

DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2021-72-14>
УДК 336:332.1:338.24.01

Леонов С.В.

доктор економічних наук, професор,
Сумський державний університет

Тютюник І.В.

кандидат економічних наук, доцент,
Сумський державний університет

Лоб А.І.

студентка,
Сумський державний університет

Lyeonov Sergij, Tiutiunyk Inna, Lob Alina
Sumy State University

ФІСКАЛЬНА ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ МІНІМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ РОЗРИВІВ В ЕКОНОМІЦІ¹

FISCAL DECENTRALIZATION AS A TOOL OF MINIMIZATION OF TAX GAPS IN THE ECONOMY

Сучасні тенденції функціонування офіційного та тіньового секторів свідчать про низьку дієвість існуючого інструментарію державного регулювання економіки та його неспроможність забезпечити довгострокове економічне зростання країни. Однією із причин цієї ситуації є наявність високого обсягу податкових розривів як результат ухилення економічних суб'єктів від сплати податків. У статті проаналізовані сучасні тенденції реалізації реформи фіскальної децентралізації в Україні. Наведена динаміка, проаналізовані особливості та переваги формування об'єднаних територіальних громад. Обґрунтована роль фіскальної децентралізації у реалізації політики управління податковими розривами. Проведено порівняльний аналіз динаміки зміни основних показників формування доходів місцевих бюджетів до та після реалізації реформи децентралізації в Україні.

Ключові слова: податковий розрив, фіскальна децентралізація, державне регулювання, важелі впливу, мінімізація економіки, ухилення від оподаткування.

Современные тенденции функционирования официального и теневого секторов свидетельствуют о низкой эффективности существующего инструментария государственного регулирования экономики и его неспособности обеспечить долгосрочный экономический рост страны. Одной из причин данной ситуации является наличие высокого объема налоговых разрывов как результат уклонения экономических субъектов от уплаты налогов. В статье проанализированы современные тенденции реализации реформы фискальной децентрализации в Украине. Приведена динамика, проанализированы особенности и преимущества формирования объединенных территориальных общин. Обоснована роль фискальной децентрализации в реализации политики управления налоговыми разрывами. Проведен сравнительный анализ динамики изменения основных показателей формирования доходов местных бюджетов до и после реализации реформы децентрализации в Украине.

Ключевые слова: налоговый разрыв, фискальная децентрализация, государственное регулирование, рычаги влияния, тенезация экономики, уклонение от налогообложения.

Current trends in the functioning of the official and shadow sectors indicate the low effectiveness of the existing tools of state regulation of the economy and its inability to ensure long-term economic growth. One of the reasons is tax evasion, which leads to the formation of tax gaps in the economy. Their formation has a negative impact on economic development, reduces the country's budget potential, limits opportunities for funding programs. The paper substantiates that along with the regulation of tax rates, increasing the efficiency of financial monitoring procedures, assessing the probability of implementing tax evasion schemes, an important tool for minimizing tax gaps is the implementation of fiscal decentralization policy. The article analyzes the current trends in the implementation of reform of fiscal decentralization in Ukraine. The dynamics, features and advantages of the formation of united territorial communities are analyzed. It is concluded that the number of formed united territorial communities in Ukraine has been gradually decreasing since 2017. The main features of fiscal decentralization include the expansion of cooperation between individual territorial associations in the field of their economic and social development, growth of their financial potential by combining financial and investment opportunities, implementation of joint measures to regulate economic processes. The role of fiscal decentralization in the implementation of tax gap management policy is substantiated. A comparative analysis of the dynamics of changes in the main indicators of local budget revenues before and after implementation of decentralization reform in Ukraine is carried out. It is concluded that the volume of tax revenues to the state budget will be gradually reduced starting in 2015. This correlates with the beginning of

¹ Виконано в рамках науково-дослідної теми «Квадроцентрична рекурсивна модель детінізації економіки України для зростання її макроекономічної стабільності» (ресстраційний номер проєкту: 2020.02/0238), що фінансується за рахунок коштів Національного фонду досліджень України, 2020–2021.

the implementation of the financial decentralization reform in Ukraine. The study concludes that the implementation of decentralization reform in the country as one of the most effective tools to increase the tax potential of the territory, reduce the volume of shadow financial transactions and manage tax gaps.

