

## ПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ БЮДЖЕТІВ ОБ'ЄДНАНИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД ЯК ДЖЕРЕЛО ФІНАНСУВАННЯ ЇХ РОЗВИТКУ\*

©2019 ДУБ А. Р., ГРИНЧИШИН І. М.

УДК 336.2:332.1

JEL: H71

### Дуб А. Р., Гринчишин І. М. Податкові надходження бюджетів об'єднаних територіальних громад як джерело фінансування їх розвитку

Диверсифікація податкових надходжень бюджетів об'єднаних територіальних громад (ОТГ) розширює можливості органів місцевого самоврядування для фінансування розвитку громади. Мета статті полягає у виявленні перспектив формування власних доходів об'єднаних територіальних громад на основі аналізу джерел податкових надходжень ОТГ Центрального регіону України. Розглянуто податкові надходження місцевих бюджетів у країнах Європи. Доведено відсутність єдиного підходу до формування фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування. Проаналізовано власні доходи бюджетів ОТГ Центрального регіону України. Встановлено, що в структурі власних доходів лише незначної частини ОТГ місцеві податки і збори забезпечують половину всіх надходжень. Головним джерелом формування власних доходів бюджету середньостатистичної ОТГ Центрального регіону є ПДФО, майже 80% якого надходить від оподаткування заробітної плати зайнятих на приватних підприємствах та у фізичних осіб – підприємців. Охарактеризовано перспективи формування власних доходів бюджетів ОТГ Центрального регіону України залежно від основного джерела їх податкових надходжень. На основі здійсненого аналізу наведено оптимальну структуру податкових надходжень бюджетів ОТГ Центрального регіону, яка б дозволила збільшити фінансову незалежність територіальних громад від інструментів державної фінансової підтримки розвитку.

**Ключові слова:** місцеві бюджети, місцеві податки, податок на доходи фізичних осіб, об'єднана територіальна громада, доходи.

**DOI:** <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-6-227-233>

**Рис.:** 3. **Бібл.:** 9.

**Дуб Андрій Романович** – кандидат економічних наук, доцент, старший науковий співробітник відділу регіональної фінансової політики, Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України (вул. Козельницька, 4, Львів, 79026, Україна)

**E-mail:** oak\_an@ukr.net

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0001-6377-1556>

**Гринчишин Ірина Миколаївна** – кандидат економічних наук, старший науковий співробітник відділу регіональної фінансової політики, Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України (вул. Козельницька, 4, Львів, 79026, Україна)

**E-mail:** i.hrynchyshyn@ukr.net

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0002-0339-9227>

УДК 336.2:332.1

JEL: H71

### Дуб А. Р., Гринчишин І. М. Налоговые поступления бюджетов объединенных территориальных общин как источник финансирования их развития

Диверсифікація налогових поступлений бюджетов объединенных территориальных общин (ОТО) расширяет возможности органов местного самоуправления для финансирования развития общины. Цель статьи заключается в выявлении перспектив формирования собственных доходов объединенных территориальных общин на основе анализа источников налоговых поступлений ОТО Центрального региона Украины. Рассмотрены налоговые поступления местных бюджетов в странах Европы. Доказано отсутствие единого подхода к формированию финансовых ресурсов органов местного самоуправления. Проанализированы собственные доходы бюджетов ОТО Центрального региона Украины. Установлено, что в структуре собственных доходов только незначительной части ОТО местные налоги и сборы обеспечивают половину всех поступлений. Главным источником формирования собственных доходов бюджета среднестатистической ОТО Центрального региона является НДФЛ, почти 80% которого поступает от налогообложения заработной платы занятых на частных предприятиях и у физических лиц – предпринимателей. Охарактеризованы перспективы формирования собственных доходов бюджетов ОТО Центрального региона Украины в зависимости от основного источника их налоговых поступлений. На основе проведенного анализа разработана оптимальная структура налоговых поступлений бюджетов ОТО Центрального региона, которая позволит увеличить финансовую независимость территориальных общин от инструментов государственной финансовой поддержки развития.

**Ключевые слова:** местные бюджеты, местные налоги, налог на доходы физических лиц, объединенная территориальная община, доходы.

