовіші – сільські й селищні, що становлять 91 % загальної кількості місцевих рад, не мають жодного більш-менш серйозного об'єкта оподаткування [146, с. 48]. Це доводить, що реорганізація системи місцевого оподаткування назріла і вона має бути спрямована насамперед на зміцнення фінансової бази місцевого самоврядування, що є однією з найважливіших умов ефективної діяльності територіальних громад як первинного суб'єкта місцевого самоврядування та утворених ними органів місцевого самоврядування.

Становлення системи місцевого оподаткування відбувалося надто повільними темпами, й поки що місцеве оподаткування є другорядним щодо державного рівня оподаткування. Саме тому вітчизняна система місцевого оподаткування потребує подальшого розвитку в контексті зміцнення фінансових основ органів місцевого самоврядування.

Одним із напрямів перспективного розвитку системи місцевого оподаткування в Україні є дотримання нижченаведених критеріїв (табл. 1.3).

Установлення переліку місцевих податків і зборів повинно проходити за рахунок запровадження податків із цільовим використанням одержаних коштів: наприклад, збори на прибирання та освітлення вулиць, вивезення сміття, впорядкування парків, зон відпочинку, кладовищ тощо. За умов загрозливої екологічної ситуації в Україні корисними стануть місцеві екологічні податки, які доцільно стягувати у вигляді штрафів за забруднення повітря, водоймищ, лісів та інших природних ресурсів, а також утилізацію шкідливих відходів. Такі податки можуть стати дієвим інструментом у справі збереження та охорони довкілля і покращання екологічної ситуації в регіонах.

**Критерії, що впливають на розвиток системи  
місцевого оподаткування в Україні**

№ з/п	Критерії	Обґрунтування ефективності встановлення місцевих податків і зборів відповідно до зазначених критеріїв
1	Ефективність	<p>Встановлені місцеві податки і збори повинні приносити прибуток не менший, ніж адміністрування їх збору, при цьому прибуток має бути максимальним, щоб не допустити встановлення великої кількості місцевих податків і зборів.</p> <p>Другий критерій ефективності пов'язаний з економічною ефективністю. Майже всі місцеві податки і збори впливають на розвиток підприємництва в регіоні. Надвисокі податки сприяють відтоку бізнесу з даного регіону. Практика засвідчує, що справляння місцевих податків і зборів максимально ефективно, коли від них складно ухилитися. Так, податок на нерухомість вважається ефективним, оскільки власники практично не можуть ухилитися від сплати цього податку. Водночас крива Лаффера показує, що встановлення максимальних ставок не приносить максимальних надходжень від податків у місцевий бюджет</p>
2	Справедливість	<p>Критерії справедливості:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– за однакових обставин на платників податків має накладатися однаковий місцевий податок;</li> <li>– врахування платоспроможності платника податку</li> </ul>
3	Користування благами	<p>Альтернативою принципу справедливості, орієнтованого на платоспроможність, є принцип користування благами. Звичайно, що значна частина місцевих податків іде на надання комунальних послуг, якими користується місцеве населення й підприємці. Згідно з принципом користування благами, щоб задовольнявся критерій справедливості, з обох платників податків, які отримують однакову вигоду від якоїсь комунальної послуги, повинні стягуватися однакові податки (незалежно від їх платоспроможності)</p>
4	Прив'язаність податків до місцевих видатків	<p>Місцеві податки і збори повинні бути чітко пов'язані з видатками місцевої влади, щоб платники знали про підзвітність їм місцевої влади за те, як використовуються податкові надходження. Крім того, практика європейських країн у сфері місцевого оподаткування доводить, що місцеві податки повинні бути прямими. Коли податковий тягар безпосередньо простежується й відчувається тими, хто сплачує податок, зростає ймовірність того, що платники підтримуватимуть публічних посадових осіб у їх діях більше, ніж коли йшлося б про непрямі податки</p>
5	Гнучкість	<p>Місцева податкова система повинна стимулювати розвиток пріоритетних сфер бізнесу в конкретному регіоні та гнучко реагувати на зміни у фіскальній та інфляційній політиці держави</p>

Джерело: [147, с. 32].

Нині вигідне територіальне розташування населених пунктів, сприятливі природно-кліматичні умови, наявність і використання корисних копалин та інше майже не впливають на рівень економічного та соціального розвитку територіальних громад, насиченість об'єктами соціальної та побутової інфраструктур, ступінь задоволення суспільних потреб населення. Склалося становище, за якого "багаті" на природні ресурси території перебувають у жалюгідному стані, потерпають від браку електроенергії, відсутності газопостачання, комфортабельних шляхів сполучення, а місцеві органи влади не мають коштів для утримання в належному стані вулиць, парків, місць відпочинку, кладовищ тощо.

Очевидно, встановити залежність між об'єктивними чинниками сприятливого природного й територіального розташування населених пунктів і рівнем добробуту територіальних громад можна за допомогою особливих місцевих податків чи зборів, які доцільно стягувати із суб'єктів господарювання, що здійснюють промислове споживання цих благ з метою одержання вигоди. Наприклад, у процесі видобутку та вивезення корисних копалин підприємства завдають певної шкоди довкіллю, забруднюють його, користуються шляхами сполучення, що призводить до їхнього передчасного зносу тощо. На території таких населених пунктів доцільно запроваджувати спеціальні місцеві податки та збори з користувачів природних надр, а кошти спрямовувати на охорону довкілля, відновлення спожитих природних благ, створення необхідних умов для життєдіяльності населення.

Разом із піднесенням ролі власних дохідних джерел у формуванні місцевих бюджетів не менш важливою проблемою є вдосконалення процесу надання регулівних доходів. Нині механізм бюджетного регулювання передбачає зарахування до доходів місцевих бюджетів частини від надходжень загальнодержавних податків та обов'язкових платежів, що справляються на території місцевого самоврядування. Перелік регулівних доходів і розміри відрахувань устанавлюються щорічним законом про Державний бюджет України.

Зміцненням позицій місцевого самоврядування, ознакою їхньої фінансової самостійності стало б надання органам місцевого самоврядування права встановлювати у законодавчо визначених максимальних межах надбавки до загальнодержавних податків і зборів, звичайно, із загальним зменшенням базової (мінімальної) ставки оподаткування.

Різке розшарування суспільства внаслідок поглиблення кризових явищ спричинило значне збільшення кількості безробітних, бідних, і безпритульних. Хронічний дефіцит фінансових ресурсів унеможливив надання допомоги таким категоріям населення на рівні, достатньому для їхнього пристойного існування. Тому одним зі шляхів розв'язання цієї нагальної проблеми могло б стати надання права місцевим органам самоврядування встановлювати (хоча б тимчасово) надбавки до податку на прибуток підприємств і ПДФО (відповідно до зростання нагромаджень, оплати праці на підприємствах, що працюють на території, підлеглий місцевій раді) із ці-

льовим спрямуванням одержаних коштів на створення громадських їдальень, притулків для бідних, надання допомоги соціально незахищеним верствам населення, які з тих чи інших причин залишилися поза державною системою соціального захисту.

Доцільним заходом було б утворення в складі бюджетів територіальних громад спеціального фонду підтримки бідних, до якого можна зараховувати кошти від установлених надбавок до загальнодержавних податків і обов'язкових платежів. Одним із можливих напрямів розширення переліку місцевих податків і зборів є запровадження місцевих акцизів, наприклад на тютюнові та алкогольні вироби; повернення до використання податку з продажу імпортованих товарів. Окрім фіскальної функції, податок з продажу імпортованих товарів виконував би ще й протекціоністську, а місцеві акцизи на алкоголь і тютюн обмежували б споживання шкідливих для здоров'я людини товарів і водночас поповнювали фонди, за рахунок яких можна здійснювати благодійні або інші заходи соціозахисного характеру.

В умовах становлення інституту місцевого самоврядування особливого значення набуває питання щодо прав місцевої влади в галузі місцевого оподаткування. Європейською хартією місцевого самоврядування (ст. 9) зазначено, що місцеві органи влади мають повноваження визначати розміри місцевих податків і зборів згідно з чинним законодавством. Як правило, загальнодержавним законодавством передбачається перелік місцевих податків і зборів та їхні максимальні ставки, а органи місцевого самоврядування встановлюють конкретні ставки цих податків на своїй території в межах визначених максимальних розмірів.

У вітчизняній економічній літературі неодноразово висловлювалися пропозиції щодо необхідності надання органам місцевого самоврядування права запроваджувати на своїй території власні податки та збори. Як аргумент висувається теза про те, що на місцях завжди є свої особливі об'єкти оподаткування, які можуть відчутно поповнити доходи місцевих бюджетів. Загалом ця думка правильна, однак за нинішніх умов тривалого спаду виробництва та досить високого податкового тягаря, а через це – гострого дефіциту фінансових ресурсів, надання місцевим органам влади повної самостійності у сфері місцевого оподаткування може мати непередбачувані наслідки. Тому на початковому етапі становлення місцевого самоврядування в Україні, коли можливості органів місцевої влади щодо залучення альтернативних податкових джерел обмежені й немає для цього належного досвіду, держава повинна залишити за собою право здійснювати загальний контроль і визначати граничні межі місцевого оподаткування.

Фіскальна самостійність – важлива передумова фінансової незалежності органів місцевого самоврядування. Можливість вибору форм і ставок оподаткування робить місцеву владу підзвітною та підконтрольною у своїй діяльності. Якщо всі питання місцевого оподаткування регламентує центральний уряд, то й усі недоліки, пов'язані зі справами місцевих

податків і зборів, автоматично перекладаються на нього. Крім того, формування доходної частини місцевих бюджетів визначає обсяги та напрями використання одержаних коштів. Отже, беручи на себе відповідальність за формування в усіх деталях доходів місцевих бюджетів, центральний уряд тим самим значною мірою бере на себе відповідальність за витрачання коштів. Якщо ж місцеві органи влади одержать певну свободу у сфері місцевого оподаткування, то саме на них буде покладена відповідальність за напрями та ефективність витрачання коштів від запроваджених податків.

Отже, пошук шляхів збільшення обсягу місцевих податків і зборів повинен іти в напрямі встановлення таких податків і вибору таких їх платників, які б забезпечували невеликі адміністративні витрати та ефективний податковий контроль із достатнім обсягом надходжень, що дасть змогу створити надійне джерело доходної бази місцевих бюджетів. Дотримання цих вимог є запорукою створення міцної, стабільної та соціально справедливої системи місцевого оподаткування, яка сприятиме ефективній реалізації регіональної соціально-економічної політики та забезпечить фінансову стійкість регіонів, а також допоможе подолати бідність громадян.

### **1.5.2. Аналіз бюджетної ефективності місцевого оподаткування (на прикладі Дніпропетровської області)**

У 2011 р. до загального фонду місцевих бюджетів Дніпропетровської області надійшло доходів (без урахування трансфертів) в обсязі 7383,2 млн грн. Відповідно, розрахункові показники Міністерства фінансів України перевиконано на 401,4 млн грн, або на 5,7 %, показники, затверджені місцевими радами (з урахуванням змін), виконано на 98,8 %.

Доходів, що враховуються у визначенні міжбюджетних трансфертів, отримано 5684,7 млн грн, що на 258,2 млн грн, або на 4,8 %, більше за розрахункові показники Міністерства фінансів України та на 37,7 млн грн, або на 0,7 %, більше за планові показники, затверджені місцевими радами, з урахуванням змін.

Доходів, що не враховуються під час визначення міжбюджетних трансфертів, надійшло 1698,4 млн грн, що на 143,3 млн грн, або на 9,2 % більше за розрахункові показники Міністерства фінансів України та на 125,0 млн грн, або на 6,9 %, менше за планові показники, затверджені місцевими радами, з урахуванням змін.

Місцевих податків і зборів, нарахованих до 1 січня 2011 р. (у тому числі у вигляді сум, які надходять у рахунок погашення податкового боргу минулих років), перераховано платниками до бюджетів місцевого самоврядування в сумі 3,1 млн грн, що на 11,0 % більше за заплановані суми, у тому числі: податку з реклами – 313,9 тис. грн; комунального податку – 1,8 млн грн; збору за припаркування автотранспорту – 226,8 тис. грн;

ринкового збору – 741,6 тис. грн; збору за видачу ордера на квартиру – 1,3 тис. грн; збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг – 28,7 тис. грн; збору з власників собак – 2,6 тис. грн; курортного збору – 1,2 тис. грн; збору за право використання місцевої символіки – 0,1 тис. грн.

Надходження до загального фонду бюджетів місцевого самоврядування місцевих податків і зборів, нарахованих у 2011 р., становили в цілому 32,8 млн грн, або 104,9 % до плану.

Збору за паркування транспортних засобів надійшло 5,8 млн грн, що на 3,6 % менше за річні планові призначення через зменшення кількості придбаних абонементів на паркування та у зв'язку з проведенням реконструкції дороги по вул. Шмідта у м. Дніпро, внаслідок чого втрати бюджету міста становили 25,5 тис. грн та 150,0 тис. грн відповідно.

На зростання надходжень проти сум збору за припаркування автотранспорту, отриманих у 2010 р., на 1,8 млн грн, або в 1,4 раза, вплинув перехід на нову базу оподаткування збором за місце для паркування транспортних засобів (замість години паркування – площа).

Туристичного збору отримано в обсязі 635,3 тис. грн, або 112,8 % до планових показників. Проти сум курортного збору, перерахованих до бюджету у 2010 р., який мав обмежене застосування й замість якого запроваджено зазначений збір, надходження зросли у 17,8 раза.

У 2011 р. за ставками, затвердженими відповідними місцевими радами, збір за паркування транспортних засобів перераховувався до бюджетів 7 міст (Дніпра, Кривого Рогу, Марганця, Новомосковська, Павлограда, Першотравенська, Синельникового) та 3 районів (Апостолівського, Васильківського, Покровського), туристичний збір – до бюджетів 3 міст (Дніпра, Новомосковська, Павлограда) та 2 районів (Дніпропетровського та Новомосковського).

Збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності надійшло 26,4 млн грн, що на 1,7 млн грн, або на 6,8 %, більше за планові показники. На зростання надходжень проти отриманих у попередньому році на 6,5 млн грн, або на 32,9 %, вплинуло підвищення органами місцевого самоврядування ставок збору проти розмірів плати за торговий патент, які застосовувалися у 2010 р., та збільшення кількості придбаних патентів у цілому на 314 шт., або на 3,0 % (табл. 1.4).

Виконання планових показників і збільшення обсягів надходжень не забезпечується лише зі збору за здійснення торгівлі валютними цінностями (48,5 %), оскільки патенти на здійснення відповідного виду діяльності у 2011 р. не видавалися, та збору за здійснення діяльності у сфері розваг (55,9 %), сплаченого юридичними особами, через повернення платникам переplat у зв'язку із заборонаю грального бізнесу в Україні.

Місцеві податки і збори, нараховані у 2011 р., стягувалися за ставками, затвердженими органами місцевого самоврядування у межах граничних розмірів, визначених ст. 266–268 Податкового кодексу України.



**Динаміка кількості осіб, які придбали торговий патент  
на деякі види підприємницької діяльності**

Назва платежу	Кількість виданих патентів, штук		Відхилення	
	2010 р.	2011 р.	осіб	%
Збір за провадження торговельної діяльності (роздрібна торгівля), сплачений фізичними особами	3563	3596	33	0,9
Збір за провадження торговельної діяльності (роздрібна торгівля), сплачений юридичними особами	4027	4353	326	8,1
Збір за здійснення торгівлі валютними цінностями	4	–	–4	–100,0
Збір за провадження торговельної діяльності (оптова торгівля), сплачений фізичними особами	37	42	5	13,5
Збір за провадження торговельної діяльності (ресторанне господарство), сплачений фізичними особами	606	611	5	0,8
Збір за провадження торговельної діяльності (оптова торгівля), сплачений юридичними особами	384	405	21	5,5
Збір за провадження торговельної діяльності (ресторанне господарство), сплачений юридичними особами	431	433	2	0,5
Збір за провадження торговельної діяльності із придбанням пільгового торгового патенту	410	339	–71	–17,3
Збір за провадження торговельної діяльності із придбанням короткотермінового торгового патенту	117	80	–37	–31,6
Збір за провадження діяльності з надання платних послуг, сплачений фізичними особами	7	15	8	114,3
Збір за провадження діяльності з надання платних послуг, сплачений юридичними особами	156	170	14	9,0
Збір за провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах	444	469	25	5,6
Збір за здійснення діяльності у сфері розваг, сплачений юридичними особами	199	201	2	1,0
Збір за здійснення діяльності у сфері розваг, сплачений фізичними особами	104	89	–15	–4,4
Усього	10 489	10 803	314	3,0

Бюджетний кодекс України передбачає, що як державний, так і місцеві бюджети можуть складатися із загального та спеціального фондів. У загальному фонді акумулюються кошти, які мають загальнодержавний характер і підлягають подальшому перерозподілу. В спеціальному фонді зосереджуються кошти бюджетних установ, у тому числі спеціальні, державних цільових фондів, що не підлягають перерозподілу й використовуються за цільовим призначенням.

У табл. 1.5 та на рис. 1.9 подано дані про темпи зростання загального та спеціального фондів у доходах бюджету (без трансфертів) Дніпропетровської області у 2005–2012 рр.

Таблиця 1.5

**Темпи зростання загального та спеціального фондів у доходах бюджету (без трансфертів) Дніпропетровської області у 2005–2011 рр.**

Показники	Темпи зростання, %						
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Загальний фонд	137,9	122,8	140,2	136,4	99,4	113,1	120,0
Спеціальний фонд	103,1	159,1	108,6	110,5	85,7	118,1	111,6

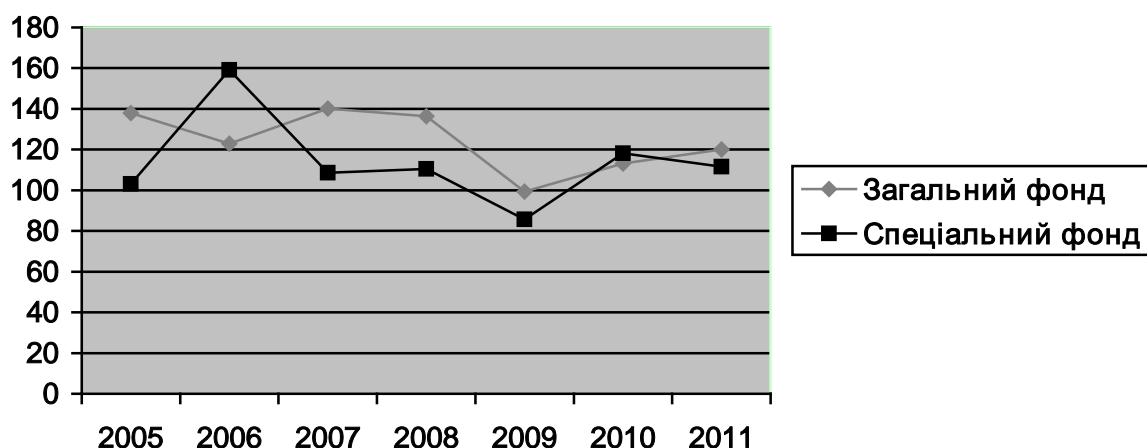


Рис. 1.9. Темпи зростання загального та спеціального фондів (без трансфертів) у доходах бюджету Дніпропетровської області, 2005–2011 рр.

Як видно з даних табл. 1.5 та рис. 1.9, загальний і спеціальний фонд зростали щорічно, за винятком 2009 р., що пов'язано зі світовими кризовими явищами в економіці.

Складовою частиною спеціального фонду місцевих бюджетів є бюджет розвитку, в якому зосереджуються бюджетні ресурси, призначені для проведення інвестиційної та інноваційної діяльності. Поряд з іншими джерелами, відповідно до Бюджетного кодексу України в редакції 2010 р., до бюджету розвитку зараховано єдиний податок, якому там відведена майже основна роль, що видно із нижченаведених досліджень (табл. 1.6).

**Аналіз динаміки дохідної частини загального фонду місцевих бюджетів  
Дніпропетровської області (без урахування трансфертів)**

№ з/п	Види доходів	Нараховано доходів (грн)		
		2009 р.	2010 р.	2011 р.
1	Доходи, що враховуються у визначенні міжбюджетних трансфертів (1-й кошик)	4 305 841,0	5 010 873,3	5 684 744,2
2	Доходи, що не враховуються у визначенні міжбюджетних трансфертів (2-й кошик)	1 133 683,5	1 141 390,2	1 698 405,2
	у тому числі місцеві податки і збори	52 637,2	52 378,3	32 800
3	Разом доходів загального фонду (рядок 1 + рядок 2)	5 439 524,5	6 152 263,5	7 383 149,4
	Оцінка бюджетної ефективності місцевого оподаткування (самостійності), у % (рядок 3/рядок 4 x100)	0,97	0,85	0,44

За даними табл. 1.6 можна дійти висновку, що, незважаючи на зміни у бюджетно-податковому законодавстві, бюджетна ефективність (самостійність) місцевих податків і зборів у Дніпропетровській області не підвищилася. Навпаки, вона значно знизилась у 2010 та 2011 рр. Причиною зниження бюджетної самостійності місцевих податків і зборів у 2011 р. стало:

– по-перше, не всі місцеві податки, визначені в ПКУ, були введені в дію з 2011 р. Так, наприклад, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, було запроваджено в Україні тільки з 01.07.2012 р. Оскільки цей податок новий для нашої держави і щодо нього ще не було досвіду адміністрування, немає гарантій того, що він у 2012 р. принесе значні надходження до місцевого бюджету, тим більше за півроку;

– по-друге, спрощена система оподаткування, незважаючи на прийняття ПКУ, продовжувала існувати на старій нормативній базі (наказ Президента України “Про спрощену систему оподаткування обліку і звітності”) до прийняття Закону № 4014 “Про внесення змін до ПКУ та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності”, який уведено в дію з 01.01.2012 р. У фахівців податкової служби також ще немає досвіду адміністрування спрощеної системи оподаткування в умовах нової нормативної бази, тому необхідна апробація нововведень у реальному житті. Знову ж таки, немає гарантії щодо різкого збільшення надходжень цього податку до місцевого бюджету в найближчі роки;

– по-третє, не останню роль у скороченні надходжень до місцевих бюджетів відіграло також скорочення кількості місцевих податків і зборів. Законодавці намагалися звільнити податківців від рутинної роботи щодо адміністрування малодохідних податків і зборів, але поставились до цієї роботи не зовсім творчо. Разом із такими податками, як збір із власників собак тощо, були скасовані й такі податки і збори, що давали значний дохід. Бюджети місцевого самоврядування втратили такі вагомні джерела над-

ходжень, як податок із реклами та ринковий збір, що становили до 90 % у структурі місцевих податків і зборів;

– по-четверте, єдиний податок, що надійшов у 2011 р., не враховувався у визначенні коефіцієнта ефективності місцевого оподаткування у зв'язку з тим, що, відповідно до норм Бюджетного кодексу, його виключено з доходів, які не враховуються у визначенні міжбюджетних трансфертів, та включено до бюджету розвитку, який входить до спеціального фонду. Отже, єдиний податок не увійшов у підсумок податків загального фонду, до якого належать місцеві податки і збори для визначення коефіцієнта бюджетної ефективності місцевого оподаткування (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

**Аналіз виконання місцевих бюджетів за показниками, затвердженими органами місцевого самоврядування, 2011 р.**

№ з/п	Види надходжень	2011 р.			
		План	Факт.	відхилення	
				+/-, грн	%
1	Доходи, що враховуються у визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів (1-й кошик)	5 647 087,9	5 684 744,2	37 656,3	100,7
2	Доходи, що не враховуються у визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів (2-й кошик)	1 823 415,7	1 698 405,2	-125 010,5	93,1
2а	у тому числі місцеві податки і збори (крім єдиного податку)	9377,3	9539,5	-142,3	97,8
3	загальний фонд, усього (рядок 1 + рядок 2)	7 470 503,55	7 383 149,33	-87 354,2	98,8
4	Бюджет розвитку	177 574,1	183 140,5	5566,4	103,1
4а	в тому числі єдиний податок	126 540,4	133 143,2	6602,8	105,2
4б	Єдиний податок до бюджету розвитку, %	71,3	72,7	-	102
5	Спецфонд, усього	803 150,37	1 064 694,93	261 544,6	132,6
6	Всього доходів (рядок 3 + рядок 5)	8 273 653,9	8 447 844,3	174 190,3	102,1
7	Коефіцієнт бюджетної ефективності місцевого оподаткування, (%) (рядок 2а/рядок 3 x 100)	0,13	0,13	-	100

Структуру надходжень до місцевого бюджету Дніпропетровської області подано на рис. 1.10.

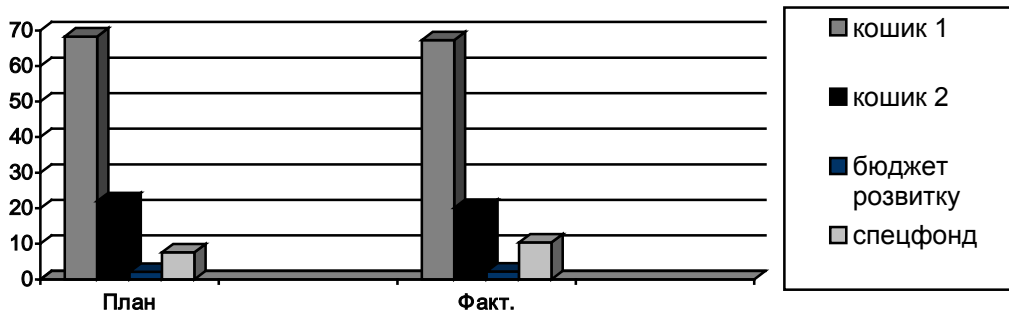


Рис. 1.10. Структура надходжень до місцевого бюджету (без трансфертів) у Дніпропетровській області, 2011 р.

У складі доходів бюджету розвитку єдиний податок – домінуюче джерело (рис.1.10). Це свідчить про зростання його ролі у фінансуванні відповідних місцевих програм. Водночас в абсолютному вимірі надходження з цього податку незначні для такої великої області, як Дніпропетровська.

На рис. 1.11 показано структуру фактичних надходжень до бюджету розвитку Дніпропетровської області, у 2011 р.

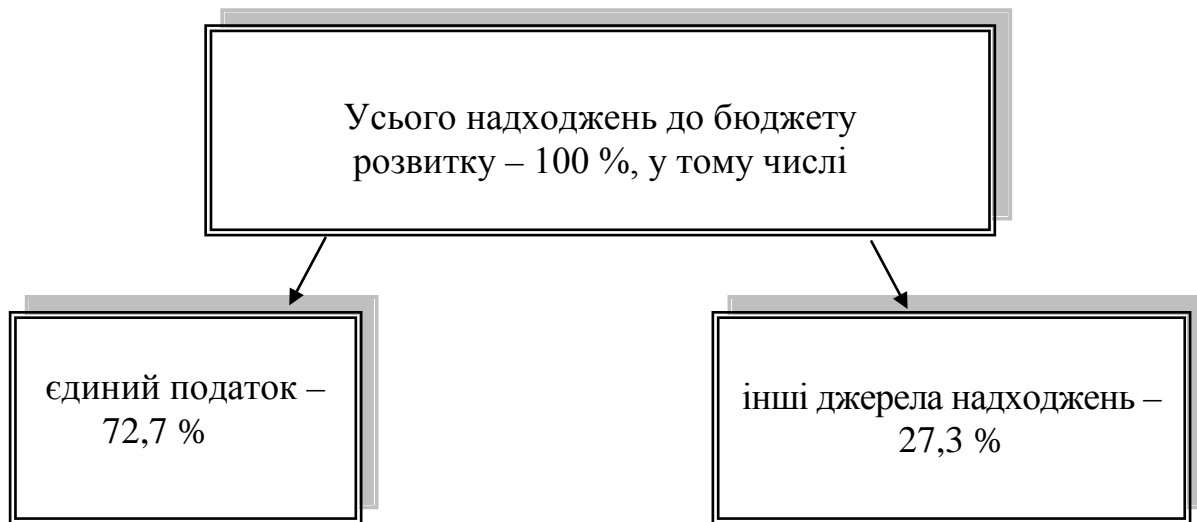


Рис. 1.11. Структура надходжень до бюджету розвитку у Дніпропетровській області (2011 р.), грн

Оскільки бюджет розвитку відіграє важливу роль у житті регіону, доцільно детальніше розглянути механізм його утворення, тим більше, що єдиний податок покладено в основу формування цього фонду.

Згідно з БКУ, до витрат бюджету розвитку місцевих бюджетів належать:  
1) погашення місцевого боргу;

2) капітальні видатки, включаючи капітальні трансферти іншим бюджетам (крім капітальних видатків, що здійснюються за рахунок визначених пп. 2–15 ч. 2 ст. 69 БКУ надходжень спеціального фонду місцевих бюджетів);

3) внески органів влади АР Крим та органів місцевого самоврядування до статутного капіталу суб'єкта господарювання;

4) проведення експертної грошової оцінки земельної ділянки, що підлягає продажу, відповідно до ст. 128 Земельного кодексу України, за рахунок авансу, внесеного покупцем земельної ділянки;

5) підготовка земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них державної (до розмежування земель державної та комунальної власності) чи комунальної власності для продажу на земельних торгах та проведення таких торгів;

б) платежі, пов'язані з виконанням гарантійних зобов'язань Автономної Республіки Крим чи територіальної громади міста.

Капітальні видатки бюджету розвитку спрямовуються на:

- соціально-економічний розвиток регіонів;
- виконання інвестиційних програм (проектів);
- будівництво, капітальний ремонт та реконструкцію об'єктів соціально-культурної сфери і житлово-комунального господарства;
- будівництво газопроводів і газифікацію населених пунктів;
- будівництво і придбання житла окремим категоріям громадян відповідно до законодавства;
- збереження та розвиток історико-культурних місць України та заповідників; будівництво й розвиток мережі метрополітенів;
- придбання вагонів для комунального електротранспорту;
- розвиток дорожнього господарства;
- придбання шкільних автобусів та автомобілів швидкої медичної допомоги;
- комп'ютеризацію загальноосвітніх навчальних закладів;
- інші заходи, пов'язані з розширенням відтворенням.

Кошти бюджету розвитку розподіляються за об'єктами, згідно з рішенням Верховної Ради АР Крим, відповідної місцевої ради під час затвердження місцевих бюджетів і внесення змін до них. За об'єктами, строк упровадження яких довший, ніж бюджетний період, визначаються індикативні прогностичні кошти показники бюджету розвитку в складі прогнозу місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди та враховуються під час затвердження місцевих бюджетів протягом усього строку впровадження таких об'єктів.

Бюджет розвитку – це складова спеціального фонду місцевих бюджетів. Щодо надходжень бюджету розвитку, визначених Бюджетним кодексом, то надходження від таких джерел до місцевих бюджетів в останні роки були незначними, і спостерігалася тенденція до їх зниження. Основними джерелами доходів бюджету розвитку в 2009 р. в Україні були кошти, передані із загаль-

ного фонду бюджету (1 343,6 млн грн), надходження від продажу землі (1 301,0 млн грн) та надходження від відчуження майна, що перебуває в комунальній власності (1 271,1 млн грн). Крім зазначених джерел надходжень, до бюджету розвитку входять також інші види доходів: дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств; відсотки за користування позиками, що надавалися з місцевих бюджетів; субвенції з інших бюджетів на виконання інвестиційних проектів. За підсумками 2009 р., надходження від цих джерел разом за всіма місцевими бюджетами становлять лише 109,0 млн грн, або 2,5 % усіх доходів бюджету розвитку.

Відповідно до положень нової редакції БКУ перелік надходжень бюджету розвитку суттєво розширено, а обсяги надходжень значно збільшено насамперед за рахунок єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування.

Важливою для органів місцевого самоврядування є норма щодо витрачання коштів бюджету розвитку на капітальні видатки (замість капітальних вкладень) та на проведення експертної грошової оцінки земельної ділянки, що підлягає продажу відповідно до ст. 128 Земельного кодексу України, за рахунок авансу, внесеного покупцем земельної ділянки, оскільки на цей час коштів на зазначені цілі в місцевих бюджетах практично немає. Реалізація цієї норми дасть змогу здійснити заходи, пов'язані з підвищенням ефективності використання земельних ділянок, і суттєво збільшити надходження до місцевих бюджетів земельного податку.

Бюджет розвитку є реальним фінансовим інструментом забезпечення програми розвитку територій. Він має стати основою для забезпечення стратегії та середньострокового планування органів місцевого самоврядування й формуватися на основі стратегічного плану розвитку територій і цільових програм. Такий підхід відповідає проголошеному в програмних документах курсу на посилення впливу фінансової, в тому числі бюджетної, політики на створення сприятливих умов для сталого економічного зростання, переходу до інноваційно-інвестиційної моделі розвитку.

Попри прийнятий в Україні комплекс законодавчих актів, покликаних сприяти розвитку територіальних громад і реалізації їхнього права на місцеве самоврядування, інститут останнього в Україні вкрай недосконалий і не реалізує всіх своїх потенційних можливостей. Він так і не став вагомим інструментом забезпечення демократії, стабілізації суспільно-політичного ладу та економічної ситуації. Процес формування фінансово-економічних основ місцевого самоврядування ще лише на початковій стадії. Наявна система розподілу фінансових ресурсів сприяє їхній концентрації у великих містах та окремих регіонах, унаслідок чого більшість територіальних громад перебуває в депресивному стані.

Розрахуємо бюджетну ефективність місцевих податків і зборів з урахуванням єдиного податку (табл. 1.8).

**Аналіз бюджетної ефективності місцевого оподаткування у 2011 р.**

№ з/п	Назва доходів	Фактично надійшло до місцевого бюджету, тис. грн
1	Місцеві податки і збори без єдиного податку	9539,5
2	Єдиний податок	133 143,2
3	Загальна сума місцевих податків і зборів (рядок 1 + рядок 2)	142 682,7
4	Загальний фонд	7 383 149,3
5	Коефіцієнт бюджетної ефективності місцевого оподаткування (рядок 3/рядок 4 x 100)	1,93
6	Усього доходів (загальний фонд + спецфонд)	8 447 844,3
7	Коефіцієнт бюджетної ефективності місцевого оподаткування (рядок 3/рядок 6 x 100)	1,67

Попри те, що єдиний податок включено до загальної суми місцевих податків і зборів, коефіцієнт бюджетної ефективності не досягає і 2 %, а якщо зараховувати суму місцевих податків і зборів до загальної суми доходів (тобто суми загального і спеціального фонду), коефіцієнт бюджетної ефективності знижується до 1,67 %.

Для наочності згадаємо показники бюджетної ефективності в зарубіжних країнах, що наводились вище. Місцеві податки становлять у загальній сумі доходів місцевих бюджетів Австрії – 72 %, Японії – 55 %, Франції – 48 % [148, с. 89]. За рахунок місцевих податків формувалися 61 % муніципальних доходів у Швеції, 66 % – у США, 51 % – у Данії, 46 % – у Швейцарії, 46 % – у Німеччині, 43 % – у Норвегії, 31 % – у Великій Британії, 34 % – у Фінляндії, 31 % – в Іспанії (табл. 1.9) [149].

Таблиця 1.9

**Бюджетна ефективність місцевого оподаткування**

№ з/п	Назва країни	Бюджетна ефективність дохідної частини місцевого оподаткування, %	Відхилення показників Дніпропетровської області від середньостатистичних показників зарубіжних країн (рази)
1	Австрія	72	43,1
2	Японія	55	32,9
3	Франція	48	28,7
4	Швеція	61	36,5
5	США	66	39,5
6	Данія	51	30,5
7	Швейцарія	61	36,5
8	Німеччина	46	27,5
9	Норвегія	43	25,7
10	Велика Британія	31	18,6
11	Фінляндія	34	20,4
12	Іспанія	31	18,6
13	Дніпропетровська область, 2011 р.	1,67	1



Усі ці країни можна поділити на 4 групи: 1-ша група – з бюджетною ефективністю місцевих бюджетів вище 60 % (середня 65), до неї належать Австрія, Швеція, США, Швейцарія; 2-га група – з бюджетною ефективністю 40–60 % (середня 48,6), до неї належать Японія, Франція, Данія, Німеччина, Норвегія; 3-тя група – з бюджетною ефективністю 30–40 % (середня–32 %), до неї належать Велика Британія, Фінляндія, Іспанія; 4-та група – Дніпропетровська область, з бюджетною ефективністю менше 2 % [149].

Бюджетну ефективність місцевого оподаткування за групами країн подано в табл. 1.10.

Таблиця 1.10

### Бюджетна ефективність місцевого оподаткування за групами країн

№ групи	Склад групи країн за розміром бюджетної ефективності	Середня бюджетна ефективність, %
1	Австрія, Швеція, США, Швейцарія	65
2	Японія, Франція, Данія, Німеччина, Норвегія	49
3	Велика Британія, Фінляндія, Іспанія	32

Коефіцієнт бюджетної ефективності у Дніпропетровській області на порядок нижчий, ніж у розвинених країнах. Це свідчить про повну невідповідність місцевих податків і зборів в Україні (на прикладі однієї з найбільш розвинених областей) своєму призначенню як основи фінансової бази місцевого оподаткування. Явище низької бюджетної ефективності місцевого оподаткування спостерігається протягом усіх років незалежності України.

Про це писали багато видатних учених вітчизняної науки, які у своїх висновках констатували факт мізерної частки надходжень від місцевих податків і зборів у загальній сумі надходжень до місцевих бюджетів, застерігали від втрати самостійності місцевих громад та їхньої залежності від надходження коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів, надавали пропозиції щодо покращання ситуації, але з роками нічого не змінилося. Прийняті Бюджетний і Податковий кодекси досі не змінили ситуацію на краще: частка місцевих податків і зборів у загальній сумі надходжень від місцевих бюджетів продовжує залишатися низькою, а частка міжбюджетних трансфертів – високою. Сподіваємось, що потенціал майнового податку, відмінного від земельної ділянки, покращить ситуацію.

### 1.5.3. Поняття фіскальної ефективності місцевого оподаткування та критерії її визначення

Ефективна система місцевого самоврядування – важливий елемент функціонування демократичної держави. Для забезпечення виконання своїх функцій, створення належного життєвого середовища для населення

громади органи місцевого самоврядування повинні мати у своєму розпорядженні достатні фінансові ресурси, основу яких становлять кошти відповідних бюджетів. Тому місцеві бюджети стають важливим економічним важелем регіонального розвитку.

До того, як визначати бюджетну ефективність, зосередимося на складі податкових надходжень до місцевих бюджетів (рис.1.12).

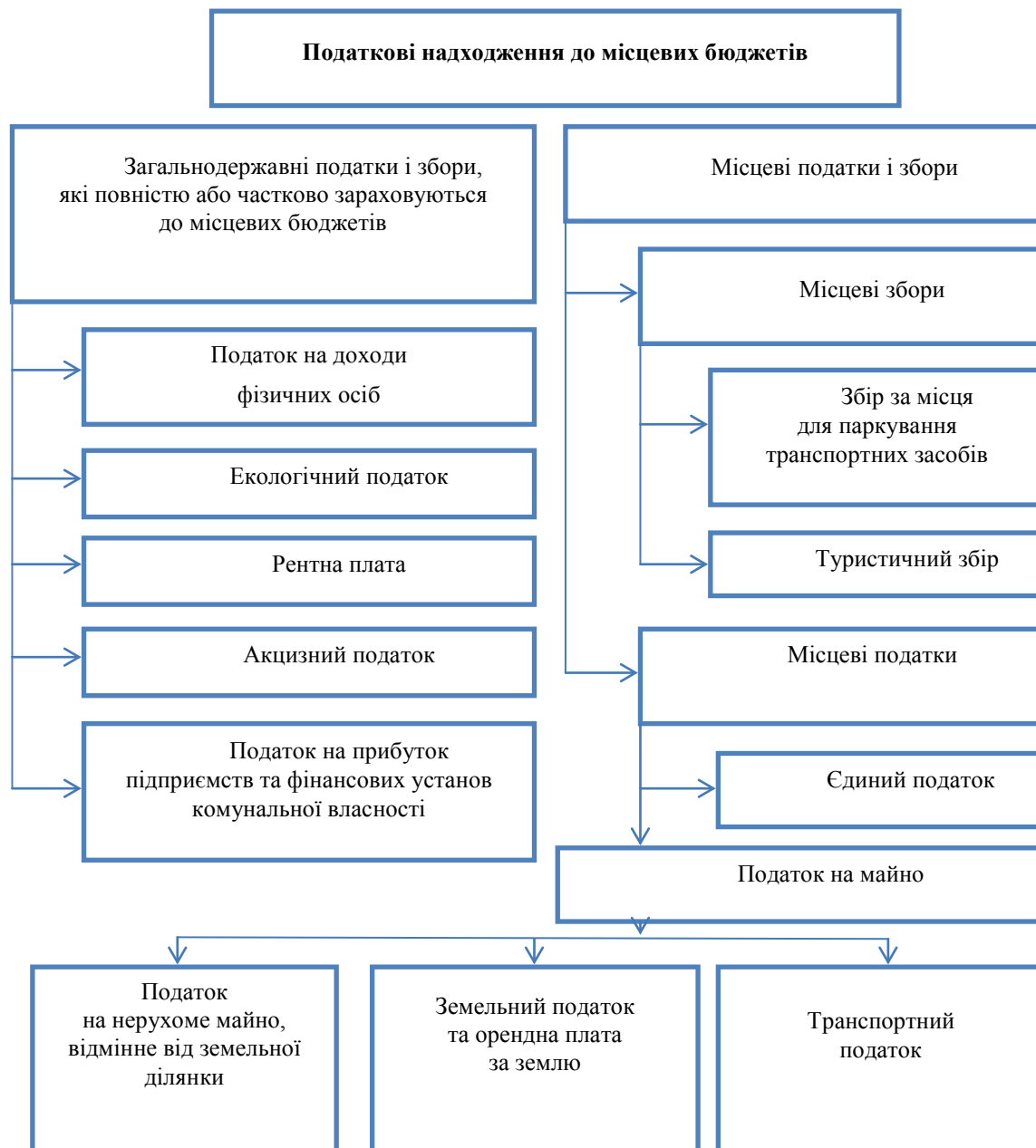


Рис.1.12. Склад податкових надходжень місцевих бюджетів \*  
\* Складено за [94, ст. 64; 95]

Місцеві податки, податкові пільги, обсяги та напрями використання місцевих податків становлять базу соціально-економічного розвитку регіону. Саме за таких умов створюється сприятливе підґрунтя для розвитку місцевої інфраструктури.

Світова практика застосування місцевих податків вказує на використання їх як дієвих механізмів формування ресурсного потенціалу органів місцевого самоврядування та джерело соціального й економічного розвитку територій громад.

На сьогодні запровадження та встановлення розміру ставок місцевих податків і зборів у межах, визначених Податковим кодексом України, належить до компетенції органів місцевого самоврядування. Тому можливість впливу на обсяги надходжень зазначених платежів до відповідних бюджетів належать саме органам місцевого самоврядування. Формування значної частини власних доходів місцевих бюджетів перебуває у прямій залежності від того, наскільки ефективно органи місцевого самоврядування зможуть організувати весь комплекс робіт щодо запровадження та мобілізації місцевих податків і зборів.

Підвищення ролі місцевих податків і зборів, збільшення їх частки у власних доходах місцевих бюджетів – одне з пріоритетних завдань для органів місцевого самоврядування. Це так само сприятиме посиленню фінансової стійкості та самостійності місцевих бюджетів, ефективності використання наявного фіскального потенціалу відповідних територій і, як наслідок, покращанню рівня та якості послуг, що надаються членам громад [150].

У 2015 р. здійснено перший етап бюджетної децентралізації: прийнято зміни до Бюджетного та Податкового кодексів України щодо передачі органам місцевого самоврядування додаткових бюджетних повноважень і закріплення стабільних джерел доходів для їхньої реалізації. Пріоритетами запроваджених змін визначено розширення прав органів місцевого самоврядування у прийнятті рішень та надання їм повної бюджетної самостійності щодо наповнення своїх бюджетів і здійснення видаткових повноважень. Передбачено також збільшення джерел формування дохідної бази місцевих бюджетів за рахунок передачі окремих доходів з державного бюджету, запровадження нового виду податку – акцизного податку з кінцевих продажів, розширення бази оподаткування податком на нерухомість. Також запроваджено новий механізм бюджетного регулювання – систему тотального збалансування усіх місцевих бюджетів замінено системою горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій залежно від рівня надходжень на одного мешканця. При цьому вирівнювання здійснюється лише за одним податком – податком на доходи фізичних осіб, решта платежів залишилися в повному розпорядженні місцевих органів влади. Для здійснення видатків на делеговані державою повноваження в галузях освіти та охорони здоров'я запроваджено нові субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам – освітню та медичну. Водночас змінами до Податкового кодексу України підвищено фіскальну незалежність органів місцевого самоврядування щодо місцевих податків та зборів, зокрема шляхом надання права самостійного визначення ставок податків та встановлення пільг щодо їх сплати [151].

Аналіз виконання місцевих бюджетів за 2015 р. свідчить, що реалізація реформи бюджетної децентралізації, незважаючи на песимістичні настрої на стадії прийняття змін, дала позитивні результати. Реалізація її першого етапу характеризувалась певними тенденціями. Доходи місцевих бюджетів зросли в результаті здійснення першого етапу бюджетної децентралізації. Запровадження реформи бюджетної децентралізації дало змогу забезпечити збільшення ресурсу місцевих бюджетів у 2015 р. Доходи місцевих бюджетів без урахування трансфертів у 2015 р. зросли до 120,5 млрд грн, що на 19,4 млрд грн (або на 19,1 %) більше від відповідного показника 2014 р. Надходження з урахуванням міжбюджетних трансфертів дорівнювали 294,4 млрд грн, що на 40 % більше показника 2014 р. [151]. Надходження податку з доходів фізичних осіб становили 53,6 млрд грн, що на 23,1 % більше від показника 2014 р., а виконання плану – 113,7 %. Надходження плати за землю становили 14,5 млрд грн, це 112,2 % планового річного показника.

Основу зростання доходів місцевих бюджетів було закладено завдяки прийнятим у 2015 р. змінам до Бюджетного та Податкового кодексів України щодо передачі органам місцевого самоврядування додаткових бюджетних повноважень і закріплення стабільних джерел доходів для їх реалізації. Пріоритетом у запроваджених змінах визначено розширення прав органів місцевого самоврядування у прийнятті рішень та надання їм повної бюджетної самостійності щодо наповнення своїх бюджетів і здійснення видаткових повноважень. Крім того, забезпечено збільшення джерел формування дохідної бази місцевих бюджетів за рахунок передачі їм окремих доходів із державного бюджету: 100 % плати за надання адміністративних послуг, 100 % державного мита, 10 % податку на прибуток підприємств приватного сектора економіки; до місцевих бюджетів також зараховано 80 % екологічного податку (раніше – 35 %) [150].

З 2015 р. в контексті бюджетної децентралізації на місцевому рівні запроваджено новий акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання у сфері роздрібної торгівлі підакцизних товарів за ставкою 5 % від їх вартості. Досвід його справляння впродовж 2015 р. виявився успішним: надходження становили 7,7 млрд грн (або 6,4 %) доходів місцевих бюджетів без урахування трансфертів. Річний план щомісячно коригувався, зокрема надходження у 2 рази перевищили план, затверджений у березні (3,5 млрд грн), та грудневий план на 17,4 % (6,5 млрд грн) від минулого року. У 2016 р. очікувалися річні надходження на рівні 6,9 млрд грн (7,4 %) доходів місцевих бюджетів (93,4 млрд грн) без урахування трансфертів. У місцевої влади вперше з'явилася реальна зацікавленість до локальної боротьби з нелегальним виробництвом та обігом, а також контрабандою підакцизних товарів з метою наповнення власних бюджетів. Відбулося розширення сфери оподаткування майнових податків – зменшення обсягів пільгових площ нерухомого майна, включення нежитлового (комерційного) майна до бази оподаткування та запровадження транспортного податку.

Надходження податку на нерухоме майно становили 736,9 млн грн. Водночас змінами до Податкового кодексу України підвищено фіскальну незалежність органів місцевого самоврядування щодо місцевих податків та зборів, зокрема шляхом надання права самостійного визначення ставок податків та встановлення пільг щодо їх сплати. У 2015 р. частка власних ресурсів у структурі місцевих бюджетів збільшилась на 30 % (у середньому по країні без урахування податку на доходи фізичних осіб), а якщо врахувати в розрахунках податок на доходи фізичних осіб, який із закріпленого податку став власним ресурсом місцевого самоврядування, – то втричі. Органи місцевого самоврядування отримали реальні ресурси для вирішення питань місцевого значення (ЖКГ, благоустрій, місцеві соціально-економічні програми, оновлення інфраструктури). За всіма податковими надходженнями до місцевих бюджетів переважно у всіх регіонах спостерігалось стабільне виконання та перевиконання прогнозних показників [152].

Проведемо аналіз бюджетної ефективності найбільш значущих податків і зборів, що справляються до бюджетів Дніпропетровської області. За даними надходжень до загального фонду місцевих бюджетів Дніпропетровської області за 2017 р. переважали податок на доходи фізичних осіб, податок на майно, єдиний податок (рис. 1.13).

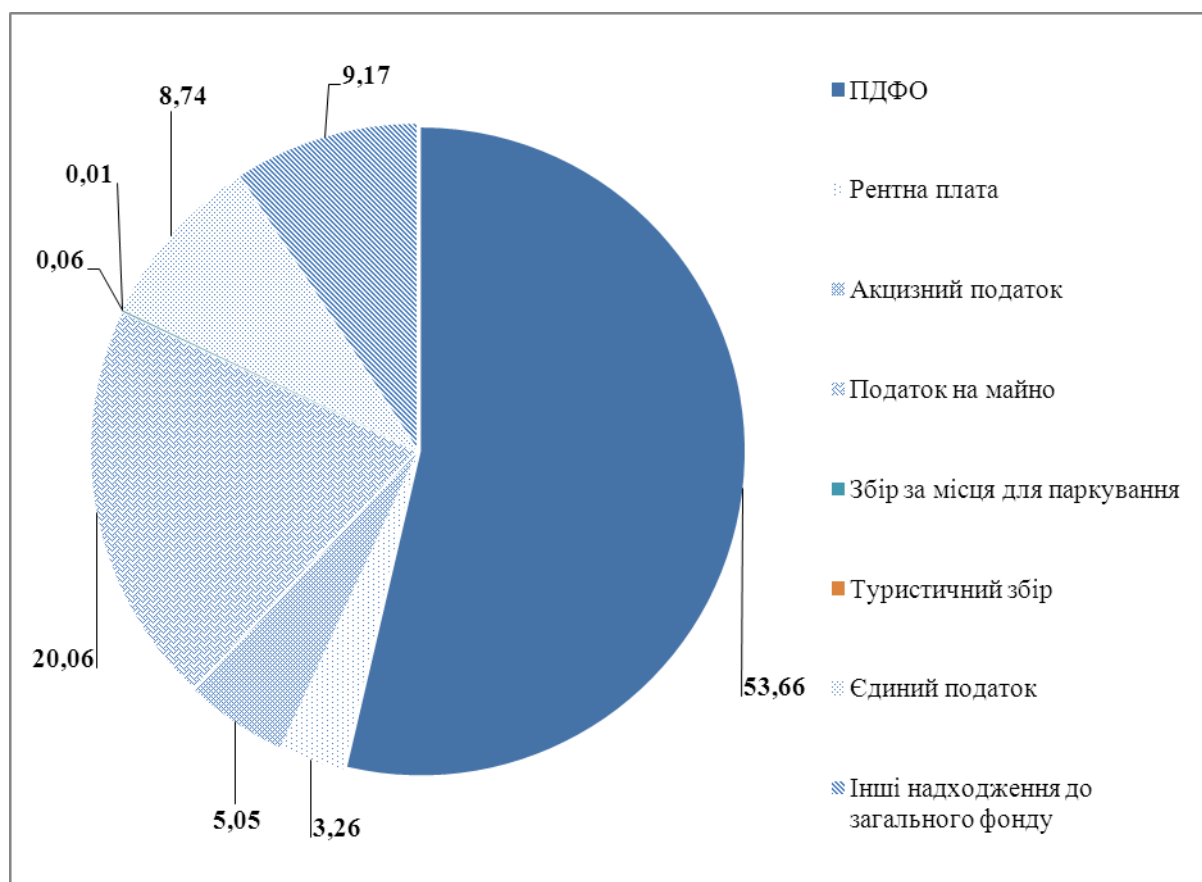


Рис. 1.13. Структура надходжень до загального фонду місцевих бюджетів Дніпропетровської області у 2017 р., % \*

\* Побудовано за даними [153].

Податок на доходи фізичних осіб становить більше половини надходжень у загальний фонд місцевих бюджетів. За період у 2013–2017 рр. тенденції надходжень цього податку прямо залежали від змін бюджетного та податкового законодавства (рис. 1.14).

Так, за 2014 р. до місцевих бюджетів області надійшло 6448,1 млн грн податку на доходи фізичних осіб, що становить 99,9 % до плану, затвердженого місцевими радами (з урахуванням змін), та на 323,3 млн грн (або на 5,3 %) більше, ніж у 2013 р. У 2015 р. цього податку надійшло 5994,7 млн грн, що становить 110,4 % до плану, затвердженого місцевими радами (з урахуванням змін).

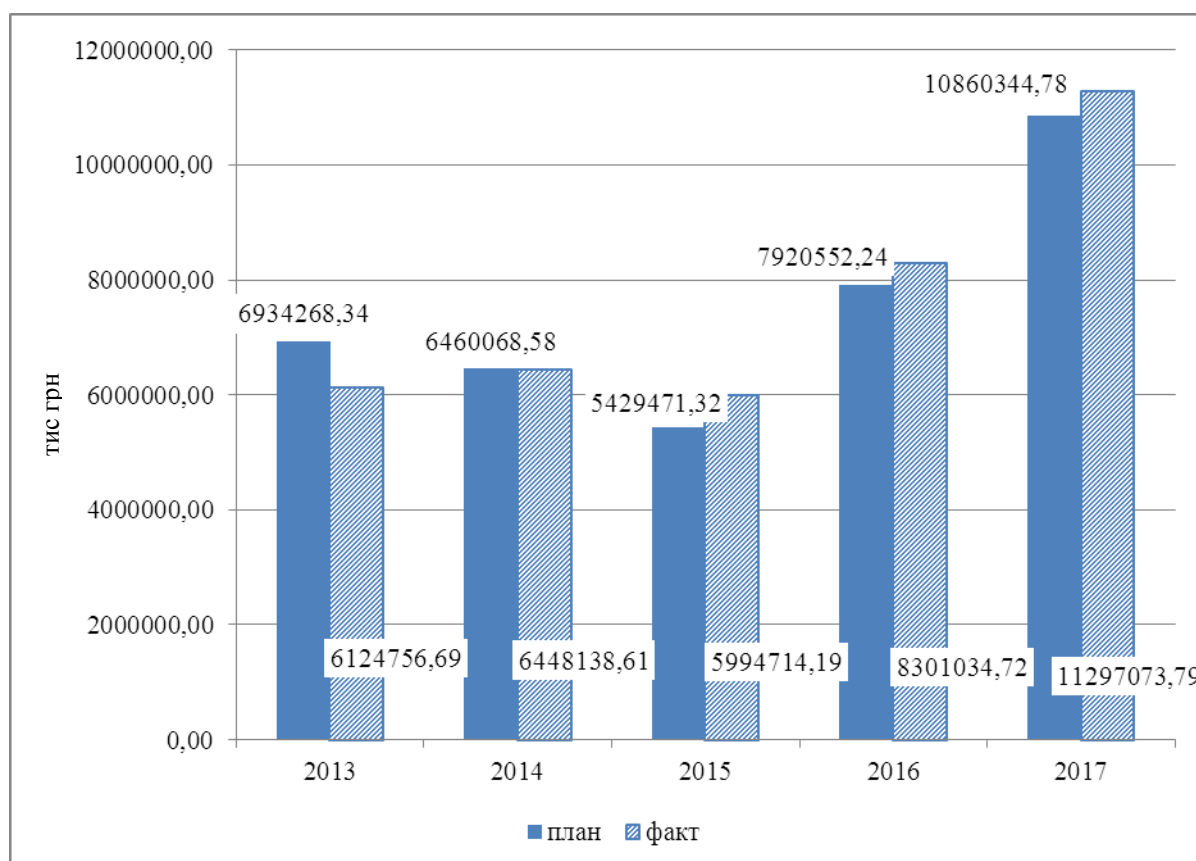


Рис. 1.14. Динаміка планових та фактичних показників надходжень податку на доходи фізичних осіб до загального фонду бюджетів Дніпропетровської області у 2013–2017 рр. \*

\* Побудовано за даними [153].

Зважаючи на зарахування у 2015 р. частки зазначеного податку (25 %) до державного бюджету відповідно до Закону України “Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин” [154], у порівнянні з попереднім роком фактичні обсяги надходжень зменшилися на 453,4 млн грн (або на 7 %). При цьому в зіставних умовах відбулося зростання надходжень податку, сплаченого з усіх видів доходів, у цілому на 1158,6 млн грн (або на 24 %).

У 2016 р. податку на доходи фізичних осіб надійшло 8301,0 млн грн, що становить 104,8 % до плану, та на 2306,3 млн грн (або на 38,5 %) більше у порівнянні з 2015 р.

Надходження податку на доходи, сплаченого податковими агентами із доходів платників податку у вигляді заробітної плати, становили 7 107,6 млн грн (або 102,4 % до плану). На зростання надходжень у порівнянні з попереднім роком на 1942,6 млн грн (або на 37,6 %) вплинуло:

- застосування єдиної ставки оподаткування доходів, нарахованих (виплачених) у вигляді заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат, у розмірі 18 % (замість двох ставок: 15 % для місячних доходів до 10 розмірів мінімальної зарплати і 20 % із суми перевищення доходів);

- зниження ставки єдиного соціального внеску для роботодавців до 22 % та скасування обов'язку його утримання із заробітної плати найманих працівників;

- поетапне підвищення протягом року рівня мінімальної заробітної плати в цілому на 16,1 % (з 01.01.2016 – 1378 грн, з 01.05.2016 – 1450 грн, з 01.12.2016 – 1600 грн);

- відповідне підвищення посадових окладів (тарифних ставок, ставок заробітної плати) працівників бюджетної сфери з 1 травня 2016 р. відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 6 квітня 2016 р. № 288 “Про підвищення оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери та внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України” і з 1 грудня 2016 р. відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 23 листопада 2016 р. № 840 “Деякі питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери”;

- підвищення розміру заробітної плати працівників, зайнятих в економіці області (за даними головного управління статистики у Дніпропетровській області, в цілому по області розмір середньомісячної заробітної плати штатних працівників у порівнянні з попереднім роком збільшився до 5076 грн (або на 16,2 %);

- вживання місцевими органами влади та органами Державної фіскальної служби заходів, спрямованих на забезпечення дотримання суб'єктами господарювання норм податкового законодавства та законодавства про працю.

У 2017 р. податку на доходи фізичних осіб надійшло 11 297,1 млн грн, що становить 104 % до плану та на 2996,0 млн грн (або на 36,1 %) більше, ніж за 2016 р. Надходження податку на доходи, сплаченого податковими агентами з доходів платників податку у вигляді заробітної плати, дорівнювали 9936,7 млн грн (або 103,9 %) до плану. На зростання надходжень у порівнянні з попереднім роком на 2829,1 млн грн (або на 39,8 %) вплинуло:

– збільшення вдвічі розміру мінімальної заробітної плати (з 1600 до 3200 грн);

– підвищення з 1 січня 2017 р. посадових окладів (тарифних ставок, ставок заробітної плати) працівників бюджетної сфери у зв'язку зі встановленням відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 28 грудня 2016 р. № 1037 “Про оплату праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери” нового розміру посадового окладу (тарифної ставки) працівника 1-го тарифного розряду за Єдиною тарифною сіткою (1600 грн, що на 19,9 % перевищує базовий показник, який застосовувався у грудні 2016 р.), посадових окладів педагогічних працівників навчальних закладів, які фінансуються за рахунок освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам, відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 14 грудня 2016 р. № 974 “Про внесення зміни у додаток 2 до Постанови Кабінету Міністрів України від 30 серпня 2002 р. № 1298”, посадових окладів державних службовців відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 18 січня 2017 р. № 15 “Питання оплати праці працівників державних органів”;

– підвищення розміру заробітної плати працівників, зайнятих в економіці області (за даними головного управління статистики у Дніпропетровській області, в цілому по області розмір середньомісячної заробітної плати штатних працівників у порівнянні з попереднім роком збільшився до 6939 грн (або на 36,7 %));

– як і в попередньому році, вживання місцевими органами влади та органами Державної фіскальної служби заходів, спрямованих на забезпечення дотримання суб'єктами господарювання норм податкового законодавства та законодавства про працю.

За інформацією Головного управління Державної фіскальної служби у Дніпропетровській області [155], за підсумками роботи комісій з питань легалізації найманої праці та підвищення рівня заробітної плати представниками органів виконавчої влади Дніпропетровського регіону заслухано 1010 керівників підприємств та фізичних осіб-підприємців, за результатами яких 826 з них підвищили рівень заробітної плати, отже й додаткові надходження до місцевих бюджетів області з податку на доходи фізичних осіб становили 2,7 млн грн. За наслідками проведення відповідної роботи щодо скорочення заборгованості із заробітної плати додатково отримано податку у сумі 6,5 млн грн по 41 суб'єкту господарювання. Крім того, під час проведення територіальними органами Державної фіскальної служби контрольних-перевірочних заходів виявлено та легалізовано 3466 неоформлених працівників, додаткові надходження податку дорівнювали 2,0 млн грн.

Розглянемо таке джерело податкових надходжень місцевих бюджетів, як рентна плата. Склад рентної плати наведено на рис. 1.15.





Рис. 1.15. Склад рентної плати \*

\* Побудовано за [156].

Через зміни у законодавстві досить важко провести аналіз за відповідними видами рентної плати. Тому об'єднаємо їх за об'єктами.

Так, у 2014 р. за користування надрами до місцевих бюджетів Дніпропетровської області надійшло 735,7 млн грн, що на 338,3 млн грн (або в 1,9 раза) більше, ніж у 2013 р. Надходження до обласного бюджету за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (за нормативом відрахувань у розмірі 50 %, визначеним п. 4 ч. 1 ст. 66 Бюджетного кодексу України) становили 730,4 млн грн, що на 341,2 млн грн (або у 1,9 раза) перевищило надходження попереднього року. Надходження до обласного бюджету рентної плати за спеціальне використання води становили 90,5 млн грн, у тому числі від водокористувачів, які використовують воду у виробничих процесах – 71,2 млн грн, для потреб гідроенергетики – 7,9 млн грн, підприємств житлово-комунального господарства – 11,4 млн грн, для потреб водного транспорту – 91,6 тис. грн, що в цілому становить 120,8 % до плану та на 2,1 млн грн (або на 2,3 %) менше, ніж у 2014 р.

У 2015 р. рентної плати за користування надрами до місцевих бюджетів області надійшло 594,0 млн грн, що становить 98,3 % до плану. Наступного 2016 р. цього платежу до місцевих бюджетів області надійшло 564,4 млн грн, що становить 102,7 % до плану.

У 2016 р. надходження до обласного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного

значення дорівнювали 561,2 млн грн (102,9 %) до плану. На скорочення надходжень у порівнянні з попереднім роком на 29,0 млн грн (або на 4,9 %) вплинуло зменшення нарахувань на 133,2 млн грн (з 2380,4 млн грн до 2247,2 млн грн), у тому числі за рахунок зменшення вартості одиниці товарної продукції гірничого виробництва по підприємствах гірничозбагачувального комплексу у м. Кривому Розі.

У 2017 р. рентної плати за користування надрами до місцевих бюджетів області надійшло у сумі 567,6 млн грн, що становить 101,7 % до плану. Надходження до обласного бюджету рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення становили 566,0 млн грн (101,6 %) до плану. На зростання надходжень у порівнянні з попереднім роком на 4,8 млн грн (або на 0,9 %) вплинуло збільшення сум нарахувань за окремими гірничодобувними підприємствами області за рахунок збільшення обсягів видобування залізної руди та збільшення вартості одиниці товарної продукції гірничого підприємства. Рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення надійшло 1,6 млн грн, що становить 103,4 % до планових показників, затверджених органами місцевого самоврядування, та у 2 рази менше, ніж за попередній рік. Зменшення надходжень зазначеної плати до бюджету Криворізького району обумовлено перерахуванням у 2017 р/ платежів ЗАТ “Бластко”, яке видобуває сировину для виробництва декоративного та будівельного каменю, на рахунок рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення та поверненням з бюджету Надеждівської сільської ради, на території якої розташовано вищезазначене підприємство, зайво зарахованих платежів (у попередньому році було отримано 649,2 тис. грн, у 2017 р. надходження мали від’ємне значення (-260,1 тис. грн)). Надходження до бюджету Петриківського району зменшилися на 743,7 тис. грн (у 1,5 раза) у зв’язку зі зменшенням обсягу видобутку піску АСК “Укррічфлот” та ПрАТ “Петриківський рибгосп”, до бюджету Синельниківського району – на 246,7 тис. грн (у 2016 р. надійшло 253,8 тис. грн, у 2017 р. – лише 7,1 тис. грн) внаслідок зупинки видобутку корисних копалин для виробництва будівельних матеріалів ТОВ “Агрофірма “Новатор”, до бюджету Верхньодніпровського району – на 69,1 тис. грн (в 1,9 раза) через зменшення обсягу видобутку корисних копалин ПАТ “Об’єднана гірничохімічна компанія”.

Отже, можна зробити висновок про зв’язок надходжень рентних платежів до місцевих бюджетів та станом і розвитком промисловості Дніпропетровської області.

Другим у структурі надходжень загального фонду місцевих бюджетів Дніпропетровської області можна визначити податок на майно, питома вага якого у 2017 р. становила 20 %. Утім, для спрощення порівняння поділимо цей податок на три складові: земельний податок, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та транспортний податок. Їхню динаміку за досліджуваний період подано на рис. 1.16.

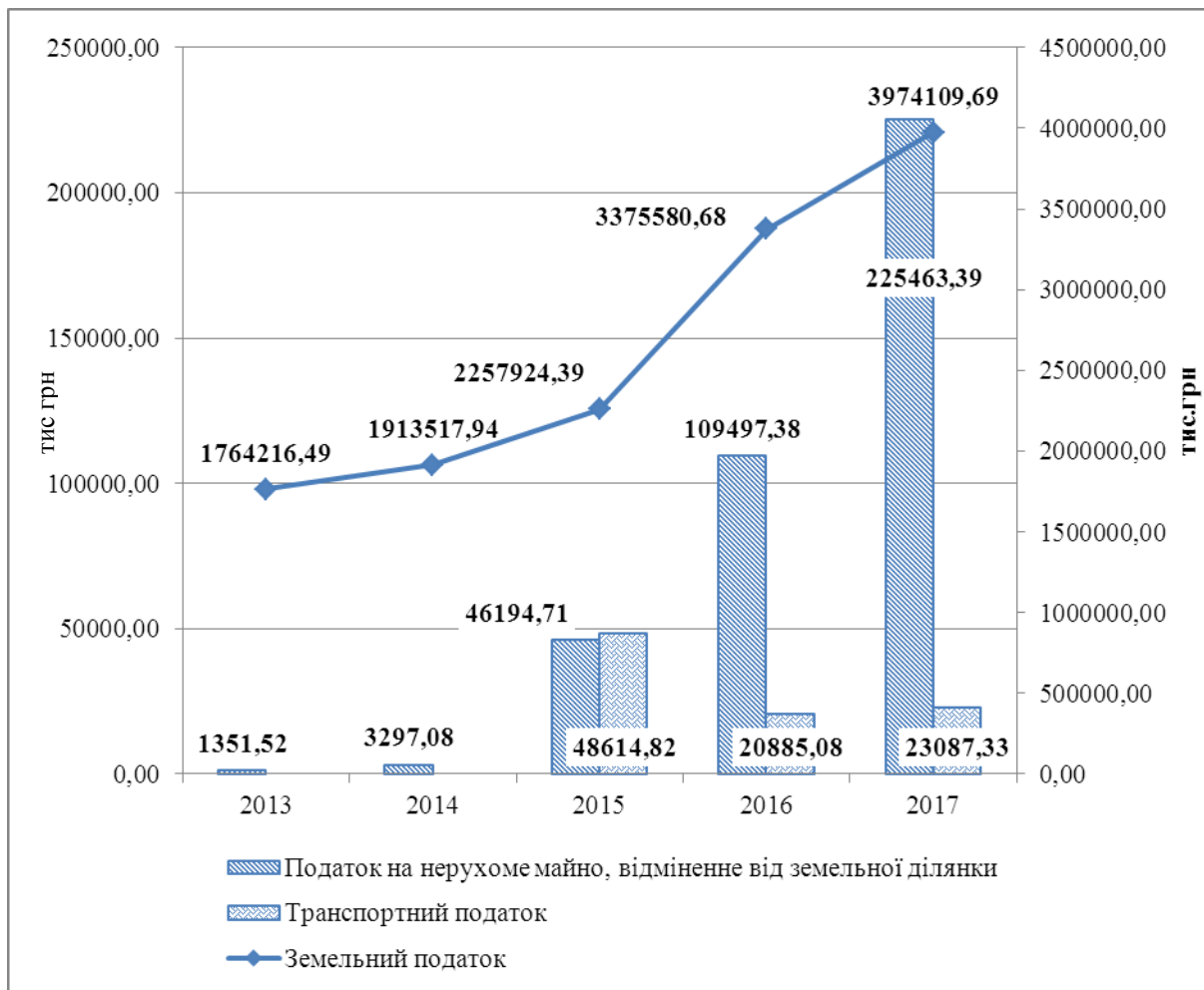


Рис. 1.16. Динаміка показників надходжень земельного податку, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку до бюджетів Дніпропетровської області у 2013–2017 рр. \*

\* Побудовано за даними [153].

Зауважимо, що транспортний податок було запроваджено Законом [140], який набрав чинності з 01 січня 2015 р. Отже, до 2015 р. немає надходжень цього податку.

Слід також зазначити, що до 2015 р. податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, враховувався не в загальному фонді місцевих бюджетів, а в бюджеті розвитку. Тому порівняння бюджетної ефективності цього платежу відносно

Розглянемо динаміку надходжень земельного податку. Так, у 2014 р. плати за землю було отримано 1913,5 млн грн, що на 79,6 млн грн (або 4,3 %) більше від показників, затверджених місцевими радами з урахуванням змін, та на 149,3 млн грн (або на 8,5 %) більше за надходження 2013 р. Юридичними особами перераховано земельного податку 358,8 млн грн, що становить 112,4 % до уточнених планових показників, та на 39,6 млн грн (або на 12,4 %) більше, ніж за попередній рік. Земельного податку з фізич-

них осіб надійшло 44,3 млн грн, що на 7,4 % більше за заплановані суми та на 4,7 млн грн (або на 11,8 %) більше, ніж отримано у 2013 р.

Надходження орендної плати з юридичних осіб у 2014 р. становили 1391,5 млн грн, що на 102,8 млн грн (або на 7,9 %) більше від попереднього року. Орендної плати з фізичних осіб надійшло 118,9 млн грн, що на 3,1 млн грн (або на 2,6 %) більше, ніж у 2013 р. Уточнені планові показники за зазначеними дохідними джерелами виконані на 102,8 % та 99,4 % відповідно.

У 2015 р. земельного податку та орендної плати за землю було отримано в цілому 2257,9 млн грн, що на 209,8 млн грн (або на 10,2 %) більше за показники, затверджені місцевими радами з урахуванням змін, та на 344,4 млн грн (або на 18 %) більше за надходження 2014 р. Юридичними особами перераховано земельного податку 504,1 млн грн, що становить 116,2 % до уточнених планових показників, та на 145,2 млн грн (або на 40,5 %) більше, ніж за попередній рік. Земельного податку з фізичних осіб надійшло 51,1 млн грн, що на 8 % більше від запланованої суми та на 6,8 млн грн (або на 15,4 %) більше, ніж отримано у 2014 р.

Надходження орендної плати з юридичних осіб у 2015 р. становили 1566,3 млн грн, що на 174,8 млн грн (або на 12,6 %) більше, ніж за попередній рік. Орендної плати з фізичних осіб надійшло 136,4 млн грн, що на 17,5 млн грн (або на 14,7 %) більше, ніж у 2014 р. Уточнені планові показники за зазначеними дохідними джерелами виконані на 108,1 % та 116,4 % відповідно.

У 2016 р. земельного податку та орендної плати за землю було отримано в цілому 3375,6 млн грн, що на 158,7 млн грн (або на 4,9 %) більше за показники, затверджені місцевими радами з урахуванням змін, та на 1117,7 млн грн (або у 1,5 раза) більше за надходження 2015 р. Юридичними особами перераховано земельного податку 922,2 млн грн, що становить 113,0 % до уточнених планових показників, та на 418,1 млн грн (або у 1,8 раза) більше, ніж за попередній рік. Земельного податку з фізичних осіб надійшло 129,6 млн грн, що на 19,3 % більше від запланованої суми та на 78,5 млн грн (або у 2,5 раза) більше, ніж отримано у 2015 р.

Надходження орендної плати з юридичних осіб у 2016 р. становили 2 156,2 млн грн, що на 589,9 млн грн (або на 37,7 %) більше, ніж за попередній рік. Орендної плати з фізичних осіб надійшло 167,6 млн грн, що на 31,2 млн грн (або на 22,8 %) більше, ніж у 2015 р. Уточнені планові показники за зазначеними дохідними джерелами виконано на 101,0 % та 105,8 % відповідно.

У 2017 р. земельного податку та орендної плати за землю було отримано в цілому 3974,1 млн грн, що становить 99,7 % до уточнених планових показників, та на 598,5 млн грн (або на 17,7 %) більше за надходження 2016 р. Юридичними особами перераховано земельного податку 1076,1 млн грн, що становить 103,2 % до уточнених планових показників та на 154,0 млн грн (або на 16,7 %) більше, ніж за попередній рік. Земельного податку з фізичних осіб надійшло 162,0 млн грн, що на 9,6 % більше

за заплановані суми та на 32,4 млн грн (або на 25 %) більше, ніж отримано у 2016 р.

У цьому ж році надходження орендної плати з юридичних осіб становили 2561,6 млн грн, що на 405,4 млн грн (на 18,8 %) більше, ніж за попередній рік. Орендної плати з фізичних осіб надійшло 174,4 млн грн, що на 6,8 млн грн (або на 4,1 %) більше, ніж у 2016 р. Уточнені планові показники за зазначеними дохідними джерелами виконано на 97,5 % та 103,3 % відповідно.

Зростання надходжень платежів за землю проти отриманих у 2016 р. забезпечено за рахунок:

- проведення індексації нормативної грошової оцінки земель несільсько-господарського призначення (на коефіцієнт 1,06);
- укладення нових договорів оренди земельних ділянок та перегляду розмірів орендної плати у чинних договорах оренди;
- зменшення протягом року податкового боргу платників орендної плати за землю – юридичних осіб на 94,8 млн грн;
- проведення органами Державної фіскальної служби перевірок з питань повноти та своєчасності сплати платежів за землекористування, за наслідками яких до бюджету додатково надійшло 2,8 млн грн земельного податку та 11,9 млн грн орендної плати за землю.

Податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки, у 2014 р. було сплачено до бюджету у сумі 3,3 млн грн (юридичними особами – 2,4 млн грн, фізичними особами – 0,9 млн грн), що у 2,2 раза більше за планові показники. На збільшення надходжень у порівнянні з попереднім роком (у 2,4 раза) вплинули зміна бази оподаткування (загальної площі об'єктів житлової нерухомості замість нерухомості) відповідно до Закону України “Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні” та зростання ставок податку у зв'язку з підвищенням мінімальної заробітної плати. У 2015 р. його надходження становили вже 46,2 млн грн, що на 42,9 млн грн (або у 14 разів) перевищує суми податку, отримані до спеціального фонду місцевих бюджетів у 2014 р., за рахунок упровадження змін у частині адміністрування зазначеного податку, передбачених Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо податкової реформи”. У 2016 р. було сплачено до бюджету в цілому 109,5 млн грн, що становить 113,1 % до плану та на 63,3 млн грн (або у 2,4 раза) перевищує суми податку, отримані у 2015 р.

У 2017 р. податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки, сплачено до бюджету в цілому в сумі 225,5 млн грн, що становить 106,8 % до плану та на 116,0 млн грн (або у 2,1 раза) перевищує суми податку, отримані у 2016 р. Юридичними особами було сплачено податку в сумі 196,1 млн грн, у тому числі власниками об'єктів житлової нерухомості – 8,7 млн грн (100,8 % до плану), власниками об'єктів нежитлової нерухомості – 187,4 млн грн (107,4 % до плану). На зростання надходжень у

порівнянні з попереднім роком (у 1,8 раза та у 2 рази відповідно) вплинуло збільшення ставок податку у зв'язку з підвищенням розміру мінімальної заробітної плати та залучення до оподаткування нових платників податку.

Надходження податку від фізичних осіб, які у звітному році сплачували суми, нараховані за 2016 р., становили 29,4 млн грн, у тому числі від власників об'єктів житлової нерухомості – 15,3 млн грн (108,9 % до плану), від власників об'єктів нежитлової нерухомості – 14,1 млн грн (101,1 % до плану). За рахунок застосування під час визначення податкових зобов'язань платників ставок, переглянутих органами місцевого самоврядування у зв'язку зі збільшенням граничних розмірів податку (для об'єктів житлової нерухомості – з 2 до 3 % мінімальної заробітної плати, для об'єктів нежитлової нерухомості – з 1 до 3 % мінімальної заробітної плати), підвищення розміру мінімальної заробітної плати, розширення кола платників та застосування штрафних санкцій за несвоєчасну сплату нарахованих сум у порівнянні з попереднім роком надходження збільшилися у 2,7 та 2,1 раза відповідно.

У 2015 р. власниками легкових автомобілів, які використовувалися до 5 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 куб. см, було сплачено транспортного податку у сумі 48,6 млн грн, що на 8,4 % перевищує планові показники за рахунок дострокової сплати податкових зобов'язань окремими платниками – юридичними особами за IV квартал 2015 р.

Наступного 2016 р. транспортного податку було сплачено до бюджету 20,9 млн грн, у тому числі юридичними особами – 5,1 млн грн, фізичними особами – 15,7 млн грн. Зменшення надходжень у порівнянні з попереднім роком (на 27,7 млн грн або у 2,3 раза) обумовлено зменшенням кола платників у зв'язку зі зміною об'єкта оподаткування (у 2015 р. оподатковувалися легкові автомобілі з терміном використання до 5 років, які мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 куб. см, у 2016 р. – з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно), а середньоринкова вартість яких становить понад 750 розмірів мінімальної заробітної плати). На невиконання планових показників (38,2 %) вплинула несвоєчасна сплата платниками податкових зобов'язань. Станом на 1 січня 2017 р. податковий борг із зазначеного податку дорівнював 14,3 млн грн.

У 2017 р. транспортного податку було сплачено до бюджету у сумі 23,1 млн грн, у тому числі юридичними особами – 14,8 млн грн, фізичними – 8,2 млн грн, що в цілому на 10,5 % перевищує планові показники та надходження попереднього року.

Зростання надходжень транспортного податку з юридичних осіб (на 3,1 млн грн або у 1,6 раза) досягнуто за рахунок збільшення кількості платників на 63 особи (зі 130 до 193) та, відповідно, кількості об'єктів оподаткування, які перебувають у їхній власності.

Водночас зміна об'єкта оподаткування (у 2016 р. оподатковувалися легкові автомобілі з терміном використання до 5 років, середньоринкова

вартість яких становить понад 1035 тис. грн, у 2017 р. – понад 1200 тис. грн) вплинула на скорочення кількості платників – фізичних осіб на 157 осіб (з 976 до 819) та зменшення сплачених ними до бюджету сум податку (на 0,9 млн грн або на 5,7 %).

Проаналізуємо ще один місцевий податок – єдиний податок. Динаміку його планових і фактичних показників надходжень зображено на рис. 1.17.

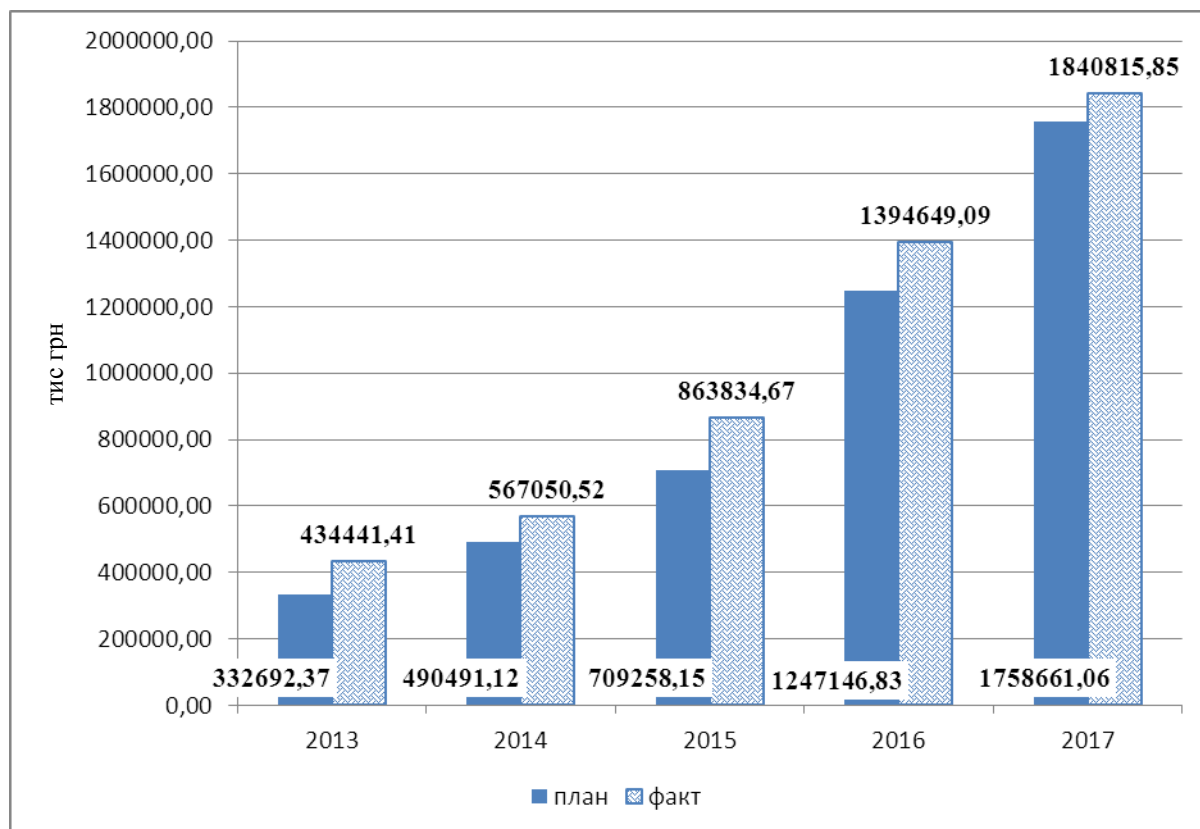


Рис. 1.17. Динаміка планових та фактичних показників надходжень єдиного податку до місцевих бюджетів Дніпропетровської області у 2013–2017 рр. \*

\* Побудовано за даними [153].

У 2014 р. єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва (з урахуванням сум, нарахованих до 1 січня 2011 р.) отримано 567,1 млн грн, що становить 115,6 % до плану та на 30,5 % перевищує надходження 2013 р. Фіксований сільськогосподарський податок надійшов до місцевих бюджетів області в обсязі 8,3 млн грн, що становить 100,6 % до плану та на 89,9 тис. грн (або на 1,1 %) менше, ніж за 2013 р., через зменшення площ сільськогосподарських угідь, наданих у користування сільськогосподарським товаровиробникам, за зростання протягом року кількості платників на 17 осіб (з 3475 до 3492).

У 2015 р. єдиного податку (з урахуванням сум, нарахованих до 1 січня 2011 р.) отримано 863,8 млн грн, що становить 121,8 % до плану та на 296,8 млн грн (або у 1,5 раза) перевищує фактичні надходження по-

переднього року, отримані до спеціального фонду бюджетів місцевого самоврядування внаслідок зміни порядку адміністрування та розширення кола платників за рахунок сільськогосподарських товаровиробників, які у 2014 р. сплачували фіксований сільськогосподарський податок відповідно до Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи”.

У 2016 р. єдиного податку (з урахуванням сум, нарахованих до 1 січня 2011 р.) отримано 1394,6 млн грн, що становить 111,8 % до плану та на 530,8 млн грн (або у 1,6 раза) перевищує фактичні надходження попереднього року насамперед унаслідок зміни ставок податку для платників третьої та четвертої групи відповідно до Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо забезпечення збалансування надходжень у 2016 році”.

З єдиного податку з юридичних осіб, нарахованого до 1 січня 2011 р., надходження мають від’ємне значення (-1,1 тис. грн) внаслідок повернення платникам надміру сплачених сум.

Єдиного податку з фізичних осіб, нарахованого до 1 січня 2011 р., надійшло 11,0 тис. грн (у вигляді сум, сплачених у рахунок погашення податкового боргу, який утворився до набрання чинності Податковим кодексом України).

Надходження єдиного податку з юридичних осіб дорівнювали 287,2 млн грн, що становить 107,3 % до затверджених місцевими радами показників, з фізичних осіб – 853,9 млн грн (або 107,2 % до річних планових призначень. Відповідно, у порівнянні з 2015 р. надходження податку з юридичних осіб зросли на 94,8 млн грн (або у 1,5 раза), з фізичних осіб – на 316,7 млн грн або у 1,6 раза.

Збільшення надходжень єдиного податку з фізичних осіб відбулося за рахунок зростання ставок податку для платників першої та другої групи (у грошовому виразі) у зв’язку з підвищенням розміру мінімальної заробітної плати, збільшення відсоткової ставки для платників третьої групи та збільшення загальної кількості платників на 1395 осіб (з 74 087 до 75 127 осіб).

Сільськогосподарськими товаровиробниками, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %, перераховано єдиний податок на суму 253,6 млн грн, що на 38,6 % більше за планові показники, затверджені місцевими радами. На зростання надходжень від зазначеної категорії платників проти сум податку, сплачених до бюджету у попередньому році (на 119,3 млн грн або у 1,9 раза), вплинуло підвищення розміру ставок податку для платників четвертої групи в 1,8 раза та збільшення площ сільськогосподарських угідь, наданих у користування сільськогосподарським товаровиробникам.

У 2017 р. єдиного податку (з урахуванням сум, нарахованих до 1 січня 2011 р.) отримано 1840,8 млн грн, що становить 104,7 % до плану й на 446,2 млн грн (або на 32 %) перевищує фактичні надходження попереднього року.



З єдиного податку з юридичних осіб, нарахованого до 1 січня 2011 р., надходження мають від'ємне значення (-0,3 тис. грн) внаслідок повернення платникам надміру сплачених сум.

Єдиного податку з фізичних осіб, нарахованого до 1 січня 2011 р., надійшло 5,5 тис. грн (у вигляді сум, сплачених у рахунок погашення податкового боргу, який утворився до набрання чинності Податковим кодексом України).

Надходження єдиного податку з юридичних осіб становили 300,9 млн грн, тобто 101,2 % до затверджених місцевими радами показників, з фізичних осіб – 1248,8 млн грн (або 104 % до річних планових призначень). Відповідно, у порівнянні з 2016 р. надходження податку з юридичних осіб зросли на 13,7 млн грн (або на 4,8 %, з фізичних осіб – на 394,9 млн грн (або у 1,5 раза).

На зростання надходжень проти отриманих у попередньому році з єдиного податку з юридичних осіб вплинуло збільшення обсягів фактично отриманих сум виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та кількості платників на 58 осіб (з 12 410 до 12 468 осіб).

Збільшення надходжень єдиного податку з фізичних осіб відбулося за рахунок зростання у грошовому виразі ставок податку для платників першої та другої групи, збільшення сум задекларованого доходу платниками третьої групи та збільшення загальної кількості платників на 9 437 осіб (з 75 598 до 85 035 осіб).

Сільськогосподарськими товаровиробниками, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %, перераховано єдиного податку 291,1 млн грн, що на 11,7 % більше за планові показники, затверджені місцевими радами. На зростання надходжень від зазначеної категорії платників проти сум податку, сплачених до бюджету у попередньому році (на 37,5 млн грн або на 14,8 %), вплинуло підвищення розміру ставок податку для платників четвертої групи за всіма видами сільськогосподарських угідь (на 16,3–17,3 %) та збільшення кількості платників на 16 осіб (з 3261 до 3277 осіб).

Незважаючи на постійні зростання надходжень єдиного податку, його бюджетна ефективність не має такої стійкої тенденції. До 2015 р. цей платіж був розділений на 2 частини: єдиний податок та фіксований сільськогосподарський податок. При цьому єдиний податок зараховувався до бюджету розвитку спеціального фонду місцевих бюджетів, а фіксований сільськогосподарський податок – до загального фонду місцевих бюджетів. Починаючи з 2015 р., ці платежі були об'єднані в один, який зараховується до загального фонду місцевих бюджетів. Після 2015 р. бюджетна ефективність цього податку у відносному значенні зросла.

Залишається сумнівною бюджетна ефективність місцевих зборів. Так, у 2014 р. за місяця для паркування транспортних засобів надійшло 6,4 млн грн. Невиконання планових показників (96,5 %) обумовлено тим, що у місті Дніпропетровськ окремі відведені майданчики для платного пар-

кування транспортних засобів не функціонували через те, що не були обладнані паркувальними автоматами відповідно до вимог, передбачених Постановою Кабінету Міністрів України від 14 серпня 2013 р. № 583 “Про внесення змін до Правил паркування транспортних засобів”.

Зростання надходжень зазначеного збору проти попереднього року на 656,4 тис. грн (або на 11,5 %) забезпечено в основному за рахунок збільшення ставок податку у зв'язку з підвищенням мінімальної заробітної плати та поновлення суб'єктами господарювання діяльності щодо забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування у містах Павлоград та Синельникове.

У 2015 р. збору за місця для паркування транспортних засобів, який стягувався та перераховувався до бюджетів 4 міст (Дніпропетровськ, Кривий Ріг, Павлоград, Синельникове), надійшло 6,6 млн грн, що на 8,4 % більше від планових показників. Зростання надходжень зазначеного збору проти попереднього року на 201,9 тис. грн (або на 3,2 %) забезпечено за рахунок збільшення ставок податку у зв'язку з підвищенням мінімальної заробітної плати та зростанням кількості місць паркування автотранспорту у м. Дніпропетровськ, де було розпочато відповідну діяльність чотирма новими платниками – фізичними особами. У 2016 р. цей збір стягувався та перераховувався також до бюджетів 4 міст (Дніпропетровськ, а з 19 травня 2016 р. – Дніпро, Кривий Ріг, Павлоград, Синельникове), його сума становила 7,5 млн грн, у тому числі від юридичних осіб – 4,7 млн грн, від фізичних – 2,8 млн грн.