Key words: tax gap, fiscal decentralization, government regulation, levers of influence, shadowing of the economy, tax evasion.

Постановка проблеми. Однією із рушійних сил, що стала новим етапом на шляху розвитку економіки України, трансформації системи відносин між органами державної, місцевої влади та економічних суб'єктів є фіскальна децентралізація, в основі якої лежить реалізація реформ у сфері економічного, соціального та політичного розвитку країни.

Саме об'єднання фінансових ресурсів та можливостей окремих громад сприяє створенню фінансово стійких та незалежних, спроможних до самостійного функціонування територіальних одиниць. У результаті цих змін відбувається трансформація векторів управління економікою на цих територіях, у тому числі і спрямованих на ідентифікацію потенційних резервів додаткового залучення доходів. Окрім економічних переваг, які надає створення об'єднаних територіальних громад, важливого значення набуває й інституціональний складник цих процесів. Маючи більш широкі повноваження щодо управління фінансовими ресурсами, органи місцевого самоврядування переглядають важелі впливу на економічних суб'єктів, проводять їх оптимізацію.

Однією з найбільш актуальних проблем сьогодення, яка в умовах реалізації політики фіскальної децентралізації привертає дедалі більшу увагу органів місцевого самоврядування, є тінізація економіки, головною метою якої, як свідчить практика, є ухилення від оподаткування.

В умовах фіскальної децентралізації зацікавленість органів місцевого самоврядування у вирішенні проблеми ухилення від оподаткування стає одним із найбільш пріоритетних напрямів їхньої діяльності й ефективним інструментом мінімізації обсягів податкових розривів у країні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання управління податковими розривами досліджується науковцями вже протягом багатьох років. Нині напрацьований широкий спектр інструментів мінімізації податкових розривів, основними з яких є регулювання ставок податків, підвищення процедур фінансового моніторингу, оцінювання ймовірності реалізації схем ухилення від оподаткування.

Питаннями удосконалення інструментарію управління податковими розривами присвячені наукові праці Р. Мерфі [10], М. Харремі [5], М. Аллінгем та А. Сандмо [1], О. Мазур, В. Сержанова [17], А. Толстова [22].

Теоретичні та прикладні аспекти формування теоретичного та методологічного базису дослідження питань децентралізації досліджували такі вчені, як: Х. Патицька [21], Я. Решетняк [24] та інші.

Водночас питання реалізації реформи фіскальної децентралізації та її ролі у процесах фіскальної децентралізації залишаються малодослідженими.

Метою статті є дослідження впливу фіскальної децентралізації на ефективність процесів управління податковими розривами.

Результати дослідження. В Україні активізація процесів децентралізації влади та формування об'єднаних територіальних громад спостерігається починаючи із 2017 року. Саме в цей період була утворена найбільша кількість ОТГ (305). Однак протягом останніх 3 років їх кількість поступово зменшується. Так, за результатами 2020 року було сформовано лише 120 нових ОТГ, станом на кінець 2020 року в Україні функціонувало 1470 об'єднаних територіальних громад, які об'єднали майже 13 млн населення.

Динаміка зміни кількості об'єднаних територіальних громад в Україні наведена на рис. 1.

Формування об'єднаних територіальних громад супроводжувалося:

- активним розширенням співробітництва між окремими об'єднаннями у сфері економічного та соціального розвитку територій [4; 9; 12]. Однією із складових частин політики управління податковими розривами в умовах високого рівня тінізації економіки є об'єднання зусиль громад, спрямованих на ідентифікацію сумнівних схем тінізації доходів, що реалізуються на території двох та більше громад. Саме кооперація окремих громад дає змогу підвищити ефективність процесів фінансового моніторингу, виявлення учасників тінювих схем;

- зростанням фінансового потенціалу цих територій, в основі якого лежало збільшення обсягів податкових надходжень місцевих бюджетів та зростання їх податкового потенціалу [2; 7; 14].