**Рис.:** 3. **Библ.:** 9.

UDC 336.2:332.1

JEL: H71

### Dub A. R., Hrynchyshyn I. M. Tax Revenues to the Budgets of the United Territorial Communities as a Source of Financing for Their Development

Diversification of tax revenues to the budgets of the United Territorial Communities (UTC) enhances the capacity of local self-government authorities to finance community development. The article is aimed at identifying the prospects for the formation of the own incomes of the combined territorial communities on the basis of an analysis of the sources of tax revenues of the UTC in the Central Region of Ukraine. Tax revenues to local budgets in Europe are considered. Absence of a unified approach to the formation of financial resources of local governments is proved. The own budget revenues of the UTC in the Central Region of Ukraine are analyzed. It is determined that, in the structure of own incomes, local taxes and fees provide half of all revenues only for a small part of the existing UTC. The main source of the own budget incomes for the Central Region's average UTC is the income tax, almost 80% of which comes from the taxation of wages of employees in private enterprises and individuals - entrepreneurs. Prospects for forming the own revenues to the budgets of the UTC in the Central Region of Ukraine, depending on the main source of their tax revenues, are characterized. Based on the carried out analysis, the optimal structure of tax revenues to the budgets of the UTC in the Central Region of Ukraine is developed, which will increase the financial independence of territorial communities from the instruments of the State financial support of their development.

**Keywords:** local budgets, local taxes, personal income tax, united territorial community, income.

**Fig.:** 3. **Bibl.:** 9.

**Дуб Андрей Романович** – кандидат економічних наук, доцент, старший науковий співробітник відділу регіональної фінансової політики, Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України (ул. Козельницька, 4, Львів, 79026, Україна)

**E-mail:** oak\_an@ukr.net

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0001-6377-1556>

**Гринчишин Ирина Николаевна** – кандидат економічних наук, старший науковий співробітник відділу регіональної фінансової політики, Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України (ул. Козельницька, 4, Львів, 79026, Україна)

**E-mail:** i.hrynchyshyn@ukr.net

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0002-0339-9227>

**Dub Andrii R.** – PhD (Economics), Associate Professor, Senior Research Fellow of the Department of Regional Financial Policy, Institute of Regional Research named after M. I. Dolishniy of the NAS of Ukraine (4 Kozelnytska Str., Lviv, 79026, Ukraine)

**E-mail:** oak\_an@ukr.net

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0001-6377-1556>

**Hrynchyshyn Iryna M.** – PhD (Economics), Senior Research Fellow of the Department of Regional Financial Policy, Institute of Regional Research named after M. I. Dolishniy of the NAS of Ukraine (4 Kozelnytska Str., Lviv, 79026, Ukraine)

**E-mail:** i.hrynchyshyn@ukr.net

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0002-0339-9227>

У процесі реформи децентралізації об'єднані територіальні громади (ОТГ) отримали не лише повноваження, а й доволі широку базу для забезпечення доходів місцевих бюджетів. Зокрема, податкові джерела формування доходів бюджетів ОТГ, які включають як місцеві податки і збори, так і відратування від загальнодержавних податків і зборів. Однак потребує дослідження питання, чи диференціюють ОТГ податкові надходження своїх бюджетів, чи були створені та «живуть» лише за рахунок якогось одного джерела фінансових ресурсів. Адже диверсифікація податкових надходжень розширює можливості органів місцевого самоврядування ОТГ для фінансування розвитку громади. Тому аналіз податкових джерел наповнення бюджетів ОТГ та виявлення на цій основі ризиків та перспектив отримання фінансових ресурсів громадами для забезпечення подальшого функціонування та розвитку є резонним і актуальним.

Проблематику формування доходів місцевих бюджетів висвітлюють у своїх працях Л. Лазутіна [1], І. Луніна [2], А. Нікітішин [3], Н. Проць [4], Н. Слободянюк [5] та інші. Науковці здебільшого розглядають податкові та неподаткові джерела наповнення дохідної частини загальної сукупності місцевих бюджетів та характеризують механізм розподілу податків та зборів між бюджетами різного рівня. Проте питанням формування власних доходів бюджетів, створених у процесі децентралізації об'єднаних територіальних громад за рахунок податкових надходжень, і виявленню перспектив забезпечення ОТГ фінансовими ресурсами для подальшого розвитку в науковій літературі приділяється недостатньо уваги.

Метою статті є виявлення ризиків і перспектив формування власних доходів об'єднаних територіальних громад як джерела фінансового ресурсу для забезпечення розвитку громад на основі аналізу джерел податкових надходжень об'єднаних територіальних громад Центрального регіону України.