У 2017 р. збір стягувався та перераховувався до бюджетів 5 міст (Дніпро, Кривий Ріг, Новомосковськ, Павлоград, Синельникове), усього надійшло 11,9 млн грн, у тому числі від юридичних осіб – 8,2 млн грн, від фізичних осіб – 3,8 млн грн.

На невиконання планових показників (88,9 %) вплинуло зменшення кількості місць паркування автотранспорту на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках у м. Дніпро, у тому числі внаслідок розірвання договорів з юридичними та фізичними особами, уповноваженими організувати та провадити відповідну діяльність. Зростання надходжень збору проти попереднього року (на 4,4 млн грн або в 1,6 раза) забезпечено за рахунок підвищення зростання ставок збору у зв'язку з підвищенням розміру мінімальної заробітної плати.

Інший місцевий збір – туристичний – мав такі тенденції. У 2014 р. його було отримано в обсязі 892,8 тис. грн (або 94,1 %) до планових показників. Надходження зменшилися проти отриманих у попередньому році на 61,0 тис. грн (або на 6,4 %) внаслідок зменшення кількості осіб, які отримують послуги з тимчасового проживання у готелях міст та на базах відпочинку Новомосковського району. У 2015 р. до бюджетів трьох міст (Дніпропетровськ, Новомосковськ, Павлоград) та 2 районів (Дніпропетровського й Новомосковського) було отримано 1,3 млн грн (або 128,8 %) до планових показників. Проти отриманих у попередньому році надходження збільшилися на 406,7 тис. грн (або на 45,6 %) внаслідок підвищен-

ня вартості проживання та збільшення кількості осіб, які отримують послуги з тимчасового проживання у готелях та інших закладах готельного типу. У 2016 р. до бюджетів 4 міст (Дніпро, Кам'янське, Новомосковськ, Павлоград), 3 районів (Дніпровського, Новомосковського, П'ятихатського) та Новоолександрівської об'єднаної територіальної громади було отримано цього збору в обсязі 1,7 млн грн (або 131,6 %) до планових показників. Проти попереднього року надходження збільшилися на 450,3 тис. грн (або на 34,7 %) внаслідок підвищення вартості проживання та збільшення кількості осіб, які отримують послуги з тимчасового проживання у готелях та інших закладах готельного типу.

У 2017 р. туристичного збору, який стягувався та перераховувався до бюджетів 5 міст (Дніпро, Кам'янське, Кривий Ріг, Новомосковськ, Павлоград), 4 районів (Дніпровського, Криворізького, Новомосковського, П'ятихатського) та 2 об'єднаних територіальних громад (Зеленодольської та Новоолександрівської) отримано в обсязі 2,1 млн грн, що на 335,0 тис. грн (або на 19,1 %) більше, ніж у попередньому році внаслідок підвищення вартості проживання та збільшення кількості осіб, які отримують послуги з тимчасового проживання у готелях, інших закладах готельного типу та санаторно-курортних закладах.

Невиконання планових показників (99,2 %) обумовлено зменшенням проти очікуваного контингенту осіб, які отримують послуги з тимчасового проживання у готельних закладах м. Кривий Ріг та на базах відпочинку Дніпровського та Новомосковського районів.

Новацією децентралізації є зарахування до місцевих бюджетів акцизного податку.

Так, у 2015 р. акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів (за фіксованою ставкою 5 % від вартості) надійшло до бюджетів місцевого самоврядування у сумі 635,6 млн грн, з них 45 % – від реалізації нафтопродуктів, біодизелю та скрапленого газу, 32 % – від реалізації алкогольних напоїв, 23 % – від реалізації тютюну, його промислових замінників та тютюнових виробів. Перевиконання планових показників за зазначеним нововведеним податком на 9,3 % досягнуто за рахунок збільшення проти очікуваних обсягів реалізації відповідних видів підакцизних товарів.

У 2016 р. цього податку надійшло до бюджетів місцевого самоврядування у сумі 933,0 млн грн, з них 60 % – від реалізації нафтопродуктів, біодизелю та скрапленого газу, 23 % – від реалізації алкогольних напоїв, 17 % – від реалізації тютюну, його промислових замінників та тютюнових виробів. Перевиконання планових показників за зазначеним податком на 7,2 % досягнуто за рахунок збільшення проти очікуваних обсягів реалізації відповідних видів підакцизних товарів. На зростання надходжень проти отриманих у попередньому році на 297,4 млн грн у 1,5 раза вплинуло збільшення роздрібних цін на підакцизні товари внаслідок підвищення ставок податку та запровадження для пального ставки податку у розмірі 0,042 євро за кожний літр реалізованого товару (замість ставки у розмірі 5 % до фактичної

роздрібної ціни) відповідно до Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році”.

У 2017 р. акцизного податку з реалізації суб’єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів (алкогольних напоїв і тютюнових виробів) та акцизного податку з виробленого в Україні пального й акцизного податку ввезеного на митну територію України пального (який зараховувався у розмірі 13,44 % відповідно до п. 43 розд. IV “Прикінцеві та перехідні положення” Бюджетного кодексу України) надійшло до бюджетів місцевого самоврядування області в сумі 1063,7 млн грн, що становить 108,1 % до плану та на 206,0 млн грн (або 24,0 %) більше за минулорічні надходження.

Крім того, у зв’язку з надходженням у 2017 р. акцизного податку з виробленого та ввезеного пального в обсягах, менших за фактичні нарахування роздрібного акцизу з пального за 2016 р., 81 бюджетом місцевого самоврядування (зі 110, за якими зараховувалась частка акцизного податку) отримано компенсацію із загального фонду державного бюджету у сумі 18,0 млн грн.

За даними Головного управління Державної фіскальної служби у Дніпропетровській області, збільшення надходжень акцизного податку з реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів порівняно з 2016 р. (на 156,5 млн грн або на 43,5 %) відбулося за рахунок підвищення ставок акцизу на відповідні види підакцизних товарів відповідно до Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році” та збільшення з вересня 2017 р. розміру мінімальних оптово-роздрібних і роздрібних цін на окремі види алкогольних напоїв відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 9 серпня 2017 р. № 634 “Про внесення змін у додаток до Постанови Кабінету Міністрів України від 30 жовтня 2008 року № 957”.

Слід звернути увагу, що зміни структури надходжень до місцевих бюджетів обумовлені процесами децентралізації та мають на меті забезпечити надходження бюджетів місцевого самоврядування, яких стає дедалі більше. Так, у табл. 1.11 подано обсяг загального та спеціального фондів бюджетів об’єднаних територіальних громад Дніпропетровщини.

Таким чином, для досягнення фінансової забезпеченості новоутворених об’єднань територіальних громад доцільно й надалі посилювати роль місцевих податків і зборів, докладати зусиль місцевим органам влади для зростання їх частки у власних доходах місцевих бюджетів.

**Планові та фактичні показники загального та спеціального фондів  
бюджетів об'єднаних територіальних громад  
Дніпропетровщини у 2017 р.\***

Об'єднані територіальні громади	Загальний фонд				Спеціальний фонд			
	План на 2017 рік, тис. грн	Факт за 2017 рік, тис. грн	відхилення		План на 2017 рік, тис. грн	Факт за 2017 рік, тис. грн	відхилення	
			+/-	%			+/-	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9
отг м. Апостолове	70 507,45	75 449,03	4941,58	107,01	4255,93	3901,72	-354,22	91,68
отг с. Богданівка	81 034,50	83 613,59	2579,09	103,18	3015,59	2844,56	-171,04	94,33
отг с. Вербки	91 703,71	97 883,92	6180,21	106,74	1399,05	1623,17	224,12	116,02
отг с-ще Святовасилівка	14 353,37	15 218,33	864,96	106,03	553,40	562,28	8,88	101,60
отг с. Вакулове	8298,10	8805,91	507,81	106,12	67,63	67,37	-0,26	99,62
отг м. Зеленодольськ	64 716,24	73 748,36	9032,12	113,96	41 928,22	36 344,50	-5583,72	86,68
отг с. Грушівська	8604,66	8905,91	301,25	103,50	386,98	324,56	-62,42	83,87
отг с. Ляшківка	4353,44	4602,99	249,56	105,73	59,41	66,13	6,72	111,31
отг с. Могилів	12 711,55	13 595,81	884,26	106,96	74,31	105,12	30,81	141,46
отг с. Нива Трудова	7061,10	8001,15	940,05	113,31	377,43	416,19	38,76	110,27
отг с. Новоолександрівка	70 786,20	81 548,08	10 761,88	115,20	1716,30	2317,12	600,83	135,01
отг смт Новопокровка	10 468,11	11 429,11	961,00	109,18	1907,01	1915,51	8,50	100,45
отг смт Солоне	53 362,50	59 025,18	5662,68	110,61	1829,34	2692,45	863,11	147,18
отг с. Сурьсько-Литовське	9908,56	10 340,94	432,38	104,36	440,17	539,49	99,33	122,57
отг смт Слобожанське	287 018,13	312 147,94	25 129,80	108,76	2138,67	5292,87	3154,20	247,48
отг Мирове	9407,72	9870,27	462,55	104,92	276,99	325,55	48,55	117,53

Закінчення табл. 1.11

1	2	3	4	5	6	7	8	9
отг Аули	10 186,20	12 346,19	2159,99	121,21	461,48	475,47	13,99	103,03
отг Божедарівка	15 440,20	18 458,48	3018,28	119,55	537,59	541,18	3,60	100,67
отг Васильківка	33 837,64	41 982,33	8144,70	124,07	2588,49	2734,93	146,44	105,66
отг Вишневе	6661,40	7408,69	747,30	111,22	124,91	132,89	7,98	106,39
отг Кринички	27 051,33	30 786,08	3734,76	113,81	258,99	257,08	-1,91	99,26
отг Лихівка	7992,74	9116,49	1123,75	114,06	40,00	37,71	-2,29	94,28
отг Покровське	47 732,50	56 331,92	8599,42	118,02	1998,15	2031,58	33,43	101,67
отг Роздори	7313,40	8799,37	1485,97	120,32	251,06	251,51	0,45	100,18
отг Софіївка	28 817,65	31 779,20	2961,55	110,28	1520,57	1546,29	25,73	101,69
отг Томаківка	46 666,15	51 958,60	5292,45	111,34	894,18	971,84	77,66	108,68
отг Царичанка	39 849,83	43 443,44	3593,61	109,02	752,39	822,71	70,32	109,35
отг Варварівка	11 275,88	12 189,85	913,98	108,11	295,40	226,01	-69,38	76,51
отг Великомихайлівка	10 041,31	11 873,61	1832,31	118,25	249,61	252,62	3,01	101,21
отг Гречані Поди	10 920,83	13 725,22	2804,39	125,68	25 119,66	25 123,91	4,25	100,02
отг Маломихайлівка	8450,78	9662,08	1211,30	114,33	192,95	195,76	2,81	101,46
отг Новолатівка	12 587,45	13 843,80	1256,36	109,98	13 332,49	13 821,82	489,34	103,67
отг Новопавлівка	11 554,83	13 390,43	1835,60	115,89	156,32	216,53	60,21	138,52
отг Чкалове	9842,49	10 475,47	632,99	106,43	3960,10	11 604,82	7644,73	293,04
УСЬОГО по отг	1 150 517,92	1 271 757,81	121 239,89	110,54	113 160,77	120 583,27	7422,50	106,56
УСЬОГО по області	19 981 215,64	21 054 664,85	1 073 449,21	105,37	2 238 590,08	-2 211 696,96	-26 893,12	98,80

\* Складено автором за [153].

## **1.6. Податкові індикатори економічної свободи ведення бізнесу та особливості функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні**

Податкова система забезпечує державу необхідними фінансовими ресурсами, але нині вона має суттєві недоліки, системні та неефективні для ведення бізнесу в Україні. Складність і переважно фіскальний характер податкової системи, дуже великий термін для сплати податків погіршують конкурентну спроможність України на арені провідних країн світу, про що свідчать міжнародні рейтинги. Ефективна податкова система має забезпечувати збалансований розвиток усіх верств населення, суб'єктів господарювання, держави, створення міцного економічного підґрунтя для інтеграції України у світову економічну систему.

Значну увагу в наукових колах приділено стратегічним завданням щодо реформування податкової системи. Проблемам конкурентоспроможності економіки України присвячено праці вітчизняних науковців: І. В. Крючкової, Я. А. Жаліла, І. О. Луніної, Л. Л. Антонюк, О. Білорус, В. Вергун та ін. Віддаючи належне суттєвому науковому доробку вчених, слід зазначити, що управління конкурентоспроможністю національної економіки в умовах мінливості й трансформації вітчизняної економічної та політичної системи потребує подальших досліджень.

У сучасній Україні відбуваються суттєві зміни в соціально-економічній сфері, тому велику увагу приділено створенню ефективної системи оподаткування. Без максимальної оптимізації законодавства, що регулює рух фінансових ресурсів, Україна ще довго не зможе вийти з фінансової кризи та стати економічно розвинутою державою. Один із напрямів реформаторських процесів, які нині можуть суттєво змінити податкову сферу, – це тенденція з досягнення збалансованої та узгодженої податкової системи України і побудова ефективної стратегії її розвитку [157, с. 224–226].

Реформування податкової системи є невід'ємною частиною розвитку нашої країни. Завдяки успішному реформуванню фіскальної служби Україна піднялася в рейтингу “Doing Business 2017” і посіла 80-те місце серед 190 країн світу. Результатом даної реформи стало:

- зниження ставки єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- спрощення адміністрування податків і зборів через подання звітності в електронному вигляді, зменшення тривалості податкових перевірок;
- забезпечення публікації всієї необхідної інформації щодо сум відшкодованого ПДВ та заборгованості з відшкодування у відкритому реєстрі;
- упровадження електронного кабінету платника податків, що забезпечило антикорупційну дію.

Під час оцінювання конкурентоспроможності податкової системи використовують індикатори, що містять такі показники, як рівень податкового навантаження, кількість платежів, часові затрати на облік і сплату подат-

ків, що входить до складу методики розрахунку індексу економічної свободи – показника, який щорічно розраховується WallStreetJournal і Heritage.

Відповідно до згаданого рейтингу країнами-лідерами з вільною економікою є Гонконг, Сінгапур, Нова Зеландія, Австралія, Швейцарія.

За даними станом на 2016 р., рейтинг склався для економік 178 країн, серед яких у загальному підсумку Україні належить 162-ге місце, вона потрапила до категорії країн із репресивною економікою. Із країн колишнього Радянського Союзу лише Білорусь, Узбекистан та Туркменістан мають такий низький рівень економічної свободи [158].

Індекс економічної свободи в Україні станом на 2016 р. оцінено на рівні 46,8 (табл. 1.12).

Таблиця 1.12

### Складники індексу економічної свободи та динаміка їх зміни упродовж 2011–2016 рр.

Показники	2012	2013	2014	2015	2016
Загальне значення індексу економічної свободи	46,1	46,3	49,3	46,9	46,8
Захист прав власності	30,0	30,0	30,0	20,0	25,0
Свобода від корупції	24,0	23,0	21,9	25,0	26,0
Податкова свобода	78,2	78,2	79,1	78,7	78,6
Державні витрати	29,4	29,4	37,5	28,0	30,6
Свобода бізнесу	46,2	47,6	59,8	59,3	56,8
Свобода трудових стосунків	51,2	49,9	49,8	48,2	47,9
Грошова свобода	67,7	71,0	78,7	78,6	66,9
Свобода торгівлі	84,4	84,4	86,2	85,8	85,8
Свобода інвестицій	20,0	20,0	20,0	15,0	20,0
Фінансова свобода	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0

Низькі позиції рейтингу України зумовлені значною корумпованістю всіх рівнів виконавчої влади, великими витратами часу на оформлення та подання звітності – 356 год, високим податковим навантаженням у нашій країні – 51,9 %, низьким захистом прав власності та слабким розвитком інвестиційної сфери. Позитивним є те, що українській компанії у процесі господарської діяльності потрібно сплатити значно менше податків і зборів, ніж компаніям багатьох країн світу. Але все ж таки жорсткість ринку праці та бюрократичні правила ведення бізнесу гальмують розвиток динамічного приватного сектора.

Тому дослідження показали, що в країні все ще залишається серйозна проблема з корупцією: велика кількість грошей платників податків просто не потрапляє до державної казни. При цьому тиск на бізнес став практично непосильним [159].



Отже, сучасна податкова система має недоліки, які необхідно усувати. В ході дослідження оцінки рівня податкового навантаження на економіку України можна зробити висновок, що на сучасному етапі виконується тільки фіскальна функція податків, водночас немає стимулювальної. Така ситуація призводить до подальшого погіршення стану податкової політики: ускладнюється функціонування податкової системи, зменшується її ефективність, що характеризується низьким значенням основних індикаторів її розвитку та значною мірою визначається поведінкою платників податків.

Високий рівень податкового навантаження на платників податків має такі негативні наслідки, як зниження ділової активності суб'єктів господарювання, а також зменшення приросту до державного бюджету податкових надходжень та навмисного ухиляння від сплати податків і зборів платників.

Ці чинники створили умови, за яких, з одного боку, знижується роль податків як основного індикатора ефективності податкової політики держави, а з іншого – ускладнюється процес гармонізації податкових відносин між державою та платниками податків.

Українська система оподаткування – одна з найменш сприятливих і найбільш складних для ведення бізнесу не тільки серед країн європейського регіону, але й у глобальному порівнянні, що значно знижує конкурентоспроможність економіки нашої держави. Це постійно підтверджують міжнародні звіти та рейтинги, дослідження вітчизняних економістів, а також оцінки інвесторів, які працюють в Україні. Отже, важливим завданням є оптимізація податкового навантаження на підприємстві. Тому необхідно віднайти рівновагу між тягарем і вигодами оподаткування, між примусом і свідомим вибором сплати податків та зборів, тобто забезпечити баланс потреб і можливостей держави та громадян, між публічними і приватними інтересами.

Запровадження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності було зумовлено необхідністю подолання кризових тенденцій в економіці та стимулювання виходу з “тіні суб'єктів малого підприємництва. В її основу лягло одержання відносно невеликих сум податку в обмін на легальну прозору діяльність найбільшого сектора економіки. Поява такої системи була актом компромісу між державою та суб'єктами господарювання, а спрощення форм обліку та звітності стало вагомим елементом підтримки для малого бізнесу й дало змогу значно знизити витрати обліку. ПКУ визначено спрощену систему оподаткування, обліку та звітності як особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати п'яти окремих податків і зборів, установлених п. 297.1 ст. 297, на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [95].

Малий бізнес є невід'ємною складовою частиною сучасного ринкового господарства, він надає економіці гнучкості, акумулює та мобілізує фінансові і виробничі ресурси населення, зосереджує в собі потужний антимонопольний потенціал і виступає важливим фактором у виконанні соціальних завдань, тобто є головною рушійною силою стимулювання розвитку економіки України [161, с. 106]. Єдиний податок, який сплачують суб'єкти

малого підприємництва, що обрали спрощену систему оподаткування, завжди був і залишається вагомим джерелом надходжень до бюджету, серйозним важелем державного регулювання діяльності фізичних осіб-підприємців та малих підприємств.

Прийняття у 2010 р. ПКУ передбачало об'єднання в одному нормативно-правовому акті норм права, якими б на постійній основі регулювалися відносини у сфері оподаткування. Однак через недосконалість та недоопрацьованість законопроекту податкового кодексу чинний ПКУ дуже нестабільний, до нього постійно вносяться зміни для уточнення деталей та особливостей справляння податків і зборів, функціонування спеціальних податкових режимів.

Низка змін щодо діяльності суб'єктів підприємництва, які обрали спрощену систему оподаткування з приводу сплати єдиного податку, відбулася і в 2017 р. Зміни торкнулися здебільшого не ставок єдиного податку, а його місячного розміру (табл. 1.13), адже на початку 2017 р. набув чинності законопроект № 5130 “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України”, згідно з яким мінімальний розмір заробітної плати у 2017 р. становить 3200 грн (прожитковий мінімум – 1600 грн). У 2015 р. мінімальна заробітна плата становила 1218 грн, а 2016 р. – 1378 грн [96].

Таблиця 1.13

#### Розміри суми місячного єдиного податку в 2015–2017 рр.

Група платників єдиного податку	Розмір суми місячного єдиного податку (грн)		
	2015 р.	2016 р.	2017 р.
1-ша група	121,80	137,80	137,80
2-га група	243,60	275,60	275,60

Однак зміни торкнулися не лише єдиного податка, а також єдиного соціального внеску, який мають сплачувати підприємці. У 2017 р. Законом України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів” внесено зміни до Закону України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування” щодо нарахування та сплати єдиного внеску фізичними особами – підприємцями, у тому числі тими, які обрали спрощену систему оподаткування [162]. Так, для фізичних осіб – підприємців, зарахованих до 1 групи платників єдиного податку, мінімальна сума єдиного внеску (далі – СЄВ) з 1 січня 2017 р. становить не менше половини розміру мінімального страхового внеску, тобто 352 грн ( $3200 \times 0,5 \times 22\%$ ). Водночас страховий стаж таким особам буде зараховуватись пропорційно сплаченому СЄВ. Також зауважимо, що з 01.01.2017 р. фізичні особи – підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування, звільняються від сплати за себе СЄВ, якщо вони пенсіонери за віком або інваліди й отримують відповідно до закону пенсію чи соціальну допомогу.

Зважаючи на зміни у розмірі бази оподаткування, проаналізуємо надходження єдиного податку до місцевих бюджетів України у 2013–2016 рр. Так, протягом зазначеного періоду спостерігаємо зростання надходжень єдиного податку до місцевих бюджетів України з 6640,52 млн грн у 2013 р. до 17 167,10 млн грн у 2016 р. При цьому протягом аналізованого періоду основну частку єдиного податку становить єдиний податок з фізичних осіб: у 2013 р. співвідношення єдиного податку з фізичних і юридичних осіб дорівнює 89 % та 26 %, а 2016 р. – 60 % та 19 % відповідно. Це доводить, що наповнюваність місцевих бюджетів залежить від розвитку малого бізнесу в Україні. Частка єдиного податку в загальному фонді місцевих бюджетів України в цілому зросла з 11,1 % у 2015 р. до 12,4 % у 2016 р. [121; 163]. Збільшення обсягів надходження єдиного податку є позитивною тенденцією, однак зростання податкових надходжень за рахунок збільшення бази оподаткування не можна вважати якісним.

Сектор малого бізнесу дуже чутливий до нововведень, а кризове становище, що спостерігається протягом останніх років в економіці України, негативніше впливає на економічну стабільність малих підприємств. Зростання кількості обов'язкових платежів, постійне оновлення документів податкової звітності, підвищення рівня податкового навантаження та нестабільність податкового законодавства лише ускладнюють ведення господарської діяльності суб'єктами малого бізнесу, які обрали для діяльності спрощену систему оподаткування. Виважена державна політика всебічної підтримки цього сектора економіки має стати основною рушійною силою впливу на виконання малим підприємництвом своєї суттєвої економічної та соціальної ролі.

### **1.7. Зарубіжний досвід адміністрування податків і зборів як джерело методичних новацій у формуванні фіскальної політики України та можливості його застосування в діяльності фіскальних органів**

В умовах політичної, соціально-економічної нестабільності сучасного суперечливого світу посилюється залежність розвитку національних економік від ефективності функціонування податкової системи країни, у тому числі й діяльності служб, що забезпечують адміністрування її складових елементів – податків і зборів, оскільки останні є вагомим джерелом формування доходів бюджетів держави, які спрямовуються на зміцнення національних позицій у світі, сприяння економічному розвитку, політичній стабільності, безпеці тощо [164, с. 135]. Інакше кажучи, сучасна держава, навіть найбільш успішна і демократична, нереальна без податкового відомства, й не може обійтися без армії та поліції. До того ж благоденство й демократія зобов'язані своїм існуванням податковій службі, армії та поліції [165, с. 30]. Саме за таких умов важливо вжити дієвих заходів, спрямованих на підвищення ефективності роботи цих служб, а також скорочення витрат на адміністрування податків і зборів, що, безумовно, сприятиме збіль-

шенню обсягів податкових надходжень до державної скарбниці. До переліку таких заходів слід зарахувати ті, що пройшли апробацію в окремих зарубіжних країнах, привели до позитивних результатів і тому можуть бути використані в умовах України. У цьому контексті вивчення позитивного зарубіжного досвіду адміністрування податків і зборів є актуальним завданням, виконання якого можна досягнути, орієнтуючись на практику організації податкової роботи служб фіскальних країн світу, з'ясувавши моделі організаційної структури та нормативно-правову базу їх діяльності; складові компоненти та засоби системи адміністрування податків і зборів; технології подання податкової звітності та погашення податкового зобов'язання тощо.

Насамперед зазначимо, що в кожній національній економіці сформувалися й функціонують спеціалізовані державні органи оперативного управління, що забезпечують реалізацію бюджетно-податкової політики та адміністрування податків, зборів, обов'язкових платежів через певний фінансовий апарат і посадових осіб, склад і структура якого зумовлені історично відповідно до державного устрою країни. Як правило, це кілька державних органів: у Великобританії – Казначейство, Управління внутрішніми доходами, Митне і Акцизне управління; у Німеччині – Міністерство фінансів і підпорядковане йому Федеральне відомство з фінансів та Федеральне управління державним боргом; у Франції – Міністерство економіки, фінансів та бюджету, до складу якого входить Генеральна дирекція з податків; в Італії – Казначейство, Міністерство фінансів, Міністерство бюджету та планування та ін. [166, с. 11].

При цьому слід звернути увагу, що за рівнем підпорядкування фіскальна служба може бути неавтономною (в складі Міністерства фінансів); напівавтономною – виділеною в окрему структуру, але підзвітною іншому відомству, міністру фінансів; автономною. Неавтономні фіскальні служби діють в Австрії, Бельгії, Данії, Чехії, Греції, Італії, Португалії, Польщі; напівавтономні – у Швеції, Великобританії, США, Канаді, Угорщині [167].

В Україні, про що вже йшлося, з 2014 р. адміністрування податків здійснюють органи ДФС, діяльність яких координується Кабінетом Міністрів України, тобто вони мають напівавтономний статус [168; 169].

Крім того, організаційно-функціональна структура фіскальної служби може передбачати кілька варіантів поєднання функцій адміністрування податків, зборів, обов'язкових платежів, які визначають так:

– комплексні – поєднують адміністрування податків, внесків у фонди соціального забезпечення і страхування та митних платежів (Ірландія, Нідерланди);

– змішаного типу – поєднують адміністрування податків та митних платежів (Австрія, Бельгія, Данія, Польща) або податків і соціальних внесків (Фінляндія, Угорщина, Ісландія, Швеція);

– спеціалізовані – займаються виключно адмініструванням податків і обов'язкових платежів (Франція, Німеччина, Японія, Португалія, Швейцарія).

У цілому із 35 країн – членів Організації економічного співробітництва і розвитку функції збору податків і соціальних платежів об'єднані в 13 країнах, податків та митних платежів – в 11 країнах [167].

В Україні до 2013 р. функціонувала податкова служба, на яку функції збору митних платежів та внесків у фонди соціального страхування не покладались. З 2014 р. в Україні функціонує фіскальне відомство комплексного типу, яке охоплює адміністрування податків, зборів, митних платежів та єдиного соціального внеску [95].

Однак ефективність роботи вищезазначених органів залежить насамперед від того, наскільки оптимальною буде їх внутрішня організаційна структура. Так, дані досліджень західних експертів свідчать про те, що у більшості зарубіжних країн останніми роками відбуваються суттєві позитивні зміни у внутрішній організаційній структурі тих служб, що забезпечують адміністрування податків і зборів. Організація роботи цих служб еволюціонувала від моделі “за видами податків” до “функціональної моделі” й далі – до моделі “за видами платників” [170; 171, с. 9–11].

Загалом організаційна модель діяльності фіскальних органів “за видами податків” характеризується як досить функціональна, проте вона має певні негативні риси, а саме: всі департаменти, що поділяються за видами податків, багатофункціональні та відокремлені один від одного й через те відбувається дублювання функцій посадових осіб у цих департаментах, а сама система адміністрування незручна для тих платників податків, що сплачують кілька їх видів. Тому наслідком застосування такої моделі може бути зростання витрат на утримання контролюючих органів та обслуговування платників податків, а також низька мобільність у використанні потенціалу конкретного працівника фіскальних органів, оскільки його робота обмежується функціями адміністрування певних видів податків і супроводжується відповідними ускладненнями у процесі організації та координації діяльності фіскальних органів.

Щоб позбавитися цих недоліків, організаційну структуру фіскальних органів багатьох країн було перебудовано за принципом “функціональної моделі” (наприклад, у Болгарії, Індії, Канаді, Нідерландах, Туреччині, Литві, Латвії [171, с. 10]). Згідно з цією моделлю, діяльність податкового персоналу організовується не за видами податків, а за однією функцією (реєстрація, облік, обробка інформації, контроль тощо). Це дає змогу забезпечити більшу стандартизацію податкової роботи, спростити комп'ютеризацію та систематизацію інформації щодо платників, підвищити операційну ефективність. Однак функціональний підхід, що передбачає певну стандартизацію в обслуговуванні, може призвести до неякісного (часом несумісного) обслуговування різних категорій платників [170].

Порівняно недавно у деяких країнах (наприклад, Франції, Ірландії, США, Україні) реформування організаційної структури фіскальних органів було здійснено на основі моделі “за видами платників податків”. Ця мо-

дель передбачає роботу фіскальних органів через певну сегментацію платників, а саме: фізичні особи, великий, середній і малий бізнес тощо. Логіка такої сегментації полягає у тому, що кожній із цих груп платників притаманні свої особливості у дотриманні податкової дисципліни, наслідком чого є різний ступінь ризику несплати податків [170; 171, с. 10].

Очевидно, що поділ функцій податкового адміністрування щодо окремих сегментів платників податків дає змогу враховувати їх специфіку, виробляти диференційовані (і при цьому стандартизовані) процедури обліку, реєстрації платників податків, проведення податкових перевірок, стягнення податкового боргу тощо [171, с. 10].

Крім того, здійснені дослідження свідчать про те, що у зарубіжних країнах існують значні відмінності в організаційній структурі фіскальних органів. Так, 15 країн із 52 мають функціональну організаційну структуру (Канада, Італія, Нідерланди, Словаччина, Туреччина, Бразилія, Болгарія, Колумбія, Індія, Індонезія, Латвія, Литва, Малайзія, Румунія, Саудівська Аравія), тоді як 35 країн поєднують елементи різних моделей (наприклад, Австралія, Австрія, Бельгія, Чилі, Данія, Естонія, Греція, Угорщина, Ізраїль, Японія, Польща, Іспанія, Швеція, Швейцарія, Велика Британія, Китай та ін.) [171, с. 48–50].

Нині організаційна структура фіскальних органів України поєднує елементи трьох моделей: “за видами податків”, “функціональну модель” “за видами платників”, однак з певними властивими їй рисами та з урахуванням категорій платників податків, їх галузевої належності, що, безумовно, привело до підвищення ефективності діяльності цих органів.

Отже, організаційно-функціональна модель фіскальної служби може поєднувати кілька підходів, які в узагальненому вигляді подано на рис. 1.13.

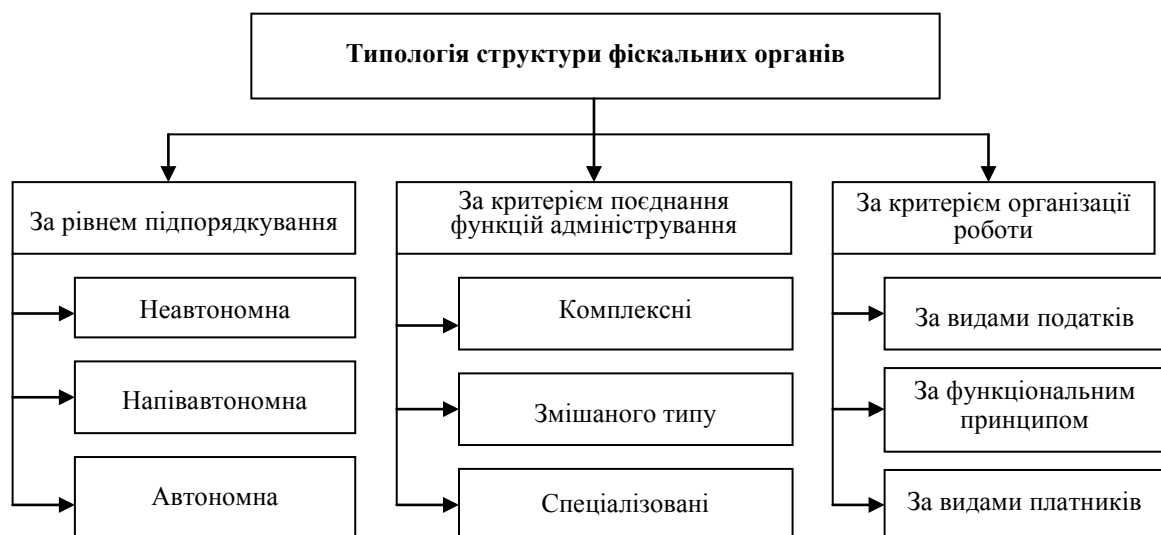


Рис. 1.13. Типологія структури фіскальних органів за різними критеріями з урахуванням зарубіжного досвіду

При цьому слід наголосити, що оптимальне поєднання різних моделей в організаційній структурі служб, які забезпечують податкове адміністрування на основі принципу “фіскального партнерства”, дає змогу досягнути певної гармонії у відносинах між цими службами та платниками податків.

Зазначимо, що у країнах – членах ЄС податкове адміністрування базується саме на відносинах співпраці між фіскальними органами та платниками податків, тобто обидві сторони є їх рівноправними учасниками. Як свідчить зарубіжна практика, такі процеси оподаткування високоефективні. Зокрема, формуванню відносин співпраці між фіскальними органами та платниками податків сприяє те, що у частині адміністрування податків увага зосереджується на наданні консультацій платникам і роз’ясненні їхніх прав та обов’язків [164, с. 139].

Нині в Україні також відбуваються позитивні зрушення у цьому напрямі, йдеться про впровадження у податкову практику більш прогресивних технологій адміністрування податків і зборів (наприклад, створення Офісу великих платників податків; спеціалізованих консультаційних центрів з обслуговування платників податків тощо). Крім того, при ДФС України створено: Раду з питань стимулювання інвестицій та підприємницької діяльності з метою покращання інвестиційного клімату в Україні; Громадську раду – для забезпечення участі громадськості у формуванні та реалізації державної політики. А для забезпечення якісного та прозорого діалогу між бізнесом і ДФС України обрано Уповноваженого з питань підприємництва [172]. Все це, безумовно, поліпшує не тільки взаємовідносини між контролюючими органами та платниками податків, але і якість їх обслуговування, стан виконання останніми податкових зобов’язань і дотримання ними податкової дисципліни.

Досить поширеним явищем у зарубіжних країнах є делегування фіскальному органу неподаткових функцій, зокрема: оцінювання майна, надання соціальної допомоги, адміністрування кредитних програм навчання студентів. В окремих країнах фіскальна служба виконує також функції обліку населення (Швеція, Норвегія) та забезпечує контртерористичні заходи в портах і аеропортах (Бельгія, Великобританія).

При цьому склад і характер неподаткових функцій фіскальних органів постійно змінюється. Зокрема, з метою розв’язання проблем екологічного характеру, обмеження інтенсивності руху набувають поширення по суті неподаткові за призначенням збори з автомобілів за в’їзд у перенасичені транспортом центральні частини великих міст. Подібні платежі вже введено в Лондоні, Стокгольмі, Будапешті та інших великих містах Західної Європи та Америки.

Тільки в трьох країнах – членах ОЕСР (Італія, Туреччина, Швейцарія) подібно до України призначення фіскальних відомств обмежено традиційними функціями податкового адміністрування [167].

На нашу думку, для оптимізації адміністрування майнових податків в Україні функції органів ДФС також можна було б розширити та доповнити їх процедурою оцінювання майна.

У сучасній світовій практиці окремих зарубіжних країн фіскальні органи все частіше використовують у своїй діяльності позитивний досвід корпоративного управління, прикладом якого є створення так званих Консультативних рад при фіскальних відомствах (США, Канада, Фінляндія, Сінгапур та ін.), які відіграють роль незалежного радника керівника фіскального відомства з різних питань податкового адміністрування [170].

В Україні також створено Громадсько-консультативні ради платників податків при обласних Головних управліннях ДФС, до складу яких входять працівники фіскальних органів, представники бізнесу, котрі є сумлінними платниками податків, представники інститутів громадського суспільства, що вирішують питання, пов'язані із різними аспектами оподаткування та адміністрування податків і зборів [172].

Далі детальніше розглянемо практику адміністрування податків і зборів в окремих зарубіжних країнах.

У Швеції повноваження зі збору податків, перевірки правильності їх нарахування та стягнення податкових недоїмок покладено на агентства зі сплати податків (Шведський національний податковий департамент (фіскальний орган); Шведська митна служба (фіскальний орган), що входять до складу Міністерства фінансів [173]. Організаційна структура фіскальних органів країни базується на трьох моделях (“за видами податків”, “функціональна”, “за видами платників”), які взаємодіють досить ефективно: високий рівень добровільності сплати податків, повернення надлишку сплачених податків в автоматичному режимі. Це свідчить про те, що ефективним може бути запровадження не однієї з вищезазначених моделей, а їх об'єднання, що дасть можливість створити єдину структуру фіскальних органів, яка найбільше відповідатиме потребам соціально-економічного розвитку держави.

Крім того, заслуговує на увагу і шведський досвід щодо практичного запровадження принципу єдності в діяльності фіскальних органів під час подання податкової звітності такими платниками, як підприємства. Для них розроблено єдину форму податкової декларації, що містить два розділи, один – призначений для платників ПДВ, другий – для звітування з індивідуального прибуткового податку та соціальних внесків. Ці декларації подаються переважно в електронному вигляді. При цьому для малих підприємств встановлено річний звітний податковий період, а для всіх інших – місячний [174]. Зрозуміло, що такий досвід оптимізації податкового адміністрування досить зручний як для платників податків, так і для працівників фіскальної служби. Тому в умовах України також слід розробити й запровадити практику подання підприємствами однієї форми податкової звітності, наслідком чого буде суттєве скорочення адміністративних витрат, які на сьогодні вже дещо зменшилися завдяки можливості подання декларацій через Інтернет в електронному вигляді.

Так, за звітами ДФС України у 2016 р. було обслуговано понад 700 тис. осіб – платників податків, які скористалися електронним податковим звітуванням. Однак на таке декларування поки що припадає мала частка навантаження, тоді як у Швеції через Інтернет податкові декларації по-



дають 65 % працездатного населення. До того ж у цій країні тепер засвоюється новий сервіс – сплата податків за допомогою смс-повідомлень. Процедура проста: після того як на сайті податкового відомства платник податків заповнив свою декларацію про доходи, інспектор обчислює за цими даними суму податків і надсилає йому смс-повідомлення. Якщо той згоден із нарахованою сумою, у відповідь відправляє смс із підтвердженням, а потім телефонує до банку з проханням зняти з його рахунку гроші на користь держави. Ймовірно, у майбутньому так само й українські підприємці зможуть сплачувати податки через смс [175].

Отже, на прикладі Швеції можна зробити висновок про те, що оптимально налаштована система адміністрування податків і зборів, яка органічно вписується у її державний устрій, здатна забезпечити ефективну модель добровільної сплати податків навіть у суперечливих досить високому рівню податкових вилучень.

Адміністрування податків у Канаді здійснює Канадське агентство митниці та зборів, яке є підзвітним парламенту через міністра з національних доходів. Це агентство також адмініструє більшість місцевих податків, але місцеві органи влади вносять за таку послугу певну плату. В окремих провінціях адміністрування місцевих податків здійснюють регіональні органи влади (міністерство доходів певного регіону).

Особливістю податкового адміністрування у Канаді є право платників податків вести документацію, весь облік господарських операцій та здійснювати формування звітності винятково в електронній формі. За рахунок бюджету виділяються порівняно значні суми на формування позитивного сприйняття податкової служби, а також проведення соціологічних досліджень з питань оподаткування.

Щороку податкові органи перевіряють з виїздом на місце приблизно 2 % платників податків. Усі платники за групами ризику виявлення правопорушень поділені на чотири категорії (під час ідентифікації платника враховуються 150 показників для фізичних осіб і 30 показників для юридичних). Найчастіше перевіряють діяльність платників із найвищим рівнем ризику [176, с. 104–106; 177; 178].

В Україні також контрольно-перевірні роботи здійснюються з урахуванням принципів податкового ризику, проте в окремих випадках вони порушуються і перевіркам підлягають не лише ризиковані, але й найбільш дисципліновані та добросовісні групи платників податків. До того ж таких перевірок буває кілька на рік, а їх тривалість у середньому становить від 10 до 15 робочих днів [95]. Така система адміністрування податків і зборів надто обтяжлива як для платників податків (зазвичай податкові перевірки негативно впливають на їхню діяльність), так і для фіскальних органів (суттєві часові та трудові затрати). Тому українській податковій практиці слід взяти до уваги досвід Канади, де, за висновками науковців, існує висока ефективність системи податкового адміністрування, що зумовлена в цілому раціональною та гнучкою податковою політикою, яка органічно враховує інтереси і держави, і територій, і платників [176, с. 106; 172].

Заслужує на особливу увагу система податкового адміністрування Німеччини [106; 178], що є країною з розвинутим податковим законодавством, в якому детально й чітко врегульовано суспільні відносини у сфері оподаткування. Крім того, законодавством встановлено досить суворі санкції за податкові правопорушення. Це спонукає переважну частину платників до добровільної сплати податків у належні строки, що є важливим чинником ефективності податкового адміністрування [176, с. 114].

В Україні податкове законодавство, як уже зазначалося, нині представлено Податковим кодексом. Проте зазначений нормативний документ не можна назвати “досконалим”, оскільки він досить об’ємний, містить нечітко сформульовані норми та положення, а також значну кількість посилань на інші нормативно-правові акти, і, врешті-решт, пересічному платнику податків важко самотійно, без юридичної допомоги чи допомоги посадових осіб фіскальних органів, з’ясувати зміст його положень [164, с. 145].

Окрім того, у Німеччині діє податкова поліція, серед основних завдань якої визначено проведення розслідувань податкових злочинів та податкових правопорушень, визначення бази оподаткування у разі виявлення порушень, дослідження способів ухилення від оподаткування, реалізацію профілактичних заходів, спрямованих на підтримку податкової дисципліни. Діяльність податкової поліції регламентується як податковим законодавством, так і численними адміністративними актами.

У складі фіскальних органів України також діють підрозділи податкової міліції, однак вони більшою мірою виконують функції не аналітичного, а силового характеру.

Одним із найефективніших методів податкового контролю, що застосовується у Німеччині, є вільний обмін інформацією про фінансові операції юридичних та фізичних осіб між різними фінансовими органами і податковими інспекціями. Це зумовлено тим, що всі ці органи перебувають у єдиному підпорядкуванні, а саме Міністерству фінансів [176, с. 114].

В Україні, на відміну від Німеччини, хоча і встановлено підпорядкування різних фінансових та фіскальних органів Кабінету Міністрів України, Міністерству фінансів і між ними існує тісний зв’язок, однак у зв’язку з недосконалим насамперед податковим законодавством між цими структурами нечітко врегульовано відносини, що виникають з приводу оподаткування, й тим самим порушується система обміну інформацією про фінансові та податкові потоки від нижчого до вищого управлінського рівня.

Отже, зазначені відмінності між німецькою та українською системами податкового адміністрування, на жаль, не характеризують останню з позитивної позиції, а навпаки, ще яскравіше демонструють її недосконалість і переконують у необхідності запозичення окремих аспектів позитивного досвіду Німеччини.

Може бути впроваджений у вітчизняну практику діяльності фіскальних органів і досвід Франції щодо адміністрування податків і зборів [179; 180], оскільки саме в цій країні спостерігається висока добровільність їх сплати, тобто рівень добровільного виконання податкових зобов’язань ся-

гає приблизно 90–95 %. Іншими словами, переважна частина платників самостійно і в належні строки подає до податкових органів податкові декларації та інші необхідні документи, а також вносить до бюджету податкові платежі. Допомогу у формуванні податкових декларацій для юридичних осіб і підприємців надають, як правило, приватні аудитори або консультаційні бюро. У разі призначення перевірки податковий орган рекомендує, аби був присутній аудитор або представник консультаційного бюро, який брав участь у формуванні декларації [176, с. 118].

Загалом високий рівень добровільної сплати податків у Франції пояснюється застосуванням не лише наявної зрозумілої для всіх платників системи оподаткування на основі податкового законодавства, але й добре налагодженої системи податкового адміністрування, порядок проведення якого регламентується окремим законодавчим актом – Кодексом податкових процедур. В Україні також можна було б прийняти аналогічний документ і тим самим розвантажити розділ II ПКУ та більш конкретизувати процедури адміністрування податків і зборів та функціональні обов'язки ДФС у процесі їх здійснення. Це дало б змогу підвищити рівень проведення податкового контролю за одночасного встановлення більш тісних, партнерських відносин між фіскальними органами та платниками податків.

Отже, проаналізувавши зарубіжний досвід адміністрування податків і зборів можна зробити висновок про те, що у більшості країн у податкову практику запроваджено прогресивні підходи його організації, окремі елементи яких вбачається доцільним застосовувати і в умовах України, а саме позитивний досвід:

– Швеції – щодо структурної перебудови фіскальних органів за оптимального поєднання трьох моделей (“за видами податків”, “функціональна”, “за видами платників”), а також практики подання підприємствами однієї форми податкової звітності;

– Канади – щодо запровадження окремих аспектів проведення контролю-перевірної роботи із застосуванням принципів податкового ризику, а також надання права платникам податків вести документацію, весь облік господарських операцій і здійснювати формування звітності виключно в електронній формі;

– Німеччини – стосовно вдосконалення національного податкового законодавства у напрямі його оптимізації до об'єктивної дійсності, переорієнтація діяльності податкової поліції на виконання функцій аналітичного характеру, а також запровадження процедури обміну інформацією між фіскальними та різними фінансовими органами про фінансові й податкові потоки;

– Франції – щодо прийняття Кодексу податкових процедур і налагодження партнерських взаємовідносин між фіскальними органами та платниками податків, а також надання допомоги у формуванні податкових декларацій для юридичних та фізичних осіб (табл. 1.14). У результаті їх запровадження у діяльність фіскальних органів України система податкового адміністрування може суттєво наблизитися до більш оптимальної її моделі як для держави, так і для платників податків.

**Перспективні напрями розвитку системи адміністрування податків і зборів в Україні з урахуванням досвіду зарубіжних країн**

Особливості системи адміністрування податків і зборів у зарубіжних країнах	Перспективні напрями розвитку системи адміністрування податків і зборів в Україні з урахуванням досвіду зарубіжних країн
1	2
<p align="center"><b>Швеція:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– організаційна структура фіскальних органів країни базується на трьох моделях (“за видами податків”, “функціональна”, “за видами платників”), які ефективно взаємодіють і, як наслідок, – <i>високий рівень добровільності сплати податків</i>;</li> <li>– практичне запровадження принципу єдності в діяльності фіскальних органів під час подання податкової звітності такими платниками, як підприємства</li> </ul>	<p>Здійснення структурної перебудови фіскальних органів за оптимального поєднання трьох моделей (“за видами податків”, “функціональна”, “за видами платників”), а також практики подання підприємствами однієї форми податкової звітності з урахуванням позитивного досвіду Швеції</p>
<p align="center"><b>Канада:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– <i>існує висока ефективність системи податкового адміністрування</i>, що зумовлена в цілому раціональною та гнучкою податковою політикою, яка органічно враховує інтереси і держави, і територій, і платників;</li> <li>– контрольно-перевірні роботи здійснюються з урахуванням принципів податкового ризику, а саме: найчастіше перевіряють діяльність платників із найвищим рівнем ризику;</li> <li>– право платників податків вести документацію, весь облік господарських операцій та здійснювати формування звітності виключно в електронній формі</li> </ul>	<p>Запровадження окремих аспектів проведення контрольної-перевірної роботи із застосуванням принципів податкового ризику, а також надання права платникам податків вести документацію, весь облік господарських операцій та здійснювати формування звітності виключно в електронній формі з урахуванням позитивного досвіду Канади</p>
<p align="center"><b>Німеччина:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– <i>країна з розвинутим податковим законодавством</i>, в якому детально й чітко врегульовано суспільні відносини у сфері оподаткування;</li> <li>– законодавством встановлено досить суворі санкції за податкові правопорушення;</li> <li>– результативна діяльність податкової поліції завдяки виконанню функцій переважно аналітичного характеру;</li> <li>– ефективна процедура вільного обміну інформацією про фінансові операції юридичних і фізичних осіб між різними фінансовими органами і податковими інспекціями</li> </ul>	<p>Удосконалення національного податкового законодавства у напрямі його оптимізації до об’єктивної дійсності, переорієнтація діяльності податкової поліції на виконання функцій аналітичного характеру, а також запровадження процедури обміну інформацією між фіскальними й різними фінансовими органами про фінансові та податкові потоки з урахуванням позитивного досвіду Німеччини</p>

1	2
<p>Франція:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– відбувається висока добровільність сплати податків і зборів;</li> <li>– добре налагоджена система податкового адміністрування, порядок проведення якого регламентується окремим законодавчим актом – Кодексом податкових процедур;</li> <li>– надання допомоги у формуванні податкових декларацій для юридичних осіб та підприємців (таку допомогу надають, як правило, приватні аудитори або консультантські бюро)</li> </ul>	<p>Прийняття Кодексу податкових процедур, налагодження партнерських взаємовідносин між фіскальними органами та платниками податків, а також надання допомоги у формуванні податкових декларацій для юридичних та фізичних осіб з урахуванням позитивного досвіду Франції</p>

Побудовано за джерелами: [170; 171; 175–181].

Однак слід зауважити, що всі ці модернізаційні перетворення у сфері фіскальної політики будь-якою державою робляться для активізації економічного зростання в країні.

Податково-бюджетна політика є ефективним інструментом підтримки економічного зростання. Хоча важко відокремити вплив фіскальних реформ від інших факторів і з упевненістю встановити визначеність причинності. Аналіз свідчить, що вони можуть підняти середньо- і довгострокове зростання на  $\frac{3}{4}$  процентного пункту в країнах з розвинутою економікою і навіть більше в країнах, що розвиваються. Співвідношення між фіскальною політикою, макроекономічною стабільністю і довгостроковим зростанням наявне в обох напрямках, оскільки низьке зростання може послабити фінансову позицію і поставити під загрозу фінансову стійкість. Податково-бюджетна політика сприяє зростанню завдяки макро- і структурній політиці щодо податків і витрат. На макрорівні вона відіграє важливу роль у забезпеченні макроекономічної стабільності, що є передумовою для досягнення і підтримки економічного зростання. На мікрорівні, завдяки добре продуманій політиці щодо податків і витрат можуть підвищитися зайнятість, інвестиції та продуктивність. Зокрема:

- зниження податкового клина і поліпшення структури податків на працю (робочу силу) і соціальну допомогу можуть посилити стимули для роботи й мати позитивний відгук на пропозицію робочої сили;

- реформування податків на доходи та податкових пільг зменшує спотворення і заохочує приватні інвестиції; цілеспрямовані податкові пільги можуть стимулювати приватні інвестиції та підвищувати продуктивність за рахунок досліджень і розробок (НДДКР);

- ефективні державні інвестиції, особливо в інфраструктуру, можуть підвищити виробничий потенціал економіки;

– більш справедливий доступ до освіти та охорони здоров'я сприяє накопиченню людського капіталу, що є ключовим фактором зростання;

– якщо реформи, сприятливі для зростання, потребують фінансового простору, заходи щодо доходів мають бути спрямовані на розширення податкової бази та мінімізацію спотворень; заходи з витрат мають бути спрямовані на раціоналізацію витрат і підвищення ефективності.

Отже, соціальний консенсус сприяє успіху і довговічності бюджетних реформ. Щоб скористатися всіма перевагами зростання, фінансові реформи також мають бути внутрішньо узгоджені й доповнюватися відповідними структурними реформами (наприклад, працею або торгівлею) і підтримувальною макроекономічною політикою. Важлива вирішальна роль ефективності й справедливості щодо балансу, а також сприяння громадській підтримці за допомогою соціального діалогу.

Високий державний борг, як правило, перешкоджає зростанню, збільшуючи невизначеність щодо майбутнього оподаткування, витісняючи приватні інвестиції та послаблюючи стійкість країни до потрясінь. Скорочення дефіциту бюджету спостерігається в багатьох країнах, де відбувалися дослідження. У Чилі, наприклад, макроекономічна стабільність проводилася до того, як відбулося зростання. Цікаво, що значне скорочення витрат і заходи щодо розширення податкової бази привели до поліпшення первинного балансу приблизно на 28 процентних пунктів ВВП за п'ять років у 1970-х рр. Після первинного зниження темпу зростання ВВП помітно піднявся і показники зростання Чилі стали одними з найвищих у Латинській Америці.

На відміну від багатьох розвинених країн, країни, що розвиваються, мають, як правило, нижчий рівень заборгованості, високі перспективи зростання, високий приріст населення і великі прогалини в інфраструктурі. Емпіричні дані свідчать про те, що взаємозв'язок між фіскальним коригуванням і зростанням залежить від рівня бюджетного дефіциту.

Останнім часом дивує своїми темпами економічних перетворень Уганда (розташована в Східній Африці). В Уганді реформи державного управління фінансами, включаючи суворий контроль за витратами, сприяли скороченню бюджетного дефіциту та їхній монетизації, що допомогло знизити інфляцію. Велика макроекономічна стабільність, своєю чергою, сприяла зростанню.

Зіткнувшись із млявим зростанням і високим бюджетним дефіцитом (10 відсотків ВВП у 1986 р.), Малайзія скоротила поточні витрати і раціоналізувала неефективні державні інвестиції. В результаті в бюджеті було зареєстровано невеликі профіцити і дефіцити в 1990-х рр., співвідношення приватних інвестицій і ВВП більш ніж подвоїлось, а щорічне зростання становило в середньому близько 8 відсотків. Так само у Нідерландах скорочення витрат на 15 відсотків ВВП у період з 1982 до 2000 рр. створило простір для зниження податків і допомогло прокласти шлях для створення приватних інвестицій та приватного сектора. Водночас обом країнам вдалося запобігти потенційно негативному впливу нерівності доходів.

Забезпечення фінансової стійкості в низці країн потребує надійного фінансового забезпечення пенсійних систем і охорони здоров'я. У країнах з розвинутою економікою і країнах з ринковою економікою витрати на державні пенсії та охорону здоров'я, пов'язані з віком, становлять значну частку державних витрат (40 і 30 відсотків відповідно). Оскільки населення старіє, то тиск витрат може підірвати довгострокову фінансову стійкість, отже, будь-яка стратегія бюджетної консолідації має містити реформи в цих сферах. Кілька країн забезпечили зміцнення довгострокової фінансової стійкості шляхом реформування їхніх систем пенсійного забезпечення та охорони здоров'я. Наприклад, Польща перейшла від фінансово нестійкої системи зі встановленими виплатами до системи актуарної платоспроможності зі встановленими внесками; Німеччина поставила свою пенсійну систему на більш надійну фінансову основу, пов'язуючи пенсійні виплати з коефіцієнтом залежності від старості, посиленням доступу до дострокового виходу на пенсію та підвищенням установленого законом пенсійного віку. У сфері охорони здоров'я Німеччина і Нідерланди ввели поєднання реформ на макро- і мікрорівнях з метою зниження витрат і підвищення ефективності, включаючи контроль над цінами на лікарські препарати, вищі доплати і внески, а також бюджетні обмеження.

Сильні та прозорі інститути підтримують макроекономічну стабільність і стійкість фіскальної політики. Оскільки заборгованість і дефіцити впливають на довгострокове зростання, фіскальні рамки та інститути, які допомагають пом'якшити дефіцит і упередити податкові спотворення, можуть сприяти зростанню.

Дослідження і статистичний аналіз у різних країнах виявляють деякі свідчення більш високого зростання після впровадження сприятливих для нього фіскальних реформ із деякими змінами відносної важливості каналів і напрямів фіскальної політики в різних групах країн.

Існує чотири основні канали, за допомогою яких реформи у сфері податків і витрат можуть впливати на середньострокове й довгострокове зростання:

1. **Забезпечення праці.** Система податкових пільг (включаючи податок на заробітну плату і соціальні трансферти) впливає на рішення про те, чи брати участь на ринку праці (екстенсивна відповідь) і скільки працювати (інтенсивна відповідь). Емпіричні дані свідчать про те, що цей механізм передачі особливо важливий у нижній частині розподілу доходів і для конкретних груп, таких як жінки і працівники похилого віку. Реформи у сфері оподаткування робочої сили і/або пільги були проведені в п'яти з дев'яти досліджень країн (Австралія, Чилі, Німеччина, Ірландія, Нідерланди). Вони використовують моделі ендогенного зростання, щоб показати, як фіскальна політика шляхом скорочення податків на трудовий ринок може підняти довгострокове зростання, викликавши позитивну відповідь на пропозицію робочої сили.

2. **Фізичний капітал.** Оподаткування доходів від капіталу впливає на приватні заощадження та інвестиційні рішення. На індивідуальному рівні

податки на доходи від податків знижують віддачу від заощаджень. На корпоративному рівні податки на прибуток знижують норму прибутку від інвестиційних проектів, в той час як різний податковий режим фінансування створює упередженість до боргового фінансування. Цей зсув призводить до неефективно високого співвідношення боргового та акціонерного капіталу і дискримінує інноваційні фірми. Щодо витрат, то ефективні державні інвестиції можуть підвищити віддачу від приватних інвестицій і тим самим збільшити довгострокове зростання. Всі країни вивчали зв'язок між упровадженням інвестицій і податковими реформами і/або зміцнювали державні капітальні витрати. Досвід зарубіжних країн свідчить, що скорочення податків на капітал стимулює інвестиції і сприяє довгостроковому зростанню.

3. Людський капітал є одним із головних факторів довгострокового зростання. У моделях ендогенного зростання людський капітал прямо сприяє внеску у виробничу діяльність і побічно шляхом сприяння технічному прогресу з позитивними зовнішніми факторами. Політика як у сфері оподаткування, так і витрат може допомогти підняти людський капітал з огляду на наявність позитивних зовнішніх ефектів і недоліків кредитного ринку. Інвестиції в охорону здоров'я та освіту становлять важливу частину пакетів податкових реформ в Ірландії, Танзанії, Уганді. Моделі ендогенного зростання свідчать, як зниження прибуткового податку може сприяти накопиченню людського капіталу, а також зростанню за рахунок збільшення віддачі від освіти.

4. Загальна продуктивність факторів виробництва. Одним із важливих каналів підвищення продуктивності є технічний прогрес. Існує сильний аргумент на користь втручання уряду в наявність позитивних зовнішніх ефектів від досліджень і розробок (НДДКР). Уряди можуть або безпосередньо витрачати кошти на НДДКР, або (частіше) надавати податкові пільги для заохочення приватних витрат на НДДКР. Якщо вони добре розроблені і впроваджені, то можуть забезпечити високу соціальну віддачу. Крім того, як зазначалося вище, державна інфраструктура та послуги можуть безпосередньо впливати на продуктивність приватного сектора і сприяти технологічному прогресу; державні витрати на освіту можуть сприяти кращому освоєнню нових технологій. За дослідженнями експертів МВФ, у шести країнах були надані податкові стимули для діяльності у сфері НДДКР або значні витрати на публічні НДДКР (Австралія, Німеччина, Ірландія, Малайзія, Нідерланди, Польща). Державна інфраструктура для підтримки діяльності приватного сектора суттєво покращилася в Чилі, Малайзії та Польщі. За моделі ендогенного зростання державні інвестиції збільшують загальну продуктивність факторів виробництва, зрештою, довгострокове зростання.

Отже, дослідження відображають потенціал фіскальних реформ, що впливають на зростання у цих каналах.

Таким чином, фіскальна політика зарубіжних держав – основа забезпечення їх соціально-економічного розвитку. В країнах Західної Європи та Північної Америки вона існує з XVIII ст., оскільки саме з цього часу під



впливом демократичних перетворень, породжених Великою французькою революцією та Війною за незалежність США, започаткована тенденція витрачати податки на ті цілі, які виправдовують їх збирання, а саме: для забезпечення правопорядку, економічної безпеки, підвищення рівня матеріального добробуту, реалізації соціальних програм тощо.

У звіті використано матеріали: *Fiscal policy and long-term growth. IMF policy paper.* – June 2015 [181].

## Висновки до розділу 1

Здійснені комплексні дослідження свідчать про те, що не можна однозначно стверджувати про ефективне застосування державою інструментів фіскальної політики та її позитивний вплив на соціально-економічний розвиток держави і формування доходів бюджету.

Фіскальне регулювання забезпечує високий рівень національної безпеки шляхом створення сприятливого середовища для соціально-економічного розвитку в країні через систему державних видатків та стимулювання інвестування в різні сфери життєдіяльності.

Наявна в Україні бюджетна та податкова системи суперечать життєвим реаліям. Та лише посилена увага до проблем розподілу, перерозподілу і використання нової вартості створеного ВВП, обґрунтований підхід до їх розв'язання здатні оптимізувати й поліпшити структуру дохідної частини бюджетів, забезпечити більш стабільні надходження, вдосконалити чинну систему оподаткування.

Крім того, необхідно усвідомити, що процеси в економічному і соціальному житті як на макро-, так і на мікрорівнях розвиваються настільки швидко, що подальше зволікання з прийняттям нової парадигми фіскального адміністрування і розробленням адекватної їй системи податкових відносин як основного інструменту її впровадження ставить під загрозу темпи економічного зростання та соціальну стабільність в усій державі.

Підсумовуючи результати аналізу досвіду формування фіскальної політики у різних країнах і визначаючи його значення для України, можна дійти основного висновку, що нині проблема забезпечення реалізації фіскальних засобів актуальна не лише для України. Вона об'єктивна й визначається необхідністю державного втручання в економічні процеси. Проте в більшості країн уряд реально оцінює власні можливості в оподаткуванні та усвідомлює, що великі податки підривають виробництво й не сприяють приватній ініціативі, зрештою, зменшують дохідну частину бюджету. Повне стримування свободи приватного бізнесу у податкових питаннях може призвести до відтоку капіталу за межі країни, що, своєю чергою, може обмежувати потенційні податкові надходження, перешкоджати збільшенню кількості робочих місць та інші негативні наслідки. Для суспільства надзвичайно важливо забезпечувати стійкий розвиток національного виробництва і не підпорядковувати його поточним інтересам бюджету.

Ось чому в західних країнах використовують багато важелів, які сприяють економічному розвитку й не обмежуються лише періодичними масштабними зниженнями податкових ставок.

З метою оптимального поєднання напрямів проведення фінансової політики і досягнення на цій основі максимізації фінансових і регулювальних ефектів від її реалізації нині перед науковцями постає необхідність подальшого дослідження її складових елементів як триєдиної проблеми:

- функціонування як метод акумуляції фінансових ресурсів держави;
- використання як інструмент впливу на соціально-економічні процеси в національній економіці;
- організація та методика управління процесом оподаткування.

Розв'язання цих та інших проблем щодо формування бюджетних доходів держави, їх розподілу й використання стане можливим завдяки врахуванню та дотриманню таких наукових підходів, як:

- системність, що забезпечить реалізацію фінансової та регулювальної дії складників фінансової політики;
- встановлення визначальної бази податкової системи, тобто науково обґрунтованого обсягу бюджетних видатків;
- формування виваженої правової основи – єдиного цілісного, систематизованого, комплексного та кодифікованого нормативно-правового документа у сферах бюджетування та оподаткування і вихідних принципів засобів реалізації фінансової політики.

Податкова політика має відповідати трьом критеріям: фінансовій ефективності, економічній ефективності та соціальній справедливості. Досить часто в наукових працях фігурує поняття “бюджетна ефективність”, яке поєднує в собі всі названі вище критерії. Оскільки призначенням податків є поповнення бюджету (чи то державного, чи то місцевого), цілком логічно, що їх дієвість потрібно оцінювати з позицій того, наскільки успішно податки виконують (в даному разі – місцеві) це завдання.

Проблема визначення бюджетної ефективності місцевого оподаткування досить складна. В умовах розвитку ринкових відносин роль місцевих бюджетів суттєво зросла. Вони фактично взяли на себе функції соціального захисту населення, забезпечення екологічного балансу та регулювання діяльності виробничих і бізнес-структур на даній території. Місцевим органам влади належить вагома роль у регулюванні розміщення продуктивних сил і цільового використання земель. Тому оцінювання ефективності місцевого оподаткування має бути з різних позицій, а її методика – комплексною. Крім того, для встановлення ефективності (неефективності) податку не можна застосовувати лише один критерій, обчислений як співвідношення витрат і результату.

Для визначення формалізованого виразу критерію ефективності податкового регулювання економічного розвитку сучасною науковою економічною думкою запропоновано використання декількох індексів – концентрації, дисперсії, ерозії, запізнення збору, конкретності, об'єктивності, витрат

під час збирання податків. Важливим показником ефективності податкової політики, що характеризує сукупний вплив податків на економіку країни загалом чи на окремих суб'єктів господарювання, є показник податкового навантаження, який цілком придатний і для оцінювання місцевого оподаткування. Сучасною теорією та практикою розроблено систему показників розрахунку податкового навантаження як на макро-, так і на мікрорівні.

Відповідно до останніх законодавчих документів України, до місцевих податків і зборів належить податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, земельний податок, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір. Отже, суму надходжень до місцевих бюджетів саме цих податків і зборів потрібно покласти в основу визначення бюджетної ефективності місцевого оподаткування.

Нині місцеві податки і збори в Україні практично не виконують ні фіскальної, ні регулівної функції, оскільки місцеві ради, насамперед сільські та селищні, які становлять 91 % від загальної кількості місцевих рад, не мають жодного більш-менш серйозного об'єкта оподаткування. Це доводить, що реорганізація системи місцевого оподаткування назріла й має спрямовуватися передусім на зміцнення фінансової бази місцевого самоврядування, що є однією з найважливіших умов ефективної діяльності територіальних громад.

Пошук шляхів збільшення обсягу місцевих податків і зборів має відбуватися в напрямі встановлення таких податків і вибору таких їх платників, які забезпечували б невеликі адміністративні витрати, ефективний податковий контроль за достатнього обсягу надходжень, що дасть можливість створити надійне джерело дохідної бази місцевих бюджетів.

### **Перелік посилань до розділу 1**

1. Івашина О. Ф. Макрорегулювання у відкритій економіці : навч. посібник / О. Ф. Івашина, Т. О. Дулік, Л. Ф. Новікова. – Дніпропетровськ : Академія митної служби України, Відродження, 2002. – 80 с.

2. Напрями підвищення ефективності регіональної податкової політики (на прикладі Дніпропетровської області) / Т. О. Дулік, Т. Ю. Александрюк, Л. Г. Маркова, В. Є. Тараненко // Вісник ДДФА : Економічні науки. – 2010. – № 1 (23). – С. 119–126.

3. Оподаткування в Україні : навч. посібник / Н. М. Десева, Н. І. Редіна, Т. О. Дулік та ін. ; за ред. Н. І. Редіної. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 544 с.

4. Реформування бюджетної системи України на інноваційних засадах : [моногр.] / колектив авторів ; [загальна редакція Ф. О. Ярошенко]. – К. : Міністерство фінансів України, 2010. – 544 с.

5. Боди З. Финансы : пер. с англ. / З. Боди, Р. Мертон. – М. : Вильямс, 2008. – 592 с.

6. Блайндер А. С. Экономикс: Принципы и политика : [учебн.] / Блайндер А. С. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 904 с.
7. Бьюкенен Дж. М. Сочинения : пер. с англ. / Бьюкенен Дж. М. – Т. 1. – М. : Таурус Альфа. – 1997. – 560 с. – Серия “Нобелевские лауреаты по экономике”.
8. Wicksell K. A. A new Principle of Just Taxation / K. A. Wicksell // Classics in the Theory of Public Finance / ed. by R. A. Musgrave, A. T. Peacock. – N.-Y. : St. Martin’s Press, 1967. – P. 72.
9. Кейнс Дж. М. Избранные произведения / Кейнс Дж. М. – М. : Экономика, 1993. – 543 с.
10. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег / Кейнс Дж. М. – М. : Прогресс, 1978. – 494 с.
11. Кларк Д. Б. Распределение богатства : пер. с англ. / Кларк Д. Б. – М. : Гелиос АРВ, 2000. – 367 с.
12. Cohen Stuart A. J. On Progressive Taxation / A. J. Stuart Cohen // Classics in the Theory of Public Finance / ed. by R. A. Musgrave, A. T. Peacock. – N.-Y. : St. Martin’s Press, 1967. – P. 60.
13. Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика : [пер. с англ.] / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. – 13-е изд. – М. : ИНФРА-М, 1999. – 974 с.
14. Маркс К. Морализирующая критика и критикующая мораль / К. Маркс, Ф. Энгельс. – Соч. Т. 4. – М., 1955. – 614 с.
15. Милль Дж. Ст. Основы политической экономии : в 3 т. : пер. с англ. / Дж. Ст. Милль. – М. : Прогресс, 1981. – Т. 3. – Книга V. – С. 143–388.
16. Мэнкью Н. Г. Принципы экономикс / Мэнкью Н. Г. – СПб. : Питер Ком, 1999. – 784 с.
17. Нитти Ф. Основные начала финансовой науки : пер. с итал. / Нитти Ф. – М. : Изд. М. и С. Сабашниковых, 1904. – 365 с.
18. Петти В. Трактат о налогах и сборах / В. Петти // Антология экономической классики. – М. : МП “ЭКОНОВ”, “КЛЮЧ”, 1993. – 475 с.
19. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения : сочинения в 3 т. – Т. 1 / Д. Рикардо. – М. : Госполитиздат, 1955. – 360 с.
20. Самуельсон П. А. Макроекономика / П. А. Самуельсон, В. Д. Нордгауз. – К. : Основи, 1995. – 574 с.
21. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / Смит А. – М. : Изд-во социально-экономической литературы, 1962. – 684 с.
22. Стиглиц Дж. Ю. Экономика государственного сектора : пер. с англ. / Дж. Ю. Стиглиц. – М. : Изд-во МГУ : ИНФРА-М., 1997. – 720 с.
23. Горлов И. Я. Теория финансов / Горлов И. Я. – СПб., 1845. – 227 с.
24. Лебедев В. А. Финансовое право : лекции / В. А. Лебедев. – СПб., 1882. – 590 с.
25. Львов Д. М. Курс финансового права / Д. М. Львов. – Казань, 1888. – 521 с.
26. Тарасов П. Очеркъ науки финансового права / Тарасов П. – Ярославль, 1883. – 656 с.

27. Янжул И. И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах / И. И. Янжул. – 3-е изд. – СПб., 1899. – 508 с.
28. Боголепов Д. Краткий курс финансовой науки / Боголепов Д. – Х. : Пролетарий, 1925. – 318 с.
29. Вознесенский Э. А. Методологические аспекты анализа сущности финансов / Вознесенский Э. А. – М. : Финансы, 1974. – 128 с.
30. Дьяченко В. П. Советские финансы в первой фазе развития социалистического государства / Дьяченко В. П. – М., 1947. – Ч. 1. – 432 с.
31. Орлов Н. В. Финансы капиталистических государств / Н. В. Орлов, А. М. Александров. – М. : Госполитиздат, 1938. – 248 с.
32. Озеров И. Х. Основы финансовой науки / И. Х. Озеров. – Вып. 1: Учение об обыкновенных доходах. – М. : Типография Т-ва И. Д. Сытина, 1917. – 552 с.
33. Озеров И. Х. Основы финансовой науки / Озеров И. Х. – Вып. 2: Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Государственный кредит. – М. : Типография Т-ва И. Д. Сытина, 1920. – 354 с.
34. Соболев М. И. Очерки финансовой науки / М. И. Соболев. – Х., 1926. – 216 с.
35. Соколов А. А. О влиянии налогов на общий уровень цен / Соколов А. А. – М. : Фин. изд-во НКФ СССР, 1926. – 247 с.
36. Податкові системи зарубіжних держав : навч. посібник / В. Л. Андрущенко, З. С. Варналій, І. А. Прокопенко, Т. В. Тучак. – К. : Кондор-Видавництво, 2012. – 222 с.
37. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) : монографія / В. Л. Андрущенко. – Львів : Каменяр, 2000. – 305 с.
38. Баранник Л. Б. Налоговая система Украины: эволюция, трудности становления, перспективы / Л. Б. Баранник // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 1. – С. 7–17.
39. Баранник Л. Б. Новые параметры социальных проблем в ХХІ веке / Л. Б. Баранник // Економічний вісник університету. – 2015. – Вип. 25/1. – С. 78–84.
40. Баранник Л. Б. Нова парадигма податкової політики / Л. Б. Баранник, Ж. В. Піскова // Філософія. Культура. Життя. – 2015. – Вип. 42. – С. 112–122.
41. Баранник Л. Б. Финансовые аспекты внешнеэкономической деятельности Украины: шесть лет после вступления в ВТО / Л. Б. Баранник // Проблемы и перспективы развития сотрудничества между странами Юго-Восточной Европы в рамках Черноморского экономического сотрудничества и ГУАМ : сб. науч. трудов Донецкого национального университета. – Винница, 2015. – С. 10–14.
42. Баранник Л. Б. Соціальна значимість місцевих податків / Л. Б. Баранник // Перспективи економічного і соціального розвитку націо-

нальних економік в умовах глобалізації та регіоналізації : тези міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (27 березня 2015 р.). – Дніпропетровськ : ДДФА, 2015. – С. 5–8.

43. Баранник Л. Б. Виховання податкової культури як напрям розвитку податкової політики в Україні / Л. Б. Баранник // Бюджетно-податкова політика та регіональний розвиток України : матер. міжнар. наук.-практ. конф., Ірпінь, 22 травня 2015 р. – Ірпінь : НУДПСУ, 2015. – С. 34–37.

44. Місцеве оподаткування в Україні: еволюція та перспективи розвитку : монографія / [Л. Б. Баранник, Т. Ю. Александрюк, Т. О. Дулік та ін.] ; за ред. Л. Б. Баранник. – Дніпропетровськ : Дніпропетровська державна фінансова академія, 2015. – 256 с.

45. Василик О. Д. Теорія фінансів : підручник / Василик О. Д. – К. : НІОС, 2000. – 416 с.

46. Вишне夫斯基 В. П. Налогообложение предприятий в Украине / Вишне夫斯基 В. П. – Донецк : ИЭП НАН Украины, 1998. – 328 с.

47. Кравченко В. І. Місцеві фінанси України : навч. посіб. / В. І. Кравченко. – К. : Знання, КОО, 1999. – 487 с.

48. Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори : монографія / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. – 248 с.

49. Кучерявенко М. П. Податкове право : підручник для студ. вищ. навч. закл. / М. П. Кучерявенко. – Х. : Право, 2013. – 533 с.

50. Лисяк Л. В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України : [моногр.] / Л. В. Лисяк. – К. : ДННУ АФУ, 2009. – 600 с.

51. Лондар С. Определение параметров кривой Лаффера для украинской экономики / С. Лондар // Бизнес-информ. – 1998. – № 13–14. – С. 19–24.

52. Лондар С. Расположение национальной экономики на кривой Лаффера / С. Лондар // Бизнес-информ. – 1999. – № 9–10. – С. 61–65.

53. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин : [моногр.] / І. О. Луніна. – К. : Наукова думка, 2006. – 422 с.

54. Луніна І. О. Проблеми та перспективи розвитку системи державних фінансів в Україні / І. О. Луніна // Фінанси України. – 2010. – № 2. – С. 3–12.

55. Лютий І. Концепція реформування податкової системи України та конкурентоспроможність національної економіки / І. Лютий, В. Тропіна // Економіка України. – 2007. – № 8. – С. 22–27.

56. Мярковський А. І. Бюджетний кодекс України в контексті бюджетної реформи / А. І. Мярковський // Фінанси України. – 2009. – № 8. – С. 3–18.

57. Нечай А. Реформування бюджетної сфери в Україні: можливості та перспективи / А. Нечай // Право України. – 2010. – № 7. – С. 130–135.

58. Огонь Ц. Г. Доходи бюджету як домінанта фінансової стабільності держави / Ц. Г. Огонь // Фінанси України. – 2005. – № 6. – С. 19–28.

59. Огонь Ц. Г. Доходи бюджету України: теорія та практика : [моногр.] / Ц. Г. Огонь. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2003. – 580 с.

60. Опарін В. М. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти) : монографія / В. М. Опарін. – К. : КНЕУ, 2005. – 240 с.
61. Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України : [моногр.] / К. В. Павлюк. – К. : НДФІ, 2006. – 580 с.
62. Пасічник Ю. В. Бюджетний потенціал економічного зростання в Україні : [моногр.] / Ю. В. Пасічник. – Донецьк : Юго-Восток, Лтд, 2005. – 642 с.
63. Соколовська А. М. Податкова система держави: Теорія і практика становлення : моногр. / А. М. Соколовська. – К. : Знання-Прес, 2004. – 454 с.
64. Соколовська А. М. До питання про податкову реформу в Україні / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 60–67.
65. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посібник / А. М. Соколовська. – К. : Кондор, 2010. – 326 с.
66. Тарангул Л. Л. Оподаткування та регіональний розвиток : [моногр.] / Л. Л. Тарангул. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2003. – 297 с.
67. Тропіна В. Б. Фіскальне регулювання соціального розвитку суспільства : [моногр.] / В. Б. Тропіна. – К. : НДФІ, 2008. – 368 с.
68. Федосов В. М. Фінансова реструктуризація в Україні: проблеми і напрями : монографія / В. М. Федосов, В. М. Опарін, С. В. Львовчкін. – К. : КНЕУ, 2002. – 342 с.
69. Чугунов І. Я. Взаємозв'язь ставки податку на доходи фізичних осіб і податку на прибуток підприємств / І. Я. Чугунов // Бизнес-информ. – 1997. – № 11. – С. 28–34.
70. Чугунов І. Я. Бюджетний механізм регулювання економічного розвитку : [монограф.] / І. Я. Чугунов. – К. : НІОС, 2003. – 488 с.
71. Чугунов І. Я. Теоретичні основи системи бюджетного регулювання : [навч. посібник] / Чугунов І. Я. – К. : НДФІ, 2005. – 259 с.
72. Чугунов І. Я. Бюджетна система в інституційному середовищі суспільства / І. Я. Чугунов, Л. В. Лисяк // Фінанси України. – 2009. – № 11. – С. 3–11.
73. Юрій С. І. Бюджетна система України / С. І. Юрій, Й. М. Бескид. – К. : НІОС, 2000. – 400 с.
74. Агапова Т. А. Макроэкономика : [учебн.] / Т. А. Агапова. – М. : Инфра-М, 2004. – 416 с.
75. Базилевич В. Д. Макроекономика : [підручн.] / В. Д. Базилевич, К. С. Базилевич, К. С. Баластрик ; за ред. В. Д. Базилевича. – К. : Знання, 2007. – 703 с.
76. Белова И. А. Эволюция теоретических основ фискальной политики государства / И. А. Белова // Вестник Челябинского государственного университета. – 2010. – № 27 (208). – С. 17.
77. Мікроекономика і макроекономика : підручник : у 2 ч. / С. Будаговська, О. Кілієвич, І. Луніна, Т. Пахомова ; за заг. ред. С. Будаговської. – Вид. 4-те. – К. : Основи, 2007. – 520 с.
78. Борисов Е. Ф. Экономическая теория : [учебн.] / Борисов Е. Ф. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт Издат, 2005. – 399 с.

79. Борисов А. Б. Большой экономический словарь / Борисов А. Б. – М., 2003. – 642 с.
80. Дорнбуш Р. Макроэкономика : [пер. с англ.] / Р. Дорнбуш, С. Фишер. – М., 1997. – 784 с.
81. Ракул О. В. Фіскальна політика держави: проблеми розуміння [Електронний ресурс] / О. В. Ракул // Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ. – 2015. – № 1. – С. 44–50. – Режим доступу : <http://elar.naiu.kiev.ua/bitstream/123456789/170/1/8.pdf>
82. Сідельникова Л. П. Податкові та позичкові фінанси: фіскальна філософія вибору : монографія / Л. П. Сідельникова. – Херсон : Грінь Д. С., 2010. – 436 с.
83. Финансы : [учебн.] / под ред. В. В. Ковалева. – 2-е изд. – М. : Велби, 2007. – 640 с.
84. Цап І. Проблеми та перспективи фіскальної політики в Україні / І. Цап // Ефективність державного управління. – 2013. – Вип. 35. – С. 339–345.
85. Энциклопедический словарь. Современная рыночная экономика. Государственное регулирование экономических процессов / под. общ. ред. В. И. Кушлина, В. П. Чичканова. – М. : Изд-во РАГС, 2004. – 744 с.
86. Кудряшов В. П. Поняття бюджетної системи та її децентралізації / В. П. Кудряшов, Б. В. Сіленков // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 25–32.
87. Ціпура В. Л. Класифікаційні ознаки бюджетів / В. Л. Ціпура // Економічний вісник Донбасу. – 2009. – № 3 (17). – С. 34–38.
88. Легкоступ І. І. Стан та проблематика міжбюджетних відносин в Україні / І. І. Легкоступ // Економіка та держава. – 2010. – № 4. – С. 55–63.
89. Ананиашвили Ю. Налоги и макроэкономическое равновесие: лафферо-кейнсианский синтез / Ю. Ананиашвили, В. Папава. – Стокгольм : SA&CC Press®, 2010. – 142 с.
90. Твердохліб І. П. Крива Лаффера як інструментальний засіб оцінювання ефективності фіскальної політики держави: проблеми застосування в Україні / І. П. Твердохліб // Актуальні проблеми економіки. – 2013. – № 11 (149). – С. 270–280.
91. Балацкий Е. В. Эффективность фискальной политики государства / Е. В. Балацкий // Проблемы прогнозирования. – 2000. – № 5. – С. 32–45.
92. Дулік Т. О. Прямі податки в системі державного регулювання доходів юридичних і фізичних осіб : дис. ... канд. економ. наук : спец. 08.04.01 “Фінанси, грошовий обіг і кредит” / Т. О. Дулік. – К. : Науково-дослідний фінансовий інститут при Міністерстві фінансів України, 2001. – 185 с.
93. Економічна енциклопедія : у 3 т. – Т. 3 / С. В. Мочерний та ін. – К. : Академія, 2000. – 952 с.
94. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI (зі змінами та доповненнями).
95. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями).
96. Про Державний бюджет на 2017 рік : Закон України від 21.12.2016 р. № 1801-VIII (зі змінами та доповненнями).



97. Бюджет України. Ціна держави [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.cost.ua/budget/revenue>
98. Фінанси: курс для фінансистів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://pidruchniki.com/19240701/finansii/mistsevi\\_byudzheti\\_dohodi\\_vidatki](http://pidruchniki.com/19240701/finansii/mistsevi_byudzheti_dohodi_vidatki)
99. Бюджетний кодекс України. Науково-практичний коментар [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://uazakon.ru/ukr/bku/63/default.htm>
100. Батура О. В. Макроекономіка : навч. посібник / О. В. Батура, О. Ф. Івашина, Л. Ф. Новікова. – Дніпропетровськ, 2005. – 210 с.
101. Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика : монографія / под ред. И. А. Майбутова, Ю. Б. Иванова, А. И. Крисоватого. – К. : Кондор, 2011. – 352 с.
102. Круш П. В. Гроші та кредит [Електронний ресурс] : навч. посібник / П. В. Круш, В. О. Клименко. – К. : ЦУЛ, 2010. – 215 с. – Режим доступу : [http://pidruchniki.com/13331222/finansii/fiskalna\\_politika\\_derzhavi](http://pidruchniki.com/13331222/finansii/fiskalna_politika_derzhavi)
103. Небава М. І. Теорія макроекономіки [Електронний ресурс] : навч. посібник / М. І. Небава. – К. : Слово, 2005. – 536 с. – Режим доступу : [http://posibnyku.vntu.edu.ua/makro\\_ek/73.htm](http://posibnyku.vntu.edu.ua/makro_ek/73.htm)
104. Дулік Т. О. Система оподаткування України в ретроспективі та напрями оптимізації її регулятивного впливу на соціально-економічний розвиток держави / Т. О. Дулік // Вісник ДДФА : Економічні науки. – Дніпропетровськ : ДДФА. – 2006. – № 1 (15). – С. 65–74.
105. Шаблиста Л. М. Податки як засіб структурної перебудови економіки / Шаблиста Л. М. – К. : Інститут економіки НАНУ, 2000. – 218 с.
106. Лушин С. И. Предложения о налогах / С. И. Лушин // Плановое хозяйство. – 1989. – № 4. – С. 41–50.
107. Кучерявенко Н. П. Основы налогового права / Кучерявенко Н. П. – Х. : Константа, 1996. – 320 с.
108. Отчет о мировом развитии – 1996: от плана к рынку. Краткое содержание. – The World Bank : Oxford University Press, 1996. – 24 с.
109. Трансформаційні процеси та економічне зростання в Україні / [за ред. акад. НАН України В. М. Гейця]. – Х. : Форт, 2003. – 440 с.
110. Геєць В. М. Нестабільність та економічне зростання / В. М. Геєць ; Ін-т екон. прогнозування. – К. : Форт, 2000. – 344 с.
111. Захарін А. В. Удосконалення механізму податкового регулювання сталого економічного розвитку / А. В. Захарін // Фінанси України. – 2005. – № 2. – С. 92–100.
112. Інформаційно-ілюстративні матеріали до Закону України “Про внесення змін до Закону України “Про державний бюджет України на 2005 рік” та деяких інших законодавчих актів”. – К., 2005. – 49 с.
113. Інформаційні повідомлення Міністерства фінансів України // Фінанси України. – 2004. – № 6. – С. 17–26.
114. Виконання Зведеного бюджету України за 2004 рік // Фінанси України. – 2005. – № 3. – С. 156.
115. Буковинський С. А. Бюджет розвитку та пріоритети бюджетних інвестицій / С. А. Буковинський, В. А. Комаров // Фінанси України. – 2004. – № 9. – С. 3–19.

116. Саливон С. Возросший оброк / С. Саливон // Бизнес. – 2006. – 30 января. – № 5. – С. 40.

117. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2009 рік / [І. Ф. Щербина, А. Ю. Рудик, В. В. Зубенко, І. В. Самчинська] ; ІБСЕД, Проект “Зміцнення місцевої фінансової ініціативи”. – К., 2009. – 136 с.

118. Статистичний щорічник України за 2009 рік / [за ред. Г. О. Осауленка]. – К. : Державний комітет статистики України, 2010 р. – 572 с.

119. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2013 рік [Електронний ресурс] / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.] ; ІБСЕД, Проект “Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-П) впровадження”, USAID. – К., 2014. – 80 с. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quat%202013/KV\\_IV\\_2013\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quat%202013/KV_IV_2013_Monitoring_ukr.pdf)

120. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.] ; ІБСЕД, Проект “Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-П) впровадження”, USAID. – К., 2015. – 77 с. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV\\_IV\\_2014\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf)

121. Паславська Р. Ю. Система адміністрування податків в Україні [Електронний ресурс] : дис. ... канд. екон. наук / Р. Ю. Паславська. – Львів, 2014. – 224 с. – Режим доступу : [http://www.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/02/dis\\_Paslavska.pdf](http://www.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/02/dis_Paslavska.pdf)

122. Дулік Т. О. Теоретична концептуалізація реформування податкової системи України / Т. О. Дулік, Л. Ф. Новікова // Сучасна економічна теорія та пошук ефективних механізмів господарювання : зб. матер. VI міжнародної науково-практичної конференції (15–16 березня 2013 р., м. Сімферополь) / заг. ред. Л. А. Кравченко. – Саки : ПП “Підприємство-Фенікс”, 2013. – С. 149–152.

123. Гетманцев Д. Податкова реформа: до радикальності прогресивні норми закону повністю нівелюються правозастосовною практикою [Електронний ресурс] / Д. Гетманцев // Дзеркало тижня. Україна. – 2016. – 9 липня. – № 25. – Режим доступу : [http://gazeta.dt.ua/business/podatkovareforma-do-radikalnosti-progresivni-normi-zakonu-povnistyu-nivelyuyutsya-pravozastosovnoyu-praktikoyu-\\_html](http://gazeta.dt.ua/business/podatkovareforma-do-radikalnosti-progresivni-normi-zakonu-povnistyu-nivelyuyutsya-pravozastosovnoyu-praktikoyu-_html)

124. Паславська Р. Ю. Реалії та перспективи запровадження Податкового кодексу України / Р. Ю. Паславська // Формування ринкової економіки в Україні. – 2011. – Вип. 23. – С. 186–192.

125. Гетманцев Д. Як захистити підприємця від свавілля податківця? [Електронний ресурс] / Д. Гетманцев // Дзеркало тижня. Україна. – 2013. – 5 квітня. – № 13. – Режим доступу : [http://gazeta.dt.ua/business/yak-zahistiti-pidpriyemtsya-vid-svavillya-podatkivtsya-\\_html](http://gazeta.dt.ua/business/yak-zahistiti-pidpriyemtsya-vid-svavillya-podatkivtsya-_html)

126. Гетманцев Д. Системні зміни Податкового кодексу: Мінфін замінив сокиру на скальпель [Електронний ресурс] / Д. Гетманцев // Дзеркало тижня. Україна. – 2016. – 27 серпня. – № 30. – Режим доступу :

<http://gazeta.dt.ua/business/sistemni-zmini-podatkovogo-kodeksu-minfin-zaminiv-sokiru-na-skalpel-.html>

127. Дулік Т. О. Сучасна система органів управління оподаткуванням в Україні та її роль у процесі формування доходів бюджетів держави / Т. О. Дулік, Т. Ю. Александрюк // Вісник ДДФА : Економічні науки. – 2015. – № 1 (33). – С. 144–153.

128. Дулік Т. О. Окремі питання щодо реалізації пріоритетних напрямів фіскальної політики України [Електронний ресурс] / Т. О. Дулік, Т. Ю. Александрюк // Актуальные проблемы экономики и финансов : матер. IV междунар. научно-практ. конф., Киев–Санкт-Петербург–Вена, 30 ноября 2015 года. – Режим доступу : <http://www.inter-nauka.com/about/conf-pau>

129. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України “Про Стратегію національної безпеки України” : Указ Президента України від 6 травня 2015 р. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/287/2015>

130. Про основи національної безпеки України [Електронний ресурс] : Закон України. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/fmd:Концепцію+%28основи+державної+політики%29+національної+безпеки+України/T030964.Шт1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/fmd:Концепцію+%28основи+державної+політики%29+національної+безпеки+України/T030964.Шт1) (наразі Закон втратив чинність).

131. Дем’янчук І. А. Фіскальна політика держави як основний інструмент макроекономічного регулювання / І. А. Дем’янчук // Психолого-педагогічні основи гуманізації навчально-виховного процесу в школі та ВНЗ. – 2013. – № 2 (10). – С. 57–63.