Водночас слід відзначити нерівномірність процесу створення об'єднаних територіальних громад у розрізі окремих областей України. Як свідчать дані, наведені на рис. 2, в окремим регіонах ці процеси перебувають лише на стадії свого формування. Найменшою активністю характеризуються Донецька, Житомирська, Закарпатська та Львівська області. Водночас за результатами 2020 року найбільш кількість ОТГ була сформована в Миколаївській та Рівненській областях.

Недосконалість традиційної системи розвитку місцевих бюджетів, що існувала в Україні протягом багатьох років, її неспроможність забезпечити обсяг податкових надходжень, що відповідає реальним зобов'язанням економічних суб'єктів, сприяли пошуку додаткових інструментів розвитку органів місцевого самоврядування, зростання їхньої фінансової спроможності та податкового потенціалу [3; 4; 8; 9; 11].

У цьому контексті важливою проблемою була і наявність значних втрат бюджету за рахунок значних видатків на обслуговування органів місцевого самоврядування, що беруть участь у процесах фінансо-

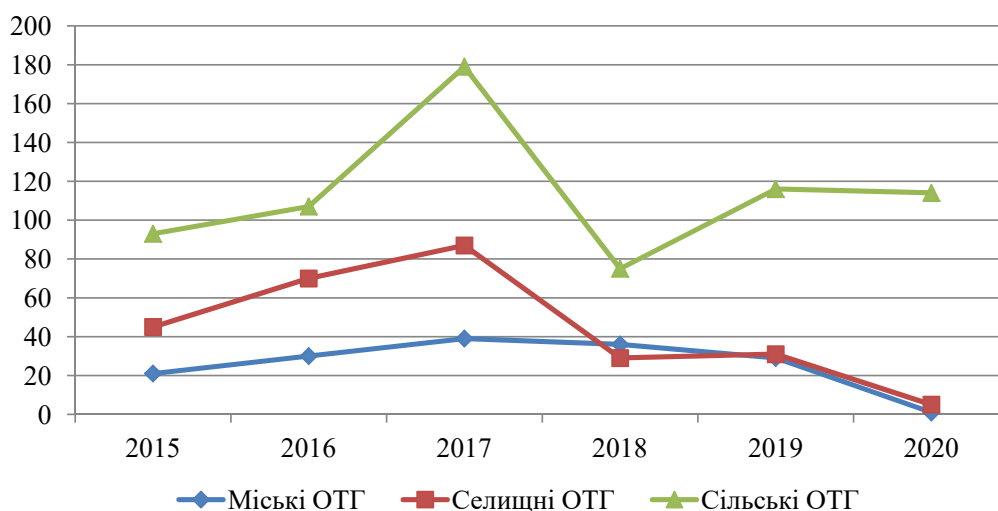


Рис. 1. Динаміка зміни кількості об'єднаних територіальних громад в Україні за період 2015–2020 років

Джерело: складено на основі [19]