За чотири роки реформи децентралізації (2015–2018 рр.) власні доходи місцевих бюджетів України зросли у 2,2 разу і склали у 2018 р. 263,5 млрд грн. Основу надходжень місцевих бюджетів формують кошти від розподілу загальнодержавних податків та зборів. Їхня вага у складі власних доходів поступово наближається до двох третин. При цьому домінуюча роль належить податку на доходи фізичних осіб. У 2018 р. він забезпечив понад половину (52,4%) усіх власних доходів місцевих бюджетів. Частка ж місцевих податків і зборів, які в ідеалі мали б стати базисом фінансових ресурсів територіальних громад, упродовж 2015–2018 рр. не досягнула навіть чверті всіх власних доходів (коливалася в межах 22,4–24,8%) (рис. 1). Однак у структурі бюджетів об'єднаних територіальних громад частка місцевих податків і зборів була вищою, ніж у середньому по місцевих бюджетах України. У 2018 р. вона становила 32,5% усіх власних доходів ОТГ. Це вказує на вагомість місцевих податків і зборів для бюджетів об'єднаних територіальних громад, а також на важливість повноважень органів місцевого самоврядування щодо встановлення місцевих податків і зборів та маніпулювання їх ставками для формування фінансових ресурсів громади.

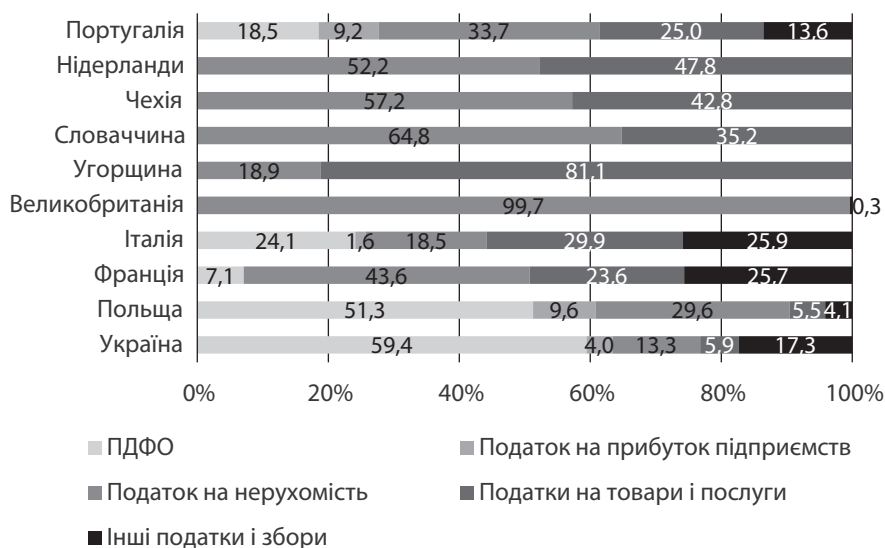
Аналіз структури дохідної частини місцевих бюджетів країн Європи засвідчує різну роль податкових надходжень у її формуванні (рис. 2). Так, окремі країни забезпечують доходи місцевих бюджетів за рахунок однієї-двох груп податкових надходжень (Великобританія – податки на нерухомість, Нідерланди, Чехія, Словаччина та Угорщина – податки на нерухомість та податки на товари і послуги (акцизи, ПДВ тощо)). Інші країни – Італія, Франція, Польща, Португалія – мають більш диверсифіковані податкові джерела формування доходів місцевих бюджетів. Однак єдиний підхід до наповнення місцевих бюджетів – відсутній. Навіть країни, які мають схожі з Україною інституційні параметри децентралізації (інституційний дизайн субнаціонального управління) – Франція, Італія, Польща, Великобританія [6, с. 80], – різняться за ролю окремих податкових джерел у наповненні своїх місцевих бюджетів.

\* Стаття підготовлена за результатами виконання проекту «Механізми адміністративно-фінансової децентралізації: оцінка ефективності, напрями вдосконалення» в межах бюджетної програми «Підтримка розвитку пріоритетних напрямів наукових досліджень» (КПКВК 6541230).



**Рис. 1. Структура власних доходів місцевих бюджетів**

Джерело: складено за даними Державної казначейської служби України.



**Рис. 2. Структура податкових надходжень місцевих бюджетів, %**

Джерело: розраховано та складено за даними Організації економічного співробітництва і розвитку та Державної казначейської служби України [7; 8].