132. Сергієнко Л. К. Ефективність державної бюджетної політики у контексті інтеграційних процесів [Електронний ресурс] / Л. К. Сергієнко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2015. – Вип. 11. – С. 255–259. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu\\_eim\\_2015\\_11\\_58](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2015_11_58)

133. Грицюк Т. В. Налогово-бюджетная политика как инструмент макроэкономического регулирования / Т. В. Грицюк // Финансы и кредит (русс.). – 2004. – № 13. – С. 42–54.

134. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України від 29.10.2013 р. № 1277 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/ME131588.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ME131588.html)

135. Сідельникова Л. П. Податкова система : навч. посібник / Л. П. Сідельникова, Н. М. Костін. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Ліра-К, 2013. – 604 с.

136. Бюджетний менеджмент : підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін. ; за заг. ред. В. Федосова. – К. : КНЕУ, 2004. – 864 с.

137. Золотько І. А. Податкова система : навч. посібник / І. А. Золотько. – К. : КНЕУ, 2004. – 204 с.

138. Лютий І. О. Податки на споживання в економіці України / І. О. Лютий, А. Б. Дрига, М. О. Петренко. – К. : Знання, 2004. – 316 с.

139. Лучка А. В. Бюджетний потенціал фінансової незалежності місцевого оподаткування : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон.

наук : спец. 08.00.08 “Гроші, фінанси і кредит” / А. В. Лучка. – Тернопіль : ТНЕУ, 2009. – 21 с.

140. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи [Електронний ресурс] : Закон України від 28 грудня 2014 р. № 71-VIII. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-19>

141. Луніна І. О. Формування місцевих бюджетів на основі принципу еквівалентності: шлях до ефективної бюджетної системи України / І. О. Луніна // Фінанси України. – 2010. – № 9. – С. 3–12.

142. Local taxes [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.businessdictionary.com/definition/local-taxes.html>

143. Величко О. Іноземний досвід реформування податкової системи / О. Величко, І. Дмитренко // Економіст. – 2009. – № 7. – С. 120–123.

144. Буряченко А. Є. Самооподаткування як резерв зростання доходів бюджетів місцевого самоврядування / А. Є. Буряченко // Фінанси України. – 2009. – № 2. – С. 44–50.

145. Надьон Г. О. Перспективи розвитку системи місцевого оподаткування в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду / Г. О. Надьон, М. С. Харківський // Часопис економічних реформ. – 2010. – № 3. – С. 28–33.

146. Андрущенко В. Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практичне використання) : монографія / В. Л. Андрущенко, В. М. Мельник. – Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2006. – 209 с.

147. Бюджетна політика у контексті стратегії соціально-економічного розвитку України : в 6 т. / редкол. : М. Я. Азаров (голова) [та ін.]. – К. : НДФІ, 2004. – Т. 5: Реформування міжбюджетних відносин і зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування. – 400 с.

148. Хіміч К. І. Податкові індикатори економічної свободи ведення бізнесу / К. І. Хіміч, Л. О. Алексеева, В. Р. Тристан // Сучасні механізми забезпечення соціально-економічної безпеки на мікро- та макrorівнях : матер. І міжнар. наук.-практ. конф. – Дніпро : УМСФ, 2017. – С. 224–226.

149. Рейтинг Paying Taxes 2017: яке місце посіла Україна? [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ua.lawyers.ua/rejting-paying-taxes-2017-yake-mistse-zajnyala-ukrayina.html>

150. Національний інститут стратегічних досліджень [Електронний ресурс] : Офіційний портал. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua>

151. Міністерство фінансів України [Електронний ресурс] : Офіційний портал. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/news/view/promova-ministra-finansiv-natalii-iaresko-na-zasidanni-uriadu-shchodo-vykonannia-derzhavnoho-biudzhetu-za--rik?category=bjudzhet>

152. Місцеве самоврядування в Україні. 2015 рік [Електронний ресурс] / Асоціація міст України. – Режим доступу : [http://auc.org.ua/sites/default/files/stanlg\\_2015\\_0.pdf](http://auc.org.ua/sites/default/files/stanlg_2015_0.pdf)

153. Дніпропетровська обласна державна адміністрація [Електронний ресурс] : Офіційний портал. – Режим доступу: <https://adm.dp.gov.ua/>

ua/vidkrita-vlada\_golovne\_menyu/byudzhnet/operativna-informaciya-shodo-vikonannya-byudzhnetiv-oblasti

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

155. Головне управління ДФС у Дніпропетровській області [Електронний ресурс] : Офіційний портал. – Режим доступу : <http://dp.sfs.gov.ua>

156. Про бюджетну класифікацію [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11>

157. Рівень економічної свободи України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://edclub.com.ua/analitika/riven-ekonomichnoyi-svobody-ukrayiny>

158. Хіміч К. І. Особливості функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні / К. І. Хіміч, О. В. Горідько, І. О. Цуркан // Сучасні механізми забезпечення соціально-економічної безпеки на мікро- та макрорівнях : матер. І міжнар. наук.-практ. конф. – Дніпро : УМСФ, 2017. – С. 227–229.

159. Колесник Н. В. Особливості існування спрощеної системи оподаткування в Україні в сучасних умовах / Н. В. Колесник // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу: Гроші, фінанси і кредит. – 2016. – № 1 (33). – С. 106–109.

160. Зміни з 01.01.2017 у нарахуванні та сплаті єдиного внеску [Електронний ресурс] / Головне управління ДФС у Дніпропетровській області. – Режим доступу : <http://dp.sfs.gov.ua/media-ark/local-news/282714.html>

161. Доходи місцевих бюджетів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>

162. Децентралізація. Виконання доходів місцевих бюджетів за 2016 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://decentralization.gov.ua/pics/attachments/MinReg\\_FEB-2017-mini\\_\(1\).pdf](http://decentralization.gov.ua/pics/attachments/MinReg_FEB-2017-mini_(1).pdf)

163. Андрущенко В. Л. Податкові системи зарубіжних держав : навч. посібник / В. Л. Андрущенко, О. Д. Данілов. – К. : Комп'ютерпрес, 2004. – 300 с.

164. Свешніков С. М. Бюджетно-податкова політика сучасної держави та гармонізація податкових систем країн ЄС. Вектори для України [Електронний ресурс] : навчальний посібник / С. М. Свешніков, В. В. Юрченко, В. І. Крижанівський. – К. : Комп'ютерпрес, 2016. – 39 с. – Режим доступу : <http://www.centre-kiev.kiev.ua/bib/files/nmm/BP16.pdf>

165. Общие принципы организации фискальной службы [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://studbooks.net/67007/ekonomika/obschie\\_printsipy\\_organizatsii\\_fiskalnoy\\_sluzhby](http://studbooks.net/67007/ekonomika/obschie_printsipy_organizatsii_fiskalnoy_sluzhby)

166. Про утворення Державної фіскальної служби [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 160. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/160-2014-%D0%BF>

167. Про Державну фіскальну службу України [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. № 236. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>

168. Маркова Л. Г. Досвід адміністрування податків у країнах з розвиненою економікою та можливості його адаптації в Україні [Електронний ресурс] / Л. Г. Маркова, К. І. Хіміч. – Режим доступу : <http://www.stationline.org.ua/ekonom/57/7739-dosvid-administruvannya-podatkov-u-kra%D1%97naх-z-rozvinenoyu-ekonomikoyu-ta-mozhливosti-jogo-adaptaci%D1%97-v-ukra%D1%97ni.html>

169. Вплив структури фіскального відомства на організацію податкового контролю : зарубіжний досвід [Електронний ресурс]. – Ірпінь : НДІ фінансового права, 2014. – 56 с. – Режим доступу : <http://ndi-fp.asta.edu.ua/report/publication/20160331104007.pdf>

170. Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс] : Офіційний портал. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>

171. Міністерство фінансів Швеції [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9C%D1%96%D0%BD%D1%96%>

172. Налоговая система Швеции [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://mirznanii.com/a/184954/nalogovaya-sistema-shvetsii>

173. Похід у податкову замінила Інтернет-декларація [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.pohnews.org/253-pohid-u-podatkovu-zaminila-internet-deklaraciya>

174. Проскура К. П. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації [Електронний ресурс]. – К. : ТОВ “Емкон”, 2014. – 376 с. – Режим доступу : <http://www.ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/5035/1>

175. Подоходный и другие налоги в Канаде в 2017 году [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://visasam.ru/emigration/canadausa/nalogi-v-kanade.html#i-4>

176. Налоговая система Канады [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://novostynauki.com/nalogovaya-sistema-kanady>

177. Податкова система Німеччини [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://appu.org.ua/main2/shkolaplatnyka\\_podatkiv/vse\\_pro\\_podatki/zarybizhnuy\\_dosvid/Germany.html](http://appu.org.ua/main2/shkolaplatnyka_podatkiv/vse_pro_podatki/zarybizhnuy_dosvid/Germany.html)

178. Меских К. Л. Опыт Германии в налоговом администрировании [Электронный ресурс] / К. Л. Меских // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2010. – № 6. – С. 78–84. – Режим доступа : <http://cyberleninka.ru/article/n/opyt-germanii-v-nalogovom-administrirovanii>

179. Налоговая система Франции [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9D>

180. Налоговое администрирование во Франции [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://studbooks.net/1301405/finansy/nalogovoe\\_administrirovanie\\_frantsii](http://studbooks.net/1301405/finansy/nalogovoe_administrirovanie_frantsii)

181. Fiscal policy and long-term growth. IMF policy paper. June 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2015/042015.pdf>

## РОЗДІЛ 2

### ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОТЕНЦІАЛУ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ ТА ОЦІНКА ЇЇ ЕФЕКТИВНОСТІ В УМОВАХ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ В УКРАЇНІ

#### 2.1. Державна фіскальна політика в Україні в контексті нової парадигми розвитку та порівняно з європейськими країнами

Нова парадигма цивілізаційного розвитку означає визнання людської особистості найвищою цінністю на Землі. Вона змушує переорієнтовувати також і концептуальні підходи до того, як реально втілити в життя це гасло.

У попередніх дослідженнях, присвячених парадигмі розвитку податкової політики в Україні, ми виходили з того, що демократична держава повинна існувати для народу [3]. Отже, інструменти державного регулювання мають сприяти прогресивному розвитку нації. З огляду на це нами сформульована сутність поняття “державна податкова політика”, яка полягає в тому, що вона є складовою соціально-економічної політики держави, спрямованої на формування такої податкової системи, яка враховує особистий інтерес платника податків, стимулює накопичення та раціональне використання національного багатства країни, сприяє гармонізації інтересів держави та суспільства, а також забезпечує їх прогресивний розвиток [3].

Оскільки в межах одного наукового дослідження розглянути всі аспекти цієї ідеї складно, зупинимось лише на тому, як за допомогою податкової політики можна впливати на стан національного багатства країни через особистий інтерес платника податку. Протягом багатьох століть податкова політика залишалась значущим важелем впливу держави (у різних формах її існування, чи то феодальна монархія, чи то буржуазна республіка) на суспільний розвиток. Податок використовувався для формування та зміцнення національного багатства, а також багатства тих, хто уособлював державу, точніше, державну владу. Із загальноцивілізаційним прогресом людства та просуванням демократичних цінностей поступово почала відбуватися зміна “філософії” оподаткування. Спочатку це мало фрагментарний характер, а згодом все більше пов’язувалось з урахуванням матеріальних статків і можливостей тих, хто сплачує податки, ситуації в економіці країни, державних потреб і завдань. Податкова політика дедалі більше перетворювалася на гнучкий інструмент регулювання державою соціально-економічного розвитку.

Не можемо не погодитися з Галиною Канафоцькою, яка влучно, на нашу думку, сформулювала напрями нової парадигми менеджменту в ХХІ ст. – менеджменту творчості, сутність якого:

- по-перше, протистояння процесам саморуйнації людської особистості і руйнівним тенденціям зовнішнього середовища;
- по-друге, створення умов для гармонізації відкритих саморегулятивних систем: людини, організації, суспільства;

– по-третє, створення умов для реалізації творчого потенціалу кожної людини (незалежно від рівня її свідомості) заради виявлення вектора його відбиття у творчій вільній праці;

– по-четверте, формування і впровадження механізму управління творчістю на всіх рівнях для будь-якої відкритої системи [4].

Саме нові ідеї, як складова інформаційних ресурсів, є одним із тих факторів, що постійно впливають на розвиток людини і суспільства в цілому. Використання цього впливу дасть можливість задіяти духовні, інтелектуальні, організаційні, матеріально-фінансові ресурси України для цивілізаційного стрибка й розв'язати невідкладні проблеми часу [там само].

Щодо нових технологій, то життя змушує акцентувати увагу на кількох головних напрямках їх розвитку. Змістом одного з них має стати нова концепція державної податкової політики, спрямована на реалізацію стратегічного курсу розвитку нашої держави, який полягає у розбудові соціально орієнтованої ринкової економіки. Але сучасна цивілізаційна ринкова економіка не означає “ковбойського методу” використання ресурсів. Нові принципи здійснення податкової політики мають бути спрямовані на збереження та примноження національного багатства.

Дослідження національного багатства триває з давніх часів. Першим, хто на науковій основі почав аналізувати природу та причини багатства народів, був англійський економіст Адам Сміт. Саме цей вчений визначив роль податків у нагромадженні багатства, заклавши теоретичні підвалини сучасної теорії оподаткування. Однак дискусії з приводу векторів розвитку податкової політики тривають і досі.

За своїм складом національне багатство неоднорідне. Учений А. С. Головачов зазначає, що національне багатство складається як із природно-майнового комплексу (своєрідні відчутні активи), так і з фінансових активів (золотовалютні резерви, акції, облігації тощо) [5]. За визначенням Л. В. Білецької та О. В. Білецького, національне багатство – це сукупність створених і накопичених у країні працею всього суспільства матеріальних благ, рівня освіти, виробничого досвіду, майстерності, творчого обдарування населення за всю його історію [6]. Основними складовими національного багатства, на їхню думку, є: 1) суспільне, тобто створене працею, речове багатство; 2) природні ресурси; 3) нематеріальне багатство (освітній, кваліфікаційний, науковий, культурний, організаційний потенціали). Головним компонентом багатства країни традиційно вважався фізичний капітал (нагромаджені матеріально-речові фонди). Однак, згідно з оцінкою Всесвітнього банку 1995 р. у 192 країнах частка фізичного капіталу дорівнювала в середньому лише 16 % від загального обсягу багатства. Набагато вагомніше значення має людський капітал, що становить 64 %. Отже, саме останній більшою мірою становить національне багатство країни.

Нині особливу увагу прикуто до такої складової національного багатства, як природні ресурси. Запаси мінеральних ресурсів України оціню-



ються зарубіжними експертами у 8 балів за 10-бальною шкалою. За цим показником Україна належить до головних мінерально-сировинних держав світу, і за запасами основних видів корисних копалин з розрахунку на душу населення воно посідає одне з провідних місць у Європі. Охорона і раціональне використання природних ресурсів в Україні регулюються відповідними нормативно-правовими актами природо-ресурсного законодавства. Україна однією з перших країн у світі й перша серед республік колишнього СРСР в законодавчому порядку почала реалізацію концепції платного природокористування. Нині в Україні прийнято понад десяток законодавчих актів (Земельний кодекс України; Кодекс України про надра; Водний кодекс України; Повітряний кодекс України; закони України: “Про охорону атмосферного повітря”; “Про гідрометеорологічну діяльність”; “Про радіочастотний ресурс”; “Про тваринний світ”; “Про рослинний світ”; “Про альтернативні джерела енергії”), міжнародних угод, безпосередньо пов’язаних із розв’язанням проблем природокористування. 1992 р. Україна стала першою з країн, яка в законодавчому порядку прийняла систему платежів за забруднення природного середовища і використання природних ресурсів.

Утім стан здоров’я українського населення, гострі екологічні проблеми, критичний стан навколишнього середовища в багатьох регіонах країни, а також події останнього часу щодо варварського знищення покладів бурштину в ряді областей України свідчать про недосконалість вітчизняного сучасного природоохоронного законодавства. Тому при значних запасах природних ресурсів в Україні необхідно створити економічний механізм природоохоронної діяльності, який дозволив би накопичувати достатньо коштів не тільки для відтворення ресурсів, але й для охорони, зберігання та відновлення здоров’я населення, розв’язання соціальних проблем. З огляду на тему нашого дослідження, вважаємо, що такий механізм має включати формування системи оподаткування в сфері природокористування як елементу природоохоронної діяльності. Така система оподаткування має бути побудована на суттєвому розширенні податкової бази і збільшенні податкових ставок за використання запасів природних ресурсів України за одночасного підвищення соціальних стандартів життя населення. Завдання податкової системи в цій сфері – застосування підвищених ставок оподаткування до тих виробничих процесів, що завдасть шкоди природі й здоров’ю людей; і навпаки, пільгових ставок до тих, які покращують стан довкілля та допомагають відновленню природних ресурсів.

Формування механізму оподаткування будь-якого виду природного ресурсу мусить відбуватись на індивідуальному інтересі платника податків. Тільки тоді у раціональному використанні природних ресурсів буде зацікавлений кожен підприємець, кожен громадянин країни.

Розглянемо, скільки становлять податкові надходження до доходів зведеного бюджету України від чинної системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

## Фрагмент структури доходів Зведеного бюджету України за 2011–2015 рр.

Показник	Рік									
	2011		2012		2013		2014		2015	
	млн грн	частка у ВВП, %	млн грн	частка у ВВП, %	млн грн	частка у ВВП, %	млн грн	частка у ВВП, %	млн грн	частка у ВВП, %
<b>Податкові надходження</b>	<b>334 691,9</b>	<b>25,42</b>	<b>360 567,2</b>	<b>25,59</b>	<b>353 968,1</b>	<b>24,33</b>	<b>367 511,9</b>	<b>23,46</b>	<b>396 795,0</b>	<b>20,05</b>
<i>Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів</i>	14 826,40	1,13	17 537,40	1,24	28863	1,98	33 596,70	2,14	44 679,0	2,26
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	269,50	0,02	316,80	0,02	354,70	0,02	623,90	0,04	213,7	0,01
Збір за спеціальне використання води	1170,30	0,09	1363,20	0,10	1474,90	0,10	1265,10	0,08	704,4	0,04
Плата за користування надрами	2684,00	0,20	3271,60	0,23	14 225,30	0,98	19 620,40	1,25	42 049,0	2,12
Плата за землю	10 700,90	0,81	12 581,70	0,89	12 802,90	0,88	12 083,90	0,77	-	-
<i>Рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси</i>	21 145,60	1,61	17 654,30	1,25	5700,20	0,39	5987,50	0,38	0,00	0,00
Рентна плата	16 822,50	1,28	13 402,00	0,95	1498,20	0,10	1465,50	0,09	0,00	0,00
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію	2463,8	0,19	2448,30	0,17	2554,40	0,18	2674,60	0,17	0,00	0,00
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	1859,30	0,14	1804,10	0,13	1647,60	0,11	2942,00	0,19	0,00	0,00
<i>Екологічний податок</i>	2275,90	0,17	2816,00	2816,00	3899,50	0,27	4830,90	0,31	1711,9	0,09
<i>Збір за забруднення навколишнього природного середовища</i>	430,40	0,03	42,70	42,70	16,90	0,00	6,20	0,00	0,00	0,00
<i>Збір за користування радіочастотним ресурсом України</i>	773,60	0,06	840,50	0,23	938,40	0,06	1338,20	0,09	1495,1	0,08
Система оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності	39 451,90	3,00	38890,9	2,76	39418	2,71	45759,5	2,92	47886	2,42
Номинальний ВВП, млн грн	1 316 600	x	1 408 889	x	1 454 931	x	1 566 728	x	1 979 458	x

Джерело: розраховано за даними Державної служби статистики (<http://www.ukrstat.gov.ua>) та Державної казначейської служби України (<http://www.treasury.gov.ua>).

Спробуємо проаналізувати, наскільки ефективно громадяни країни користуються своїми природними благами. Упродовж 2011–2015 рр. величина таких надходжень у структурі ВВП мала тенденцію до зниження. Якщо 2011 р. їх частка дорівнювала 3 %, то за п'ять років вона знизилась на 0,58 % і в 2015 р. становила 2,42 %. У 2014–2015 рр. було внесено зміни до Податкового кодексу України стосовно суттєвого підвищення рентної плати за використання надр, тому у 2014 р. частка цього платежу зросла на 0,27 % і становила 1,25 % у структурі ВВП, а вже в 2015 р. ця частка дорівнювала 2,12 %. На жаль, такі зміни у податковому законодавстві не мали значного впливу на підвищення ефективності використання природних ресурсів в Україні.

Для дієвих податкових механізмів використання природних ресурсів (у тому числі в кожному з регіонів України) необхідно створити регіональні кадастри природних ресурсів і на їх основі здійснювати формування механізму оподаткування землі, водних, лісових та інших природних ресурсів, а також податкового механізму, спрямованого на оподаткування виробництв із забруднювальними речовинами.

У Конституції України зазначено, що наша країна є соціальною державою (ст. 1 Конституції України). Це означає, що держава має існувати для своїх громадян, сприяти зростанню їхнього добробуту. Важливим фактором соціуму є не власне розвиток як самоцінність. Людина не живе в ізольованому світі. Людина, суспільство є частиною природи. Природні ресурси – це засіб розвитку продуктивних сил і важливий екологічний фактор життєдіяльності суспільства. Поклавши в основу подальшого розвитку держави інтереси людини, її прагнення жити і творити в гармонії з природою, взявши до уваги основні ідеї і принципи, задекларовані на конференції ООН з навколишнього середовища та розвитку (Ріо-де-Жанейро, 1992 р.), Україна започатковує процес змін, які за характером та обсягом експлуатації ресурсів, стратегією інвестування, спрямуванням освіти та науково-технічного прогресу, захищеністю життєдіяльності відповідати-муть нинішнім і майбутнім потребам, створять сприятливі умови для збереження навколишнього природного середовища і природно-ресурсного потенціалу держави та розвитку нації, тобто започатковує перехід на шлях сталого розвитку. Основні засади сталого розвитку визначені ООН як стратегія розвитку на XXI ст. Водночас реалізація такого курсу – тривалий і складний процес. Україна не має власного досвіду розвивати економіку й сприяти задоволенню потреб людини в умовах ринкової системи господарювання. У результаті попередньої господарської діяльності в Україні склалася вкрай нераціональна структура природокористування, яка є наслідком нагромадження за багато десятиліть структурних деформацій господарства, домінування природомістких галузей промисловості, ресурсо- та енергомістких технологій, переважне використання невідновлюваних

природних ресурсів, сировинної орієнтації експорту, надмірної концентрації виробництва в окремих регіонах держави. Нинішня структура економіки в цілому залишається неефективною та екологічно небезпечною. Немає також і дієвих економічних механізмів, які дозволяють регулювати ці процеси. Щойно створюється податкова система. Економічна функція податків полягає у впливі на суспільне відтворення, тобто на будь-які процеси в економіці країни, а також соціальний розвиток. Тому наразі принципово важливо розвивати це призначення податків.

Позитивним для вивчення та адаптування щодо українських реалій у цьому питанні є досвід Скандинавських країн, у яких фактично реалізована концепція гармонічного розвитку людини, суспільства та природи. Це світові лідери за рівнем життя населення, зразок економічної стабільності, захисту навколишнього середовища тощо. Ці держави характеризуються певними рисами, що вирізняють означену групу з-поміж інших країн та регіонів. Це – соціальна зорієнтованість економіки та зростання соціальної відповідальності бізнесу, жорстка фіскальна політика з високим рівнем податкового навантаження, регулююча роль держави щодо розпорядження доходами від використання природних ресурсів, розвиток енергетичної галузі і впровадження енергоощадних технологій, уведення екологічної сфери в межі компетенції державного управління, підтримка національних виробників [7].

Управління основними фінансовими потоками створило базу для ефективною економіки з високим рівнем соціалізації. Скандинавські країни ввійшли в 20-ку лідерів за рівнем ВВП на душу населення (Норвегія – 84,358, Данія – 55,891, Швеція – 48,936, Фінляндія – 44,512, Ісландія – 39,617 тис. дол. США). Legatum Institute за рейтингом добробуту присудив цим країнам місця у першій 15-ці лідерів (Норвегія – перше, Данія – друге, Швеція – п'яте, Фінляндія – сьоме, Ісландія – дванадцяте місце) [8].

Таких конкурентних переваг у соціальній сфері було досягнуто через зменшення розриву у рівнях доходу різних верств населення ще у другій половині ХХ ст., коли уряди цих країн впровадили жорстку багаторівневу фіскальну політику з різними ставками оподаткування залежно від прибутків. Кошти, отримані з податкових джерел, почали перерозподіляти уповноваженими органами та повертати населенню у вигляді субсидій на використання окремих державних послуг, здійснення економічної діяльності в стратегічно важливих галузях економіки тощо. Значні надходження місцевих податків забезпечують соціальний захист населення, підтримку високого рівня медичного обслуговування, підвищення професійної кваліфікації працівників тощо. Так, загальні витрати на соціальний захист на кінець першого десятиліття ХХІ ст. становили в Данії 29,7 % ВВП, Швеції – 29,3 %, Фінляндії – 26,3 %, Норвегії – 22,4 %, Ісландії – 22 %. Витрати на пенсійне забезпечення становили у Данії – 11 % від ВВП, Швеції – 11,8 %, Фінляндії – 10,7 %, Норвегії – 7,6 % та Ісландії – 7,2 %. Забезпечення сфери охорони здоров'я сягнули в Данії – 11,2 % ВВП, Ісландії – 8,2 %, Норвегії – 9,7 %, Ісландії – 8,2 %, Норвегії – 9,7 %, Ісландії – 8,2 %, Норвегії – 9,7 %.

Фінляндії – 9,7 %, Швеції – 9,9 %, що дозволило їм досягти рівня країн – економічних лідерів за рівнем цього показника на душу населення. Досить значними стали й бюджетні витрати на охорони здоров'я громадян (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Державні витрати на охорону здоров'я  
в Скандинавських країнах за 2010 р. та в Україні за 2015 р.**

Країни	Показники	
	Державні витрати на сферу охорони здоров'я, (% від ВВП)	Державні витрати на сферу охорони здоров'я на душу населення (дол. США)
Данія	11,2	6272
Ісландія	8,2	3130
Норвегія	9,7	7661
Фінляндія	9,7	4309
Швеція	9,9	4251
Україна	0,57	8,37

*Джерело:* [4] та доповнено авторами за даними Державної казначейської служби України (<http://www.treasury.gov.ua>).

Досягнення високого рівня соціального захисту населення та фінансування різноманітних програм, спрямованих на покращання умов життя, сприяли зростанню його тривалості. Скандинавські країни є лідерами рейтингу ПРООН за індексом людського розвитку (2015), що характеризує їх як країни рівних можливостей та соціальної справедливості. Україна, на жаль, залишається аутсайдером на рівні цих країн, і в 2015 р. посіла 81 місце за цим індексом із результатом 0,747.

Основним джерелом наповнення бюджету в Скандинавських країнах є податки. Рівень оподаткування цих країн прийнято вважати одним із найвищих у світі. Це пов'язано зі значними відрахуваннями з доходів фізичних осіб і досить високими ставками податків на прибутки корпоративного бізнесу. Проте високі ставки оподаткування не ускладнюють функціонування фінансової системи в аналізованих країнах. Спеціалістами Світового банку, МФК і PwC було розроблено "Paying Taxes 2015". Відповідно до нього Данія, Ісландія, Норвегія та Фінляндія входять до 20 країн, де діє спрощена система оподаткування. Зокрема в Данії сплачують 10 податків, загальна ставка податку становить 26 %; Ісландія має 26 податкових платежів, загальна ставка податку становить 29,7 %; Фінляндія – 8 податків і загальну ставку податку 40,0 %; Норвегія, відповідно, має 4 податкові платежі й загальну ставку податку 40,7 %. Швеції у цьому рейтингу належить 26 місце з такими показниками: сплачується 6 податків із загальною ставкою 49,4 %. Україна ж посідає 108-ме місце у рейтингу серед 183 країн із такими показниками: 5 податкових платежів, загальна ставка податку – 52,9 % [9].

Загальна ставка податку в Україні майже вдвічі вища, ніж у Данії та Ісландії, й перевищує ставки Норвегії та Фінляндії, що гальмує функціонування вітчизняної фінансової системи. Слід зазначити, що, наприклад, природні ресурси Данії дуже обмежені. У 1970-х рр. економіка цієї країни повністю залежала від імпорту нафти, 90 % якої йшло на виробництво електроенергії. Нафтові корпорації були основним платником податку на прибуток. Згодом виявлені нафтові родовища в датському секторі Північного моря частково знизили залежність Данії від світових нафтових ринків. Нині близько 90 % електроенергії виробляється на вугільних електростанціях. Аналіз зарубіжних податкових інструментів системи оподаткування в сфері природокористування показує, що у цих країнах доходи від експлуатації природних ресурсів, як правило, формуються через систему податків, орієнтованих на вилучення ренти у користувача природних ресурсів. У державах, багатих природними ресурсами, практикуються такі податки, як роялті (економічна ефективність освоєння ресурсів стає проявним фактором у її концепції), податок на доступ до природного ресурсу, податок на видобуток і розвідку, спеціальні податки на прибуток видобувних компаній, диференційовані рентні платежі, земельний податок і т. д.

Існують такі основні типи платежів: по-перше, платежі за природні ресурси, призначені для перерозподілу ренти, що виникає у користувачів природних ресурсів у процесі їх експлуатації. Для їх визначення виходять з величини рентного доходу і орієнтуються на ту його частку, яка має бути вилучена у користувача природного об'єкта; по-друге, платежі, спрямовані на підтримку чинної системи управління природокористуванням. Вони – інструмент збору коштів для покриття адміністративних витрат із контролю за експлуатацією природних ресурсів і деяких інфраструктурних витрат (усілякі ліцензійні збори тощо) [10, с. 206]. Додаткові платежі стягуються за послуги, пов'язані з оцінкою природних ресурсів (лабораторний аналіз, геологічні й топографічні дослідження територій, реєстрація та сертифікація документів тощо). Ці платежі йдуть не до загального, а до спеціального фонду, призначеного для поліпшення якості відповідних послуг [11].

Таким чином, здійснені дослідження свідчать про те, що Україні, як державі, яка має достатню мінерально-сировинну базу, необхідно адаптувати досвід країн Скандинавського регіону щодо оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності під час розробки власної концепції податкової політики.

## **2.2. Вектори розвитку сучасної фіскальної політики України**

Соціально-економічний розвиток держави є результатом використання не тільки її ресурсних можливостей, але й тих інструментів державного регулювання, які забезпечують формування і реалізацію політики розвитку, невід'ємною складовою яких є фіскальна політика. Недосконалість організаційно-правових засад механізму функціонування її складових елемен-

тів (формування, розподілу (перерозподілу) та використання фінансових ресурсів держави) негативно впливає на динаміку соціально-економічного розвитку національної економіки та її адміністративно-територіальних одиниць.

За найзагальнішим визначенням фіскальна політика (від лат. *fiscalis* – казенний) – це сукупність заходів держави у сфері оподаткування та державних видатків.

У зарубіжній науковій літературі визначення поняття “фіскальна політика” зводиться до того, що ці заходи уряду спрямовані на збереження повної зайнятості та виробництва “неінфляційного ВВП” шляхом зміни податків, державних видатків та відповідних підходів до формування державного бюджету в цілому.

В українських наукових виданнях дещо інша інтерпретація цього поняття, а саме: фіскальна політика – це сукупність фінансових заходів держави, спрямованих на регулювання доходів і видатків бюджету з метою досягнення певних соціально-економічних цілей суспільства, виконання найважливіших функцій держави.

Загалом суттєвої різниці між таким теоретичним уявленням щодо сутності фіскальної політики зарубіжних та українських науковців немає, оскільки тут закладено цілеспрямований функціональний характер фіскальної політики та оцінний момент, який внутрішньо їй притаманний і властивий сучасній правовій державі, без якого не можна говорити про рівень розвитку об’єкта, що аналізується. Тобто тут акцентується увага не тільки на змісті фіскальної політики та засобах її реалізації, але й визначається їх цільова спрямованість. Отже, це дії уряду, спрямовані на формування оптимального обсягу і структури державних доходів і видатків для забезпечення належного рівня зайнятості, обмеження і запобігання інфляції та іншим негативним економічним явищам. При цьому пріоритетні напрями фіскальної політики визначаються конкретною поставленою метою (наприклад, забезпечення поступального економічного зростання, збалансованості бюджетів, боротьба з інфляцією тощо), на реалізацію якої спрямовано дії уряду держави шляхом регулювання сукупного попиту і реального ВВП за допомогою державних видатків та оподаткування.

Отже, фіскальна політика як засіб фінансового регулювання економіки здійснюється за допомогою потужних важелів – податків і державних видатків, тобто шляхом їх зміни, і впливу на макроекономічні процеси – стимулювання (стримування) економічного зростання.

Аналізуючи фіскальну політику України протягом останніх років, можна стверджувати, що вона була спрямована на стабілізацію соціально-економічних процесів, безумовне забезпечення виконання планових показників наповнення бюджетів держави, вдосконалення адміністрування платежів та митних процедур, виявлення та руйнування схем мінімізації податкових зобов’язань, запобігання й виявлення кримінальних та інших правопорушень у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, упровадження нових і забезпечення функціонування діючих електронних сервісів для суб’єктів господарювання тощо.

Водночас у державі спостерігається загострення основної фіскальної суперечності між необхідністю й можливістю забезпечення достатніх податкових надходжень, обумовленої впливом різних чинників об'єктивно-суб'єктивного характеру, зокрема через посилення кризової соціально-економічної та військово-політичної ситуації в Україні та, як наслідок, зростання бюджетного дефіциту. Показники рівня дефіциту/профіциту бюджетів України за 2010–2015 рр. подано на рис. 2.1.

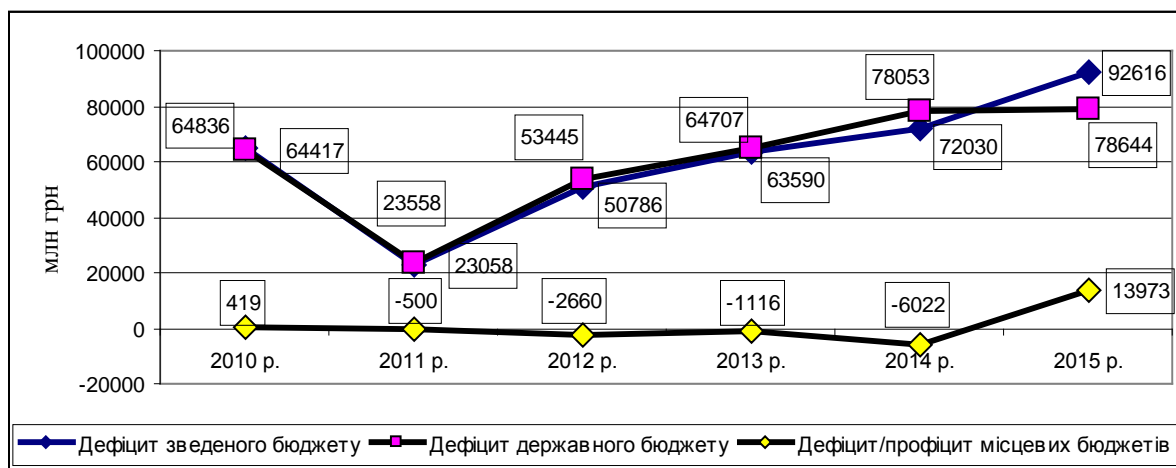


Рис. 2.1. Показники рівня дефіциту/профіциту бюджетів України

*Джерело:* побудовано за даними [12; 13].

Аналіз показників (рис. 2.1) дозволяє зробити висновок про те, що розбалансованість бюджетів України має стійкий і довготривалий характер. Крім того, помірний рівень дефіциту спостерігався за результатами виконання зведеного та державного бюджетів у 2011 р. і становив 23 058 млн грн та 23 558 млн грн відповідно; місцевих бюджетів у 2010 р. абсолютні значення якого було зафіксовано на рівні 419 млн грн. При цьому видатки місцевих бюджетів продовжують відставати від доходів, що дало можливість упродовж 2011–2014 рр. накопичувати профіцит: 500 млн грн; 2660 млн грн; 1116 млн грн; 6022 млн грн відповідно.

Водночас від'ємне сальдо було отримано за підсумками виконання: зведеного бюджету у 2010 р., розмір його дефіциту становив 64 836 млн грн та протягом 2012–2015 рр., за цей період він зріс з 50 786 млн грн до 92 616 млн грн; державного бюджету у 2010 р., дефіцит якого становив 64 417 млн грн, у 2012 р. та у наступні три роки, рівень його дефіциту постійно підвищувався і в 2015 р. досяг 78 644 млн грн, що на 25 199 млн грн більше, ніж у 2012 р.; місцевих бюджетів у 2015 р., їх дефіцит становив 13 973 млн грн, а порівняно з 2010 р. він збільшився на 13 554 млн грн. Причиною розширення дефіциту бюджетів України стали високі темпи нарощення видатків на оборону, громадського порядку, безпеки та судової влади, обслуговування боргу, управління тощо.



Суттєві зміни, пов'язані із забезпеченням зменшення дефіциту бюджетів держави й реалізації пріоритетних напрямів фіскальної політики України з подальшого реформування бюджетної, податкової та митної систем, відбулися у 2015 р., зокрема в частині зменшення кількості податків і зборів (з 22 до 11) та спрощення процедури їх адміністрування, запровадження електронного адміністрування ПДВ, вдосконалення системи справляння єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування з метою зменшення навантаження на фонд оплати праці та легалізації заробітної плати, оптимізації звітності, вдосконалення митних процедур, переходу до якісно нової форми проведення контрольно-перевірної роботи органів Державної фіскальної служби України шляхом ефективного використання наявних баз даних і впровадження новітніх ІТ-технологій та, як результат, зменшення виїзних перевірок.

Не був винятком 2016 р. Традиційно кінець попереднього року став періодом прийняття чергових змін до Податкового кодексу України, які тривалий час були предметом активного обговорення між Урядом України, представниками бізнесу та Верховною Радою України. Остаточні внесені зміни до Податкового кодексу України було прийнято Верховною Радою України 24.12.2015 р., більшість з яких вступила в дію з 01.01.2016 р. Ці зміни стосуються справляння податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб, податку на додану вартість, акцизного податку, єдиного податку, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку, рентної плати [14].

У певному сенсі запроваджені фіскальні заходи можна розглядати як відповідну альтернативу між оптимальною конструкцією справляння податків, що наближається до європейських стандартів, і традиційною національною системою оподаткування, що враховує гостру потребу держави у фінансових ресурсах, оскільки, з одного боку, вони суттєво переглядають порядок оподаткування доходів фізичних осіб і можуть характеризуватись як значний крок уперед щодо спрощення процедур податкового адміністрування й порядку дотримання податкового законодавства, а також покращання взаємовідносин між платниками податків та фіскальними органами. З іншого боку, внесені законодавчі норми збільшують ставки для деяких видів податків, посилюють податкове навантаження, містять ряд компромісних, перехідних і тимчасових положень, які таким чином віддаляють чинну національну систему оподаткування від оптимальної моделі європейського зразка. Хочеться вірити, що реалізація вищезазначених змін, які набрали чинності у січні 2016 р., сприятиме підвищенню фіскальної ефективності податкової системи у майбутньому, стане головним чинником у забезпеченні виконання планових показників податкових надходжень та сприятиме досягненню позитивних значень темпів їх приросту порівняно з попередніми роками.

Проте, враховуючи надзвичайну складність нинішньої соціально-економічної ситуації в Україні, прогнози як західних, так і вітчизняних експертів щодо розвитку національної економіки у 2016 р. – неоднозначні. Так, на

думку окремих експертів, ймовірно те, що за результатами господарської діяльності у I кварталі 2016 р., а може й раніше, державний бюджет на 2016 р. та прогнози розвитку економіки України в цілому доведеться досить суттєво коригувати [15].

Однак висока ймовірність того, що такі коригувальні дії та прагнення Уряду оптимізувати державний бюджет і отримати якнайбільше податкових надходжень загрожуватимуть надмірним податковим навантаженням, що, своєю чергою, спричинить пригнічення економічного зростання, зниження рівня доходів суб'єктів економіки, звуження бази оподаткування, ухилення від оподаткування тощо. В умовах поглиблення макроекономічної кризи зростання фіскальної дії податків підсилює її негативні наслідки. Свідченням цього є конкретні статистичні дані про обсяги ВВП як основного узагальнювального показника, що характеризує рівень розвитку національної економіки (табл. 2.3), а також показники щодо виконання зведеного, державного та місцевих бюджетів за 2010–2015 рр. (табл. 2.4), що дасть змогу визначити вплив на стан ухвалених фіскальних рішень та об'єктивно їх оцінити.

Таблиця 2.3

### Динаміка обсягів ВВП України за 2010–2015 рр.

Роки	Обсяги номінального ВВП, млн грн	Відхилення від попереднього року		Обсяги ВВП, млн USD	Відхилення від попереднього року	
		абсолютне, млн грн	відносне, %		абсолютне, млн USD	відносне, %
2009	913 345	–	–	117 228	–	–
2010	1 082 569	+169 224	+18,5 %	136 419	+19 192	+16,4 %
2011	1 316 600	+234 031	+21,6 %	163 160	+26 740	+19,6 %
2012	1 408 889	+92 289	+7,0 %	175 781	+12 622	+7,7 %
2013	1 454 931	+46 042	+3,3 %	183 310	+7529	+4,3 %
2014	1 566 728	+111 797	+7,7 %	131 805	–51 505	–28,1 %
2015	1 966 142	+399 414	+25,5 %	98 851	–32 954	–25,0 %

Джерело: [13; 16].

Так, зазначені статистичні дані табл. 2.3 свідчать про те, що впродовж досліджуваного періоду обсяг номінального ВВП у гривневому вимірі мав тенденцію до щорічного зростання та у 2015 р. порівняно з 2010 р. збільшився на 883 573 млн грн, що становить 81,6 %. А в доларовому вимірі цей показник характеризується значними коливаннями, що пояснюється відповідними коливаннями офіційного валютного курсу НБУ (гривні щодо долара США). Найбільші його значення було зафіксовано у 2013 р. Він становив 183 310 млн USD, найменші – у 2015 р., а саме обсяги ВВП становили 98 851 млн USD, що на 32 954 млн USD, або на 25,0 %, менше, ніж у 2014 р. Однак

гривневий його вимір, на відміну від доларового, у 2015 р. відображає додатні значення та становить 1 966 142 млн грн, що на 399 414 млн грн, або на 25,5 % більше, ніж у 2014 р. Динаміку зміни фактичних обсягів ВВП України у гривневому та доларовому вимірі зображено на рис. 2.2.

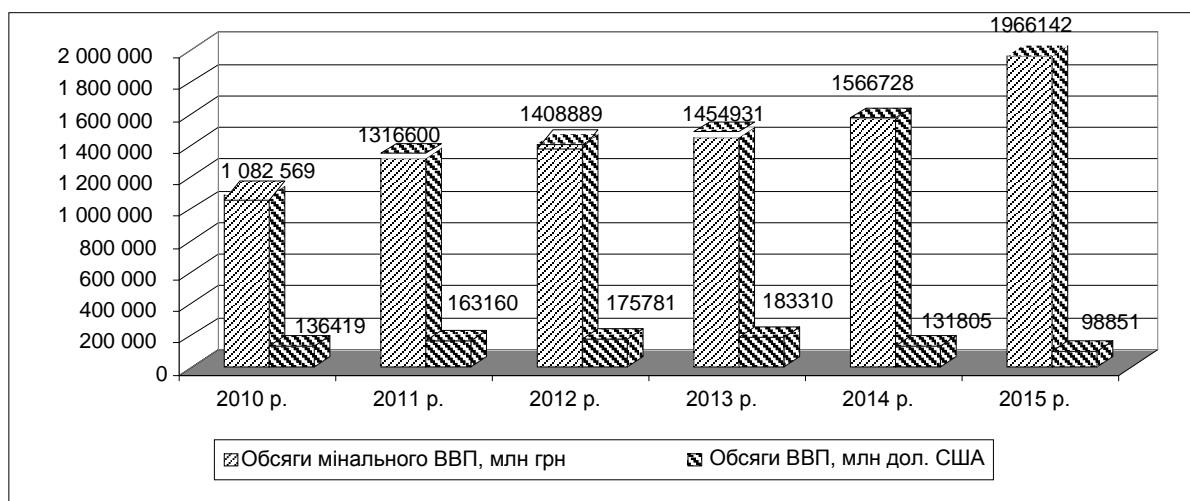


Рис 2.2. Динаміка зміни фактичних обсягів ВВП України у гривневому та доларовому вимірі

*Джерело:* побудовано за даними [13; 16].

Така позитивна динаміка обсягів ВВП у гривневому вимірі в умовах стабільного рівня цін могла б свідчити про зростання економіки України. Проте за умов, що склалися в національній економіці останніми роками (тривале галопуюче зростання загального рівня цін на товари й послуги з одночасним скороченням обсягів виробництва, в результаті чого всі суб'єкти змушені сплачувати так званий “інфляційний податок” – додаткову плату, що вводиться без прийняття закону через постійне зростання середнього рівня цін, яка перерозподіляє частину їхніх доходів на користь держави); таке зростання номінального ВВП є наслідком штучного збільшення цього показника, який не підкріплено реальним обсягом вироблених (реалізованих) товарів чи наданих послуг. При цьому Уряд отримує певну вигоду від дії такого “інфляційного податку”, оскільки відбувається збільшення доходів унаслідок зростання номінальних значень вартості товарів (бази оподаткування), тоді як рівень життя населення різко падає. Найбільше страждають ті групи населення (наприклад, працівники бюджетних установ, студенти, пенсіонери), які отримують фіксований дохід – заробітну плату або ж інші соціальні виплати й допомогу від держави. Крім того, відбувається також погіршення макроекономічної ситуації в країні, а саме: падіння обсягів вітчизняної промисловості та роздрібної торгівлі, зниження купівельної спроможності населення та його ділової активності (через інвестиційну складову) тощо. Всі ці явища негативно впливають на темпи економічного зростання, соціальне та політичне середовище в країні, дезорганізу-

ють її зовнішньоекономічні зв'язки, вносять до них значний спекулятивний елемент, стримують приплив іноземного капіталу, погіршують платіжний баланс країни, її валютне становище, підривають її позиції на світовому ринку, в результаті чого знижується довіра до діяльності Уряду, до запланованих програм і реформ.

Об'єктивнішу картину про обсяги ВВП України, на відміну від номінального ВВП, дає показник реального ВВП, оскільки він вимірюється з поправкою на інфляцію й, таким чином, відображає реальне зростання виробництва, а не зростання загального рівня цін (рис. 2.3).

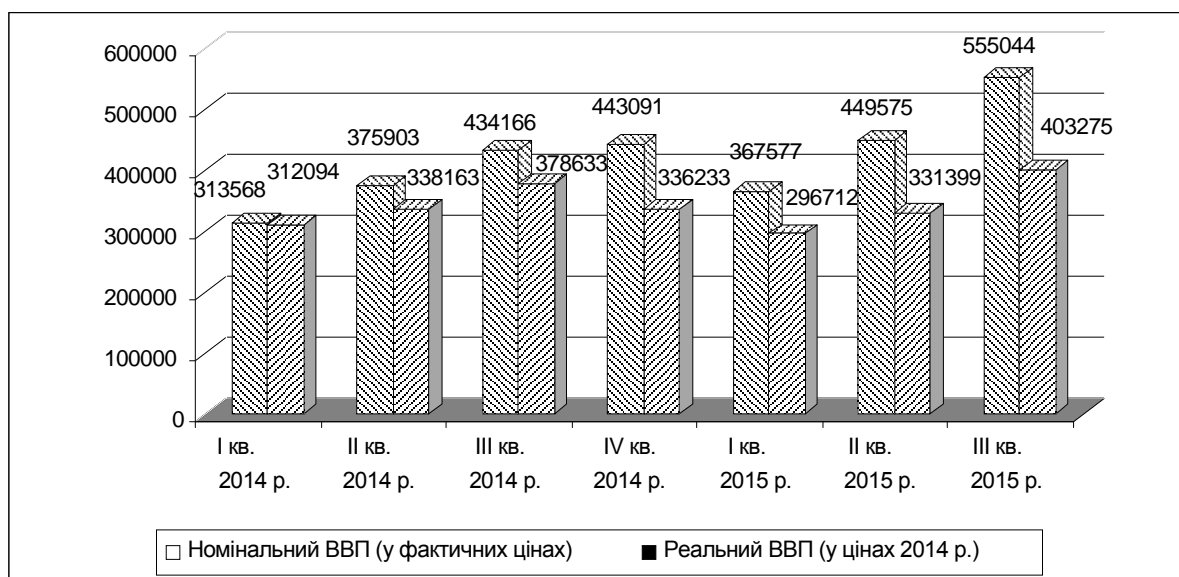


Рис. 2.3. Обсяги ВВП України у 2014–2015 рр., млн грн

Джерело: побудовано за даними [13; 16].

Як видно з рис. 2.3, за досліджуваній період простежується принципова різниця між обсягами реального та номінального ВВП. Винятком став лише I квартал 2014 р., коли ці два показники майже збігались, а у всі інші періоди різниця між цими показниками була досить суттєвою. Найбільший розрив між ними відбувся у III кварталі 2015 р. і становив – 151 769 млн грн, або – 27,3 %, тоді як у II та I кварталах ця різниця була трохи меншою й дорівнювала – 118 176 млн грн, або – 26,3 %; – 70 865 млн грн, або – 19,3 % відповідно. Подібна тенденція простежувалась і у II–IV кварталах 2014 р. Крім того, за офіційними статистичними даними, реальний ВВП за 2014 р. знизився на 6,8 в. п. (у постійних цінах 2010 р., до відповідного періоду 2013 р.). Водночас у країнах Європейського Союзу (ЄС–28), відбулося зростання реального ВВП на 1,3 %, у країнах Єврозони – на 0,9 % [17]. Усе це свідчить про наявність у національній офіційній статистиці обсягів ВВП певного розриву між реальним і номінальним ВВП, що, безумовно, призводить до завищення цього показника, який не відображає реальної макроекономічної ситуації в країні. До того ж на отримання достовірної статистичної інформації щодо реальних обсягів ВВП України впливають

інші чинники, включаючи обсяги тіньового обороту через “податкові ями” [18] та тіньову економіку загалом. Майже на 300 млрд грн, тобто на 20 %, завищений офіційний обсяг ВВП через величезну кількість “податкових ям”, або “безтоварних операцій”. Так, за даними Державної фіскальної служби України, середньомісячний обсяг схемного кредиту з ВВП лише у 2015 р. сягнув майже 4 млрд грн. Ці суми – повітря, бо за ними не стоять реальні валові доходи й податкові зобов’язання. Проте вони потрапляють в офіційну статистику річного обсягу ВВП [19].

Крім того, також не слід забувати, що офіційна статистика не враховує приблизно від 300 до 800 млрд грн, які належать до тіньової економіки. Ця сума визначена за методом зіставлення грошових витрат населення з загальним обсягом продажу товарів і послуг усередині країни, отже, нині становить близько 50 % ВВП. Це ті суми, з яких не сплачуються податки та збори, що, безумовно, впливає на обсяг дохідної частини держбюджету [19].

В Україні за досліджувані останні шість років одержавлена частка ВВП за допомогою податкових надходжень до зведеного, державного та місцевих бюджетів становила у середньому лише 25,58 %; 18,88 %; 5,72 % відповідно (рис. 4), що є адекватним відображенням цих показників кризового стану національної економіки.

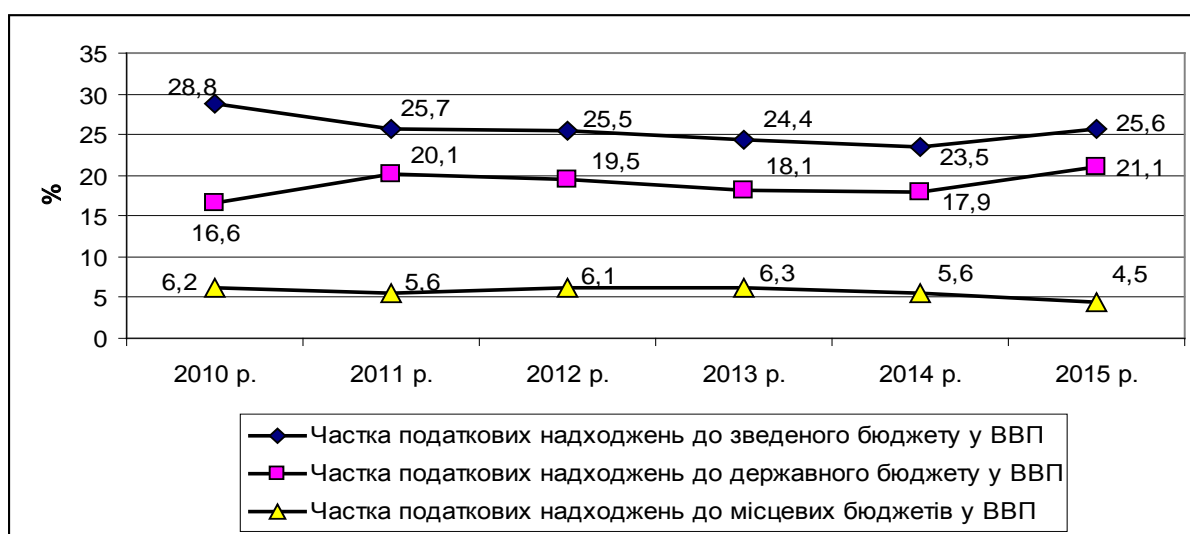


Рис. 2.4. Показники частки загальної суми податкових надходжень до бюджетів України у ВВП

Джерело: побудовано за даними [12; 13; 16; 17; 20; 21; 22].

Отже, проведений аналіз наочно продемонстрував, що показник ВВП є важливим індикатором стану національної економіки, який відображає рівень її розвитку та певна частка якого через податки і збори підлягає перерозподілу. Саме в процесі перерозподілу нової вартості створеного ВВП здійснюється присвоєння державою власних доходів суб’єктів національної економіки та формування її фінансових ресурсів, що акумулюються в державному та місцевих бюджетах, які у своїй сукупності створюють бюджет-

ну систему держави. При цьому темп зростання реального ВВП суттєво впливає на зміну динаміки доходів як державного, так і місцевих бюджетів, всі показники яких об'єднує Зведений бюджет України, що використовуються для аналізу та прогнозування економічного і соціального розвитку держави (ст. 5, 6 Бюджетного кодексу України) [23].

Динаміку основних показників формування, розподілу (перерозподілу) та використання фінансових ресурсів держави через бюджетну систему України впродовж 2010–2015 рр. подано в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Динаміка основних показників бюджетної системи України  
у 2010–2015 рр.\***

Показники	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2015 р. проти 2014 р.	
							+/-, млн грн	+/-, %
<b>Зведений бюджет України (млн грн)</b>								
Доходи	314 391	398 554	445 525	442 789	456 067	636 415	+180348	+39,54
у тому числі податкові надходження	246 441	334 692	360 567	353 968	367 512	496 638	+129126	+35,14
Видатки	377 873	416 854	492 455	505 844	523 126	717 607	+194481	+37,18
Дефіцит	64 836	23 058	50 786	63 590	72 030	92 616	+20586	+28,58
<b>Державний бюджет України (млн грн)</b>								
Доходи	233 852	311 898	344 711	337 618	354 966	527 957	+172991	+48,73
у тому числі податкові надходження	179 507	261 605	274 715	262 777	280 178	409 971	+129793	+46,33
Видатки	225 830	238 584	271 222	287 608	299 617	423 160	+123543	+41,23
Дефіцит	64 417	23 558	53 445	64 707	78 053	78 644	+591	+0,76
<b>Місцеві бюджети України (млн грн)</b>								
Доходи	805 39	86 655	100 814	105 171	101 101	108 458	+7357	+7,28
у тому числі податкові надходження	66 934	73 087	85 852	91 191	87 334	86 667	-667	-0,76
Видатки	152 043	178 269	221 233	218 236	223 509	294 447	+70938	+31,74
Дефіцит	419	-500	-2660	-1116	-6022	13973	+19995	+316,02

*Джерело:* побудовано за даними [12; 13; 17; 20; 21; 22; 24].

\* Доходи та видатки державного і місцевих бюджетів без урахування трансфертів

Так, динаміка доходів, мобілізованих до всіх бюджетів держави за досліджувані роки в основному позитивна, винятком стали: для зведеного та державного бюджетів – лише 2013 р., а для місцевих – 2014 р. Це пояснюється нерівномірним розвитком регіонів країни та поглибленням кризового стану національної економіки. Водночас упродовж 2014 р., хоч і повільно,

але відбувалися процеси її адаптації до нових умов, часткова заміна втрачених економічних і фінансових джерел, що дозволило уникнути неконтрольованого розпаду економіки [25].

У 2015 р. порівняно з 2014 р. доходи зведеного, державного та місцевих бюджетів України продовжували зростати відповідно на: 180 348 млн грн (39,54 %); 172 991 млн грн, (48,73 %); 7357 млн грн (7,28 %). Проте темпи їх зростання були меншими, ніж темпи нарощення видатків (на структурні зміни в національній економіці, оборону, утримання силових структур, фінансування державного боргу тощо), що свідчить про збереження високого рівня державних зобов'язань щодо надання суспільних благ та послуг [26]. Загалом фактичні обсяги видатків зведеного, державного та місцевих бюджетів за підсумками 2015 р. проти 2014 р. зросли на: 194 481 млн грн, або 37,18 %; 123 543 млн грн, або 41,23 %; 70938 млн грн, або 31,74 % відповідно, як наслідок – збільшення бюджетного дефіциту на: 20 586 млн грн, або 28,58 %; 591 млн грн, або 0,76 %; 19 995 млн грн, або 316,02 % відповідно. Втім збалансування номінальних показників бюджетів держави відбувалося передусім за рахунок зростання рівня інфляції, що може сприяти приросту загального обсягу податкових надходжень лише у короткостроковій перспективі, оскільки сплата додаткових податкових платежів (“інфляційного податку”), як правило, призводить не тільки до одночасного суттєвого зниження доходів і добробуту їх платників, а також і рівня платоспроможного попиту й до вичерпування джерел подальших бюджетних надходжень. Тому різкий стрибок абсолютних значень як доходів бюджетів, так і податкових надходжень у 2015 р. не можна розцінювати як позитивний факт. Ймовірніше, що підсумки 2016 р. щодо виконання планових показників бюджетної системи України будуть невтішними.

Показники частки первинних доходів усіх платників податків, що перерозподіляються через бюджетну систему України, та динаміка доходів її бюджетів упродовж 2010–2015 рр. зображені на рис. 2.5.

У цілому показники динаміки доходів бюджетної системи України впродовж 2010–2015 рр. свідчать про значну її залежність від податкових надходжень, частка яких у середньому в доходах зведеного, державного та місцевих бюджетів становить 80,31 %; 79,12 %; 84,27 % відповідно. При цьому спостерігається тенденція посилення бюджетної централізації, оскільки значний обсяг доходів зосереджується у Державному бюджеті, тоді як рівень децентралізації недостатній. Крім того, це свідчення того, що держава, акумулюючи через бюджети податкові платежі, вилучає досить суттєву частину доходів їх платників. Водночас це означає, що внаслідок ухвалених урядових фіскальних рішень та чергових змін до Податкового кодексу України посилюється рівень податкового навантаження на суб'єктів національної економіки, а також те, що державна активність зростає вищими темпами порівняно із соціально-економічним розвитком у країні. В подальшому за таких умов засоби фіскальної політики гальмувати-

муть економічне зростання обсягів ВВП й негативно впливатимуть на наповнення доходів бюджетів.

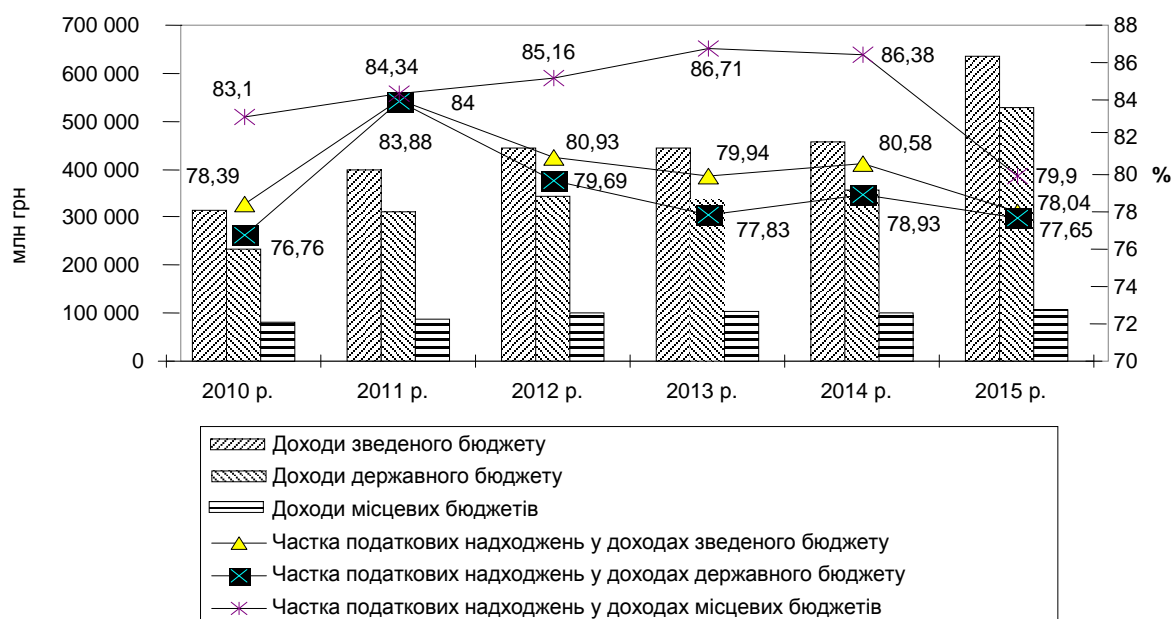


Рис. 2.5. Показники динаміки доходів бюджетів України, частка яких формується через податкові надходження

*Джерело:* побудовано за даними [12; 13; 21–24].

Причинами такого стану є насамперед вузькі місця законотворчості, що призводить до конфлікту інтересів між платниками податків та фіскальними органами. Водночас нормативно-правова база, яка покладена в основу сучасної фіскальної політики, має ряд недоліків, а саме: перелік нормативно-правових актів занадто великий, а самі акти досить складні в практичному застосуванні; законодавчі акти не завжди чітко й повністю описують норми права, що призводить до появи значної кількості підзаконних актів; недосконалість нормативно-правових актів призводить до прийняття численних доповнень [27].

Зазначимо, що діяльність Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України щодо адміністрування податків і зборів, їх акумуляції в державному і місцевих бюджетах недостатньо узгоджена й ефективна внаслідок недосконалого правового регулювання їх взаємовідносин, відсутності цілісного інформаційного простору. Крім того, інформація про виконання дохідної частини бюджетів держави стає дедалі більш недоступною. Такі недоліки правового характеру щодо справляння податкових платежів в умовах нестабільності податкового законодавства, поглиблення кризових явищ, спаду економіки та зростання соціальної напруги призводять до зменшення обсягу їх надходження до бюджетів усіх рівнів і зростання ймовірності податкових правопорушень. Суттєві прорахунки у прийнятті чергових доповнень до Податкового кодексу тільки посилюють ці недоліки.



Водночас залишаються актуальними проблеми забезпечення еквівалентності між дохідною та видатковою частинами бюджетів держави, неефективного використання бюджетних коштів, марнотратства, корупції та зловживання у зв'язку з їх розподілом та витрачанням, що потребує подальшого реформування як окремих державних інститутів, так і бюджетно-податкової системи [28; 29].

### 2.3. Податкова реформа як запорука бюджетної безпеки та фінансової стабільності

Загальні положення теорії податків визначені економічною думкою. Податкова реформа – поняття більш “прагматичне”, тому не можна сформулювати аксіоматичні правила її проведення. Як влучно, на нашу думку, зазначає О. Гурнак, цілісна теорія податкових реформ ще не сформована, але простежується декілька підходів до її дослідження. “Найбільш поширений підхід на основі теорії оптимального оподаткування, яка є невід’ємною складовою неокласичної теорії економіки. Дослідження оподаткування в рамках цієї теорії проводиться на основі його впливу на функцію суспільного добробуту (social welfare function). При цьому на суспільний добробут впливають як економічна ефективність податків, так і їх відповідність сформованим уявленням про соціальну справедливість”, – зауважує автор [30]. Податкові реформи передбачають реалізацію заходів, що спрямовані на досягнення певного компромісу між економічною ефективністю і соціальною справедливістю. “Другий підхід, – наголошує О. Гурнак, – макроекономічний, у рамках якого податкові реформи розробляються з метою певного впливу на окремі макроекономічні показники (рівень ВВП, темпи економічного зростання національної економіки тощо). Дослідження проводяться на основі емпіричного методу, широко використовується економетричне моделювання” [30]. На нашу думку, може бути й третій погляд на те, як здійснювати податкові реформи. Цей підхід поєднує в собі два перші. Податкові реформи успішні лише тоді, коли вони позитивно впливають на соціально-економічний розвиток. Тобто податкова реформа має гармонійно вписатися у формування податкового менталітету платників податків, не суперечити їхнім інтересам, тоді вона й спрацює на позитивний результат.

Шведський економіст Андерс Ослунд, старший науковий співробітник Атлантичної ради США у Вашингтоні, автор книги “Україна: Що пішло не так і як це виправити”, вважає, що: “Україні потрібна радикальна, але розумна податкова реформа“. На його думку, мета податкової реформи в Україні така. По-перше, “наповнення бюджету ..., по-друге, необхідно спростити і декриміналізувати податкову систему. Тому слід зменшити кількість податків і повернути їх адміністрування в правове поле. По-третє, уніфікувати різні податкові ставки і закрити всі можливі лазівки. Зокрема, знизити нарахування на заробітну плату і податки, що зараховують до витрат на робочу силу” [31]. Можна тільки погодитися з цією думкою.

Для того щоб зрозуміти, наскільки важлива для України податкова реформа, проаналізуємо роль податкових надходжень у формуванні дохідної частини зведеного, державного та місцевих бюджетів України протягом 2010–2014 рр. (табл. 2.5, 2.6).

Таблиця 2.5

**Динаміка дохідної частини зведеного, державного та місцевих бюджетів України протягом 2010–2014 рр.**

Показники	Роки					Відхилення 2014 р. від 2010 р.	
	2010	2011	2012	2013	2014	абсолютне, млрд грн	відносне, %
ВВП, млрд грн	1082,6	1316,6	1408,9	1454,9	1566,7	484,2	44,7
Доходи зведеного бюджету, млрд грн	314,4	398,3	445,5	442,8	455,9	141,5	45,0
Доходи державного бюджету, млрд грн	233,9	311,8	344,7	337,6	354,8	120,9	51,7
Доходи місцевих бюджетів, млрд грн	80,5	86,5	100,8	105,2	101,1	20,6	25,6
Частка доходів зведеного бюджету у ВВП, %	29,0	30,3	31,6	30,4	29,1	0,1	0,3
Частка доходів державного бюджету у ВВП, млрд грн, %	21,6	23,7	24,5	23,2	22,6	1,0	4,6
Темп зростання ВВП, у % до попереднього року	–	121,6	107,0	103,3	107,7	–	–
Темп зростання доходів зведеного бюджету, у % до попереднього року	–	126,7	111,9	99,4	103,0	–	–
Темп зростання доходів державного бюджету, у % до попереднього року	–	133,3	110,6	97,9	105,1	–	–
Темп зростання доходів місцевих бюджетів, у % до попереднього року	–	107,5	116,5	104,4	96,1	–	–

\*Джерело: розраховано автором за [32–36].

Дані табл. 2.5 свідчать, що 2010–2014 рр. номінальний ВВП країни збільшився на 484,1 млрд грн, або на 44,7 %. При цьому доходи зведеного бюджету зросли на 141,5 млрд грн, або на 45,0 %, державного бюджету – на 120,9 млрд грн, або 51,7 %. Це зумовило також відповідне зростання частки державного бюджету у ВВП з 21,6 % у 2010 р. до 22,6 % у 2014 р.

Доходи місцевих бюджетів за цей період зросли на 20,6 млрд грн, або на 25,6 %. Проте темпи зростання наведених показників не були високими.

Таблиця 2.6

**Динаміка доходів та податкових надходжень до зведеного бюджету України у 2010–2014 рр.**

Показники	Роки					Відхилення 2014 р. від 2010 р.	
	2010	2011	2012	2013	2014	абсолютне, млрд грн	відносне, %
Доходи зведеного бюджету, млрд грн	314,4	398,3	445,5	442,8	455,9	141,5	45,0
Податкові надходження до зведеного бюджету, млрд грн	234,5	334,7	360,6	354,0	341,0	106,5	45,4
Питома вага податкових надходжень у доходах зведеного бюджету, %	74,6	84,0	80,9	80,0	74,8	0,21	–
Темп зростання податкових надходжень до зведеного бюджету, у % до попереднього року	–	142,7	107,7	98,2	96,3	–	–

\*Джерело: розраховано автором за [32–37].

Динаміка податкових надходжень до зведеного бюджету (табл. 2.6) показує, що у 2014 р. їх частка становила 74,8 % у всіх доходах зведеного бюджету, вона зросла на 0,2 % порівняно з 2010 р. Найбільшою ця частка була у 2011 р. (84,0 %). Якщо порівняти темпи зростання податкових надходжень до зведеного бюджету за 2011 р. і впродовж наступних років, то зниження очевидне. Однак така тенденція не завжди свідчить про послаблення податкового навантаження.

Податкове навантаження на економіку 2010–2014 рр. подано в табл. 2.7. Податкове навантаження може бути помірним або надмірним. Помірне не спричиняє “болісного” тиску на платників, надмірне – навпаки. Часто під податковим навантаженням розуміють податковий тягар або

тиск. Тому більшість авторів починає свою аргументацію на користь реформи саме з дослідження цієї проблеми.

Таблиця 2.7

**Динаміка рівня податкового навантаження на економіку України, 2010–2014 рр. \***

Показники	Роки					Відхилення 2014 р. від 2010 р.	
	2010	2011	2012	2013	2014	абсолютне, млрд грн	відносне, %
ВВП, млрд грн	1082,6	1316,6	1408,9	1454,9	1566,7	484,1	44,7
Податкові надходження до зведеного бюджету, млрд грн	234,5	334,7	360,6	354,0	341,0	106,5	45,4
Частка податків у ВВП, % (гр. 2 / гр. 1 x 100 %)	21,66	25,42	25,59	24,33	21,77	0,11	–
Страхові внески **, млрд грн	119,34	150,21	157,98	166,86	165,92	46,58	–
Податкове навантаження на підприємства України **, %	32,7	36,8	30,7	29,5	28,5	–4,2	–
Темп зростання податкового навантаження, у % до попереднього року	–	112,5	83,4	96,1	96,6	–	–

*Джерело:* побудовано за даними [12; 13; 21–24].

\**Джерело:* розраховано автором за [32–37].

\*\**Джерело:* [38].

Термін “податковий тягар” у тлумачних виданнях означає: “ступінь, рівень економічних обмежень, що накладаються на платників податків, які обумовлені відрахуванням коштів на сплату податків, відволіканням їх від інших можливих напрямів використання” [39, с. 158]. Вітчизняний учений А. Соколовська визначає категорію “податкове навантаження” як ефекти впливу податків на економіку в цілому та на окремих платників, пов’язаних з економічними обмеженнями, що виникають у результаті сплати податків і відволікання коштів від інших можливих напрямів їх використання” [40]. Проте цікаво, як його обчислити, за якою методикою? Чи може бути певна норма, чи для кожної країни вона повинна мати своє власне значення? Загалом вітчизняна наукова думка визначилася, що податкове навантаження реалізується на таких рівнях:

- податковий тиск податкових важелів;
- податковий тиск усієї сукупності податків, зборів і платежів;
- використання механізму пільг (надання пільгових кредитів, дотацій), при цьому податковий тиск перекладається з одних платників податків на інших;

– використання податкової техніки, яка посилює податковий тиск на платника податку. Наприклад, авансові платежі, що передбачають сплату податку платником до моменту отримання результатів його господарської діяльності [39, с. 109–110].

У наукових публікаціях існує декілька підходів до оцінювання податкового навантаження. Деякі автори використовують так званий податковий коефіцієнт, або рівень податкового навантаження, який розраховується як відношення суми сплачених податків до ВВП [41, с. 14–15], інші розраховують це відношення, додавши до суми сплачених податків обов'язкові відрахування на соціальне страхування [38], тобто як фіскальне навантаження.

О. Ю. Буцька зазначає, що “оцінка податкового навантаження має здійснюватися насамперед на мікрорівні, оскільки сума сплачених податків є додатковими витратами суб'єкта підприємництва”, отже загальна методика оцінювання податкового навантаження на мікрорівні має враховувати співвідношення між сумою податкових витрат (як суб'єктів підприємництва, так і фізичних осіб) та сумою скоригованих доходів (за мінусом непрямих податків)” [42].

Показник частки податкових надходжень у ВВП (показник у третьому рядку), на нашу думку, означає навантаження (табл. 2.7). Але для того, щоб охарактеризувати його вплив, треба визначитись із нормою, а це досить складно. Вона може бути різною для кожного проміжку часу та для кожної країни через специфіку її розвитку. Л. Голишевська та Н. Скробач вважають, що частка податкових надходжень у ВВП й податкове навантаження – не одне й те ж [43]. Науковці пояснюють це тим, що офіційний ВВП в Україні – це приблизно лише половина реально отриманих у вітчизняній економіці господарських результатів, а також причина неврахування у ході обчислення податкового коефіцієнта суми витрат, пов'язаних зі справлянням податків [43; 44]. Використовувати обчислення податкового коефіцієнта з урахуванням таких витрат важко, проте воно допомогло б виявити причини незадоволення суб'єктів господарювання та громадян, адже пригнічують не стільки самі суми сплачуваних податків, скільки їх численність, заплутаність податкового законодавства, соціальна несправедливість тощо [39, с. 14–15].

Отже, через різне розуміння сутності поняття різні автори використовують різні дані щодо податкового навантаження на економіку (навіть за один і той самий рік) [41; 45]. Якщо рівнем податкового навантаження вважати частку податкових надходжень до ВВП, то за цим показником, наприклад 21,77 % у 2014 р., виходить, що Україна входить до однієї групи з такими розвиненими країнами, як Люксембург (20,2 %), Кіпр (23,2 %), Ірландія (25,9 %) [46]. А це насправді не так, що підтверджується міжнародними дослідженнями.

Щорічно Світовий банк і аудиторська компанія PwC у рамках рейтингу Doing Business проводять дослідження податкових систем у всьому світі. У рейтингу визначається загальний рівень податкового навантаження

(Total Tax Rate, далі – TTR). При цьому враховується кількість податкових платежів (number of payments), час, необхідний на їх сплату (time to comply), та загальне податкове навантаження на середнє підприємство, що не має податкових пільг (corporate income tax total). У 2015 р. Україна посіла 107-ме місце в рейтингу податкового навантаження серед 189 економік, піднявшись за рік лише на один пункт (108-ме місце у 2014 р.) й опинившись між Ганою та Республікою Фіджі. При цьому TTR в Україні становив 52,9 % (середній у світі – 40,9 % (2013 р.); час на сплату податків дорівнює 350 год (середній у світі – 264 год (2013 р.), а кількість податків – 5 (середня у світі – 25,9 (2013 р.) [18, с. 1]. Отже, якщо, згідно з рейтингом за TTR, Україна посідає, як зазначено, аж 107-ме місце, то Грузія на 40-му місці (16,4 %), Вірменія – 41-ше (19,9 %), Росія – 47-ме (47 %), Білорусь – 63-тє (51,8 %), Молдова – 78-ме (40,2 %), Узбекистан – 115-те місце (41,1 %) [18; 1; 37; 132; 142; 154; 158; 162; 166]. Крім того, фахівці Світового банку обчислюють ще такі індикатори, як податки на працю, на прибуток тощо. Відповідно, значення цих індикаторів в Україні становить 43,1 %; 9,7 %, 0,1 % [47, с. 142, 158]. І хоча щодо деяких значень можна посперечатися, загальна картина з податковим навантаженням у нашій країні досить правдива.

Справжній рівень податкового навантаження в Україні, за розрахунками Я. Дропи та І. Чабан, становить 70–80 % від отриманого доходу без урахування податкового навантаження на заробітну плату і собівартість продукції. Таке оподаткування значно вище, ніж у розвинених країнах світу [44]. Проблема надмірного податкового навантаження актуальна від початку здобуття незалежності України, оскільки податкова система побудована головним чином за фіскальним принципом. У ній слабкі засади регулівного та стимулівного характеру. Протягом багатьох років уряд намагався зібрати якомога більше податків, щоб забезпечити бюджетну безпеку, проте бюджет фактично вже тривалий час дефіцитний (табл. 2.8), а життєздатність української економіки підтримується зовнішніми вливаннями капіталу. Для населення бюджетний дефіцит має негативне значення, оскільки воно бере участь у поверненні залучених для покриття дефіциту коштів шляхом сплати податків.

Податкове навантаження на фізичних осіб в Україні підтримується на рівні 38–42 % при тому, що ВВП на душу населення становить менше 1000 дол. США за рік [43], а за згаданим рейтингом – 43,1 % [47, с. 142]. І це при тому, що за методологією зарубіжних рейтингів ще не враховується податок на працюючих пенсіонерів. Отже, багато це чи мало?! На це риторичне питання відповіддю може бути рівень бідності в нашій країні. Згідно з даними Інституту демографії та соціальних досліджень імені М. В. Птухи НАН України, рівень бідності зменшився з 71,2 % у 2000 р. до 22,1 % у 2013 р. (найнижчим за останні 15 років він був у 2008 р. (20 %). Унаслідок кризи 2014 р. значна частина населення стала ще біднішою через інфляцію, втрату роботи (рівень безробіття зріс від 7,7 % на кінець 2013 р. до 9,3 % станом на вересень 2014 р.). У 2015 р. зростання рівня бідності становило близько 32 % проти цільового орієнтира – 7 % [47–49].

**Державний бюджет України з 2008 до 2015 рр. (млн грн)**

Рік	Доходи	% ВВП	Видатки	% ВВП	Кредитування	% ВВП	Сальдо (дефіцит бюджету)	% ВВП
2008	231 686,3	24,44	241 454,5	25,47	2732,5	0,29	-12 500,7	-1,32
2009	209 700,3	22,96	242 437,2	26,54	2780,3	0,30	-35 517,2	-3,89
2010	240 615,2	22,23	303 588,7	28,04	1292,0	0,12	-64 265,5	-5,94
2011	314 616,9	23,90	333 459,5	25,33	4715,0	0,36	-23 557,6	-1,79
2012	346 054,0	24,56	395 681,5	28,08	3817,7	0,27	-53 445,2	-3,79
2013	339 180,3	23,31	403 403,2	27,73	484,7	0,03	-64 707,6	-4,45
2014	356 957,7	22,78	430 108,8	27,45	4919,4	0,31	-78 070,5	-4,98
2015	534 648,7	–	576 848,3	–	2950,9	–	-45 150,5	–

\*Джерело: [48] та розраховано автором за [32–36].

Розглянемо, які ж саме податки найважливіші з погляду забезпечення бюджетної безпеки (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

**Склад податкових надходжень до зведеного бюджету України у 2010–2014 рр.**

Показники	Роки					Відхилення 2014 р. від 2010 р.	
	2010	2011	2012	2013	2014	абсолютне, млрд грн	відносне, %
Податкові надходження, млрд грн, з них:	234,5	334,7	360,6	354,0	341,0	106,5	45,4
податок на додану вартість	86,3	130,1	138,8	128,3	139	52,7	61,0
податок на доходи фізичних осіб	51,0	60,2	68,1	72,2	62,6	11,6	22,75
податок на прибуток	40,4	55,1	55,8	55,0	39,9	-0,5	0,99
акцизний податок	28,3	33,9	38,4	36,7	44,9	16,6	58,7
плата за користування надрами	1,5	2,7	3,3	14,2	18,2	16,7	1113,33
ввізне мито	8,6	10,5	13,0	13,3	12,4	3,8	44,2
плата за землю	9,5	10,7	12,6	12,8	12,1	2,6	27,4
рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси	–	21,2	17,7	5,7	5,9	5,9	–
Інші податки	8,9	10,4	13,0	15,9	6,0	-2,9	0,67

\*Джерело: розраховано автором за [32–36].

Як бачимо, найважливіша роль у наповненні бюджету належить податку на додану вартість (ПДВ) і податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), які в 2014 р. становили 139 та 62,6 млрд грн відповідно. При цьому ПДФО впливає не тільки на наповненість бюджету, але й на соціальну безпеку. Відомий учений-фінансист, нобелівський лауреат Джеймс Б'юкенен зазначав, що у сфері державних фінансів, оподаткування зокрема, інтереси осіб, які приймають рішення (від простого виборця до президента) і в сукупності формують суспільний вибір (public choice), визначаються не одними економічними, але й соціальними, політичними, культурними та іншими неекономічними мотиваціями. Нині в умовах великого соціального напруження в країні слова видатного економіста – це своєрідне застереження. Отже, важливим і першим кроком податкової реформи має стати розумне зменшення податкового навантаження на доходи громадян, скасування податків на доходи працюючих пенсіонерів.

Податкове навантаження розподілено між платниками податків дуже нерівномірно. Основний тягар несуть незаможні верстви населення, а це призводить до тінізації економіки, порушення принципів рівності та справедливості в оподаткуванні, втрати фіскальної функції податку і надходжень до бюджету, гальмування інноваційних процесів. Нерівномірність податкового навантаження в Україні спричинена також недосконалістю механізму надання податкових пільг [43].

Один із найвідоміших економістів світу, професор Вищої школи бізнесу при Чиказькому університеті, Артур Лаффер на міжнародному форумі Yalta European Strategy-2015 зазначав з приводу податкової реформи в Україні: “Немає нічого важливішого в Україні, ніж те, яким чином справляються податки. Якщо підвищувати податки, це штовхає людей до того, що вони припиняють їх платити, виводять бізнес за межі країни або згортають діяльність. Якщо обкладати збором тих, хто працює, і платити тим, хто не працює, багато хто просто не працюватиме”. Відомий учений навіть історичний приклад, коли за часів Р. Рейгана в США скоротили податки, то відбулось економічне зростання. Він зазначив, що в Гонконзі взагалі немає ніяких податків, при цьому наявний профіцит бюджету. Останній приклад, вважаємо, для України не підходить через ряд суттєвих соціально-економічних проблем принаймні на сучасному етапі її розвитку. Проте вчений наголосив на трьох правилах: перше – мінімальне регулювання; друге – уряд не створює процвітання (матеріальних благ) і не пропонує рішення; третє – часто уряд – єдина проблема [50; 51].

Таким чином, здійснений аналіз податкового навантаження в Україні свідчить про гостру потребу в подальшому проведенні податкової реформи, спрямованої на його зменшення. Це є однією з передумов виходу країни з економічної кризи, підвищення ділової активності, детінізації економіки та активізації інвестиційної діяльності, що безперечно, посилить бюджетну безпеку та фінансову стабільність як України в цілому, так і її регіонів і дасть змогу країні послабити свою залежність від іноземних кредиторів.



## 2.4. Бюджетна децентралізація в умовах трансформації фінансових основ місцевого самоврядування в Україні

В умовах розбудови ринкової економіки та складного фінансового становища країни питання децентралізації набуло особливо гострого звучання. Процес євроінтеграції потребує від Української держави проведення глибоких реформ в економіці, у розвитку владних та громадських інститутів, суспільної свідомості загалом. Розв'язання проблем територіального розвитку наразі також залежить від ефективності реформ, які сприятимуть нарощенню внутрішнього потенціалу територій. Надмірно централізована регіональна політика вичерпала себе, вона не дає змоги повною мірою розкрити можливості регіонів і сфокусувати їх на розв'язанні конкретних проблем. Учасники парламентських слухань “Децентралізація влади в Україні. Розширення прав місцевого самоврядування”, які відбулися 12 жовтня 2005 р., визначають, що “діяльності органів місцевого самоврядування бракує ефективності, що значною мірою обумовлено низькими обсягами бюджетного фінансування, недосконалістю механізму трансфертів фінансових ресурсів держави на рівень територіальної громади, недостатньою податковою базою та штучно обмеженою територіальною основою” [52].

Останні декілька років в Україні розпочалося реформування публічних фінансів, покликане врегулювати бюджетні правовідносини, підвищити фінансову самостійність і розширити дохідну базу місцевих бюджетів. Однак проблеми фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування й надалі залишаються не до кінця врегульованими.

Проблему децентралізації бюджетних коштів і зміцнення фінансової бази органів місцевого самоврядування досліджують як вітчизняні, так і зарубіжні вчені: І. Луніна [53], Т. Сало [54], О. Слобожан [55], В. Оутс [56], Д. Кінг [57] та ін. Питання розвитку фінансової бази місцевих бюджетів як необхідної умови посилення соціальної захищеності населення регіону висвітлюють Л. Баранник та Т. Рудянова [58].

Водночас механізми проведення бюджетної децентралізації залишаються не до кінця дослідженими, потребують переосмислення закономірності впливу інструментів і важелів бюджетної політики на розвиток регіонів.

Низька ефективність бюджетної політики щодо розвитку регіонів України впродовж останніх років зумовлена низкою ключових чинників: станом сучасного суспільства та наростаючою потребою в посиленні громадянського впливу на підготовку та прийняття публічних рішень; запитом на підвищення якості державного управління на всіх рівнях; євроінтеграційним курсом країни та необхідністю імплементації європейських стандартів місцевого самоврядування; хронічним дефіцитом фінансових ресурсів у органів місцевого самоврядування на виконання делегованих повноважень і нестабільністю їхніх власних дохідних джерел; непрозорістю формування показників місцевих бюджетів та розподілом обсягів міжбюджетних трансфертів; обмеженим доступом місцевих бюджетів до ринку запо-

зичень тощо. З іншого боку, практична затребуваність проведення реформ у даній сфері обумовлена низькою результативністю використання бюджетних коштів, які є бар'єром ефективного управління бюджетними видатками на регіональному та місцевому рівнях [59].

Проголошена урядом реформа бюджетної системи спрямована на децентралізацію бюджетних коштів через перерозподіл видаткових повноважень між рівнями влади, джерел їх фінансування та забезпечення фінансової стійкості місцевих бюджетів. Це важливий крок до створення необхідних умов для децентралізації влади, що у подальшому дасть змогу наблизитися до європейських стандартів адміністративної та фінансової незалежності місцевих органів самоврядування [60].

Децентралізація влади та суттєве розширення повноважень територіальних громад неминує породжує бюджетну децентралізацію, тобто перерозподіл повноважень, ресурсів на всіх рівнях влади, підвищення фінансової самостійності місцевих бюджетів, зміцнення їх матеріальної та фінансової основи. Бюджетно-податкові новації (рис. 2.6), ухвалені Верховною Радою України наприкінці 2014 р., дали змогу виокремити такі напрями реформування: забезпечення автономії та фінансової самостійності місцевих бюджетів; закріплення стабільних джерел і розширення дохідної бази місцевих бюджетів; стимулювання громад до об'єднання та формування спроможних територіальних громад; децентралізація видаткових повноважень і чіткий розподіл компетенцій, сформований за принципом субсидіарності; запровадження нових видів трансфертів. Розглянемо, у чому полягає їхня сутність.

По-перше, це – забезпечення бюджетної автономії та фінансової самостійності місцевих бюджетів. Воно передбачає низку заходів:

- розширення функцій місцевого самоврядування, делегування їм окремих повноважень органів державної влади, а також здійснення контролю за їх виконанням потребує не лише збільшення доходів, але й зростання самостійності у вирішенні фінансових питань. Фінансову незалежність слід розуміти як незалежність від загальнодержавних органів влади щодо прийняття певних рішень із проблем місцевого самоврядування й забезпечення їх розв'язання за допомогою відповідних коштів;

- надання права місцевим органам влади здійснювати формування їхніх місцевих бюджетів на основі закріплених стабільних довгострокових дохідних джерел і видаткових повноважень та основних параметрів, визначених у проекті Державного бюджету, поданому урядом до парламенту, починаючи з 15 вересня року, що передує плановому;

- формування та затвердження місцевих бюджетів (незалежно від термінів прийняття Державного бюджету України) у строки, визначені місцевою владою, але не пізніше 25 грудня року, що передує плановому.

- започаткування переходу від триступеневої до двоступеневої бюджетної моделі.

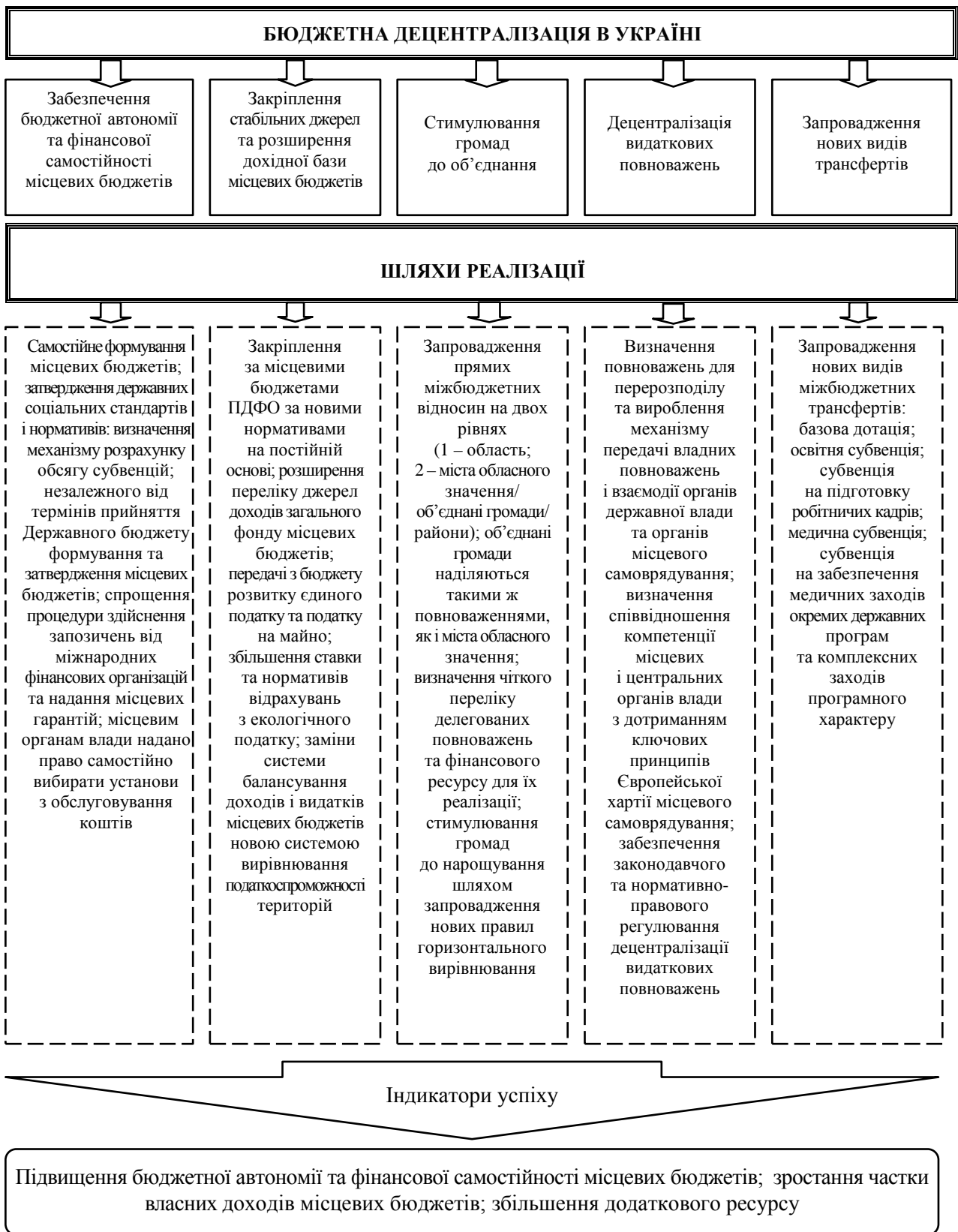


Рис. 2.6. Бюджетно-податкові новації в Україні

Складено автором за [60; 61].