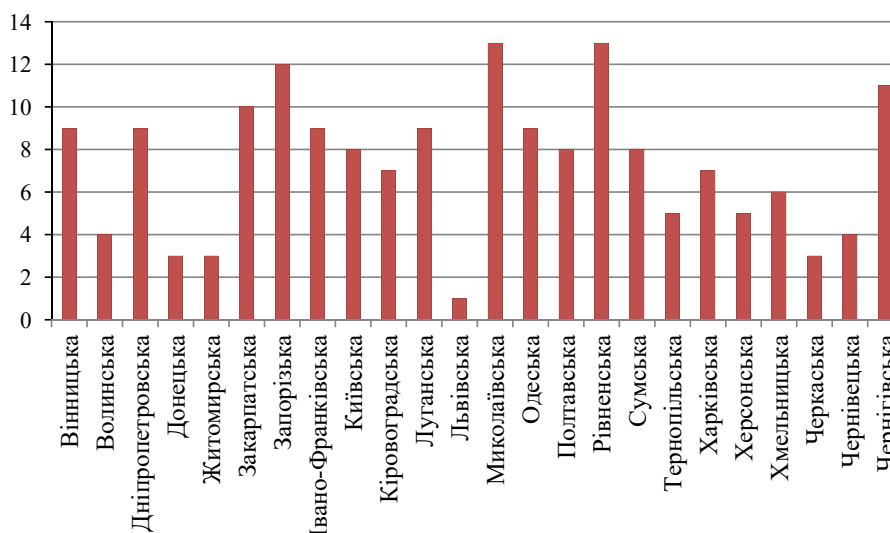


Рис. 2. Кількість об'єднаних територіальних громад, сформованих в Україні на початок 2020 року, в розрізі регіонів

Джерело: складено на основі [19]

вого моніторингу та контролю. Майже 15% видатків бюджету спрямовуються на фінансування державного апарату. Таким чином, об'єднання зусиль окремих територій, окрім явного економічного ефекту, дає змогу забезпечити значну економію бюджетних коштів за рахунок зменшення витрат на утримання органів управління.

Реалізація політики децентралізації в Україні здійснює вагомий вплив на основні показники розвитку місцевих бюджетів. До показників, що най-більш чутливі до зміни векторів реалізації державної бюджетної та податкової політики, належать податкові надходження місцевих бюджетів [13; 15; 16]. За рахунок зростання частки податкових платежів, що перерозподіляються на користь місцевих бюджетів, обсяги по-

даткових надходжень державного бюджету суттєво знижуються.

Наведені на рис. 3 дані засвідчують поступове скорочення обсягів податкових надходжень державного бюджету. Починаючи із 2015 року, що корелює із початком реалізації реформи фінансової децентралізації в Україні, відбувається поступове скорочення обсягів надходжень податкових платежів до державного бюджету. За майже однакового рівня податкового навантаження в країні скорочення обсягів податкових надходжень до бюджету свідчить про зростання частки податків та зборів, що акумулюються в місцевих бюджетах.

Аналіз структури доходів місцевих бюджетів свідчить про вагомий роль місцевих податків та зборів у їхній структурі. За період 2014–2019 рр. обсяг над-

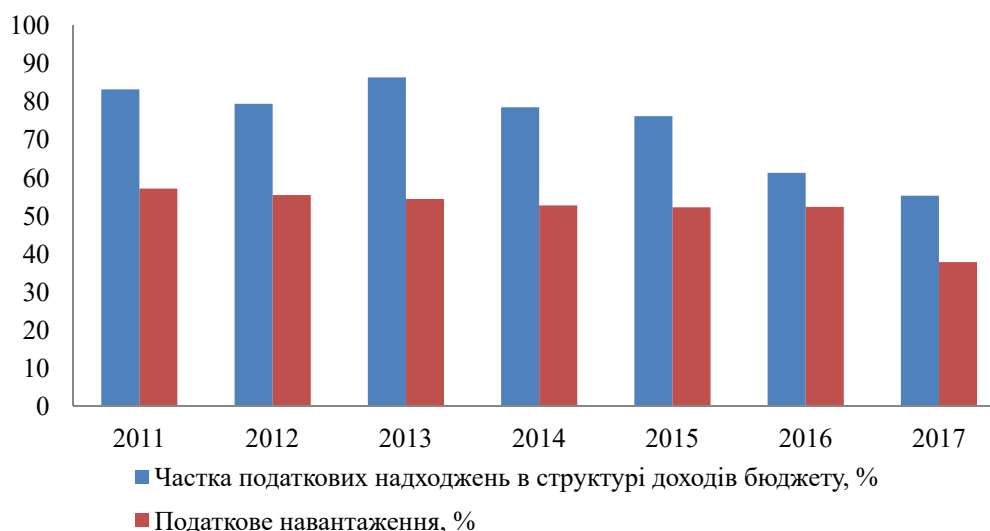


Рис. 3. Обсяги податкових надходжень до державного бюджету України

Джерело: побудовано на основі [20]

Таблиця 1

Структура надходжень місцевих бюджетів за період 2015–2019 рр., тис. грн.