Найбільш рівномірно – за групами податкових надходжень – розподілені доходи місцевих бюджетів Італії та Франції. А от серед європейських країн, які мають найбільш подібну структуру податкових надходжень місцевих бюджетів до української, є Польща. Основу доходів місцевих бюджетів як Польщі, так і України, становлять відрахування від оподаткування доходів фізичних осіб (понад 50% усіх податкових надходжень місцевих бюджетів). Друге за вагомістю джерело податкових надходжень місцевих бюджетів у Польщі – оподаткування нерухомості. Його частка сягає майже 30% загальної суми податкових надходжень. В Україні вона трохи більше 13%. Слід відзначити, що оподаткування нерухомості є вагомим і стабільним джерелом наповнення місцевих бюджетів більшості країн Європи

з огляду на те, що надходження від податку на нерухомість легко спрогнозувати заздалегідь, базу оподаткування важко приховати, а належну до сплати суму податку важко мінімізувати.

В Україні вагомим джерелом наповнення місцевих бюджетів є також єдиний податок (у 2018 р. надходження єдиного податку становили 12,7% усіх податкових надходжень місцевих бюджетів України). Подібного податку в європейських країнах немає. Самозайнятих осіб за кордоном оподатковують податком на доходи фізичних осіб, здебільшого на загальних підставах, але із застосуванням вирахувань і податкових кредитів за підсумком податкового року. Тому для проведення порівняння ми включили його до категорії «Інші податки та збори».

Бюджети польських гмін, які подібні до створених в Україні в процесі реформи децентралізації об'єднаних територіальних громад, є більш рівномірно диверсифіковані за джерелами податкових надходжень, ніж середньостатистичний місцевий бюджет Польщі. При цьому частка надходжень від оподаткування доходів фізичних осіб у структурі загальних податкових надходжень бюджетів гмін становить 42%, а не понад 50%, як у середньому по місцевих бюджетах Польщі. А частка податку на нерухомість наближається до чверті всіх податкових надходжень бюджетів гмін.

**Щ**одо рівномірності розподілу податкових надходжень бюджетів ОТГ України, то, по суті, можна говорити про доволі слабку їх диверсифікацію, оскільки близько 60% усіх податкових надходжень громади отримують від ПДФО. А якщо порівняти єдиний податок до оподаткування доходів фізичних осіб від самозайнятості, як це практикують в країнах Європи, то частка надходжень від оподаткування фізичних осіб у загальній структурі податкових надходжень бюджетів ОТГ перетне позначку в 72%. Це ставить доходи бюджетів ОТГ у пряму і сильну залежність від розвитку бізнесу на своїй території (оскільки ПДФО надходить до місцевих бюджетів за місцем праці, а не проживання платника). До того ж, на жаль, активність органів місцевого самоврядування в напрямі залучення бізнесу та інвестицій в громаду все ще перебуває на низькому рівні, про що свідчить відсутність на офіційних сайтах більшості громад необхідної інвесторам інформації: деталізованих паспортів громад, програм соціально-економічного розвитку ОТГ, генеральних планів ОТГ, інвестиційних паспортів ОТГ, рішень органів місцевого самоврядування щодо встановлення місцевих податків і зборів тощо.

Детальна характеристика структури доходів бюджетів ОТГ України дає загальне уявлення про джерела фінансових ресурсів громад і дозволяє зіставляти їх з доходами відповідних місцевих бюдже-

тів зарубіжних країн. Проте цього недостатньо, щоб зрозуміти, як саме конкретна ОТГ формує свої власні доходи та які в неї найближчі перспективи щодо їх нарощення. Для аналізу ми використали дані про доходи бюджетів усіх 112 ОТГ Центрального регіону України (Вінницька, Кіровоградська, Полтавська та Черкаська області), які функціонували у 2018 р.

Структура власних доходів бюджету середньостатистичної ОТГ Центрального регіону практично ідентична структурі власних доходів бюджету середньостатистичної ОТГ України (рис. 3). Незважаючи на те, що 96,7% усіх власних доходів середньостатистична ОТГ Центрального регіону забезпечує за допомогою податкових надходжень, у розрізі ОТГ регіону простежується доволі сильна відмінність у структурі податкових джерел формування власних доходів.

**П**ерш за все, варто звернути увагу на місцеві податки та збори, тобто, те джерело фінансових ресурсів, на яке органи місцевого самоврядування мають безпосередній вплив (через їх установлення, як, наприклад, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, чи земельний податок за лісові землі, та зміну ставок місцевих податків і зборів). Значення місцевих податків та зборів у структурі бюджетів ОТГ регіону варіює доволі сильно. Середньостатистична ОТГ Центрального регіону України понад третину (34,3%) власних доходів забезпечує за рахунок місцевих податків і зборів. А в 13 ОТГ (10% усіх ОТГ регіону) частка місцевих податків і зборів сягає 50% і більше власних доходів. Разом з тим, 25 ОТГ Центрального регіону за рахунок місцевих податків та зборів забезпечують менше чверті власних доходів.