По-друге, це – закріплення стабільних джерел і розширення дохідної бази місцевих бюджетів (табл. 2.10).

## Бюджетно-податкові зміни в Україні

Ланка бюджету  Норматив	чинні до 2015 р.			чинні з 2015 р.		
	Бюджет об'єднаної громади, району, міста обласного значення	Обласний бюджет	Державний бюджет	Бюджет об'єднаної громади, району, міста обласного значення	Обласний бюджет	Державний бюджет
ПДФО, %	75	25	0	60	15	25
ПНП, %			100		10	90
	Зараховувався до доходів спецфонду (бюджет розвитку)			Зараховувався до доходів загального фонду		
Екологічний податок, %	35		65	25	55	20
Акцизний податок з реалізації підакцизних товарів (2–5), %	–	–	–	100		
Плата за надання адмінпослуг			100	100		
Державне мито			100	100		
Єдиний податок	Зараховувався до доходів спецфонду (бюджет розвитку)			100		
Податок на майно (плата за землю, транспортний податок, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки)	100			100		

Складено автором за [60; 61].

За місцевими бюджетами закріплюється 10 відсотків податку на прибуток підприємств приватного сектора економіки, які можуть бути спрямовані на регіональний розвиток територій. З урахуванням нерівномірності розміщення виробничих потужностей підприємств та реєстрації платників у великих містах податок зараховуватиметься до обласних бюджетів та бюджету м. Києва.

Міста обласного значення та райони матимуть однаковий відсоток відрахувань податку на доходи фізичних осіб – 60 %, обласні – 15 %, бюджет м. Києва – 20 %.

З 2015 р. запроваджується збір з роздрібного продажу підакцизних товарів (пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, нафтопродуктів) за ставкою 2–5 відсотків вартості реалізованого товару замість збору за виноградарство, садівництво та хмелярство, який надходитиме до місцевих бюджетів (близько 5,9 млрд грн, відповідно до попередніх прогнозних розрахунків на 2015 р.). Розширюється також база оподаткування податку на неру-

хомість шляхом включення до оподаткування цим податком комерційного (нежитлового) майна (близько 2,7 млрд грн, відповідно до попередніх прогнозних розрахунків на 2015 р.).

Місцеві бюджети отримуватимуть також базову дотацію для підвищення фіскальної спроможності їхніх бюджетів.

Закріплення довгострокових стабільних джерел сприятиме запровадженню середньострокового планування на місцевому рівні.

Проект змін до Бюджетного кодексу України враховує також окремі норми проекту Закону № 4323а (щодо спрощення надання адміністративних послуг). Зокрема стосовно передачі із загального фонду державного бюджету частини виконавчого збору, реєстраційного збору за державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців і плати за одержання інформації з державних реєстрів, держателями яких є Мін'юст, до спеціального фонду державного бюджету [62].

Отримавши такі фінансові інструменти, місцеві громади мали б стати зацікавленими в успішній діяльності підприємств приватного сектора, нарощуванні дохідної бази та, як наслідок, впливати на економічне зростання території. Проте у змінах до Бюджетного кодексу немає компенсаторних механізмів щодо переданого до загального фонду єдиного податку. Це означає, що в місцевих бюджетах не буде такого потужного фінансового інструменту, як бюджет розвитку (в якому даний податок становив найбільшу питому вагу – понад 80 %), що продукує загрози для розвитку територіальних громад [63].

По-третє, це – стимулювання громад до об'єднання та формування спроможних територіальних громад.

У межах реалізації Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні [64] здійснюється об'єднання територіальних громад згідно з Законом України “Про добровільне об'єднання територіальних громад” [65], котрий передбачає дотримання таких принципів: конституційності та законності; добровільності; економічної ефективності; державної підтримки; повсюдності місцевого самоврядування; прозорості та відкритості; відповідальності.

Запровадження прямих міжбюджетних відносин на двох рівнях: перший рівень – область; другий – міста обласного значення/об'єднані громади/райони та надання громаді, об'єднаній відповідно до критеріїв, визначених у Законі України “Про добровільне об'єднання територіальних громад”, повноважень міста обласного значення (законопроект № 4070а).

Стимулюванню громад має сприяти й можливість переходу на прямі міжбюджетні відносини, починаючи з 2015 р. для тих територіальних громад, які об'єднуються згідно із законом про добровільне об'єднання територіальних громад до 1 січня 2015 р.; позбавлення права на виконання делегованих державою повноважень органів місцевого самоврядування в селах, селищах, містах районного значення, що не об'єдналися; визначення чіткого переліку повноважень, що делегуються державою органам місцевого самоврядування для виконання, та передбачення фінансового ресурсу,

необхідного для реалізації таких повноважень; горизонтальне вирівнювання податкоспроможності бюджетів громад з одночасним стимулюванням до нарощування дохідної бази.

Водночас відсутність норм, які чітко розмежовували б компетенції органів об'єднаних і звичайних громад, створюють перешкоди для належного функціонування нових рад, особливо якщо обидва типи громад співіснують у межах одного району чи області [66].

По-четверте, децентралізація видаткових повноважень та чіткий розподіл компетенцій, сформований за принципом субсидіарності.

Для досягнення належного рівня надання суспільно-економічних послуг на місцевому рівні виникає необхідність у комплексному підході до перерозподілу повноважень за принципом субсидіарності як одного з найважливіших принципів організації інститутів влади. Він передбачає розподіл повноважень між органами різного територіального рівня, що дає можливість, з одного боку, максимально наблизити процес прийняття рішень до громадянина, з іншого – забезпечити належну організаційну, матеріальну та фінансову основу для надання населенню повних та якісних соціальних послуг відповідно до загальнодержавних стандартів з дотриманням пріоритетності низового рівня.

Передбачалося, що всі видаткові повноваження визначаються за рівнями місцевих бюджетів, крім того, на рівень громад передається низка об'єктів (лабораторні центри, спортивні бази, спеціалізовані медико-санітарні частини). Однак з метою ефективного використання бюджетних коштів необхідно чітко визначити, за рахунок яких ресурсів і в яких обсягах здійснюватимуться відповідні повноваження.

По-п'яте, запровадження нових видів трансфертів.

Із Державного бюджету України місцевим бюджетам надаватимуться такі нові види трансфертів, як базова дотація; освітня субвенція; субвенція на підготовку робітничих кадрів; медична субвенція; субвенція на забезпечення медичних заходів окремих державних програм та комплексних заходів програмного характеру (рис. 2.7).

Оскільки до державного бюджету 2015 р. відійшла частина надходжень від доходів з ПДФО і скасовано дотацію вирівнювання, то як компенсацію місцеві бюджети отримали медичну та освітню субвенції. Вони надаються в межах обсягу, затвердженого Законом про Державний бюджет України. Розмір зазначених субвенцій затверджується окремо для всіх ланок бюджету й розподіляється між відповідними бюджетами на основі чітких формул (затверджених Кабінетом Міністрів України), що враховують певні параметри (кількість учнів, наповнюваність класів, видатки на охорону здоров'я тощо) та є максимально обмеженими (заробітна плата, ліки, енергоносії), тобто передбачають покриття тільки поточних видатків бюджетних установ.

Ще одна новація – це базова дотація, яка надаватиметься з державного бюджету місцевим для горизонтального вирівнювання податкоспроможності

територій. Для міст районного значення, селищним, сільським бюджетам вона надаватиметься лише за умови об'єднання та створення об'єднаних територіальних громад. Позитивно, що залишки коштів за освітньою субвенцією та субвенцією на підготовку робітничих кадрів у кінці бюджетного року не вилучатимуться до державного бюджету та зможуть використовуватися на оновлення матеріально-технічної бази відповідних закладів, але за умови забезпечення у повному обсязі потреби у поточних видатках на бюджетний період за рахунок зазначених субвенцій; відсутності простроченої бюджетної заборгованості за захищеними видатками (ст. 1032 та 1033 Бюджетного кодексу України).

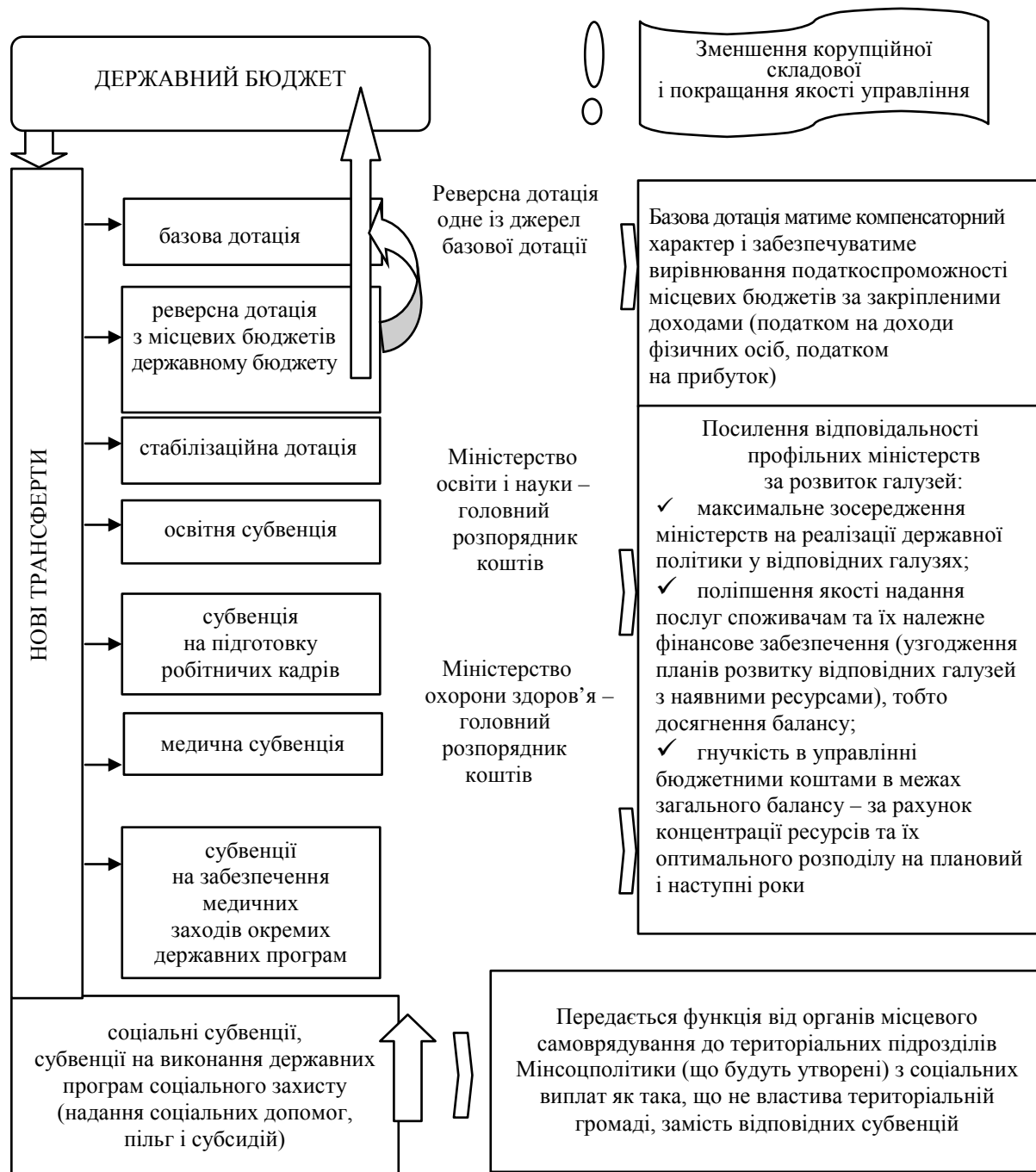


Рис. 2.7. Нова трансфертна політика

Складено автором за [60; 61].

Окремо слід наголосити, що починаючи з 2015 р. для місцевих бюджетів було ліквідовано поділ доходів на кошики: № 1 (закріплені) та кошик № 2 (власні). Міністерство фінансів України не визначає й не доводить індикативні показники виконання бюджетів, також скасовується такий інструмент бюджетної підтримки, як надання середньострокових позик.

Отже, можна констатувати, що процеси бюджетної децентралізації в Україні започатковані. Однак низка питань, пов'язаних із впливом бюджетної децентралізації на соціально-економічні процеси в регіонах, її оптимальним рівнем та бажаною моделлю та, що не менш важливо, умови та готовність суспільства до її реалізації, залишаються не вирішеними. Слід визнати, що бюджетна децентралізація – явище багатоаспектне й неоднозначне, має свої переваги перед централізацією та ризики, причому переваги на її користь дослідники розглядають виходячи з двох позицій: зіставляючи переваги централізованого і децентралізованого способу надання суспільних благ [67] та в контексті обґрунтування самостійності органів місцевого самоврядування [68]. Так, домінуючою перевагою бюджетної децентралізації є можливість збільшення алокативної ефективності наданих суспільних послуг. Тобто органи місцевого самоврядування на місцях можуть підвищити благополуччя населення за рахунок задоволення їхніх індивідуальних уподобань. При цьому суспільні послуги можуть надаватися таким чином, щоб вони максимально відповідали інтересам населення і були якісними, а витрати – мінімальними [69]. Крім цього, передача повноважень на місця та самостійність у прийнятті рішень під час формування доходів і використання бюджетних коштів – це теж прерогатива бюджетної децентралізації. Територіальна наближеність влади до населення спонукає до посилення громадянської активності та підзвітності громаді, а обізнаність з проблемами сприяє ефективнішому їх задоволенню, ніж у централізованому випадку.

Але попри переваги бюджетної децентралізації існують чималі ризики. Один із таких – домінування локальних інтересів над регіональними чи навіть загальнонаціональними. За оцінками експертів, надмірна децентралізація бюджетної системи ускладнює реалізацію державою такої функції, як стабілізація та перерозподіл доходів [70]. За умов фінансово-економічної нестабільності (кризи), цілі державної і регіональної (тим паче місцевої) влади в питанні реалізації бюджетної політики можуть мати різні пріоритети, а це може призвести до зниження ефективності політики вирівнювання бюджетної забезпеченості й посилення диференціації регіонального розвитку.

Розширюючи повноваження органів влади на “місцях” щодо прийняття управлінських рішень із формування та використання бюджетних ресурсів (бюджетна автономія) необхідно чітко розуміти переваги й ризики від реалізації такої бюджетної політики; визначати необхідний і достатній рівень її впровадження, адже по суті йдеться про ефективне управління (розподіл) бюджетними коштами, а поглиблення бюджетної децентралізації здатне спричинити горизонтальну бюджетну конкуренцію між регіонами та в майбутньому викликати горизонтальний бюджетний дисбаланс, і що не менш важливо, готовність центральної влади країни та суспільства в



цілому до таких змін. Безумовно, для кожної окремої країни (регіону), на певному етапі розвитку реалізація принципів бюджетної децентралізації має свої позитиви та ризики. Оцінюючи переваги/недоліки процесів централізації/децентралізації, чи не найбільшою проблемою є знаходження балансу між цими конкуруючими підходами реалізації бюджетної політики. Видається, що для певного етапу розвитку конкретної території, існує оптимальний набір параметрів, що характеризує нерозривність їх існування.

Необхідно ще раз акцентувати увагу на тому, що бюджетна децентралізація є запорукою децентралізації влади, становлення ефективної системи місцевих фінансів, і що найважливіше – інструментом регулювання регіонального розвитку.

## **2.5. Аналіз формування доходів місцевих бюджетів в умовах фіскальної децентралізації**

Головний спосіб забезпечення економічного зростання в Україні – вдосконалення бюджетно-податкової політики. Її результативність залежить від правильного розподілу повноважень і фінансових ресурсів між центром і регіонами. Належне фінансування регіонів за допомогою місцевих бюджетів сприяє їхньому стабільному соціально-економічному розвитку.

Нині проводиться реформування системи місцевого самоврядування.

Поняття “місцевий бюджет” розглядається як економічна категорія та як фінансовий план місцевих органів самоврядування. Місцевий бюджет як економічна категорія – це система економічних (фінансових) відносин, що виникають між органами місцевого самоврядування, з одного боку, та юридичними і фізичними особами – з іншого, тобто між місцевими і державними органами влади й управління, а також між місцевими бюджетами різних рівнів із приводу формування та використання централізованого фонду фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування у процесі розподілу та перерозподілу ВВП для задоволення різнобічних соціально-культурних, комунально-побутових, інших потреб членів суспільства і регулювання соціально-економічних і фінансово-правових процесів на певній території [71].

За своєю формою місцевий бюджет – це основний фінансовий план органів місцевого самоврядування, за матеріальним змістом – централізований фонд їх фінансових ресурсів. Місцевий бюджет може складатися із загального та спеціального фондів. Загальний фонд бюджету включає:

1) всі доходи бюджету, крім тих, що призначені для зарахування до спеціального фонду;

2) всі видатки бюджету, що здійснюються за рахунок надходжень загального фонду бюджету;

3) кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету без визначення цільового спрямування та надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок надходжень загального фонду бюджету);

4) фінансування загального фонду бюджету [72].

В Україні нині налічується 11 761 місцевих бюджетів (без місцевих бюджетів Автономної Республіки Крим та м. Севастополь), у тому числі:

- 24 обласні бюджети;
- 1 міський бюджет м. Київ;
- 173 бюджети міст обласного значення;
- 474 районних бюджети;
- 266 міських бюджетів міст районного значення;
- 743 селищних бюджети;
- 48 бюджетів районів у містах;
- 10 032 сільських бюджети [73].

При цьому понад 90 % усіх бюджетів є дотаційними й лише 8 % – це бюджети, які є донорами в умовах чинної системи бюджетного регулювання.

Місцеві бюджети здійснюють фінансування освітніх закладів, закладів охорони здоров'я, засобів масової інформації, житлово-комунального господарства, соціальних та молодіжних програм, тому вирішити питання забезпечення фінансовими ресурсами допоможе фінансова децентралізація. Це означає незалежність і життєдайність органів місцевої влади. Децентралізація збільшує можливості місцевої влади у розвитку власної території, дозволяє проводити ретельне узгодження видатків із нагальними місцевими потребами.

Відповідно до Законів України “Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин” [74] та “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” [75], виділимо основні види податків і зборів, які формують дохідну частину місцевих бюджетів.

*Податок на доходи фізичних осіб.* Так, на території міст обласного значення, районів, бюджетів об'єднаних територіальних громад розмежування цього податку відбувається так: до Державного бюджету – 25 %; до обласних бюджетів – 15 %; до бюджетів міст обласного значення, районів, об'єднаних громад – 60 %. Щоб повернути собі прибутковий податок, сільським радам доведеться об'єднуватися і формувати спроможні територіальні громади.

*Державне мито (100 % до місцевих бюджетів).*

*Податок на прибуток підприємств приватного сектора економіки (10 % – до обласних бюджетів).*

*Екологічний податок (до обласних бюджетів – 55 %, до бюджетів міст обласного значення та районів – 25 %), тобто збільшено норматив зарахувань до 80 %.*

*Акцизний податок (ставка 5 %) з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів (пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти). Зарахування коштів до місцевих бюджетів здійснюється за місцем розміщення об'єктів, в яких провадиться діяльність, що підлягає оподаткуванню.*

*Збори за спеціальне використання природних ресурсів. Місцеві податки і збори тощо [76].*

Дослідити доречність бюджетної децентралізації можна шляхом аналізу формування та виконання місцевих бюджетів за доходами у 2015 р., адже саме тоді була запроваджена ця реформа. Порівнявши показники виконання дохідної частини місцевих бюджетів у 2014, 2015 та 2016 рр., можна виявити перші досягнення та проблеми у набутті незалежності місцевого самоврядування. Виділення особливостей функціонування бюджетної децентралізації на прикладі бюджету м. Дніпро допоможе охарактеризувати дієвість реформи в дослідженні рівня економічного розвитку території.

Запровадження реформи місцевого самоврядування дає можливість проаналізувати результати діяльності цього нововведення. За 2014 р. до загального та спеціального фондів місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів) надійшло 101,1 млрд грн. Відповідно, виконання місцевих бюджетів у частині затверджених показників місцевими радами становить 90,9 %. А 2015 р. без урахування міжбюджетних трансфертів до місцевих бюджетів надійшло 120,5 млрд грн із показником виконання річного плану доходів, затвердженого місцевими радами, у 108,1 % (перевиконання у 8,1 % порівняно з даними попереднього року).

Отже, децентралізація на першому році запровадження демонструє видимі результати, які полягають у нарощуванні дохідної бази місцевих бюджетів та перевиконанні запланованих показників [77]. Тоді як за січень–вересень поточного року до загального фонду місцевих бюджетів (без урахування трансфертів) надійшло 103,9 млрд грн, що становить 99,4 % від річного обсягу надходжень, затвердженого місцевими радами.

Приріст надходжень до загального фонду проти 2014 р. (у зіставних умовах та без урахування територій, що непідконтрольні українській владі) дорівнював 42,1 % (або +29,6 млрд грн), у січні–вересні 2016 р. – 49,0 % (або +34,2 млрд грн).

Розглянемо податкові надходження до місцевих бюджетів України за 2015 р. та січень–вересень 2016 р. (рис. 2.8).

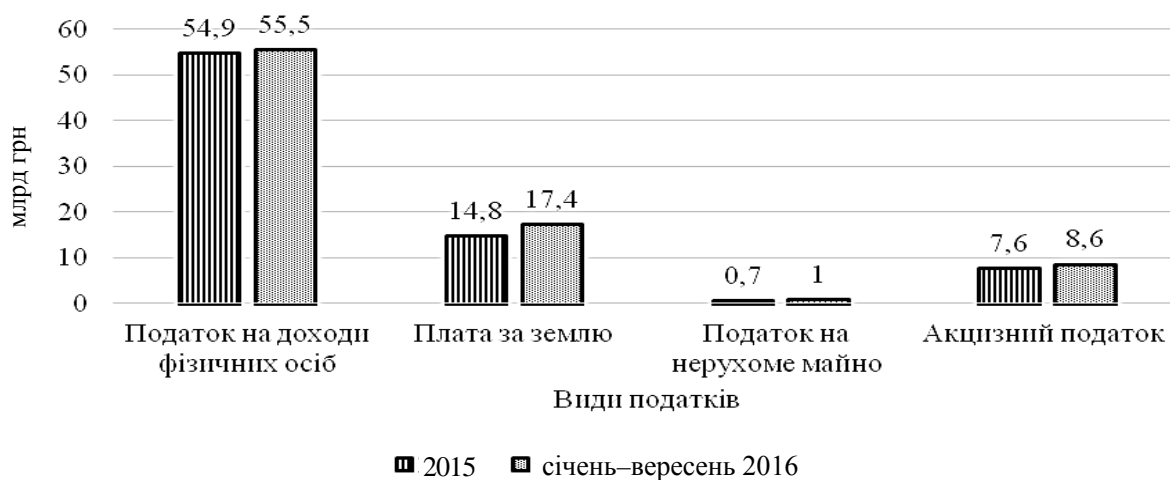


Рис. 2.8. Податкові надходження до місцевих бюджетів за 2015 та січень–вересень 2016 рр.

Джерело: розроблено авторами за даними [78].

Найбільша частка у доходах місцевих бюджетів належить податку на доходи фізичних осіб, яка у 2015 р. становила 45,6 % (54,9 млрд грн). Друге місце посідає плата за землю, частка цього податку в загальних надходженнях у 2015 р. становила 12,3 %. Порівняно з 2014 р. у 2015 р. питома вага надходжень з плати за землю збільшилась на 0,3 % пункту і становила 14,8 млрд грн. Темп зростання фактичних надходжень ПДФО у 2015 р. до 2014 р. становив 123,1 %, плати за землю – 130,3 %.

Темп зростання фактичних надходжень ПДФО до січня–вересня 2016 р. становить 149,2 %, плати за землю – 162,3 %. Загалом обсяг надходжень ПДФО за січень–вересень дорівнював 55,5 млрд грн, рівень виконання річного показника, затвердженого місцевими радами, становив 91,5 %, надходження плати за землю – 17,4 млрд грн, рівень виконання річного показника, затвердженого місцевими радами, –110,6 %

Надходження податку на нерухоме майно на 2015 р. затверджені місцевими радами в обсязі 530,0 млн грн, проте фактичні показники за 2015 р. становили 736,9 млн грн, відповідно, також спостерігалось перевиконання планових показників.

Надходження податку на нерухоме майно на 2016 р. затверджені місцевими радами в обсязі 0,9 млрд грн. Фактичні надходження податку за січень–вересень поточного року становили 1,0 млрд грн.

На 2015 р. фактичні надходження акцизного податку дорівнювали 7670,1 млн грн. Станом на 01.10.2016 р. фактичні надходження акцизного податку становили 8,6 млрд грн [78].

Натомість неподаткові надходження та доходи від операцій із капіталом у 2015 р. демонстрували незначне нарощування в частині власних надходжень бюджетних установ та доходів від реалізації комунального майна та становили 20,1 млрд грн. Сума міжбюджетних трансфертів збільшилась зі 130,6 млрд грн у 2014 р. до 174,2 млрд грн у 2015 р. (темپ приросту 133 %).

Так, станом на 01.10.2016 р. місцеві бюджети одержали 135,5 млрд грн трансфертів, що дорівнювало 97,0 % від передбачених розписом асигнувань на січень–вересень 2016 р.

Середні податкові надходження до місцевих бюджетів (без трансфертів) в Україні на одну особу в 2015 р. становили 2603,0 грн, тоді як у 2014 – 1842,3 грн. Темп зростання становив 141,3 %.

Найбільші податкові надходження до місцевих бюджетів (без трансфертів) на одну особу по регіонах були зафіксовані у Дніпропетровській області (якщо в Київській області не враховувати м. Київ) і становили у 2014 та 2015 рр. 3103,4 та 4041,9 грн відповідно, при цьому темп зростання дорівнював 130,2 %.

До складу місцевого бюджету Дніпропетровської області входять: 13 бюджетів міст обласного значення, 5 бюджетів міст районного значення, 22 районних бюджети, 37 селищних бюджетів, 250 сільських бюджетів та 15 бюджетів об'єднаних територіальних громад [79].

За період січня–вересня 2016 р. надходження до місцевих бюджетів Дніпропетровської області становили 11 978,9 млн грн, відсоток виконання –

135,4 %, відхилення від плану – 1006,3 млн грн. За аналогічний період 2015 р. надходження дорівнювали 8846,2 млн грн. Темп приросту становить +35 % [78].

Найбільшу питому вагу в надходженнях до місцевих бюджетів Дніпропетровщини займає податок на доходи фізичних осіб за період січня–вересня 2015 та відповідний період 2016 рр. він становив 48 та 50 % щорічно. За січень–вересень 2015 р. цей показник становить 4261,7 млн грн, а в 2016 р. 5924,7 млн грн. Тобто надходження податків на доходи фізичних осіб зросли за цей період на 40 %.

Надходження деяких видів податків до місцевих бюджетів Дніпропетровської області за січень–вересень 2015 та 2016 рр. подано на рис. 2.9.

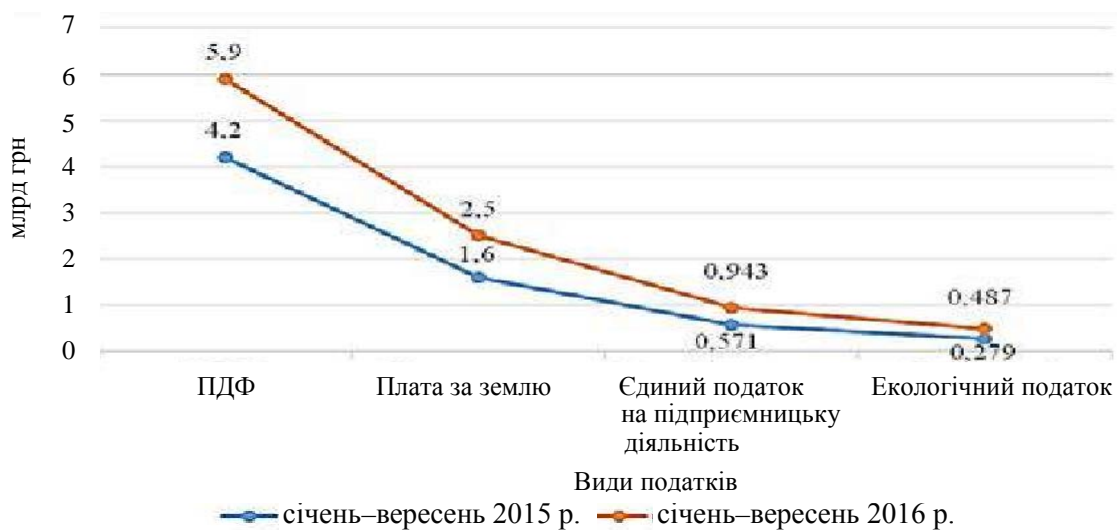


Рис. 2.9. Надходження деяких видів податків до місцевих бюджетів Дніпропетровської області за січень–вересень 2015 та 2016 рр.

*Джерело:* розроблено авторами за даними [80].

Надходження плати за землю за січень–вересень 2016 р. становили 2540,4 млн грн, що на 849,6 млн грн більше за аналогічний період попереднього року. Відсоток виконання дорівнював 150 %, а відхилення від плану – 217,1 млн грн.

Значно зросли по області також показники надходжень єдиного податку на підприємницьку діяльність. Так, за 9 місяців 2015 р. цей показник становив 571,2 млн грн, а в 2016 р. – 943,3 млн грн. Тобто абсолютний приріст дорівнює 372,1 млн грн, а відсоток виконання –165,1 %.

Показники надходжень екологічного податку за аналізований період також зросли з 279,3 млн грн у 2015 до 487,9 млн грн у 2016 р. Тому абсолютний приріст становив 208,6 млн грн, а темп приросту – 75 %. У 2016 р. відхилення від плану становили +136,2 млн грн [80].

За даними дослідження можна зробити висновки, що завдяки фіскальній децентралізації та проведеним реформам у сфері місцевих бюджетів простежується тенденція до зростання показників надходжень до місцевих бюджетів з прискореною динамікою.

16 вересня 2016 р. Верховна Рада України на своєму офіційному сайті оприлюднила проект Державного бюджету на 2017 р., у якому були передбачені такі зміни для місцевого самоврядування:

- передача на фінансування з міських бюджетів 25 державних закладів охорони здоров'я, всіх санаторіїв для дітей та підлітків, а також для хворих на туберкульоз без жодного ресурсного збалансування, що суперечить ст. 142 Конституції України;

- передача видатків на оплату комунальних послуг та енергоносіїв закладів охорони здоров'я;

- передача всіх видатків (крім видатків на оплату праці педагогічних працівників) за загальноосвітніми закладами, що додатково обтяжить місцеві бюджети на 18,5 млрд грн (9,3 млрд грн – витрати на комунальні послуги та енергоносії; 9,2 млрд грн – видатки на оплату праці непедагогічним працівникам);

- обласним та районним бюджетам передано значний компенсаційний фінансовий ресурс (14,9 млрд грн) у вигляді додаткової дотації на утримання закладів освіти та охорони здоров'я: обласним бюджетам – 5,9 млрд грн, районним бюджетам – 9,0 млрд грн;

- не передбачено субвенцію на пільгове перевезення окремих категорій громадян;

- не передбачено субвенції на погашення заборгованості з різниці в тарифах минулих років. А це додаткове навантаження на місцеві бюджети у вигляді 7,3 млрд грн;

- немає компенсації на покриття пені та штрафів, накладених НАК “Нафтогаз” на комунальні підприємства, внаслідок чого заблоковано рахунки 89 підприємств тощо.

Інформацію про додаткові навантаження на місцеві бюджети України у 2017 р. (пропозиції Уряду) подано на рис. 2.10.

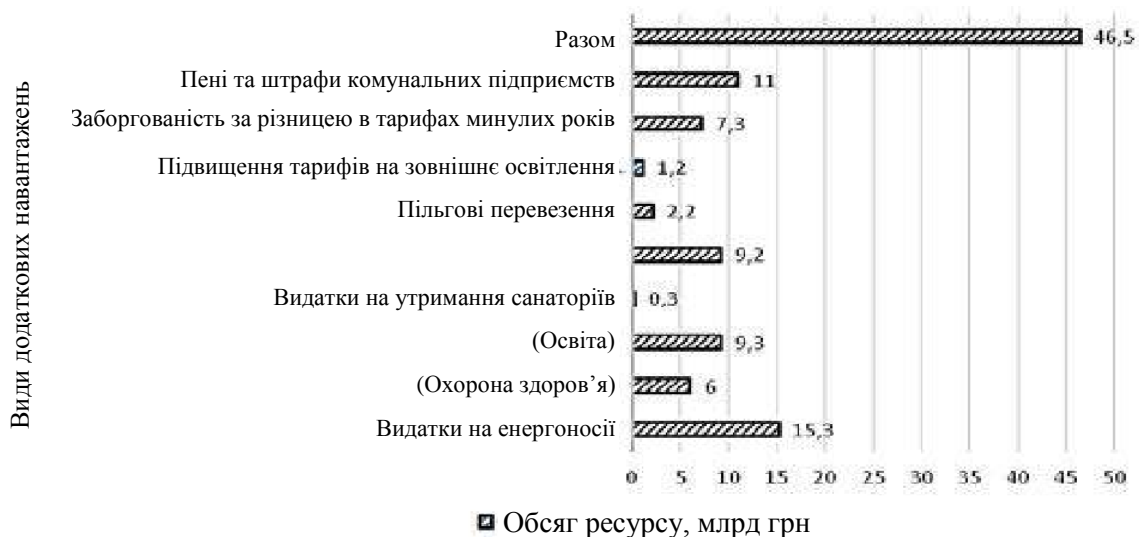


Рис. 2.10. Додаткові навантаження на місцеві бюджети у 2017 р. (пропозиції Уряду)

Джерело: розроблено авторами за даними [81].

Наслідки, до яких може призвести з додаткове навантаження місцевих бюджетів:

– погіршення надання освітніх послуг, оскільки навчальний процес на певній території залежатиме від можливостей місцевого бюджету забезпечувати інвентарем, сплачувати комунальні послуги, утримувати в належному стані приміщення;

– у закладах професійно-технічної освіти навчаються не лише мешканці міст – обласних центрів, а, як правило, мешканці всієї області. Тобто органи місцевого самоврядування міст наділяються невластивими їм повноваженнями: надання за власні кошти освітніх послуг мешканцям області, а в окремих випадках – й інших регіонів;

– вилучення з державних програм соціального захисту та перенесення на місцевий рівень компенсаційних виплат і соціальних пільг призведе до зниження соціальних можливостей та соціальної захищеності громадян. Держава своїми діями фактично унеможливує реалізацію своїх гарантованих соціальних зобов'язань;

– фактично позбавлення пенсіонерів, дітей війни, учасників війни, ветеранів праці тощо державних гарантій на безкоштовний проїзд тощо [81].

Отже, можна виділити основні фактори, які заважають повною мірою формуванню та використанню місцевих бюджетів:

1) відсутність стимулів ефективного використання власного фінансового потенціалу території;

2) надмірна соціальна спрямованість місцевих бюджетів, що негативно впливає на недофінансування видатків розвитку території;

3) невідповідність сучасних тенденцій формування доходів місцевих бюджетів цілям підвищення їхньої фінансової спроможності;

4) неефективна структура місцевих бюджетів;

5) неефективне управління ресурсами місцевих бюджетів.

В Україні сучасний механізм формування місцевих бюджетів недостатньо ефективний, характеризується низькою часткою доходів та високою залежністю від Державного бюджету. За рахунок власних доходів місцеві органи влади не можуть самостійно фінансувати всі видатки, пов'язані з виконанням своїх функцій. Зберігається тенденція до збільшення частки дотацій, залишається малою частка місцевих податків і зборів та неподаткових надходжень. Такий стан власних доходів місцевих бюджетів відповідає чинному законодавству України, за умов якого місцеві органи влади фактично позбавлені можливості активно розширювати власну фінансову базу [82].

Тому для підвищення ефективного формування та функціонування місцевих бюджетів необхідно:

– упроваджувати середньострокове планування та орієнтацію на результат;

– постійно аналізувати динаміку надходжень до місцевих бюджетів, порівняно з минулими періодами, з'ясовуючи причини таких показників;

- налагоджувати взаємодію роботи органів місцевого самоврядування та органів Державної фіскальної служби України;
- визначати та ліквідувати причини несплати податків;
- розробляти програми заходів, спрямованих на повну мобілізацію до місцевих бюджетів податків та зборів;
- з метою запобігання порушенню податкового законодавства контролювати діяльність фізичних та юридичних осіб, котрі здійснюють підприємницьку діяльність.

Тому перспективою посилення фінансової незалежності місцевих бюджетів має стати дослідження методів збільшення фіскальної ролі місцевих податків і зборів.

## **2.6. Розвиток системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності в Україні та на регіональному рівні**

Одним із провідних засобів здійснення стратегії реформування національної економіки, адекватної принципам регулювання суспільної самоорганізації європейської спільноти, має стати економічний механізм природокористування та природовідтворення.

Як відомо, один із основних принципів природокористування – єдність використання та охорони природних ресурсів. Від 90-х рр. минулого століття однією з особливостей розвитку екологічної політики європейських країн є визначення пріоритетного значення серед інших економічних регуляторів природокористування, а саме податків, пов'язаних із розв'язанням проблем навколишнього середовища, розширення та вдосконалення бази екологічного оподаткування.

Дослідженням теоретичних і практичних питань у сфері природокористування та природоохоронної діяльності, екологічного оподаткування в Україні присвячено чимало праць таких вітчизняних науковців, як О. О. Веклич, З. С. Варналій, Т. П. Галушкіна, Б. М. Данилишин, В. С. Загородський, П. В. Мельник, І. М. Синякевич, К. І. Швабій, В. В. Юрчишин. Провідний український вчений економіст-еколог О. О. Веклич у своїх наукових публікаціях порушує ряд болючих, але необхідних для всього суспільства складних проблем економічного механізму природокористування, системи екологічного оподаткування в Україні [84–86]. Формуванню фінансового механізму у сфері природокористування присвячено статтю А. В. Новицької, яка вважає стимулювання промислових підприємств головним завданням ефективного використання природних ресурсів [87]. Водночас на сучасному етапі розвитку країни необхідно продовжити дослідження системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності в Україні, розширити межі пізнання цієї проблематики.

В Україні базові елементи системи економічного регулювання природокористування та природоохоронної діяльності складаються із загальнодержавних обов'язкових платежів (зборів), які в різні періоди розвитку



держави мали різні складові. З 1991 р., коли Верховною Радою був прийнятий Закон України “Про систему оподаткування” [88] і до прийняття Податкового кодексу України [89] система оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності мала такий вигляд (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

**Система оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності в Україні за період 1991–2010 рр.**

№ з/п	Базові елементи *
1	Податкові надходження
1.1	Збір за спеціальне використання лісових ресурсів
1.2	Збір за спеціальне водокористування
1.3	Збір за геологорозвідувальні роботи
1.4	Плата за користування надрами
1.5	Плата за землю
1.6	Плата за використання інших природних ресурсів
2	Неподаткові надходження
2.1	Рентна плата, у тому числі:
2.1.1	рентна плата за нафту, що видобувається в Україні
2.1.2	рентна плата за природний газ, що видобувається в Україні
2.1.3	рентна плата за транзитне транспортування природного газу
2.1.4	рентна плата за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами
2.1.5	рентна плата за транзитне транспортування аміаку
2.1.6	рентна плата за газовий конденсат, що видобувається в Україні
2.2	Збір за користування радіочастотним ресурсом
2.3	Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками
2.4	Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності
3	Цільові фонди
3.1	Збір за забруднення навколишнього природного середовища

\* Складено автором на основі податкового законодавства.

Особливістю функціонування цієї системи було те, що більшість зборів (платежів) за класифікацією доходів бюджету належала до неподаткових надходжень та цільових фондів. Основна відмінність цих видів доходів бюджету від податкових полягає у відсутності під час використання механізмів їхньої мобілізації більшості принципів та підходів, зокрема рівнозначності, стабільності, обов’язковості, всеохопного характеру тощо.

Водночас неподаткові платежі характеризуються певними особливостями, зокрема мають у більшості випадків цільове призначення, їм притаманний необов’язковий характер, вони частково зараховуються до доходів бюджетів тих рівнів, державні органи яких проводять їх збирання. Своєю

чергою, державні цільові фонди – це форма перерозподілу і використання фінансових ресурсів, що залучаються державою для фінансування деяких суспільних потреб. Проте неподаткові доходи не є постійними і не мають сталої бази, тому їх не можна вважати надійним джерелом забезпечення видатків порівняно з податками. Адже джерела формування коштів державних цільових фондів можуть мати як відносно стабільний, так і тимчасовий характер.

Вищенаведені базові елементи системи, з одного боку, мають бути інструментами мотивації природокористувачів до екологоконструктивної діяльності, а з іншого – джерелами створення природоохоронних фондів. Тобто мета податкового регулювання природоохоронної діяльності в Україні мусить полягати у стимулюванні природокористувачів до раціонального та ощадливого використання природних ресурсів, збереження й відтворення довкілля, а також у фінансуванні природоохоронних заходів. Однак запропонована система, на нашу думку, недосконала. Незрозуміло, чому саме цей вид збору належить до податкових надходжень, інший – до неподаткових, ще інший – до цільових фондів, тобто, не зрозуміло, за якою класифікаційною ознакою їх було розподілено?

Аналізуючи частку неподаткових надходжень і цільових фондів у доходах зведеного бюджету України, слід зауважити, що за період 2007–2010 рр. відбуваються незначні коливання. Так, у 2007 р. їхня частка становила 23,74 % у доходах зведеного бюджету України, що в абсолютному значенні дорівнює 52194,4 млн грн. За період 2008–2010 рр. відбулось її зростання до 24,36 % (76 559,7 млн грн). Загалом за досліджуваний період частка неподаткових надходжень і цільових фондів у доходах зведеного бюджету України зросла на 0,62 % (з 23,74 до 24,36 %) (табл. 2.12, 2.13).

Так, частка рентної плати у 2007 р. становила 17,12 % від загальних неподаткових надходжень, тобто 8314,4 млн грн. У 2010 р. відбулось зростання суми рентної плати на 1164,9 млн грн (9479,3 млн грн), хоча її частка в неподаткових надходженнях знизилась до 12,84 %. Здійснюючи аналіз динаміки частки рентної плати у ВВП країни можна стверджувати про її зменшення. Якщо у 2007 р. частка рентної плати у ВВП становила 1,15 %, то у 2010 р. – 0,88 % ВВП.

Частка збору за користування радіочастотним ресурсом у неподаткових надходженнях зведеного бюджету України (далі – ЗБУ) була досить незначною – від 0,18 % до 0,65 % у 2007–2010 рр. відповідно, хоча простежувалось поступове зростання. Аналогічна ситуація спостерігалась і з часткою збору за користування радіочастотним ресурсом у ВВП.

Збір за забруднення навколишнього природного середовища входив до цільових фондів країни. А це свідчить про спрямованість витрачання зібраних коштів. Вищезазначений збір за чотири роки в абсолютному значенні зріс майже вдвічі: з 1088,1 млн грн до 1932,4 млн грн. Що стосується частки цього збору у ВВП, то вона мала тенденцію до зменшення у 2007–2009 рр. (0,15–0,13 % відповідно), а 2010 р. відбулось зростання до 0,18 %.

До податкових надходжень за аналізований період належали збори за спеціальне використання лісових ресурсів, водокористування, геологорозві-

дувальні роботи, плата за користування надрами і плата за землю. Загальна частка зборів (плати) у податкових надходженнях мала тенденцію до постійного зростання і становила у 2007–2010 рр. 3,69–5,42 % відповідно.

Таблиця 2.12

**Фрагмент структури доходів зведеного бюджету України за 2007–2008 рр.**

Показник	Рік					
	2007			2008		
	млн грн	відн. відх., %	частка у ВВП, %	млн грн	відн. відх., %	частка у ВВП, %
<b>Податкові надходження</b>	<b>161 264,2</b>	<b>73,32</b>	<b>22,38</b>	227 164,8	<b>76,26</b>	<b>23,96</b>
<i>Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів</i>	5948,2	3,69	0,83	9292,0	4,09	0,98
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	173,1	2,91	0,02	213,2	2,30	0,02
Збір за спеціальне водокористування	507,6	0,31	0,07	584,5	0,26	0,06
Плата за користування надрами	591,5	0,37	0,08	1190,2	0,52	0,13
Збір за геологорозвідувальні роботи	785,3	0,49	0,11	621,4	0,27	0,07
Плата за землю	3889,3	2,41	0,54	6681,3	2,94	0,70
Плата за використання інших природних ресурсів	1,5	0,00	0,00	1,4	0,00	0,00
<b>Неподаткові надходження</b>	<b>48 553,2</b>	<b>22,08</b>	<b>6,74</b>	60 543,6	<b>20,32</b>	<b>6,39</b>
Рентна плата	8314,4	17,12	1,15	10329,1	17,06	1,09
Збір за користування радіочастотним ресурсом	86,7	0,18	0,01	91,3	0,15	0,01
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками	2801,7	5,77	0,39	2779,6	4,59	0,29
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	706,8	1,46	0,10	2804,8	4,63	0,30
<b>Цільові фонди</b>	<b>3641,2</b>	<b>1,66</b>	<b>0,51</b>	<b>3346,9</b>	<b>1,12</b>	<b>0,35</b>
Збір за забруднення навколишнього природного середовища	1088,1	0,67	0,15	1182,0	0,52	0,12
<b>Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)</b>	219 936,5	x	30,52	297 893,0	x	<b>31,42</b>
<b>Номінальний ВВП, млн грн</b>	720 731,0	x	x	948 056,0	x	x

*Джерело:* розраховано за даними Державної служби статистики (<http://www.ukrstat.gov.ua>) та Державної казначейської служби України (<http://www.treasury.gov.ua>).

Попри те, що в Україні система зборів, платежів за забруднення навколишнього середовища й використання природних ресурсів прийнята й затверджена законодавчо ще з 1991 р., нині вона залишається досить недо-

сконалою й не відповідає світовим тенденціям природно-ресурсного та екологічного оподаткування.

Таблиця 2.13

**Фрагмент структури доходів зведеного бюджету України за 2009–2010 рр.**

Показник	Рік					
	2009			2010		
	млн грн	відн. відх., %	частка у ВВП, %	млн грн	відн. відх., %	частка у ВВП, %
<b>Податкові надходження</b>	20 8073,2	<b>76,23</b>	<b>22,78</b>	<b>23 4447,8</b>	<b>74,54</b>	<b>21,66</b>
<i>Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів</i>	11230,7	5,40	1,23	12709,5	5,42	1,17
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	213,2	1,90	0,02	219,3	1,73	0,02
Збір за спеціальне водокористування	711,9	0,34	0,08	883,6	0,38	0,08
Плата за користування надрами	1335,0	0,64	0,15	1481,0	0,63	0,14
Збір за геологорозвідувальні роботи	606,5	0,29	0,07	584,7	0,25	0,05
Плата за землю	8362,7	4,02	0,92	9539,9	4,07	0,88
Плата за використання інших природних ресурсів	1,2	0,00	0,00	0,9	0,00	0,00
<b>Неподаткові надходження</b>	<b>58 435,8</b>	<b>21,41</b>	<b>6,40</b>	<b>73 837,0</b>	<b>23,48</b>	<b>6,82</b>
Рентна плата	7704,6	13,18	0,84	9479,3	12,84	0,88
Збір за користування радіочастотним ресурсом	148,7	0,25	0,02	479,5	0,65	0,04
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками	2267,7	3,88	0,25	2254,1	3,05	0,21
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	1235,8	2,11	0,14	1483,7	2,01	0,14
<b>Цільові фонди</b>	<b>2159,5</b>	<b>0,79</b>	<b>0,24</b>	<b>2772,7</b>	<b>0,88</b>	<b>0,26</b>
Збір за забруднення навколишнього природного середовища	1211,8	0,58	0,13	1932,4	0,82	0,18
<b>Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)</b>	<b>27 2967,0</b>	<b>x</b>	<b>29,89</b>	<b>31 4506,2</b>	<b>x</b>	<b>29,05</b>
Номинальний ВВП, млн грн	913 345,0	<b>x</b>	<b>x</b>	<b>108 2569</b>	<b>x</b>	<b>x</b>

*Джерело:* розраховано за даними Державної служби статистики (<http://www.ukrstat.gov.ua>) та Державної казначейської служби України (<http://www.treasury.gov.ua>).

Із прийняттям у грудні 2010 р. ПКУ [89] відбулось реформування податкової системи України, що призвело до зміни базових елементів системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності (табл. 2.14).

**Система оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності в Україні за період 2011–2014 рр.**

№ з/п	Базові елементи *
1	Податкові надходження
1.1	Збір за спеціальне використання лісових ресурсів
1.2	Збір за спеціальне використання води
1.3	Плата за користування надрами
1.4	Плата за землю
1.5	Рентна плата, у тому числі:
1.5.1	рентна плата за нафту, що видобувається в Україні
1.5.2	рентна плата за природний газ, що видобувається в Україні
1.5.3	рентна плата за газовий конденсат, що видобувається в Україні
1.5.4	рентна плата за транзитне транспортування природного газу
1.5.5	рентна плата за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами
1.5.6	Рентна плата за транзитне транспортування аміаку
1.6	Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками
1.7	Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності
1.8	Збір за забруднення навколишнього природного середовища
1.9	Збір за користування радіочастотним ресурсом
1.10	Екологічний податок

\* Складено автором на основі податкового законодавства.

Із табл. 2.13 видно, що всі елементи розділу “Податкові надходження”, змінили свою економічну сутність. Джерела формування доходів, отриманих від елементів цієї системи, стали постійними, отримали сталу базу оподаткування і, відповідно, ці платежі втратили своє цільове призначення. Суттєве збільшення частки податкових надходжень (у 2011 р. – 83,98 % порівняно з 2010 р. – 74,54 %) у доходах ЗБУ є тому підтвердженням (табл. 2.15, 2.16).

В Україні практика справляння спеціального екологічного податку включає п’ять складових (надходження від викидів забруднювальних речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; надходження від скидів забруднювальних речовин безпосередньо у водні об’єкти; надходження від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об’єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини; екологічний податок, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені, тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками). Цей проект запроваджено з метою розв’язання екологічних проблем, збереження природного середовища, а також для створення джерел фінансування відповідних природоохоронних заходів. Правовою основою проекту є Закон України “Про охорону навколишнього природного середовища” [90].

**Фрагмент структури доходів зведеного бюджету України  
за 2011–2012 рр.**

Показник	Рік					
	2011			2012		
	млн грн	відн. відх., %	частка у ВВП, %	млн грн	відн. відх., %	частка у ВВП, %
<b>Податкові надходження</b>	<b>334 691,9</b>	<b>83,98</b>	<b>25,42</b>	360 567,2	<b>80,93</b>	<b>25,59</b>
<i>Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів</i>	14826,40	4,43	1,13	17537,40	4,86	1,24
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	269,50	1,82	0,02	316,80	1,81	0,02
Збір за спеціальне використання води	1170,30	7,89	0,09	1363,20	7,77	0,10
Плата за користування надрами	2 684,00	18,10	0,20	3 271,60	18,65	0,23
Плата за землю	10700,90	72,17	0,81	12581,70	71,74	0,89
Плата за використання інших природних ресурсів	1,80	0,01	0,00	4,10	0,02	0,00
<i>Рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси</i>	<i>21145,60</i>	<i>6,32</i>	<i>1,61</i>	<i>17654,30</i>	<i>4,90</i>	<i>1,25</i>
Рентна плата	16822,50	5,03	1,28	13402,00	3,72	0,95
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію	2463,8	0,74	0,19	2448,30	0,68	0,17
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	1859,30	0,56	0,14	1804,10	0,50	0,13
<b>Інші податки та збори</b>	<b>4388,00</b>	<b>1,31</b>	<b>0,33</b>	<b>4906,00</b>	<b>1,36</b>	<b>0,35</b>
Екологічний податок	2275,90	0,68	0,17	2816,00	0,78	0,20
Збір за забруднення навколишнього природного середовища	430,40	0,13	0,03	42,70	0,01	0,00
Збір за користування радіочастотним ресурсом України	773,60	0,23	0,06	840,50	0,23	0,06
Податки та збори, не зараховані до інших категорій	1,30	0,00	0,00	0,80	0,00	0,00
<b>Неподаткові надходження</b>	<b>60 003,7</b>	<b>15,06</b>	<b>4,56</b>	<b>80 923,3</b>	<b>18,16</b>	<b>5,74</b>
<b>Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)</b>	<b>398 553,6</b>	<b>x</b>	<b>30,27</b>	445 525,3	<b>x</b>	<b>31,62</b>
<b>Номинальний ВВП, млн грн</b>	<b>1 316 600</b>	<b>x</b>	<b>x</b>	1 408 889	<b>x</b>	<b>x</b>

*Джерело:* розраховано за даними Державної служби статистики (<http://www.ukrstat.gov.ua>) та Державної казначейської служби України (<http://www.treasury.gov.ua>).

Крім того, до так званих екологічних податків на продукт, що справляються в Україні, слід зарахувати збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну й теплову енергію та збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності, що дещо “перегукуються” зі світовими, так званими “енергетичними” податками.

## Фрагмент структури доходів зведеного бюджету України за 2013–2014 рр.

Показник	Рік					
	2013			2014		
	млн грн	відн. відх., %	частка у ВВП, %	млн грн	відн. відх., %	частка у ВВП, %
<b>Податкові надходження</b>	353 968,1	<b>79,94</b>	<b>24,33</b>	367 511,9	<b>80,58</b>	<b>23,46</b>
<i>Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів</i>	28 863	8,15	1,98	33 596,70	9,14	2,14
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	354,70	1,23	0,02	623,90	1,86	0,04
Збір за спеціальне використання води	1474,90	5,11	0,10	1265,10	3,77	0,08
Плата за користування надрами	14 225,30	49,29	0,98	19 620,40	58,40	1,25
Плата за землю	12 802,90	44,36	0,88	12 083,90	35,97	0,77
Плата за використання інших природних ресурсів	5,10	0,02	0,00	3,40	0,01	0,00
<i>Рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси</i>	5700,20	1,61	0,39	5987,50	1,63	0,38
Рентна плата	1498,20	0,42	0,10	1465,50	0,40	0,09
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію	2554,40	0,72	0,18	2674,60	0,73	0,17
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	1647,60	0,47	0,11	2942,00	0,8	0,19
<b>Інші податки та збори</b>	<b>6089,20</b>	<b>1,72</b>	<b>0,42</b>	<b>7336,20</b>	<b>2,00</b>	<b>0,47</b>
Екологічний податок	3899,50	1,10	0,27	4830,90	1,31	0,31
Збір за забруднення навколишнього природного середовища	16,90	0,00	0,00	6,20	0,00	0,00
Збір за користування радіочастотним ресурсом України	938,40	0,27	0,06	1 338,20	0,36	0,09
Податки та збори, не зараховані до інших категорій	1,00	0,00	0,00	0,40	0,00	0,00
<b>Неподаткові надходження</b>	<b>8498,10</b>	<b>1,92</b>	<b>0,58</b>	80 612,80	<b>17,68</b>	<b>5,15</b>
Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)	442 788,7	x	<b>30,43</b>	456 067,3	x	<b>29,11</b>
<b>Номинальний ВВП, млн грн</b>	1 454 931	x	x	1 566 728	x	x

*Джерело:* розраховано за даними Державної служби статистики (<http://www.ukrstat.gov.ua>) та Державної казначейської служби України (<http://www.treasury.gov.ua>).

Під час аналізу фіскальної ефективності базових елементів системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності в Україні за період 2011–2014 рр. встановлено, що частка зборів за спеціальне використання природних ресурсів у ВВП має тенденцію до збільшення

(з 1,13 до 2,14 % у 2011–2014 рр.), проте на початку реформування, у 2011 р. ця частка не перевищила рівень пореформеного 2010 р., що свідчить про відсутність належної реакції платників на перехід до розширеної бази оподаткування. Така реакція з'явилась лише у 2013 р., тобто з часовим лагом у два роки, коли частка зборів за спеціальне використання природних ресурсів у ВВП перевищила рівень і 2008 р. (0,98 %), і 2010 р. (1,17 %). Що стосується частки плати за землю у ВВП, то вона навіть не повернулася до пореформеного рівня, а в 2014 р. стала нижчою на 0,11 %. Частка рентної плати у ВВП у 2011 р. становила 1,28 %, що більше від попереднього року на 0,4 %. Після 2011 р. ця частка у ВВП стрімко скорочується. Період 2012–2014 рр. характеризується такими показниками: 2012 р. – 0,95 %; 2013 р. – 0,1 %; 2014 р. – 0,09 %. Такі дані можна пояснити змінами у податковому законодавстві. З 1 січня 2013 р. втратив чинність Розділ X “Рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні”, з урахуванням змін, внесених до ст. 256–260 ПКУ. Це призвело до скорочення кількості платників рентної плати, які здійснювали видобуток вуглеводневої сировини, тобто до різкого зменшення податкових надходжень від рентної плати на паливно-енергетичні ресурси. Якщо у 2012 р. податкові надходження від рентної плати становили 13 402,0 млн грн (3,72 % від загальних податкових надходжень), то у 2013 р. ця сума була майже в дев'ять разів меншою (1498,2 млн грн) чи 0,42 %, а в 2014 р. – 1465,5 млн грн (0,4 % від загальних податкових надходжень).

Після прийняття ПКУ збір за забруднення навколишнього природного середовища був трансформований в екологічний податок. Недоліком такого трансформування є те, що ці надходження втратили функцію цільового використання. Якщо в дореформеному періоді цей збір входив до розділу “Цільові фонди” і кошти від його надходження спрямовувалися за цільовим призначенням, тобто на поліпшення навколишнього природного середовища, то з набуттям визначення поняття екологічного податку кошти почали “розчинятися” в доходах бюджету. А ст. 87 “Видатки, що здійснюються з Державного бюджету України” БКУ [91] не дає чіткого співвідношення розподілу коштів. Бюджетним кодексом України встановлено, що податки, збори та інші податкові платежі зараховують до бюджетів повністю, незалежно від їх цільового призначення. Це призводить до того, що з року в рік надходження за забруднення довкілля, наприклад, спрямовуються до бюджету не цільовим призначенням на природоохоронні заходи, як це визначено у ст. 46 Закону України “Про охорону навколишнього природного середовища” [90], а “розчиняються” у його дохідній частині, аж ніяк не активізуючи природоохоронну діяльність платників екологічного податку. У 2015 р. відбулась чергова податкова реформа, яка змінила ряд елементів системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності в Україні (табл. 2.17).

Зміни, внесені в ПКУ наприкінці грудня 2014 р., суттєво торкнулися системи, що аналізується. Ст. 251.1 ПКУ свідчить, що “Рентна плата скла-



дається з: рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин; рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України; рентної плати за спеціальне використання води; рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів; рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України". Зменшилась кількість базових елементів системи, зокрема плата за землю є складовою податку на майно.

Таблиця 2.17

### Система оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності в Україні у 2015 р.

№ з/п	Податкові надходження (базові елементи *)
1	Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів
2	Рентна плата за спеціальне використання води
3	Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин
4	Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин
5	Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України
6	Рентна плата за вуглеводні, що нарахована до 1 січня 2013 р., рентна плата за транспортування
7	Екологічний податок
8	Податок на майно в частині плати за землю
9	Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності

\* Складено автором на підставі податкового законодавства.

Аналізуючи елементи системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності в Україні за 2015 р., посилаємось на планові показники (табл. 2.18).

Заплановано зростання податкових надходжень від рентної плати порівняно з дореформеним періодом (2014 р.) на 2,12 %, що в абсолютному значенні становитиме 11 082,3 млн грн. Надходження від екологічного податку заплановано зменшити на 3 335,8 млн грн (0,93 %).

Система оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності після реформування матиме фіскальну ефективність 11,64 % від загальних податкових надходжень ЗБУ (2011 р. – 11,79 %; 2012 р. – 10,77 %; 2013 р. – 11,13 %; 2014 р. – 12,44 %), хоча ставки рентної плати суттєво збільшені.

В Україні майже всі види платежів у формі рентної плати, збору та відрахувань, пов'язаних із природокористуванням та охороною навколишньо-

го середовища, незважаючи на їхню принципову різницю за економічною суттю та з позицій джерел фінансування природоохоронних заходів, мають характер податкових надходжень і фактично є механізмами збільшення коштів у дохідній частині Державного бюджету України.

Таблиця 2.18

**Фрагмент структури доходів Державного бюджету України за 2015 р.**

Показник	Од. вимірювання	
	млн грн	відн. відх., %
<b>Податкові надходження</b>	<b>396 795,0</b>	<b>79,58</b>
<i>Рентна плата та плата за спеціальне використання природних ресурсів</i>	44679,0	11,26
Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів	213,7	0,05
Рентна плата за спеціальне використання води	704,4	0,18
Рентна плата за користування надрами	42 049,0	10,60
Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом	1711,9	0,43
Рентна плата за вуглеводні, що нарахована до 1 січня 2013 р., та рентна плата за транспортування	6591,5	1,66
Екологічний податок	1495,1	0,38
<b>Неподаткові надходження</b>	<b>94 431,7</b>	<b>18,94</b>
<i>Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)</i>	<b>498 615,5</b>	<b>x</b>

*Джерело:* розраховано за даними Закону України “Про Державний бюджет України на 2015 рік” (<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/file/text/33/f436954n290.zip>).

Механізми реалізації системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності залишаються незавершеними щодо розв’язання проблем навколишнього середовища і не створюють вагомих стимулів у економічних агентів для природоощадних дій. Суто фіскальна спрямованість механізму збирання коштів від природокористування, ігноруючи при цьому регуляторну функцію, не сприяє ефективному використанню природних благ, оптимізації природокористування.

В Україні або ж зовсім немає, або ж недостатньо розвинуті певні групи екологічних податків, що притаманні системам оподаткування країн Євросоюзу та є досить ефективними інструментами податкового регулювання у сфері екології. Це так звані відкладені платежі, що сприяють покриттю екологічних витрат (earmarked charges – “податки на шумове забруднення, на батарейки, на доходи від тваринництва та інші”); а також потоварні або продуктові податки (екологічні податки на продукт), що стимулюють обмежене або ощадливе споживання товарів – потенційних забруднювачів довкілля (incentive charges – “податки на пестициди, детергенти, пластмасу тощо”).

З огляду на необхідність розв’язання наявних проблемних аспектів вітчизняної практики застосування екологічних податків, передбачається вдо-

сконалення механізму сплати екологічного податку (збору за забруднення навколишнього природного середовища) з метою встановлення відповідності його величини витратам із запобігання шкідливому впливу на навколишнє природне середовище з урахуванням рівня технічного розвитку і технологій шляхом: розширення бази податку в результаті включення до неї екологічно небезпечної продукції, виробництво, зберігання, транспортування і споживання якої негативно впливає на навколишнє природне середовище та здоров'я населення; збільшення розміру податку за розміщення відходів з метою розв'язання проблеми їх накопичення та переробки; зарахування податку до бюджетів територіальних громад, на території яких здійснюється забруднення.

В Україні зі значними запасами природних ресурсів розвиток системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності є незначним, фіскальна ефективність її становить у 2011 р. – 11,79 %; у 2012 р. – 10,77, у 2013 р. – 11,13; у 2014 р. – 12,44; у 2015 р. – 11,64 % від загальних податкових надходжень. Крім того, останнім часом спостерігається несуттєве коливання частки платежів (зборів) за спеціальне використання природних ресурсів у доходах ЗБУ в межах 10 %.

Подальше реформування і розвиток системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності в Україні мають бути спрямовані на зниження негативного впливу народногосподарського комплексу країни на навколишнє природне середовище, підвищення ефективності використання природних ресурсів, стимулювання переходу на засади сталого розвитку, бути компенсаційного характеру та стимулювати до економного витрачання природних ресурсів.

У світлі нових ідей щодо розбудови держави питанням децентралізації як пріоритетного напрямку забезпечення самостійності регіонів зараз приділяється багато уваги. У наукових публікаціях ця проблема визнається досить гострою. Це зумовлено тим, що саме особливості організації децентралізації (переважно фінансової) дозволить підвищити соціально-економічний розвиток регіонів, привабити інвесторів. Проте важливим залишається питання, чи зможуть місцеві органи влади самостійно впровадити стратегії розвитку регіонів. Адже для цього треба провести цілий пакет політичних, економічних та соціальних реформ.

Для проведення якісної децентралізації необхідно знайти відповідь на питання, чи мають місцеві органи влади достатньо фінансових ресурсів для надання необхідної кількості та належної якості суспільних благ своїм громадянам, які проживають на території конкретного регіону? Чи існують в Україні депресивні території, в яких неможливо створити фінансово самодостатні структури місцевого управління?

Відповіддю на ці питання, на нашу думку, буде створення та введення в дію комплексних територіальних кадастрів природних ресурсів як системи відомостей, що характеризують кількісний і якісний стан природних ресурсів та їх економічну оцінку.

Визнання вступу до ЄС як стратегічного пріоритету неминує ставити перед Україною низку питань щодо подальшої стратегії реформування податкової системи. Одним із провідних засобів здійснення такої стратегії має стати економічний механізм природокористування та природовідтворення. Така податкова реформа має бути побудована на розширенні податкової бази за рахунок ресурсопотоку під час зменшення рівня оподаткування робочих місць, адже надходження до бюджету від прямих податків (до яких у тому числі належить податок на доходи фізичних осіб) і так мають стійку тенденцію до зменшення. Згідно з аналізом динаміки податкових надходжень до дохідної частини зведеного бюджету України, у 2007–2013 рр. непрямі податки виявились головним джерелом її наповнення.

Сучасне реформування податкових систем ряду європейських країн відбувається у напрямі перенесення податкового навантаження з мобільних факторів виробництва, передусім праці, на природні ресурси. Сфера довкілля регулярно визнається одним із найбільш проблемних пунктів у процесі гармонізації законодавства, зокрема, податкового. За значних запасів природних ресурсів в Україні необхідно розвивати природно-ресурсне оподаткування.

Для прикладу візьмемо Дніпропетровську область, унікальну за різноманітністю й кількістю запасів корисних копалин. Про багатство надр області відомо не тільки у державі, Європі, але й у всьому світі, адже тут зосереджено унікальні родовища копалин. Область має близько 50 % загальнодержавних запасів корисних копалин. Забезпеченість її мінеральними ресурсами більша, ніж утриті порівняно із загальнодержавним рівнем. В області видобувається 100 % марганцевої, майже 80 % залізної руди, вугілля, уран, рідкоземельні метали, каолін та граніти, нафта й газ. За кількістю розвіданих запасів та річним обсягом видобутку Криворізький залізрудний басейн займає перше місце в Україні. Одним із найбільших у світі є Нікопольський басейн марганцевих руд. В області видобувається 40 видів мінеральної сировини.

Майбутнє Дніпропетровщини – у розвитку кольорової, золотовидобувної й золотопереробної галузей. Родовища “Сергіївське” та “Балка Золота” мають схожість з аналогічними родовищами Канади, Австралії та Південної Африки. Область має єдине в Україні родовище талько-магнезитів. Його введення в експлуатацію дасть можливість на 60–70 % забезпечити потреби України у вогнетривкій сировині та значно зменшить її імпорт з інших країн. У надрах області зосереджено значні поклади каменеоблицювальної сировини багатой кольорової гама. У краї розвідано 15 родовищ мінеральних вод, що дає можливість повністю забезпечити потреби населення у лікувальних, лікувально-столових і столових мінеральних водах. За різноманітністю і значущістю природних ресурсів Дніпропетровська область є однією з найбагатших в Україні [92].

Наведена вище інформація розміщується на офіційному сайті обласної державної адміністрації у паспорті області. Утім, як можна обрахувати вартість усіх природних ресурсів, якими володіє та чи інша територія, які від

природи належать їй? Як правильно ними розпоряджатися, за якими критеріями і правилами їх треба обліковувати, оподатковувати, вивчати умови, в яких вони відтворюються та використовуються?

Земельні ресурси є одним із найважливіших компонентів природного середовища, що використовується для виробництва матеріальних благ. Уся сукупність земельних угідь, у тому числі й орних земель, водних ресурсів, становить єдиний державний земельний фонд. Земельний фонд – це продукт природи. Земельні ресурси належать до найважливіших і найпоширеніших природних багатств. Людина ще на початку свого існування використовувала землю, її блага просто як дар природи. Вона тоді брала від неї все, не задумуючись над відновленням природних багатств. Відповідно до ст. 14 Конституції України [93], “земля є основним національним багатством, що перебуває під особливою охороною держави”, просторовою базою розміщення й розвитку продуктивних сил суспільства.

Розглянемо структуру земельного фонду Дніпропетровської області за 2011–2013 рр. (табл. 2.19) [91].

Як свідчать дані табл. 2.19, сільськогосподарські угіддя становлять майже 80 % території Дніпропетровської області. По Україні цей показник дорівнює 70,8 %.

Таблиця 2.19

### Динаміка структури земельного фонду Дніпропетровської області, тис. га

Основні види угідь	Рік					
	2011		2012		2013	
	Усього, тис. га	% до загальної площі території	Усього, тис. га	% до загальної площі території	Усього, тис. га	% до загальної площі території
Сільськогосподарські угіддя	2514,4	78,7	2514,4	78,7	2583,2	80,9
Ліси та інші лісами вкриті площі	192,4	6,0	192,4	6,0	192,7	6,03
Забудовані землі	190,3	6,0	190,3	6,0	192,7	6,03
Відкриті заболочені землі	26,6	0,8	26,6	0,8	26,1	0,8
Відкриті землі без або з незначним рослинним покривом	38,5	1,2	38,5	1,2	42,1	1,3
Інші землі	230,1	2,4	230,1	2,4	–	–
Усього земель (суша)	3035,6	95,1	3035,6	95,1	3036,8	95,1
Території, що покриті поверхневими водами	155,6	4,9	155,6	4,9	155,5	4,9
Разом (територія Дніпропетровської області)	3192,3	100,0	3192,3	100,0	3192,3	100,0
Разом (територія України)	60 354,9	100,0	60 354,9	100,0	60 354,9	100,0
% території Дніпропетровської області до загальної площі території України	x	5,3	x	5,3	x	5,3

Землі несільськогосподарського призначення (забудовані землі) по області становлять 6 %, а загалом по Україні – 4,2 %. Унікальність землі як природного ресурсу полягає у притаманності їй основної властивості – родючості як здатності ґрунту продукувати продовольчу і промислову сиро-

вину та продукти харчування. Як продукт природи земля прив'язана до конкретної території, тобто просторово обмежена. Тому під час формування податкової політики з питань оподаткування землі слід звернути увагу на землі сільськогосподарського призначення, обов'язково враховуючи їхню родючість. Отже, зауважимо, що із сучасними способами та методами ведення землеробства існує реальна загроза втрати родючості земельних угідь. Наприклад, за останні 25 років у ґрунтах України вміст гумусу зменшився на 25 %, тобто на 1 % щороку.

Отже, до компетенції місцевих органів управління мають входити заходи щодо виявлення природно-економічного потенціалу регіону, реалізації стратегії охорони його довкілля: встановлення й дотримання гранично допустимих норм забруднення; практичного застосування економічних регуляторів природокористування (місцевих податкових пільг, субвенцій, дотацій, премій, компенсаційних і штрафних платежів за спричинену шкоду); реалізація обмежень на виробничу діяльність, пов'язану із серйозним забрудненням навколишнього середовища.

## **2.7. Особливості застосування локальних заходів соціального спрямування через призму сучасної фіскальної політики**

### **2.7.1. Актуальні питання розвитку пенсійної системи України в контексті забезпечення фінансової безпеки держави**

Щодо вагомості факторів, які мають впливати на фінансову безпеку держави, пенсійне забезпечення посідає одне з чільних місць. Від фінансової спроможності пенсійної системи залежить добробут 12,2 млн пенсіонерів [95] (а чисельність населення України станом на 1 березня 2017 р., за даними Держстату України, становила 42 371 996 осіб) [96]. Тобто пенсіонери становлять 28,8 %, або майже третину населення.

За умовами життя пенсіонерів, згідно з дослідженням міжнародної благодійної організації Help Age International, що вивчала рівень життя людей похилого віку, Україна опинилася на 82-му місці з 96 країн. Через суттєве порушення балансу між працездатною та непрацездатною частинами населення Пенсійний фонд України самостійно не справляється із завданням фінансування пенсій. Наразі відбуваються й певні структурні зміни у фінансовій системі держави, викликані розбудовою ринкових відносин і необхідністю створення оптимальної фінансової моделі соціального забезпечення [97]. У звіті австралійського центру фінансових досліджень, який визначає індекс пенсійного забезпечення (Melbourne Mercer Global Pension Index) на підставі чотирьох показників (за рівнем охоплення пенсіями, достатністю для життя, стійкістю і цілісністю) [98], українська система пенсійного забезпечення навіть не згадується серед країн з успішними та більш-менш успішними системами. Її на те є свої причини.

Нині пенсію нижче 2000 грн отримують майже 6,3 млн осіб – це 55 % усіх пенсіонерів країни [99]. А якщо така пенсія – єдине джерело існування,

то йдеться вже про бідність, що є головною причиною соціально-економічної небезпеки в країні. Якщо поглянути на розподіл пенсіонерів за розміром пенсій вище 2000 грн, то пенсії від 2 до 4 тис. грн отримують 3,7 млн осіб, а понад 4 тис. грн – 1,4 млн осіб (там само). Отже, статистика засвідчує, що рівень життя українських пенсіонерів низький.

Проаналізуємо, як наповнювався бюджет Пенсійного фонду України за 2017 р.: з усіх джерел фінансування надійшло 292,4 млрд грн, з яких власні надходження – 158,9 млрд грн, що на 47,2 млрд грн більше порівняно з 2016 р. Із Державного бюджету України на фінансування пенсійних виплат надійшло 133,5 млрд грн. Багато це чи мало – однозначно не можна сказати. Загальна сума видатків на пенсійні та інші заплановані виплати – 291,5 млрд грн, що на 38,1 млрд грн більше, ніж за попередній рік [100].

Уряд пропонує звільнити солідарну пенсійну систему від страхових виплат, які не забезпечені надходженнями страхових внесків. Це допоможе справитися із поставленим завданням: до 2024 р. зробити Пенсійний фонд бездефіцитним, що дасть нові можливості підвищувати пенсійні виплати, а відтак і якість життя людей похилого віку. Найголовніше – це виконання основної умови: введення другого накопичуваного рівня пенсійної системи.

Позитивні результати дали заходи, проведені Пенсійним фондом щодо організації обслуговування пенсіонерів. Так, у 2016 р. розпочато створення єдиної консолідованої бази даних про одержувачів пенсійних виплат та впровадження електронних пенсійних справ. Запроваджено обслуговування громадян із питань призначення пенсій незалежно від місця їх проживання (реєстрації). З метою наближення місць обслуговування до одержувачів послуг органами Пенсійного фонду ініційовано облаштування робочих місць із визначеним переліком послуг, які можуть надаватися в об'єднаних територіальних громадах. Також модернізовано реєстр застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування, в якому на всіх застрахованих осіб та одержувачів пенсійних виплат сформовано індивідуальні електронні картки, де містяться дані про трудові відносини, стаж, заробітну плату, сплату страхових внесків, пенсійні виплати та виплати за іншими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. Розпочато впровадження електронного обігу пенсійної документації, зокрема відомостей на виплату пенсій через банки. Розширено можливості дистанційного обслуговування громадян через веб-портал електронних послуг Пенсійного фонду України.

Як бачимо, в умовах демографічної кризи існування тільки першого загальнообов'язкового рівня пенсійної системи не може забезпечити пенсіонерам гідний рівень життя. Оскільки солідарна пенсійна система передбачає утримання громадян пенсійного віку наступними поколіннями працюючих, то вона може ефективно функціонувати лише за умови розширеного відтворення поколінь. Для підвищення її фінансової стійкості і пошуку нових джерел фінансування потрібно: розробити заходи, які сприяли б призупиненню процесів “тонізації” доходів населення; підвищити розмір

заробітної плати та інших доходів населення. У сучасних умовах рівень заробітної плати працівників не повною мірою відповідає вартості робочої сили. Заробітки працівників повинні давати їм можливість не тільки сплачувати податки й страхові внески, підвищувати рівень споживання, але й робити відповідні заощадження в банківських установах, формуючи тим самим фінансові ресурси для інвестування національної економіки; залучити підприємців, які працюють за спрощеною системою оподаткування, до сплати пенсійних внесків. Співпраця з контролюючими державними органами дасть поштовх до легалізації найманих працівників. Для останніх можливе запровадження пенсійних канікул на певний строк, з поетапним підвищенням сплати пенсійних внесків у майбутньому [101].

Україні конче потрібна комплексна реформа, ключовим компонентом якої має стати запровадження накопичувальної пенсійної системи, так званого другого рівня системи пенсійного забезпечення. Особливий інтерес у цій сфері для України становить досвід країн Європи, які після переходу до вільної ринкової демократії також постали перед проблемою неспроможності своїх державних солідарних пенсійних систем функціонувати стабільно. Головним завданням їхніх пенсійних реформ стало створення недержавних пенсійних установ, які покликані інвестувати заощадження фізичних осіб для виплати їм майбутньої пенсії.

Ця важлива реформа об'єднає державні, приватні та суспільні інтереси. Зволікання з нею обертається для України втратою не тільки сподівань людей на забезпечену старість, але й значного інвестиційного ресурсу, спроможного покращити фінансову ситуацію.

### **2.7.2. Особливості становлення та розвитку єдиного внеску як гарантії соціального захисту громадян**

Із метою економічного захисту кожної людини в умовах тимчасової втрати працездатності, безробіття, нещасного випадку на виробництві чи досягнення пенсійного віку в Україні створено систему державного соціального страхування, що представлена чотирма фондами. Від ефективної роботи даної системи залежить рівень соціального захисту громадян, який визначений ст. 46 Конституції України.

З 2011 р. Законом України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” від 08.07.2010 р. № 2464-VI визначено сплату єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування замість чотирьох окремих платежів до кожного з фондів соціального страхування. Запровадження єдиного соціального внеску в Україні має не тільки позитивні наслідки – значне спрощення механізму сплати соціальних платежів, але й недоліки, які потребують детального вивчення та подальшого вдосконалення.

Процес реформування системи сплати внесків до фондів загальнообов’язкового державного соціального страхування в Україні шляхом пере-



ходу до єдиного соціального внеску має свою історію, незважаючи на те, що єдиний соціальний внесок сплачується в Україні лише з 2011 р. [102].

Перші пропозиції щодо реформування чинної системи соціального страхування шляхом запровадження єдиного соціального внеску було сформовано ще восени 2002 р. у законопроекті “Про єдиний соціальний внесок” [103, с. 267]. 2003 р. розроблено законопроект “Про єдиний соціальний внесок і адміністрування збору і обліку єдиного соціального внеску”. Однак жодного із зазначених документів не було прийнято через низку недоліків і суперечностей, зумовлених недосконалістю запропонованого механізму справляння соціальних платежів.

У зв'язку з пенсійною реформою 2006 р. відновилася робота над розробкою проекту Закону України “Про єдину систему збору та обліку внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування”, який передбачалося ввести в дію вже з 2007 р., але цього не відбулося аж до 2010 р. [104].

8 липня 2010 р. прийнятий, а з 01.01.2011 р. набрав чинності Закон України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування” № 2464-VI, де визначено правові й організаційні норми забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування й сплати, а також повноваження органу, що проводить його збір та ведення обліку. У п. 2 ст. 1 Закону № 2464 визначено єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування як консолідований страховий внесок, збір якого має відповідати двом основним принципам – обов'язковості та регулярності, з метою забезпечення захисту прав застрахованих осіб у випадках, передбачених законодавством, та отримання страхових виплат за чинними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [105]. Основоположним даного визначення є те, що єдиний соціальний внесок – це платіж, який не входить до складу податкової системи України, страхові кошти не можуть зараховуватися до державного та місцевих бюджетів і використовуватися на цілі, не передбачені законодавством про загальнообов'язкове державне соціальне страхування, адже єдиний внесок має цільове призначення й не може застосовуватися на покриття дефіциту бюджетних видатків. Нормами даного Закону визначено, що Пенсійний фонд України є уповноваженим органом, який забезпечуватиме процес адміністрування єдиного внеску. Розмір єдиного внеску визначено у відсотках від заробітної плати (доходу, прибутку від діяльності) залежно від класу професійного ризику виробництва – від 36,76 до 49,7 %.

У 2011 р. органи Пенсійного фонду забезпечили надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на суму 151,7 млрд грн. При цьому чисельність застрахованих осіб становила 13 743 194 особи. 2012 р. надходження єдиного соціального внеску на рахунок Пенсійного фонду України зросли на 15 % і дорівнювали 178,8 млрд грн. При цьому спостерігається незначне зменшення застрахованих осіб до 13 491 256.

У процесі становлення та розвитку єдиного соціального внеску переломним став 2013 р, адже з 1 жовтня 2013 р. у зв'язку з набранням чинності законів України від 4 липня 2013 р. № 404-VII “Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи” та “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи” № 406-VII Міністерство доходів і зборів України почало процедуру адміністрування єдиного внеску. Починаючи з 2013 р. органи Державної фіскальної служби України (ДФС) прийматимуть та оброблятимуть звіти про суми нарахованого єдиного внеску, а суми нарахованого єдиного внеску підлягають сплаті на їхні рахунки, відкриті в головних управліннях Державної казначейської служби України.

2013 р. сума єдиного соціального внеску, яка була акумульована на рахунок в Державній казначейській службі становила 177,3 млрд грн. Порівняно з 2012 р. сума єдиного внеску зменшилася на 0,5 млрд грн, це пов'язано зі зміною органу, відповідального за адміністрування даного внеску. За січень–грудень 2014 р. ДФС України забезпечено надходження єдиного внеску на загальну суму 179,6 млрд грн, що на 2,3 млрд грн більше, ніж за аналогічний період минулого року. 2015 р. надходження єдиного внеску становили 185,7 млрд грн, що на 6,1 млрд грн більше, ніж у 2014 р.

24.12.2015 р. прийнято Закон України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 р.” № 909-VIII, згідно з яким із 01.01.2016 р. встановлено, що єдиний внесок для платників, зазначених у ст. 4 цього Закону про єдиний внесок, встановлюється в розмірі 22 % до бази нарахування єдиного внеску. Зниження розміру єдиного внеску – це важливий крок у реформуванні страхового внеску на шляху до офіційного оформлення найманих працівників та оподаткування заробітних плат, що дасть змогу отримати фізичним особам усі соціальні гарантії, передбачені державою. Оцінювати ефективність таких змін зарано, адже зниження розмірів платежів спочатку призводить до зниження їх надходження до бюджетів. Так, у 2016 р. надходження єдиного внеску зменшилося майже на 30 % порівняно з 2015 р. і становило 131,9 млрд грн.

У проекті ліберального Податкового кодексу України, презентованому Асоціацією платників податків України, запропоновано об'єднати податок на доходи фізичних осіб та єдиний внесок в один податок – податок на доходи фізичних осіб та запровадити його єдину ставку з поступовим зниженням із 1 січня 2018 р. – 32 %, з 1 січня 2019 р. – 28 %, з 1 січня 2020 р. – 20 % [106]. При цьому виникає відразу кілька проблемних питань:

1) “об'єднання необ'єднуваного”, адже об'єднати страховий внесок, який не входить до складу податкової системи, з податком неможливо;

2) складність утримання та сплати нового податку, адже в перехідний період зниження ставки нового податку, його сплата здійснюватиметься

також за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються даній особі та податковим агентом (роботодавцем) за його рахунок. Тож дане питання потребує детального дослідження.

Отже, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування вже має свою історію становлення й розвитку. Незважаючи на це, питання вдосконалення даного страхового платежу досі відкрите. Основна мета реформування єдиного внеску – легалізація трудових відносин, детінізація заробітної плати, результатом чого стане не лише накопичення коштів фондами соціального страхування, що дасть змогу реалізувати соціальні гарантії держави, але й збільшення податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів.

## **2.8. Оцінювання виконання соціальних видатків місцевих бюджетів в Україні**

### **2.8.1. Характеристика рівня соціалізації місцевих бюджетів у контексті регіонального розвитку**

Запроваджені системні трансформаційні процеси в соціально-економічній сфері, реалізація адміністративної реформи та модернізація системи суспільних відносин обумовлюють необхідність здійснення відповідних корегувань у системі державного регулювання і потребують широкого використання державою економічних інструментів та важелів регулювання відтворювальних процесів, визначальних для забезпечення успіху структурних реформ, спрямованих на відновлення поступального економічного зростання, модернізацію економіки держави та підвищення добробуту громадян [107, с. 48]. Крім того, виникнення комплексу нових загроз і викликів актуалізує потребу формування відповідних механізмів подолання впливу негативних факторів, стабілізації динаміки розвитку і забезпечення поступального розвитку в умовах ресурсних обмежень. Насамперед це формування антикризових та посткризових стратегій розвитку, яке неможливе без модернізації головних економічних механізмів, зокрема бюджетної політики [108, с. 55].

Глобалізаційні виклики; криза в економіці, політичні та соціальні конфлікти, нестабільність і неефективність державних та громадських інститутів, а також внутрішні структурні трансформації виявили системну неузгодженість механізмів бюджетного регулювання в Україні [109, с. 30]. Механізм бюджетного регулювання в Україні характеризувався такими тенденціями.

По-перше, високий рівень централізації бюджетних коштів. У 2015 р. частка доходів місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету становила 85,5 % (рис. 2.11).

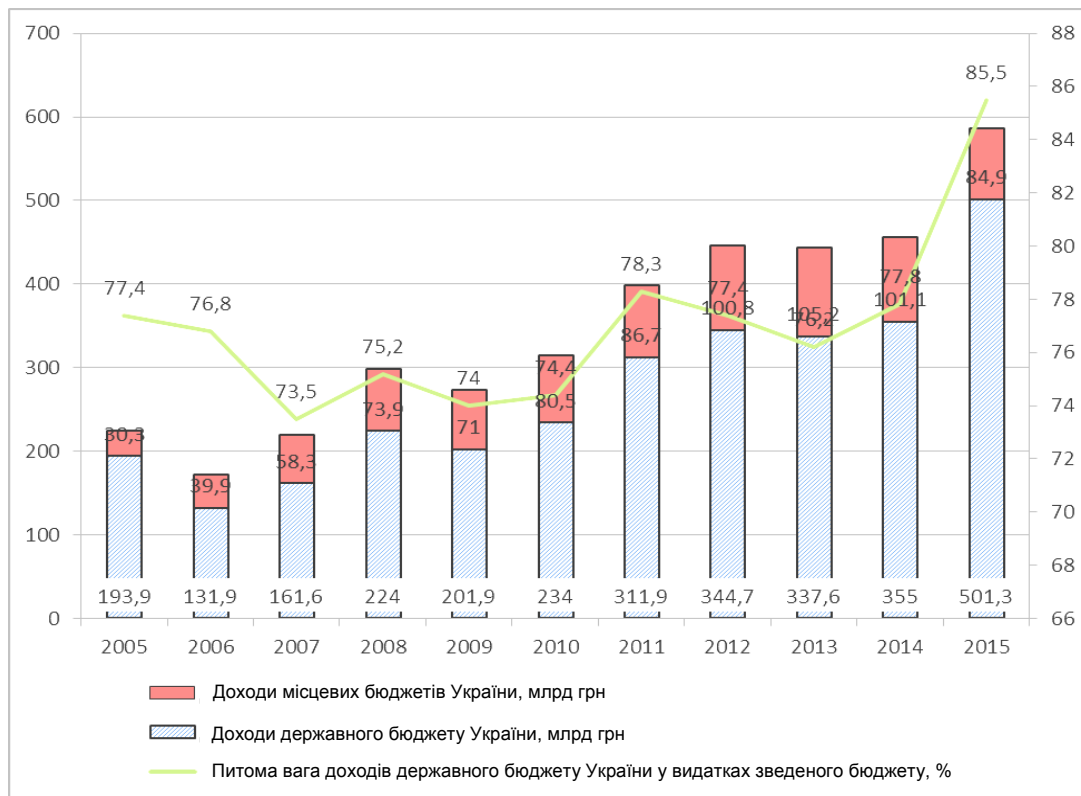


Рис. 2.11. Динаміка доходів державного та місцевих бюджетів упродовж 2005–2015 рр. в Україні

Джерело: побудовано автором за даними [110].

У структурі доходів місцевих бюджетів податкові надходження становили 37,7 %. Їх домінуючу частку становить податок на доходи фізичних осіб (27,0 % та 18,9 % відповідно), а місцеві податки і збори як власне джерело бюджетів місцевого самоврядування – лише 3,5 %, тоді як у європейських країнах їхня частка дорівнює майже 30 %. Частка власних і закріплених доходів місцевих бюджетів не перевищує 35 %. Частка неподаткових надходжень у доходах місцевих бюджетів становила 4,1 %, 78 % від їхньої частки становили власні надходження бюджетних установ. У 2014 р. частка видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету була 42,7 %, 79,4 % цих коштів спрямовувались на утримання бюджетної сфери держави (рис. 2.12).

Аналіз фактично мобілізованих джерел доходів і структури видатків місцевих бюджетів дає підстави стверджувати, що їх залежність від результатів перерозподілу фінансових ресурсів через державний бюджет досі значна. Через брак узгодженого розподілу повноважень органи місцевого самоврядування не прагнуть збільшувати власну базу місцевих бюджетів.

По-друге, постійне зростання частки офіційних трансфертів у доходах місцевих бюджетів. Якщо 2002 р. частка міжбюджетних трансфертів у доходах місцевих бюджетів становила 31,2 %, то 2010 р. – 49,5 %, 2012 р. – 55,2 %, 2013 р. – 52,4 %, 2014 р. – 56,4 %. Це засвідчує про посилення централізації та спроможність органів місцевого самоврядування самостійно забезпечувати розвиток адміністративно-територіальних одиниць [111, с. 117].