Платіж	2015	2016	2017	2018	2019
Податок з реклами	22	14	64	147	135
Комунальний податок	30	60	190	43	40
Податок на майно	16011137	24989364	29056070	31272038	28754505,2
Збір за місця для паркування транспортних засобів	60222	66175	77566	99860	93495,3
Туристичний збір	37127	54096	70235	90727	89067,4
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	-42390	-15236	-5324	-420	
Єдиний податок	10975095	17167103	23388299	29564248	28139932,9

Джерело: систематизовано на основі даних [18]

ходжень податку на майно зріс майже у 640 разів, податку з реклами – в 3,5 раза, єдиного податку – майже в 4 рази. Однією із причин цього зростання слугувало внесення змін до Податкового кодексу України та суттєва зміна ставок за окремими місцевими податками та зборами. Водночас вагомим джерелом поповнення доходів місцевих бюджетів є загальнодержавні податки та збори, частина яких залишається на місцях. Саме ці надходження визначають спроможність органів місцевого самоврядування до фінансування програм та заходів на місцевому рівні і слугують найбільш вагомим джерелом наповнення бюджету.

В умовах низької дієвості інструментарію управління податковими розривами [23] фінансова децентралізація може розглядатися як один із найбільш ефективних інструментів нарощення податкового потенціалу

території, запровадження обмежуючих та стимулюючих заходів, спрямованих на зменшення обсягів тіньових фінансових операцій [6], покращення показників економічного розвитку цих територій тощо.

Висновки. Сучасні тенденції функціонування тіньового сектору економіки, обсяги ухилення від оподаткування, масштаби легалізації незаконно отриманих доходів засвідчують необхідність перегляду існуючого інструментарію державного управління економікою, трансформації державної податкової політики, підвищення ефективності процесів фінансового моніторингу та контролю за економічними операціями. В умовах фіскальної децентралізації низький обсяг доходів місцевих бюджетів є загрозою для економічного розвитку окремих регіонів країни та посилення їх залежності від бюджетів вищого рівня.

Список літератури:

1. Allingham M., Sandmo A. Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*. 1972. Vol. 1. P. 323–338.
2. Boiko A., Samusevych I. The role of tax competition between the countries of the world and the features of determining the main tax competitors of Ukraine among the European countries. *Financial Markets, Institutions and Risks*. 2017. № 1(1). P. 72–79.
3. Bouchetara M., Nassour A., Eyih S. Macroprudential policy and financial stability, role and tools. *Financial Markets, Institutions and Risks*. 2020. № 4 (4). P. 45–54.