В ОТГ регіону із часткою місцевих податків понад 50% власних надходжень вагомим джерелом наповнення бюджетів була плата за землю (забезпечувала понад 30% власних надходжень ОТГ). Переважно це була орендна плата з юридичних осіб за користування землями державної та комунальної власності. У перспективі доходи таких ОТГ можуть зрости за умов:



Рис. 3. Структура власних доходів середньостатистичної ОТГ Центрального регіону України, %

Джерело: розраховано та складено за даними Державної казначейської служби України.

1) проведення нормативної грошової оцінки землі; 2) прив'язки на загальнодержавному рівні індексації нормативної грошової оцінки землі до рівня інфляції (на 2017–2023 рр. індекс споживчих цін, що використовується для визначення коефіцієнта індексації НГО сільгоспугідь, застосовується із значенням 100%, тобто до 2023 р. інфляція «з'їдатиме» частину доходів від плати за землею); 3) відсутності «вибіркових пільг» для певних підприємств чи фізичних осіб, які володіючи/орендуючи великі земельні ділянки, «пролобіювали» свої інтереси в органах місцевого самоврядування і не сплачують за землю в повному обсязі.

А от роль податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у структурі власних доходів бюджетів ОТГ Центрального регіону – незначна (у переважній більшості ОТГ – менше 2%). Забезпечують надходження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, в усіх ОТГ юридичні особи, які володіють нежитловою нерухомістю. Оподаткуванням житлової нерухомості, яка перебуває у власності фізичних осіб, як потенційного джерела наповнення бюджету ОТГ, органи місцевого самоврядування нехтують. Частка таких надходжень не перевищує 0,1% власних доходів ОТГ. Можливо, причиною є страх втратити підтримку та прихильність з боку мешканців громади. Суттєвим поштовхом до збільшення власних доходів місцевих бюджетів надходженнями від оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, може стати інвентаризація всього нерухомого майна на території ОТГ і зміна на загальнодержавному рівні бази оподаткування – 1 кв. м нерухомості на ринкову або оціночну вартість нерухомості [9].

**Г**оловним же джерелом формування власних доходів переважної більшості ОТГ Центрального регіону (91% усіх ОТГ регіону), як і середньостатистичного місцевого бюджету України, є надходження від оподаткування доходів фізичних осіб. При цьому в половині ОТГ регіону надходження від ПДФО перевищують середній показник по ОТГ Центрального регіону (54% власних доходів ОТГ).

У складі надходжень від ПДФО включено і суми податку, які сплачують працівники бюджетної сфери (державного управління, органів місцевого самоврядування, освіти, культури, охорони здоров'я та ін.). Частка «бюджетників» у загальних надходженнях ПДФО до бюджету середньостатистичної ОТГ Центрального регіону становить 20,5%<sup>1</sup>. Але в розрізі регіону простежуються відмінності між ОТГ. Наприклад, у невеликій за чисельністю жителів (1,5 тис. осіб) Мельниківській ОТГ Вінницької облас-

ті «бюджетники» забезпечують 72% усіх надходжень від ПДФО. А в Гребінківській ОТГ Полтавської області (з чисельністю жителів 12,5 тис. осіб) частка «бюджетників» у загальних надходженнях ПДФО становить лише 1,4%.

**З**одного боку, вагома частка надходжень ПДФО від оплати праці працівників бюджетної сфери у структурі власних доходів бюджету ОТГ свідчить про розвинуту інфраструктуру для забезпечення суспільних потреб громади, але, з іншого, – може вказувати на недостатню роботу органів місцевого самоврядування в напрямі залучення в громаду приватного бізнесу. У результаті формується ситуація, за якої власні доходи бюджету ОТГ забезпечує саме бюджет ОТГ (через виплату заробітної плати працівникам органів місцевого самоврядування, освіти, культури тощо). Тому перспективи розвитку таких громад – особливо при зменшенні державної фінансової підтримки розвитку ОТГ (наприклад, щорічне зниження в розрахунку на одну ОТГ обсягу субвенції на формування інфраструктури ОТГ) – виглядають доволі хиткими. Найбільш актуально це для малих за чисельністю мешканців ОТГ (до 3 тис. осіб). Зовсім інша ситуація з великими ОТГ (за чисельністю жителів). Так, для Тульчинської ОТГ, в якій проживає понад 20 тис. осіб і для якої надходження від ПДФО забезпечують три чверті власних доходів, значна частка (понад 43%) «бюджетників» у загальній сумі надходжень від ПДФО не є загрозою розвитку, оскільки на території громади розташовані великі приватні підприємства (ВАТ «Тульчинський Маслосирзавод», ВАТ «Тульчинський м'ясокомбінат» та ін.). Варто відзначити, що обсяг ПДФО, який надходить до бюджету Тульчинської ОТГ тільки від приватних підприємств, перевищує загальний обсяг власних доходів багатьох малих (за чисельністю жителів) ОТГ.