Рис. 2.12. Динаміка видатків державного та місцевих бюджетів упродовж 2005–2015 рр. в Україні

Джерело: побудовано автором за даними [110].

Найбільша частка трансфертів, майже 80–85 %, наявна в доходах районних бюджетів. Приблизно 50 % доходів сільських бюджетів і 30–40 % доходів обласних, міських, селищних бюджетів, бюджету АР Крим, міст Києва та Севастополя також формувалися за рахунок міжбюджетних трансфертів [112, с. 49]. Практика такого бюджетного регулювання засвідчує збільшення обсягів дотаційних ресурсів, призводить до незацікавленості органів місцевого самоврядування в пошуку додаткових джерел доходів бюджетів для фінансування власних і закріплених повноважень, зниження ефективності використання одержаних коштів і, як наслідок, низької результативності всієї системи міжбюджетних відносин [113, с. 68].

По-третє, фінансова незабезпеченість бюджетів органів місцевого самоврядування та зниження ефективності надання важливих суспільних благ і послуг. Частка видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету України у 2014 р. становила 43,1 %. Частка поточних видатків – 93,8%, а капітальних видатків – 6,2 %. Питома вага бюджетів розвитку в бюджетах місцевого самоврядування становить менше 10 %. Частка видатків на оплату праці та нарахування – 41,3 %, частка видатків на соціальне забезпечення – 23,2 %, частка поточних трансфертів – 9,8 %, а частка оплати комунальних послуг та енергоносіїв – 5,1 %. Отже, у минулому році домінуюча частка видатків місцевих бюджетів (79,4 %) спрямовувалась на утримання бюджетної сфери.

На основі даних (табл. 2.20) розраховано структуру видатків у розрізі бюджетів різних рівнів.

## Структура видатків у розрізі бюджетів України різних рівнів (%)

Рік	Зведений бюджет								
	Разом	державний	Місцеві бюджети						
			усього	республіканський, обласні, міські (міст Києва та Севастополя)	міст республіканського (АРК), обласного значення	районні	міст районного значення	селищні	сільські
Соціальний захист і соціальне забезпечення									
2013	28,68	30,79	25,90	10,99	29,46	36,50	0,44	0,67	0,58
2014	26,38	26,89	25,70	10,09	28,99	42,26	0,65	0,80	0,96
2015	25,94	25,74	26,23	11,17	28,44	42,82	1,39	1,66	1,59
Житлово-комунальне господарство									
2013	1,52	0,03	3,49	3,56	5,51	0,18	13,42	10,92	5,33
2014	3,40	0,04	7,92	11,51	11,39	0,42	14,98	12,32	5,59
2015	2,31	0,01	5,66	5,17	8,93	0,24	25,40	19,41	10,41
Охорона здоров'я									
2013	12,17	4,48	22,31	39,50	17,44	18,96	0,02	1,20	0,19
2014	10,92	3,53	20,84	36,75	15,39	16,58	0,03	0,29	0,07
2015	10,44	2,84	21,50	38,48	16,59	17,05	0,02	0,16	0,04
Освіта									
2013	20,86	10,76	34,18	28,81	33,71	36,59	53,04	48,27	35,96
2014	19,14	9,57	31,96	26,45	30,67	36,67	49,72	48,10	35,11
2015	16,80	7,49	30,33	27,75	28,35	35,17	34,27	34,50	25,04
Духовний і фізичний розвиток									
2013	2,70	1,78	3,92	5,10	2,89	3,03	3,24	6,02	13,09
2014	2,65	1,63	4,02	5,82	2,71	2,66	2,86	5,57	12,38
2015	2,39	1,64	3,47	4,12	2,79	2,77	2,32	4,62	9,70
Всього – соціальних видатків									
2013	65,94	47,84	89,79	87,97	89,01	95,26	70,17	67,09	55,16
2014	62,50	41,65	90,43	90,62	89,15	98,59	68,24	67,09	54,11
2015	57,87	37,72	87,20	86,69	85,11	98,05	63,41	60,35	46,78
Разом видатків бюджету									
2013	100	100	100	100	100	100	100	100	100
2014	100	100	100	100	100	100	100	100	100
2015	100	100	100	100	100	100	100	100	100

*Джерело:* побудовано автором за даними [114].

Упродовж 2013–2015 рр. соціальні видатки місцевих бюджетів зросли з 195 957,5 млн грн до 241 485,5 млн грн, проте їх частка у загальних видатках місцевих бюджетів скоротилася з 89,79 до 87,20 % (табл. 2.21).

## Розподіл соціальних видатків між бюджетами України різних рівнів (%)

Рік	Разом	Зведений бюджет							
		державний	Місцеві бюджети						
			усього	республіканський, обласні, міські (міст Києва та Севастополя)	міст республіканського (АРК), обласного значення	районні	міст районного значення	селищні	сільські
Соціальний захист і соціальне забезпечення									
2013	100	61,04	38,96	4,56	15,33	15,57	0,01	0,01	0,04
2014	100	58,37	41,63	4,68	16,07	20,78	0,01	0,02	0,06
2015	100	58,81	41,19	4,79	15,32	20,90	0,03	0,03	0,11
Житлово-комунальне господарство									
2013	100	1,26	98,74	27,82	54,00	1,42	5,12	4,30	6,09
2014	100	0,63	99,37	41,38	48,91	1,58	2,66	2,00	2,85
2015	100	0,14	99,86	24,91	54,05	1,32	6,84	4,58	8,16
Охорона здоров'я									
2013	100	20,92	79,08	38,56	21,37	19,05	0,00	0,06	0,03
2014	100	18,51	81,49	41,17	20,60	19,69	0,00	0,01	0,01
2015	100	16,13	83,87	41,00	22,20	20,67	0,00	0,01	0,01
Освіта									
2013	100	29,32	70,68	16,41	24,11	21,46	1,48	1,39	3,00
2014	100	28,65	71,35	16,91	23,44	24,86	1,57	1,39	3,18
2015	100	26,43	73,57	18,38	23,58	26,51	1,27	1,12	2,70
Духовний і фізичний розвиток									
2013	100	37,42	62,58	22,45	15,94	13,73	0,70	1,34	8,43
2014	100	35,16	64,84	26,90	14,97	13,05	0,65	1,16	8,10
2015	100	40,79	59,21	19,21	16,31	14,67	0,60	1,06	7,36
Усього соціальних видатків									
2013	100	41,25	58,75	15,86	20,14	17,67	0,62	0,61	1,45
2014	100	38,17	61,83	17,75	20,86	20,47	0,66	0,59	1,50
2015	100	38,63	61,37	16,67	20,55	21,45	0,68	0,57	1,46
Разом видатків бюджету									
2013	100	56,86	43,14	11,88	14,92	12,23	0,58	0,60	1,74
2014	100	57,27	42,73	12,24	14,62	12,97	0,61	0,55	1,73
2015	100	59,27	40,73	11,13	13,97	12,66	0,62	0,54	1,81

Джерело: побудовано автором за даними [114].

Пріоритетними напрямками фінансування є освіта (скорочення частки з 34,18 до 30,33 %), соціальний захист і соціальне забезпечення (зростання з 25,90 до 26,23 %), охорона здоров'я (скорочення із 22,31 до 21,50 %). За питомою вагою місцеві бюджети відіграють значну роль у фінансуванні

ЖКГ (їх частка зросла із 98,74 до 99,86 %), переважно за рахунок обласних бюджетів (третина асигнувань) і бюджетів міст обласного підпорядкування (половина асигнувань).

Частка селищних бюджетів у фінансуванні ЖКГ зросла із 4,3 до 4,58 %, сільських – із 6,09 до 8,16 %. Збільшилася частка видатків місцевих бюджетів на охорону здоров'я у зведеному бюджеті із 79,08 до 83,87 %, основна їхня частина (майже 40 %) здійснюється коштом обласних бюджетів, частка бюджетів міст обласного підпорядкування і районних бюджетів – приблизно однакова (20 %). Найдецентралізованішими є соціальні видатки на освіту, духовний і фізичний розвиток. Їх частка змінилася відповідно із 70,68 до 73,57 %, із 62,58 до 59,21 %. За цими статтями асигнування із сільських бюджетів значно більші порівняно з іншими соціальними видатками: в освіті – майже 3 %, в духовному і фізичному розвитку – приблизно 8 %.

Найбільш централізованими є видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення, переважна частка яких фінансується з державного бюджету України. Частка місцевих бюджетів протягом 2013–2015 рр. зросла із 38,96 до 41,19 %, найбільше навантаження припадає на районні бюджети – частка їх у зведеному бюджеті зросла із 15,57 до 20,90 %. Такий перерозподіл бюджетних коштів не забезпечує повноту та своєчасність виконання покладених на органи місцевого самоврядування функцій щодо надання суспільних благ і послуг, а також негативно впливає на формування засад регіонального розвитку.

У структурі видатків місцевих бюджетів України на соціальний захист та соціальне забезпечення упродовж 2013–2015 рр. відбулися значні зрушення. Основною групою стали видатки на соціальний захист сім'ї, дітей та молоді, але їх частка скоротилася з 63,13 % до 50,18 %, натомість помітно зросли видатки на допомогу у вирішенні житлового питання – із 3,86 % до 19,39 %. Зменшилася питома вага видатків на соціальний захист на випадок непрацевдатності: з 11,96 до 10,25 %, пенсіонерів – із 7,13 до 6,57 %, ветеранів війни та праці – із 7,05 до 6,10 % (додаток Б).

Серед регіонів України найбільші обсяги видатків на соціальний захист і соціальне забезпечення у 2013–2014 рр. були в бюджеті Донецької області – відповідно 4560,9 млн грн і 3993,8 млн грн, у 2015 році – у бюджеті Дніпропетровської області (5383,2 млн грн). Найменші обсяги відповідних видатків протягом 2013–2014 рр. спостерігались у бюджеті Чернігівської області – 1282,8 млн грн і 1387,5 млн грн відповідно, у 2015 р. – в Луганській області (1144,8 млн грн). У відносному значенні найбільшу питому вагу видатків на соціальний захист і соціальне забезпечення в загальних видатках за середніми даними має Волинська область (33,4 %), найменшу – Дніпропетровська область (22,5 %) і місто Київ (14,1 %).

Найзначущіші групи видатків: освіта, охорона здоров'я, соціальний захист і соціальне забезпечення. Це відображає загальноукраїнські тенденції.

Видатки на освіту в Дніпропетровській області зросли із 3428,0 млн грн до 6998,1 млн грн, але їх частка скоротилася із 31,78 % до 29,00 млн грн.



Видатки на охорону здоров'я збільшилися із 2711,7 млн грн до 5171,1 млн грн, проте їх питома вага зменшилась із 25,14 % до 21,42 %.

Стійку тенденцію до зростання видатків демонструє група “соціальний захист та соціальне забезпечення” не тільки в абсолютному вимірі (із 2353,4 млн грн до 5383,2 млн грн), але й у відносному (із 21,82 % до 22,30 %). Річні соціальні видатки місцевих бюджетів Дніпропетровської області на одну особу зросли із 693,34 грн до 1187,70 грн, однак їх рівень досі низький.

Упродовж 2010–2015 рр. соціальні видатки місцевих бюджетів Дніпропетровської області зросли із 9358,3 млн грн до 19 983,1 млн грн, але їх частка у загальних видатках скоротилася із 86,77 % до 82,80 % (табл. 2.22).

Таблиця 2.22

**Динаміка видатків місцевих бюджетів Дніпропетровської області за функціональною класифікацією упродовж 2010–2015 рр.**

Показник	Рік	Групи видатків за функціональною бюджетною класифікацією						Разом видатків бюджету
		ЖКГ	Освіта	Охорона здоров'я	Соціальний захист та соціальне забезпечення	Культура і мистецтво	Усього соціальних видатків	
Видатки всього, млн грн	2010	481,6	3428,0	2711,7	2353,4	383,6	9358,3	10 785,7
	2011	832,8	4141,0	2972,3	2767,2	415,6	11 128,9	13 969,0
	2012	2066,3	4923,0	3594,9	3210,5	500,1	14 294,8	17 587,6
	2013	856,9	5316,5	3836,0	3606,6	530,5	14 146,5	16 064,5
	2014	1640,1	5447,4	3946,8	3970,0	547,9	15 552,1	17 507,9
	2015	1740,9	6998,1	5171,1	5383,2	689,8	19 983,1	24 135,6
Питома вага статей видатків у їхньому загальному обсязі, %	2010	4,47	31,78	25,14	21,82	3,56	86,77	100,00
	2011	5,96	29,64	21,28	19,81	2,98	79,67	100,00
	2012	11,75	27,99	20,44	18,25	2,84	81,28	100,00
	2013	5,33	33,09	23,88	22,45	3,30	88,06	100,00
	2014	9,37	31,11	22,54	22,68	3,13	88,83	100,00
	2015	7,21	29,00	21,42	22,30	2,86	82,80	100,00
Видатки на 1 особу, грн/рік	2010	143,94	1024,5	810,44	703,35	114,64	693,34	658,04
	2011	250,21	1244,1	893,01	831,38	124,86	742,15	764,75
	2012	622,82	1483,9	1083,61	967,75	150,75	890,98	909,99
	2013	339,97	1642,4	1179,05	1000,2	178,24	1073,68	1033,41
	2014	499,13	1657,8	1201,14	1208,2	166,73	1112,52	1090,27
	2015	535,41	1943,4	1392,57	1263,6	189,11	1187,70	1394,51

Джерело: побудовано автором за даними [114].

Податковий потенціал місцевих бюджетів Дніпропетровської області – незначний, а брак узгодженого розподілу повноважень не стимулює органи місцевого самоврядування до збільшення власної дохідної бази місцевих бюджетів. Тож здатність фінансування соціальних видатків залежить від трансфертів із державного бюджету, обсяги яких протягом 2010–2015 рр. зросли із 3621,5 млн грн до 13 169,4 млн грн, а їх частка в доходах – із 37,5 % до 49,94 % (рис. 2.13).

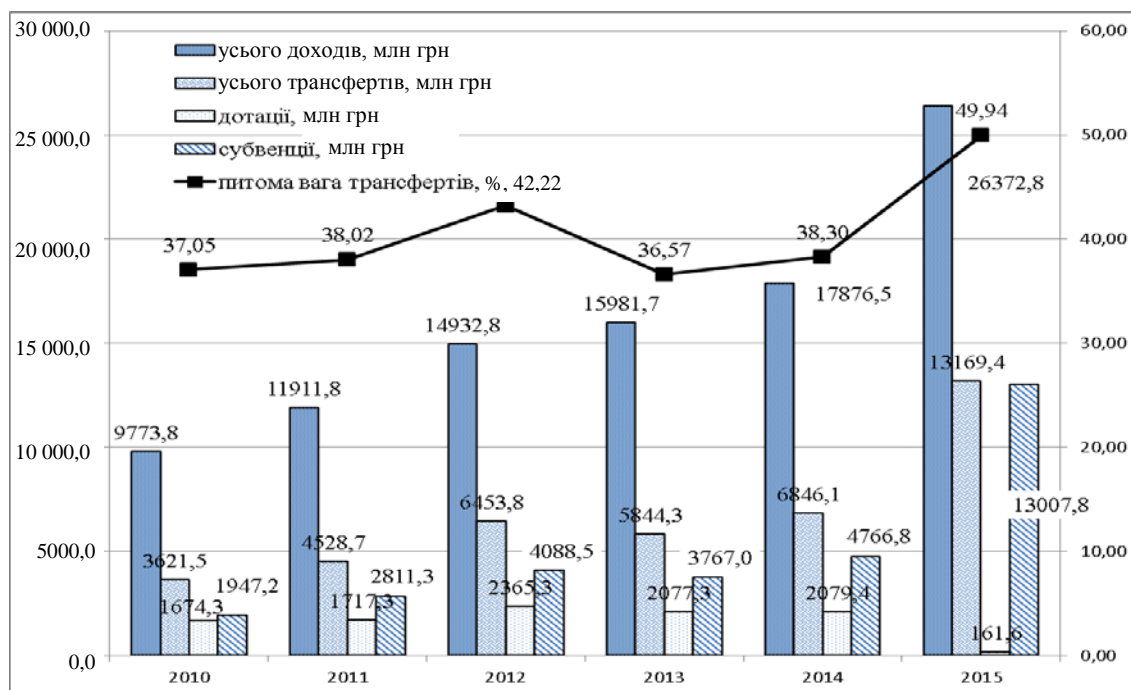


Рис. 2.13. Динаміка доходів місцевих бюджетів Дніпропетровської області  
Джерело: побудовано автором за даними [110].

Євроінтеграційні процеси, реалізація економічних реформ, посилення міжнародного й особливо міжрегіонального співробітництва на сучасному етапі розвитку актуалізували важливий комплекс завдань, які стосуються, зокрема, спроможності місцевої та регіональної влади надавати високо-якісні суспільні послуги, забезпечувати конкурентоспроможність економіки та національну безпеку [115, с. 153]. Вагомим кроком у розв’язанні нагальних проблем, які накопичились у бюджетній системі, та формуванні ефективної системи надання суспільних благ і послуг стали комплексні та радикальні зміни у Бюджетному кодексі України та Податковому кодексі України, прийняті й запроваджені протягом 2014 р. і на початку 2015 р., які передбачають нові підходи до формування політики взаємовідносин державного бюджету із місцевими бюджетами [116; 117].

Зокрема, змінено підходи до формування ресурсної бази місцевих бюджетів у частині розширення джерел її наповнення, що стимулюватиме місцеві органи влади до нарощування власного дохідного потенціалу [118].

Місцевим радам надано право самостійно встановлювати ставки податку на нерухоме майно (в тому числі на земельні ділянки) та відповідні пільги. Так, місцевим бюджетам передано з державного бюджету 100 % плати за надання адміністративних послуг, 100 % державного мита, 10 % податку на прибуток підприємств приватного сектора економіки. Крім того, джерела наповнення місцевих бюджетів розширено також завдяки запровадженню акцизного податку з реалізації роздрібної торгівлі підакцизних товарів (пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти) за ставкою 5 % вартості реалізованого товару. База оподаткування розширюється через стягнення податку на нерухомість відтепер і з комерційного (нежитлового) майна та податку на автомобілі з великим об'ємом двигуна [119, с. 114]. До місцевих бюджетів зараховуватиметься 80 % екологічного податку, замість 35 %. Значні переваги отримали об'єднані громади, бюджети яких прирівнюються до бюджетів міст обласного значення й районів, і, крім цих податків, одержуватимуть 60 % податку на доходи фізичних осіб, а також інші доходи. Вжиті заходи дали змогу майже втричі збільшити власні ресурси місцевих бюджетів.

За січень–жовтень 2015 р. частка доходів місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету України становила 34,8 %. За цей період частка податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів дорівнювала 34,4 %, частка податку на доходи фізичних осіб у структурі податкових надходжень – 55,1 %. Частка місцевих податків за січень–жовтень 2015 р. в структурі доходів місцевих бюджетів – 9,7 %. За січень–жовтень 2015 р. частка трансфертів з державного бюджету в доходах місцевих бюджетів – 57,7 %.

За січень–жовтень 2015 р. частка поточних видатків місцевих бюджетів у структурі їх загальних видатків становила 89,6 %, а частка видатків на оплату праці та нарахування на заробітну плату у структурі поточних видатків склали 45,1 %, частка видатків на використання товарів і послуг – 21,7 %, частка видатків на соціальне забезпечення – 26 %.

Запроваджено надання цільових субвенцій з державного бюджету для виконання найважливіших державних функцій, а саме: фінансування освіти та охорони здоров'я, а також підвищення ефективності бюджетних коштів і досягнення цільових результатів [120, с. 150]. Крім того, запроваджено нову систему фінансового вирівнювання, яка нарешті дасть можливість перейти від тотального балансування до реального наповнення дохідної частини місцевих бюджетів. За січень–жовтень 2015 р. місцеві бюджети отримали 126,0 млрд грн субвенцій, у тому числі освітня субвенція становить 35,6 млрд грн (81,6 % від планового показника на 2015 р.), медична субвенція – 37,5 млрд грн (81,1 % від планового показника на 2015 р.). У 2015 р. посилено відповідальність профільних міністерств за належне фінансове забезпечення цих важливих галузей, а також запроваджено реформування системи соціальних стандартів і фінансові нормативи бюджетної забезпеченості. Також забезпечено перехід до повного фінансування делегованих державою повноважень.

У 2015 р. запроваджено базову дотацію місцевим бюджетам, яка спрямована на підвищення фіскальної спроможності місцевих бюджетів. Завдяки запровадженню нової моделі фінансового забезпечення місцеві бюджети у цьому році отримують додатковий ресурс до загального фонду – більше 22 млрд грн, а загалом, урахувавши сальдо міжбюджетних трансфертів, – більше 40 млрд грн. У 2015 р. 10,2 % місцевих бюджетів стали повністю збалансованими, чого не було досягнуто 2014 р. Також зросла кількість місцевих бюджетів-донорів: якщо 2014 р. їх частка була 3,7 %, то 2015 р. – 15,2 %. Це дасть можливість громадам забезпечити громадян якіснішими послугами.

За січень–жовтень 2015 р. місцевим бюджетам профінансовано базової дотації у сумі 4,4 млрд грн, що становить 81,8 % від планового показника на 2015 р. Крім того, місцеві бюджети отримали 1,3 млрд грн стабілізаційної дотації. Нова система вирівнювання дає змогу залишити більшу частину коштів у місцевих бюджетах, а органи місцевого самоврядування стають більш незалежними під час прийняття управлінських рішень. Однак значна частка цих коштів у доходах місцевих бюджетів і ризик їх недоотримання зумовлюватиме розбалансування бюджетів, знизить ефективність суспільних послуг, що фінансуються з місцевих бюджетів [121, с. 12].

Зауважимо, що для зміцнення потенціалу місцевих бюджетів удосконалено механізм здійснення фінансових запозичень [122; 123]. Нині вже 182 міста України можуть здійснювати зовнішні запозичення. Ліквідовано бюрократичні бар'єри під час здійснення місцевих запозичень і надання місцевих гарантій. Станом на 01.11.2015 р. внутрішній борг місцевих бюджетів становив 13,8 млрд грн, у тому числі позики за рахунок єдиного казначейського рахунку – 9,1 млрд грн, позики банків та фінансових установ – 237,5 млн грн, зобов'язання за цінними паперами – 4,4 млрд грн. Зовнішній борг місцевих бюджетів – 11,9 млрд грн. Обслуговування місцевого боргу зараховано до захищених видатків, а інвестори отримали законодавчі гарантії захисту власних коштів.

У січні–листопаді 2015 р. місцевим бюджетам для покриття касових розривів за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку надано позик у сумі 1,9 млрд грн, з яких погашено 1,9 млрд грн. Найбільшу кількість позик отримали районні та сільські бюджети (85,6 % від загальної кількості отриманих позик), це засвідчує недостатність фінансового ресурсу для виконання повноважень.

Важливою передумовою побудови демократичної держави є фінансова незалежність органів місцевого самоврядування, оскільки вирішення більшості фінансових питань саме на місцевому рівні – основа для розв'язання загальнодержавних соціально-економічних і політичних проблем у державі [124, с. 443]. Наразі започатковано запровадження європейської форми місцевого самоврядування в частині фіскальної децентралізації та формування ефективної системи надання суспільних благ і послуг. Подальша реалізація реформи бюджетної децентралізації та забезпечення ефективності механізму бюджетного регулювання соціально-економічного

розвитку потребує розширення прав місцевих органів влади, зміцнення їхньої бюджетної самостійності та визначення відповідальності [125].

Відповідно до положень Бюджетного кодексу України обов'язкове складання прогнозу на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди, на відміну від попереднього планування, що здійснювалось на один рік. Під час прогнозування за точку відліку слід брати оцінку стратегії діяльності з урахуванням програм і рішень місцевих органів влади та поточної економічної ситуації у регіоні [126, с. 167].

Формування місцевого бюджету має ґрунтуватись на пріоритетах регіональної бюджетної політики. Прогнозні та програмні документи соціально-економічного розвитку території, прогноз фінансового балансу на наступні роки мають бути підставою для визначення пріоритетних напрямів видатків. У бюджетному процесі повинні враховуватися середньострокова та довгострокова перспектива, встановлений зв'язок із загальними цілями соціально-економічного розвитку країни та адміністративно-територіальних одиниць.

Зазвичай під час планування бюджету на середньострокову перспективу (3–5 років) бюджетні показники переглядають щороку, погоджуючи їх із напрямами бюджетної політики, які можуть змінюватись щороку. Умовою під час щорічного перегляду середньострокового бюджету є аналіз бюджетної політики минулого періоду [127, с. 6].

Наступний етап у процесі управління бюджетними коштами – виконання місцевих бюджетів, яке можна розділити на кілька стадій:

1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі затвердженого бюджетного розпису. До затвердження розпису фінансовий орган затверджує тимчасовий розпис на відповідний період, на основі якого фінансуються бюджетні видатки відповідно до структури призначень;

2) затвердження кошторисів розпорядником бюджетних коштів. Кошторис визначає сферу відповідальності для керівника установи, розпорядника коштів, фінансового органу та органу Державної казначейської служби України, це основний засіб контролю за діяльністю розпорядника бюджетних коштів [128, с. 141];

3) взяття бюджетних зобов'язань. Головний розпорядник бюджетних коштів передусім має забезпечити проведення захищених видатків бюджету, до переліку яких належать видатки на оплату праці працівників бюджетних установ, нарахування на заробітну плату, придбання медикаментів, забезпечення продуктами харчування, оплату комунальних послуг та енергоносіїв тощо [129, с. 343].

Отримання товарів, робіт і послуг та їх використання для виконання бюджетних програм. Шляхом збору інформації про видаткову та дохідну частини бюджету проводять постійний моніторинг його виконання, контролюють відповідність фактичних показників плановим [130, с. 78].

Жодна система не може бути успішною, якщо вона не має дієвого контролю [131, с. 332]. Цей інструмент забезпечує ефективне управління ви-

датками місцевих бюджетів і сприяє досягненню визначених цілей. Умовою ефективного бюджетного процесу, важливими факторами для формування показників проекту бюджету на наступний рік є звітність, моніторинг та оцінювання результативності управління коштами місцевих бюджетів.

Інформація, що міститься у звітах про виконання місцевих бюджетів, допомагає оцінити ефективність реалізації бюджетних програм, виявити недоліки та помилки, своєчасно їх усунути. Моніторинг та оцінювання здійснюються на підставі даних офіційної звітності, зокрема фінансової або казначейської, а звітність, своєю чергою, має формуватися так, щоб містити дані, необхідні для моніторингу та оцінювання [132, с. 61].

Моніторинг та оцінювання мають різне призначення. Моніторинг забезпечує безперервний процес збору та обробки даних щодо показників виконання місцевих бюджетів. Оцінювання ефективності роботи місцевих органів влади щодо використання бюджетних коштів дає змогу своєчасно запобігти можливим проблемам, пов'язаним із виконанням бюджету, виявити тенденції, встановити причинно-наслідкові зв'язки існування певних трендів і розробити заходи для покращання якості суспільних послуг та ефективності видатків місцевих бюджетів [133, с. 133], тоді, як моніторинг зосереджується на поточних операціях і порівнянні показників, оцінювання – на аналізі кінцевих результатів виконання місцевих бюджетів.

Основні завдання системи моніторингу та оцінювання:

– визначити, чи місцеві органи влади виконують покладені на них повноваження і функції з дотриманням вимог бюджетного законодавства;

– з'ясувати, чи дотримуються бюджетні установи, що фінансуються з місцевих бюджетів, вимог бюджетного законодавства під час використання наданих асигнувань;

– визначити, чи відбувається діяльність місцевих органів влади та установ, що фінансуються з місцевих бюджетів, під час здійснення операцій з бюджетними коштами відповідно до затверджених кошторисів і бюджетних розписів;

– оцінити фіскальну та кредитну спроможність органів місцевого самоврядування за допомогою фінансових коефіцієнтів;

– оцінити економічну ефективність і результативність конкретної бюджетної програми та визначити шляхи підвищення результативності її виконання, оптимізації бюджетних видатків, перерозподілу коштів у межах програми або за потреби, кількох програм;

– визначити вартість різних суспільних послуг, які надають місцеві органи влади, а також чинники, що визначають вартість цих послуг, для розробки ефективної регіональної політики й оцінювання обсягу бюджетних ресурсів, необхідних для виконання власних і делегованих повноважень місцевого самоврядування.

Сучасна наука державного управління має широкий спектр засобів державного впливу на розвиток місцевих бюджетів у країні. Проте недостатність доходної бази у регіонах, неможливість місцевих бюджетів повною

мірою фінансувати виконання своїх обов'язків потребують удосконалення методів державного управління місцевими бюджетами, використання яких актуальне в Україні, зважаючи на соціально-економічні диспропорції суспільного розвитку та багатоаспектного аналізу зовнішніх чинників.

В Україні спостерігається посилення диференціації областей за основними соціально-економічними показниками. Це негативно впливає на конкурентоспроможність держави.

Основна проблема в досягненні стійкого соціально-економічного розвитку регіонів України – надмірна централізація управління. Це призводить до браку мотивації органів місцевого самоврядування до саморозвитку, залежності регіонів від центру, регіональної дивергенції та стає загрозою територіальній єдності держави.

Одна з причин стримування регіонального розвитку в Україні – брак адекватного фінансового забезпечення делегованих функцій. Так, рівень фінансової забезпеченості делегованих повноважень із 2010 р. має тенденцію до зниження (88,8 % – 2010 р., 80,7 % – 2011 р., 80,2 % – 2013 р.) і близько 82,2 % – 2014 р., це незадовільна тенденція (рис. 2.14).

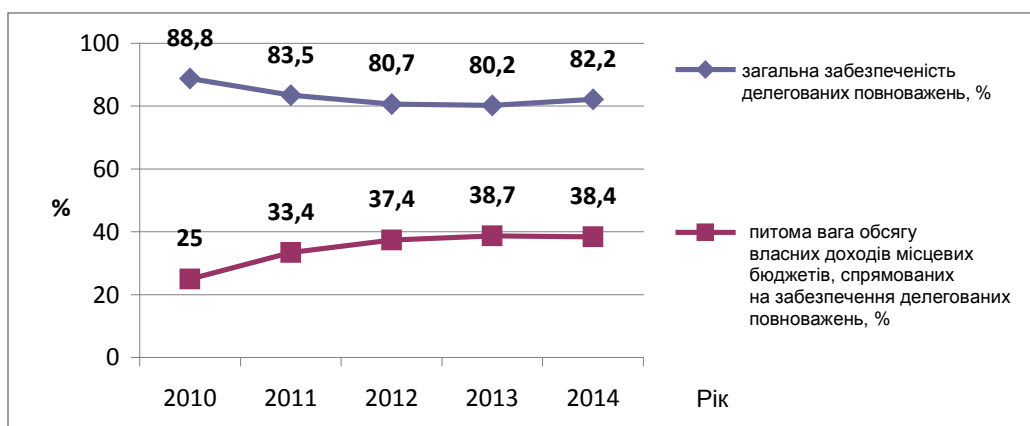


Рис. 2.14. Тенденції фінансової забезпеченості делегованих повноважень в Україні

*Джерело:* побудовано автором за даними [110].

Тенденція недофінансування у 2014 р. спостерігається за державним управлінням (55,4 % недофінансування), соціальним захистом (25,1 %), охороною здоров'я (17,1 %), освітою (10,9 %) тощо. Разом зі зниженням темпів приросту доходів місцевих бюджетів збільшується питома вага спрямування власних доходів на забезпечення делегованих повноважень (25,6 % – 2010 р., 38,4 % – 2014 р.). Реальну самостійність місцеві бюджети можуть мати тільки за умови їхньої фінансової незалежності.

Незважаючи на задекларованість процесів податкової та бюджетної децентралізації, структура доходів місцевих бюджетів засвідчує зростання залежності місцевих бюджетів України від міжбюджетних трансфертів [134, с. 73]. Так, частка міжбюджетних трансфертів у структурі доходів

місцевих бюджетів у 2013 р. становила 52,4 %, це на 2,8 в. п. менше, ніж у попередньому році, втім значно вища, ніж, наприклад, 2008 р. (рис. 2.15).

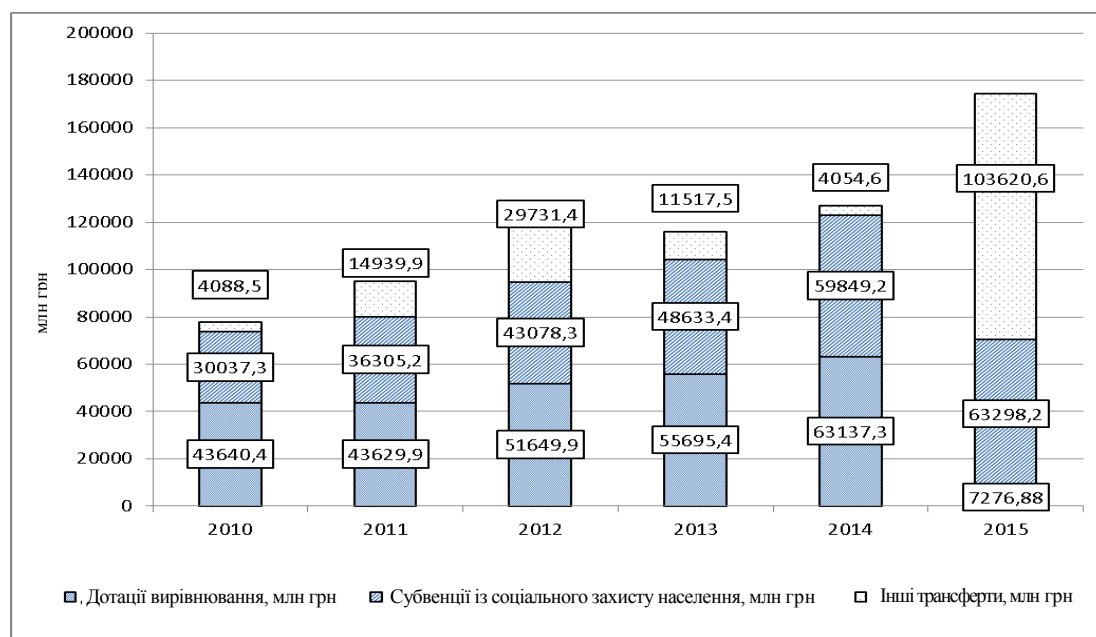


Рис. 2.15. Динаміка перерахування трансфертів, що передаються з державного бюджету до місцевих бюджетів

*Джерело:* побудовано автором.

На відміну від попередніх років, у 2011 р. обсяг міжбюджетних трансфертів зменшився на 6,9 % порівняно з попереднім роком. Зауважимо, що темп зростання трансфертів (93,1 %) уперше за останні роки був нижчим, ніж доходів місцевих бюджетів (104,3 %). У 2012 р. ці показники становили відповідно 116,1 і 131,2 %. Традиційно у структурі трансфертів, дотації вирівнювання займають найбільшу частку – 48,1 % (у 2013 р. вона становила 41,5 %). При цьому частка субвенцій соціального спрямування зросла на 7,4 в. п. і становила 42,0 %

Мізерною залишається частка місцевих податків і зборів у надходженнях місцевих бюджетів, хоча з'явилася незначна позитивна тенденція після внесення змін до Податкового кодексу України [135; 136]. Отже місцеві ради не мають важелів для регулювання надходжень до бюджетів.

Активний вплив місцевого самоврядування на формування нових економічних і соціальних відносин можливий лише в тому разі, якщо воно матиме у своєму розпорядженні достатній обсяг фінансових ресурсів. Роль місцевих бюджетів великою мірою визначається часткою доходів і видатків місцевих бюджетів у зведеному бюджеті України, яка засвідчує участь місцевого самоврядування в розв'язанні актуальних проблем розвитку держави, певну обмеженість функцій центральних органів влади.

Така частка – загальний показник, який відображає рівень фінансової незалежності органів місцевого самоврядування, дає змогу оцінити рівень



розвитку місцевих бюджетів. Наприклад, 2014 р. частка видатків місцевих бюджетів у зведеному бюджеті України становила 42,7 %, а частка їхніх доходів – лише 22,2 %. Це засвідчує значну фінансову залежність місцевих бюджетів від державного бюджету.

Видатки на соціальні потреби не можуть бути видатками місцевого значення, оскільки місцеві органи не можуть впливати на рішення про їх надання чи ненадання. Оскільки забезпечення соціальної сфери – завдання держави, місцеві бюджети мають отримувати кошти із державного бюджету на забезпечення видатків соціальної сфери.

Оцінювання виконання соціальних видатків місцевих бюджетів порівняно з плановими показниками (табл. 2.23) засвідчує, що практично всі статті соціальної спрямованості недофінансуються.

Таблиця 2.23

**Стан виконання соціальних видатків місцевих бюджетів в Україні з 2010–2015 рр., %**

Показник	Рік					
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Житлово-комунальне господарство	59,11	82,86	88,67	61,08	82,40	89,15
Охорона здоров'я	101,11	101,36	99,16	95,64	88,09	94,85
Духовний та фізичний розвиток	97,12	96,09	93,73	86,43	81,83	93,70
Освіта	98,64	99,18	98,71	95,17	88,43	95,62
Соціальний захист і соціальне забезпечення	98,04	98,25	97,69	97,03	88,71	98,09
Разом соціальні видатки	94,49	95,55	94,34	89,61	84,45	94,13
Результат виконання	96,82	98,27	97,24	93,36	87,56	95,63

Більшість видатків місцевих бюджетів традиційно спрямовуються на соціально-культурну сферу (освіта, охорона здоров'я, соціальний захист і соціальне забезпечення, культура та мистецтво, фізична культура і спорт). Протягом 2010–2015 рр. обсяг видатків місцевих бюджетів зріс зі 159,8 млрд грн до 280,1 млрд грн, а їх частка у видатках зведеного бюджету незначно скоротилася – із 42,3 % до 41,2 %. При цьому помітно зросло значення трансфертів, їх питома вага у фінансуванні видатків місцевих бюджетів збільшилася з 48,7 % до 62,1 %. (рис. 2.16).

Місцеві бюджети не отримують кошти, необхідні для утримання об'єктів соціальної інфраструктури, що переходять у комунальну власність. Місцеві органи влади не мають достатніх фінансових можливостей щодо виконання функцій місцевого значення ще й унаслідок нераціональної системи надання послуг і надмірної кількості установ, які надають такі послуги. Це, відповідно, потребує додаткових витрат на здійснення управлінських функцій [137].

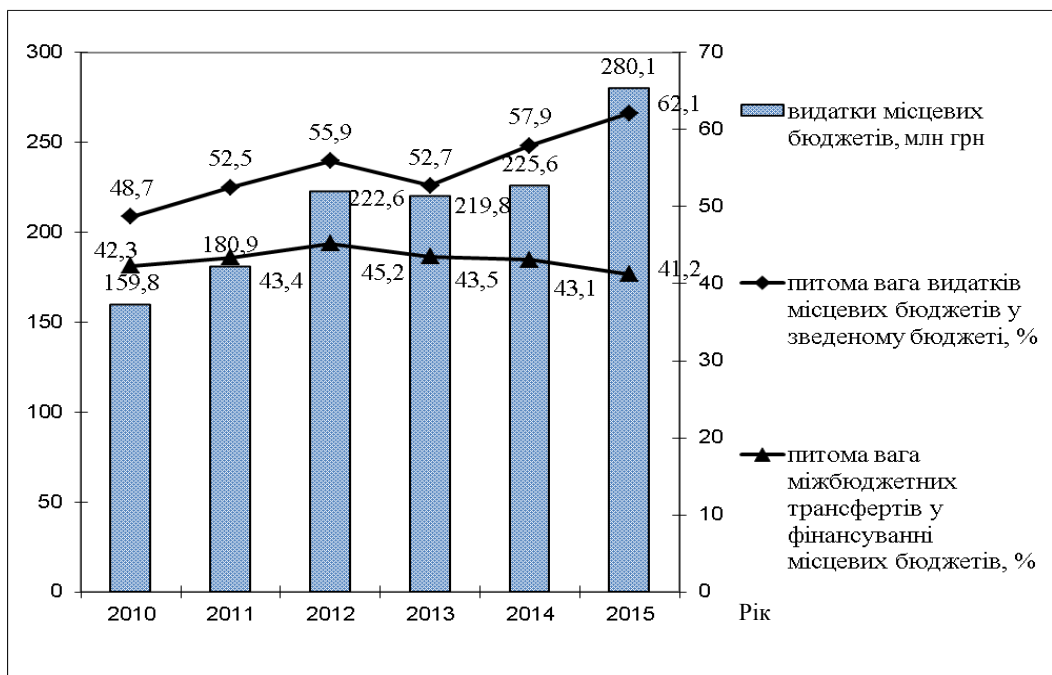


Рис. 2.16. Динаміка та структура соціальних видатків місцевих бюджетів Дніпропетровської області

Важливий напрям управління бюджетними коштами на місцевому рівні – забезпечення ліквідності місцевих бюджетів шляхом отримання позик на покриття тимчасових касових розривів. Такі позики місцеві бюджети можуть отримувати у комерційних банках і в Державній казначейській службі України [138, с. 134]. Однак в умовах фінансової кризи банківські позики майже недоступні, тому єдиний засіб забезпечення ліквідності місцевих бюджетів – це поточні та середньострокові позики, які надаються за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку. У 2014 р. за даними Державної казначейської служби України було надано 20 007 поточних позик на суму понад 28,1 млрд грн та 27 середньострокових позик на суму 53 млн грн. Отже, майже кожен місцевий бюджет раз або двічі на рік має проблеми з фінансуванням видатків, це засвідчує низький рівень забезпеченості місцевих бюджетів власними фінансовими ресурсами.

В Україні назріла потреба справжньої, а не декларативної фінансової децентралізації для зовнішнього та ефективнішого задоволення потреб населення в кожному регіоні. Без бюджетної самостійності місцевих бюджетів із її численними складниками й урахування податкового потенціалу кожного регіону неможливо побудувати і розвинути ефективну та дієву бюджетну систему. З метою децентралізації державних фінансів 2014 р. розпочато реформу міжбюджетних відносин в Україні.

Відповідно до Закону України від 28.12.2014 р. “Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин”, передбачено:

- передачу на регіональний і місцевий рівні видатків на здійснення окремих заходів та фінансування соціально-культурної сфери, які фінансувались із державного бюджету;

- розширення власних повноважень усіх місцевих бюджетів на фінансування муніципальних формувань з охорони громадського порядку;
- передачу з державного бюджету плати за надання адміністративних послуг і державного мита;
- збільшення частки зарахування екологічного податку до місцевих бюджетів з 35 % до 80 %;
- нові нормативи зарахування податку на доходи фізичних осіб (до бюджетів сіл, селищ і міст районного підпорядкування податок не зараховуватиметься його спрямували до державного бюджету);
- передачу обласним бюджетам 10 % податку на прибуток підприємств приватного сектора економіки;
- акцизний податок із реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів (пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти) зараховувати до бюджетів об'єднаних громад і міських бюджетів;
- розширення бази оподаткування податком на нерухомість шляхом включення до неї комерційного майна [139, с. 43].

Активний вплив місцевого самоврядування на формування нових економічних і соціальних відносин можливий лише в тому разі, якщо воно матиме у своєму розпорядженні достатній обсяг фінансових ресурсів. Головна ознака фінансової незалежності – це володіння та самостійне розпорядження фінансовими ресурсами, розмір яких відповідає функціям і завданням, що покладаються на органи місцевого самоврядування. Такі фінансові ресурси необхідні для реалізації поставлених цілей і програм економічного та соціального розвитку території відповідно до обраних пріоритетів. Так, для збільшення ресурсу на виконання власних повноважень місцевої влади доцільно також збільшити кількість податків і зборів, за якими місцеві ради мають повноваження щодо встановлення їхніх ставок і розмірів.

Дана реформа має стимулювати громади до об'єднання, адже тільки в цьому разі територіальні громади зможуть перейти на прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом та отримати повноваження міст обласного значення [140, с. 24].

Також важливий напрям реформи – встановлення нового механізму міжбюджетного вирівнювання та запровадження нових видів трансфертів. Замість дотації вирівнювання введено базову й реверсну дотації та нові види субвенції, а саме: освітню субвенцію, субвенцію на підготовку робітничих кадрів, медичну субвенцію, субвенцію на забезпечення медичних заходів окремих державних програм [141, с. 127]. Механізм розподілу згаданих субвенцій у розрізі відповідних місцевих бюджетів реалізується на основі формульного підходу. Кабінет Міністрів України може перерозподіляти цільові субвенції між місцевими бюджетами. Водночас залишки невикористаних субвенцій не вилучатимуть до державного бюджету, а спрямовуватимуть на оновлення матеріально-технічної бази відповідних закладів.

Досліджуючи економічну обґрунтованість формульних розрахунків прогнозних обсягів видатків, що враховуються під час визначення міжбюджетних трансфертів, та їхній вплив на стан забезпечення бюджетними кош-

тами надання громадянам соціальних послуг, А. В. Кулай з'ясовано, що бюджетні установи міст обласного значення, які надають соціальні послуги громадянам інших адміністративно-територіальних одиниць, визначають потребу в міжбюджетних трансфертах залежно від кількості населення, що передбачається обслуговувати цими установами, узгодженими відповідними місцевими радами, за нормативами фінансової забезпеченості, визначеними для розрахунків відповідної категорії адміністративно-територіальних одиниць [142, с. 7].

Переконливі пропозиції В. А. Костовської, яка вважає, що з метою вдосконалення механізму розрахунку трансфертних надходжень за прозорою та обґрунтованішою методикою слід переглянути підхід до розрахування видатків, які враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, відштовхуючись від розміру мінімальних соціальних стандартів, котрі слід законодавчо встановити, а також передбачити необхідний перелік соціальних послуг із визначенням їхньої вартості, що надаються населенню за рахунок бюджетних коштів [143, с. 7].

Отже, головне у розв'язанні проблеми зміцнення фінансової незалежності місцевого самоврядування в Україні – бюджетна децентралізація, високий рівень якої засвідчує демократизацію суспільства та ефективне використання коштів у загальнодержавному масштабі. Нині місцеві органи влади, попри низку позитивних змін ще не отримали достатньої інституційної автономії в ухваленні рішень. Вважаємо, що в сучасних умовах удосконалення системи управління місцевими бюджетами має здійснюватись за такими напрямками:

- надання більшої управлінської свободи місцевій владі, а саме органам місцевого самоврядування;
- розв'язання проблеми економічної неспроможності більшості територіальних громад, органів місцевого самоврядування щодо здійснення власних і делегованих повноважень;
- розв'язання проблеми обмеженості ресурсів у бюджетах розвитку територіальних громад для інвестицій в інфраструктуру;
- створення дієвих механізмів перевірки якості надання місцевих послуг, через які центральний рівень міг би пересвідчуватись, що в делегованих функціях досягнуто очікуваних показників успішності та дотримано національних стандартів якості;
- розмежування витрат органів місцевого самоврядування на виконання делегованих державою і власних повноважень;
- подолання складної демографічної ситуації в більшості територіальних громад, яка характеризується погіршенням кількісних та якісних параметрів людських ресурсів;
- визначення схеми витратних повноважень місцевих бюджетів у конкретних галузях бюджетної сфери (окремі витрати на забезпечення функціонування закладів освіти, охорони здоров'я, культури та мистецтва, соціального захисту, вжиття заходів у відповідних сферах).

Процес управління коштами місцевих бюджетів, як головна складова фінансового забезпечення місцевого самоврядування, характеризується недостатністю дохідної бази, залежністю від міжбюджетних трансфертів і неможливістю місцевих бюджетів повністю фінансувати виконання своїх обов'язків. Тож першочергове завдання – збільшити дохідну частину місцевих бюджетів, що, своєю чергою, сприятиме покращанню роботи місцевих органів влади, а також дасть змогу забезпечувати соціальні стандарти громадян.

### **2.8.2. Аналіз виконання соціальних видатків місцевих бюджетів (на прикладі Дніпропетровської області)**

Дніпропетровська область – одна з найбільш економічно розвинених областей України. Проте нинішня структура економіки області не є запорукою прискореного її розвитку на наступний період і гарантією стабільного покращання якості життя мешканців області на середньострокову перспективу.

Сучасний світ загальної конкуренції та глобальних викликів, браку природних, фінансових, людських ресурсів спонукає всіх суб'єктів різних ринків шукати нові можливості для розвитку, використовувати власні переваги та можливості для отримання кращого доступу до ресурсів.

Для того щоб з'ясувати результати здійснюваної бюджетної політики в Дніпропетровській області та ефективність управління бюджетними видатками, слід звернутися до показників соціально-економічного розвитку. Основні показники розвитку, на які впливає ефективність використання бюджетних коштів:

- динаміка валового регіонального продукту, що демонструє, по-перше, темп розвитку виробничої інфраструктури, по-друге, економічне зростання в регіоні;

- динаміка чисельності населення в області, що за позитивної тенденції характеризує сприятливі соціально-економічні умови, по-перше, для розвитку процесу дітонародження, і по-друге, для притоку мігрантів із ближніх територій;

- середній розмір заробітної плати зайнятих у бюджетній сфері.

Це дає змогу проаналізувати розмір доходів значної частини громадян, які проживають на території регіону. Щоб оцінити потенціал і перспективи виконання місцевими бюджетами області соціальних видатків, звернімося до показників доходів і видатків. Одним із важливих показників функціонування бюджету є його дефіцит.

За аналізований період спостерігається дефіцит бюджету, це засвідчує недовиконання своїх функцій органами виконавчої влади. У 2011 р. сума недофінансованих видатків становила 546,2 млн грн, 2014 р. – 676,9 млн грн. Найнижчий показник обсягу дефіциту був 2010 р. – 2,7 %, а найвищий 2013 р. – 4,6 %. Аналіз динаміки доходної та видаткової частин наведено в табл. 2.24 за період 2010–2015 рр.

**Динаміка доходної та видаткової частин місцевих бюджетів  
Дніпропетровської області у 2010–2015 рр.**

Показник	2010	2011	Темп зростання, %	2012	Темп зростання, %	2013	Темп зростання, %	2014	Темп зростання, %	2015	Темп зростання, %
Доходи, тис. грн	11 075,9	13 422,8	121	16 909,8	126	15 981,6	94	17 876,4	112	26 372,8	48
Видатки, тис. грн	10 785,6	13 969,0	129	17 587,6	126	16 752,5	95	18 553,4	110	25 082,1	35
Дефіцит (-)/профіцит (+), тис. грн	290,3	-46,2	-	-77,7	-	-70,8	-	-76,9	-	+290,7	
Відношення дефіциту до загального обсягу видатків бюджету, %	2,69	-3,91	-	-3,85	-	-4,60	-	-3,65	-	-	

*Джерело:* побудовано автором за даними [110].

Структура видатків бюджету Дніпропетровської області за функціональною ознакою має незначні зміни за 2010–2015 рр. (рис. 2.17).

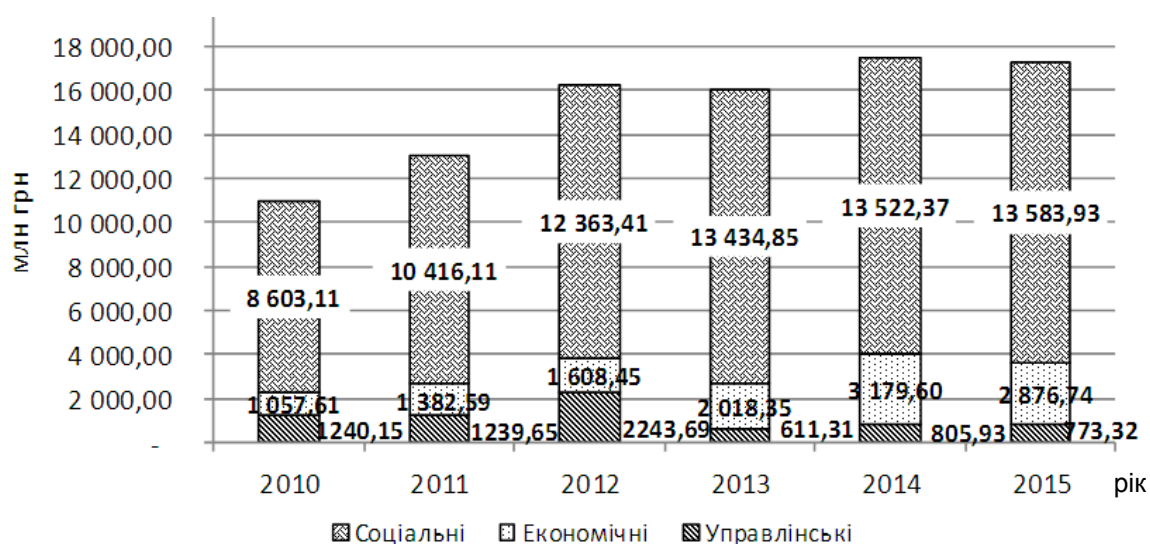


Рис. 2.17. Динаміка видатків бюджету Дніпропетровської області за 2010–2015 рр., млн грн

*Джерело:* побудовано автором за даними [110].

Майже на одному рівні перебувають економічні й управлінські видатки. Серед економічних видатків найбільшу питому вагу займають видатки на транспорт, а найменшу – видатки на сільське господарство. В структурі видатків на управління переважають видатки на місцеве управління, правоохоронну діяльність, найменшу питому вагу має обслуговування боргу. Виконання бюджету Дніпропетровської області за видатками за 2010–2015 рр. характеризують дані, наведені у табл. 2.25.

Таблиця 2.25

**Динаміка видатків місцевих бюджетів Дніпропетровської області за 2010–2015 рр.**

Рік	Загальний фонд, тис. грн			Спеціальний фонд, тис. грн			Усього, тис. грн		
	Затверджено	Виконано	% виконання	Затверджено	Виконано	% виконання	Затверджено	Виконано	% виконання
2010	9856,67	9612,54	98	1287,72	1173,14	91	11 144,40	10 785,68	97
2011	11 239,93	10 960,48	98	2290,99	2078,17	91	13 530,92	13 038,65	96
2012	14 313,19	13 710,50	96	3511,49	2498,76	71	17 824,68	16 209,26	91
2013	14 810,83	14 317,12	97	2546,49	1436,60	56	17 357,32	15 753,72	91
2014	15 442,42	14 807,42	96	4497,43	2700,49	60	19 939,86	17 507,91	88
2015	21 842,10	20 932,8	96	5723,05	4149,21	73	27 562,75	25 082,10	91

*Джерело:* побудовано автором за даними [110].

За нашими розрахунками з наведеної таблиці можна зробити висновок, що видаткова частина місцевих бюджетів області за загальним фондом у середньому виконується на 97 % до уточненого плану. Виконання місцевих бюджетів Дніпропетровської області за спеціальним фондом у середньому становить 74 % до планових показників.

Розглянемо детальніше динаміку соціальних видатків місцевих бюджетів Дніпропетровської області (рис. 2.18).

Для цього проаналізуємо основні галузі, які безпосередньо впливають на добробут громадян у регіоні: освіту, охорону здоров'я, соціальний захист і соціальне забезпечення.

У 2010 р. видатки на освіту становили 2 707 475,1 тис. грн, що становить лише 96,4 % плану. Видатки в галузі “Освіта” за 2011 р. виконано в сумі 3 235 370,5 тис. грн за планом (з урахуванням змін) 3 318 690,9 тис. грн, або 97,5 %. За 2012 р. ці видатки виконано за загальним фондом у сумі 3 782 952,8 тис. грн за планом (з урахуванням змін) 3 864 802,1 тис. грн,

або 97,9 %. Видатки за загальним фондом у 2013 р. у цій галузі становили в сумі 4 576 184,0 тис. грн за планом (з урахуванням змін) 4 778 342,7 тис. грн, або на 95,8 %. Видатки в галузі “Освіта” у 2014 р. виконано за загальним фондом у сумі 5 064 490,0 тис. грн за планом (з урахуванням змін) 5 209 463,6 тис. грн, або на 97,2 %. Видатки на заробітну плату з нарахуваннями дорівнювали 3 585 263,6 тис. грн (за уточненого плану 3 599 116,6 тис. грн), або 99,6 % від плану звітного періоду. Видатки на оплату енергоносіїв – 637 443,0 тис. грн, або 91,4 % від плану звітного періоду. В цілому в галузі “Освіта” протягом 2014 р. кількість установ не змінилась і становила 2148 одиниць. Фактично зайняті ставки педагогічного персоналу та інших працівників збільшилась на 596,67 посад. Ці зміни у мережі відбулися відповідно до рішень органів місцевого самоврядування.

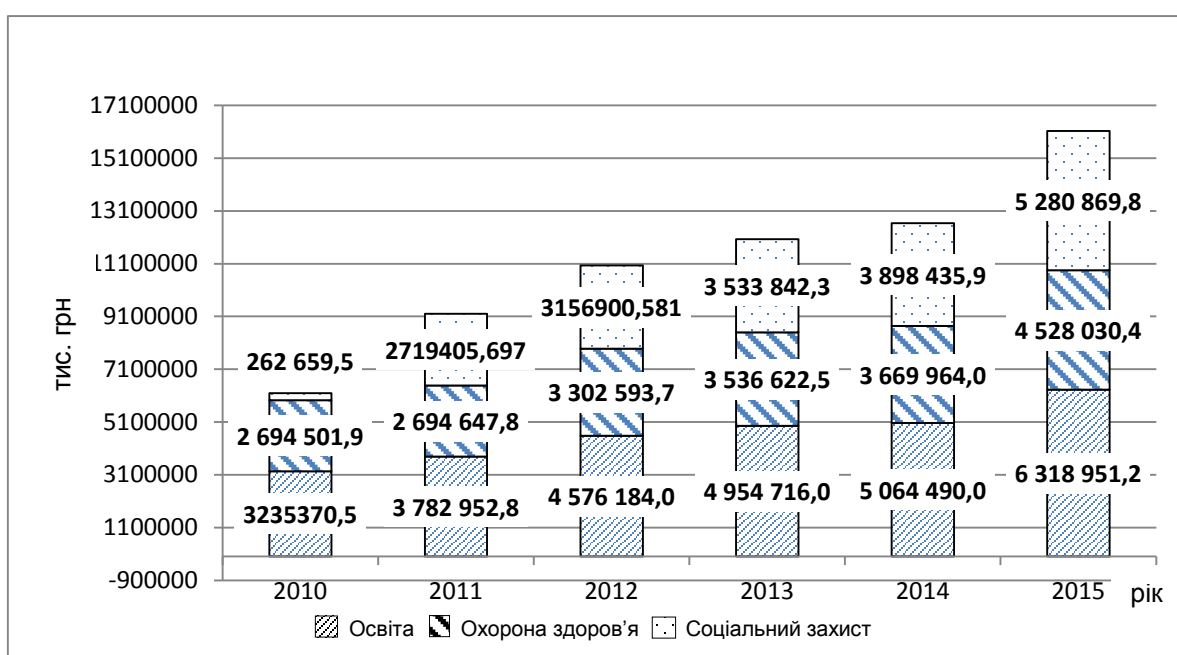


Рис. 2.18. Динаміка та структура соціальних видатків місцевих бюджетів Дніпропетровської області

*Джерело:* побудовано автором за даними [110].

Видатки в галузі “Освіта” за 2015 р. виконано за загальним фондом у сумі 6 318 951,2 тис. грн за планом (з урахуванням змін) 6 538 268,3 тис. грн, або на 96,6 %. Видатки на заробітну плату з нарахуваннями становили 4 165 254,2 тис. грн (за уточненого плану 4 188 426,5 тис. грн), або 99,4 % від плану звітного періоду. Видатки на оплату енергоносіїв – 973 568,3 тис. грн (88,9 % від плану звітного періоду). В цілому в галузі “Освіта” протягом 2015 р. кількість установ зменшилась на 26 од. і становить 2133 од. Фактично обіймані ставки педагогічного персоналу та інших працівників збільшились на 96,91 од. Ці зміни у мережі відбулися відповідно до рішень органів місцевого самоврядування.



Отже, в галузі “Освіта” спостерігається зростання обсягів видатків за одночасного скорочення установ, ставок тощо. Така оптимізація мала б покращити стан галузі завдяки збільшенню фінансування, однак недосконале планування видатків не дає змоги повною мірою відчувати дію оптимізації.

Щодо видатків на охорону здоров'я, то 2010 р. вони становили 2 045 080,2 тис. грн, це на 8 % більше, ніж 2009 р., але цей показник лише 97,5 % плану. На утримання установ охорони здоров'я Дніпропетровської області 2011 р. рішеннями місцевих рад передбачено (з урахуванням внесених змін) 2 694 501,9 тис. грн, у тому числі за загальним фондом – 2 595 529,4 тис. грн, за спеціальним фондом – 165 753,2 тис. грн. Касові видатки за загальним фондом становили 2 556 104,7 тис. грн, або 98,5 % до уточненого плану. Касові видатки за спеціальним фондом – 155 636,8 тис. грн (93,9 % до уточненого плану).

На утримання установ охорони здоров'я Дніпропетровської області 2012 р. рішеннями місцевих рад передбачено (з урахуванням внесених змін) 3 038 418,8 тис. грн, у тому числі за загальним фондом – 2 733 603,5 тис. грн, за спеціальним фондом – 304 815,3 тис. грн. Касові видатки за загальним фондом дорівнювали 2 694 647,8 тис. грн, або 98,6 % до уточненого плану. Касові видатки за спеціальним фондом – 277 635,4 тис. грн, або 90,8 % до уточненого плану. Впродовж 2012 р. планові обсяги видатків на придбання медикаментів збільшено на 13 713,7 тис. грн (5,1 %). Видатки на придбання продуктів харчування 2012 р. становили 81 041,6 тис. грн. Касове виконання видатків на медикаменти становить 99,0 %, а на продукти харчування – 98,2 % до уточненого плану. 2012 р. фактичні видатки на придбання пільгових і безкоштовних медикаментів становили 13 359,9 тис. грн, на безкоштовне зубопротезування – 5 171,0 тис. грн.

У 2012 р. видатки на придбання продуктів харчування для установ (відділень) туберкульозного профілю здійснювалися за нормами, встановленими згідно з Постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2001 р. № 1752 “Про норми харчування для осіб, хворих на туберкульоз та інфікованих мікобактеріями туберкульозу” з урахуванням наказу Міністерства охорони здоров'я України від 23.01.2002 р. № 21 “Про забезпечення виконання Постанови Кабінету Міністрів України від 27.12.2001 р. № 1752”. Видатки на придбання продуктів харчування та медикаментів для установ (відділень) для інвалідів Великої Вітчизняної війни здійснювалися за нормами, встановленими Постановою Кабінету Міністрів України від 26.04.2007 р. № 680 “Про збільшення норм грошових витрат на харчування та медикаменти в лікувально-профілактичних закладах ветеранів війни” (медикаменти – 40,0 грн на ліжко-день, продукти харчування – 35,0 грн на ліжко-день).

Дебіторська заборгованість за загальним фондом на кінець 2012 р. становила 2328,4 тис. грн. Загальний обсяг кредиторської заборгованості установ охорони здоров'я області за загальним фондом – 22 744,6 тис. грн. На утримання установ охорони здоров'я Дніпропетровської області 2013 р. рішеннями місцевих рад передбачено (з урахуванням внесених змін)

3 791 592,6 тис. грн, у тому числі за загальним фондом – 3 392 283,6 тис. грн, за спеціальним фондом – 399 309,0 тис. грн. Касові видатки за загальним фондом становили 3 302 593,7 тис. грн, або 97,4 % до уточненого плану.

2013 р. фактичні видатки на придбання пільгових і безкоштовних медикаментів дорівнювали 16 688,1 тис. грн, на безкоштовне зубопротезування – 5698,5 тис. грн. У 2013 р. видатки на придбання продуктів харчування для установ (відділень) туберкульозного профілю здійснювалися за нормами, встановленими згідно з Постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2001 р. № 1752 “Про норми харчування для осіб, хворих на туберкульоз та інфікованих мікобактеріями туберкульозу” з урахуванням наказу Міністерства охорони здоров’я України від 23.01.2002 р. № 21 “Про забезпечення виконання Постанови Кабінету Міністрів України від 27.12.2001 р. № 1752”. Видатки на придбання продуктів харчування та медикаментів для установ (відділень) для інвалідів Великої Вітчизняної війни здійснювалися за нормами, встановленими Постановою Кабінету Міністрів України від 26 квітня 2007 р. № 680 “Про збільшення норм грошових витрат на харчування та медикаменти в лікувально-профілактичних закладах ветеранів війни” (медикаменти – 40,0 грн на ліжко-день, продукти харчування – 35,0 грн на ліжко-день). Дебіторська заборгованість за загальним фондом на кінець року становила 1444,9 тис. грн. Загальний обсяг кредиторської заборгованості установ охорони здоров’я області за загальним фондом – 32 089,1 тис. грн [145–148].

На утримання установ охорони здоров’я Дніпропетровської області у 2014 р. рішеннями місцевих рад було передбачено (з урахуванням внесених змін) 4 013 054,6 тис. грн, у тому числі за загальним фондом – 3 704 575,4 тис. грн, за спеціальним фондом – 308 479,2 тис. грн. Касові видатки за загальним фондом дорівнювали 3 669 964,0 тис. грн, або 99,1 % до уточненого плану. Касові видатки за спеціальним фондом – 276 841,7 тис. грн, або 89,7 % до уточненого плану.

2014 р. фактичні видатки на заробітну плату разом із нарахуваннями за загальним фондом становили 2 528 558,6 тис. грн. Фактичні видатки на придбання пільгових і безкоштовних медикаментів – 30 725,9 тис. грн, на безкоштовне зубопротезування – 5 895,8 тис. грн. У 2014 р. видатки на придбання продуктів харчування для установ (відділень) туберкульозного профілю здійснювалися за нормами, встановленими згідно з Постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2001 р. № 1752 “Про норми харчування для осіб, хворих на туберкульоз та інфікованих мікобактеріями туберкульозу” з урахуванням наказу Міністерства охорони здоров’я України від 23.01.2002 р. № 21 “Про забезпечення виконання Постанови Кабінету Міністрів України від 27.12.2001 р. № 1752”. Видатки на придбання продуктів харчування та медикаментів для установ (відділень) для інвалідів Великої Вітчизняної війни здійснювалися за нормами, встановленими Постановою Кабінету Міністрів України від 26.04.2007 р. № 680 “Про збільшення норм грошових витрат на харчування та медикаменти в лікувально-

профілактичних закладах ветеранів війни” (медикаменти – 40,0 грн на ліжко-день, продукти харчування – 35,0 грн на ліжко-день). Дебіторська заборгованість за загальним фондом на кінець року була 2 197,9 тис. грн. Загальний обсяг кредиторської заборгованості установ охорони здоров’я області за загальним фондом становить 7362,3 тис. грн.

На утримання установ охорони здоров’я Дніпропетровської області у 2015 р. рішеннями місцевих рад передбачено (з урахуванням внесених змін) 5 488 925,3 тис. грн, у тому числі за загальним фондом – 4 813 184,7 тис. грн, за спеціальним фондом – 675 740,6 тис. грн. Касові видатки за загальним фондом – 4 528 030,4 тис. грн, або 94,1 % до уточненого плану. Касові видатки за спеціальним фондом – 643 022,3 тис. грн (95,2 % до уточненого плану).

Видатки на заробітну плату разом із нарахуваннями за загальним фондом проведені у сумі 3 053 479,3 тис. грн за уточненого плану 3 093 653,5 тис. грн, це 67,4 % від загального обсягу здійснених касових видатків.

Фактичні видатки на придбання пільгових і безкоштовних медикаментів – 40 779,1 тис. грн, на безкоштовне зубопротезування – 6504,3 тис. грн.

2015 р. видатки на придбання продуктів харчування для установ (відділень) туберкульозного профілю здійснювалися за нормами, встановленими згідно із Постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2001 р. № 1752 “Про норми харчування для осіб, хворих на туберкульоз та інфікованих мікобактеріями туберкульозу” з урахуванням наказу Міністерства охорони здоров’я України від 23.01.2002 р. № 21 “Про забезпечення виконання Постанови Кабінету Міністрів України від 27.12.2001 р. № 1752”. Видатки на придбання продуктів харчування та медикаментів для установ (відділень) для інвалідів Великої Вітчизняної війни здійснювалися за нормами, встановленими Постановою Кабінету Міністрів України від 26.04.2007 р. № 680 “Про збільшення норм грошових витрат на харчування та медикаменти в лікувально-профілактичних закладах ветеранів війни” (медикаменти – 40,0 грн на ліжко-день, продукти харчування – 35,0 грн на ліжко-день).

Дебіторська заборгованість за загальним фондом на кінець 2015 р. становила 1 264,5 тис. грн. Загальний обсяг кредиторської заборгованості установ охорони здоров’я області за загальним фондом становить 2588,3 тис. грн.

Слід звернути увагу на те, що протягом досліджуваних 6 років окремі статті витрат досі не змінено (на медикаменти, харчування хворих), при тому що інфляційні процеси були відчутними. Це засвідчує неотримання громадянами необхідної та в повному обсязі медичної допомоги. Фактично незмінність зазначених витрат під час планування засвідчують зниження рівня виконання соціальних видатків місцевими бюджетами.

Аналіз видатків на соціальний захист і соціальне забезпечення дав змогу визначити такі тенденції. 2010 р. дані видатки було виконано в сумі 1 559 950,7 тис. грн, що становить 98,2 % планових показників. Видатки на

соціальний захист та соціальне забезпечення без урахування видатків, які здійснювалися за рахунок субвенцій з державного бюджету, дорівнювали 262 659,5 тис. грн, або 98,2 % до уточненого плану. Видатки на утримання установ соціального захисту і соцзабезпечення виконані в обсязі 219 872,4 тис. грн (98,3 %), у тому числі видатки на утримання установ соціального забезпечення (будинки-інтернати, територіальні центри) – 194 467,3 тис. грн (98,3 %).

2012 р. видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення без урахування видатків, які здійснювалися за рахунок субвенцій з державного бюджету, становили 285 592,3 тис. грн, або 98,4 % до уточненого плану. Видатки на утримання установ соціального захисту та соцзабезпечення виконані в обсязі 241 092,0 тис. грн (99,3 %), у тому числі видатки на утримання установ соцзабезпечення (будинки-інтернати, територіальні центри) – 211 484,2 тис. грн (99,4 %).

2013 р. видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення без урахування видатків, які здійснювалися за рахунок субвенцій з державного бюджету, дорівнювали 344 170,4 тис. грн, або 96,2 % до уточненого плану. Видатки на утримання установ соціального захисту і соцзабезпечення виконано в обсязі 283 088,2 тис. грн (97,2 %), у тому числі видатки на утримання установ соцзабезпечення (будинки-інтернати, територіальні центри) – 246 415,9 тис. грн (97,7 %).

2014 р. видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення без урахування видатків, які здійснювалися за рахунок субвенцій з державного бюджету, становили 432 540,4 тис. грн, або 95,0 % до уточненого плану. Видатки на утримання установ соціального захисту і соцзабезпечення у 2014 р. було виконано в обсязі 311 074,6 тис. грн (97,7 %), у тому числі видатки на утримання установ соцзабезпечення (будинки-інтернати, територіальні центри) – 271 162,7 тис. грн (98,1 %).

Відповідно до Закону України “Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи” за 2014 р. з обласного бюджету виділено кошти на медичне обслуговування громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи (КФК 090212) у сумі 885,7 тис. грн, або 99,9 % до уточненого плану, що дало змогу забезпечити ліками за безоплатними рецептами для амбулаторного лікування 2945 осіб на суму 670,6 тис. грн і компенсувати витрати щодо надання послуг з пільгового зубопротезування 219 особам на суму 215,1 тис. грн. Видатки щодо надання допомоги на догляд за інвалідом I чи II групи внаслідок психічного розладу (КФК 090413) за 2014 р. виконано в сумі 50 171,3 тис. грн, або 98,3 % до уточненого річного плану. Зазначену допомогу за звітний період отримали 2882 осіб, які доглядають за інвалідами I та II групи внаслідок психічного розладу.

2015 р. видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення без урахування видатків, які здійснювалися за рахунок субвенцій із державного бюджету, становили 508 802,7 тис. грн, або 95,5 % до уточненого плану.

Видатки на утримання установ соціального захисту і соцзабезпечення виконано в обсязі 370 686,6 тис. грн (98,9 %), у тому числі видатки на утримання установ соцзабезпечення (будинки-інтернати, територіальні центри) – 321 434,9 тис. грн (99,3 %). За 2015 р. з обласного бюджету виділено кошти на медичне обслуговування громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи (КФК 090212) у сумі 867,4 тис. грн, або 99,9 % до уточненого плану, що дало змогу забезпечити ліками за безоплатними рецептами для амбулаторного лікування 1835 осіб на суму 693,9 тис. грн і компенсувати витрати щодо надання послуг з пільгового зубопротезування 162 особам на суму 173,5 тис. грн.

Наголосимо на відсутності заборгованостей за видатками на соціальний захист і соціальне забезпечення протягом досліджуваного періоду. Це засвідчує повне виконання державою безпосередніх зобов'язань щодо соціального захисту громадян.

Окремо слід зосередитися на видатках на житлово-комунальне господарство, які опосередковано визначають соціальні зобов'язання держави. Так, 2010 р. видатки в галузі “Житлово-комунальне господарство” виконано у сумі 384 448,1 тис. грн., це лише 92,8 % планових призначень і на 5,9 % менше показника 2009 р. За КФК 100000 “Житлово-комунальне господарство” на виконання місцевих програм реформування розвитку житлово-комунального господарства за уточненого місцевими радами річного плану 492 139,8 тис. грн видатки за 2011 р. становили 463 495,1 тис. грн, або 94,3 % до планових призначень. У цілому у виробничій галузі “Житлово-комунальне господарство” за загальним фондом дебіторська заборгованість на звітну дату дорівнювала 86,4 тис. грн, кредиторська заборгованість за загальним фондом – 6563,0 тис. грн.

2012 р. за КФК 100000 “Житлово-комунальне господарство” на виконання місцевих програм реформування розвитку житлово-комунального господарства за уточненого місцевими радами річного плану 947 832,7 тис. грн видатки за 2012 р. становили 832 812,6 тис. грн, або 87,9 % до планових призначень, у тому числі за загальним фондом 376 846,3 тис. грн, за спеціальним фондом – 455 966,3 тис. грн. Із загальної суми видатків за кодом 100 101 “Житлово-експлуатаційне господарство” використано 28 813,8 тис. грн за затвердженого місцевими радами плану на рік 35 743,9 тис. грн, або 80,6 %. За рахунок спеціального фонду освоєно 1397,9 тис. грн. Кошти загального та спеціального фондів було спрямовано на здійснення санітарії приміщень загального користування, утримання аварійних служб міста Дніпропетровська, обслуговування систем диспетчеризації, на фінансову підтримку товариств власників багатопверхових будинків Дніпропетровського району, на підтримку житлово-комунального господарства та інші заходи.

2013 р. на виконання місцевих програм реформування розвитку житлово-комунального господарства за уточненого місцевими радами річного плану 2 262 177,8 тис. грн видатки за 2013 р. становили 2 053 625,3 тис. грн,

або 90,8 % до планових призначень, у тому числі за загальним фондом – 1 081 485,3 тис. грн, за спеціальним фондом – 972 140,0 тис. грн. За рахунок власних надходжень бюджетних установ (благодійні внески, суми за дорученнями) видатки в галузі “Житлово-комунальне господарство” становили 12 620,7 тис. грн за уточненого обсягу планових призначень – 13 308,0 тис. грн, або 94,8 %, в тому числі за КФК 100101 “Житлово-експлуатаційне господарство” – 1574,8 тис. грн, КФК 100102 “Капітальний ремонт житлового фонду місцевих органів влади” – 175,5 тис. грн, КФК 100105 “Видатки на утримання об’єктів соціальної сфери підприємств, що передаються до комунальної власності” – 60,2 тис. грн, КФК 100202 “Водопровідно-каналізаційне господарство” – 504,8 тис. грн, КФК 100203 “Видатки на благоустрій міст, сіл, селищ” – 10 305,4 тис. грн.

2014 р. у цілому видатки за КФК 100000 “Житлово-комунальне господарство” на виконання місцевих програм реформування розвитку житлово-комунального господарства за уточненого місцевими радами річного плану 1 919 429,0 тис. грн дорівнювали 1 594 795,1 тис. грн, або 83,1 %, у тому числі за загальним фондом – 417 573,5 тис. грн, спеціальним (інші видатки спеціального фонду) – 1 177 221,6 тис. грн.

2014 р. за КФК 100101 “Житлово-експлуатаційне господарство” касові видатки за загальним і спеціальним фондами становили 51 416,7 тис. грн, або 85,9 % до річних призначень (59 840,1 тис. грн). Ці кошти спрямовано на підтримку підприємств житлово-комунального господарства, обслуговування систем диспетчеризації, утримання аварійних служб, утримання аварійних, ветхих будинків і споруд та прибудинкових територій, технічне обслуговування й поточний ремонт ліфтів, поточний ремонт покрівель, протипожежних систем автоматики, фасадів та під’їздів, витрати на періодичну перевірку й поточний ремонт будинкових засобів обліку води і теплової енергії, придбання обладнання для дитячих майданчиків тощо. Дебіторської заборгованості на 01.01.2015 р. не було. У зв’язку з обмеженням виплат за незахищеними видатками територіальними органами державного казначейства кредиторська заборгованість в кінці 2014 р. за загальним фондом становить 1426,4 тис. грн, з неї прострочено – 1222,4 тис. грн, за спеціальним фондом – 207,5 тис. грн, з неї прострочено – 206,4 тис. грн.

2015 р. видатки за КФК 100000 “Житлово-комунальне господарство” на виконання місцевих програм реформування розвитку житлово-комунального господарства за уточненого плану 1 972 619,3 тис. грн становили 1 740 911,3 тис. грн, або 88,3 %, в тому числі за загальним фондом – 1 121 027,6 тис. грн, за спеціальним – 19 883,7 тис. грн. За КФК 100101 “Житлово-експлуатаційне господарство” касові видатки за загальним і спеціальним фондами становили 138 345,8 тис. грн, або 97,1 % до річних призначень (142 550,8 тис. грн). Ці кошти спрямовано на підтримку підприємств житлово-комунального господарства, обслуговування систем диспетчеризації, утримання аварійних служб, утримання аварійних, ветхих будинків і споруд та прибудинкових територій, технічне обслуговування й

поточний ремонт ліфтів, поточний ремонт покрівель, протипожежних систем автоматики, фасадів та під'їздів, витрати на періодичну перевірку й поточний ремонт будинкових засобів обліку води і теплової енергії, придбання обладнання для дитячих майданчиків тощо.

Отже, робимо висновок про неефективне використання коштів за КФК 100101 “Житлово-експлуатаційне господарство”. І це в умовах, коли налагодженість роботи саме цього напряму забезпечить необхідні умови для виключення зростання відповідних послуг населенню.

Проведений аналіз дав змогу встановити тенденцію до нарощування розглянутих видатків на соціальну сферу. При цьому зростання не забезпечує підвищення якості послуг, які надаються населенню, а лише виконує зобов'язання зі зростання фонду заробітної плати відповідних галузей. Виконання розглянутих соціальних видатків відбувалося відповідно до запланованих обсягів, однак виникає питання про ефективність такого планування.

Розглянемо детальніше, який обсяг коштів місцеві бюджети витрачають на 1 громадянина області та як змінюється питома вага кожної групи в загальній структурі видатків за роками (табл. 2.26).

Таблиця 2.26

**Динаміка абсолютних і питомих видатків  
місцевих бюджетів Дніпропетровської області у 2010–2015 рр.**

Показник	Видатки, млн грн	% від усіх видатків	Сума в рік на 1 особу, грн
1	2	3	4
2010			
Видатки на житлово-комунальне господарство	481,64	4	143,94
Видатки на освіту	3427,96	32	1024,49
Видатки на охорону здоров'я	2711,74	25	810,44
Видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення	2353,41	22	703,35
Видатки на культуру та мистецтво	383,59	4	114,64
Інші видатки	1427,34	13	426,58
2011			
Видатки на житлово-комунальне господарство	832,82	6	250,21
Видатки на освіту	4141,03	30	1244,15
Видатки на охорону здоров'я	2972,28	21	893,01
Видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення	2767,18	20	831,38
Видатки на культуру та мистецтво	415,58	3	124,86
Інші видатки	2840,15	20	853,31
2012			
Видатки на житлово-комунальне господарство	2066,25	12	622,82

Закінчення табл. 2.26

1	2	3	4
Видатки на освіту	4923,02	28	1483,94
Видатки на охорону здоров'я	3594,92	20	1083,61
Видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення	3210,54	18	967,75
Видатки на культуру та мистецтво	500,10	3	150,75
Інші видатки	3292,79	19	992,53
2013			
Видатки на житлово-комунальне господарство	1121,95	7	339,97
Видатки на освіту	5420,26	32	1642,45
Видатки на охорону здоров'я	3890,99	23	1179,05
Видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення	3300,76	20	1000,20
Видатки на культуру та мистецтво	588,23	4	178,24
Інші видатки	2430,34	15	736,44
2014			
Видатки на житлово-комунальне господарство	1640,09	9	499,13
Видатки на освіту	5447,37	29	1657,81
Видатки на охорону здоров'я	3946,81	21	1201,14
Видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення	3969,99	21	1208,19
Видатки на культуру та мистецтво	547,85	3	166,73
Інші видатки	3001,30	16	913,39
2015			
Видатки на житлово-комунальне господарство	1121,03	6	344,2
Видатки на освіту	6318,95	32	1940,4
Видатки на охорону здоров'я	4528,03	23	1390,4
Видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення	5280,87	26	1621,6
Видатки на культуру та мистецтво	614,89	3	188,8
Інші видатки	2220,6	11	913,39

*Джерело:* побудовано автором за даними [110; 149].

2010 р. порівняно з 2015 р. обсяг видатків на 1 особу зріс на 83 %, при тому що найбільшу частку в бюджеті займають видатки соціального призначення. Видатки місцевих бюджетів соціального призначення мають здійснюватися з дотриманням принципу повноти, а також розподілятися залежно від потреб і відповідати предмету призначення. У загальному обсязі видатків місцевих бюджетів Дніпропетровської області такі видатки становлять 70–79 %.

Отже, зростання видатків за досліджуваний період не можна назвати стрімким. Структура здійснених видатків засвідчує, що безпосередньо місцеві бюджети не можуть впливати на соціально-економічний розвиток. Їх-



ня видаткова частина може лише підтримувати чинні заклади, без їх розширення та розвитку. Така ситуація суперечить плану децентралізації державних фінансів та унеможлиблює фінансування за рахунок місцевих бюджетів соціально-економічного розвитку області. Крім того, протягом досліджуваних років спостерігається невиконання планових показників видатків, це спричиняє значні ускладнення у всіх галузях бюджетного фінансування. Це можна було б пояснити наслідками фінансової кризи, однак показники доходів зведеного бюджету області у 2009–2010 рр. (ті, що вже відбивали наслідки світової фінансової кризи) були з перевиконанням планових призначень.

Отже, невиконання показників видатків – значний недолік, що гальмує соціально-економічний розвиток області в цілому. Загалом такий стан виконання бюджету за видатками засвідчує недосконалість планування бюджету. Тож доцільніше планувати видатки за програмно-цільовим методом.

### **2.8.3. Оцінювання виконання соціальних видатків місцевих бюджетів в умовах економічної нестабільності**

Результатом економічного та соціального розвитку місцевих бюджетів області є формування та виконання видатків. Найбільшу частку видаткової частини місцевих бюджетів Дніпропетровської області становлять захищені видатки. Проаналізуємо їх за 2010–2015 рр. за економічною класифікацією, яку наведено у табл. 2.27: бюджет по суті перетворився на каси з виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ, діяльність яких пов'язана з наданням населенню громадських послуг, гарантованих загальнодержавним законодавством, і становлять 30–40 % щорічно в загальному обсязі видатків.

Таблиця 2.27

#### **Склад соціально захищених груп видатків упродовж 2010–2015 рр. за економічною класифікацією**

Код	Статті видатків	Обсяг видатків, млн грн				
		2010	2011	2012	2013	2014
1	2	3	4	5	6	7
	Всього:	8582,00	10 230,25	11 735,24	13 473,87	14 062,26
1110	Оплата праці працівників бюджетних установ	3535,15	3987,04	4650,74	4839,86	3834,47
1120	Нарахування на заробітну плату	1276,00	1435,23	1672,85	1745,12	1387,63
1132	Медикаменти та перев'язувальні матеріали	260,11	282,28	327,87	331,76	206,22
1133	Продукти харчування	262,14	332,06	369,75	397,33	367,10
1160	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	876,64	1028,52	1116,79	1141,56	870,71

1	2	3	4	5	6	7
1200	Виплата процентів (доходу) за зобов'язаннями	0,50	0,12	4,30	0	0
1320	Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів	550,29	582,62	611,15	0	0
1340	Поточні трансферти населенню	1821,17	2582,38	2981,79	748,07	628,12
2280	Дослідження та розробки, окремі заходи з реалізації державних (регіональних) програм	0	0	0	923,36	3072,05
2400	Обслуговування боргових зобов'язань	0	0	0	2,71	0,81
2700	Соціальне забезпечення	0	0	0	3344,09	3695,15

*Джерело:* побудовано автором за даними [110].

Стратегічна ж мета соціальної інфраструктури в піднесенні соціального потенціалу полягає у формуванні конкурентоспроможної галузі, здатної забезпечити зростання попиту на задоволення потреб населення і внесок у соціально-економічний розвиток регіону за рахунок покращання умов та якості життя, покращання здоров'я населення, підвищення рівня освіти, збільшення кількості робочих місць, зростання податкових надходжень і доходної частини бюджетів усіх рівнів, пожвавлення інвестиційної діяльності, збереження й раціонального використання природних ресурсів [150, с. 162].

Згідно з нашими розрахунками можна стверджувати, що у видатковій частині обласного бюджету приблизно 80 % становлять соціально захищені видатки щорічно. Тож слід значно зміцнити інвестиційний складник місцевих бюджетів, визначити реальні й достатні (з позицій задоволення наявних потреб розбудови територіальних громад) джерела формування бюджету [151].

Усе більше набирає ваги тенденція до ефективного використання власних ресурсів, створення власної територіальної згуртованості не тільки в межах держави, але і їхніх регіонів [152, с. 35]. Зміна підходів до принципів фінансування регіонального розвитку, що відбулась у Європі та зачепила зараз Україну, спрямована на посилення ролі регіонів, органів публічної влади в регіонах у власному стратегічному плануванні та власному розвитку [153, с. 306].

Планування регіонального розвитку на середньострокову перспективу, яке є наслідком роботи різних суб'єктів регіонального розвитку в області: від обласної ради й обласної державної адміністрації до представників асоціацій підприємців, громадськості та науковців, має стати основою для регіональних і місцевих програм розвитку.

В Україні питанням регіонального розвитку надається недостатньо уваги не тільки на національному, але й на регіональному рівнях. Фактично в державі не було створено механізмів для стимулювання регіонального розвитку, які б сприяли вирівнюванню розвитку регіонів. На початку 2011 р. Президент України актуалізував нові підходи до реформування системи управління регіональним розвитком на основі кращого європейського досвіду, а також створення нового фінансового засобу – Державного фонду регіонального розвитку [154, с. 7]. Протягом 2012–2013 рр. Президент України у посланнях до Верховної Ради України окреслив нові підходи до формування та реалізації державної регіональної політики та політики розвитку в регіонах України.

Більшість населення Дніпропетровської області проживає в містах обласного значення – 74,3 %. У сільській місцевості проживає 16,6 % населення, в містах районного значення і селищах міського типу, які не належать до міських рад сусідніх міст, – 9,1 % населення області. Рівень урбанізації районів області – нерівномірний. Криворізький, Нікопольський, Павлоградський райони мають низький рівень урбанізації через виведення міста – районного центру зі складу району, оскільки ці міста мають статус міст обласного значення. Однак в області є кілька районів з природним низьким рівнем урбанізації та високою часткою сільського населення: Магдалинівський, Юр'ївський, Петропавлівський, Солонянський.

Нерівномірність розвитку території Дніпропетровської області спостерігається через рівень доходності місцевих бюджетів. Так, рівень доходності бюджету м. Дніпропетровська у 19 разів більше, ніж доходи усіх районів області разом. Збереження такої ситуації спричинятиме подальший відтік населення із периферійних районів (переважно молоді), погіршення стану інфраструктури та ще більше зниження привабливості цих територій [155, с. 50]. Також проблемою периферійних районів часто є брак кадрів потрібної кваліфікації.

Зміни чисельності населення Дніпропетровської області – наслідок впливу двох чинників: природного приросту населення та сальдо міграції. Зменшення населення за останні 5 років пояснюється передусім природними чинниками. Останнім часом народжуваність була нижче смертності, це спричинило від'ємний приріст населення. Природне скорочення населення може мати негативні наслідки для регіонального розвитку: зменшення кількості осіб працездатного віку, зростання демографічного навантаження на працівника. Особливої уваги серед міст заслуговують такі, як Жовті Води та Марганець, серед районів – Павлоградський, Петриківський, Царичанський, Томаківський, де найбільше падіння кількості населення.

Упродовж 2010–2015 рр. у Дніпропетровській області спостерігається стала тенденція скорочення населення. Так, 2010 р. населення області становило 3355,2 тис. осіб, 2011 р. чисельність населення зменшилася на

18,7 тис. осіб (3336,5 тис. осіб). Тенденція до зменшення кількості населення спостерігалася 2012 р. на 16,2 тис. осіб, 2013 р. – на 12,5 тис. осіб, 2014 р. – на 15,4 тис. осіб, 2015 р. – на 15,8 тис. осіб. У 2015 р. чисельність населення становила 3276,6 тис. осіб [149].

При цьому кількість сільського населення скорочувалася дещо швидше, ніж міського, за рахунок значно вищої смертності, попри вищу народжуваність і позитивне сальдо міграції у сільських поселеннях.

Населення області переважно проживає у містах (обласного значення – 74,3 %, районного значення і селищах міського типу – 9,1 %), у сільській місцевості – 16,6 % населення. Така територіальна структура розміщення населення області – наслідок історичного розвитку промисловості в регіоні [156, с. 156]. Рівень урбанізації районів області нерівномірний. Структура економіки області має великий вплив на масштаб розподілу за розмірами підприємств, установ і організацій. У зайнятості Дніпропетровської області домінують великі підприємства, які забезпечують роботою близько 2/3 усіх штатних працівників, зайнятих у виробництві в області. Значна частина працівників на великих і середніх підприємствах частково утримується через важливість добувної, металургійної та металообробної промисловості, де великий масштаб підприємства найефективніший.