4. Glants V. Optimization of Bank Expenses on Marketing Communications. *Financial Markets, Institutions and Risks*. 2018. № 2(1). P. 37–49.
5. Harremi M.A Simple Analysis of the Tax Gap Balkan Region. *Mediterranean Journal of Social Sciences*. 2014. Vol. 5. № 19. P. 365.
6. Juarez-Garcia M. I. Personal Corruption & Corrupting Laws: Montesquieu's Twofold Theory of Corruption. *Business Ethics and Leadership*. 2020. № 4(4). P. 76–84.
7. Kaya H.D. The Efficiency of the Financial System: A Comparison of Developed and Less Developed Countries. *Financial Markets, Institutions and Risks*. 2020. № 4(2). P. 16–24.
8. Molotok I. (2020). Analysis Of The Relevance Of Fiscal Decentralization In Ensuring Country Investment Attractiveness. *SocioEconomic Challenges*, 4(2), 99–105.
9. Molotok I.F. Bibliometric and Trend Analysis of Budget Transparency. *Business Ethics and Leadership*. 2020. № 4(2). P.116–122.
10. Murphy R. *The European Tax Gap*. A report for the Socialists and Democrats Group in the European Parliament. Global Policy. 2019.
11. Shkolnyk T., Melnyk B. Mershchii. Assessment of institutional conditions of fiscal decentralization in Ukraine. *Financial Markets, Institutions and Risks*. 2018. № 2(3). P. 5–13
12. Tiutiunyk I.V., Humenna, Yu.G. Financing of eco-oriented Projects: theory and practice. *Managing economic growth: marketing, management, and innovations*. Prague: Prague Institute for Qualification Enhancement. 2016. P. 428–440.
13. Yoshimori M. Shadow Exchange Rates – Changing the Winds with Headwinds and Tailwinds. *SocioEconomic Challenges*. 2019. № 3(2). P. 78–88.
14. Zolkover A., Georgiev M. Shadow Investment Activity as a Factor of Macroeconomic Instability. *Financial Markets, Institutions and Risks*. 2020. № 4(4). P. 83–90.
15. Zolkover A., Renkas J. Assessing The Level Of Macroeconomic Stability Of EU Countries. *SocioEconomic Challenges*. 2020. № 4(4). P. 175–182.
16. Zolkover A., Terziev V. The Shadow Economy: A Bibliometric Analysis. *Business Ethics and Leadership*. 2020. № 4(3). P. 107–118.
17. Мазур О., Сержанов В. Державне регулювання у сфері детінізації економічних відносин. *Наукових вісник Ужгородського університету*. 2015. Вип. (45). Т. 3. С. 114–118.
18. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua> (дата звернення: 04.01.2021).
19. Офіційний сайт ініціативи «Децентралізація». URL:<https://decentralization.gov.ua> (дата звернення: 04.01.2021).
20. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://minfin.com.ua/> (дата звернення: 04.01.2021).
21. Патицька Х.О. Фінансова децентралізація як основа формування самодостатніх територіальних громад. *Ефективна економіка*. 2015. №10. URL : http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/10_2015/57.pdf
22. Толстова А.В. Роль державного регулювання в процесі детінізації економіки України. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2012. 40. С. 303–306.
23. Тютюнник І.В., Гуменна Ю.Г. Управління податковими розривами як перспективний напрям детінізації економіки. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2019. Вип. 12(40). С. 146–150.
24. Тютюнник І.В., Решетняк Я.В. Фінансова децентралізація в Україні: можливості та загрози для забезпечення сталого розвитку територіальних громад. *Економіка та держава*. 2017. 12. С. 43–47.

References:

1. Allingham M., Sandmo A. (1972) Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, vol. 1, pp. 323–338.
2. Boiko A., Samusevych I. (2017) The role of tax competition between the countries of the world and the features of determining the main tax competitors of Ukraine among the European countries. *Financial Markets, Institutions and Risks*, no. 1(1), pp. 72–79.
3. Bouchetara M., Nassour A., Eyih S. (2020) Macroprudential policy and financial stability, role and tools. *Financial Markets, Institutions and Risks*, no. 4(4), pp. 45–54.
4. Glants V. (2018) Optimization of Bank Expenses on Marketing Communications. *Financial Markets, Institutions and Risks*, 2(1), 37–49.
5. Harremi M.A. (2014) Simple Analysis of the Tax Gap Balkan Region. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, vol. 5, no. 19, pp. 365.
6. Juarez-Garcia M.I. (2020) Personal Corruption & Corrupting Laws: Montesquieu's Twofold Theory of Corruption. *Business Ethics and Leadership*, no. 4(4), pp. 76–84.
7. Kaya H.D. (2020) The Efficiency of the Financial System: A Comparison of Developed and Less Developed Countries. *Financial Markets, Institutions and Risks*, no. 4(2), pp. 16–24.
8. Molotok I. (2020) Analysis Of The Relevance Of Fiscal Decentralization In Ensuring Country Investment Attractiveness. *SocioEconomic Challenges*, no. 4(2), pp. 99–105.