Таким чином, висока частка ПДФО від оподаткування заробітної плати «бюджетників» у формуванні фінансових ресурсів ОТГ є виправданою за умови її компенсації надходження ПДФО від оподаткування заробітної плати працівників приватного сектора або ж в разі диверсифікації джерел формування власних доходів громади. В іншому випадку розвиток ОТГ, по суті, забезпечуватиме держава (здебільшого через субвенції на розвиток), а не органи місцевого самоврядування, бо основна частина зароблених ними коштів піде на оплату праці «бюджетників».

У 2018 р. у регіоні налічувалося також 20 ОТГ (18% усіх ОТГ регіону), у структурі власних доходів яких вага акцизного податку на пальне (виготовлене в Україні та імпортоване) становила 10% і більше. А в 4 ОТГ вона перевищувала 20% власних доходів місцевого бюджету. Зі скасуванням на загальнодержавному рівні відрядувань від акцизного податку на пальне до місцевих бюджетів у 2020 р. – 100% акцизів з пального і транспортних засобів, ввізного мита на

<sup>1</sup> Без урахування частки ПДФО, отриманої від зайнятих в охороні здоров'я, яку за браком даних не вдалось обчислити в розрізі ОТГ. За нашими оцінками, на них припадає в середньому приблизно 7% суми ПДФО, сплаченої до бюджету середньостатистичної ОТГ.

нафтопродукти та транспортні засоби надходитиме до Дорожнього фонду, що створює ризики втрати доволі значної частини бюджетних доходів і перерозподілу структури податкових надходжень.

У 2018 р. у Центральному регіоні налічувалось 12 ОТГ (10 з яких розташовані в Полтавській області), які понад 10% власних доходів забезпечували за рахунок інших (ніж ПДФО, єдиний податок, плата за землю, акциз з пального) податків і зборів. Здебільшого це була рентна плата за видобування природного газу та газового конденсату. А оскільки це загальнодержавний податок і ставки по ньому переглядають доволі часто, то органам місцевого самоврядування варто розглядати його як своєрідний «бонус», аніж як одне із основних джерел доходів.

Висока залежність власних доходів бюджетів ОТГ від надходжень від ПДФО створює для органів місцевого самоврядування ще один ризик – втрати частини своїх доходів, які могли б йти на розвиток, у результаті вирівнювання податкоспроможності місцевих бюджетів, у основі якого закладено ПДФО. Тому це ще більше підвищує значення диверсифікації податкових надходжень ОТГ, у тому числі за рахунок місцевих податків і зборів.

**А**наліз структури податкових надходжень бюджетів ОТГ Центрального регіону України дозволив виокремити чотири групи ОТГ за податковими джерелами формування своїх доходів:

*1 група* – ОТГ, головне джерело податкових надходжень бюджету яких перевищує 60% загальних податкових надходжень, а решта податкових надходжень займають відносно рівномірні частки в загальній структурі податкових надходжень, жодна з яких не перевищує 20%. У структурі податкових надходжень 29-ти ОТГ, віднесених до першої групи, таким головним джерелом є надходження від ПДФО (його частка сягає понад 60% усіх податкових надходжень бюджету ОТГ). Вага решти джерел податкових надходжень розподілена між собою майже рівномірно або з незначною перевагою (до 5–7% загальної суми податкових надходжень).

*2 група* – ОТГ з двома ключовими джерелами податкових надходжень, які сумарно перевищують 80% загальних податкових надходжень бюджету ОТГ. При цьому кожне з них забезпечує або понад третину загальних податкових надходжень, або одне забезпечує понад 20%, а друге – решту (однак сумарно вони формують понад 80% усіх податкових надходжень бюджету ОТГ). Таких ОТГ у Центральному регіоні налічувалось 23.

