

ОЦІНЮВАННЯ ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ АДМІНІСТРАТИВНО-ТЕРИТОРІАЛЬНОЇ ОДИНИЦІ© 2018 **КАНЕВА Т. В., РУБАН М. О.**

УДК 336.77

JEL Classification: H20; H21; H24

Канєва Т. В., Рубан М. О.**Оцінювання податкового потенціалу адміністративно-територіальної одиниці**

Метою статті є розкриття сутності податкового потенціалу адміністративно-територіальної одиниці, подальший розвиток методологічних засад оцінювання податкового потенціалу місцевих бюджетів за умов фіскальної децентралізації. Проаналізовано типові вітчизняні та зарубіжні методичні підходи щодо визначення податкового потенціалу й індикаторів податкоспроможності бюджету. Охарактеризовано роль податкового інструментарію розвитку територій як системи фіскальних механізмів наповнення бюджету, стимулювання та/або рестрикції, що імплементується з метою фінансового забезпечення розвитку і подолання небажаної економічної дивергенції відповідних утворень. Запропоновано положення до оцінювання податкового потенціалу територій на основі адитивної моделі, що об'єднує потенціали місцевих податків і зборів. Досліджено потенціал зростання надходжень податку на доходи фізичних осіб, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, земельного податку, орендної плати, єдиного податку. Здійснено оцінку імпліцитної ставки податку на доходи фізичних осіб в Україні та м. Києві, визначено певні особливості та причини диференціації цих значень. Ідентифіковано особливості впливу податку на доходи фізичних осіб за умов пропорційного розподілу між державним і місцевими бюджетами. Визначено межі зростання податкових надходжень місцевих бюджетів та чинники, що на них впливають. Запропоновано дотримання принципів неперервності, комплексної адаптивності, стабільності та логічної послідовності з метою гармонізації перерозподільних процесів на рівні місцевих бюджетів. Обґрунтовано пріоритетні напрями підвищення рівня податкоспроможності бюджетів адміністративно-територіальних одиниць в умовах подальших інституційних перетворень вітчизняної бюджетної системи.

Ключові слова: податковий потенціал, податкоспроможність, ефективна податкова ставка, місцевий бюджет, фіскальна децентралізація.

Табл.: 2. **Формул.:** 8. **Бібл.:** 19.

Канєва Тетяна Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент, декан, факультет фінансів і банківської справи, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: kaneva_tatjana@ukr.net

ORCID: 0000-0002-3302-9593

Рубан Максим Олександрович – аспірант, кафедра фінансів, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: maksimruban1987@gmail.com

ORCID: 0000-0002-9269-8674

УДК 336.77

JEL Classification: H20; H21; H24

Канєва Т. В., Рубан М. А. Оценка налогового потенциала административно-территориальной единицы

Целью статьи является раскрытие сущности налогового потенциала административно-территориальной единицы, дальнейшее развитие методологических основ оценивания налогового потенциала местных бюджетов в условиях фискальной децентрализации. Проанализированы типичные отечественные и зарубежные методические подходы к определению налогового потенциала и индикаторов налогоспособности бюджета. Охарактеризована роль налогового инструментария развития территорий в качестве системы фискальных механизмов наполнения бюджета, стимулирования и/или рестрикции, имплементирующихся с целью финансового обеспечения развития и преодоления нежелательной экономической дивергенции соответствующих образований. Предложены положения к оцениванию налогового потенциала территорий на основе аддитивной модели, объединяющей потенциал местных налогов и сборов. Исследован потенциал роста поступлений налога на доходы физических лиц, налога на недвижимое имущество, отличающееся от земельного участка, земельного налога, арендной платы, единого налога. Осуществлена оценка импліцитной ставки налога на доходы физических лиц в Украине и г. Киеве, определены некоторые особенности и причины дифференциации данных значений. Идентифицированы особенности влияния налога на доходы физических лиц в условиях пропорционального распределения между государственным и местными бюджетами.