Структура економіки області зберігає ознаки індустріальної, оскільки сфера послуг активно розвивається тільки у м. Дніпропетровську, де її частка в структурі економіки становить більше 25 %. Сільське господарство важливе для розвитку всіх районів області, але недостатньо ефективне і за наявної структури виробництва не створює потрібної кількості робочих місць. Тому ключовими для економіки області залишаються галузі промисловості. У регіоні діють понад 700 великих промислових підприємств двадцяти основних видів економічної діяльності, на яких працюють 369,4 тис. осіб. Найпотужніші промислові центри області: міста Дніпропетровськ, Кривий Ріг, Дніпродзержинськ, Нікополь, Павлоград. Потужні промислові підприємства розташовані також у містах Марганець і Новомосковськ.

Особливістю соціально-економічного розвитку міст Дніпропетровської області є високий рівень монопрофільності, залежність міст від підприємств певної галузі, переважно гірничо-металургійного комплексу та металообробки. Найвищим рівнем монопрофільності відзначаються Кривий Ріг, Нікополь, Першотравенськ, Тернівка, Вільногірськ. Для дослідження ми взяли такі міста, як Дніпропетровськ, Вільногірськ, Першотравенськ (табл. 2.9). Дослідження динаміки змін обсягу видатків на 1 особу за зазначений період показало, що міста Вільногірськ і Першотравенськ випереджають місто Дніпропетровськ за соціально значущими видатками (табл. 2.28).

**Динаміка змін обсягу видатків міст на 1 особу впродовж 2010–2015 рр.  
за соціально значущими видатками, грн**

Рік	Місто		
	Дніпропетровськ	Першотравенськ	Вільногірськ
1	2	3	4
<b>Охорона здоров'я</b>			
2010	611,76	580,97	556,43
2011	623,77	603,20	594,44
2012	183,62	189,73	225,42
2013	223,70	187,40	219,01
2014	229,23	188,64	236,23
2015	858,56	809,65	1074,72
<b>Освіта</b>			
2010	775,21	839,12	906,84
2011	880,73	938,37	894,74
2012	1031,68	1088,66	1074,35
2013	1172,71	1129,83	1169,02
2014	1190,89	1148,87	1281,62
2015	1385,17	1407,89	1555,46
<b>Соціальний захист та соціальне забезпечення</b>			
2010	596,69	679,24	680,34
2011	721,34	818,30	791,58
2012	811,85	928,72	906,42
2013	899,66	975,52	1937,27
2014	993,33	1117,50	896,06
2015	1269,57	1343,71	1148,22
<b>Житлово-комунальне господарство</b>			
2010	294,09	32,16	157,50
2011	487,07	95,34	425,03
2012	906,29	175,89	752,37
2013	402,54	57,12	185,29
2014	663,80	318,97	488,41
2015	546,06	160,31	246,11
<b>Культура та мистецтво</b>			
2010	74,56	93,74	87,81
2011	84,12	105,89	101,77
2012	102,47	119,74	106,82
2013	113,00	119,73	104,69
2014	126,54	117,62	125,44
2015	546,06	160,31	246,11
<b>Будівництво</b>			
2010	39,89	96,01	26,44
2011	98,97	0,49	406,97
2012	55,93	–	247,17
2013	34,29	–	56,18

1	2	3	4
2014	21,76	–	59,65
2015	1,88	–	–
Фізична культура і спорт			
2010	35,75	22,41	51,37
2011	40,57	26,49	46,95
2012	44,03	32,04	42,81
2013	48,23	33,62	47,03
2014	56,54	32,33	51,25
2015	76,51	37,90	79,35
Державне управління			
2010	121,61	172,26	216,63
2011	129,47	186,97	222,98
2012	134,70	223,29	290,09
2013	95,07	215,25	292,08
2014	133,22	205,86	306,34
2015	154,93	283,78	376,39
Транспорт, дорожнє господарство, зв'язок, телекомунікації та інформатика			
2010	148,65	12,10	25,90
2011	289,51	2,82	30,61
2012	289,24	1,64	32,23
2013	200,01	0,74	26,82
2014	204,64	0,99	25,79
2015	262,99	0	22,55

*Джерело:* побудовано автором за даними [110; 149].

Зазначимо, що серед основних проблем таких міст можна виокремити: високий рівень залежності економіки міст і зайнятості міського населення від ринкових коливань; обмежені можливості зайнятості для жіночого населення; залежність соціальної сфери від економічного стану містотвірних підприємств; обмеженість залучення інвестицій у нові виробництва через брак інвестиційних майданчиків (“гринфілд”), незважаючи на наявності великих промислових зон (“браунфілд”).

Дослідження стану територіального розвитку суб'єктів адміністративно-територіального устрою Дніпропетровської області засвідчило дисбаланс за різними показниками, зокрема між адміністративно-територіальними одиницями – різниця становить десятки разів: за валовим продуктом економіки району чи міста на душу населення, сумою податків і зборів, доходів місцевого бюджету. Граничні показники упродовж 2010–2015 рр. за видатками і податками відрізняються в рази у містах області (табл. 2.29).

**Динаміка змін обсягу доходів і видатків місцевих бюджетів  
Дніпропетровської області на 1 особу за 2010–2015 рр.**

Рік	Доходи на 1 особу, тис. грн		Видатки на 1 особу, тис. грн	
	Мінімальний показник	Максимальний показник	Мінімальний показник	Максимальний показник
2010	12,19	22,72	1,86	3,96
2011	13,21	28,46	2,36	4,69
2012	16,48	33,32	1,58	7,22
2013	16,73	38,17	2,68	6,25
2014	4,17	31,77	2,96	6,58
2015	0,97	25,58	3,08	6,88

*Джерело:* побудовано автором за даними [110; 149].

Найнижчий показник за видатками і доходами в розрахунку на 1 особу – у м. Синельниково спостерігається протягом 5 років, це утричі менше, ніж на 1 особу в Павлоградському районі. Такий дисбаланс негативно відображається на соціально-економічному розвитку регіону, зростає залежність адміністративно-територіальних одиниць від економічного стану великих містотвірних підприємств, збільшується асиметрія в розвитку між окремими територіями області.

Віддаленість периферійних районів від основних центрів економічного розвитку, міст Дніпропетровська та Кривого Рогу, не сприяє включенню цих районів у внутрішньорегіональну економічну кооперацію, зовнішньому та внутрішньому інвестуванню, призводить до знелюднення цих районів. Така ситуація вимагає зміни традиційних підходів до периферійних районів як глибоко дотаційних територій та заміни їх шляхом упровадження інвестиційних проектів, ужиття заходів зі стабілізації зайнятості населення, забезпечення його самозайнятості. Оскільки більшість промислових міст області виникла та розвивалась навколо родовищ корисних копалин, саме вони є економічними локомотивами області, інвестиційно привабливими і такими, що забезпечують 80 % надходжень до бюджетів усіх рівнів. Водночас більшість адміністративно-територіальних одиниць області – дотаційні, мають обмежені ресурси для розвитку, малопривабливі для проживання населення. Монопрофільні міста залежать від стану глобальної економіки, зокрема кількості працівників на містотвірних підприємствах, через значний експортний складник у структурі їхнього валового продукту і відповідно коливань світового ринку.

Зробимо SWOT-аналіз Дніпропетровської області на основі матеріалів дослідження соціально-економічного стану області та залучення до процесу формування сильних та слабких сторін області місцевих експертів, науковців, працівників органів місцевого самоврядування й органів виконавчої влади (табл. 2.30) [157].

**SWOT-аналіз соціально-економічного стану  
Дніпропетровської області**

<i>Сильні сторони</i>	<i>Слабкі сторони</i>
1	2
<p>1. Значні поклади розвіданих корисних копалин (вугілля, залізна, марганцева й уранова руди, природний газ тощо).</p> <p>2. Сприятливі погодно-кліматичні умови для розвитку сільського господарства.</p> <p>3. 90 % земель сільськогосподарського призначення області становлять ґрунти чорноземного типу.</p> <p>4. Найвищий рівень економічного розвитку з-поміж усіх областей України.</p> <p>5. Розвинена інфраструктура залізничного транспорту, наявність річкових портів.</p> <p>6. Розвинені зовнішньоекономічні зв'язки.</p> <p>7. Розвинена фінансова інфраструктура (банки, біржі).</p> <p>8. Збережений науковий потенціал у різних галузях, особливо в ракетобудуванні, металургії та сільському господарстві.</p> <p>9. Велика місткість регіонального споживчого ринку порівняно з іншими регіонами. Достатній обсяг трудових ресурсів належної якості для забезпечення потреб роботодавців регіону.</p> <p>10. Розгалужена мережа вищих навчальних закладів, яка відповідає потребам економіки області у підготовці кадрів.</p> <p>11. Високий рівень урбанізації.</p> <p>12. Створена інфраструктура підтримки залучення інвестицій.</p> <p>13. Створено навчальну базу для підготовки спеціалістів у сфері державного управління та місцевого самоврядування</p>	<p>1. Неінтегрованість території області (витягнутість зі сходу на захід, розділення Дніпром, віддаленість периферійних районів від обласного центру).</p> <p>2. Низький рівень забезпечення водними ресурсами більшості території області.</p> <p>3. Техногенне забруднення атмосферного повітря, ґрунтів і ґрунтових вод.</p> <p>4. Монопрофільність економіки багатьох міст області.</p> <p>5. Значні диспропорції між районами за рівнем урбанізації та економічного розвитку</p> <p>6. Висока ресурсо- й енергоємність виробництва.</p> <p>7. Значна зношеність інженерної інфраструктури. Монополізований ринок житлово-комунальних послуг.</p> <p>8. Недостатня громадська активність населення.</p> <p>9. Відсутність переробки та утилізації промислових і твердих побутових відходів.</p> <p>10. Брак робочих місць для жінок у більшості населених пунктів.</p> <p>11. Незначна частка малого та середнього бізнесу в структурі економіки області, брак інфраструктури підтримки МСБ.</p> <p>12. Слабкі зв'язки між науково-дослідними установами та бізнесом.</p> <p>13. Зниження родючості ґрунтів через недотримання сівозмін унаслідок моногалузевості сільського господарства та значної концентрації земель у великих агровиробників.</p> <p>14. Переважання сировини та продукції низького рівня переробки у структурі експорту</p>



1	2
<i>Можливості</i>	<i>Загрози</i>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Підписання договору про зону вільної торгівлі з ЄС без виключень та обмежень.</li> <li>2. Розвиток технологій використання промислових відходів у виробництві будматеріалів. Відродження річкового судноплавства по Дніпру завдяки диверсифікації транспортних перевезень.</li> <li>3. Зростання світового попиту на продукти харчування. Подальша комерціалізація освоєння космосу, яка потребуватиме нових ракетноносіїв.</li> <li>4. Закон України “Про Генеральну схему планування території України” [155] передбачає включення області в міжнародні транспортні коридори. Перспективне будівництво об’їзних автодоріг біля крупних населених пунктів області.</li> <li>5. Державна підтримка створення промислових і наукових парків.</li> <li>6. Запровадження досягнень міжнародної практики, інновацій і технологій</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Прогнозоване значне скорочення трудових ресурсів у найближчі 10 років.</li> <li>2. Спад попиту на металопродукцію на міжнародних ринках.</li> <li>3. Неефективна державна політика у сфері управління відходами.</li> <li>4. Несприятливий бізнес-клімат в Україні.</li> <li>5. Зростання світових цін на енергоносії.</li> <li>6. Відсутність впливу місцевої влади на підприємства, що забруднюють навколишнє природне середовище.</li> <li>7. Нестабільність природно-кліматичних умов, що може призвести до змін у сільському господарстві.</li> <li>8. Погіршення стану довкілля внаслідок продовження політики незбалансованого природокористування</li> </ol>

*Джерело:* узагальнено автором на основі даних [157].

Для розв’язання проблем та уникнення загроз пріоритетною стратегічною метою подальшого розвитку Дніпропетровської області визначаємо зменшення економічних дисбалансів – вирівнювання економічного потенціалу ймовірних точок зростання – Нікопольської, Павлоградської, Верхньодніпровської агломерацій, Магдалинівського, Софіївського, Васильківського, Петриківського адміністративних центрів, установалення економічного балансу між адміністративно-територіальними одиницями в подальшій перспективі шляхом:

– підвищення конкурентоспроможності ключових галузей виробництва, використання підвищення світового попиту на продукцію металургії, хімії та продукти харчування;

– диверсифікації економіки малих монопрофільних міст через розвиток переробної промисловості на місцевій сировині;

– підвищення інноваційності виробництв через розвиток наукового потенціалу області, розвиток комерціалізації науки, створення промислових і наукових парків на умовах державної підтримки;

– розвитку підприємств на основі новітніх технологій переробки промислових відходів як дешевої сировини для хімічної, будівельної промисловості, в тому числі для розвитку інфраструктури;

– розвитку інфраструктури підтримки бізнесу.

Отже, підтримка процесів диверсифікації економіки малих монопрофільних міст, політика більш рівномірного розміщення інвестицій, пошук шляхів комерціалізації науки, співпраця бізнесу та науково-дослідних установ сприятимуть досягненню стратегічної мети.

По-перше, більшість малих міст області, які мають статус міст обласного значення, – монопрофільні, в них сукупно проживає близько 1 млн населення. Найбільші міста Дніпропетровської області (Дніпропетровськ, Кривий Ріг та Нікополь) у стратегічних планах власного розвитку закріпили поглиблення диверсифікації економіки та мають внутрішній ресурс для подальшого розвитку в цьому напрямі. Зниження рівня монопрофільності малих міст – процес соціально пов'язаний зі стабілізацією населення, забезпеченням сталості території. Підприємництво становить лише 10 % від загальної чисельності економічно активного населення. Об'єктивно доцільно створити умови для розвитку інноваційних форм підприємництва через підтримку малого та середнього бізнесу, виробництв, де переважають робочі місця з високим рівнем інтелектуальної місткості, в тому числі для жінок, для зростання зайнятості населення в інших (поза домінуючою) галузях економіки та забезпечення контролю за станом довкілля. Досягнення поставленої мети буде реалізовано через розвиток інфраструктури, яка підтримує бізнес, подальше вдосконалення дозвільної системи шляхом упровадження ІТ-технологій, складання та впровадження Положення про інвестування в Дніпропетровській області, з метою запобігання розміщенню підприємств, що шкодять довкіллю. Ареал впливу – малі монопрофільні міста Дніпропетровської області, а також Нікополь, Павлоград, Вільногірськ, Марганець, Жовті Води, Зеленодольськ. За умов співпраці обласної державної адміністрації, органів місцевої влади перелічених адміністративно-територіальних утворень планується підтримати процеси створення бізнес-інкубаторів у малих монопрофільних містах, розвивати рух щодо створення та стабілізації агенцій місцевого розвитку, виокремлювати цільовим чином території (земельні площі) для створення робочих місць у секторах економіки. Шляхом реалізації цільових державних програм, Стратегії регіонального розвитку на період до 2020 р. підтримати створення індустріальних парків [159].

Очікувані результати:

– зменшити вплив коливань ринку на економіку окремих міст області; відповідно, забезпечити стабільну зайнятість населенню, рівень безробіття – не більше 4 %;

– скоротити техногенне навантаження на навколишнє середовище через підвищення інноваційності виробничої сфери області;

– створити привабливіші та різноманітніші робочі місця;

– забезпечити стабільний дохід до місцевих бюджетів.

Індикатори:

– кількість створених і чинних інноваційних бізнес-інституцій;

– кількість користувачів послугами визначеного кола інституцій підтримки бізнесу;

- відсоток робочих місць поза межами гірничо-металургійної галузі;
- частка продукції легкої промисловості, машинобудування, переробної промисловості, сфери послуг у загальному обсязі реалізованої продукції (робіт, послуг);
- кількість малих підприємств у розрахунку на 10 тис. осіб наявного населення;
- частка податкових надходжень від малого та середнього бізнесу в загальному обсязі податкових надходжень;
- навантаження на одне вільне робоче місце.

Нерівномірність розвитку території Дніпропетровської області характеризується значною диференціацією рівня доходності місцевих бюджетів. Так, рівень доходності бюджету м. Дніпропетровська у 19 разів більше, ніж доходи усіх районів області разом. Збереження такої ситуації спричинятиме подальший відтік населення з периферійних районів (переважно молоді), погіршення стану інфраструктури та ще більше зниження привабливості цих територій. Також проблемою периферійних районів часто є брак робочої сили потрібної кваліфікації. Планується розробити та реалізувати заходи як з підвищення загальної інвестиційної привабливості територій, так і ті, які сприятимуть стабілізації чисельності населення. Розвиток периферійних районів – Апостолівського, Васильківського, Верхньодніпровського, Межівського, Петропавлівського, Покровського, П'ятихатського, Томаківського, Царичанського, Широківського, Юр'ївського, Криничанського, Магдалинівського, Петриківського та Солонянського – сприятиме вирівнюванню економічного та соціального розвитку території Дніпропетровської області в цілому.

До функцій органів виконавчої влади зараховуємо організацію контролю за витратами бюджетних коштів, які виділили галузі економіки, соціальної сфери та за їхнім цільовим призначенням. Контроль проводять контрольно-ревізійні органи виконавчої влади та казначейства на місцевому рівні в процесі обслуговування бюджету.

Однак проблема – незавершеність у питаннях формування правової бази державного контролю з боку законодавчої та виконавчої влади, функції та завдання їхніх контролюючих органів схожі не тільки за формами, але й за об'єктами контролю. Потребують вирішення також питання посилення засобів контролю відповідальності за порушення вимог законності, ефективності виконання та економії витрачання державних коштів на регіональному рівні. На цьому рівні бракує єдиної методології, стандартів і методики вживання контролюючих заходів. Дослідивши теоретичні підходи, перейдемо до розкриття національної практики визначення результативності бюджетних видатків [160, с. 113].

В Україні одним із принципів, на яких ґрунтується бюджетна система, є принцип ефективності: “при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення запланованих цілей при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максималь-

ного результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів”. Незважаючи на закріплення зазначеного принципу положеннями Бюджетного кодексу України, проблема ефективного використання бюджетних коштів досі надзвичайно актуальна, це засвідчують висновки головного управління державної фінансової інспекції у Дніпропетровській області.

Проведений аналіз результатів роботи контролюючих органів Дніпропетровської області показав, що питому вагу контролюючих заходів становлять управлінські та соціальні видатки, де спостерігалися факти порушення законодавства й нецільового використання коштів.

Аналіз результатів вжитих контрольно-аналітичних заходів засвідчив, що більшість бюджетних правопорушень повторюються із року в рік. Це підтверджує потребу розробки заходів щодо підвищення ефективності й результативності використання бюджетних коштів (табл. 2.31).

Таблиця 2.31

**Склад виявлених порушень у використанні коштів  
місцевих бюджетів Дніпропетровської області, тис. грн**

Рік	2010	2011	2012	2013	2014
Вид порушень					
Виявлено фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів	35 127 007,0	5 407 740,2	3 727 857,3	3 689 178,2	7 583 879,6
1. Недоотримано фінансових ресурсів	2 533 711,9	1 519 165,2	813 605,1	1 276 035,7	3 159 448,0
2. Проведення витрат з порушенням законодавства (всього), в тому числі:	3 259 3295,0	3 888 575,0	2 914 252,2	2 413 142,5	4 424 431,7
2.1. Нецільові витрати державних ресурсів	3 067 871,5	261 169,7	112 397,9	128 689,9	160 538,0
2.2. Незаконні витрати	25 964 950,0	3 024 132,7	2 486 291,6	2 067 988,3	3 888 086,7
2.3. Недостачі	3 560 369,4	603 272,7	315 152,6	216 464,3	301 571,0

*Джерело:* побудовано автором за даними [110; 114].



Рис. 2.19. Структура порушень законодавства у розрізі нецільового та неефективного використання коштів, частка од.

*Джерело:* побудовано автором за даними [110; 114].

У вітчизняних умовах для налагодження систематичного контролю ефективності використання бюджетних коштів важливе значення має розширення горизонту бюджетного планування в часі. Під час планування на наступний рік не здійснюється належне оцінювання результативності використання бюджетних коштів за програмами в минулі роки, натомість оцінюється рівень виконання плану [162, с. 311]. З огляду на цей досвід пропонуємо власну систему індикаторів оцінювання результативності й ефективності бюджетних видатків (табл. 2.32, 2.33).

Таблиця 2.32

### Індикатори оцінювання результативності й ефективності соціальних видатків місцевих бюджетів

Індикатори оцінювання ефективності	Індикатори оцінювання результативності
1	2
1. Диференціація життєвого рівня населення, що має доходи вище середньодушових еквівалентних загальним доходам у місяць мінімального бюджету споживача, % ( $I_{OEB1}$ )	1. Частка видатків бюджету на соціальну політику у валовому регіональному продукті, % ( $I_{OP1}$ )
2. Співвідношення доходів 10 % найбільш і найменш забезпеченого населення, рази ( $I_{OEB2}$ )	2. Частка видатків на соціальне забезпечення в загальному обсязі видатків у розрахунку на одного мешканця, % ( $I_{OP2}$ )

1	2
3. Рівень життя (доходи на душу населення до прожиткового мінімуму), рази (I <sub>ОЕВ3</sub> )	3. Частка видатків, що спрямовані на фінансування охорони сімей і дитинства в розрахунку на 1 дитину в загальному обсязі видатків у розрахунку на 1 одного мешканця, % (I <sub>ОР3</sub> )
4. Відношення чисельності отримувачів соціальної підтримки через органи соціального захисту до загальної кількості населення, % (I <sub>ОЕВ4</sub> )	4. Темп зростання видатків бюджету на соціальну політику, % до попереднього року (I <sub>ОР4</sub> )
5. Рівень зареєстрованого безробіття (в кінці періоду), % (I <sub>ОЕВ5</sub> )	
6. Відношення кількості дітей, яких було всиновлено, до загальної кількості дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, % (I <sub>ОЕВ6</sub> )	

*Джерело:* складено автором.

Таблиця 2.33

### Диференціація життєвого рівня населення Дніпропетровської області

Показник	Рік					
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Чисельність населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими, ніж прожитковий мінімум, тис. осіб	84,6	159,9	172,9	177,2	208,1	196,8
у відсотках до загальної кількості населення, %	3,2	6,1	6,6	6,8	8	7,3
Середньорічний розмір прожиткового мінімуму (в середньому на одну особу в місяць, грн)	638,5	843,2	914,1	1042,4	1113,7	1227,3
Кількість населення з доходами, вище прожиткового мінімуму у відсотках до загальної чисельності населення, %	96,8	93,9	93,4	93,2	92	92,7
Наведений індикатор, частка од.	0,97	0,94	0,93	0,93	0,92	0,93

*Джерело:* складено автором за даними [149].

Для того щоб приймати певне управлінське рішення, треба додати значення індикаторів і скорегувати їх на відносний вагомий коефіцієнт. Позначимо індикатор оцінювання ефективності та результативності бюджетних видатків на соціальну політику як  $I_{ОЕВ}$  і  $I_{ОР}$ , які складаються з 6 і 4 індикаторів відповідно. Соціально-культурна сфера являє собою узагальнений, сумарний результат стану багатьох соціальних і культурних компонентів, які формують “людський капітал” (стан здоров’я населення, рівень його знань, умінь і культури, а також соціальний капітал, що включає систему цінностей, яка орієнтує людей на взаємну довіру та конструктивну співпрацю). Для визначення першого індикатора слід установити рівень диференціації життєвого рівня населення за 2010–2015 рр. (табл. 2.34).

Таблиця 2.34

### Динаміка змін рівня життя населення Дніпропетровської області

Показник	Рік					
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Співвідношення доходів 10 % найбільш і найменш забезпеченого населення, разів	4,75	4,13	3,56	4,43	4,2	4,6
Середньорічний розмір прожиткового мінімуму (в середньому на одну особу в місяць, грн)	638,5	843,2	914,1	1042,4	1113,7	1227,3
Середньорічний розмір доходів на душу населення, (у середньому на одну особу в місяць, грн)	1329,24	1487,46	1583,76	1911,4	2054,44	2912,35
Рівень життя (доходи на душу населення до мінімального бюджету споживача на члена типової сім’ї), разів	2,08	1,76	1,73	1,83	1,84	1,61
Рівень безробіття, %	7,6	7,3	7,0	6,8	8,3	7,4

*Джерело:* складено автором за даними [149].

Як бачимо, планування видаткової частини місцевих бюджетів Дніпропетровської області має враховувати встановлені дисбаланси рівня життя населення області [163]. Рівень та якість життя населення відіграють провідну роль у формуванні соціального потенціалу сталого розвитку.

Дослідження нормативно-правової бази у сфері рівня життя показало, що в Україні сформовано правове поле, котре регулює добробут населен-

ня, однак воно не забезпечує гідного рівня життя: затверджені соціальні стандарти, гарантії нижчі від установлених у розвинених країнах; держава гарантує доходи для малозабезпечених громадян на значно нижчому рівні, ніж прожитковий мінімум; не виконується у повному обсязі соціально-трудове законодавство. Визначено фінансові ризики незабезпечення гідного рівня життя населення регіону на основі дослідження стану й тенденції бюджетних видатків, спрямованих на забезпечення добробуту. Оцінено значущість бюджетного фінансування у розв'язанні проблем підвищення якості життя населення. Підвищення добробуту населення та якості його життя на регіональному рівні можливе на засадах саморозвитку регіонів. Це забезпечує акумуляцію необхідних для соціального розвитку ресурсів та ефективно їх використання.

## **Висновки до розділу 2**

Україні, як державі, що має достатню мінерально-сировинну базу, необхідно адаптувати досвід країн Скандинавського регіону щодо оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності у розробці власної концепції податкової політики.

Оскільки держава є головним фінансовим суб'єктом, саме вона повинна відповідати за наповнення бюджету і підтримувати умови, за яких забезпечуватиметься його збалансування. Податки – це головний інструмент перерозподілу сукупного доходу через бюджетно-податкову систему. Досвід Скандинавських країн засвідчує, що податки – це також вагомий інструмент, який дозволяє зберігати і дбайливо використовувати національні природні ресурси. Ці країни ведуть розумне управління своїми доходами від природних ресурсів, спрямовуючи їх на соціальні цілі.

Для ефективності перерозподілу сукупного доходу в нашій країні необхідно децентралізувати податкову систему, а збирання й розподіл податків здійснювати переважно на місцевому рівні. Слід спростити правила адміністрування сплати податків через забезпечення розрахунку податкових зобов'язань платника податків державними фіскальними органами, надсилання податкових повідомлень-рішень щодо сплати податків, а також надання компетентної консультації.

Скандинавська соціально орієнтована ринкова економіка відрізняється високим ступенем централізації та суворим контролем за сплатою податків, особливо від діяльності за використання національних ресурсів. Проте високі податки не обтяжують населення цих країн, вони повертаються громадянам у вигляді високих соціальних гарантій.

У вітчизняному оподаткуванні мають відбутися зрушення у бік прямих податків. Урешті-решт, в оподаткуванні доходів фізичних осіб слід перейти до диференційованого підходу щодо отриманих доходів – збільшити ставки на надвисокі доходи (які перевищують дворазовий розмір се-



редньої заробітної плати в країні) та звільнити громадян з низькими доходами від сплати ПДФО.

Формування системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності має відбуватися шляхом суттєвого розширення податкової бази і збільшення податкових ставок за використання природних ресурсів з одночасним підвищенням соціальних стандартів життя населення. Формування механізму оподаткування будь-якого виду природного ресурсу мусить відбуватись насамперед у національних інтересах, тобто інтересах народу.

Крім того, комплексні дослідження свідчать про те, що не можна однозначно стверджувати про ефективне застосування Урядом інструментів фіскальної політики та її позитивний вплив як на соціально-економічний розвиток держави, так і на формування доходів бюджетів. Наявна в Україні бюджетно-податкова система стала суперечити життєвим реаліям. Та лише посилена увага до проблем розподілу, перерозподілу й використання нової вартості створеного ВВП, обґрунтований підхід до їх розв'язання здатні оптимізувати й поліпшити структуру дохідної частини бюджетів, забезпечити стабільніші надходження, вдосконалити чинну систему оподаткування. Необхідно також усвідомити, що процеси в економічному і соціальному житті як на макро-, так і на мікрорівнях розвиваються настільки швидко, що подальше зволікання з прийняттям нової парадигми фіскального адміністрування й розроблення адекватної системи податкових відносин як основного інструменту її впровадження ставить під загрозу темпи економічного зростання та соціальну стабільність в усій державі.

Аналіз податкового навантаження в Україні свідчить про гостру потребу в подальшому проведенні податкової реформи, спрямованої на його зменшення. Це є однією з передумов виходу країни з економічної кризи, підвищення ділової активності, детінізації економіки та активізації інвестиційної діяльності, що, безперечно, посилить бюджетну безпеку й дасть можливість країні послабити свою залежність від іноземних кредиторів. Подальші дослідження зазначеної проблеми мають здійснюватись у напрямі пошуку прийнятної для України власної моделі оптимального оподаткування. Її вектори – дерегуляція (децентралізація), декриміналізація (боротьба з корупцією), соціальна справедливість (система прогресивного оподаткування) і політична воля (бажання це здійснити).

Отже, саме бюджетна децентралізація передбачає стимулювання регіонів до фінансової автономії, пошуку додаткових власних ресурсів, активізації внутрішнього потенціалу розвитку; дозволяє балансувати потреби й можливості регіонів. Детальний аналіз бюджетно-податкових новацій, зумовлених потребою вдосконалення бюджетного законодавства у світлі проведення реформи місцевого самоврядування і територіальної організації влади, в основі якої закладено ідею децентралізації влади та розширення повноважень територіальних громад, засвідчив доцільність внесення змін до Бюджетного та Податкового кодексів України та їх своєчасність.

Проводити реформи у такий складний час дуже не просто. Але цей шлях пройшли всі розвинуті країни світу.

Можна зробити висновок, що основним податком, який формує найбільше доходів, є податок на доходи фізичних осіб (без урахування міжбюджетних трансфертів). Для зростання обсягу місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів необхідно дозволити місцевим органам влади впроваджувати на своїй території власні податки і збори.

Однак на даному етапі сучасні нововведення повністю не забезпечують бюджетну децентралізацію. Щодо формування видатків місцевих бюджетів слід зазначити, що у рамках децентралізації окремі заклади та заходи з державного бюджету передано до місцевих бюджетів. Це:

- 900 бюджетних закладів (установ, організацій);
- видатки для здійснення природоохоронних заходів;
- будівництво, реконструкція, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах.

Замість субвенції з державного бюджету джерелом фінансування таких видатків будуть надходження до місцевих бюджетів акцизного податку з реалізації через роздрібну торговельну мережу пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, нафтопродуктів, біодизелю та скрапленого газу.

Формування місцевих бюджетів – це одне з найважливіших завдань державних фінансів, потребує свого подальшого дослідження й пошуку нових підходів до реформування.

Характеристика рівня соціалізації місцевих бюджетів України в контексті регіонального розвитку дозволила зробити узагальнення щодо мети регіональної політики. Враховуючи сучасні вимоги до її реалізації, першочерговим завданням має стати забезпечення економічних правових та організаційних умов для проведення муніципальної та адміністративної реформ, оптимізація виробничої структури регіонів, усунення диспропорцій між їхнім соціальним та виробничим розвитком, поліпшення екологічних умов проживання людей, вирівнювання рівнів економічного розвитку регіонів.

Головні проблеми сучасної регіональної політики України такі: формування регіональної соціально-економічної політики на засадах програм розвитку території з орієнтацією на конкурентоспроможність продукції та максимальну зайнятість населення; конкретизація пріоритетів та економічної доцільності формування в окремих регіонах держави вільних економічних зон; економічні та правові механізми забезпечення розвитку регіонів.

Проведене дослідження оцінки фінансової забезпеченості регіональних програм дає можливість зробити висновки, що джерелами фінансування затверджених цільових програм регіонального рівня є кошти Державного бюджету України, обласного та інших місцевих бюджетів, інші джерела (кошти суб'єктів господарювання).

Кошти Державного бюджету України є найбільшим джерелом фінансування соціальних програм, а кошти обласного бюджету – основне дже-

рело фінансування національно-культурних, екологічних програм, розвитку реального сектора (економічні програми) і єдине джерело фінансування науково-технічних, правоохоронних та інших програм.

Досвід Дніпропетровської області щодо розроблення й реалізації програм регіонального рівня свідчить про можливість об'єднання всіх фінансових джерел і спрямування в значних обсягах коштів обласного бюджету на виконання завдань соціально-економічного розвитку регіону й задоволення соціально-економічних потреб суспільства відповідно до стратегічних пріоритетів соціально-економічної політики.

Зважаючи на специфіку соціальних видатків місцевих бюджетів, спільне призначення яких може бути сформульовано у широкому й вузькому розумінні (відповідно, задоволення суспільних потреб і підвищення суспільного добробуту), вважаємо за доцільне виділяти два аспекти їхньої соціальної ефективності – кількісний та якісний. Відповідно до першого ефективність видатків соціального призначення може бути виражена у фінансових показниках і характеризує обсяг суспільних благ та послуг, наданих за рахунок коштів бюджету на одного реципієнта, а також співвідношенням між зміною певних соціальних індикаторів і приростом бюджетних асигнувань; якісний аспект ефективності свідчить про нематеріальний ефект від проведених видатків і оцінюється динамікою нефінансових показників.

## Перелік посилань до розділу 2

1. Юрій С. М. Податкова система України: становлення та розвиток [Електронний ресурс] / Юрій С. М. – Режим доступу : [http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?C21COM=.pdf](http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=.pdf)

2. Омельченко Л. С. Необходимость реформирования налоговой системы Украины в современных условиях [Электронный ресурс] / Л. С. Омельченко, О. Е. Лактионова, И. В. Шурденко // Вісник Приазовського державного технічного університету. – Сер. : Економічні науки. – 2010. – Вип. 20. – Режим доступу : <http://eir.pstu.edu/bitstream/handle/123456789/4241.pdf>

3. Баранник Л. Б. Нова парадигма розвитку податкової політики в Україні / Л. Б. Баранник, Ж. В. Піскова // Філософія. Культура. Життя. – 2015. – Вип. 42. – С. 112–122.

4. Канафоцька Г. Нова парадигма менеджменту XXI століття [Електронний ресурс] / Г. Канафоцька . – Режим доступу : <http://h.ua/story/74954>

5. Головачов А. С. Макроекономіка : курс лекцій / А. С. Головачов. – Мн. : АУП, 2002. – 253 с.

6. Білецька Л. В. Економічна теорія (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка) : підручник / Л. В. Білецька, О. В. Білецький, В. І. Савич. – 2-ге вид., перероб. та доп. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 688 с.

7. Шморгун О. В. Стратегічні напрямки підвищення конкурентоспроможності країн Скандинавського регіону в XXI ст. [Електронний ресурс] /

О. В. Шморгун // Економічний форум. – № 3/2012. – Режим доступу : <http://eforum-lntu.com>

8. The 2011 Legatum Prosperity Index Table Rankings [Електронний ресурс] // LEGATUM INSTITUTE. – Режим доступу : <http://www.prosperity.com/rankings.aspx>

9. Рейтинг стран по налогам. Рейтинг стран по простоте и сложности налогообложения [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.doingbusiness.org/~media/GIAWB/Doing%20Business/Documents/Special-Reports/Paying-Taxes-2015.pdf>

10. Зозуля В. В. Концепция развития системы налогов и иных обязательных платежей за лесопользование : монография / В. В. Зозуля. – М. : ЮРАЙТ, 2014.

11. Баранник Л. Б. Державна податкова політика в Україні в контексті нової парадигми розвитку / Л. Б. Баранник, Ж. В. Піскова // Стратегія розвитку України. – 2016. – № 1. – С. 36–42.

12. Бюджет України 2014 [Електронний ресурс] : Статистичний збірник Міністерства фінансів України. – К., 2015. – 308 с. // Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>

13. Доходи бюджету України – ціна держави [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://cost.ua/budget/revenue>

14. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році [Електронний ресурс] : Закон України від 24 грудня 2015 р. № 909-VIII. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/909-19>

15. Кулицький С. П. Про перспективи розвитку української економіки у 2016 р. [Електронний ресурс] / С. П. Кулицький // Резонанс. – 2016. – № 3. – С. 3–17. – Режим доступу : <http://nbuviar.gov.ua/images/rezonans/2015/rez3.pdf>

16. Валовой внутренний продукт Украины [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://index.minfin.com.ua/index/gdp>

17. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.] ; ІБСЕД, Проект “Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-П) впровадження”, USAID. – К., 2015. – 77 с. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV\\_IV\\_2014\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf)

18. Иванов О. “Податкові ями”: ліквідувати чи очолювати [Електронний ресурс] / О. Иванов / Національний інститут стратегічних досліджень. – Режим доступу : <http://voxukraine.org/2015/06/11/podatkoviyamy>

19. Холошин М. ВВП України у 2015 році впаде до 35 % [Електронний ресурс] / М. Холошин. – Режим доступу : <http://blog.ubr.ua/finansy/vvp-ukraini-u-2015-roci-vpade-do-35-12035>

20. Статистичний щорічник України за 2013 рік [Електронний ресурс] / за ред. О. Г. Осауленка. – К., 2014. – 534 с. – Режим доступу : [http://library.oseu.edu.ua/files/StatSchorichnyk\\_Ukrainy\\_2013.pdf](http://library.oseu.edu.ua/files/StatSchorichnyk_Ukrainy_2013.pdf)

21. Інформація Міністерства фінансів України щодо виконання бюджетів України за 2010–2015 роки [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу : <http://minfin.gov.ua>
22. Довідка про виконання місцевих бюджетів за доходами станом на 01.01.2016 р. [Електронний ресурс] / Веб-портал Державної Казначейської служби України. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/23596>
23. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 08 липня 2010 р. № 2456-VI (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
24. Довідка про виконання місцевих бюджетів за видатками станом на 01.01.2016 р. [Електронний ресурс] / Веб-портал Державної Казначейської служби України. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/23599>
25. Україна 2014-2015: долаючи виклики (аналітичні оцінки) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.razumkov.org.ua/upload/Pidsumky\\_2014\\_2015\\_A4\\_fnl.pdf](http://www.razumkov.org.ua/upload/Pidsumky_2014_2015_A4_fnl.pdf)
26. Оцінка дисбалансів у бюджетній сфері та шляхи їх подолання [Електронний ресурс] : Аналітична записка / Національний інститут стратегічних досліджень при Президентові України. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1800>
27. Дулік Т. О. Окремі питання щодо реалізації пріоритетних напрямів фіскальної політики України [Електронний ресурс] / Т. О. Дулік, Т. Ю. Александрюк // Актуальні проблеми економіки та фінансів : збірник тез наукових робіт IV Міжнародної науково-практичної конференції (Київ–Санкт-Петербург–Відень, “30” листопада 2015 року / Фінансово-економічна наукова рада, 2015. – С. 101–105. – Режим доступу : <http://www.inter-nauka.com/uploads/public/14510358582317.pdf>
28. Дулік Т. О. Вектори розвитку сучасної фіскальної політики України [Електронний ресурс] / Т. О. Дулік, Т. Ю. Александрюк // Міжнародний науковий журнал. – 2016. – № 2. – 163 с. – Режим доступу : <http://www.inter-nauka.com/issues/2016/2/796>
29. Дулік Т. О. До питання про реформування податкової системи України / Т. О. Дулік, Т. Ю. Александрюк // Вісник економічної науки України. – 2013. – № 1 (23). – С. 40–46.
30. Гурнак О. В. Податкові реформи в контексті соціально-економічного розвитку [Електронний ресурс] / Гурнак О. В. – Режим доступу : [http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE\\_FILE\\_DOWNLOAD=1&Image\\_file\\_name=PDF/binf\\_2012\\_5\\_56.pdf](http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/binf_2012_5_56.pdf)
31. Ослунд А. Україні потрібна радикальна, але розумна податкова реформа [Електронний ресурс] / Ослунд А. – Режим доступу : <http://www.pravda.com.ua/columns/2015/09/4/7080176>

32. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2010 рік [Електронний ресурс] / Щербина І. Ф., Рудик А. Ю., Зубенко В. В. та ін. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV\\_IV\\_2010\\_Monitoring\\_ukr\(1\).Pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2010_Monitoring_ukr(1).Pdf)
33. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2011 рік [Електронний ресурс] / Щербина І. Ф., Рудик А. Ю., Зубенко В. В. та ін. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV\\_IV\\_2011\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2011_Monitoring_ukr.pdf)
34. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2012 рік [Електронний ресурс] / Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quarter%202012/KV\\_IV\\_2012\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quarter%202012/KV_IV_2012_Monitoring_ukr.pdf)
35. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2013 рік [Електронний ресурс] / Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quater%202013/KV\\_IV\\_2013\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quater%202013/KV_IV_2013_Monitoring_ukr.pdf)
36. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV\\_IV\\_2014\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf)
37. Статистичний щорічник України за 2014 рік [Електронний ресурс] / за ред. О. Г. Осауленка. – К. : Август Трейд, 2015. – Режим доступу : <http://www.twirpx.com>
38. Баранова В. Г. Вплив податкового навантаження на розвиток підприємництва [Електронний ресурс] / В. Г. Баранова, О. Е. Дубовик. – Режим доступу : <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream.pdf>
39. Іванов Ю. Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект : монографія / Ю. Б. Іванов, О. Л. Єськов. – Х. : ІНЖЕК, 2007. – 328 с.
40. Соколовська А. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки / А. Соколовська // Економіка України. – 2010. – № 5. – С. 4–12.
41. Амоша О. До питання про оцінку рівня податків в Україні / О. Амоша, В. Вишневський // Економіка України. – 2007. – № 6. – С. 11–19.
42. Буцька О. Ю. Методика оцінки податкового навантаження: порівняльний аналіз / О. Ю. Буцька // Агросвіт. – 2013. – № 24. – С. 25–27.
43. Голишевська Л. В. Податкове навантаження та його вплив на економіку України [Електронний ресурс] / Голишевська Л., Скробач Н. – Режим доступу : [http://www.rusnauka.com/11\\_EISN\\_2010/Economics/64143.doc.htm](http://www.rusnauka.com/11_EISN_2010/Economics/64143.doc.htm)
44. Дропа Я. Податкове навантаження та його вплив на економіку України / Я. Дропа, І. Чабан // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – Вип. 19. – С. 213–218.
45. Лункіна Т. І. Вплив податкового навантаження на фінансові результати підприємства [Електронний ресурс] / Лункіна Т. І., Щербина Ю. О. // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Вип. 5. – С. 654–656. – Режим доступу : <http://global-national.in.ua/archive/5-2015/134.pdf>

46. Paying Taxes [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.doingbusiness.org/data/exploretopics/paying-taxes>
47. Paying Taxes 2015: The global picture [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2015-low-resolution.pdf>
48. Фінансовий портал. Мінфін України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://index.minfin.com.ua/budget>
49. Цілі розвитку тисячоліття. Україна: 2000–2015 [Електронний ресурс] : Національна доповідь / Ін-т демографії та соціальних досліджень імені М. В. Птухи НАН України. – К., 2015. – Режим доступу : <http://www.idss.org.ua/monografii/2015%20MDG%20Ukr%20Report%20DRAFT.pdf>
50. Американський реформатор розповів, як перетворити Україну на заможну країну [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nv.ua/ukr/publications/amerikanskij-reformator-rozpoviv-jak-peretvoriti-ukrajinu-na-protsvitajuchu-krajinu-71425.html>
51. Баранник Л. Б. Податкова реформа як запорука бюджетної безпеки та фінансової стабільності / Л. Б. Баранник, А. В. Овчинніков // Науковий погляд: економіка та управління. – 2016. – № 1. – С. 51–61.
52. Про Рекомендації парламентських слухань “Децентралізація влади в Україні. Розширення прав місцевого самоврядування” [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради України № 3227-15 від 15.12.2005 року. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3227-iv>
53. Луніна І. З “небес” на землю. Як має виглядати бюджетна децентралізація в Україні [Електронний ресурс] / І. Луніна // Дзеркало тижня. Україна. – 2014. – 12 грудня (№ 47). – Режим доступу : [http://gazeta.dt.ua/finances/z-nebes-na-zemlyu-yak-maye-viglyadati-byudzhetna-decentralizaciya-v-ukrayini-\\_.html](http://gazeta.dt.ua/finances/z-nebes-na-zemlyu-yak-maye-viglyadati-byudzhetna-decentralizaciya-v-ukrayini-_.html)
54. Сало Т. Децентралізація фінансової системи: стан та оцінка рівня в Україні / Т. В. Сало // Ефективність державного управління. – 2013. – Вип. 35. – С. 324–330.
55. Слобожан О. Зміни до бюджетного та податкового законодавства щодо бюджетної децентралізації [Електронний ресурс] / О. Слобожан // Ініціатива захисту прав та представлення інтересів місцевого самоврядування в Україні (проект діалог). – Режим доступу : <http://auc.org.ua>
56. Oates W. (1999). An Essay on Fiscal Federalism. *Journal of Economic literature*. – 37 (3). – P. 1120–1149.
57. King, D. Fiscal Decentralization, Central Bank Independence, and Inflation / D. King, Y. Ma // *Economics letters*. – 2001. – № 72 (1). – P. 95–98.
58. Баранник Л. Б. Розвиток фінансової бази місцевих бюджетів як необхідна умова посилення соціальної захищеності населення регіону / Л. Б. Баранник, Т. Рудянова // *Економічний вісник Національного гірничого університету*. – 2013. – № 1. – С. 92–104.
59. Територіальний розвиток та регіональна політика в Україні / НАН України. ДУ “Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього НАН України” ; наук. редактор В. С. Кравців. – Львів, 2016. – 218 с.

60. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин [Електронний ресурс] : Закон України від 28 грудня 2014 р. № 79-VIII. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws>

61. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи [Електронний ресурс] : Закон України від 28 грудня 2014 р. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-19/conv>

62. Урядовий портал Єдиний веб-портал органів виконавчої влади України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=247843254&cat\\_id=244277212](http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=247843254&cat_id=244277212)

63. Що приховує бюджетна децентралізація [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://cpsa.org.ua/novyny/scho-pryhovuje-byudzhetna-detsentralizatsiya>

64. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні [Електронний ресурс] : розпорядження Кабінету Міністрів України від 01 квітня 2014 р. № 333-р. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80>

65. Про добровільне об'єднання територіальних громад [Електронний ресурс] : Закон України від 05 лютого 2015 р. № 157-VIII. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/157-19>

66. Ткачук А. Про першочергові законопроекти в сфері децентралізації [Електронний ресурс] / Ткачук А. ; Інститут громадянського суспільства, 29 жовтня 2015 р. – Режим доступу : <https://www.csi.org.ua/articles/pro-pershochergovi-zakonoproekty-v-sfe>

67. Христенко В. В. Межбюджетные отношения в управлении региональными финансами: опыт, проблемы, перспективы / Христенко В. В. – М. : Дело, 2002. – С. 20–21.

68. Луніна І. О. Формування місцевих бюджетів в контексті завдань адміністративно-територіальної реформи / І. О. Луніна // Економіка України. – 2006. – № 1. – С. 23–31.

69. Prud'homme R. (1995). The Dangers of Decentralization. The World Bank Research Observer. – 10 (2). – P. 201–220.

70. Thiessen U. Fiscal Decentralization and Economic Growth in High Income OECD Countries. – Fiscal Studies, 24, (2003). P. 237–274.

71. Завора Т. М. Аналіз доходів місцевих бюджетів (на прикладі Полтавської області) / Т. М. Завора, Ю. М. Чумак // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2016. – № 17. – С. 48–56.

72. Ніколенко В. Ю. Місцеві бюджети як чинник розвитку регіонів : навч. посібник / В. Ю. Ніколенко. – К., 2016. – С. 30.

73. Нікітішин А. О. Податкові надходження як складова доходів місцевих бюджетів / А. О. Нікітішин // Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. – 2016. – Вип. 2. – С. 156–160.

74. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України [Електронний ресурс] : Закон України від 24 грудня 2015 р. № 914-VIII. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/914-19>



75. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи [Електронний ресурс] : Закон України від 28.12.2014 № 71-VIII. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-19>

76. Простебі Л. І. Податкові надходження та їх значення у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів / Л. І. Простебі // Гроші, фінанси, кредит. – 2015. – Вип. III. – С. 153–163.

77. Надал С. Доходи місцевих бюджетів у контексті децентралізації в Україні / С. Надал, Н. Спасів // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2016. – Вип. 2. – С. 102–112.

78. Про виконання бюджетів [Електронний ресурс] : Звіти Державної казначейської служби України. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>

79. Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>

80. Головне управління Державної казначейської служби у Дніпропетровській області [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>

81. Аналіз проекту Держбюджету на 2017 рік в частині місцевих бюджетів та міжбюджетних відносин [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.auc.org.ua/sites/default/files/db\\_2017\\_proekt.pdf](http://www.auc.org.ua/sites/default/files/db_2017_proekt.pdf)

82. Фурдичко Л. Є. Місцеві бюджети України: їх функціонування, проблеми та шляхи реформування / Л. Є. Фурдичко // Економіка та держава. – 2015. – № 1. – С. 131–136.

83. Табінський В. А. Формування доходів місцевих бюджетів в умовах фіскальної децентралізації / В. А. Табінський, Є. О. Колеснік, І. С. Сіліна // Молодий вчений. – 2016. – № 12 (39). – С. 32–34.

84. Веклич А. Совершенствование экономических инструментов экологического управления в Украине / А. Веклич // Экономика Украины. – 1998. – № 9. – С. 65–79.

85. Веклич А. Совершенствование системы экологического налогообложения / А. Веклич // Финансы Украины. – 2001. – № 2. – С. 3–11.

86. Веклич О. О. Економічний механізм природокористування: аналіз дієвості / О. О. Веклич // Вісник Національної академії наук України. – 2001. – № 8. – С. 35–42.

87. Новицька А. В. Фінансовий механізм у сфері природокористування [Електронний ресурс] / А. В. Новицька. – Режим доступу : <http://www.info-library.com.ua/libs/stattya/5070-finansovij-mehanizm-u-sferi-prirodokoristuvannja.html>

88. Про систему оподаткування [Електронний ресурс] : Закон України / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>

89. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI, зі змінами та доповненням / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua>

90. Про охорону навколишнього природного середовища [Електронний ресурс] : Закон України від 26 червня 1991 р. / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>

91. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 08 липня 2010 р. № 2456-VI, зі змінами та доповненням / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua>

92. Регіональна доповідь про стан навколишнього природного середовища у Дніпропетровській області за 2012 рік [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Дніпропетровської обласної державної адміністрації. – Режим доступу : <http://www.menr.gov.ua/docs/activity-dopovidi/regionalni/rehionalni-dopovidi-u-2012-rotsi/pdf>

93. Конституція України [Електронний ресурс] : Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР, зі змінами і доповненнями / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (остання редакція від 15.05.2014)

94. Піскова Ж. В. Ефективність податкової політики природокористування в регіоні / Ж. В. Піскова // Сучасні механізми забезпечення соціально-економічної безпеки на мікро- та макрорівнях : матер. І Міжнар. наук.-практ. конф. – Дніпро : УМСФ, 2017. – С. 208–209.

95. ПФ назвав кількість пенсіонерів в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://news.finance.ua/ua/news/-/378360/pf-nazvav-kilkist-pensioneriv-v-ukrayini>

96. Населення України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [database.ukrcensus.gov.ua/PXWEB2007](http://database.ukrcensus.gov.ua/PXWEB2007)

97. Баранник Л. Б. Пенсійне забезпечення як глобальна проблема сучасності / Л. Б. Баранник, Ю. Є. Гуцалова // Національні економічні стратегії розвитку в глобальному середовищі : матер. Міжнар. наук.-практ. конф., 13 квітня 2016 р. – К. : НАУ. – 148 с. – С. 20–23.

98. Melbourne Mercer Global Index [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.mercer.com/content/dam/mercer/attachments/global/Retirement/gf-2016-mmgpi-impact-ageing-populations-full-report.pdf>

99. Звіт Пенсійного фонду України про розподіл пенсіонерів за розмірами призначених місячних пенсій станом на 01.07.2018 [Електронний ресурс] : [веб-портал ПФУ]. – Режим доступу : <https://www.pfu.gov.ua/51418-zvit-pro-rozpodil-pensioneriv-za-rozmiramy-pryznachenyh-misyachnyh-pensij-standom-na-01-07-2018>

100. Огляд основних підсумків роботи за 2017 рік [Електронний ресурс] : [веб-портал ПФУ]. – Режим доступу : <https://www.pfu.gov.ua/32619-oglyad-osnovnyh-pidsumkiv-roboty-pensijnogo-fondu-ukrayiny-za-sichen-gruden-2017-roku>

101. Гуцалова Ю. Є. Актуальні питання розвитку пенсійної системи України в контексті забезпечення фінансової безпеки держави / Ю. Є. Гуцалова // Сучасні механізми забезпечення соціально-економічної безпеки на

мікро- та макрорівнях : матер. I Міжнар. наук.-практ. конф. – Дніпро : УМСФ, 2017. – С. 261–262.

102. Хімич К. І. Особливості становлення та розвитку єдиного внеску як гарантії соціального захисту громадян / К. І. Хімич // Сучасні механізми забезпечення соціально-економічної безпеки на мікро- та макрорівнях : матер. I Міжнар. наук.-практ. конф. – Дніпро : УМСФ, 2017. – С. 221–223.

103. Динь І. М. Запровадження єдиного соціального внеску в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду / І. М. Динь, О. В. Градова // Наукові записи. – Серія “Економіка”. – 2010. – Вип. 15. – С. 266–272.

104. Сідельникова Л. П. Податкова система [Електронний ресурс] : навчальний посібник / Л. П. Сідельникова, Н. М. Костіна. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Ліра-К, 2013. – 579 с.

105. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування [Електронний ресурс] : Закон України від 08 липня 2010 р. № 2464-VI . – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>

106. Проект Ліберального податкового кодексу України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://buhgalter911.com/uk/news/news-1024136.html>

107. Захожай К. Статистичне оцінення ефективності структурної політики з використання видатків місцевих бюджетів України / К. Захожай, О. Паславський // Вісник Національної академії наук України. – 2011. – № 11. – С. 45–50.

108. Борох Н. М. Шляхи вдосконалення механізму поповнення доходної частини місцевих бюджетів України в кризовий період економіки / Н. М. Борох // Бізнес Інформ. – 2012. – № 6. – С. 55–56.

109. Ливдар М. Л. Формування місцевих бюджетів розвитку в посткризових умовах / М. Л. Ливдар // Економіка і управління. – 2012. – № 3. – С. 26–31.

110. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>

111. Вознюк О. В. Напрями реформування системи управління регіональним розвитком Дніпропетровської області / О. В. Вознюк // Економічний вісник Національного гірничого університету. – Сер. : Економіка регіонів. – 2015. – № 2 (50). – С. 111–119.

112. Куйбіда М. С. Державне управління розвитком міст із спеціальним статусом / Куйбіда М. С. – Рівне : ПП ДМ, 2011. – 191 с.

113. Кравченко Д. С. Оптимізація міжбюджетних відносин у контексті підвищення самостійності місцевих бюджетів / Д. С. Кравченко // Управління розвитком. – 2013. – № 16. – С. 67–69.

114. Бюджет України – 2015 [Електронний ресурс] : статистичний збірник Міністерства фінансів України. – Режим доступу : [http://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/Budget%20of%20Ukraine%202015%20\(with%20cover\).pdf](http://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/Budget%20of%20Ukraine%202015%20(with%20cover).pdf)

115. Рябушка Л. Б. Аналітична оцінка фінансової спроможності місцевих бюджетів у забезпеченні соціально-економічного розвитку регіонів / Л. Б. Рябушка, В. В. Койло // Бізнес Інформ. – 2013. – № 11. – С. 148–155.

116. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи [Електронний ресурс] : Закон України від 28 грудня 2014 р. № 71-VIII. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19/page>

117. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин [Електронний ресурс] : Закон України від 28 грудня 2014 р. № 79-VIII. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/79-19/paran2#n2>

118. Шуліченко Т. В. Надходження майнових податків до місцевих бюджетів України [Електронний ресурс] / Т. В. Шуліченко // Економіка. Управління. Інновації. – 2010. – № 1. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui\\_2010\\_1\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2010_1_25)

119. Скворцова С. Я. Податок на нерухомість як ефективне джерело наповнення місцевих бюджетів / С. Я. Скворцова // Актуальні проблеми економіки. – 2013. – № 8. – С. 109–114.

120. Радіонов Ю. Д. Субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам: роль в соціально-економічному розвитку регіонів та проблеми ефективного використання коштів / Ю. Д. Радіонов // Регіональна економіка. – 2013. – № 3. – С. 145–153.

121. Бакеренко Н. П. Підходи до визначення ризику місцевих бюджетів та його складові / Н. П. Бакеренко, Ю. І. Карагозлю // Агросвіт. – 2013. – № 18. – С. 35–39.

122. Шандрук О. М. Муніципальні запозичення як джерело фінансування місцевих бюджетів / О. М. Шандрук // Наукові записки Національного університету “Острозька академія”. Сер. : Економіка. – 2010. – Вип. 14. – С. 57–63.

123. Каспрук А. Ю. Муніципальні позики як складова доходів бюджету розвитку місцевих бюджетів / А. Ю. Каспрук // Наукові записки [Національного університету “Острозька академія”]. – Сер. : Економіка. – 2012. – Вип. 19. – С. 27–30.

124. Вознюк О. В. Фінансова децентралізація як основа становлення самостійності органів місцевого самоврядування / О. В. Вознюк // Вісник Донецького нац. ун-ту. – Сер. : Економіка і право. – 2015. – № 1. – С. 441–444.

125. Мамонова В. В. Потенціал місцевих бюджетів щодо фінансування соціальних послуг в територіальних громадах: вплив децентралізації [Електронний ресурс] / В. В. Мамонова, О. О. Бойко // Державне будівництво. – 2015. – № 1. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVu\\_2015\\_1\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVu_2015_1_3)

126. Рябушка Л. Б. Стратегічні напрямки регіонального розвитку в контексті реформування місцевих бюджетів / Л. Б. Рябушка, Г. М. Шамота // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. – 2013. – Вип. 37. – С. 158–168.

127. Хорошун В. В. Моделювання процесів бюджетного планування в управлінні регіональною економікою : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.11 / В. В. Хорошун ; Класич. приват. ун-т. – Запоріжжя, 2008. – 20 с.

128. Дригваль С. А. Організація контролю за виконанням місцевого бюджету / С. А. Дригваль // Управління розвитком. – 2013. – № 12. – С. 140–142.

129. Назаренко Я. Я. Сутність та значення місцевих бюджетів в бюджетній системі України / Я. Я. Назаренко // Управління проектами, системний аналіз і логістика. Технічна серія. – 2011. – Вип. 8. – С. 343–346.

130. Масальцева О. Ю. Оцінка виконання місцевого бюджету з використанням таксономічного аналізу / О. Ю. Масальцева // Управління розвитком. – 2013. – № 16. – С. 77–80.

131. Кухар І. Р. Контроль використання коштів місцевих бюджетів України / І. Р. Кухар // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23.1. – С. 331–333.

132. Семенченко С. А. Правові проблеми казначейської форми обслуговування виконання місцевих бюджетів / С. А. Семенченко // Право та державне управління. – 2013. – № 3. – С. 57–62.

133. Хмелевська О. М. Питання створення національної системи моніторингу та оцінювання сектора соціальних послуг / О. М. Хмелевська // Вісник Хмельницького національного університету : Серія: Економічні науки. – 2008. – № 1. – Т. 1. – С. 126–133.

134. Хмеленко І. В. Напрямки вдосконалення механізму поповнення державного та місцевого бюджетів у сфері податкової політики України / І. В. Хмеленко // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2013. – № 16. – С. 70–74.

135. Синчак В. П. Податок із реклами як перспективне джерело власних доходів місцевих бюджетів / В. П. Синчак // Університетські наукові записки. – 2010. – № 3. – С. 258–265.

136. Воронкова О. М. Перспективи реалізації регулюючого потенціалу Податкового кодексу України / О. М. Воронкова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – Вип. 1. – С. 6–10.

137. Чернюк Л. Г. Методи планування місцевих бюджетів як основи розбудови соціальної інфраструктури [Електронний ресурс] / Л. Г. Чернюк // Ефективна економіка. – 2013. – № 3. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2013\\_3\\_79](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_3_79)

138. Казюк Я. М. Проблеми удосконалення механізму казначейського обслуговування місцевих бюджетів / Я. М. Казюк // Публічне управління: теорія та практика. – 2013. – Вип. 3. – С. 130–136.

139. Берегова Ж. С. Податок на нерухоме майно як додаткове джерело наповнення місцевих бюджетів / Ж. С. Берегова // Управління розвитком. – 2014. – № 2. – С. 42–44.

140. Березенко С. І. Роль місцевих бюджетів у соціально-економічному розвитку міст / С. І. Березенко // Науково-технічна інформація. – 2011. – № 1. – С. 20–24.

141. Лисяк Л. В. Розвиток міжбюджетних відносин в Україні в умовах податкового реформування / Л. В. Лисяк // Економічний простір. – 2014. – № 81. – С. 125–137.

142. Кулай А. В. Механізм формування доходів бюджетів місцевого самоврядування в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.08 / А. В. Кулай ; НАН України, Ін-т регіон. дослідж. – Л., 2010. – 20 с.

143. Костовська В. А. Удосконалення бюджетів місцевого самоврядування в процесі реформування міжбюджетних відносин : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.08 / В. А. Костовська ; Держ. податкова адмін. України, Нац. ун-т Держ. податкової служби України. – Ірпінь, 2010. – 20 с.

145. Про норми харчування у протитуберкульозних закладах для осіб, хворих на туберкульоз, та малолітніх і неповнолітніх осіб, інфікованих мікобактеріями туберкульозу [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2001 р. № 1752. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1752-2001-%D0%BF>

146. Про забезпечення виконання постанови Кабінету Міністрів України від 27.12.2001 № 1752 [Електронний ресурс] : наказ Міністерства охорони здоров'я № 21 від 23 січня 2002 р. – Режим доступу : <http://mozdocs.kiev.ua/view.php?id=64>

147. Про збільшення норм грошових витрат на харчування та медикаменти в закладах охорони здоров'я для ветеранів війни [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 27 січня 2016 р. № 34 . – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/34-2016-%D0%BF>

148. Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи [Електронний ресурс] : Закон УРСР від 28 лютого 1991 р. № 796–ХІІ. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/796-12>

149. Економічна статистика / Ціни [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>

150. Трещов М. М. Удосконалення стратегічного підходу до управління формуванням місцевих бюджетів в умовах реформування / М. М. Трещов // Актуальні проблеми державного управління, педагогіки та психології. – 2013. – Вип. 2. – С. 156–162.

151. Струк Б. М. Теоретичні аспекти формування бюджету розвитку як інвестиційної складової місцевих бюджетів [Електронний ресурс] / Б. М. Струк // Економіка. Управління. Інновації. – 2013. – № 1. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui\\_2013\\_1\\_56](http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2013_1_56)

152. Диба О. Обґрунтування параметрів інвестиційної компетенції місцевих бюджетів / О. Диба, О. Василенко, В. Крук // Ринок цінних паперів України. Вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку. – 2010. – № 1–2. – С. 31–36.

153. Білінський Д. О. Місцеві бюджети як складова публічної фінансової системи / Д. О. Білінський // Університетські наукові записки. – 2012. – № 4. – С. 305–308.

154. Виговська Н. Г. Бюджетна політика в умовах реформування системи місцевих фінансів / Н. Г. Виговська // Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. – 2013. – № 3. – С. 6–9.

155. Осадчук О. С. Самостійність місцевих бюджетів як фактор зміцнення регіональної привабливості / О. С. Осадчук // Наукові записки (Національного університету “Острозька академія”). – Сер. : Економіка. – 2010. – Вип. 15. – С. 45–51.

156. Бікулов Д. Т. Порівняння показників місцевих бюджетів промислових регіонів України / Д. Т. Бікулов // Право та державне управління. – 2013. – № 4. – С. 155–159.

157. Стратегія розвитку Дніпропетровської області на період до 2020 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.oblrada.dp.ua/user/files/pr\\_strategija.doc](http://www.oblrada.dp.ua/user/files/pr_strategija.doc)

158. Про Генеральну схему планування території України [Електронний ресурс] : Закон України від 07 лютого 2002 р. № 3059–ІІІ. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3059-14>

159. Про затвердження Державної стратегії регіонального розвитку на період до 2020 року [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 06 серпня 2014 р. № 385. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/385-2014-%D0%BF>

160. Крук О. М. Теоретичні засади виконання місцевого бюджету / О. М. Крук // Економіка і регіон. – 2012. – № 5. – С. 110–115.

161. Потеряйло І. Застосування програмно-цільового методу планування видатків місцевих бюджетів / І. Потеряйло // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2011. – № 6. – С. 74–82.

162. Савка В. В. Реформування системи планування та фінансування видатків місцевих бюджетів / В. В. Савка // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія економічна. – 2013. – Вип. 2. – С. 304–313 .

163. Вознюк О. В. Оцінка потенціалу виконання видатків місцевих бюджетів [Електронний ресурс] / О. В. Вознюк // Ефективна економіка. – 2015. – № 9. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua>

### РОЗДІЛ 3

## ПЕРСПЕКТИВИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ НАЦІОНАЛЬНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

### 3.1. Податкове регулювання в системі заходів політики фінансової консолідації

Нині надзвичайно важливу роль у системі державного регулювання національних економік відіграє політика фінансової консолідації, заходи якої спрямовані на оздоровлення державних фінансів та підвищення їхньої стійкості, тобто зменшення рівня дефіциту всього державного сектора та скорочення обсягів державного боргу. Гармонізація та підтримка балансу державних фінансів дасть змогу створити необхідні умови не тільки для розв'язання нагальних проблем сьогодення в їхніх економіках (реалізація необхідних заходів, спрямованих на подолання макроекономічної кризи), але й для забезпечення на перспективу сталого економічного зростання, соціальної стабільності в суспільстві та підвищення добробуту населення. Пошук шляхів такої гармонізації є актуальним і становить інтерес для багатьох дослідників.

У наукових публікаціях досить широко розглянуто проблематику політики фінансової консолідації та її ефекти, зокрема: теоретичні основи організації та реалізації заходів політики фінансової консолідації в системі антикризового макроекономічного регулювання [1–4], особливості застосування її правил, норм і засобів у зарубіжних країнах та в Україні [1; 5; 6], обґрунтування об'єктивності збільшення частки державних фінансів у ВВП національних економік, потреби зменшення рівня дефіциту сектора загального державного управління та скорочення обсягів державного боргу шляхом зменшення державних запозичень [4; 6] тощо. Значно менше цю проблему розроблено з погляду її податкового складника, на нашу думку, недостатньо комплексно. Водночас через невпинне збільшення розміру державного боргу України перед МВФ та іншими міжнародними фінансовими інституціями спостерігаються значні фінансові суперечності між потребами держави в додаткових бюджетних надходженнях і можливістю їх забезпечення, зумовлені низьким рівнем її економічного розвитку та податкового потенціалу, непомірним зростанням податкового навантаження на бізнес. За таких умов виконання Урядом України боргових зобов'язань стає фактично неможливим. Розв'язання цієї вкрай важливої проблеми значною мірою залежить від того, наскільки ефективними будуть процеси розподілу та перерозподілу новоствореного в Україні ВВП за рахунок податкових платежів, оскільки у структурі бюджетних доходів саме їхня частка досить суттєва і, відповідно, вони й забезпечують формування фінансових ресурсів держави. Тому комплексні дослідження проблем реалізації



потенціалу податкового регулювання в контексті політики фіскальної консолідації та його ролі в забезпеченні оздоровлення державних фінансів і на цій основі сталого соціально-економічного розвитку є, на наш погляд, не тільки своєчасними, але і вкрай необхідними.

За найзагальнішим визначенням, фіскальна консолідація – це комплекс заходів, спрямованих на оптимізацію бюджетних видатків, здійснення структурних реформ, збільшення надходжень до бюджету не тільки шляхом змін у системі оподаткування, але й за рахунок стимулювання економіки та бізнесу [3; 4, с. 32; 6].

Інакше кажучи, фіскальна консолідація – складна багатоаспектна система обґрунтованих заходів, пов'язаних із формуванням і використанням фінансових ресурсів держави, практична реалізація яких потребує комплексного підходу.

Проте забезпечити реалізацію заходів політики фіскальної консолідації можливо лише в разі зростання частки державних доходів у ВВП, зазвичай у межах 40–55 %. У низці зарубіжних країн держава акумулює значні обсяги фінансових ресурсів у своє розпорядження, у такий спосіб здійснюючи ефективне фіскальне регулювання національною економікою, провадить адекватну її об'єктивним умовам соціально-економічну політику, формує значний ринок збуту товарів і послуг, спрямовує значні кошти на розвиток інфраструктури, фундаментальних науково-технічних досліджень тощо.

Зовнішній прояв реалізації політики фіскальної консолідації: вплив податків і видатків на стан державних фінансів, ринкової кон'юнктури, перерозподіл ВВП, нагромадження необхідних ресурсів для погашення боргових зобов'язань, фінансування соціальних програм, стимулювання економічного зростання, підтримка високого рівня зайнятості тощо.

Загалом доведено, що зниження державних видатків спричиняє позитивніший вплив на ймовірність успіху фіскальної консолідації, тоді час як консолідація за рахунок підвищення податків вважається менш успішною. Перспективним напрямом скорочення видатків бюджету є зниження зарплат державним службовцям, регулювання зайнятості у сфері державного управління, скорочення обсягів фінансування наукових і соціальних програм [1, с. 29].

Програми фіскальної консолідації розробляються як довго- та середньострокові, водночас вони враховують вплив реформування фіскальної сфери в короткострокових періодах. За визначенням науковців ОЕСР, фіскальна консолідація потребує вибору шляхів досягнення того, якою вона має бути та як швидко має виконуватися, а також які інструменти слід при цьому використовувати [6].

Зважаючи на обмеженість державних фінансових ресурсів і нагромаджені бюджетні дефіцити та значні боргові зобов'язання не тільки в Україні, але й у багатьох сучасних зарубіжних країнах світу [1], в основу

їхніх довгострокових стратегічних цілей покладено саме програми фіскальної консолідації. При цьому зазначимо, що в контексті цих програм сформовано нову парадигму застосування її засобів, а саме через проведення дискреційної фіскальної політики зменшення рівня дефіциту сектора загального державного управління та скорочення обсягів державного боргу шляхом зменшення державних запозичень і підвищення фіскальної дисципліни на основі оптимізації оподаткування й полегшення умов сплати податків. Комбінація цих фіскальних заходів залежить від фази економічного циклу: кризи, депресії, поживлення, підйому. Тобто в кожній країні застосування та поєднання засобів фіскальної консолідації здійснюється, зважаючи на загальний стан національної економіки, зокрема рівень її соціально-економічного розвитку і державного дефіциту, обсяги державного боргу та боргового фінансування, податковий потенціал тощо. Проте реалізація такої політики потребує тривалішого періоду часу, оскільки вона пов'язана з прийняттям законодавчих рішень.

Дієвим методом непрямого впливу держави на процеси розподілу та перерозподілу обсягів ВВП шляхом зміни норми податкових вилучень до бюджетів за рахунок пониження або підвищення рівня оподаткування є податкове регулювання. Зміна правил оподаткування, параметрів елементів та кількісного складу податків, їх адміністрування дозволяє не лише узгодити поточні фіскальні інтереси держави та платників податків, але й досягти певних стратегічних цілей (обмеження дефіциту сектора загального державного управління, зменшення обсягів і покращання структури державного боргу, стимулювання економічного зростання, забезпечення соціально-економічної стабільності тощо).

Так, упродовж 2006–2016 рр. уряди зарубіжних країн, реалізуючи заходи політики фіскальної консолідації, проводили реформи щодо переважно покращання умов для ведення бізнесу (найактивнішими реформаторами у 2015–2016 рр. у сфері ведення бізнесу були Бруней-Даруссалам, Казахстан, Кенія, Білорусь, Індонезія, Сербія, Грузія, Пакистан, Об'єднані Арабські Емірати та Бахрейн, вони реалізували 48 нормативно-правових реформ [7; 8]) та полегшення сплати податків або зменшення витрат на них, а саме: самостійне нарахування податків до сплати запровадили в Аргентині, Єгипті, Канаді, Китаї, Туреччині, Шрі-Ланці, Україні. Це значно підвищило рівень довіри між платниками податків і фіскальними органами; дозвіл подачі “електронних декларацій” і сплати податків через мережу Інтернет отримали платники податків в Австралії, Індії, Колумбії, Литві, Сингапурі, Тунісі, Україні, це усунуло проблему втрати часу на “спілкування” з контрольними органами; спрощена система оподаткування ефективно запрацювала у Великобританії, Гонконзі, Китаї, Македонії, Марокко, Україні. Такі активні заходи стали вимушеною мірою на нагромаджені бюджетні дефіцити багатьох країн світу [1, с. 30; 9].

Лише 2015 р. було реалізовано 46 реформ, які полегшили сплату податків або зменшили витрати на них. Найпопулярнішою реформою досі є введення або вдосконалення онлайн-системи подання податкової декларації у фіскальний орган та сплати податків [9].

Аналізуючи результати використання засобів податкового регулювання через призму фіскальної політики України протягом останніх років, можна стверджувати, що вона була спрямована на гармонізацію податкового складника в системі державних фінансів, безумовне забезпечення виконання планових показників наповнення бюджетів держави та їх збалансування, вдосконалення і спрощення адміністрування платежів і митних процедур, виявлення та руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань, запобігання і виявлення кримінальних та інших правопорушень у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, упровадження нових і забезпечення функціонування діючих електронних сервісів для суб'єктів господарювання тощо [10, с. 108].

Загалом завдяки імплементації заходів фіскальної політики у вітчизняну податкову практику останніми роками Україна посіла 2016 р. у рейтингу податкових систем, що містить податкові показники 190 країн світу, 84-те місце. А 2015 р. – 107-ме, тоді як країни – сусіди України в такому рейтингу посіли такі місця: Росія – 45-те, Польща – 47-ме, Угорщина – 77-ме, Грузія – 22-ге, Молдова – 31-ше. Рейтинг Paying Taxes складається щорічно за підсумками попереднього податкового року аудиторською компанією PricewaterhouseCoopers (PwC – Прайсуотерхаускуперс) спільно зі Світовим банком. Під час складання податкові системи різних країн світу оцінюються за чотирма параметрами: сукупною податковою ставкою; часом, який витрачає суб'єкт господарювання на сплату податків; кількістю платежів; простотою відшкодування ПДВ і коригування корпоративного податку (податку на прибуток) [11].

Нині країни у всьому світі продовжують добиватися прогресу у справі спрощення і скорочення тягаря дотримання податкового законодавства компаніями. Так, за даними аналізу Світового банку і Pricewaterhouse Coopers, податкових режимів у 190 країнах, у середньому 2015 р. сукупна податкова ставка (вартість усіх податків, які сплачують, у % від комерційного прибутку) знизилася на 0,1 процентного пункту і становила 40,6 %; час, необхідний для сплати основних податків (прибуткових податків, трудових податків і обов'язкових відрахувань, а також податків на споживання), скоротився на 8 год – 251 год на рік); кількість платежів на рік згідно з правилами оподаткування також знизилася на 0,8 од. і містить 25 платежів [9].

Водночас детальний аналіз зазначених параметрів рейтингу PwC в Україні засвідчує брак суттєвого покращання в адмініструванні податків і зниженні рівня податкового навантаження на бізнес, що не дає змоги в контексті програм фіскальної консолідації покладатися на залучення до

бюджетів держави додаткових податкових надходжень. Безумовно, реформування засобів податкового регулювання може сприяти покращанню економічної ситуації, проте наразі в Україні, як і в більшості країн світу, вагоме значення має надаватися реформуванню не тільки оподаткування та державних витрат, але й усього вітчизняного державного сектора.

Так, на думку голови МВФ Рона ван Рудена, нині Україна має сфокусуватися на реформі державного сектора, заходах із покращання ділового клімату, а також на досягненні реальних результатів у боротьбі з корупцією, яка гальмує економічний підйом. “Слід довести, що заявлене підвищення зарплат (тобто мінімальної економічної зарплати до 3200 грн на місяць) відповідатиме зростанню продуктивності праці, збереженню конкуренто-спроможності ринку, – цитує Рудена прес-служба МВФ. – Потрібна подальша фіскальна консолідація, проведення пенсійної реформи та покращання податкового адміністрування разом із якісним контролем державних витрат. У монетарній політиці слід знижувати інфляцію, відновлювати обсяги держрезервів і оживляти банківське кредитування” [12; 13].

### **3.2. Фіскальні інструменти стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності підприємств**

Уже тривалий час Україна має дефіцитний державний бюджет, а це потребує залучення додаткових ресурсів у вигляді зовнішніх і внутрішніх позик та грошової емісії, що негативно впливає на рівень розвитку, заважає виконанню першочергових соціальних завдань.

В умовах науково-технічного прогресу і під впливом глобалізаційних процесів виникають нові види ведення бізнесу (електронний бізнес, електронні фінансові операції, інноваційне підприємництво), формуються нові сектори економіки. Звичайно, вони потребують певної підтримки з боку різних економічних суб'єктів, насамперед держави, яка є головним регулятором господарських відносин у країні. Держава має заохочувати нові види діяльності. Це пов'язано не тільки із розв'язанням проблеми зайнятості, створенням нових робочих місць, випуском товарів вищої якості чи наданням якісних послуг, а ще й підтриманням світового комунікативного простору, осторонь якого країна не може залишатись. Крім того, геополітична ситуація навколо України та необхідність технологічного прориву потребують створення нової концепції державного регулювання. Наразі Україна не має фінансових ресурсів для розбудови потужної інноваційної інфраструктури в частині надання значної прямої бюджетної підтримки. Тож слід шукати способи, які сприятимуть акумуляції внутрішніх джерел фінансування інновацій.

В економічному науковому середовищі наразі є багато напрацювань, присвячених тим чи іншим питанням реалізації фінансової політики, особливо в частині її впливу на економічну динаміку. Дана тема злободенна

для будь-якої країни, а для нашої – надто актуальна. Важливий внесок у дослідження особливостей бюджетно-податкової політики зробили такі вітчизняні вчені, як Є. Алімпієв, З. Варналій, О. Василик, Ю. Іванов, Т. Єфименко, А. Крисоватий, І. Луніна, О. Молдован, А. Соколовська, В. Федосов, І. Чугунов, С. Юрій та ін.

Проблемам управління інноваційним розвитком підприємств присвячено праці багатьох учених-економістів, серед яких О. Амоша, А. Гальчинський, В. Геєць, С. Ілляшенко, Н. Краснокутська, Т. Пашута, А. Пересада, Р. Фатхутдінов та ін. Водночас зазначимо, що реалії сьогодення засвідчують потребу поглибити підхід до вивчення фіскальної політики з погляду сприяння інноваційному розвитку.

Грошово-кредитна і фіскальна політика в Україні проводиться (можна сказати, з великою натяжкою) задовільно; результатом реалізації цього є зростання у 2016 р. ВВП [14], зниження ставки рефінансування [15] і податкового навантаження на підприємства, а також стримування темпів інфляції. І хоча думки щодо цього не збігаються й називаються різні причини та результати наших “успіхів”, усе ж політика держави спрямована на фінансове забезпечення стійкого розвитку. Важливим напрямом, як і раніше, вважається модернізація податкової системи й, відповідно, податкової політики.

Кожна країна має свою структуру економіки, власний історичний досвід становлення та функціонування системи оподаткування, реалізує специфічну бюджетну політику. Це позначається на особливостях оподаткування в цій країні та її економічній динаміці. Проте є принципи господарювання, які набули аксіоматичного характеру.

Один із найвідоміших економістів світу, професор Вищої школи бізнесу при Чиказькому університеті Артур Лаффер на міжнародному форумі Yalta European Strategy-2015 зазначав щодо податкової реформи в Україні: “Немає нічого важливішого для України, ніж те, яким чином справляються податки. ... Якщо підвищувати податки, це штовхає людей до того, що вони припиняють їх платити, виводять бізнес за межі країни або згортають діяльність. Якщо обкладати збором тих, хто працює, і платити тим, хто не працює, багато хто просто не працюватиме”. Відомий учений навів історичний приклад, коли за часів Р. Рейгана в США скоротили податки, то відбулось економічне зростання. Він зазначив, що в Гонконзі взагалі немає ніяких податків, при цьому наявний профіцит бюджету. Останній приклад, вважаємо, для України не підходить через низку суттєвих соціально-економічних проблем, принаймні на сучасному етапі її розвитку. Проте вчений надіслав українцям три меседжі: перший – мінімальне регулювання; другий – уряд не створює процвітання (матеріальних благ) і не пропонує рішення; третій – часто уряд – єдина проблема [16].

В арсеналі державних фіскальних інструментів є чимало таких, що сприяють інноваційно-інвестиційній діяльності підприємств незалежно від

форм їхньої власності і сфери виробництва. Серед них чільне місце посідають податкові важелі. Зазвичай до податкових важелів належать податки, податкові пільги, податкові режими і, безперечно, загальний “податковий клімат” у країні. Основні показники, які характеризують вплив податкової політики на формування інвестиційного клімату: загальний рівень оподаткування в країні; кількість податкових платежів на рік; стабільність податкового законодавства; податкове навантаження на стандартне підприємство; а також витрати на виконання податкових зобов’язань.

Тривалий час в Україні існувала велика кількість податків, це спричиняло значний податковий тягар на платників. 2015 р. кількість податків зменшено з 22 до 9. Деякі податки не скасовано повністю, а лише трансформовано за принципом “два в одному”, наприклад фіксований сільськогосподарський податок став IV групою єдиного податку (ЄП). Аналіз податкового навантаження на економіку протягом 2010–2016 рр. подано в табл. 3.1.

Зауважимо, що податкова реформа на цьому не завершилась. Основне завдання в покращанні стану державних фінансів – проведення податкової реформи, спрямованої на встановлення таких принципів оподаткування, які б поєднували ідею як фіскальної ефективності, так і регулятивних механізмів для економічного зростання. В урядових колах триває обговорення концепції реформи в частині встановлення мораторію на внесення змін до податкового законодавства до 2020 р., крім змін щодо адміністрування та/або поліпшення становища платників податків і зборів; трансфертного ціноутворення; адміністрування; подальшого зниження ставок низки податків. 16 березня поточного року Верховною Радою України зареєстровано законопроект № 6201 “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо проведення податкової реформи та підвищення інвестиційної привабливості України”, де й пропонується вирішення вищезначених питань. В Україні створено потужну правову базу для інноваційного розвитку. Законодавство України у сфері інноваційної діяльності налічує велику кількість законодавчих та інструктивних документів, зокрема закони “Про інвестиційну діяльність” (1560-12), “Про наукову і науково-технічну діяльність” (1977-12), “Про наукову і науково-технічну експертизу” (51/95-ВР), “Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків” (991-14), “Про спеціальну економічну зону “Яворів” (402-14), “Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні” (3715-17), “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні” (1797-19), які регулюють суспільні відносини у цій сфері.

Закон України “Про інноваційну діяльність” від 04.07.2002 р. № 40-IV (далі – Закон № 40-IV) визначає правові, економічні й організаційні засади державного регулювання інноваційної діяльності в Україні, встановлює форми стимулювання державою інноваційних процесів і спрямований на підтримку розвитку економіки інноваційним шляхом.

## Динаміка рівня податкового навантаження на економіку України упродовж 2010–2016 рр. \*

№ з/п	Показник	Рік							Відхилення 2016 р. від 2010 р.	
		2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	абсолютне, млрд грн	відносне, % (приріст, +, –)
1	ВВП, млрд грн	1082,6	1316,6	1408,9	1454,9	1566,7	1979,4	2383,2	1300,6	120,14
2	Податкові надходження до зведеного бюджету, млрд грн	234,5	334,7	360,6	354,0	341,0	507,6	650,8	416,3	177,5
3	Частка податків у ВВП, % (гр. 2 / гр. 1 x 100 %)	21,66	25,42	25,59	24,33	21,77	25,6	27,3	5,64	26,0
4	Страхові внески **, млрд грн	119,34	150,21	157,98	166,86	165,92	169,8	111,7	-7,64	-6,4
5	Податкове навантаження на підприємства України **, %	32,7	36,8	30,7	29,5	28,5	18	18	-14,7	-45
6	Темп зростання податкового навантаження, % до попереднього року	-	112,5	83,4	96,1	96,6	63,15	0	-	-

\* Джерело: розраховано автором за [14; 17–21; 23; 24; 25].

\*\* Джерело: [22].

Головною метою державної інноваційної політики Закон проголошує створення соціально-економічних, організаційних і правових умов для ефективного відтворення, розвитку й використання науково-технічного потенціалу країни, забезпечення впровадження сучасних екологічно чистих, безпечних, енерго- та ресурсощадних технологій, виробництва та реалізації нових видів конкурентоздатної продукції [26].

Розд. IV Закону № 40-IV регламентує порядок та умови фінансової підтримки інноваційної діяльності, що за змістом відповідають тим, які прийняла більшість розвинених країн. Проте, не дивлячись на суттєве методологічне обґрунтування інноваційної моделі економічного розвитку в Україні, ситуація з просуванням ідей досі незадовільна. Динаміку впровадження інновацій показано в табл. 3.2. Питома вага підприємств, що впроваджували інновації протягом останніх двох років, становить трохи більше, ніж 14 %, водночас 2003 р. ця частка становила 30,6 %.

За даними статистики, кількість найменуваних упроваджених інноваційних видів продукції на промислових підприємствах за видами економічної діяльності 2014 р. – 3661, а 2015 р. – 3136. Звертає увагу той факт, що у цей період серед новацій кількість машин, устаткування, апаратів і приладів також зменшилась із 1314 до 966 відповідно [27, с. 4]. І це при тому, що в країні йде війна і держава змушена купувати за кордоном необхідне військове обладнання й техніку, витрачаючи на це величезні бюджетні кошти.

Цілком слушно звернутись до зарубіжного досвіду саме тих країн, які мають успішний досвід із погляду використання фіскальних інструментів для цілей інноваційного розвитку. Фінансова підтримка конкретних товаровиробників з боку держави дає їм змогу зекономити власні кошти, а це означає, що вони отримують і конкурентну перевагу порівняно з іншими.

Як зазначають фахівці компанії “Ернст & Янг”, у світовій практиці стимулююча фіскальна політика країн реалізується в таких напрямках, як прискорена амортизація; зниження ставок, за якими оподатковуються доходи юридичних осіб; податковий кредит, який створює додаткові стимули для компаній, що інвестують в інновації, і тих, які здійснюють наукові розробки, незважаючи на поточні економічні виклики; зміни у системі прямого оподаткування для підтримки попиту шляхом зниження вартості товарів і послуг; зміни у системі прямого оподаткування доходів фізичних осіб з метою зростання сукупного попиту шляхом збільшення заробітної плати, що залишається після оподаткування, особливо платників податків із низьким і середнім рівнем доходів [28].

Поширеним методом є надання окремих податкових пільг, пов'язаних із реалізацією інноваційних проектів або діяльністю інноваційних організацій, а також створення спеціальних податкових режимів підтримки інноваційної діяльності в рамках технопарків.



## Динаміка підприємств, що впроваджували інновації протягом 2000–2015 рр. [17–21; 25; 29]

Рік	Питома вага підприємств, що впроваджували інновації (%)	Загальна сума витрат	У тому числі за напрямками					придбання машин та обладнання, пов'язаних з впровадженням інновацій <sup>4</sup>	інші витрати
			дослідження і розробки <sup>1</sup>	У тому числі		придбання нових технологій <sup>2</sup>	підготовка виробництва для впровадження інновацій <sup>3</sup>		
				внутрішні НДР	зовнішні НДР				
2000	24,6	50 196,6	198,7	–	–	104,9	2321,0	47 136,6	435,4
2001	15,4	14 480,1	1172,4	–	–	51,8	1606,4	11 309,1	340,4
2002	26,8	26 741,6	4181,6	–	–	47,8	11 810,1	5754,8	4947,3
2003	30,6	28 784,9	970,6	–	–	667,0	512,8	24209,7	2424,8
2004	10,6	15 395,8	685,1	–	–	345,7	2399,6	11 358,9	606,5
2005	9,4	55 701,0	714,0	–	–	12 168,6	2643,5	35097,0	5077,9
2006	12,5	99 818,5	574,5	–	–	16 305,5	1072,2	79 397,9	2468,4
2007	23,9	355 336,6	8492,4	6344,8	2147,6	379,9	–	340 971,0	5493,3
2008	16,2	133 751,2	18 832,9	16 914,0	1918,9	326,7	–	111 664,9	2926,7
2009	12,2	336 997,4	3080,5	776,9	2303,6	2865,1	–	329 188,0	1863,8
2010	14,7	90 085,0	1943,3	1617,8	325,5	486,9	–	79 227,4	8427,4
2011	15,8	44 481,4	2470,8	2099,2	371,6	19,6	–	40 745,8	1245,2
2012	18,0	419 277,6	2440,5	1509,3	931,2	63,6	–	347 900,6	68 872,9
2013	19,4	694 945,9	1782,7	988,5	794,2	156,3	–	690 543,6	2463,3
2014	14,2	796 493,5	1073,0	931,9	141,1	115,7	–	788 728,3	6576,5
2015	14,7	575 261,6	2398,5	2184,2	214,3	–	–	554 508,2	18 354,9

<sup>1</sup> Із 2007 р. сума внутрішніх і зовнішніх НДР.

<sup>2</sup> Із 2007 р. придбання інших зовнішніх знань.

<sup>3</sup> Із 2007 р. показник зараховано до інших витрат.

<sup>4</sup> Із 2007 р. придбання машин, обладнання та програмного забезпечення.

Пільгою є “податкові канікули”, їхній зміст полягає в тому, що суб’єкт господарювання звільняється на визначений час і за дотримання певних умов від сплати податку на прибуток. Це дає змогу тимчасово зменшити податкове навантаження на таких платників та дає їм змогу вивільнити певну суму коштів для розвитку підприємницької діяльності. Застосування механізму “податкових канікул” для податкового стимулювання інноваційної діяльності можливо реалізувати двома способами: 1) податкова підтримка інноваційних підприємств; 2) тимчасове виведення з-під оподаткування прибутку від реалізації інноваційних проектів. У першому випадку пільга надається виключно тим підприємствам, що за своїми ознаками відповідають визначенню інноваційних. У разі застосування такої пільги основна проблема – встановлення чітких і прозорих критеріїв “інноваційності”. Крім того, бажано встановлювати обмеження щодо цільового використання вивільнених внаслідок надання пільги коштів [30, с. 13, 14]. Одержувачами такої пільги можуть бути будь-які підприємства, що реалізують інноваційні проекти. Щоправда, під “податкові канікули” підпадає тільки прибуток від реалізації саме того проекту, на який поширюється пільга. Уряд США для стимулювання розвитку систем електронної комерції надає особливі податкові пільги інноваційним фірмам. Цей механізм потребує чіткого законодавчого врегулювання в частині визначення критеріїв інноваційних проектів (інноваційних організацій) і ведення окремого податкового обліку (що пов’язано з додатковими витратами платників). Тому ця пільга досі не набула значного поширення.

Зауважимо, що вітчизняне законодавство багато питань такого характеру вже визначило. За Законом № 40-IV, до інновацій належать новостворені (застосовані) і (або) вдосконалені конкурентоздатні технології, продукція або послуги, а також організаційно-технічні рішення виробничого, адміністративного, комерційного або іншого характеру, що значно покращують структуру та якість виробництва і (або) соціальної сфери [26].