*3 група* – ОТГ із умовно рівномірним розподілом податкових надходжень між 3–4 джерелами, два з яких сумарно не перевищували 80% усіх податкових надходжень бюджету ОТГ. Аналіз структури податкових надходжень ОТГ Центрального регіону України дав змогу виокремити 43 таких ОТГ (38,4% усіх ОТГ регіо-

ну). Структура податкових надходжень їхніх бюджетів мала вигляд: 33–56% сукупних податкових надходжень формувалися за рахунок ПДФО; 15–30% – єдиного податку; 20–35% – плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; та в окремих ОТГ Полтавської області 7–22% – рентної плати за видобуток природного газу та газового конденсату. Переважна більшість (72%) із зазначених ОТГ – це громади із чисельністю мешканців до 5 тис. осіб. А рівень податкових надходжень на одного мешканця 43 зазначених ОТГ коливається від 2,3 до 8,9 тис. грн (у середньому – 4,3 тис. грн). Відсутність прив'язки їхніх доходів лише до одного джерела/податку дозволяє припустити, по-перше, виважений підхід до створення ОТГ, і, по-друге, наявність можливостей самотужки забезпечувати власний розвиток, не очікуючи лише на фінансову підтримку з боку держави.

*4 група* – ОТГ, структура податкових надходжень бюджетів яких не задовольняє критерії трьох попередніх груп, наближена до структури бюджетів ОТГ третьої групи, однак має у своєму складі надходження від акцизу з пального, які – в разі їх відміни у 2020 р. – можуть спричинити зміни у структурі податкових надходжень бюджету таких ОТГ. У Центральному регіоні України до цієї групи можна віднести 17 ОТГ, у 14 з яких частка акцизу з пального коливалася в межах 10–48% сукупних податкових надходжень їхніх бюджетів.

За результатами дослідження наповнення бюджетів ОТГ податками та зборами і з огляду на зарубіжний досвід формування доходів місцевих бюджетів, оптимальною (диверсифікованою) структурою податкових надходжень бюджету ОТГ Центрального регіону, на нашу думку, мала б бути така: 55–60% ПДФО, 18–20% єдиний податок, 20–22% – плата за землю та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, 5–7% – інші податки і збори.

## ВИСНОВКИ

Аналіз формування доходів місцевих бюджетів в Україні та країнах Європи показав відсутність єдиного підходу до формування структури податкових надходжень. Бюджети українських ОТГ за структурою податкових надходжень подібні до бюджетів польських гмін. Однак, на відміну від бюджетів ОТГ, бюджети гмін більш рівномірно розподілені за податковими надходженнями, а частка податку на доходи фізичних осіб у них менша, ніж у бюджетах ОТГ, натомість роль надходжень від оподаткування нерухомості до бюджетів гмін у 1,5 разу вища, ніж в ОТГ.

Середньостатистична ОТГ України 87% власних доходів забезпечує за рахунок трьох податків (ПДФО, який формує понад 54% власних доходів, єдиного податку та плати за землю). Структура власних доходів бюджету середньостатистичної ОТГ Центрального регіону майже ідентична структурі власних доходів бюджету середньостатистичної ОТГ України.

Лише незначна частина ОТГ Центрального регіону (10%) половину власних доходів бюджету формує з надходжень від місцевих податків і зборів (у переважній більшості – за рахунок орендної плати з юридичних осіб за користування землями державної та комунальної власності). За певних умов – проведення нормативної грошової оцінки землі, прив'язки індексації нормативної грошової оцінки землі до рівня інфляції, відсутності «вибіркових пільг» для окремих юридичних або фізичних осіб, продажу прав оренди через відкриті аукціони – такі ОТГ можуть забезпечити себе ресурсами для фінансування свого розвитку.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, не відіграє значної ролі в структурі власних доходів бюджетів ОТГ Центрального регіону. Підвищити його значення для місцевого бюджету може тотальна інвентаризація нерухомого майна в ОТГ і зміна бази оподаткування на ринкову або оціночну вартість нерухомості.

Головним джерелом формування власних доходів бюджету середньостатистичної ОТГ Центрального регіону є ПДФО, майже 80% якого надходить від оподаткування заробітної плати зайнятих на приватних підприємствах та у фізичних осіб – підприємців. Це дозволяє говорити про наявність фінансового потенціалу для розвитку таких ОТГ. В ОТГ ж із високою часткою надходжень ПДФО від «бюджетників» перспективи розвитку слабші, оскільки кошти йдуть на «проїдання» – виплату заробітної плати тих самих «бюджетників».