9. Molotok I.F. (2020) Bibliometric and Trend Analysis of Budget Transparency. *Business Ethics and Leadership*, no. 4(2), pp. 116–122.
10. Murphy R. (2019) The European Tax Gap. A report for the Socialists and Democrats Group in the European Parliament. Global Policy.
11. Shkolnyk T. Melnyk B. Mershchii. (2018) Assessment of institutional conditions of fiscal decentralization in Ukraine. *Financial Markets, Institutions and Risks*, no. 2(3), pp. 5–13
12. Tiutiunyk I.V., Humenna Yu.G. (2016). Financing of eco-oriented Projects: theory and practice. *Managing economic growth: marketing, management, and innovations*. Prague: Prague Institute for Qualification Enhancement, pp. 428–440.
13. Yoshimori M. (2019) Shadow Exchange Rates – Changing the Winds with Headwinds and Tailwinds. *SocioEconomic Challenges*, 3(2), 78–88.
14. Zolkover A., Georgiev M. (2020) Shadow Investment Activity as a Factor of Macroeconomic Instability. *Financial Markets, Institutions and Risks*, no. 4(4), pp. 83–90.
15. Zolkover A., Renkas J. (2020) Assessing The Level Of Macroeconomic Stability Of EU Countries. *SocioEconomic Challenges*, no. 4(4), pp. 175–182.
16. Zolkover A., Terziev V. (2020) The Shadow Economy: A Bibliometric Analysis. *Business Ethics and Leadership*, no. 4(3), pp. 107–118.
17. Mazur O., Serzhanov V. (2015) Derzhavne rehuliuвання u sferi detinizatsii ekonomichnykh vidnosyn [State regulation in the field of de-shadowing of economic relations]. *Scientific Bulletin of Uzhgorod University*, vol. (45), vol. 3, pp. 114–118.
18. Official site of the State Treasury Service of Ukraine (2021). Available at: <https://www.treasury.gov.ua> (accessed 04 January 2021).
19. Official website of the Decentralization initiative (2020). Available at: <https://decentralization.gov.ua> (accessed 04 January 2021).
20. Official site of the Ministry of Finance of Ukraine (2021). Available at: <https://minfin.com.ua/> (accessed 04 January 2021).
21. Patytska H.O. (2015) Finansova detsentralizatsiia yak osnova formuvannya samodostatnykh terytorialnykh hromad [Financial decentralization as a basis for the formation of self-sufficient territorial communities]. *Efficient economy*, no. 10. Available at: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/10_2015/57.pdf.
22. Tolstova A.V. (2012) Rol derzhavnogo rehuliuвання v protsesi detinizatsii ekonomiky Ukrainy [The role of state regulation in the process of de-shadowing the economy of Ukraine]. *Bulletin of Transport Economics and Industry*, vol. 40, pp. 303–306.
23. Tiutiunyk I.V., Humenna Y.G. (2019) Upravlinnia podatkovyvy rozryvamy yak perspektyvnyi napriam detinizatsii ekonomiky [Management of tax gaps as a promising area of de-shadowing of the economy]. *Scientific notes of the National University "Ostroh Academy". Series "Economics"*. Issue 12 (40), pp. 146–150.
24. Tiutiunyk I.V., Reshetnyak J.V. (2017) Finansova detsentralizatsiia v Ukraini: mozhyvosti ta zahrozy dlia zabezpechennia staloho rozvytku terytorialnykh hromad [Financial decentralization in Ukraine: opportunities and threats to ensure sustainable development of territorial communities]. *Economy and State*, vol. 12, pp. 43–47.