Державне статистичне видання, присвячене інноваційній діяльності в Україні, дає такі методологічні пояснення щодо того, що є інновацією та яке підприємство чи організація вважається інноваційним.

Підприємство (організація) вважається інноваційним, якщо воно впровадило будь-яку інновацію за період часу, визначений під час обстеження, і якщо інновацію першим виводить на свій ринок. Ринок розуміємо як уявлення самого підприємства (організації) про ринок, де воно діє і який може складатися з власне підприємства, що звітує, разом із її конкурентами, можливо, з урахуванням географічного аспекту чи типової серії продуктів. Під географічним аспектом мається на увазі ринок, до якого можуть входити не тільки вітчизняні, але й міжнародні підприємства [27, с. 255].

Інноваційним підприємствам за кордоном широко надаються податкові інноваційні пільги. Це насамперед пов’язано з тим, що разом зі специфічними пільгами, характерними саме для цих суб’єктів господарювання, в державному податковому регулюванні їхньої діяльності широко засто-

совуються пільги, які успішно виправдали себе як засоби податкової підтримки інновацій, котрі проводять неспеціалізовані підприємства [30, с.14].

Щодо спеціальних режимів оподаткування інноваційної діяльності, то найпоширенішими з них є технопарки. Залежно від їхньої специфіки застосовуються різні комбінації з наведених пільг одночасно з використанням регулівних механізмів непрямого оподаткування (ПДВ і мита). Усі податкові пільги інноваційної спрямованості можна розподілити на прямі (безпосередньо спрямовані на стимулювання інноваційної активності) та непрямі (спрямовані на інші цілі, наприклад на залучення інвестицій, створення нових робочих місць тощо), застосовуючи які стимулювання інновацій є одним із можливих додаткових ефектів.

Важливо знизити ставки податку на прибуток інноваційних підприємств та організацій, що виконують науково-дослідні й дослідно-конструкторські роботи (НДДКР). Зокрема, повне звільнення підприємств та організацій від оподаткування прибутку від НДДКР без обмеження часу дії цієї пільги застосовується в Туреччині, а в Греції повне звільнення від податку на прибуток мають проектні та конструкторські фірми, що виконують проекти за межами країни. У Франції ця пільга для інноваційних підприємств – цілком логічне продовження “податкових канікул”: протягом двох наступних років податок сплачується за половинною ставкою. У Люксембурзі застосовується знижена до 25 % ставка для оподаткування прибутків нового бізнесу та нової діяльності упродовж восьми років, причому розмір ставки визначається обсягами інвестицій в основні фонди [30, с.14].

Поширеним інструментом є прискорена амортизація, яка означає зменшення податкових зобов'язань за податком на прибуток. Механізм впливу прискореної амортизації на інвестиційну активність підприємства полягає в тому, що підвищені норми та скорочений (порівняно зі звичайним порядком) період амортизації дають змогу платникові збільшити в кожному податковому періоді використання таких основних фондів нарахованої суми амортизації, що зменшує об'єкт оподаткування. Однак податковий вигравш підприємства-інвестора не є суттєвим, оскільки сума податкової економії зумовлюється різницею суми амортизації порівняно зі звичайним порядком, помноженої на ставку податку на прибуток. Так, за 25-відсоткової ставки зниження податкових зобов'язань становить тільки 1/4 суми збільшення амортизаційних відрахувань у зв'язку із застосуванням прискореного методу [30, с. 15]. Отже, і цей метод не позбавлений недоліків.

Перелік прийомів і методів впливу на інноваційно-інвестиційну діяльність суб'єктів господарювання, що використовуються за кордоном, можна продовжити. Звичайно, що кожна країна використовує ті фіскальні інструменти та напрями стимулювання, які переважно прийнятні з погляду виконання стратегічних завдань сучасного етапу розвитку. А науково-технічний прогрес, безперечно, належить саме до таких.

Україна не стоїть осторонь цих процесів. Фіскальне законодавство постійно вдосконалюється, інша річ – наскільки це мотивує підприємства.

Відомо, що 2003 р. ставку податку на прибуток підприємств було зменшено з 30 до 25 %. Як засвідчують фахівці Міністерства фінансів України, це дало змогу збільшити майже на 2 млрд грн суму коштів, які залишилися у розпорядженні товаровиробників [31, с. 24]. Однак вивільнені кошти не стали значним джерелом розвитку підприємств. У 2004–2005 рр. інвестиції в основний капітал за рахунок власних коштів суб'єктів господарювання знизилися з 61,4 до 57,4 % загального обсягу інвестицій (це відбувалося на тлі зниження темпів зростання інвестицій в основний капітал з 148,4 % у 2004 р. до 123 % у 2005 р.) [32, с. 50].

Дані, наведені в табл. 2, також засвідчують, що податки досі не мають першочергового впливу на формування інвестиційного клімату в Україні. Тож подальше реформування податкової системи має відбуватися комплексно, в напрямі її спрощення та адаптації до стандартів ЄС.

Нещодавно відповідні зміни внесені до п. 43 підрозд. 4 р. ХХ “Перехідні положення” ПКУ (див. п. 2 ст. 135 Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні” від 21.12.2016 р. № 1797-VIII, далі – Закон № 1797).

Наприклад, щодо амортизації, то платники податку на прибуток матимуть можливість під час розрахунку амортизації за прямолінійним методом щодо основних засобів 4-ої групи використовувати, починаючи з 01.01.2017 р., мінімально допустимий строк амортизації, який становить 2 роки, якщо витрати на придбання таких основних засобів понесено (нараховано) платником податків після 01.01.2017 р., а також, якщо для таких основних засобів одночасно виконуються такі вимоги:

- основні засоби не було введено в експлуатацію та не використовувалося на території України;
- основні засоби введено в експлуатацію в межах одного з податкових (звітних) періодів, починаючи з 01.01.2017 р. до 31.12.2018 р.;
- основні засоби використовуються у власній господарській діяльності та не продаються або не надаються в оренду іншим особам (за винятком платників податків, основним видом діяльності яких є послуги з надання в оренду майна).

Якщо цих вимог не дотримуватимуться до закінчення періоду нарахування амортизації з використанням мінімально допустимого строку амортизації 2 роки, починаючи з дати введення їх в експлуатацію, платник податку в податковому (звітному) періоді, в якому відбувся факт невикористання основних засобів у власній господарській діяльності або їх продаж, буде зобов'язаний збільшити фінансовий результат до оподаткування на суму нарахованої амортизації основних засобів відповідно до цієї норми протягом податкових (звітних) періодів, коли нараховувалася амортизація із застосуванням мінімально допустимих строків амортизації основних засобів, визначених у цій нормі, а також зменшити фінансовий результат до оподаткування на суму розрахованої амортизації таких основних засобів згідно з п. 138.3 ПКУ за відповідні податкові (звітні) періоди.

Під час застосування цієї пільгової норми п. 138.3 ПКУ не застосовується в частині нарахування амортизації відповідно до встановлених мінімально допустимих строків амортизації основних засобів. У разі проведення реорганізації чи виділу право на застосування мінімально допустимих строків амортизації основних засобів, визначених у цьому пункті, переходить до правонаступника(-ів) відповідно до частки капітальних інвестицій, отриманих таким правонаступником(-ами) згідно із розподільчим балансом або передавальним актом [33].

Отже, проведені дослідження засвідчують наявність у національних економіках досить ефективних фіскальних інструментів стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності підприємств.

### **3.3. Теоретична концептуалізація реформування податкової системи України**

Динамічні процеси сучасного суперечливого світу і національної економіки ставлять на порядок денний проблемні питання, які слід негайно вирішувати. Серед таких проблем чи не найважливішою для України є розробка науково обґрунтованої концепції оподаткування і побудова на цій основі оптимальної, іманентної сучасним економічним умовам розвитку національної економіки, податкової системи, оскільки вона чинить суттєвий вплив на економіку, соціальну сферу, життєвий рівень громадян. Спробою розв'язати цю проблему було прийняття довгоочікуваного Податкового кодексу України. Він мав забезпечити досягнення балансу інтересів держави і платників податків та зборів. Безумовно, Податковий кодекс має значну кількість новацій, які формують прозорість податкової системи, спрощують адміністрування податків і зборів, зменшують податкові навантаження на суб'єктів оподаткування, гармонізують податковий складник у системі державних фінансів.

Однак сучасний стан оподаткування в Україні засвідчує, що національна податкова система все ж досі далека від максимальної відповідності запитам життя. Це зумовлено впливом різних чинників об'єктивно-суб'єктивного характеру, а особливо загостренням основної фіскальної суперечності між потребою і можливістю забезпечення достатніх податкових надходжень. А прийнятий Податковий кодекс України – це не сукупність готових податкових істин, які можна однозначно трактувати та безкомпромісно застосовувати в податковій практиці, а лише одна зі спроб побудувати оптимальну податкову систему. Тому в найближчій перспективі цей нормативний документ потребує певного доопрацювання в напрямі його уніфікації та ліквідації окремих невідповідностей. Це стосується насамперед уточнення загальних положень Кодексу, а також закріплення вичерпного переліку відносин, на регулювання яких спрямований вплив приписів цього кодифікованого акта, а саме:

1) перегляду та скасування переліку неефективних у фіскальному значенні податків і зборів;

2) удосконалення порядку адміністрування податків і зборів у напрямі підвищення прозорості взаємовідносин платників і контрольних органів;

3) закріплення критеріїв, згідно з якими має визначатися податковий статус юридичних і фізичних осіб – платників податків та зборів;

4) визначення всіх елементів правового механізму податку (збору);

5) подальше забезпечення перегляду повноважень посадових осіб контрольних органів, відповідно до їхньої компетенції, щодо нормативного врегулювання їхніх дій у всіх відносинах, а не лише тих, що пов'язані з податковим контролем;

6) урегулювання відповідальності за порушення податкового законодавства;

7) остаточне узгодження положень Податкового кодексу та складників чинної системи оподаткування згідно з Бюджетним кодексом України.

Слід наголосити на тому, що зміна положень Кодексу можлива лише шляхом внесення змін власне до нього, що закріплює неможливість коригування податкового законодавства бюджетними законами (передусім законами України, згідно з якими приймається річний бюджет).

Тож для України дуже важливим на сьогодні є проведення комплексної науково обґрунтованої послідовної податкової реформи та вдосконалення національної податкової системи, яка сприятиме стабілізації та конкурентоспроможності її економіки у світовому економічному просторі, тому і збільшенню податкових надходжень до бюджету.

До факторів, що визначають напрями податкової реформи, зараховуємо: потребу держави у фінансових ресурсах; обсяги реального ВВП; дефіцит чи надлишок державного бюджету; рівень інфляції; рівень зайнятості населення; рівень інвестиційної, інноваційної та підприємницької активності; рівень добробуту населення і потребу фінансування соціальних та економічних програм; політичну ситуацію в державі; внутрішню і зовнішню політику держави.

Система цінностей, на яких має базуватися податкова реформа містить: соціально-економічний розвиток національної економіки (забезпечення соціального захисту населення, стійкого економічного зростання, системного оновлення суспільних відносин, розвитку базових галузей економіки тощо); розподіл і перерозподіл обсягів ВВП через бюджет у межах 40 % з урахуванням відрахувань єдиного соціального внеску; забезпечення протягом періоду реформування стабільності загального рівня оподаткування, розмірів ставок і бази для нарахування податків і зборів, кількості їхніх видів; економічну ефективність (податкова система має забезпечити сталу фінансову базу держави); соціальну справедливість (система оподаткування має забезпечити максимальну зацікавленість платників податків і зборів у результатах їхньої діяльності).

В основу податкової системи України, як і у більшості розвинутих країн світу (наприклад, США, ФРН, Франція, Великобританія), має бути покладено еволюційну концепцію, що передбачає реформування шляхом послідовного вдосконалення механізму обчислення, обліку та сплати податків і зборів, у тому числі в напрямі: зменшення граничних ставок податків і зборів за одночасного розширення бази оподаткування; зменшення податкового тягаря на фонд оплати праці; підвищення значення позитивного впливу податків на фактори виробництва (майно, землю, корисні копалини, приріст капіталу) й екологічних податків; розширення повноважень органів регіонального та місцевого самоуправління в стимулюванні вітчизняного товаровиробника за допомогою податкового механізму тощо.

Мета податкової реформи – з одного боку, створення оптимальної національної системи оподаткування, котра стимулюватиме ділову активність і буде міцним ресурсним фактором держави та інструментом позитивного впливу на економіку, а з іншого – уніфікація податкової системи, яка буде рівноцінною структурам податкових систем сучасних розвинутих країн.

Процедура створення оптимальної системи оподаткування передбачає: детальну проробку різних її елементів, методів оподаткування; розгляд альтернативних варіантів оподаткування з оцінювання наслідків їх запровадження для економіки, виробничої та соціальної сфери тощо.

Стратегічна мета податкової реформи – створення умов для реалізації прагматичного фінансового компромісу між потребами держави в коштах та інтересами платників податків, реалізація якого має сприяти соціально-економічному розвитку країни. Основне завдання податкової реформи полягає в тому, щоб знайти цей компроміс і забезпечити його правову регламентацію.

Необхідним завданням податкової реформи та пріоритетним напрямом удосконалення податкової системи України має бути передусім стимулювання і стабілізація виробництва на основі модернізованої конструкції принципів оптимального оподаткування, спрямованих на регулювання доходів суб'єктів національної економіки в умовах функціонування ринку. Інакше кажучи, опорою сучасної податкової політики й податкової системи має бути ґрунтовно розроблена теорія та методика обчислення і сплати податків і зборів (техніка та форми оподаткування, види, елементи податків і управління ними), яка має містити модель позитивного впливу економічних ефектів оподаткування на результати господарювання суб'єктів національної економіки, обсяг інвестицій, сукупний попит і споживання. Тобто система оподаткування в наявних умовах має стати надійним чинником соціально-економічної стабільності держави.

Практика, керована такою теорією, має забезпечити виконання двоєдиного завдання: з одного боку, встановлення оптимальних податків, які заохочуватимуть платників до прибуткової діяльності; з іншого – забезпечення надходження до бюджету коштів, достатніх для задоволення державних і соціальних потреб.

Зважаючи на об'єктивні умови, особливості розвитку національної економіки та функціонування сучасної податкової політики України, на нашу думку, до загальних засад ефективного реформування податкової системи доцільно зарахувати такі положення: забезпечення диференційованого оподаткування доходів підприємницьких структур; забезпечення синхронності позитивного впливу форм і методів оподаткування на доходи підприємницьких структур у часі; заохочення платників щодо збільшення отриманого доходу та забезпечення його правової регламентації; забезпечення незмінності адміністрування податків і зборів протягом всього періоду податкової реформи; забезпечення максимально чіткого та несуперечливого формування та формулювання норм податкового права, що виключає їхнє неоднозначне трактування; встановлення податків і зборів на підставі показників соціально-економічного розвитку національної економіки та фінансових можливостей їхніх платників.

Крім того, для оптимального поєднання окремих напрямів теоретичної та практичної діяльності, а також досягнення на цій основі максимізації фіскальних і регулівних ефектів функціонування податкової системи нині перед науковцями постає необхідність подальшого дослідження її складових елементів як триєдиної проблеми: функціонування як засобу акумуляції фінансових ресурсів держави; використання як інструменту впливу на соціально-економічні процеси в національній економіці; організації та методики управління процесом оподаткування.

Розв'язання цих та інших проблем у сфері оподаткування, а також подальше уточнення положень Податкового кодексу України стане можливим завдяки врахуванню та дотриманню таких наукових підходів, як: системність, що забезпечить реалізацію фіскальної та регулівної дій усіх складників податкової системи; встановлення визначальної бази цієї системи, тобто науково обґрунтованого обсягу бюджетних витрат; формування вираженої правової основи – єдиного цілісного, систематизованого, комплексного та кодифікованого нормативно-правового документа у сфері оподаткування – і вихідних принципів оподаткування [34].

### **3.4. Напрями вдосконалення фіскальної політики в умовах глобалізації**

#### **3.4.1. Економічна безпека України у глобальному вимірі**

У наявних умовах економічного розвитку країн світу триває процес активного становлення взаємозв'язаного світового господарства із власними національними особливостями, новітніми фінансовими технологіями, використанням електронних систем телекомунікацій для переміщення високоліквідних ресурсів практично в глобальних масштабах. Використання переваг господарської глобалізації разом із позитивними наслідками зумовлює низку значних ризиків для національних економік. Безпека економічного розвитку – ключовий складник політики кожної держави. Особливо акту-



альна вона для країн, що виникли та розвиваються на теренах колишньої соціалістичної системи у Східній Європі.

Наукова розробка проблем національної економічної безпеки в розвинених країнах світу активно проводиться з 80-х рр. ХХ ст. Так, аналізуючи концепцію економічної безпеки США, слід зазначити такі її основні напрями: підвищення конкурентоспроможності американських товарів на зовнішніх ринках, зменшення залежності країни від іноземних кредитів, зміцнення її можливостей щодо виконання міжнародних зобов'язань у торговельно-економічній сфері.

Важливе значення у цій концепції останнім часом надається забезпеченню національних економічних інтересів у конкурентній боротьбі із суперниками на світових ринках, а також захисту інтересів держави у високотехнічних галузях.

Японський підхід забезпечення економічної безпеки полягає у формуванні сприятливих умов для стійкого імпорту сировини за можливо низькими цінами, зміцнення економічних позицій країни у світовому господарстві, стратегічно орієнтованій інвестиційній політиці.

Як зауважив відомий японський економіст, колишній міністр зовнішньої торгівлі та промисловості С. Окіта, шлях до безпеки японського суспільства полягає в тому, щоб не створювати собі ворогів у світі, щоб розвивати й поглиблювати відносини дружби, співпраці та партнерства з усіма країнами.

Беручи до уваги результати наукових досліджень у цій сфері, можна стверджувати про недостатність розробки проблеми економічної безпеки України, зокрема в частині аналізу ефектів впливу зовнішніх чинників на національну економічну безпеку.

Кардинально значущим складником економічної безпеки України є її міжнародна економічна безпека. Причому обов'язкова умова міжнародної економічної безпеки – здатність держави забезпечувати сприятливі макроекономічні показники, передусім загальний платіжний баланс, бюджетний баланс, а також зовнішньоторговельний баланс у довгостроковій перспективі. Це – об'єктивна передумова стабільності валютного ринку, стійкості гривні й позитивних тенденцій у макроекономічній системі України.

У контексті зовнішньоторговельної безпеки провідну роль відіграє митно-тарифна політика, яка має спрямовуватись на захист національних інтересів і стимулювання торговельного співробітництва з країнами світу.

Нині перед урядом постало завдання – здійснити вибірково-покраїновий, порегіональний аналіз результатів міжнародної торговельної діяльності країни. Мета – встановлення паритетних відносин з тими країнами, в торгівлі з якими переважають тенденції перевищення українського імпорту над експортом.

Визначення гео економічних орієнтирів формування відкритої економіки України – одне із найгостріших питань економічної безпеки держави після здобуття нею незалежності.

Нераціональним і потенційно небезпечним явищем у країні є регіональна асиметрія в територіальному розміщенні експортних потужностей – понад 50 % експорту України забезпечують тільки чотири (Дніпропетровська, Київська, Одеська та Харківська області), Донецька і Луганська випали із цього переліку.

Нині вкрай потрібно стимулювати складне технологічне експортне виробництво, сприяти закордонним продажам за такими науково-технічними напрямками та в тих економічних галузях, розвиток яких сприятиме збільшенню товарної маси, що експортується з країни.

Серед конкретних галузевих пріоритетів державної підтримки експорту надзвичайно актуальна технологічна реконструкція підприємств чорної металургії для збільшення частки електросталеливарного виробництва (зараз воно становить близько 5 %), а також продукції безперервного лиття (до 7 % в Україні порівняно з 75 % у світі та ще більшою її питомою вагою в індустріально розвинених країнах).

Слід стимулювати експорт із високим рівнем переробки. Ця вимога відповідає і загальній світовій тенденції збільшення в системі торговельних відносин частки торгівлі високотехнологічною продукцією, готовими виробами. Від експорту металів “на вагу” Україні, зокрема, слід переходити до експорту складнопрофільного прокату, від експорту промислової та сільськогосподарської сировини – до експорту продукції її обробки. Зважаючи на світову тенденцію підвищення питомої ваги в масі експорту послуг, а також на наявний в Україні потенціал у цій сфері, вживати заходів з реалізації наявних і створення нових експортних можливостей щодо послуг на експорт. Важливу роль тут має відігравати транспортна галузь, особливо морський флот, розташовані на українській території залізниці й трубопроводи. Особливу увагу слід звернути на автомобільний транспорт, на будівництво сучасних автобанів.

Кардинальний напрям роботи щодо створення сприятливих параметрів економічної безпеки – прийняття обґрунтованої імпоротної стратегії, що зробить імпорт ефективним чинником технологічної реконструкції української промисловості шляхом диверсифікованої митної політики – розробки тарифів згідно з інтересами національної промисловості, конкретних виробників високотехнологічної експортної продукції [35; 36].

### **3.4.2. Фіскальна політика в умовах глобалізації**

У широкому сенсі глобалізація – це процес глобальної економічної інтеграції, що швидко зростає. Упродовж останніх двох десятиліть у цей процес активно включилась й економіка України. Це виявляється в інтенсифікації міжнародної торгівлі, міжнародного руху капіталу та міграції трудових ресурсів, передачі технологій, інформації тощо. Незважаючи на низку позитивних наслідків, які в результаті цього отримала економіка

України, важливим негативним проявом стала схильність національної економіки до впливу глобальних криз. У таких умовах особливе значення в питаннях пом'якшення впливу глобальних економічних потрясінь і виведення економіки з кризового стану належить фінансовій політиці держави.

Фінансова політика – використання державних витрат й оподаткування з метою впливу на економіку. Уряди країн зазвичай використовують фінансову політику для сприяння економічному зростанню та забезпеченню високого рівня життя громадян, подолання бідності. Особливо широко й активно використовувалися засоби фінансової політики під час глобальної економічної кризи, коли уряди впливали на ставки податків та розміри державних витрат і трансфертів з метою підтримки національних бюджетів, стимулювання економічного підйому й пом'якшення впливу кризи на вразливі групи населення.

Починаючи із часів Великої депресії, активність держави у питаннях впливу на економіку значно змінювалася: від активного регулювання в 40–50 рр. до мінімізації впливу в 70-х рр., але після глобальної фінансової кризи 2007 р. багато країн повернулися до активної фінансової політики.

Уряди впливають на економіку шляхом зміни рівня і видів податків, обсягу та складу витрат, а також рівня і форми запозичення [37].

Уряди прямо та опосередковано впливають на спосіб використання ресурсів в економіці всіма суб'єктами. Це можна простежити на основі рівняння валового внутрішнього продукту (далі – ВВП) країни в системі національних рахунків:

$$GDP = C + I + G + NX. \quad (3.1)$$

Ліворуч – ВВП ( $GDP$ ), вартість усіх кінцевих товарів і послуг, вироблених в економіці, праворуч – усі сукупні витрати економічних суб'єктів: домогосподарств – споживання ( $C$ ), підприємств – приватні інвестиції ( $I$ ), держави – закупівлі товарів та послуг з боку уряду ( $G$ ), сектора “закордон” – експорт мінус імпорт (чистий експорт,  $NX$ ).

Із цього рівняння бачимо, що уряд впливає на економічну діяльність (ВВП), безпосередньо формуючи складник ( $G$ ) і опосередковано впливаючи на  $C$ ,  $I$  і  $NX$  через зміну податків, трансфертів і витрат.

Фінансова політика, що збільшує сукупний попит, безпосередньо збільшуючи державні витрати, зазвичай називається експансіоністською, або “вільною”. З іншого боку, фінансова політика часто вважається обмежувальною, чи “жорсткою”, якщо це зменшує попит через зниження витрат [37].

Глобальна криза 2007 р. призвела до масового зниження рівня споживання домогосподарств, згортання інвестицій (не тільки внутрішніх, але й зовнішніх), зниження обсягів міжнародної торгівлі, що особливо вплинуло на експортозалежні країни, до яких належить і Україна.

Щоб вплинути на наслідки глобальної кризи, багато урядів провадили активну політику, використовуючи автоматичні стабілізатори збільшення

державних витрат і зниження рівня податків. Так, в умовах зростання безробіття і скорочення рівня доходів громадян зростають виплати соціальних трансфертів, як-от допомоги з безробіття, субсидій, а падіння рівня прибутку підприємств і відповідно рівня заробітних плат зумовили скорочення податкових платежів цих суб'єктів, особливо за прогресивної системи оподаткування. І, навпаки, в умовах економічного зростання, яке супроводжується зростанням зайнятості, прибутковості підприємств, збільшенням доходів громадян, відповідно рівень соціальних трансфертів скорочується, а податкові надходження в бюджет країни – зростають.

Вплив автоматичних стабілізаторів виявився особливо ефективним в економічно розвинених країнах, вони менше вживали дискреційних заходів.

Для країн із низьким рівнем економічного розвитку недостатнім було використання тільки автоматичних стабілізаторів, їм доводилося вдаватися до дискреційних антикризових заходів для стимулювання економічної активності суб'єктів господарювання.

Активні заходи зі збільшення державних витрат і скорочення податків для країн, що розвиваються, мають важливі обмеження зростання бюджетного дефіциту і збільшення рівня державного боргу, що і так автоматично зростали в умовах прояву негативних наслідків глобальної кризи. Такими обмеженнями є вимоги міжнародних кредиторів, зокрема МВФ, ЄБРР та інших, до рівня дефіциту бюджету і державного боргу.

Отже, в умовах прояву глобальних економічних потрясінь уряди мають балансувати у виборі засобів фіскальної політики з метою недопущення загострення економічної ситуації в країні та забезпечення її платоспроможності [38].

### **3.4.3. Глобалізаційні виклики та їхній вплив на фіскальну політику держави**

Сучасний глобалізований, швидкозмінний світ характеризується масштабними процесами інформатизації, інтернетизації, інтеграції. Глобалізаційні виклики змінюють наше сьогодення та майбутнє, актуалізують подолання кризових явищ, узагальнення світового досвіду врегулювання сучасних економічних відносин.

На даному етапі існує величезний інтерес до явища глобалізації, водночас ще не досягнуто глибокого розуміння його сутності, повного усвідомлення його позитивних і негативних рис. Як правило, під глобалізацією розуміють поступове перетворення світового простору на єдину зону, де вільно переміщуються фактори виробництва: капітали, товари, послуги, інформація, робоча сила – коли формується єдине інституційне середовище. Існує досить широкий спектр підходів до визначення даного поняття. Характерною ознакою глобалізації як загальносвітового соціального процесу, за І. Валлерстайном, є інтенсифікація обміну ідеями, інформацією, товарами, стандартами, що веде до утворення єдиної соціально-економічної світової системи [39, с. 12]. М. Інтріллігейтор під поняттям

глобалізації розуміє “значне розширення світової торгівлі й усіх видів обміну в міжнародній економіці з явно вираженою тенденцією до все більшої відкритості, інтегрованості й відсутності кордонів” [40, с. 129].

Феномен глобалізації виходить за економічні межі й охоплює практично всі основні сфери суспільної діяльності, а також політику, ідеологію, освіту, науку, культуру, спосіб життя та й самі умови існування людства. Зокрема, глобалізація в освіті веде до її інтернаціоналізації, стандартизації знань, формування єдиної системи цінностей. Технологічні новації визначають перехід людства від індустріального суспільства до глобального інформаційного, основним ресурсом якого є знання та освітній капітал. Однак сучасна глобалізація, за А. Тойнбі, зумовлює низку викликів [41]. Нагальною потребою для більшості країн світу постає необхідність переходу від усталеної традиційної освітньої моделі, притаманної індустріальному і постіндустріальному суспільствам, до моделі інноваційної, мета якої, за Е. Тоффлером, полягає у розвитку здібностей людини швидко й раціонально адаптуватися до мінливих умов. Учений вважає, що в умовах подальшого безперервного зростання факторів швидкоплинності, новизни та різноманіття людям, які житимуть у суперіндустріальному суспільстві, знадобляться нові вміння і навички: вміння вчитися, вміння спілкуватися і вміння вибирати [42, с. 449].

На нашу думку, суспільство, яке ґрунтується на пріоритетності знань, потребує якісно іншої освіти, а тому зумовлює перебудову освітніх систем, їх модернізацію відповідно до глобалізаційних викликів часу. Зокрема, сучасна система отримання знань відрізняється від традиційної великим масивом інформації, що постійно зростає, тому постає нагальне питання не її відтворення, а перетворення на дієві механізми через *критичне мислення, комунікації, колаборації (співпрацю) та креативність*.

Глобалізація є процесом збільшення впливу різноманітних чинників міжнародного характеру на соціальну реальність в окремих державах. Досить великий відсоток експертів покладає на глобалізацію великі надії в аспекті розв’язання складних економічних проблем. Незважаючи на те, що вивчення процесів глобалізації активно проводять найвідоміші дослідні центри світу, такі як Колумбійський університет (США), Європейський інститут технологічних досліджень майбутнього (IPTS – Institute of Prospective Technological Studies, Севілья, Іспанія) тощо, стає очевидним, що відповіді на запитання цивілізаційних викликів попереду.

За останнє десятиліття ризики глобального й регіонального характеру, ризики господарських структур, організацій тощо набирають обертів. Щорічно з’являються нові загрози, нові виклики економіці, бізнесу, що потребують безупинного процесу адаптації до нових реалій, пошуку можливостей і шляхів подолання. Українська промисловість функціонує в умовах фінансової кризи, дефляції, стрибків цін на енергоносії, а останніми роками – міждержавного конфлікту тощо. Все це є свідченням неминучості впливу світових тенденцій на економічний стан, потенціал та можливості країни як невід’ємної частини світового простору [43].

Аналітичними даними за результатами ВЕФ у Давосі у 2017 р. підтверджується невтішна тенденція. Згідно з Global Risks Report 2017 [44], міжнародними експертами визначено 30 глобальних ризиків, а також 13 тенденцій, що можуть посилити їх або змінити співвідношення. У 2017 р. було визнано новий ризик “неефективності регіонального та глобального управління”, який визначено як нездатність регіональних та глобальних структур до розв’язання економічних, геополітичних та екологічних проблем.

Найбільшими глобальними ризиками визнано природні (зміна клімату, водні катастрофи тощо). Для України вплив природних глобальних ризиків не є досить відчутним через вдале географічне положення. Отже, суттєвих дестабілізаторів природного характеру для економічної сфери в Україні не простежується. На другому місці перебувають геополітичні ризики, серед яких – великі терористичні акти, міждержавні конфлікти і нездатність ефективного управління. Геополітичну напругу підтримує і неефективність державної влади. Ризики конфліктів посилюються технологічними нововведеннями, такими як штучний інтелект, робототехніка, прискорення гонки озброєнь. При цьому варто відзначити певну інертність інституцій, відповідальних за забезпечення глобальної безпеки. Згідно зі звітом ВЕФ [44], на третьому місці перебувають технологічні ризики, такі як викрадення персональних даних або махінації з ними та масштабні кібератаки. Останній вид ризику є найбільш імовірним технологічним ризиком майбутнього десятиліття. Деструктивний вплив технологій на невиробничі галузі економіки невпинно посилюватиметься через стрімкий розвиток робототехніки, сенсорів та “машинного навчання”, витісняючи людську працю зі сфери послуг. Соціальні та економічні ризики також увійшли до десяти глобальних ризиків майбутнього – масштабна примусова міграція та незаконна торгівля, включаючи “відмивання” грошей та контрабандні операції. До незаконної торгівлі як глобального ризику належать такі протиправні дії, як незаконний рух фінансових ресурсів, виробництво та розповсюдження контрафактної продукції, ухилення від податків, організована злочинність. Усе це є факторами, що підривають економічну, соціальну, регіональну й міжнародну взаємодію та зростання світової економіки [43; 45; 46]

Дослідники позитивно оцінюють такі наслідки глобалізації, як вирівнювання економічної ситуації у світі, стимулювання до здійснення повної економічної системи; вдосконалення виробництва, використання високоякісного обладнання; взаємний обмін продуктами першої необхідності; удосконалення зовнішньої торгівлі; ефективне управління фінансами, зростання добробуту населення в країнах, забезпечене загальною економічною системою та відсутністю дефіциту [47].

Але й негативні наслідки глобалізації очевидні: всі лідерські місця в світі вже зайняті державами, що входять у “Велику сімку”. Саме на їхню частку припадає не менше 12 % усього населення планети і близько 60-70 % від світового ВВП. Саме вони виконують вирішальну функцію в таких організаціях, як МВФ і Світовий банк, СОТ і ОЕСО. Розвинені країни

ставатимуть ще багатшими, а бідні біднішатимуть і відставатимуть, у результаті чого розрив лише збільшуватиметься. За статистикою в процесі глобалізації у вигравші буде лише мала частина населення, – приблизно 14 % жителів західного світу. Найбільш негативні наслідки цього процесу зможуть випробувати на собі країни з найменшим рівнем розвитку. Відбудеться розмежування суспільства в економічному плані; різке збільшення зростання безробіття, викликане використанням інноваційних технологій та запровадженням роботизації, адже з розвитком технологій скорочується потреба у великій кількості працівників, високотехнологічне обладнання просто замінить людей [47].

Серед проблем, які потенційно здатні викликати негативні наслідки від глобалізаційних процесів у всіх країнах, називають: нерівномірність розподілу переваг від глобалізації в розрізі окремих галузей національної економіки; можливість деіндустріалізації національних економік; можливість переходу контролю над економікою окремих країн від суверенних урядів в інші руки, у тому числі до сильніших держав, ТНК чи міжнародних організацій; можливість дестабілізації фінансової сфери, потенційна регіональна чи глобальна нестабільність через взаємозалежність національних економік на світовому рівні. Глобалізація для таких країн породжує низку додаткових проблем: збільшення технологічного відставання від розвинених країн; зростання соціально-економічного розшарування, маргіналізацію (тобто руйнування державного суспільства, що являє собою процес розпаду соціальних груп, розриви традиційних зв'язків між людьми, втрату індивідами об'єктивної належності до тієї чи іншої спільності, почуття причетності до певної професійної чи етнічної групи; зубожіння основної маси населення; посилення залежності менш розвинених країн від функціонування світогосподарської системи; обмеження ТНК здатності держав проводити національно орієнтовану економічну політику; зростання зовнішнього боргу, насамперед міжнародним фінансовим організаціям, що перешкоджає подальшому прогресу [48, с. 9; 49].

Ліберальна модель світової торгівлі, яку несе за собою глобалізація, визначається тим рівнем проникнення технологій та фінансових інструментів, який ми маємо на сьогодні. Але, створюючи великі можливості, ліберальна модель економіки вже не в окремій країні, а на глобальному рівні формує і свої надзвичайно суворі правила гри – або конкурентні, або вимушене банкрутування. Тільки це вже банкрутство не окремого підприємства, а цілих країн, які повільно, але невпинно деградують, їх залишають громадяни, роз'їжджаючись по світу в пошуках кращої долі. Що, на жаль, відбувається нині й в Україні. Специфіка демографічних процесів (зменшення народжуваності, зростання смертності, деформація статево-вікової структури населення тощо) призвела до того, що загальна чисельність найбільш продуктивної групи населення віком від 20 до 40 років постійно скорочується. І це не епізодичне явище, а, на жаль, сталий процес.

Скільки українців живе в сучасній Україні, – можна сказати лише дуже приблизно, бо перепису населення не було вже багато років. Та й то, як завжди застерігає Держкомстат, усі цифри подаються без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим і м. Севастополя. Розрахунки (оцінки) чисельності населення здійснюються на основі наявних адміністративних даних щодо державної реєстрації народження і смерті та зміни реєстрації місця проживання. Будь-які дані можуть бути уточнені. І ось за цими, відверто кажучи, доволі приблизними даними постійне населення України на 1 серпня 2018 р. становило 42 248 129 осіб. Тобто українців за роки незалежності стало на десять мільйонів менше (і це в кращому випадку).

Що ж сталося? По-перше, ще в 90-ті рр. минулого століття суттєво зменшилася народжуваність, що негативно вплинуло й на народжуваність через два-три десятки років. Природний приріст населення став від’ємним, тобто померлих стало більше, аніж народжених. По-друге, посилювалися міграційні процеси, і велика кількість українців почала шукати кращої долі десь по світах. По-третє, населення України значно постарішало, але тривалість життя не збільшилася. Низький рівень охорони здоров’я й медицини, низький рівень життя – у результаті кількість населення зменшується доволі високими темпами. Люди помирають, причому з різних причин, а не тільки через похилий вік, коли кажуть, що людина “своє віджила”. За даними Держкомстату, тільки за 2017 р. в Україні з різних причин померли понад 580 тисяч осіб. Які ж причини смертності в Україні й чи можна на них якось впливати? Останнім часом майже третина смертей викликана хворобами серцево-судинної системи, тобто хворобами серця і кровоносних судин. Як відомо, такі хвороби спричиняються неправильним способом життя, у тому числі неправильним харчуванням, шкідливими звичками, браком фізичної активності, стресами. І якщо від шкідливих звичок людина може відмовитись самостійно (хоча навіть тут часто потрібна стороння допомога), якщо фізична активність так чи інакше також часто (навіть найчастіше) залежить від самої людини, то якість харчування значною мірою залежить від доходів, а стреси – від ситуації в країні загалом. Не секрет, що за останні кілька років рівень доходів населення суттєво знизився, а рівень стресу підвищився. Якщо ж зважати ще й на те, що понад третина населення України – це люди пенсійного або передпенсійного віку, то й дивуватися особливо нічому. Щодо стресів, то тут величезну роль відіграє війна, яка триває вже понад чотири роки, якою б аббревіатурою її не називали. Друга причина смертей в Україні, за даними статистики, – онкологічні захворювання. Різні пухлини й новоутворення стають причиною приблизно кожної сьомої смерті. Це дуже високий показник. Але ж висока вартість якісного обстеження, недовіра до системи охорони здоров’я, брак коштів для своєчасної діагностики й необхідного лікування роблять свою чорну справу. Крім того, не слід забувати і про трагедію Чорнобиля – після



1986 р. кількість онкологічних захворювань в Україні суттєво збільшилась, особливо в тих регіонах, які більше постраждали від радіоактивних пилу й опадів. Третя причина смертності в Україні – так звані зовнішні фактори, якими викликано близько 5 % смертей (а це приблизно кожна двадцята смерть). Найпоширеніший зовнішній фактор загибелі – самогубство (на кожні 100 тисяч осіб в Україні припадає 17 самогубств), причому добровільно йдуть із життя частіше чоловіки (на один випадок жіночого самогубства припадає п'ять випадків чоловічого). Серйозне місце серед зовнішніх факторів смертності займають дорожньо-транспортні пригоди (далі – ДТП), в яких гине 12 осіб на кожні сто тисяч. І знову чоловіки тут страждають частіше за жінок – приблизно вчетверо. Надзвичайно неприємною обставиною є збільшення смертності серед немовлят – 722 смерті дітей у віці до одного року на 100 тисяч населення, а це дуже високий показник, який колись був нижчим. Виходить, що охорона здоров'я новонароджених в Україні відкотилася назад. За статистичними даними, чоловіча смертність в Україні приблизно втричі більша, ніж жіноча.

Після Революції Гідності посилюється потік еміграції з України. Якщо взяти різні її форми (як тимчасову, так і постійну), ми підійшли до 10 млн. Сюди входять і виїзд на навчання, і переїзд членів родини. Загалом 10 млн українців перебувають за межами України, з них на постійне або тимчасове місце проживання за останні десять років виїхало близько 4 млн осіб; 6 млн – це ті, хто перебуває в невизначеному стані: заробітчани, студенти, ті, хто на 100 % ще не впевнені, що залишать країну. Але дельта в показниках соціологів про кількість мігрантів істотно відрізняється – на мільйони людей.

Як же порахувати, скільки українців залишили країну назавжди або на час? За підсумками січня–лютого 2018 р. в Україні не мали роботи 1,7 млн осіб із 17,9 млн осіб віком 15–70 років, які вважаються економічно активним прошарком населення. Тобто без роботи залишався кожен десятий працездатний українець. За даними Держкомстату, середньомісячна кількість економічно активного населення віком 15–70 років становила 17,9 млн осіб (дані наведено за результатами вибіркового обстеження населення (домогосподарств), проведеного у 2017 р. з питань економічної активності), із них 16,2 млн були зайняті економічною діяльністю, а решта (1,7 млн) – безробітні, тобто особи, які не мали роботи, але активно її шукали як самостійно, так і за допомогою державної служби зайнятості. Рівень зайнятості населення становив: у віці 15–70 років – 56,1 %, а в працездатному віці – 64,5 %. Рівень безробіття (за методологією МОП) серед економічно активного населення віком 15–70 років становив 9,5 %, а працездатного віку – 9,9 %.

Отже, загальна демографічна ситуація в Україні незадовільна. Очевидно, що наші молоді сім'ї з традиційними житловими та матеріальними проблемами самостійно не розв'яжуть проблем дітонародження. Зрозуміло, якщо у двох батьків – одна дитина, то наслідок цього – зменшення як

сім'ї, так і населення в державі; двоє дітей – просте заміщення, а вже троє дітей – забезпечує розширене відтворення. Виникає питання, як зацікавити молоді сім'ї, щоб вони реалізували своє природне бажання мати троє і більше дітей? У цілому таке становище демографічних колапсів не може не відбитися на фіскальній політиці держави, адже самих платників податків стає катастрофічно менше, а процес старіння нації унеможливорює якісне розв'язання соціальних проблем.

Однією з найбільших загроз глобалізаційних процесів багато експертів називає зростання безробіття. Зокрема, потенційне зростання безробіття в результаті перекладання компаніями країн з високою вартістю робочої сили частини своїх виробничих потужностей у країни з низькою оплатою праці. Експорт робочих місць може виявитися небажаним для економіки ряду держав. Але найчастіше в подібних умовах компанії розвинених країн припиняють випуск збиткової продукції і переходять до виробництва товарів, що потребує використання висококваліфікованого персоналу. Відбувається перерозподіл робочої сили. У результаті працівники з нижчою кваліфікацією залишаються незапитуваними, в їхньому середовищі зростає безробіття, доходи падають. Негативним наслідком глобалізації визначено помітне збільшення розриву в рівнях заробітної плати кваліфікованих і менш кваліфікованих працівників. Наступну загрозу пов'язують з мобільністю робочої сили. Масова міграція населення, що набуває глобального характеру, перетворюється на серйозне джерело загострення соціально-економічного становища у світі.

Дестабілізуючими факторами є нові форми зайнятості (індивідуалізація умов найму, тимчасові контракти) і глобалізація ринку робочої сили. Приплив дешевої робочої сили ззовні загострив конкуренцію на ринку праці розвинених країн, що призвело до ускладнення міжетнічних відносин і зростання націоналізму в цих країнах. Негативні наслідки переміщення робочої сили вже давно визнаються як потенційна небезпека, а нині в багатьох країнах вона вважається цілком реальною. Тому майже всі держави ввели ті чи інші форми контролю над вільним переміщенням робочої сили. Однак слід зазначити, що найбільш підготовлена робоча сила, яка становить високу цінність, відрізняється більшою мобільністю і здатна ефективно відшукати свою ринкову нішу. В умовах глобалізації всі країни намагаються залучити талановитих фахівців і кваліфікованих працівників, охоче надаючи їм візи і впускаючи на свій ринок. Виникнення переливу робочої сили приводить до глобального підвищення продуктивності, оскільки досягається оптимум у розподілі трудових ресурсів [48, с. 10].

Економічні труднощі, які виникли в Україні у зв'язку з переходом до ринкових відносин, істотно вплинули на інтенсивність і територіальні напрями міграцій. Ще одним глобалізаційним викликом для нашої країни стає міграція населення, особливо молоді. За останні три роки кількість охочих навчатись у провідних світових ВНЗ зросла щонайменше на 10 %. Завдяки популярним навчальним програмам (Erasmus Mundus, Fulbright

Program, Muskie і UGRAD) щороку за кордон виїжджає близько 20 тис. українців. Як наслідок, це призводить до того, що більша частина української молоді віком від 18 до 29 років нині готова емігрувати з України. За даними МІОК, до 2025 р. здобувати закордонну освіту будуть близько 8 млн молодих людей. При цьому 50 % студентів обирають країни, де є можливість залишитися принаймні на 1–2 роки для роботи після закінчення навчання. Україна є активною учасницею міжнародних освітніх та наукових обмінів, тому вона належить до категорії ризику, оскільки академічна мобільність українських студентів має асиметричний характер: за кількісними показниками потік української мобільної молоді за кордон перевищує вхідний потік. Академічну мобільність можна розглядати як міграцію студентів, які їдуть навчатися за кордон.

Отже, ми виділили основні причини, через які українські випускники обирають зарубіжні ВНЗ. По-перше, українська освітня система має багато недоліків і слабких місць. По-друге, українські абітурієнти бажають виїхати за кордон на постійне місце проживання. По-третє, зарубіжні ВНЗ виділяють усе більше безкоштовних місць для талановитої молоді, а на навчання на контрактній основі пропонують деякі знижки [50].

Нині головною проблемою є виїзд спеціалістів за межі країни, кожен 25–26 спеціаліст з вищою освітою емігрує. У разі збереження такої тенденції за декілька років Україна може втратити значну частину науково-технічної еліти. Вже сьогодні помітна динаміка зменшення чисельності науковців та кількості організацій, які здійснюють наукові дослідження й розробки [51].

Ще один важливий показник – матеріальне забезпечення працівників наукової сфери, що є вагомим чинником впливу мізків із держави чи регіону. За даними *The New York Times*, викладачів найбільше цінують у Канаді, США, Італії, Великобританії, Саудівській Аравії, Південній Африці, де їхня місячна зарплата в середньому сягає еквіваленту \$5000–9000. За останні роки суттєво зросли оклади професури в Індії, перевищивши позначку \$7000. Навіть у Китаї, де ще кілька років тому науковці отримували близько \$250–300, влада збільшила їхні оклади в рази, адже розвиток науки й освіти є частиною національної програми стимулювання економічного зростання КНР. В Україні ж, за даними Міжнародного фонду досліджень освітньої політики і Держслужби статистики, середньомісячна зарплата викладачів і науковців коливається в межах від \$100 до \$300. Це вже призвело до невтішної тенденції: за різними оцінками, щорічно з України їде від 6000 до 9000 представників інтелектуальних професій. За словами Анатолія Широкова, голови профспілки працівників Національної академії наук, тільки у 2016 р. НАНУ залишили 2600 осіб, із них 80 професорів і 511 кандидатів наук. Водночас вік 80–85% наукового персоналу, який працює в українських вишах, наближається до пенсійного [52].

До процесу глобалізації тією чи іншою мірою причетні всі країни з відкритою ринковою економікою. Так, нині існує дві методики оцінки рівня

глобалізації економіки: Індекс Глобалізації KOF (KOF Index of Globalization) [53], розроблений Швейцарським економічним інститутом і Швейцарським федеральним технологічним інститутом, та Індекс рівня глобалізації (Global Cities Index), розроблений консалтинговою компанією А. Т. Kearney.

У 2017 р. Україна посіла 45-те місце серед 198 країн у показниках Індексу глобалізації [54]. За рейтингом глобальної конкурентоспроможності у 2017–2018 рр. наша країна посіла 81-ше місце зі 137 країн [55]. Це свідчить про достатню включеність економіки нашої країни в глобалізаційні процеси.

В умовах глобалізації завдяки розвитку нових технологій виникають нові види ведення бізнесу (інноваційне підприємництво, електронний бізнес, електронні фінансові операції), формуються нові сектори економіки. Виникає і проблема в оподаткуванні суб'єктів електронного бізнесу, які можуть здійснювати мінімізацію своїх доходів. Через появу віртуальних державних кордонів органам фіскальної служби складно практично контролювати діяльність платників податків, які займаються бізнесом в Інтернет-просторі. Все це й обумовлює необхідність удосконалення фіскальної політики держави. Нині державі під час проведення своєї економічної політики необхідно враховувати глобальні тенденції розвитку світового ринку, правила і норми глобальної конкуренції. З'являється юрисдикція Інтернет як особливого віртуального простору, де здійснюються різні види електронного бізнесу, тому виникають нові елементи національного і міжнародного оподаткування, які стосуються інноваційного підприємництва й електронної комерції.

Свій вплив мають глобалізаційні виклики і на фіскальну політику держави. В. Танзі серед чинників впливу глобалізації на систему державних фінансів і податків називає такі, що зменшують цілісність податкової системи країни [56]. Серед них виділяється:

1. Електронна комерція та електронні трансакції. Вони зменшують базу оподаткування, оскільки торгівля відбувається віртуальними товарами з використанням Інтернет-технологій. Швидкий розвиток електронної торгівлі зумовлений значним скороченням часу передачі товару від продавця до покупців, зменшенням витрат на оформлення документації на товари та їх подальше обслуговування, що дозволяє значною мірою знизити їх собівартість, і, звичайно, можливість уникнути оподаткування.

2. Електронні гроші. За такої системи обігу грошей під прямою загрозою опиняються податки з продажу, оскільки торговельно-посередницькі трансакції не підпадають під систему документального обліку, та прямі податки.

3. Трансферне ціноутворення в межах однієї транснаціональної корпорації. З 2013 р. вступила в дію стаття Податкового кодексу про ринкові ціни, що стало першим кроком у вирішенні питання контролю трансферних цін, однак слід зазначити, що в цій статті не визначено механізм і порядок засто-

сування ринкових цін, що провокуватиме суперечності між платниками податків та податковими органами. Двадцятивідсоткове відхилення від ринкових цін створює можливості для додаткових маніпуляцій у ціноутворенні. Поряд із цим податкові органи мають звертатися до суду для проведення додаткових податкових нарахувань за порушення правил звичайних цін.

4. Офшорні зони. Один із найбільш відомих механізмів ухиляння від сплати податків саме з використанням офшорних зон, а саме відкриття рахунків у таких зонах та переливання в них капіталів.

5. Деривативи та хеджові фонди. Застосування похідних фінансових інструментів призводить до ще більшої асиметрії інформації, ніж в електронній комерції. Проблема ідентифікації бенефеціарія подібних угод, трансакцій, доходів, а також визначення його місця резиденції та місця походження доходу дуже значна. Податкові органи внаслідок цих та інших причин не здатні визначити об'єкт оподаткування доти, доки сам платник податку не задекларує його. Нині обсяги грошових потоків, які проходять через хеджові фонди, зареєстровані на офшорних територіях, сягають трильйонів доларів США і прогнозовано зростатимуть у майбутньому.

6. Нездатність оподатковувати фінансовий капітал. На сучасному етапі розвитку інформаційних технологій існує можливість швидкого переміщення інформації та грошей між країнами, тому платники податків можуть обирати для свого резиденства низькоподаткові юрисдикції.

7. Зростання іноземної активності резидентів. Через обмеженість обміну інформацією між податковими органами різних країн особи, які здійснюють свою діяльність за кордоном, можуть ухилятися від сплати податків на доходи, отримані в інших країнах. І хоча Україна має договори з 60 країнами світу про уникнення подвійного оподаткування, низький рівень розвитку податкової системи в нашій країні у будь-якому випадку провокує приховування доходів і недоотримання коштів бюджетом.

8. Іноземні покупки. На сьогоднішній день досить розвиненим є туризм і так звані “шопінг-тури”, які дають можливість купувати товари за кордоном за значно нижчими цінами й без перешкод перевозити їх через кордон. Така ситуація зумовлює проблему суттєвого зниження бази оподаткування непрямыми податками в Україні.

Крім названих восьми чинників, виділяють також податкову конкуренцію. Податкова конкуренція передбачає пропозицію платникам податків більш сприятливих і гнучких умов оподаткування з метою залучення іноземного капіталу в країну. Іншими словами, податкова конкуренція – це боротьба між країнами за платника податку. В умовах існування податкової конкуренції Україна суттєво програє, оскільки в країні існує значний податковий тиск на платників податків, зокрема на суб'єктів малого бізнесу, податкове законодавство не досконале, а система адміністрування податків досить складна. Про це свідчать дані міжнародних рейтингів, в яких країна за податковою складовою посідає останні позиції. За даними рейтингу податкових систем Paying Taxes, підготовленого Світовим банком спі-

льно з Price Waterhouse Coopers, середньостатистичне українське підприємство упродовж 2010 р. сплатило 147 податків і платежів, а в 2011–2012 рр. – 135, що є найгіршим показником у світі. Утім слід зазначити, що з прийняттям Податкового кодексу спостерігається позитивна тенденція зменшення кількості податків [57].

Про позитивну тенденцію свідчать і дослідження ПКУ, що проводиться Європейською бізнес-асоціацією, результати якої показують, що за період з травня 2016 р. до квітня 2017 р. показник незначно, але все-таки виріс. Наразі він становить 2,58 (з 5 можливих), що фактично є найвищою позначкою за всю історію проекту, починаючи з 2011 р. Хоча це зростання доволі умовне, адже індекс досі не перетнув межі негативної площини. Під час розрахунків до уваги традиційно бралися 4 критерії: якість податкового законодавства; обтяжливість/легкість адміністрування податків; фіскальний тиск; якість податкового обслуговування (роботи податківців). Загальне значення податкового індексу являє собою інтегральний розрахунок середнього значення кожного з вищенаведених критеріїв. Своєрідною фішкою дослідження став окремий блок питань щодо актуальних змін податкового законодавства та їхній вплив на бізнес-середовище. У цій частині анкети бізнес-спільнота мала розповісти про те, що конкретно потрібно зробити, аби сплачувати й адмініструвати податки стало простіше та зручніше [58]. Хоча 67 % експертів оцінили якість податкового законодавства України негативно і вважають, що воно потребує вдосконалення. При цьому 35 % опитаних вважають зміни до податкового законодавства (в рамках Закону № 1797-VIII від 21 грудня 2016 р.) неефективними та неякісними. Показове в цьому плані також те, що лише 3 % оцінили чинний податковий режим як сприятливий для ведення бізнесу та залучення іноземних інвестицій. Існує декілька причин, чому так відбувається. Серед них респонденти назвали такі: постійні зміни податкового законодавства; неоднозначність положень законодавства та суперечності між ними; наявність численних суперечливих роз'яснень; складність норм; слабка правозастосовна практика; великий обсяг документів. Вважають процедуру адміністрування більш-менш прийнятною 25 % респондентів (у попередньому дослідженні таку відповідь дали лише 15 % опитаних). Переважна більшість респондентів (57 %) зазначає, що процес адміністрування податків обтяжливий, а 13 % абсолютно незадоволені станом речей у цій сфері.

На думку опитаних експертів, основні фактори, що негативно впливають на підготовку податкової звітності та адміністрування, такі: незрозумілі правила та роз'яснення щодо податкової звітності; надто великий час, що витрачається на підготовку і подачу звітності та сплату податків; недосконалість електронної системи податкової звітності; кількість податків та зборів. Упродовж досліджуваного періоду прояви фіскального тиску відчули на собі 43 % респондентів (у попередньому опитуванні – 66 %). При чому 35 % повідомили про те, що тиску майже не було, і лише 3 % експертів взагалі не стикнулися з цим явищем. Серед поширених методів ти-

ску респонденти назвали такі: 53 % – упереджені рішення фіскальних органів; 49 % – необґрунтовані інформаційні запити; 31 % – обтяжливі податкові перевірки; 22 % – пропозиції сплатити податки авансом; 16 % – встановлення “завдань” за платежами до бюджету; 14 % – відмови або штучні перепони під час подання звітності; 10 % – залучення податкової поліції. Результати дослідження показали, що 50 % опитаних абсолютно або переважно незадоволені якістю податкових сервісів. У попередньому дослідженні таких було трохи більше – 54 %. Натомість 27 % респондентів підтвердили, що більш-менш задоволені якістю податкового обслуговування, і ще 23 % утрималися від відповіді.

На думку експертів, важливими кроками, які мали б значно полегшити ведення бізнесу в площині оподаткування, є такі: усунення суперечностей між нормативно-правовими актами у сфері оподаткування; спрощення та уніфікація “правил гри”, включаючи зменшення кількості різноманітних винятків; реформа Державної фіскальної служби та запровадження персональної відповідальності податкових аудиторів/інспекторів; завершення процесу створення служби фінансових розслідувань; упровадження податкових стимулів для інноваційних сфер бізнесу; регулювання оподаткування в зоні АТО/ООС (антитерористична операція/операція об’єднаних сил) тощо [58].

На збільшення показника податкового індексу України вплинули дії Мінфіну з нормалізації процесу відшкодування ПДВ та продемонстровані Міністерством спроби виправлення помилок, накопичених у податкових правилах. Податкове законодавство на сьогодні досить нестабільне, а система оподаткування перебуває на стадії постійного активного реформування. Крім цього, з кожним роком відчувається все більший вплив глобалізаційних процесів на розвиток економіки, і приєднання до нього неминує для відкритої економіки. В українських соціальних реаліях потребують негайного розв’язання також проблеми розвитку демократичних інституцій, формування правової держави, правосвідомості, зміцнення державного суверенітету, встановлення балансу інтересів держави, суспільства та особи, де визначальна роль належить ефективній системі фіскальної політики.

Поява сучасних електронних технологій отримання доходів і форм здійснення фінансових операцій приводить до трансформації інструментів оподаткування та процедур проведення податкового адміністрування, яке виражається, наприклад, у заповненні електронних податкових декларацій через Інтернет, упровадженні електронних систем сплати податків, здачі податкової звітності та звірці її за допомогою Інтернету. Будь-які зміни національного законодавства у сфері оподаткування (зміни розмірів податків, режимів оподаткування) миттєво стають відомими платникам податків, що забезпечується через розміщення необхідної інформації на офіційних веб-сайтах. На сучасному етапі глобалізації системи світогосподарських відносин міждержавне співробітництво в податковій сфері все більшою мірою впливає на формування національної податкової політики

окремих країн, яка має враховувати вимоги міжнародного законодавства щодо регулювання сфери електронного бізнесу, запобігання незаконним схемам податкової мінімізації за допомогою електронних технологій. Тільки в результаті тісної взаємодії та координації зусиль усіх державних служб різних країн виникає можливість розв'язати проблеми класифікації електронних видів діяльності і доходів від них, гармонізації податкового законодавства, розробки засобів обліку віртуальних платників податків і впровадження універсальних принципів оподаткування електронного бізнесу [59, с.16]. З 2003 р. в ЄС набрали чинності нові правила оподаткування електронної комерції податком на додану вартість. Члени Податкового комітету ОЕСР розробили правила розподілу податкових зборів від електронної комерції. Податковим комітетом опубліковані “Коментарі до моделі податкової конвенції ОЕСР”, спрямовані на гармонізацію міжнародного податкового режиму у сфері електронної комерції. Уряд США надає особливі податкові пільги інноваційним фірмам для стимулювання розвитку електронної комерції. Негативним явищем електронної комерції є ухилення від сплати податків. З метою запобігання таким явищам світовим досвідом розроблено значний комплекс заходів протидії податковому шахрайству. ОЕСР опублікувала звіт про важливість і ефективність технологічних рішень, які використовуються для виявлення та ухилення від сплати податків. Штучне заниження доходів або завищення витрат, а також відсутність видимості ділової активності (тіньова економіка), як правило, мають місце на ринку (ресторани, бари, таксі, магазини). Використання технології реєстрації даних у касових апаратах у торгових точках, технологія запису даних, обмеження розрахунків готівкою є ефективними методами боротьби з ухиленням від сплати податків. Для розв'язання проблеми фальшивого фактурування впроваджено електронну систему виставлення рахунків.

Таким чином, глобалізація являє собою об'єктивне і неминуче явище сучасності, яке можна пригальмувати засобами економічної політики, але її не можна зупинити або “скасувати”, тому що це імперативна вимога сучасного суспільства і науково-технічного прогресу. Недавні кризові події дуже вплинули на ситуації та позиції України у світових рейтингах. Подолання наслідків кризи і перехід до стійкого зростання залежить від ефективності та зусиль держави щодо підвищення інноваційності й створення умов для реалізації креативних здібностей населення.

Перед Україною стоїть завдання створення податкової системи, яка сприятиме економічному прогресу. Важливим напрямом на цьому шляху має стати запровадження сприятливого інвестиційного клімату й утримання макроекономічної стабільності шляхом продовження фіскальної консолідації. Пріоритетними діями українського уряду в цьому контексті визначено, зокрема, спрощення адміністрування податків, реформу митниці, реформування і розвиток фінансового сектора економіки тощо.



#### **3.4.4. Удосконалення фіскальної політики в Україні в умовах глобалізації**

В умовах глобалізації завдяки розвитку нових технологій виникають нові різновиди ведення бізнесу (інноваційне підприємництво, електронний бізнес, електронні фінансові операції), формуються нові сектори економіки. Виникає й проблема в оподаткуванні суб'єктів електронного бізнесу, які можуть мінімізувати свої доходи. Через появу віртуальних державних кордонів органам фіскальної служби складно практично контролювати діяльність платників податків, які займаються бізнесом в Інтернет-просторі. Все це й обумовлює потребу вдосконалення фіскальної політики держави.

Нині державі під час провадження власної економічної політики слід зважати на глобальні тенденції розвитку світового ринку, правила і норми глобальної конкуренції. З'являється юрисдикція Інтернету як особливого віртуального простору, де здійснюються різні види електронного бізнесу, тому виникають нові елементи національного та міжнародного оподаткування, що стосуються інноваційного підприємництва й електронної комерції.

Поява сучасних електронних технологій отримання доходів і форм здійснення фінансових операцій приводить до трансформації інструментів оподаткування та процедур проведення податкового адміністрування, що виражається, наприклад, у заповненні електронних податкових декларацій через Інтернет, впровадженні електронних систем сплати податків, здачі податкової звітності та звірці її за допомогою Інтернету. Будь-які зміни національного законодавства у сфері оподаткування (зміни розмірів податків, режимів оподаткування) миттєво стають відомими платникам податків, що забезпечується через розміщення необхідної інформації на офіційних веб-сайтах в Інтернеті.

На сучасному етапі глобалізації системи світогосподарських відносин міждержавне співробітництво в податковій сфері дедалі більшою мірою впливає на формування національної податкової політики окремих країн, яка має зважати на вимоги міжнародного законодавства щодо регулювання сфери електронного бізнесу, запобігання незаконним схемам податкової мінімізації за допомогою електронних технологій. Тільки внаслідок тісної взаємодії та координації зусиль усіх державних служб різних країн виникає можливість розв'язати проблеми класифікації електронних видів діяльності та доходів від них, гармонізації податкового законодавства, розробки засобів обліку віртуальних платників податків і впровадження універсальних принципів оподаткування електронного бізнесу [59, с. 16].

Із 2003 р. в ЄС вступили в дію нові правила оподаткування електронної комерції податком на додану вартість. Члени Податкового комітету ОЕСР розробили правила розподілу податкових зборів від електронної комерції. Податковий комітет опублікував "Коментарі до моделі податкової конвенції ОЕСР", які спрямовані на гармонізацію міжнародного податкового режиму у сфері електронної комерції. Уряд США надає особливі податкові пільги інноваційним фірмам для стимулювання розвитку електронної комерції [59, с. 16].

Негативне явище електронної комерції – ухилення від сплати податків. Світовим досвідом розроблено значний комплекс заходів протидії податковому шахрайству. ОЕСР опублікувала звіт про важливість та ефективність технологічних рішень, які використовуються для виявлення та ухилення від сплати податків. Штучне заниження доходів або завищення витрат, а також брак видимості ділової активності (тіньова економіка) зазвичай трапляються на ринку B2C (ресторани, бари, таксі). Використання технології реєстрації даних у касових апаратах у торгових точках, технологія запису даних, обмеження розрахунків готівкою – ефективні методи боротьби з ухиленням від сплати податків.

Перед Україною стоїть завдання створення податкової системи, що сприятиме економічному прогресу. У проекті розпорядження Кабінету Міністрів України щодо середньострокового плану пріоритетних дій уряду до 2020 р. і плану дій уряду на 2017 р. для забезпечення середньострокового планування послідовних і комплексних реформ, зокрема визначених програмою діяльності КМУ, Стратегією сталого розвитку “Україна-2020”, Стратегією реформування державного управління України на 2016–2020 рр., Угодою про асоціацію між Україною і ЄС, меморандумом про економічну і фінансову політику в рамках спільної з МВФ програми розширеного фінансування, метою середньострокового плану дій уряду визначено економічне зростання. Отже, для сталого економічного зростання важливе значення має вдосконалення податкової політики, її адаптація до змін у системі господарювання, в тому числі ведення бізнесу. Важливим напрямом на цьому шляху має стати створення сприятливого інвестиційного клімату й утримання макроекономічної стабільності шляхом продовження фіскальної консолідації. Пріоритетними діями українського уряду в цьому контексті визначено, зокрема, спрощення адміністрування податків, реформу митниці, реформування та розвиток фінансового сектора економіки тощо [60; 61].

### **3.4.5. Окремі питання реформування податкової системи України**

У сучасних національних економіках особливе місце належить реформуванню податкової системи, оскільки її складові елементи – податки і збори – здатні забезпечувати державу необхідними фінансовими ресурсами, але нині в Україні вона має суттєві недоліки, що потребують системного аналізу та негайного усунення. Складність і переважно фіскальний характер податкової системи, надмірний рівень оподаткування більшості громадян, дуже тривалий термін для оформлення та подання податкової звітності, сплати податків погіршує конкурентну спроможність України на арені провідних країн світу. Це засвідчують міжнародні рейтинги. Причинами цього є насамперед недосконалість чинного податкового законодавства та внесення численних необґрунтованих змін і доповнень до нього, як наслідок, загострення конфлікту інтересів між державою (контрольними органами) та платниками податків, зменшення податкових надходжень, виникнення проблеми бюджетного дефіциту тощо.

Тож для України дуже важливо нині провести комплексну, науково обґрунтовану, послідовну податкову реформу й удосконалити національну

податкову систему, що сприятиме стабілізації та конкурентоспроможності її економіки у світовому економічному просторі, а також збільшенню податкових надходжень до бюджету [34, с. 150].

Значна увага в наукових колах приділяється дослідженню проблем і напрямів реформування податкової системи України, стратегії подальшого її розвитку. Серед сучасних українських науковців, які досліджували ці питання, слід назвати В. Андрущенка, В. Вишневського, Т. Єфименко, Ю. Іванова, А. Крисоватого, В. Мельника, А. Соколовську та ін. Віддаючи належне суттєвому науковому доробку цих учених, зазначимо, що за сучасних умов мінливості й трансформації вітчизняних економічної та політичної систем у напрямі євроінтеграційних процесів потребують подальших досліджень питання реформування складових елементів податкової системи України.

Отже, сучасні прогресивні зміни та соціально-економічні перетворення в Україні, що спрямовані на створення міцного економічного підґрунтя для її інтеграції в європейську спільноту, зумовлюють потребу впровадження аналогічних змін у практику функціонування національної податкової системи й адаптації податкового законодавства до європейських стандартів.

До чинників, що визначають напрями податкової реформи, належать: потреба держави у фінансових ресурсах; обсяги реального ВВП; дефіцит чи надлишок державного бюджету; рівень інфляції; рівень зайнятості населення; рівень інвестиційної, інноваційної та підприємницької активності; рівень добробуту населення й потреба фінансування соціальних та економічних програм; політична ситуація в державі; внутрішня й зовнішня політика держави [34, с. 151].

Водночас зазначимо, що певних успіхів у реформуванні податкової системи України вже досягнуто, завдяки чому протягом останніх 6 років наша країна покращила свої позиції в щорічному рейтингу Paying Taxes серед 190 країн світу, який традиційно готує Група Світового банку й аудиторська компанія PricewaterhouseCoopers. Так, за результатами 2016 р. порівняно з 2011 р. Україна піднялася на 97 позицій і посіла 84-те місце (рис. 3.1) [62].

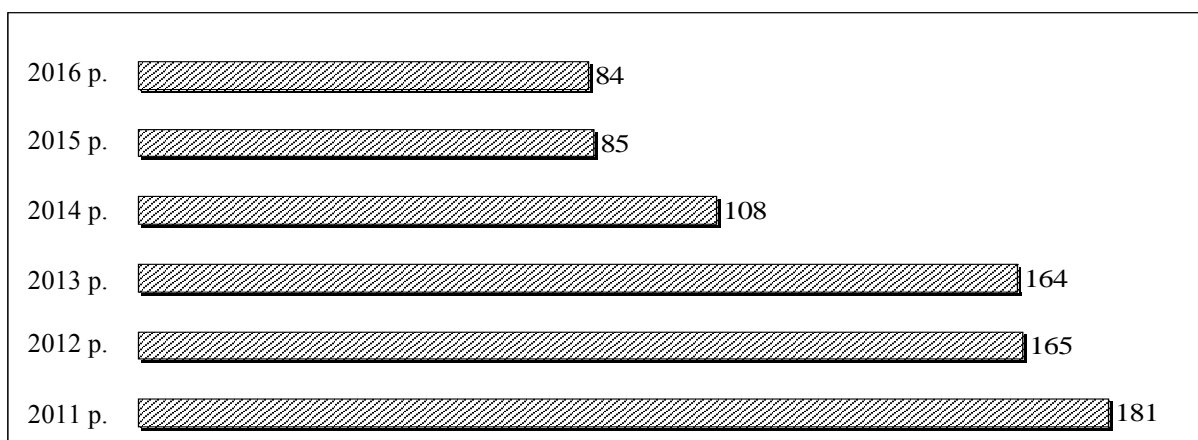


Рис. 3.1. Прогрес України в рейтингу Paying Taxes  
Побудовано на основі [62].

Отже, можна зробити висновок, що податкові реформи в Україні дали свій позитивний результат. Серед найуспішніших ініціатив, які були реалізовані та значно гармонізували податкове законодавство, виокремлюємо:

- гармонізацію податкового й бухгалтерського обліку;
- електронне адміністрування ПДВ;
- запровадження системи електронного адміністрування реалізації пального;
- спрощення форм податкової звітності;
- удосконалення заходів податкового контролю, зменшення тривалості податкових перевірок;
- спрощення реєстрації платниками податків;
- запровадження нових електронних сервісів для платників податків;
- зниження ставки єдиного соціального внеску тощо [62].

Однак податкова система України й досі одна з найскладніших і найменш сприятливих для ведення бізнесу не тільки серед європейських країн, але й у глобальному порівнянні, що значно знижує конкурентоспроможність економіки нашої держави. Це регулярно підтверджують міжнародні звіти і рейтинги, дослідження вітчизняних економістів, а також оцінки інвесторів, які працюють в Україні. Так, за даними нещодавно опублікованого рейтингу Paying Taxes 2017, в якому порівнювались податкові системи 190 країн світу щодо простоти сплати податків, перше місце поділили дві арабійські країни – Катар і Об'єднані Арабські Емірати (далі – ОАЕ) з показником 99,44 бала (зі 100 можливих). Доповнив трійку Гонконг, а найкращою європейською країною стала Ірландія. Розглянути порівняльну характеристику рейтингових показників простоти сплати податків в Україні та окремих сусідніх країнах можна за допомогою табл. 3.3 [62].

Таблиця 3.3

### Показники простоти сплати податків для ведення бізнесу

Загальне податкове навантаження, %	Час на оформлення і подання звітності, год	Кількість платежів, штук
Україна		
51,9	356	5
Білорусь		
54,8	176	7
Росія		
47,4	168	7
Польща		
40,4	271	7
Румунія		
38,4	161	14

Так, за даними табл. 3.3 можна побачити, що загальне податкове навантаження в нашій країні – 51,9 % (як відомо, граничний його рівень науковці оцінюють у 40 %). Цей показник дещо нижчий, ніж у Білорусії, однак вищий, ніж в інших країнах, зокрема Польщі, Росії чи Румунії. Найнижчий показник – в екзотичному Вануату, що в Океанії, – 8,5 %.

Крім того, порівняно із сусідніми країнами в Україні доводиться витрачати багато часу на оформлення та подання звітності – 356 год (у Румунії, наприклад, на це піде лише 161 год). За цим показником у світі лідер – ОАЕ, там для цього знадобиться лише 12 год. Жодна із розвинених західних країн не наближається за цим показником до України.

За кількістю платежів, що сплачує бізнес в Україні, справи дещо кращі, ніж у сусідніх державах – лише 5 платежів (прибуткові та трудові податки, обов'язкові відрахування, податки на споживання), тоді як у Білорусії, Росії та Польщі їх 7, а в Румунії – аж 14. У Гонконзі та Саудівській Аравії – взагалі лише 3 [62].

Отже, підсумовуючи зазначимо, що нині процес реформування податкової системи України ще не можна вважати завершеним, оскільки разом із певними його досягненнями вона досі не оптимальна для національної економіки та у світовому вимірі вирізняється складністю, невпорядкованістю, порушенням функціональної гармонії в окремих її рейтингових показниках [64].

Негативні очікування суб'єктів господарювання та макроекономічна нестабільність в Україні спричинили активізацію відпливу капіталів з легального сектора та зростання рівня тінізації її економіки. Високий рівень тінізації об'єктивно призводить до руйнування важелів управління економікою, подальшого розшарування населення, підриву довіри до влади та гальмування реформ [65, с. 3].

Тіньова економіка (англ. *black economy*, *ghost economy*, *shadow economy*) – господарська діяльність, яка розвивається поза державним обліком і контролем, а тому не відображається в офіційній статистиці. “Тіньові” підприємства не перерозподіляють власних доходів до бюджетів і державних цільових фондів, вони не сплачують податків, збільшуючи власні прибутки [66].

Тіньова економіка має об'єктивний характер та існує у всіх країнах, відрізняючись лише обсягами, формами і засобами контролю. У високорозвинутих країнах, за різними оцінками, вона становить близько 17 % ВВП, у країнах із перехідною економікою – більше 20 %, а в країнах, що розвиваються (країни третього світу), – більше 40 % ВВП [67].

Нині у вітчизняній науковій літературі немає єдиної концепції визначення тіньової економіки, її структурних складових елементів та не розроблено ефективних методів вимірювання її обсягів. Тому за різними джерелами [4; 5] масштаби і характер діяльності у сфері тіньової економіки варіюються в широких межах – 15–50 % ВВП і більше.

Державна служба статистики України останнім часом визначає обсяги тіньової економіки у середньому від 15 до 18 % ВВП [68].

За розрахунками австрійського економіста Ф. Шнайдера, рівень тіньової економіки в Україні становить 52,8 % від офіційного ВВП [68].

Відповідно до розрахунків Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, рівень тіньової економіки в Україні за 2007–2015 рр. у середньому становив 36,1 % від обсягів офіційного ВВП (рис. 3.2). Цей факт перевищення тіньовою економікою критичного рівня 30 % від ВВП засвідчує посилення її негативного, руйнівного впливу на національну економічну систему [69], а також створення додаткових можливостей для поширення корупції, недоотримання податкових надходжень, учинення інших правопорушень.

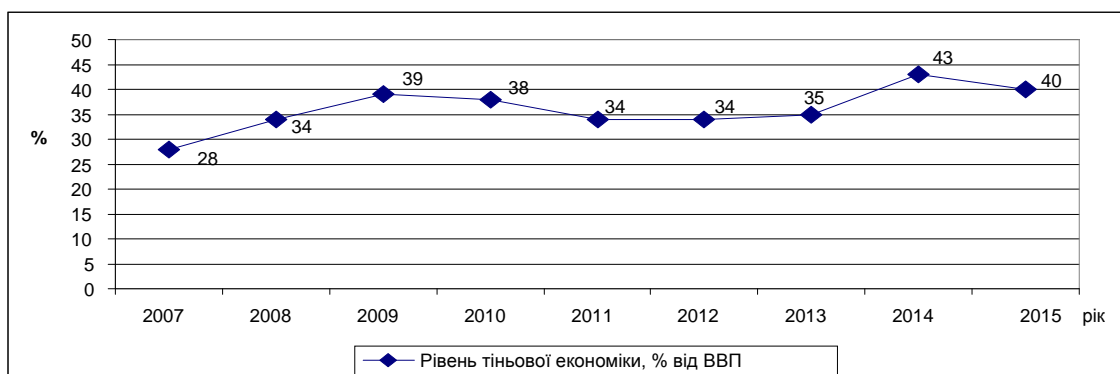


Рис. 3.2. Рівень тіньової економіки в Україні [69]

Однак упродовж I кварталу 2016 р., незважаючи на те, що економіка України знову пройшла стрес-тестування на стійкість до негативних змін (шоків), тенденція до скорочення рівня тіньової економіки, започаткована в другій половині 2015 р., збереглась. За попередніми розрахунками Мін-економічного розвитку, в I кварталі 2016 р. рівень тіньової економіки становив 41 % від офіційного ВВП, що на 5 в. п. менше порівняно із показником відповідного періоду 2015 р. [70].

Причини детінізації:

– зміцнення макроекономічної стабільності (інфляція за I квартал становила – 1,5 % проти 20,3 % за відповідний період у 2015 р.; девальвація обмінного курсу гривні при цьому була 12,6 % порівняно зі зростанням її рівня у 1,5 раза в I кварталі 2015 р.);

– покращання бізнес-клімату внаслідок продовження політики дерегуляції, підвищення ефективності управління державним сектором економіки та його оптимізації;

– поступове відновлення та формування нових міжгалузевих зв'язків в економіці;

– здійснення важливих кроків щодо легалізації доходів (зниження єдиного соціального внеску до 22 %) [70].

Однак частка тіньового сектора в Україні все ж досить висока, а податкові правопорушення охоплюють усі сфери національної економіки (виробничу, кредитно-фінансову та банківську сфери, сферу забезпечення енер-

гоносіями, агропромисловий комплекс тощо) та види фінансово-господарської діяльності підприємств різної форми власності. При цьому використовуються різні нелегальні схеми тіньової діяльності. Наприклад, здійснення діяльності без належної державної реєстрації; створення фіктивних підприємств; фальсифікація облікової документації; подання недостовірної інформації щодо об'єктів оподаткування; незаконне виробництво, реалізація товарів (послуг) у межах легальної діяльності та їх увезення на митну територію України, насамперед піддакцизних товарів (нафтопродуктів, алкогольних напоїв і тютюнових виробів) тощо.

На думку деяких експертів, причини такого стану: несприятливі адміністративні та правові умови, в яких діють суб'єкти господарювання через незмінно високий рівень корупції, брак ефективної судової системи та належного захисту прав власності [70], а також високий рівень оподаткування доходів підприємств і ступінь державної “зарегульованості” економіки, що ставить під сумнів у цілому обґрунтованість проведених у країні податкових перетворень і ефективність заходів податкової політики.

Як відомо, з погляду безпосереднього впливу податкових важелів визначення рівня податкового навантаження на доходи підприємств можна здійснити шляхом порівняльної характеристики такого податкового важеля, як ставка податку на прибуток підприємств в Україні та в інших країнах, водночас з'ясувати, якою є дія, вплив, ефект, сфера поширення цього податку на фінансовий стан його платників. Таку порівняльну характеристику подано в табл. 1 станом на 2016 р. [71].

Таблиця 3.4

#### Ставки податку на прибуток підприємств у країнах ЄС та Україні [71]

Назва країни	Податок на прибуток (%)
Австрія	25
Бельгія	33
Німеччина	15,8
Італія	27,5
Польща	19
Україна	18
Франція	34,3
Чехія	19
Швеція	22

Як бачимо, в Україні порівняно з країнами ЄС застосовується ще досить низька ставка податку на прибуток підприємств. Оскільки ж вітчизняні підприємства, на відміну від зарубіжних, функціонують в умовах несприятливого податкового клімату, то не спроможні сплачувати податки за високими для них ставками. Крім того, в більшості зарубіжних країн став-

ки податку на прибуток диференціюються залежно від суб'єкта оподаткування та виду їхньої діяльності, тоді як усі вітчизняні підприємства сплачують цей податок фактично за єдиною ставкою. При цьому вони змушені сплачувати ще й велику кількість інших податків, зокрема ПДВ, основна ставка якого майже в усіх операціях становить аж 20 %, то й рівень їхнього податкового навантаження стає надмірним, це призводить до вимушеного приховування доходів такими підприємствами.

Максимальне залучення в національну економіку коштів, які можна отримати від “детінізації” економіки та легалізації доходів, прихованих від надмірного оподаткування, в тому числі вивезених за кордон, можливе лише у разі послідовної реалізації державою комплексу заходів, серед яких: створення умов для легалізації зайнятості; сприяння розвитку банківської системи та забезпечення ефективної діяльності фінансових ринків; скорочення рівня монополізації виробництва і розвитку конкурентного середовища; підвищення ефективності державного нагляду та контролю за підприємницькою діяльністю; забезпечення прозорості у сфері виконавчої влади; розробка відповідного правового забезпечення процесу легалізації (амністії) доходів, отриманих внаслідок приховування від надмірного оподаткування (з урахуванням світового досвіду); послаблення податкового тиску на суб'єктів господарювання; боротьба з корупцією та підвищення рівня правової культури населення [72].

Окреслені вище напрями протидії тінізації економіки України формують основний сутнісний базис для подальшої розробки комплексного плану детінізації економіки України. При цьому такий план має включати оптимальну модель позитивного впливу оподаткування на доходи підприємств і заохочувати їх до прибуткової діяльності, інвестиційної та інноваційної активності.

За своїм змістом процедура оптимізації прибуткового оподаткування підприємств – це процес вибору найкращих форм і методів його організації на підставі врахування умов та особливостей господарської діяльності підприємств для максимізації їхніх доходів. Тобто в процесі оптимізації мають виконуватися такі завдання: створення умов для реалізації прагматичного компромісу між потребами держави в коштах та інтересами підприємств; забезпечення диференційованого оподаткування доходів підприємств; забезпечення синхронності позитивного впливу форм і методів прямого оподаткування на доходи підприємств у часі; заохочення платників щодо збільшення отриманого прибутку.

Для досягнення поставлених завдань можуть застосовуватись певні регулятори, які водночас є об'єктами оптимізації, а саме: ставки податку, податкові пільги, техніка оподаткування.

Отже, процедура створення ефективної системи прибуткового оподаткування підприємств передбачає детальне опрацювання різних її елементів, методів оподаткування, розгляд альтернативних варіантів з оцінкою наслідків їх упровадження для економіки та соціальної сфери [73].



Зазначимо, що нині, згідно із розпорядженням Кабінету Міністрів України № 418-р від 27 травня 2016 р., затверджено План пріоритетних дій Уряду на 2016 р., який передбачає низку ключових реформ, що дають можливість забезпечити стає економічне зростання і створюють сприятливі умови для розвитку бізнесу в Україні, серед яких передбачено проведення реформи податкової системи.

У контексті зазначеної реформи запропоновано комплекс заходів щодо покращання інвестиційного клімату в Україні шляхом спрощення податкової системи, підвищення прозорості та якості адміністрування податків, ліквідації поширених схем ухилення від оподаткування, усунення неузгодженостей у наявних процедурах адміністрування податків, бюджетного відшкодування ПДВ, технічного супроводу баз даних, обліку платників податків тощо.

У частині податку на прибуток заслуговує на увагу процедура на період до 31.12.2021 р. установлення податкових канікул (застосування нульової ставки податку на прибуток) для підприємств, річний дохід яких не перевищує 3 млн грн і розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників не менше, ніж дві мінімальні заробітні плати [74].

Проте в цьому документі не йдеться про зміну чинної основної ставки податку на прибуток підприємств. На нашу думку, під час установлення ставки податку на прибуток підприємств має забезпечуватися диференційований підхід, виходячи з реальних показників їхньої фінансово-господарської діяльності та податкоспроможності. Оптимальним рівнем може бути ставка 16–18 % (передбачається, що для малих підприємств і тих, які створюють матеріальні блага, ставка податку може бути 16 %, а для великих підприємств і тих, що здійснюють посередницьку діяльність, гранична ставка може бути на рівні 18 %) за умови, що всі інші платежі не будуть перевищувати 10 %.

Крім того, ДФС України та правоохоронним органам у процесі протидії тінізації економіки та легалізації доходів підприємств спільні зусилля слід зосередити на боротьбі з податковими злочинами у всіх секторах економіки, організувавши тісну співпрацю із зарубіжними партнерами, це перекриє всі нелегальні лазівки [74; 75].

Процес трансформаційних економічних перетворень в Україні та формування власної системи оподаткування супроводжується таким негативним явищем, як ухилення від сплати податків. В економічному плані це проблема державного значення, оскільки саме податки забезпечують фінансову базу держави та становлять головне знаряддя реалізації її економічної політики. Несплата ж їх призводить до тяжких наслідків – бюджетного дефіциту і гальмування економічного розвитку держави [76, с. 91].

У сучасній податковій теорії та практиці розмежовується власне ухилення від сплати податків, тобто зменшення платниками податків своїх фіскальних обов'язків перед державою забороненими законом способами, а

також уникнення, або “обхід”, податків, коли фіскальному суб’єктові вдається повністю або частково уникнути оподаткування, не порушуючи при цьому чинних правових норм [76, с. 92]. Американський економіст, лауреат Нобелівської премії з економіки Джозеф Стігліц, характеризуючи ці поняття, дотримується саме такої позиції. Під уникненням податків він розуміє використання певних положень податкового законодавства, які дають можливість відійти від їх сплати, а під ухиленням – незаконний відхід від сплати податків [77].

Загалом різниця у цих термінах не така суттєва, якщо під “ухиленням” розуміти умисне зменшення податкових зобов’язань аж до нуля (повна відсутність), а під “обходом” – як повне, так і їх часткове зменшення. Проте у податковій практиці таке розмежування вкрай необхідне й має велике значення, оскільки різними виявляються як правові наслідки вчинення “ухилення” та “уникнення” від податків, так і способи боротьби з ними. Якщо з уникненням від сплати податків можна боротися шляхом зменшення податкових пільг і лазівок, то проблема ухилення від оподаткування найбільш гостра й тягне за собою відповідальність (фінансову, адміністративну, кримінальну) за порушення податкового законодавства.

У своїх дослідженнях українські науковці зазначають, що природа ухилення від сплати податків має комплексний характер: казнокрадство в його легалізованій або кримінальній формі; спонтанна чи викликана високою нормою оподаткування атрофія громадянської свідомості та суспільної відповідальності платників податків; нестримне бажання отримати вигоду, коли корисливі імпульси беруть верх над страхом покарання. Тому порушення платниками податків обов’язку щодо сплати податків відбувається внаслідок дії таких основних чинників:

- надмірне податкове навантаження;
- нестабільність податкового законодавства;
- нераціональна структура оподаткування;
- низький рівень суспільної свідомості щодо необхідності сплати податків;
- високий рівень корупції в державі [78, с. 261; 79, с. 48–52].

В останні роки економіка нашої країни перебуває в кризовому стані, а ухилення від сплати податків тільки посилює цей процес. Ухилення від податків становить значну частину тіньової економіки України, обсяги якої за різними джерелами фіксуються на рівні 20–50 % ВВП [5, с. 100]. На початку 2015 р. в умовах поширення цінових та девальваційних шоків, ескалації військового конфлікту спостерігалось подальше суттєве зростання тіньової економіки, започатковане ще в попередні роки. Так, рівень тіньової економіки України за результатами 2015 р. порівняно з 2014 р. зріс на 5 відсоткових пунктів і становив 47 % від обсягу офіційного ВВП [80, с. 101]. Такий високий рівень тінізації економіки створює додаткові можливості для поширення корупції, недоотримання податкових надходжень, інших правопорушень. Легалізація доходів, отриманих поза межами національного правового поля, дасть можливість перевести такі доходи, з яких

не сплачено податки, у сферу легальної діяльності, що, своєю чергою, сприятиме розширенню бази оподаткування та зростанню обсягу податкових надходжень до бюджетів держави.

Щодо показників рівня дефіциту/профіциту бюджетів України впродовж 2010–2015 рр., то з їх аналізу можна зробити висновок про те, що розбалансованість бюджетів України має стійкий і довготривалий характер. Так, негативне сальдо було отримано за підсумками виконання: зведеного бюджету у 2010 р., розмір його дефіциту становив 64 836 млн грн протягом 2012–2015 рр., за цей період він зріс з 50 786 млн грн до 92 616 млн грн; державного бюджету у 2010 р., дефіцит якого становив 64 417 млн грн, у 2012 р. та в наступні три роки рівень його дефіциту постійно підвищувався і 2015 р. досягнув 78 644 млн грн, що на 25 199 млн грн більше, ніж у 2012 р.; місцевих бюджетів у 2015 р., їх дефіцит становив 13 973 млн грн, а порівняно з 2010 р. він збільшився на 13 554 млн грн [10, с. 108–109, 112]. Причиною розширення дефіциту бюджетів України, поряд з ухиленням від сплати податків, стали високі темпи нарощення видатків на оборону, громадський порядок, безпеку та судову владу, обслуговування боргу, управління тощо.

Крім того, відбувається також погіршення макроекономічної ситуації в країні, а саме: падіння обсягів вітчизняної промисловості та роздрібної торгівлі, зниження купівельної спроможності населення та його ділової активності (через інвестиційну складову) тощо. Усі ці явища негативно впливають на темпи економічного зростання, соціальне й політичне середовище в країні, дезорганізують її зовнішньоекономічні зв'язки, вносять до них значний спекулятивний елемент, стримують приплив іноземного капіталу, погіршують платіжний баланс країни, її валютне становище, підривають її позиції на світовому ринку, в результаті чого знижується довіра до діяльності Уряду, до запланованих програм і реформ [10, с. 111].

Загалом головними негативними наслідками ухилення від сплати податків на економіку країни є:

- зменшення дохідної частини бюджетів держави;
- зростання корумпованості;
- деформація свідомості громадян через отримання доходів поза межами правового поля;
- скорочення податкової бази, що призводить до зростання податкового тиску на підприємства, які легально працюють, і підштовхує їх до переведення діяльності в “тінь”;
- зростання дисбалансу в розвитку різних секторів економіки, що може призвести до монополізації окремих галузей.

Отже, ухилення від сплати податків та наявність великого тіньового сектора засвідчує те, що значна частина суб'єктів національної економіки постійно порушує державні закони і нормативи, що Уряд не може змусити їх функціонувати в межах правового поля. Це підриває довіру до інститутів державної влади й до Уряду. У зв'язку із цим слід вживати відповідних заходів щодо зменшення ухилення від сплати податків [81, с. 79–81; 82, с. 58–62]:

- поступово знижувати податкове навантаження, використовуючи міжнародний досвід, адаптуючи його до специфіки розвитку нашої країни;
- створювати умови, за яких практично неможливо ухилитися від сплати податкових зобов'язань, що призведе до поступового збільшення надходжень до державного бюджету;
- подбати про те, щоб податкові надходження були раціонально розподілені;
- максимізувати добровільність сплати податків, чому має сприяти проведення інформаційної та роз'яснювальної роботи серед населення;
- активізувати громадську протидію корупціонерам, посилити громадський контроль за роботою правоохоронних органів, що підвищить ефективність боротьби з корупційними діями в органах державної влади.