20 із 112 ОТГ Центрального регіону понад 10% власних доходів формували з надходжень від акцизу на пальне. У разі відміни зарахування акцизу на пальне до місцевих бюджетів у 2020 р. вони втратять частину фінансового ресурсу.

**П**роведене дослідження дало змогу виокремити оптимальну структуру податкових надходжень бюджетів ОТГ Центрального регіону, яка б дозволила збільшити фінансову незалежність територіальних громад від інструментів державної фінансової підтримки розвитку: 55–60% – ПДФО, 18–20% – єдиний податок, 20–22% – плата за землю та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, 5–7% – інші податки та збори. ■

## ЛІТЕРАТУРА

1. Лазутіна Л. О. Джерела формування місцевих бюджетів сільських територій в умовах децентралізації. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. Вип. 6. С. 728–732. URL: <http://global-national.in.ua/archive/6-2015/150.pdf>
2. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів: монографія / Луніна І. О., Кириленко О. П., Лучка А. В. та ін. Київ: ІЕП НАНУ, 2010. 320 с.
3. Нікітішин А. О. Податкові надходження як складова доходів місцевих бюджетів. Вісник Одеського національного університету. Серія «Економіка». 2016. Т. 21. Вип. 2. С. 156–160.

4. Проць Н. В. Формування податкових надходжень місцевих бюджетів у контексті бюджетної децентралізації. *Фінансовий простір*. 2015. № 1. С. 221–227.

5. Слободянюк Н. О., Коніна М. О. Проблеми формування дохідної частини місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 2. С. 611–616.

6. Механізми адміністративно-фінансової децентралізації: світові практики та напрями їх імплементації в Україні / ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України»; наук. ред. І. З. Сторонянська. Львів, 2018. 106 с.

7. Revenue Statistics 2017. URL: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-1965-2016\\_9789264283183-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-1965-2016_9789264283183-en#page1)

8. Виконання Державного бюджету України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>

9. Дуб А. Р. Оподаткування нерухомості: світовий досвід та українські реалії. *Проблеми економіки*. 2018. № 2. С. 296–303.

## REFERENCES

Dub, A. R. "Opodatkovannia nerukhomosti: svitovyi dosvid ta ukraïnski realii" [Property taxation: world experience and Ukrainian realities]. *Problemy ekonomiky*, no. 2 (2018): 296-303.

Lazutina, L. O. "Dzherela formuvannia mistsevykh biudzhetyv silskykh terytorii v umovakh detsentralizatsii" [Sources of formation of local budgets of rural areas in conditions of decentralization]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*. 2015. <http://global-national.in.ua/archive/6-2015/150.pdf>

Lunina, I. O. et al. *Dyversyfikatsiia dokhodiv mistsevykh biudzhetyv* [Diversification of local budget revenues]. Kyiv: IEP NANU, 2010.

*Mekhanizmy administratyvno-finsanovoï detsentralizatsii: svitovi praktyky ta napriamyi implementatsii v Ukraini* [Mechanisms of administrative and financial decentralization: world practices and directions of their implementation in Ukraine]. Lviv: DU «Instytut rehionalnykh doslidzhen imeni M. I. Dolishnyoho NAN Ukrainy», 2018.

Nikitishyn, A. O. "Podatkovi nadkhodzhenia yak skladova dokhodiv mistsevykh biudzhetyv" [Tax revenues as a component of local budget revenues]. *Visnyk Odeskoho natsionalnoho universytetu. Seriiia «Ekononika»*, vol. 21, no. 2 (2016): 156-160.

Prots, N. V. "Formuvannia podatkovykh nadkhodzhen mistsevykh biudzhetyv u konteksti biudzhethoi detsentralizatsii" [Formation of tax revenues of local budgets in the context of fiscal decentralization]. *Finansovyi prostir*, no. 1 (2015): 221-227.

Revenue Statistics 2017. [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-1965-2016\\_9789264283183-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-1965-2016_9789264283183-en#page1)

Slobodianuk, N. O., and Konina, M. O. "Problemy formuvannia dokhidnoi chastyny mistsevykh biudzhetyv v umovakh finansovoï detsentralizatsii" [Problems of forming the revenue part of local budgets in conditions of financial decentralization]. *Ekononika i suspilstvo*, no. 2 (2016): 611-616.

"Vykonannia Derzhavnogo biudzhetu Ukrainy" [Implementation of the State Budget of Ukraine]. <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>