### **3.4.6. Ефективність податкової політики природокористування в регіоні**

Очевидно, що природокористування – це ставлення суспільства до природи, яке виявляється в діях, спрямованих на використання природних ресурсів і забезпечення умов для матеріального виробництва, життєдіяльності, збереження природи та інших цілей. Гостра актуальність адекватного відображення соціально-екологічних явищ і процесів у практиці господарювання ставить на перший план проблему всебічного вивчення системи суперечностей природокористування, специфіки їх розвитку, а також вироблення обґрунтованих рекомендацій щодо їх усунення. Еколого-економічні суперечності природокористування як основне джерело розвитку системи “суспільство – природа” фактично залишаються маловивченими. Однак очевидно, що без створення теорії оптимізації природокористування неможливо зрозуміти, розробити й реалізувати стратегію покращання стану довкілля, гармонізації суспільних взаємозв'язків з природою, систему природно-ресурсного оподаткування.

Визнання вступу до ЄС як стратегічного пріоритету неминуче ставить перед Україною низку питань щодо подальшої стратегії реформування національної економіки, адекватної принципам регулювання суспільної самоорганізації європейської спільноти. Одним із провідних засобів здійснення такої стратегії має стати економічний механізм природокористування [83, с. 348].

Сучасне реформування податкових систем ряду європейських країн відбувається у напрямі перенесення податкового навантаження з мобільних факторів виробництва, передусім праці, на природні ресурси. Відповідні податкові реформи, в ході яких відбувається узгоджена різновекторна зміна ставок екологічних податків і внесків до соціальних фондів, проведені у Данії, Італії, Нідерландах, Німеччині, Норвегії, Великобританії, Фінляндії, Швеції та Швейцарії. Згідно з Директивою про реструктуризацію Концепції ЄС з питань оподаткування енергоносіїв та електроенергії,

втрати бюджету від зниження рівня оподаткування праці та капіталу повинні компенсуватися шляхом підвищення податкового навантаження на природні ресурси. У результаті зниження податкового навантаження на капітал у країнах – нових членах ЄС підвищується податкове навантаження на природні ресурси, про що свідчить збільшення протягом 1995–2006 рр. частки відповідних податків у валовому внутрішньому продукті в середньому з 2,1 до 2,7 %.

В Україні зі значними запасами природних ресурсів розвиток системи природно-ресурсного оподаткування незначний. Крім того, останнім часом спостерігається зменшення частки платежів (зборів) за спеціальне використання природних ресурсів у доходах зведеного бюджету України. Слід зазначити, що зменшення частки природно-ресурсних платежів у доходах зведеного бюджету є загальною тенденцією, що фіксується з 2000 р. [83, с. 357].

До проблем і суперечностей функціонування вітчизняної системи природно-ресурсного оподаткування, що потребують подальшого розв'язання, належать також занижені абсолютні показники нормативів платежів за спеціальне користування природними ресурсами та девальвація платежів за спеціальне користування природними ресурсами. Саме тому нині необхідно суттєво реформувати природно-ресурсні і рентні платежі (збори).

Вітчизняна політика щодо природокористувачів, які працюють у нинішніх складних економічних і соціальних умовах, свідчить про неспроможність спонукати їх до впровадження екологічно безпечних способів ведення господарства. У підсумку – закономірне погіршення якості довкілля, виникнення регіонів екологічного лиха, зростання захворюваності населення, недоотримання національного доходу до державного бюджету, падіння добробуту населення країни [84]. Займаючи 5,3 % території з часткою населення 7,2 %, Дніпропетровська область є одним із провідних регіонів України, економічний розвиток якого значною мірою визначає загальну ситуацію в державі.

Особливістю Дніпропетровської області є насиченість підприємствами важких галузей і оборонно-промислового комплексу, великий знос основних виробничих фондів, велика відсталість розвитку соціальної сфери, низький рівень якості життя населення, соціальна напруженість. Розглядаючи питання ефективності податкової політики природокористування в регіоні, слід зазначити, що за значних запасів природних ресурсів у регіоні розвиток системи природно-ресурсного оподаткування невеликий. Крім того, останнім часом спостерігається несуттєве зростання частки рентних платежів за спеціальне використання природних ресурсів у доходах місцевого бюджету Дніпропетровської області.

Аналізуючи динаміку податкових надходжень до загального фонду місцевого бюджету Дніпропетровської області за 2014–2016 рр. [85], слід зазначити, що загальні податкові надходження мають тенденцію до зниження. Так, у 2014 р. їх розмір становив 3336,25 млн грн доходів обласного бюджету, тоді як у 2016 р. заплановано їх зменшення на 1216,73 млн грн.

Це характеризується загальною тенденцією по країні. Також простежується тенденція зниження питомої ваги податку на доходи фізичних осіб. У 2014 р. цей показник становив найбільшу частку і дорівнював 84,55 % від загальних податкових надходжень. У 2016 р. було заплановано зниження цього показника майже вдвічі, сума податку на доходи фізичних осіб становить 45,89 %. Збільшувати податкові надходження до загального фонду обласного бюджету планується за рахунок надходжень від екологічного податку, який з 2015 р. перенесено зі спеціального до загального фонду бюджету.

Виходячи з необхідності розв'язання проблемних аспектів вітчизняної практики застосування екологічних податків, передбачається вдосконалення механізму сплати екологічного податку з метою встановлення відповідності його величини витратам щодо запобігання шкідливому впливу на навколишнє природне середовище з урахуванням рівня технічного розвитку й технологій шляхом: розширення бази податку в результаті включення до неї екологічно небезпечної продукції, виробництво, зберігання, транспортування і споживання якої негативно впливає на навколишнє природне середовище та здоров'я населення; збільшення розміру податку за розміщення відходів з метою розв'язання проблеми їх накопичення та переробки; зарахування податку до бюджетів територіальних громад, на території яких здійснюється забруднення.

Механізми реалізації системи оподаткування природокористування залишаються незавершеними щодо розв'язання проблем навколишнього середовища і не створюють вагомих стимулів у економічних агентів для природоохоронних дій. Суто фіскальна спрямованість механізму збирання коштів від природокористування, ігноруючи при цьому регульовану функцію, не сприяє ефективному використанню природних благ, оптимізації природокористування. Реформування та розвиток системи оподаткування природокористування та природоохоронної діяльності в регіоні має бути спрямовано на зниження негативного впливу народногосподарського комплексу на навколишнє природне середовище, підвищення ефективності використання природних ресурсів, стимулювання переходу на засади сталого розвитку [86].

### **3.5. Зарубіжний досвід бюджетного фінансування соціальних потреб населення через місцеві бюджети**

Актуальність фінансування соціальної сфери за останні роки все більше вивчається, оскільки від цього залежить розвиток території, визначається рівень забезпеченості населення соціальним комплексом послуг. Забезпечення соціальної сфери – це досить складне питання, воно має свої особливості залежно від територіального рівня країни, економічного її розвитку відповідно до встановленого законодавства. Звичайно, соціальна сфера економіки досить вагома в розвитку кожної держави. Отже, розгля-

немо зарубіжний досвід, звертаючи увагу насамперед на медицину, будівництво та фінансування соціальної сфери [87, с. 164].

За умов розвитку ринкових відносин, інтеграційних процесів, зміни законодавства, зарубіжний досвід забезпечення соціальної сфери можна дещо використати й перейняти, зробивши акцент на регіональному рівні, який має свої особливості.

Законодавство більшості розвинутих країн забороняє проводити взаємофінансування доходів бюджетів розвитку на видатки поточних бюджетів. У зарубіжних країнах також застосовуються поняття “додатковий бюджет” і “приєднані бюджети”. У Франції, наприклад, додатковий бюджет доповнює основний бюджет, у якому не може бути чітко враховано всі можливі фактори, що вплинуть на зміну фінансових джерел протягом бюджетного року. Таким чином, у разі потреби основний прийнятий місцевий бюджет можна скоригувати з допомогою додаткового бюджету.

В інших країнах місцеві бюджети під час формування своїх поточних доходів значно залежать від трансфертів із бюджету центрального фонду. Це – Нідерланди, Італія, Ірландія, Канада, Португалія. У цих країнах трансферти становлять відповідно від 80 до 62 % поточних доходів. У Канаді існує два види трансфертів: податковий і грошовий [88, с. 137]. Грошовий трансферт здійснюється у вигляді перерахування коштів із федерального бюджету до бюджетів провінцій/територій; податковий – виникає в тому разі, коли федеральний уряд знижує федеральні ставки з податків, одночасно надаючи провінціям/територіям право підвищувати свої ставки з відповідних податків на аналогічну величину. На ефективність кожної конкретної моделі утворення бюджету і його видаткової частини, а саме забезпеченість джерелами фінансування, може вплинути якість та обсяг бюджетних послуг, що надаються населенню [89, с. 74]. Різні країни розв’язують проблему вибору моделі бюджетних відносин по-різному.

Існує чітка відмінність між двома основними підходами до економічного розвитку, пов’язана з напрямками конституційного регулювання. В унітарних державах, таких як Великобританія, Ірландія, Скандинавські держави, інститути органів державної влади відповідають переважно за встановлення й розвиток економічної політики [90, с. 571]. У цих країнах на процеси реалізації регіональних стратегій розвитку помітно впливають органи державної влади, оскільки регіональні структури влади, як правило, несуть обмежену відповідальність за економічний розвиток.

На сучасному етапі розширюються методи державного регулювання як за формою і способом проведення, так за цільовою спрямованістю. Серед методів державної регіональної політики поряд із виділеною допомогою починають широко застосовуватися методи їх заохочення щодо раціональнішого використання власних можливостей у розв’язанні регіональних проблем. Цей процес дає змогу розширити права регіонів у регулю-

ванні соціально-економічної сфери, в тому числі шляхом зміни їх адміністративно-правового статусу (створення спеціальних економічних зон, міжрегіональних утворень тощо).

У сфері акумуляції та мобілізації грошових ресурсів необхідно також чітко нормативно закріпити грошові потоки, спрямовані до державного і місцевих бюджетів, що фінансуються з відповідних джерел. Адже досі частка державного бюджету у зведеному бюджеті України перевищує 60 %. Розмір такого відсотка спірний як у наукових колах, так і світовій практиці (у США він обернений, у Німеччині, Франції, Данії – майже такий) [91, с. 374].

Практика розвитку території, в складних ринкових умовах багатьох країн світу, особливо Польщі, Франції, США, Канади, Японії, свідчить про ефективність фінансової політики сталого розвитку і територіального управління в умовах високорозвинутих ринкових відносин. Територіальне управління в різних країнах має свою специфіку. Для федеративних держав характерна значна самостійність великих адміністративно-територіальних одиниць, які часто здатні ефективно проводити власну соціальну, економічну та екологічну політику. Місцеві органи в цих державах беруть активну участь у здійсненні політики, якої дотримуються і центральні органи управління, що підтримують їх у цьому. Такий досвід для підвищення раціонального розвитку соціальної сфери регіонів можна запроваджувати в Україні.

Регіональну політику в деяких країнах здійснюють спеціалізовані державні директивні або дорадчі органи. Наприклад, у Польщі діє Державна рада територіального розвитку. До її складу входять представники законодавчої та виконавчої влади. До прав ради входить підготовка пропозицій щодо формування державної регіональної політики та оцінок у галузі територіального планування.

У Франції тривалий час функціонує Міжміністерський комітет із проблем регіональних дій і впорядкування території, що приймає урядові рішення в галузі регіональної політики. Виконання та фінансування прийнятих рішень здійснює Представництво з упорядкування території, голова якого підпорядковується безпосередньо прем'єр-міністру. У Канаді діє комітет Кабінету міністрів із питань економічного та регіонального розвитку. У США функціонує Президентська комісія з проблем федералізму, яка готує аналітичні звіти і рекомендації для президента і Конгресу, створює шляхи вдосконалення федеративних відносин, координує поточну діяльність федеральної адміністрації з питань удосконалення міжрегіональних відносин [92, с. 97]. В Японії при Кабінеті міністрів діють Економічна консультативна рада та Консультативна рада планування комплексного розвитку територій, якими керує прем'єр-міністр. Основний робочий орган у державному апараті Японії, що розробляє державну регіональну політику, програми і плани сталого регіонального розвитку – Управління економічного планування.



У розвинутих країнах запроваджено також індикативне (дорадче) планування розвитку регіонів, фінансування їх за науково обґрунтованими стабільними нормативами бюджетної забезпеченості на одного жителя з урахуванням економічного, соціального, природного та екологічного стану областей, що сприяє вирівнюванню умов їх функціонування. Сформовано фонди розвитку для фінансування найважливіших регіональних інвестиційних проектів, які можна запровадити в Україні.

Інноваційна тематика характерна багатьма методиками, які застосовуються в багатьох зарубіжних країнах ЄС. Що стосується України, то характерна недостатня підтримка розвитку і застосування, впровадження інновацій саме за рахунок факторів, які не враховуються в регіонах України: відсутність фінансових і насамперед податкових пільг для інноваційних виробництв. Показовий приклад Угорщини, інших нових країн Євросоюзу, де намагаються розвивати інноваційні виробництва в депресивних регіонах відповідно до розвитку науково-технічного прогресу.

За сферою діяльності найвищий рівень нововведень, запроваджень і розвитку мають працівники освіти, переважно молодь. Міське населення має значно вищий потенціал інноваційної активності порівняно із сільськими мешканцями, в яких менші можливості. Помітно впливає також недостатньо високий рівень інноваційної активності керівників і працівників державного управління.

Значне місце в подоланні фінансових проблем розвитку окремих громад може належати фондам розвитку громади. Фонд громади (*Community Foundation*) – загальнозживане визначення громадських фундацій, що залучають кошти донорів, громадян, інколи держави та спрямовують їх на користь громади. Функція фонду спрямована на певну територію і працює у вигляді благодійної структури для населення, якій довіряли б і яка ефективно розв'язала б загальні проблеми. Особливостями такої форми благодійних установ є територіальна обмеженість діяльності, орієнтація на певну громаду та її потреби. Під громадою найчастіше розуміють особливе середовище, до якого входять громадяни й територія, що включає всі вікові, етнічні, релігійні та соціальні групи населення. За визначенням американських експертів, уособленням фонду громади є організація-грантодавець, яка об'єднує доходи та активи з різних джерел – приватні, корпоративні, державні – та спрямовує їх на задоволення визначених потреб цієї громади. На сучасному етапі Україна тільки формує фонди громад різних рівнів, їх кількість поки досить обмежена [93, с. 219]. Тому застосування фінансових ресурсів ще не налагоджене, а створюється на перспективу. Триває процес становлення, обміну досвідом, навчання й розвитку. Фонд громади може стати дієвим інструментом і партнером у виконанні завдань щодо розвитку регіонів. Участь місцевого керівництва у наглядових радах і комітетах створює атмосферу довіри та співпраці між секторами.

Експерти стверджують, що становлення фонду громади – це тривалий процес. За сприятливих умов розвитку з допомогою власних джерел інституцій певної території та фінансової стабільності це досягається за 20–30 років. Якщо розглядати світовий досвід розв’язання проблеми фінансування соціальних потреб, то в Німеччині система соціального захисту фінансується із внесків застрахованих осіб найманої праці та роботодавців, за рахунок державного бюджету, а також за рахунок комбінації обох різновидів фінансування. Гарантом виконання соціальних зобов’язань виступає держава, перерозподіляючи частину коштів на покриття видатків у вигляді державних дотацій.

Основним джерелом фінансування системи соціального захисту у Франції слугують страхові внески працівників і роботодавців. Виняток становить страхування від безробіття та сімейні виплати, частка державних дотацій у яких істотно вища, ніж в інших галузях соціального забезпечення, а також страхування від нещасних випадків, яке фінансується виключно за рахунок коштів роботодавця.

Структура фінансування системи соціального захисту Великобританії визначається поділом цієї системи на дві частини: національну охорону здоров’я та національне соціальне страхування. Перша фінансується на 90 % з державного бюджету, друга – за рахунок страхових внесків найманих працівників і підприємців. Крім охорони здоров’я, податкове фінансування характерне для забезпечення від нещасних випадків на виробництві, а також сімейних виплат.

Швеція та США для розв’язання проблеми фінансування соціальних потреб використовують принцип соціальної солідарності, який полягає в тому, що всі громадяни в рівності й незалежно від соціального статусу беруть участь у фінансуванні системи соціального захисту, вносячи пропорційний своїм прибуткам внесок [94, с. 432]. Значний “тиск” подібної системи (рівень оподаткування в Швеції один із найвищих у світі) забезпечується високим ступенем соціальної захищеності населення. Постійною проблемою фінансування соціальних потреб в Італії є високий рівень державної заборгованості, яка обмежує фінансову свободу держави в соціальній сфері. До проблем також можна зарахувати й недостатню відповідальність як соціальних органів, так і отримувачів соціальних послуг і виплат щодо основних принципів системи соціального страхування.

В Україні величина коштів, що спрямовуються на соціальний захист населення, залежить від фінансових можливостей держави, які визначаються обсягом ВВП та науково обґрунтованим обсягом фонду споживання. Збільшити видатки на соціальний захист населення можна тільки за умови зростання обсягу ВВП, тоді більше коштів виділяється на соціальний захист населення.

Світовий досвід у розвинених країнах соціально-економічної стратегії розвитку житлового будівництва формується і реалізується як комплекс

середньо- й довгострокових програм, фінансування яких становить від 50 % (США) до 80 % (Франція) усіх бюджетних видатків. В Росії на загальнонаціональному рівні реалізується довгострокова стратегія масового будівництва житла для всіх категорій громадян “Доступне і комфортне житло – громадянам Росії”, загальний обсяг фінансування якої на період з 2008 до 2025 рр. дорівнює 59,8 трлн руб [95, с. 270]. У Китаї на програму будівництва соціального житла у 2010 р. було виділено 800 млрд юанів (119 млрд дол. США).

В Україні ж державні цільові програми сприймаються спрощено: як обов’язкові документи для відповідних органів галузевого або регіонального управління та суб’єктів господарювання для можливого, але не обов’язкового отримання ними фінансування або пільг у ході щорічного бюджетного процесу. Державний бюджет на 2010 р. спочатку передбачав витрати на реалізацію житлових програм у розмірі 1,04 млрд грн, з яких безпосередньо на фінансування будівництва доступного житла планувалося спрямувати 900,7 млн грн, але в результаті прийнятих 19.07.2010 р. нормативних поправок щодо державної казни, зменшили витрати бюджету з 650 млн грн – до 390 млн грн.

Аналіз механізму фінансування житлового будівництва, який використовується на світових ринках, характеризується трьома складовими: іпотечне кредитування, використання контрактних заощаджень і державна підтримка. Іпотечне житлове кредитування, за допомогою якого підтримується попит на житло, як правило, забезпечене стійкою економікою країн і захищене багатьма розвинутими правовими інститутами за умови існування розвинутої інфраструктури фінансового ринку. Звичайно, конкретні механізми функціонування даних структурних елементів фінансової інфраструктури можуть бути різними. Наприклад, різні моделі контрактних заощаджень особливо широко застосовуються в країнах Західної Європи, а в США переважає іпотечна модель фінансування будівництва житла. Провідна й найбільш характерна організаційна риса американської моделі іпотеки – вирішальна роль банку в процесі кредитування [96, с. 174].

У країнах Західної Європи та США існує практика реалізації програми соціального житла [97, с. 191]. Так, у Німеччині малозабезпеченим громадянам надають грошову допомогу для самостійної оренди житла в приватному секторі. В США запроваджено систему субсидювання, згідно з якою спочатку державну цільову допомогу отримував орендодавець, а згодом її отримувачем став орендар. Сектор соціального житла в Голландії, Швеції, Великобританії, Данії, Франції і Фінляндії становить 15–35 % від загального житлового фонду. В європейських державах на соціальні житлові програми виділяються значні кошти: від 0,1–0,3 % ВВП, в Італії і Греції до 1,2–1,4 % ВВП, у Франції – 1,9 % ВВП. В Канаді вартість одного квадратного метра соціального житла не перевищує 650 дол. США. Як правило, в розвинутих країнах споживачами соціального житла є дійсно

найбідніші прошарки населення, оскільки порівняно низька якість житла та несприятливе оточення районів із соціальною забудовою унеможлиблює вселення туди заможних людей.

Розглянемо наступну складову соціальної сфери – охорону здоров'я. До нинішнього часу визначаються чотири основні види фінансування охорони здоров'я: державне, муніципальне, через обов'язкове й добровільне медичне страхування та змішана форма. Слід зауважити, що ці види у відокремленому вигляді практично не використовуються в жодній державі, але в деяких державах вони домінують. Так, наприклад, в Англії, Швеції, Шотландії, Італії та Данії переважає державна система фінансування, а в Алжирі – муніципальна. У таких країнах, як Німеччина, Франція, Австрія, Бельгія, Нідерланди та Ізраїль домінує система медичного страхування, водночас у США має перевагу змішана форма фінансування медичної допомоги. Наведені вище форми, й насамперед змішана, націлені на досягнення повної рівноваги між джерелами коштів, що витрачаються на охорону здоров'я, та ефективністю діяльності медичних закладів. Із фінансового погляду державна модель потребує менших витрат коштів. Змішана система побудована за такою схемою: першу медичну допомогу пацієнтам надають сімейні лікарі, коли сімейний лікар наполягає на госпіталізації, тоді вступає в дію друга ланка – лікарні, консультаційні пункти і діагностичні центри, які фінансуються зі страхових фондів.

Усі форми фінансування мають свої переваги та недоліки, однак суспільство більше зацікавлене у змішаній системі. Вона забезпечує, з одного боку, потрібний рівень медичного обслуговування населення, а з іншого – створює певну зацікавленість у населення до посиленні турботи до здоров'я, а також забезпечує відповідальність медичних працівників за якість роботи. Перехід від однієї системи до іншої – дуже складний і тривалий процес. Розглянемо основні види фінансування охорони здоров'я на прикладі окремих держав.

Шведська система охорони здоров'я виходить із засад доступності медичного обслуговування для всіх верств населення незалежно від того, працюють вони чи ні. Головне – наявність громадянства цієї країни чи дозволу на перебування на її території на період праці. Шведський фонд охорони здоров'я на 80 % поповнюється за рахунок внесків роботодавців, громадян та державних дотацій. Решту 20 % становлять оплата пацієнтів та продаж послуг. Кожен місцевий роботодавець сплачує 32,8 % податку з фонду оплати праці. Із них на медичну опіку йде лише 11,81 %, решта з 20 із лишком відсотків потрапляють до пенсійного фонду, на страхування від нещасних випадків на виробництві та до інших обов'язкових фондів. Працівники вільних професій та люди, які є самі собі роботодавцями, теж сплачують податок роботодавця, але при цьому користуються системою пільг, згідно з якою він знижується з 32,8 до 26 %.

У Франції домінує система обов'язкового медичного страхування. Населення даної країни саме може вибирати лікарів, а вартість лікування майже повністю покривається за рахунок соціального страхування. Іншу частину оплачують завдяки соціальним гарантіям, передбаченим у колективних трудових угодах. Соціальне страхування здоров'я фінансується із внесків та спеціальних податків. До соцстраху відраховують 13,55 % від загальної суми заробітної плати працівника, але це не означає, що гроші повністю вираховують із його зарплати. Працівник платить лише 0,75 %, а решту покриває роботодавець. Натомість із заробітної плати працівника вираховують 6,2 % на суспільний внесок, 0,5 % – на повернення суспільного боргу. Крім того, до фонду страхування здоров'я відраховують фіксовану суму від кожної проданої пляшки міцного алкоголю, віднедавна – з пачки цигарок [98, с. 177].

Вважається, що Бельгія має одну з найкращих систем охорони здоров'я в Європі. Медичне обслуговування там загальнодоступне і досить дешеве для всіх громадян, але дуже дороге для роботодавців та платників податків. Бельгійську систему охорони здоров'я фінансує централізоване Національне управління соціального страхування. Воно накопичує кошти головним чином за рахунок внесків роботодавців, працівників та пенсіонерів, а також бюджетних дотацій, частини прибутків від податку на додану вартість, 10 % – відрахування з приватного страхування автомобілів і внесків фармацевтичних фірм. Та все ж найбільше коштів надходить завдяки медичному страхуванню. З приватних підприємств вираховують 37,94 % від суми зарплати працівника, але сам працівник платить лише 13,07 %, решту – 24,87 % – сплачує роботодавець. Відрахування із зарплатні держслужбовців значно менші – 7,35 % від своєї зарплати платить сам чиновник, а 3,8 % за нього доплачує держава.

Сполучені Штати Америки не мають гарантованої державою системи загального страхування здоров'я. Все тримається на системі приватного страхування, яка також забезпечує високий рівень медичного обслуговування. Федеральний уряд гарантує медичне страхування лише для літніх та найбільш вразливих людей. Пенсіонери користуються коштами з фонду *Medicare* ("Медична опіка"), а бідні – з фонду *Medicaid* ("Медична допомога"). Усі інші американці мають покладатися на надзвичайно складну систему приватних страховок, які оплачують або роботодавці, або самі зацікавлені, якщо вони ні від кого не залежать і працюють лише на себе. Мільйони американців мають лише часткове страхування, яке аж ніяк не покриває коштів на перебування у лікарні, ліки та медичні процедури й операції.

У Великобританії використовується система бюджетного фінансування охорони здоров'я, що обумовлює його державний характер та централізацію управління. Фінансовою основою Національної системи охорони здоров'я є надходження від податків які становлять 90 % бюджету охорони

здоров'я. Тільки 7,5 % бюджету формується за рахунок внесків роботодавців. Таким чином, Національна система охорони здоров'я практично існує за рахунок коштів, які вносять платники податків та виділяє уряд на охорону здоров'я зі статті затрат на соціальні потреби. В цілому пацієнти платять 10 % вартості лікування. Всі працюючі підлягають обов'язковому страхуванню здоров'я, крім непрацюючих, жінок у шлюбі, які можуть приєднатися до страхування за добровільними програмами. За рахунок цих коштів часто надаються фінансові допомоги з тимчасової непрацездатності у зв'язку із хворобою. Уряд Великобританії пропонує стимулювати Національну систему охорони здоров'я до підвищення ефективності надання медичних послуг за рахунок збільшення конкуренції між її різновидами. Приватне медичне страхування у Великобританії охоплює переважно ті сфери медичних послуг, що не забезпечуються Національною службою охорони здоров'я. Приватним та добровільним медичним страхуванням охоплено більше 13 % населення. У державі Ізраїль немає державної системи медичного обслуговування, 94 % населення охоплене всебічним страхуванням здоров'я. Найбільша профспілка Ізраїлю є головним поставальником медичних послуг через посередництво всезагального робочого фонду допомоги хворим.

В Алжирі існують спеціальні муніципальні медичні заклади, що надають невідкладну медичну допомогу безкоштовно як громадянам Алжиру, так і іноземцям. Джерелами їх фінансування є муніципальні чи територіальні бюджети. Муніципальні лікарні розраховані на надання медичних послуг бідним верствам населення. Такі заклади мають низку проблем, серед яких: низька якість обслуговування; переповнення госпіталів; слабе забезпечення муніципальних медичних закладів медичним обладнанням та ліками; санітарні умови в таких госпіталях не відповідають прийнятним нормам. Водночас в Алжирі існують приватні та відомчі медичні заклади, які надають медичну допомогу на платній основі. Система охорони здоров'я, побудована на засадах змішаного медичного страхування, повинна відповідати принципам соціальної справедливості, забезпечуючи рівність і доступність медичних послуг високої якості для всіх громадян.

Окремо слід узагальнити тенденції щодо фінансування соціальних видатків у країнах – членах ЄС. Зазначимо, що структура видатків сектора загального державного управління країн ЄС за функціональною класифікацією соціально-орієнтована.

Основна стаття бюджету щодо соціального захисту найбільша та найважливіша у всіх країнах – членах ЄС і в середньому становить понад 40,0 % загального обсягу видатків сектора державного управління. Істотно зросла їх частка після кризи 2008 р. у середньому з 17,5 до 19,6 % ВВП на даний час, у тому числі зріс ВВП по євросоні з 18,0 до 20,2 %. Водночас обсяги видатків між країнами істотно різняться – від до 12 % ВВП у Латвії (11,3), Литві (11,4), Румунії (11,5), Кіпрі (11,9) до понад 20 % ВВП в Італії

(21,0), Австрії (21,4), Швеції (22,6), Франції (24,5), Фінляндії (24,9) та Данії (25,1). Основною статтею видатків соціального захисту є програми для людей похилого віку – в середньому на них витрачається 10,4 % ВВП у ЄС-28 та 10,9 % ВВП у ЄС-19. Видатками на соціальний захист, охорону здоров'я та загальнодержавні функції в середньому перерозподіляється третина ВВП європейських країн [99, с. 166]. Структура видатків найближчих за рівнем економічного розвитку країн – членів ЄС-28 та України впродовж 2010–2014 рр. містила основні статті (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

**Структура видатків сектора загального державного управління окремих країн – членів ЄС та України у 2010–2014 рр., % ВВП у середньому за період**

Країни	у тому числі:						Усього
	соціальний захист	охорона здоров'я	освіта	загально-державні функції	економічна діяльність	оборона	
ЄС-28	19,4	7,2	5,1	6,8	4,6	1,5	49,0
ЄС-19	19,9	7,3	4,9	7,1	4,8	1,3	49,6
Словенія	18,5	6,9	6,5	6,3	7,1	1,2	51,7
Угорщина	17,0	5,2	5,0	9,6	6,6	0,9	49,5
Польща	16,2	4,8	5,5	5,7	5,2	1,6	43,7
Чехія	13,1	7,4	5,1	5,1	6,3	0,9	42,8
Словаччина	12,4	7,4	4,7	4,9	3,7	1,4	41,0
Румунія	12,8	3,8	3,3	4,8	6,7	0,9	37,6
Болгарія	13,0	4,5	3,6	3,9	5,1	0,9	36,4
Україна	9,1	4,0	7,0	4,2	3,8	1,2	34,0

*Джерело:* побудовано автором за даними [100].

Решта груп становить менше ніж по 2,0 % ВВП. Структура видатків сектора загального державного управління країн ЄС за економічною класифікацією значно спрямована на фінансування капітального розвитку. До складу видатків в ЄС-28 та ЄС-19 включала соціальні трансферти (за підсумками 2014 р. – 43,6 та 47,1 %); оплата праці працівників (21,4 та 21,0); проміжне споживання (13,4 та 10,7); доходи від власності, виплачені включно з відсотками (5,3 та 5,4); валове нагромадження основного капі-

талу (6,0 та 5,5); інші поточні трансферти (4,9 та 4,7); субсидії (2,7 та 3,0) та інше (2,5 та 2,6 % загального обсягу доходів).

В Україні за підсумками 2010–2014 рр. у структурі зведеного бюджету поточні видатки в середньому становили 92,8 %, у тому числі за державним бюджетом – 94,0 %, за місцевим – 92,4 %. Відповідно, капітальні видатки становили 7,2; 6,0 та 7,6 %. Такий обсяг явно недостатній для підтримання національної безпеки та фінансово-економічного розвитку. У зведеному бюджеті частка капітальних видатків у співвідношенні поточних/капітальних видатків поступово зменшувалася з 91,9/8,1 % у 2010 р. до 96,1/3,9 % у 2014 р. Характерно, що частка капітальних видатків у видатках місцевих бюджетів традиційно вища (наприклад, 93,8/6,2 % за підсумками 2014 р.), ніж частка капітальних видатків у видатках державного бюджету (98,3/1,7 % відповідно). Близько 70 % питомої ваги в загальній структурі видатків бюджету України становлять такі: оплата праці державних службовців (близько 30 %), соціальне забезпечення (близько 25 %), використання товарів і послуг (близько 20 %). Як негативний фактор стрімко зростає питома вага видатків на обслуговування боргових зобов'язань.

Якщо порівнювати бюджетні пріоритети України та країн Єврозони, то вони мають розбіжності лише у розташуванні в рейтингу видатків на охорону здоров'я та освіти, тому для остаточного висновку щодо ідентичності тренду змін і визначення їхніх конкретних параметрів доцільно розглянути структуру бюджетних видатків. Оскільки до складу урядових видатків країн ЄС включено також видатки на виплату пенсій, допомог з безробіття, соціальних виплат від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань тощо, то для коректності порівняння до показників виконання функцій держави щодо соціального захисту та соціального забезпечення в Україні також включено видатки позабюджетних пенсійного і соціальних фондів (табл. 3.6). Як свідчать наведені дані, в Україні перевищено обсяг видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення порівняно з країнами зони ЄС-27 та ЄС-17 відповідно на 1,9 % та 1,3 % від ВВП. При цьому питома вага зазначених видатків у структурі урядових видатків України становить майже половину від загального обсягу й більша за аналогічні показники порівняно з країнами зони ЄС-27 та ЄС-17 відповідно на 6,5 % та 5,7 %.

Витрачання таких значних обсягів державних ресурсів на виконання соціальних функцій, у тому числі за рахунок формування бюджету “споживання”, можуть собі дозволити лише провідні країни, де запроваджено систему державного соціального страхування. Для України це додатковий чинник, що породжує хронічний дефіцит бюджету.

Проведений аналіз показав, що ефективність системи міжбюджетних відносин визначається не ступенем централізації/децентралізації бюджетної системи, не наявністю чи відсутністю регулівних податків, не частками доходів/втрат центрального уряду, не обсягом і способами надання фінансової допомоги, а чітко встановленою та збалансованою системою всіх цих складових, які враховують особливості держави [101, с. 226].



## Показники соціальних видатків бюджетів країн – учасниць ЄС

Показник	ЄС-17		ЄС-27		Україна *	
	% до ВВП	%	% до ВВП	%	% до ВВП	%
Соціальний захист та соціальне забезпечення	20,2	40,7	19,6	39,9	21,5	46,4
Охорона здоров'я	7,4	10,1	7,3	10,9	4,2	9,2
Загальнодержавні функції	6,8	13,8	6,6	13,5	4,2	9,2
Освіта	5,0	14,9	5,3	14,9	7,3	15,7
Економічна діяльність	4,1	8,4	4,0	8,2	3,5	7,5
Громадський порядок, безпека та судова влада	1,9	3,7	1,8	3,9	2,7	5,9
Оборона	1,5	2,7	1,3	3,0	1,0	2,2
Духовний та фізичний розвиток	1,1	2,2	1,1	2,2	0,9	2,0
Житлово-комунальне господарство	0,9	1,8	0,9	1,7	0,5	1,1
Охорона навколишнього природного середовища	0,9	1,8	0,9	1,7	0,4	0,8
Усього	49,8	100,0	49,1	100,0	46,3	100,0

\* Соціальний захист та соціальне забезпечення для України подано з урахуванням видатків зведеного бюджету та видатків позабюджетних фондів (пенсійного і соціальних).

*Джерело:* складено за даними [100].

Наведені приклади свідчать про велику різноплановість інституційних структур, у багатьох країнах питанням територіального управління, формування і реалізації регіональної політики сталого розвитку, а також її фінансовому забезпеченню приділяється велика увага, що необхідно запровадити і в Україні та закріпити законодавчо.

Залучення громадян до процесу функціонування населених пунктів, у яких вони мешкають, і бюджетного процесу, зокрема, можливе в умовах демократії участі, яка передбачає поєднання елементів представницької демократії на національному рівні з прямою участю населення у політичному процесі на місцевому рівні [102, с. 96]. Демократія участі або партисипативна демократія (англ. participate – “брати участь”) – це такий різновид демократії, що передбачає безпосередню участь членів територіальної громади в управлінні громадою, тобто у процесах підготовки, ухвалення управлінських рішень та контролю за їх реалізацією. Для досягнення цього представники влади повинні налагодити діалог з громадянами, які матимуть можливість впливати на прийняття рішень або оцінювати політику, що проводиться урядом.

### **3.6. Посилення соціальної спрямованості податків як умова ефективного соціально-економічного розвитку**

Складна економічна ситуація в Україні, яка супроводжується загостренням соціальних та екологічних проблем, потребує розроблення і запровадження нових стратегій економічного зростання, які б сприяли підвищенню мотивації суб'єктів господарювання для використання ресурсощадних та екологічно досконалих технологій, покращанню добробуту населення. У зв'язку із цим особливого значення набуває запровадження ефективної фінансової політики, зокрема у податковій сфері.

Сучасна податкова система характеризується внутрішньою неузгодженістю складових (нестабільністю законодавства, що її регулює; складністю, нерівномірністю і несправедливістю розподілу податкового навантаження; браком прозорих та ефективних механізмів захисту прав платників податків тощо), тому на "перший план" ставиться проблема її реформування.

Подальший розвиток України як соціально орієнтованої держави потребує узгодженості державної податкової політики з пріоритетами соціально-економічного розвитку, а це, своєю чергою, передбачає посилення соціальної спрямованості податків.

Наукове підґрунтя для дослідження податкової політики в напрямі її соціальної спрямованості та забезпечення умов для економічного розвитку закладено в працях вітчизняних учених, таких як Л. Баранник, З. Варналій, Ю. Іванов, А. Крисоватий, І. Луніна, А. Соколовська, В. Тропіна, К. Швабій, І. Шевчук, О. Шувалова та ін. Проте, незважаючи на значний доробок науковців, проблема потребує подальшого розв'язання, зокрема в напрямі дослідження можливостей щодо соціалізації податків.

До загальних закономірностей розвитку сучасного суспільства слід зарахувати об'єктивний процес посилення соціальної спрямованості економіки як визначальної ознаки цивілізованості, підпорядкування економічної політики завданням розвитку людини. А підтвердженням соціального характеру тієї чи іншої держави є процес безпосереднього функціонування органів державної влади щодо реалізації цінностей і принципів, які характеризують такий тип держави.

Соціально розвинена держава – це держава, яка має конституційно-правовий статус, тобто гарантує своїм громадянам економічні й соціальні права та свободи. Відповідно, управління державними фінансами має здійснюватись у бік соціального спрямування, а податкове забезпечення соціальної політики держави через податкове регулювання соціальних процесів.

Головним критерієм визначення ступеня соціального розшарування суспільства виступають розмір доходів громадян та джерела їх отримання. Справедливе оподаткування фізичних осіб може бути реалізовано тільки за умови правильно обраного об'єкта оподаткування, а відтак інших найваж-

ливіших елементів податку: ставок для кожного виду доходу, неоподаткованого мінімуму тощо. Для фізичних осіб об'єктом оподаткування, як правило, є отриманий дохід до оподаткування.

Так, відповідно до ст. 163 Податкового кодексу України, об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України. Для нерезидента – загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні та доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання) [103].

Тривалий час в Україні застосовується пропорційна шкала оподаткування доходів фізичних осіб. У травні 2003 р. Законом України “Про податок з доходів фізичних осіб” встановлено ставку податку на рівні 13 % від об'єкта оподаткування (ст. 22). Але з 1 січня 2007 р. ставку було підвищено й встановлено на рівні 15 % (ст. 7) [104].

З прийняттям Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 р. ставка податку на доходи фізичних осіб становила 15 та 17 % залежно від бази оподаткування, а 2015 р. – 15 і 20 % залежно від бази оподаткування.

Відповідно до Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році” № 909-VIII від 24 грудня 2015р., з 01.01.2016 р. введено єдину ставку податку на доходи фізичних осіб 18 % замість колишніх 15 і 20 %. Таким чином, згідно зі ст. 167 п. 1 Податкового кодексу, ставка податку наразі становить 18 % бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у п. 167.2–167.5 цієї статті) у тому числі, але не виключно, у формі заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами [103].

Спираючись на зміни ставки податку та доходи населення, нами було проаналізовано й визначено, що частка податку у доходах громадян зменшилась (табл. 3.7). Якщо у 2010 р. цей показник становив 5,4 %, то у 2016 р. – 3,0 %.

Можна зробити висновки про те, що було знижено податкове навантаження на доходи шляхом розширення у 2011 р. переліку отримувачів податкових пільг (зокрема, податкової соціальної пільги). Відповідно до ст. 169 Податкового кодексу України, платник податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги, що

дорівнює 100 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (в розрахунку на місяць), установленому законом на 1 січня звітного податкового року в розрахунку на кожну таку дитину, тоді як підвищена пільга, відповідно до Закону України “Про податок з доходів фізичних осіб”, надавалася лише особам, які виховують трьох і більше дітей. З набуттям чинності Податкового кодексу України надано податкову соціальну пільгу платнику податку, який є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни (ст. 169 ПКУ) [103].

Таблиця 3.7

**Динаміка доходів громадян і надходжень податку на доходи фізичних осіб до державного бюджету протягом 2010–2016 рр.**

Показник	Роки							Приріст 2016/ 2010
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Доходи населення, млрд грн	856,6	889,0	1101,0	1548,7	1531,1	1735,9	2002,4	+1145,8
Обсяги надходжень податку на доходи фізичних осіб, млрд грн	45,9	44,5	51,0	61,9	52,6	45,1	59,8	+13,7
Ставка податку (базова), %	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	18,0	+3,0
Частка податку у доходах громадян, %	5,4	5,0	4,6	4,0	3,4	2,6	3,0	-2,4

*Джерело:* побудовано на основі [105].

Однією з найважливіших проблем податкової системи в цілому стає розширення тіньового сектора економіки, причиною чого є приховування доходів від власності та прибутку і змішаного доходу (зокрема, від підприємницької діяльності) (табл. 3.8), з якої бачимо, що задекларовані витрати домогосподарств значно відрізняються від обсягу товарообігу роздрібної торгівлі.

Зважаючи на таку поведінку платників податків, вітчизняний учений І. Луніна зазначає, що вільний час стає привабливішим, ніж робота, оскільки система прогресивного оподаткування доходів громадян засвідчує зменшення додаткового доходу, який одержується за неосновним місцем роботи через зростання граничної податкової ставки. За таких умов у платника податків виникає мотивація уникнення сплати податків за підвищеною ставкою. Це може відбуватися або у формі зниження інтенсивності праці, скорочення робочого та збільшення вільного часу, або в умовах перехідної економіки – шляхом розширення діяльності у тіньовому секторі [106, с. 38].

**Розрахунок “тіньового” доходу фізичних осіб протягом 2012–2016 рр.**

Показники	2012	2013	2014	2015	2016
Витрати домогосподарств на придбання товарів на одне домогосподарство на місяць, грн	3458,0	3591,8	3820,3	4048,9	4952,0
Кількість домогосподарств, тис.	17 022,7	16 984,1	16 958,7	16 076,3	15 073,3
Витрати домогосподарств на придбання товарів, млн грн (В)	588 655,3	610 065,3	647 795,6	593 525,9	670 597,8
Обсяг товарообігу роздрібною торгівлі, млн грн, (Р)	614 653	804 331	888 800	901 900	1 031 700
Величина неофіційного доходу фізичних осіб, млн грн, (В–Р)	–25 997,7	–194 265,7	–241 004,4	–308 374,1	–361 102,2

*Джерело:* складено на основі [105].

Дійсно, надто прогресивні податки можуть сковувати процеси накопичення, підірвати стимули до нововведень, підприємливості за умов відкритої економіки – призвести до витоку капіталу за кордон. Але для того й існує державне регулювання цих процесів. У цьому й виявляється гнучкість податкової політики.

Щодо прогресивного оподаткування, то більшість науковців вважають його важливим засобом регулювання доходів населення, тому невикористання його означає втрату ефективного інструменту державного регулювання диференціації доходів населення.

Звертаючи увагу на ставки індивідуального прибуткового податку в країнах Східної Європи та СНД станом на 2016 р. (табл. 3.9), помітно, що, хоча в багатьох країнах і переважає пропорційна шкала оподаткування, ставки прибуткового податку невисокі (крім Словенії – 50 %, Польщі – 32 %, Азербайджану – 30 %). У Болгарії, Казахстані, Киргизії діє пропорційна шкала оподаткування, і ставка дорівнює лише 10 %, а в Білорусії та Грузії – 12 % [107].

Щодо пропорційних ставок, то їх особливість полягає в тому, що вони залишаються стабільними за зміни об'єкта оподаткування. Певна частка науковців схиляється до думки, що пропорційне оподаткування – неоптимальний шлях, створює нерівномірне податкове навантаження, порушує принцип нейтральності в оподаткуванні [108, с. 27; 109, с. 70].

На нашу думку, оподаткування на основі єдиного підходу із застосуванням пропорційної ставки доцільніше для оподаткування всіх інших доходів фізичних осіб, адже саме такий підхід здатний вивести економіку з тіні, оскільки надмірне податкове навантаження лише сприятиме збільшенню рівня тінізації.

Повертаючись до проблеми “тінізації” доходів, український учений А. Крисоватий вважає, що вплинути на поведінку платника, тобто на його наміри приховувати доходи, можна за допомогою забезпечення стабільного податкового законодавства; зниження податкових ставок; забезпечення такого співвідношення між величиною граничної ставки податку і граничної ставки штрафних санкцій за порушення податкового законодавства, за якого остання є більшою, ніж перша; спрощення процедури адміністрування податків; підвищення ефективності роботи податкової служби з виявлення фактів ухилення від оподаткування; забезпечення невідворотності покарання в разі виявлення таких фактів; формування податкової етики [110, с. 176]. Нині законодавцем робляться зазначені спроби, проте внесення змін до Податкового кодексу України, що передбачено Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи”, навряд чи сприятиме зростанню податкових надходжень.

Таблиця 3.9

**Ставки прибуткового податку в окремих країнах світу 2016 р.**

№ з/п	Країна	Ставка податку, %
1	Болгарія	10
2	Естонія	21
3	Латвія	23
4	Литва	15–20
5	Польща	18–32
6	Румунія	16
7	Словаччина	19–25
8	Словенія	16–50
9	Угорщина	16
10	Чеська Республіка	22
11	Азербайджан	14–30
12	Білорусія	12
13	Вірменія	10–20
14	Казахстан	10
15	Грузія	12
16	Киргизія	10
17	Молдова	7–18
18	Росія	13
19	Таджикистан	8–13
20	Узбекистан	9–22
21	Україна	18

*Джерело:* побудовано на основі [107].

Важливим елементом, який прямо впливає на розмір оподаткованого доходу й свідчить про ступінь соціального впливу на добробут населення, є податкові пільги. За допомогою них реалізується стимулювальна підфункція у складі регулювальної функції податків. За своєю сутністю вона звільняє платника податків від нарахування й сплати податку чи сплати ним податку в меншому розмірі за наявності підстав, визначених законодавством України. За економічною сутністю вони становлять систему внутрішнього перерозподілу фінансових ресурсів між окремими суб'єктами оподаткування. З економічного погляду надання пільг є формою державного регулювання соціально-економічного розвитку. В теорії і практиці передбачено використання таких видів податкових пільг, як неоподатковуваний мінімум об'єкта, вилучення з оподаткування певних елементів об'єкта, звільнення від сплати податків окремих осіб або категорій платників, зниження податкових ставок, цільові податкові пільги тощо.

Найважливішою податковою пільгою є неоподатковуваний мінімум доходів громадян, який згідно з міжнародною практикою належить до універсальних знижок. Він являє собою найменшу частину об'єкта, повністю звільнену від оподаткування. Завдяки йому оподаткуванню підлягають тільки доходи, які перевищують установлений мінімум. Сутність цієї пільги полягає в забезпеченні задоволення мінімальних життєвих потреб, тому частина доходу, яка необхідна для цього, виводиться з оподаткування. В економічній категорії "неоподатковуваний мінімум" застосовується практично в усіх розвинених країнах, причому його величина достатня і враховує сімейний стан платника податку. Оподаткуванню підлягає частка доходу, яка залишається після забезпечення основних життєвих потреб платника.

У ст. 48 Конституції України зазначено, що кожен має право на достатній життєвий рівень для себе і своєї сім'ї, що включає належне харчування, одяг, житло. Ст. 1 Закону України "Про прожитковий мінімум" визначає прожитковий мінімум як вартісну величину, достатню для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження його здоров'я, набору продуктів харчування, а також мінімального набору непродовольчих товарів та мінімального набору послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості [111].

Норма законодавства прямо засвідчує те, що прожитковий мінімум застосовується для:

- встановлення розмірів мінімальної заробітної плати та мінімальної пенсії за віком, визначення розмірів соціальної допомоги, допомоги сім'ям з дітьми, допомоги з безробіття, а також стипендій та інших соціальних виплат, виходячи з вимог Конституції України та законів України;
- визначення права на призначення соціальної допомоги;
- визначення державних соціальних гарантій і стандартів обслуговування та забезпечення в галузях охорони здоров'я, освіти, соціального обслуговування тощо;

– встановлення величини неоподаткованого мінімуму доходів громадян;

– формування Державного бюджету України та місцевих бюджетів (ст. 2 Закону [111]).

У Податковому кодексі України для розрахунку бази оподаткування використовується поняття “прожитковий мінімум для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановлений законом на 1 січня звітного податкового року”. Адже, скажімо, відповідно до ст. 7 Закону України “Про Державний бюджет України на 2017 рік”, у 2017 р. прожитковий мінімум на одну особу в розрахунку на місяць для працездатних осіб становить: з 1 січня 2017 р. – 1600 грн, з 1 травня – 1684 грн, з 1 грудня – 1762 грн [112].

Із зарубіжного досвіду відомо, що у Великобританії річний дохід, який не перевищує 2440 ф. ст., не підлягає оподаткуванню; в Канаді – якщо дохід не перевищує 10 400 канадських дол. [113]. У Франції податок на доходи фізичних осіб стягується із сім’ї, яка може складатися з однієї людини. Сім’я здає одну декларацію. Дохід, що не перевищує 5 614 євро оподатковується за нульовою ставкою [114, с. 100].

У США загальною пільгою для всіх платників податків є неоподатковуваний мінімум доходів, який надається залежно від категорії платників. Подружжя, яке заповнює спільну декларацію, удівець (удова) мають право на відрахування в розмірі 11 400 дол. США, подружжя, яке заповнює декларації окремо, – 5700 дол. США, самотній платник – глава господарства – 8 350 дол. США. В Австралії не оподатковується податком на доходи сума, що не перевищує 18 200 австр. дол. [115].

Під час проведеного аналізу податкової підтримки соціального розвитку зарубіжних країн І. Шевчук у своєму дослідженні показав, що питання регулювання доходів фізичних осіб у розвинених країнах вирішується за допомогою пільгової політики, яка відображає потреби платників і є соціально спрямованою. Водночас держава регулює потреби відтворення робочої сили, встановлюючи мінімальну зарплату та прожитковий мінімум з урахуванням динаміки інфляційних процесів. Важливим видом податкових пільг, що застосовуються в розвинених країнах, є знижка оподаткованого доходу залежно від кількості дітей. Проте в Україні механізм цієї пільги не розв’язує проблему соціального захисту сімей з дітьми, адже отримати її можуть не всі платники, а тільки ті, заробіток яких має певні межі.

У цілому всі пільги щодо оподаткування доходів фізичних осіб в Україні пов’язані з податковою соціальною пільгою. Водночас у досліджуваних країнах найпоширенішими заходами податкової підтримки домогосподарств є зменшення податкового навантаження на малозабезпечені та соціально вразливі групи (збільшення сум стандартних і спеціальних податкових відрахувань) [116].

В. Тропіна, скажімо, вважає, що важливим орієнтиром соціальної стратегії держави має стати стимулювання мотивації економічної активності людини, створення умов для виявлення її ініціатив, здібностей і можливостей



забезпечувати своєю працею гідний рівень життя. Адже на сучасному етапі розвитку суспільства можливості подальшого успішного економічного розвитку безпосередньо пов'язані з якісним розвитком творчих здібностей людини, якістю робочої сили, що визначається насамперед рівнем її доходів, освіти, професійної підготовки, охорони здоров'я, культурного обслуговування [117, с. 82].

На думку Л. Баранник, процес соціалізації податків є органічною складовою соціалізації економіки і проходить у руслі загальносвітових економічних тенденцій. Однак для підвищення ефективності податкової системи й спрямування її у напрямі соціальної справедливості слід запровадити прогресивну систему оподаткування, яка в зарубіжних країнах є одним з інструментів забезпечення соціальної стабільності та реалізації податком його соціальної функції. З огляду на сучасний рівень доходів населення доцільно знизити податкове навантаження за рахунок прямих податків і збільшити неоподатковуваний мінімум до рівня прожиткового. Якщо запровадити облік функціонального й доцільного розподілу доходів населення, то це дасть змогу посилити оцінку обсягів і структури доходів, що виключаються з оподаткування завдяки застосуванню різних податкових звільнень. Адресність та індивідуалізація стягування податків згодом дозволить відмовитись від витратного механізму податкової соціальної пільги. Планування надходжень ПДФО за програмно-цільовим методом бюджетного регулювання дозволить раціональніше й економніше витрачати бюджетні кошти на рівні органів місцевого самоврядування. Слід рішуче спрямовувати державну податкову політику на оподаткування доходів найбагатших верств населення [108, с. 19].

Чинна податкова система в Україні потребує великих змін, особливо тих, які будуть спрямовані не лише на економічну стабілізацію, але й на соціальну. В останні роки ПКУ зазнавав різних змін: як до збільшення кількості статей щодо збору податку, так і до їх зменшення. При цьому зменшення набору статей призводило до збільшення податкової ставки або простого перейменування за тим же напрямом. Тому не можна поки що говорити про посилення соціальної спрямованості податків, коли в нашій державі відбувається обтяження населення все новими зборами з високими ставками, не враховуючи при цьому прибуток чи заробітну плату. Отже, якщо в країні приймається новий податок, то він поширюється на всіх, незалежно від того, чи достатня в платника заробітна плата, чи його прибутку ледве вистачає на те, щоб закрити борги щодо діяльності підприємства.

### **Висновки до розділу 3**

Підбиваючи підсумки здійснених досліджень, можемо стверджувати, що нині в Україні наявні зміни в податках і державних видатках у системі заходів політики фіскальної консолідації. І хоча вони й відображають нову реальність і мають стабілізуючий вплив, але не можуть повністю усунути

економічну нестабільність у країні, оскільки засоби дискреційної фіскальної політики здатні лише зменшувати, а не зовсім усувати негативний вплив на економіку і, відповідно, на стан державних фінансів. Базовою основою подальших реформаторських перетворень в Україні могла б бути консолідація нормативно-правових актів у бюджетно-податковій сфері, тобто систематизація податкового та бюджетного законодавства через зведення в єдиний нормативно-правовий документ положень Бюджетного та Податкового кодексів України, що регулюють бюджетно-податкові відносини з метою, щоб всі вони викладалися єдиним стилем, норми близького змісту об'єднувалися в одну статтю (пункт), використовувалася уніфікована термінологія, усувалися суперечності, повторення.

Для досягнення сталого економічного зростання важливе значення має вдосконалення податкової політики, її адаптація до змін у системі господарювання, в тому числі ведення бізнесу. Можна стверджувати, що український уряд робить певні кроки у бік стимулювання підприємств для інноваційно-інвестиційної діяльності. Проведений аналіз статистичних даних та численні опитування підприємств засвідчують, що заходів, спрямованих лише на покращання інвестиційного клімату через надання податкових пільг і створення спеціальних пільгових режимів, загалом недостатньо. Подальшими векторами руху податкової реформи мають стати, зокрема, дерегуляція (децентралізація), декриміналізація (боротьба з корупцією), соціальна справедливість (система прогресивного оподаткування) і політична воля. Нинішня ситуація із покращанням організації практики оподаткування має підкріплюватися реформою судової системи, розвитком ринкових форм просування та запровадження нових ідей через механізм конкуренції, зміною концепції підготовки кадрів для потреб національної економіки.

Ідея соціалізації національної економіки полягає в досягненні соціально злагодженого способу життя шляхом радикального поліпшення якості та істотного підвищення рівня життя населення. Це завдання держава реалізує через видатки бюджетів соціального спрямування.

Соціальні видатки можна визначити як економічні відносини між юридичними і фізичними особами, з одного боку, та органами місцевої влади і самоврядування – з іншого, які виникають у зв'язку з розподілом централізованого фонду грошових коштів, що перебуває у розпорядженні останніх, та його використанням на виконання ними власних і делегованих повноважень щодо задоволення матеріальних і культурних потреб громадян з метою підвищення суспільного добробуту.

Нестабільність економіки призводить до необхідності підвищення обсягів державних витрат на забезпечення добробуту населення. Під нестабільністю економіки, на нашу думку, слід розуміти відсутність гарантування повної зайнятості, стабільного рівня цін, наявності інфляції. Також це та економіка, яка перебуває у стані нерівноваги внаслідок внутрішніх і зов-

нішніх факторів та супроводжується інфляційними процесами, занадто великими кредитами тощо.

Для обґрунтування моделі оптимального механізму фінансування соціальних видатків доцільне дослідження світового досвіду. Встановлено, що в європейських країнах питання формування зведеного бюджету і його розподілу між регіонами вирішується на основі принципів справедливості та корисності за активної участі регіонів. Для цього їм надано більше самостійності, ніж в Україні, забезпечено відповідні юридичні права, які держава не може порушити. Певна фінансова самостійність регіонів, можливість розпоряджатися місцевими ресурсами, відповідальність місцевих органів влади за соціальний розвиток створюють необхідний економічний фундамент, спонукають до ефективних дій щодо регулювання та підтримки інвестиційної активності кожного регіону в цілому і, головне, враховують усі його особливості. Досвід країн світу доводить необхідність наявності кількох джерел фінансування соціальних видатків.

### Перелік посилань до розділу 3

1. Длугопольський О. В. Фіскальна консолідація як реакція на світову фінансово-економічну кризу: особливості застосування правил і норм у країнах ЄС та Латинської Америки [Електронний ресурс] / О. В. Длугопольський // Наукові записки. Серія “Економіка”. – 2013. – Вип. 23. – С. 26–37. – Режим доступу : <http://ecj.oa.edu.ua/articles/2013/n23/6.pdf>

2. Дрозд Н. Застосування заходів фіскальної консолідації в умовах кризи [Електронний ресурс] / Н. Дрозд // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. – 2015. – № 2 (167). – С. 55–60. – Режим доступу : [http://papers.univ.kiev.ua/1/ekonomika/articles/drozd-n-applying-the-arrangements-of-fiscal-consolidation-in-crisis\\_24556.pdf](http://papers.univ.kiev.ua/1/ekonomika/articles/drozd-n-applying-the-arrangements-of-fiscal-consolidation-in-crisis_24556.pdf)

3. Іванова А. М. Теоретичний підхід до визначення змісту фіскальної консолідації [Електронний ресурс] / А. М. Іванова. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4139>

4. Кудряшов В. П. Фискальная консолидация и ее эффекты / В. П. Кудряшов // Экономика Украины. – 2013. – № 9 (614). – С. 31–46.

5. Гасанов С. С. Фіскальні правила та їх застосування в межах програм фіскальної консолідації / С. С. Гасанов, Р. Л. Балакін // Модернізація фінансової системи України в процесі євроінтеграції : у 2 т. – Т. 1 / Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов, В. П. Кудряшов та ін. ; за ред. О. В. Шлапака, Т. І. Єфименко ; ДННУ “Акад. фін. упр.”. – К., 2014. – 760 с.

6. Лисяк Л. В. Політика фіскальної консолідації в Україні як інструмент стабілізації державних фінансів [Електронний ресурс] / Л. В. Лисяк // Ефективна економіка. – 2015. – № 8. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4239>

7. Doing Business in a More Transparent World: Doing Business 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://doingbusiness.org>

8. Fiskal'naya konsolidatsiya: Itogi vizita MVF v Ukrainu (2010) [Електронний ресурс] // [Fiscal consolidation: Results of the visit of the IMF to Ukraine]. Ekonomicheskiye novosti. – Режим доступу : <http://economic.ua.com/analitika/25099>
9. Glossary of statistical terms, 2002–2003 [Електронний ресурс] // OECD Statistics portal. – Режим доступу : <http://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=3343>
10. Дулік Т. О. Вектори розвитку сучасної фіскальної політики України [Електронний ресурс] / Т. О. Дулік, Т. Ю. Александрюк // Міжнародний науковий журнал. – 2016. – № 2. – С. 107–115. – Режим доступу : <http://www.inter-nauka.com/issues/2016/2/796>
11. Україна посіла 84 місце в рейтингу легкості сплати податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://dt.ua/ECONOMICS/ukrayina-posila-84-misce-v-reytingu-legkosti-splati-podatkov-225420\\_.html](http://dt.ua/ECONOMICS/ukrayina-posila-84-misce-v-reytingu-legkosti-splati-podatkov-225420_.html)
12. Україна в цифрах: 14–18 листопада [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://uaprom.info/article/6166-ukrayina-cifrah-14-18-listopada.html>
13. Дулік Т. О. Податкове регулювання в системі заходів політики фіскальної консолідації [Електронний ресурс] / Т. О. Дулік, Т. Ю. Александрюк // Інтернаука. – 2017. – № 1 (23). – Т. 2. – 169 с. – Режим доступу : <http://www.inter-nauka.com/issues/2017/1/1926>
14. Валовой внутренний продукт Украины в 2016 году [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://index.minfin.com.ua/index/gdp> ; Фінансовий портал. Мінфін України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://index.minfin.com.ua/budget>
15. Учетная ставка НБУ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://index.minfin.com.ua/index/rate>
16. Американський реформатор розповів, як перетворити Україну на заможну країну [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nv.ua/ukr/publications/amerikanskij-reformator-rozpoviv-jak-peretvoriti-ukrajinu-na-protsvitajuchu-krajinu-71425.html>
17. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2010 рік [Електронний ресурс] / Щербина І. Ф., Рудик А. Ю., Зубенко В. В. та ін. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV\\_IV\\_2010\\_Monitoring\\_ukr\(1\).pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2010_Monitoring_ukr(1).pdf)
18. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2011 рік [Електронний ресурс] / Щербина І. Ф., Рудик А. Ю., Зубенко В. В. та ін. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV\\_IV\\_2011\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2011_Monitoring_ukr.pdf)
19. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2012 рік [Електронний ресурс] / Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quarter%202012/KV\\_IV\\_2012\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quarter%202012/KV_IV_2012_Monitoring_ukr.pdf)
20. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2013 рік [Електронний ресурс] / Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quarter%202013/KV\\_IV\\_2013\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quarter%202013/KV_IV_2013_Monitoring_ukr.pdf)

21. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін. – Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV\\_IV\\_2014\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf)

22. Баранова В. Г. Вплив податкового навантаження на розвиток підприємництва [Електронний ресурс] / В. Г. Баранова, О. Е. Дубовик. – Режим доступу : <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/.pdf>

23. Офіційний сайт ДФС України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/nahodjennya-podatkiv-i-zboriv--obovyaz/nahodjennya-podatkiv-i-zboriv>

24. Ukraine Corporate Tax Rate [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://tradingeconomics.com/ukraine/corporate-tax-rate>

25. Ціна держави [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://cost.ua/budget/revenue/pension>

26. Про інноваційну діяльність [Електронний ресурс] : Закон України від 04.07.2002 № 40-IV. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/40-15>

27. Наукова та інноваційна діяльність : стат. зб. – К. : Державна служба статистики, 2016. – 257 с.

28. Tax policy plays a vital role in economic stimulus activities [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ey.com/GL/en/Newsroom/News-releases/Media--Press-Release-Tax-policy-plays-a-vital-role-in-economic-stimulus-activities>

29. Статистичний щорічник України за 2014 рік [Електронний ресурс] / за ред. О. Г. Осауленка. – К. : Август Трейд, 2015. – Режим доступу : <http://www.twirpx.com>

30. Марченко О. Напрями податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств [Електронний ресурс] / О. Марченко, В. Ткаченко. – Режим доступу : [http://irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbu/cgiirbis64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE\\_FILE\\_DOWNLOAD=1&Image\\_file\\_name=PDF/econ\\_2013\\_1\\_9.pdf](http://irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbu/cgiirbis64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/econ_2013_1_9.pdf)

31. Буковинський С. А. Бюджет розвитку та пріоритети бюджетних інвестицій / С. А. Буковинський, В. А. Комаров // Фінанси України. – 2004. – № 9. – С. 3–19.

32. Мельник В. М. Вплив бюджетно-податкового регулювання на розвиток промислового виробництва в Україні / В. М. Мельник, Г. С. Мельничук // Фінанси України. – 2008. – № 12. – С. 44–52.

33. Баранник Л. Б. Фіскальні інструменти стимулювання інноваційно-інвестиційної діяльності підприємств / Л. Б. Баранник, В. В. Даценко // Науковий погляд : економіка та управління. – 2017 – № 1 (57). – С. 29–39.

34. Дулік Т. О. Теоретична концептуалізація реформування податкової системи України / Т. О. Дулік, Л. Ф. Новікова // Сучасна економічна теорія та пошук ефективних механізмів господарювання : зб. матер. VI Міжнарод. науково-практ. конф. (15–16 березня 2013 р., м. Сімферополь) / за заг. ред. Л. А. Кравченко. – Саки : ПП “Підприємство-Фенікс”, 2013. – 358 с.

35. Глобалізація і безпека розвитку / Білорус О. Г., Лук'яненко Д. Г. та ін. ; за заг. ред. О. Г. Білоруса. – К. : КНЕУ, 2001.

36. Козелецький П. С. Економічна безпека України у глобальному вимірі / П. С. Козелецький, Т. М. Рудянова // Сучасні механізми забезпечення соціально-економічної безпеки на макро- та макрорівнях : матеріали I Міжнародної науково-практичної конференції. – Дніпро : Університет митної справи та фінансів, 2017. – 495 с.

37. Horton M. Fiscal Policy: Taking and Giving Away [Електронний ресурс] / Horton M. – Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/basics/fiscpol.htm>

38. Корягіна Т. В. Фіскальна політика в умовах глобалізації / Т. В. Корягіна // Сучасні механізми забезпечення соціально-економічної безпеки на мікро- та макрорівнях : матер. I міжнар. наук.-практ. конф. – Дніпро : УМСФ, 2017. – 495 с.

39. Валлерстайн И. Конец знакомого мира: Социология XXI века / Иммануэль Валлерстайн ; пер. с англ. под ред. В. Л. Иноземцева. – М. : Логос, 2003. – 355 с. Л. Б. Баранник

40. Интриллигейтор М. Глобализация мировой экономики: выгоды и издержки / М. Интриллигейтор // Мир перемен. – 2004. – № 1. – С. 44-52.

41. Тойнби А. Дж. Постижение истории: Избранное / Арнольд Джозеф Тойнби ; пер. с англ. Е. Д. Жаркова. – М. : Айрис Пресс, 2010. – 640 с.

42. Тоффлер Е. Шок будущего / Элвин Тоффлер : пер. с англ. – М. : АСТ, 2002. – 557 с.

43. Тулуб О. М. Глобальні виклики XXI століття: тенденції та ризики в умовах інформаційної економіки / О. М. Тулуб // Економіка і суспільство. – 2017. – № 9. – С. 31–38.

44. Marsh & McLennan Companies Zurich Insurance Group. The Global Risks Report 2017 [Електронний ресурс] / Marsh & McLennan Companies Zurich Insurance Group // 12th Edition is published by the World Economic Forum within the framework of The Global Competitiveness and Risks Team. – 2017. – Режим доступу: [http://www3.weforum.org/docs/GRR17\\_Report\\_web.pdf](http://www3.weforum.org/docs/GRR17_Report_web.pdf)

45. Баранник Л. Б. Проблемы человеческого развития и социальная политика государств в условиях глобализационных процессов / Л. Б. Баранник // Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2015. – № 2. – С. 48-58.

46. Баранник Л.Б. Модернізація соціальної функції бюджету України в умовах посилення глобалізаційних викликів / Л. Б. Баранник, Т. В. Черкавська // Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2016. – № 2. – С. 39-46.

47. Чмерук Т. Глобалізація світової економіки та виклики для України [Електронний ресурс] / Тимур Чмерук. – Режим доступу : [http://www.ji-magazine.lviv.ua/2018/Chmeruk\\_Globalizac\\_svitovoi\\_ekonomiky.htm](http://www.ji-magazine.lviv.ua/2018/Chmeruk_Globalizac_svitovoi_ekonomiky.htm)

48. Кулішов В. В. Сучасні проблеми глобальної економіки / В. В. Кулішов // Інноваційна економіка. – 2013. – № 3. – С. 8–11 с.9;
49. Баранник Л. Б. Соціальні проблеми українського суспільства крізь призму демографічних та міграційних процесів / Л. Б. Баранник // Вісник Академії митної служби України. – 2006. – № 3. – С. 55-60
50. Черба В. М. Причини освітніх міграцій українських студентів за кордон / В. М. Черба, Г. Д. Тоболь, Д. В. Мушкаторова // Інвестиції: практика та досвід. – 2017. – № 12. – С. 68–72.
51. Черба В. М. Інноваційний потенціал України / В. М. Черба, В. В. Криша // Інвестиції: практика та досвід. – 2018. – № 13. – С. 37–42.
- 52/ Врятувати майбутнє: перший рейтинг інноваційних компаній України. – 25 травня 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://forbes.net.ua/ua/magazine/forbes/1416757-vryatuvati-majbutne-pershiy-rejting-innovacijnih-kompanij-ukrayini>
53. KOF Index of Globalization [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.globalization-index.org/>
54. Индекс глобализации стран мира по версии КОФ [Электронный ресурс] // Гуманитарная энциклопедия / Центр гуманитарных технологий, 2006–2018 – Режим доступа : <https://gtmarket.ru/ratings/kof-globalization-index/info> (последняя редакция: 25.08.2018).
55. Индекс глобальной конкурентоспособности [Электронный ресурс] // Гуманитарная энциклопедия / Центр гуманитарных технологий, 2006–2018– Режим доступа : <https://gtmarket.ru/ratings/global-competitiveness-index/info> (последняя редакция: 25.08.2018).
56. Tanzi V. Globalization, Technological Developments and Work of Fiscal Termites / V. Tanzi // IMF Working Papers. – 2000. – November. – WP/00/181. – 23 p., с. 5–15.
57. Гречко А. В. Вплив процесу глобалізації на систему оподаткування як складову інституційного середовища. – 2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://economy.kpi.ua/uk/node/634>
58. Податковий індекс України досяг найвищого значення [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://finpost.com.ua/news/3137>
59. Шипунов М. М. Налоговая политика в системе государственного регулирования экономики / М. М. Шипунов : автореф. дис. докт. экон. наук. – СПб.: СПб ТЭУ, 2007. - 18 с.
60. Макеева Е. Технологии против мошенников [Электронный ресурс] / Макеева Е. – Режим доступа : <http://finance.liga.net/economics/2017/4/5/opinion/52716.htm>
61. Баранник Л. Б. Удосконалення фіскальної політики в Україні в умовах глобалізації / Л. Б. Баранник // Сучасні механізми забезпечення соціально-економічної безпеки на мікро- та макрорівнях : матер. І Міжнар. наук.-практ. конф. – Дніпро : Університет митної справи та фінансів, 2017. – 495 с.
62. Заплати податки і спи спокійно: місце України у рейтингу Paying Taxes-2017 (Інфографіка) [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

[http://24tv.ua/zaplata\\_podatki\\_i\\_spi\\_spokiyno\\_mistse\\_ukrayini\\_u\\_reytingu\\_payi ng\\_taxez2017\\_infografika\\_n760798](http://24tv.ua/zaplata_podatki_i_spi_spokiyno_mistse_ukrayini_u_reytingu_payi ng_taxez2017_infografika_n760798)

63. Україна та DoingBusiness 2017: що нового? [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://ifrs.ligazakon.ua/ua/magazine\\_article/FZ001052](http://ifrs.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ001052)

64. Дулік Т. О. Окремі питання реформування податкової системи України / Т. О. Дулік, Л. О. Алексеєва, В. Р. Тристан // Сучасні механізми забезпечення соціально-економічної безпеки на макро- та макрорівнях : матеріали I Міжнародної науково-практичної конференції. – Дніпро : Університет митної справи та фінансів, 2017. – 495 с.

65. Тищук Т. А. Тіньова економіка в Україні: масштаби та напрями подолання : аналіт. доп. / Тищук Т. А., Харазішвілі Ю. М., Іванов О. В. ; за заг. ред. Я. А. Жаліла. – К. : НІСД, 2011. – 96 с.

66. Тіньова економіка [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://uk.wikipedia.org/wiki>

67. ВВП країни – це фікція [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://blogs.lb.ua/matviy\\_kholoshyn/312779\\_vvp\\_kraini-tse\\_fiksiya\\_chastina\\_2.html](http://blogs.lb.ua/matviy_kholoshyn/312779_vvp_kraini-tse_fiksiya_chastina_2.html)

68. Тіньова економіка в Україні: причини та шляхи подолання [Електронний ресурс] / Міжнародний центр перспективних досліджень. – Режим доступу : [http://icps.com.ua/assets/uploads/files/t\\_novaekonom\\_kaukra\\_ni.pdf](http://icps.com.ua/assets/uploads/files/t_novaekonom_kaukra_ni.pdf)

69. Тенденції тіньової економіки в Україні у 2015 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.slideshare.net/fullscreen/andrewvodiany/ss-63702610/3>

70. Тенденції тіньової економіки в Україні у I кварталі 2016 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a>

71. Індекс економічної свободи [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.heritage.org/index/explore?view=by-variables>

72. Мінін І. Г. Тіньовий сегмент податкового простору та шляхи його легалізації [Електронний ресурс] / І. Г. Мінін // Ефективна економіка. – 2013. – № 3. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1905>

73. Дулік Т. О. Прямі податки в системі державного регулювання доходів юридичних і фізичних осіб : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.04.01 / Т. О. Дулік. – К. : НДФІ, 2001. – 16 с.

74. Пояснювальна записка до проекту Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/news/view/minfin-opryliudniuieporperedniu-versiiu-paketu-zmin-do-podatkovoho-kodeksu-dlia-shche-odnoho-publichnoho-obhovorennia?category=dohidna-politika&subcategory=podatki>

75. Дулік Т. О. Напрями протидії тінізації економіки України та легалізації доходів підприємств, прихованих від надмірного оподаткування їх прибутку / Т. О. Дулік, Р. С. Шаранов // Науковий диспут: питання економіки та фінансів : збірник тез наукових робіт VII Міжнародної науково-практичної конференції (Київ–Будапешт–Відень, “30” вересня 2016 р. / Фінансово-економічна наукова рада, 2016. – 54 с.



76. Дулік Т. О. Економічні аспекти проблеми ухилення від податків / Т. О. Дулік / Фінанси України. – 1998. – № 12. – С. 91–94.
77. Стігліц Дж. Е. Економіка державного сектора / Стігліц Дж. Е. – К. : Основи, 1998. – 856 с.
78. Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізима, В. В. Карпова. – К. : Знання, 2008. – 525 с.
79. Сидоренко Т. О. Сутність та ухилення від сплати податків / Т. О. Сидоренко // Гроші, фінанси і кредит. – 2010. – № 6. – С. 48–52.
80. Верстяк О. М. Тінізація і конкурентоспроможність національної економіки України [Електронний ресурс] / О. М. Верстяк, І. О. Келару // Міжнародний науковий журнал. – 2016. – № 2. – С. 98–101. – Режим доступу : <http://www.inter-nauka.com/issues/2016/2/796>
81. Главацька Н. І. Визначення передумов та наслідків ухилення від сплати податків / Н. І. Главацька // Управління розвитком. – 2013. – № 21. – С. 79–81.
82. Дулік Т. О. Ухилення від сплати податків та їх наслідки для економіки країни [Електронний ресурс] / Т. О. Дулік, Р. С. Шаранов // Актуальные проблемы современной науки (Санкт-Петербург – Астана – Киев – Вена, 28 апреля 2016) : VII Международная научно-практическая конференция. – 78 с. – Режим доступу : <http://www.inter-nauka.com/issues/conf-2016/april/1066>
83. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навчальний посібник / за ред. д-ра екон. наук, проф. Іванова Ю. Б., д-ра екон. наук, проф. Майбурова І. А. – Х. : ИНЖЭК, 2010. – 492 с.
84. Веклич О. О. Економічний механізм природокористування: аналіз дієвості / Веклич О. О. // Вісник Національної академії наук України. – 2001. – № 8. – С. 35–42.
85. Дніпропетровська обласна державна адміністрація (офіційний сайт) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.adm.dp.ua>
86. Піскова Ж. В. Ефективність податкової політики природокористування в регіоні / Ж. В. Піскова // Сучасні механізми забезпечення соціально-економічної безпеки на мікро- та макрорівнях : матер. I Міжнар. наук.-практ. конф. – Дніпро : Університет митної справи та фінансів, 2017. – 495 с.
87. Титар А. О. Зарубіжний досвід планування та прогнозування доходів місцевих бюджетів / А. О. Титар // Управління розвитком. – 2013. – № 16. – С. 163–165.
88. Salyzyn V. Canadian income tax policy: an economic evaluation / Salyzyn V. – 3rd ed. // CCH Canadian limited, 1986. – XIII. – 289 p.
89. Остріщенко Ю. В. Планування видаткової частини місцевих бюджетів як інструмент соціально-економічного розвитку територій : дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.08 / Ю. В. Остріщенко ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2011. – 242 с.
90. Fisher R. State and Local Public Finance / Fisher R. – 4th ed. – Oxford : Taylor & Francis Inc, 2015. – 742 p.

91. Bartle J. Management Policies in Local Government Finance (Municipal Management Series) / Bartle J., Hildreth W., Marlowe. J. – 6th ed. – Washington : International City/County Management Association, 2012. – 434 p.
92. Seidman L. The USA tax: a progressive consumption tax / Seidman L. – Cambridge, Massachusetts ; London : MIT press, 1997. – 160 p.
93. Поліщук В. Г. Регіональні особливості наповнення бюджету місцевих громад / В. Г. Поліщук, М. В. Андріюк // Економічний форум. – 2014. – № 1. – С. 213–221.
94. Holmes W. Federal taxation of corporations, partnerships, and their owners / Holmes W. – Chicago, Illinois : Commerce Clearing House, 1989. – 467 p.
95. Пукач О. О. Визначення видаткових потреб місцевих бюджетів у системах фінансового вирівнювання країн СНД / О. О. Пукач // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2013. – Вип. 3. – С. 269–273.
96. Bland R. Budgeting : Guide for Local Government / Bland R. – 3rd ed. – Washington : International City/County Management Association, 2013. – 379 p.
97. Бондаренко А. І. Вплив держави на формування місцевих бюджетів у країнах Європи / А. І. Бондаренко // Теорія та практика державного управління. – 2010. – Вип. 4. – С. 185–192.
98. Лучка А. Управління ліквідністю єдиного казначейського рахунка: досвід Франції / А. Лучка // Світ фінансів. – 2012. – Вип. 1. – С. 175–180.
99. Музика-Стефанчук О. А. Формування та функціонування місцевих бюджетів окремих країн Європи: економіко-правовий аспект / О. А. Музика-Стефанчук, Р. О. Стефанчук // Університетські наукові записки. – 2009. – № 2. – С. 165–169.
100. Eurostat [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ec.europa.eu/eurostat>
101. Вознюк О. В. Фіскальна децентралізація як важливий напрям забезпечення самостійності місцевих органів влади / О. В. Вознюк // Місцеве оподаткування в Україні: еволюція та перспективи розвитку : монографія / за ред. Л. Б. Баранник. – Дніпропетровськ : ДДФА, 2015. – 256 с. – С. 214–227.
102. Кириленко О. Перспективи запровадження бюджету участі в Україні на основі зарубіжного досвіду / О. Кириленко, І. Чайковська // Вісник ТНЕУ. – 2015. – Вип. 2. – С. 86–100.
103. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
104. Про податок з доходів фізичних осіб [Електронний ресурс] : Закон України від 22.05.2003 р. № 889-IV. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/889-15>
105. Інформація про стан виконання Зведеного та державного бюджету України [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/maincatid77643&stind=21>

106. Луніна І. Податкова політика України у контексті створення умов для економічного зростання / І. Луніна // Економіка України. – 2000. – № 9. – С. 37–48.

107. Tax Rates Around the World 2015 [Електронний ресурс] // The Compete World Wide Tax & Finance Site. – Режим доступу : <http://www.worldwide-tax.com>

108. Баранник Л. Б. Соціалізація податків як принцип ефективного податкового регулювання в ринковій економіці / Л. Б. Баранник // Формування ринкових відносин в Україні. – 2013. – № 9. – С. 15–20.

109. Мартиненко В. П. Основні напрями розвитку оподаткування доходів фізичних осіб / В. П. Мартиненко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – Вип. 5 (84). – С. 70–73.

110. Податковий менеджмент : навч. посібник / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізима. – Тернопіль : Карт-бланш, 2004. – 304 с.

111. Про прожитковий мінімум [Електронний ресурс] : Закон України від 15.07.1999 № 966-XIV. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/966-14>

112. Про Державний бюджет України на 2017 рік : Закон України // Відомості Верховної Ради (ВВР). – 2017. – № 3. – Ст. 7.

113. Небильцова В. М. Оподаткування доходів фізичних осіб в Україні в порівнянні з світовим досвідом / В. М. Небильцова, Н. В. Остапенко // Наукові праці НУХТ. – 2012. – № 44. – С. 196–203.

114. Шувалова Е. Б. Налоговые системы зарубежных стран : учебно-практическое пособие / Е. Б. Шувалова, В. В. Климовицкий, А. М. Пузин. – М. : Изд. центр ЕАОИ, 2010. – 134 с.

115. Individual income tax rates Australian [Електронний ресурс] / Taxation Office. – Режим доступу : <https://www.ato.gov.au/Rates/Individual-income-tax-rates>

116. Шевчук І. В. Іноземний досвід оподаткування доходів фізичних осіб та можливості його адаптації в Україні [Електронний ресурс] / І. В. Шевчук. – Режим доступу : [http://www.znau.edu.ua/visnik/2011\\_1\\_2/333.pdf](http://www.znau.edu.ua/visnik/2011_1_2/333.pdf)

117. Тропіна В. Б. Суспільні фінанси в реалізації соціальної функції держави / В. Б. Тропіна // Чернігівський науковий часопис. Сер. “Економіка і управління”. – 2011. – № 2 (2). – С. 77–84.

## ПІСЛЯМОВА

Здійснені поглиблені наукові дослідження теоретико-методичних засад формування фіскальної політики та її пріоритетів на сучасному етапі розвитку держави в умовах відкритої економіки свідчать про наявність фіскальних суперечностей між рівнем соціально-економічного розвитку регіонів, їх податкоспроможністю, податковим тиском і обсягами наданих трансфертів, зумовлених тотальною макроекономічною кризою, що потребує проведення цілісної та системної реформи з метою створення сприятливого інституційного середовища для забезпечення оптимального рівня мобілізації бюджетних доходів держави, їх розподілу та використання.

Нині можемо стверджувати про досить високий теоретичний рівень надбань світової економічної думки з питань забезпечення реалізації фіскальної політики та наявність практичних розробок ефективної конструкції механізму формування бюджетних доходів держави, їх розподілу й використання, що охоплює всі сфери економічного життя суспільства та взаємодіє з іншими інструментами економічної системи національної економіки.

Попри велику кількість публікацій з даної проблематики важливі питання формування й реалізації фіскальної політики на регіональному рівні в Україні в кризових умовах, зокрема щодо підвищення її ефективності з урахуванням європейського досвіду, а також усунення низки суперечностей у цій сфері, залишаються недостатньо дослідженими, що й зумовило вибір теми наукової праці, визначення її мети, завдань і структури.

Крім того, здійснений аналіз засвідчує, що найвпливовішим важелем фіскального регулювання є податки (податкова система як сукупність обов'язкових платежів до бюджетів держави), оскільки саме вони забезпечують більшу частину доходів бюджетів, мобілізуючи грошові ресурси для фінансування державних видатків. Вплив податків на рівень соціально-економічного розвитку національної економіки, різні напрями, показники діяльності суб'єктів господарювання здійснюється через їх елементи (об'єкти оподаткування, податкові ставки та пільги), що одночасно є дієвими засобами реалізації фіскальної політики. При цьому вони значно впливають на саму державу, яка має забезпечити умови ефективного розвитку виробництва, адже якщо обсяг вітчизняного виробництва продукції зростає, то більшими стають і надходження до бюджету. Тому саме через уведення поміркованої податкової системи як засобу реалізації фіскальної політики, держава може створити оптимальні умови для сталого розвитку національної економіки в цілому та її регіонів зокрема.

Вагомим інструментом розв'язання проблем місцевого рівня для поліпшення добробуту громадян окремого регіону слугує місцевий бюджет. При цьому видаткова частина місцевого бюджету є важливою складовою як бюджетної, так і фіскальної політики держави, яка виступає гарантом покладе-

них на органи місцевого самоврядування функцій і повноважень, що сприяють розвитку соціально-економічного стану адміністративно-територіальних одиниць.

У дослідженні показано, що закономірне підвищення ролі засобів фіскальної політики та її ефективності може бути забезпечене лише за передбачуваної ситуації, а за умов, що склалися в Україні, вони повноцінно не виконують ні фіскальної, ні регульованої функцій.

Із дослідження зарубіжного досвіду щодо використання засобів фіскальної політики можна зробити висновок про необхідність особливого підходу до застосування такого інструментарію, який врахував би об'єктивний стан розвитку національної економіки, потребу у фінансовому забезпеченні її регіонів та їх податкоспроможність.

Ретроспективний аналіз формування національної фіскальної політики свідчить про те, що вся сукупність затверджених у бюджетно-податковому законодавстві принципів хоча й відображає інтереси держави, та її громадян, однак її чинна нормативно-правова база й досі недостатньо уніфікована, суттєво обмежує права місцевих органів влади щодо рівня та об'єктів оподаткування, а також не враховує соціально-економічний стан та адміністративний рівень території.

Крім того, майже двадцятип'ятирічна практика проведення реформ у бюджетній сфері України, заходи яких декларуються як спрямовані на формування нових, більш прогресивних міжбюджетних відносин в управлінні фінансовими ресурсами та реалізації бюджетної політики у напрямі зміцнення регіональної фінансової бази і держави в цілому, однак, не може бути визнана ефективною щодо зменшення диференціації регіонального економічного розвитку. Впроваджена чинна система фінансового забезпечення місцевих бюджетів значно залежить від нормативного відрахування певних обсягів загальнодержавних податків і трансфертів, що визначаються щорічно законом про державний бюджет. А нинішня практика організації міжбюджетних відносин демонструє низький рівень власних і закріплених законом джерел формування дохідної частини місцевих бюджетів.

Проведений аналіз також дає підстави стверджувати, що чинна податкова система України не спроможна акумулювати встановлений законодавством обсяг доходів. Крім того, вона надто обтяжлива й має руйнівний тиск на суб'єктів господарювання, уповільнює їх розвиток або виштовхує у тіньовий сектор економіки. Це пов'язано з відсутністю цілісної теорії фіскального регулювання, недосконалістю і нестабільністю податкового законодавства. Ці та інші недоліки чинної податкової системи України унеможливають успішне розв'язання фінансових проблем, тобто негативно позначаються на фінансуванні державних видатків та виконанні соціальних зобов'язань держави. Тому нині для України дуже важливо проведення комплексної, науково обґрунтованої, послідовної податкової реформи та вдосконалення національної

податкової системи, яка сприятиме стабілізації і конкурентоспроможності її економіки у світовому економічному просторі, а також збільшенню податкових надходжень до бюджету.

Крім того, в монографії здійснено поглиблені наукові дослідження сутності державної податкової політики в Україні в контексті нової парадигми розвитку. Зроблено акцент на таку складову податкової політики, як оподаткування у сфері використання природних ресурсів. Акцентується на недосконалості сучасного вітчизняного природоохоронного законодавства. Запропоновано ряд заходів, які дають можливість удосконалити систему оподаткування у сфері природокористування й тим самим посилити відповідальність за використання ресурсів. Стверджується, що така система оподаткування має бути побудована на суттєвому розширенні податкової бази й збільшенні податкових ставок за використання запасів природних ресурсів з одночасним підвищенням соціальних стандартів життя населення. Пропонується запозичувати у цьому плані досвід країн Скандинавського регіону, які є світовими лідерами в створенні умов для гармонічного симбіозу людей і природи, взірцем ефективного захисту навколишнього середовища.

Розглянуто також теоретичні та практичні аспекти формування й реалізації сучасної фіскальної політики України з використанням системного підходу й на цій основі визначено пріоритетні напрями її розвитку.

Проведений аналіз дає підстави стверджувати, що головним у покращанні стану державних фінансів є проведення справжньої податкової реформи, спрямованої на встановлення таких принципів оподаткування, які б поєднували ідею як фіскальної ефективності, так і регулятивних механізмів для економічного зростання. Зроблено акцент на подальшому реформуванні податкового законодавства, зокрема вдосконаленні Податкового кодексу України. Досліджено стан податкового навантаження як ключової проблеми існування перекосів у практиці стягнення податків. Проаналізовано динаміку податкових надходжень до зведеного бюджету. Запропоновано ряд подальших векторів руху податкової реформи, зокрема дерегуляція (децентралізація), декриміналізація (боротьба з корупцією), соціальна справедливість (система прогресивного оподаткування) і політична воля.

Нині ми можемо стверджувати, що в Україні процес реалізації оновленої фіскальної політики відбувається за умов, коли складаються різні за якістю державні програми реформування її економіки та політичної системи, при цьому залишаються нечіткі чи розмиті орієнтири соціально-економічного розвитку, параметри системи ціннісних демократичних координат регуляторів бюджетно-податкових відносин, а отже й непродумане формування обсягу та структури державних доходів і видатків. За таких умов система як бюджетного, так і податкового права має бути максимально наближена до об'єктивного національного середовища. Іншими слова-

ми, її внутрішня організація, представлена бюджетним та податковим законодавством або сукупністю нормативно-правових актів (положень), має бути узгоджена, згрупована й забезпечувати ефективне регулювання бюджетно-податкових правовідносин.

Однак сучасний стан оподаткування та використання фінансових ресурсів в Україні свідчить про те, що національне законодавство, яке має забезпечувати реалізацію фіскальної політики, все ще досить далеке від максимальної відповідності запитам суспільства. При цьому недосконалість організаційно-правових засад механізму функціонування її складових елементів негативно впливає на динаміку соціально-економічного розвитку національної економіки та її адміністративно-територіальних одиниць.

Визначено можливості застосування складових механізмів фіскальної консолідації в Україні, їх особливості та проблеми. В даному аспекті особливу увагу приділено сутності податкового регулювання та його інструментам у системі заходів політики фіскальної консолідації, особливостям проведення заходів фіскальної консолідації в умовах кризового стану національної економіки та її суттєвих боргових зобов'язань, запропоновано заходи податкового регулювання, спрямовані на оздоровлення державних фінансів та підвищення їх стійкості, тобто зменшення рівня дефіциту всього державного сектора, скорочення обсягів державного боргу.

Наукове видання

**ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ  
НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ В УКРАЇНІ В УМОВАХ АДАПТАЦІЇ  
ДО ЄВРОПЕЙСЬКИХ СТАНДАРТИВ**

Монографія

Редактори: *Т. П. Дерев'янка, Л. І. Малигіна, О. О. Смирнова, І. В. Оришій*  
Комп'ютерна верстка: *О. О. Іщенко, Т. Г. Пунтус*  
Дизайн обкладинки: *Т. Г. Пунтус*

**Підписано до друку 17.09.2018. Формат 84x108 1/32. Папір друк.  
Ум. друк. арк. 21,00. Облік.-вид. арк. 18,66. Наклад 300 прим.  
Замовлення № 89.**

**Дніпро: Університет митної справи та фінансів  
(свідоцтво про видавничу діяльність ДК № 6198 від 24.05.2018 р.)  
49000, м. Дніпро, вул. Володимира Вернадського, 2/4**