UDC 336.77

JEL Classification: H20; H21; H24

Kaneva T. V., Ruban M. O. Evaluation of Taxable Capacity of an Administrative-Territorial Unit

The aim of the article is the revealing of the essence of taxability capacity of an administrative-territorial unit, further development of the methodological basis for assessing taxable capacity of local budgets in the context of fiscal decentralization. The typical domestic and foreign methodological approaches to defining taxable capacity and indicators of taxability of a budget are analyzed. The role of tax instruments in the development of territories is characterized as a system of fiscal mechanisms for pumping up, stimulating and / or restricting the budget, which are implemented in order to provide financial support for the development of relevant entities and the overcoming of their undesirable economic divergence. There proposed provisions for assessing taxable capacity of territories on the basis of an additive model that combines the capacity of local taxes and fees. The potential growth of revenues from personal income tax, tax on real estate other than land plots, land tax, rent, single tax is investigated. The implicit rate of the personal income tax in Ukraine and Kiev is estimated, some features and reasons for the differentiation of these values are determined. The features of the impact of the personal income tax in terms of proportional distribution between the state and local budgets are identified. The limits of growth of tax revenues to local budgets and factors influencing them are determined. The observance of the principles of continuity, complex adaptability, stability, and logical consistency for the purpose of harmonizing redistributive processes at the level of local budgets is proposed. The priority directions for increasing the level

Определены границы роста налоговых поступлений местных бюджетов и факторы, влияющие на них. Предложено соблюдение принципов непрерывности, комплексной адаптивности, стабильности и логической последовательности с целью гармонизации перераспределительных процессов на уровне местных бюджетов. Обоснованы приоритетные направления повышения уровня налогообеспособности бюджетов административно-территориальных единиц в условиях дальнейших институциональных преобразований отечественной бюджетной системы.

Ключевые слова: налоговый потенциал, налогообеспособность, эффективная налоговая ставка, местный бюджет, фискальная децентрализация.

Табл.: 2. **Формул.:** 8. **Библ.:** 19.

Канева Татьяна Владимировна – кандидат экономических наук, доцент, декан, факультет финансов и банковского дела, Киевский национальный торгово-экономический университет (ул. Киото, 19, Киев, 02156, Украина)

E-mail: kaneva_tatjana@ukr.net

ORCID: 0000-0002-3302-9593

Рубан Максим Александрович – аспирант, кафедра финансов, Киевский национальный торгово-экономический университет (ул. Киото, 19, Киев, 02156, Украина)

E-mail: maksimruban1987@gmail.com

ORCID: 0000-0002-9269-8674

of taxability of the budgets of administrative-territorial units in the context of further institutional transformations of the domestic budget system are substantiated.

Keywords: tax potential, taxability, effective tax rate, local budget, fiscal decentralization.

Tbl.: 2. **Formulae:** 8. **Bibl.:** 19.

Kaneva Tetiana V. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Dean, Faculty of Finance and Banking, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: kaneva_tatjana@ukr.net

ORCID: 0000-0002-3302-9593

Ruban Maksym O. – Postgraduate Student, Department of Finance, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: maksimruban1987@gmail.com

ORCID: 0000-0002-9269-8674

Вступ. За умов посилення фіскальної децентралізації формується та набуває особливої значущості специфічна категорія податкового потенціалу адміністративно-територіальної одиниці, що одночасно перебуває в центрі уваги представників влади, теоретиків фінансової науки та практиків. Інституційні перетворення в бюджетно-податковій сфері, спрямовані на якісне задоволення перманентних прагнень щодо консенсусного удосконалення вітчизняного економічного законодавства з урахуванням інтересів громад та бізнесу, вимагають уточнення змісту зазначеної категорії. Адекватна оцінка податкового потенціалу адміністративно-територіальної одиниці є не лише необхідною умовою для максимізації обсягів податкових надходжень у системі формування доходів місцевих бюджетів, а й запорукою поживлення ділової активності в регіонах, інтенсифікації інвестиційної діяльності, підвищення загальної якості перерозподільних процесів, зростання добробуту суспільства тощо.

Питання податкового потенціалу традиційно постають перед сучасною фінансовою наукою. Серед зарубіжних учених значний внесок у відповідну проблематику зробили: Р. Барро [1], М. Бакстер [2], Дж. Б'юкенен [3], Ж.-Ф. Брюн [4], Б. Ленгфорд [5], Е. Мендоза [6], У. Оутс [7], А. Разін [6], Г. Собарзо [8], Л. Тесар [6], В. Танзі [9], Ф. Шнайдер [10] та ін. Серед вітчизняних дослідників питання податкового потенціалу ґрунтовно розкриваються у працях Т. Боголіб [11], З. Варналія [12], Л. Лисяк [13], І. Луїніно [14], М. Пасічного [15; 17], Л. Тарангул [16], І. Чугунова [17]. Водночас чимало теоретичних, методологічних і прикладних аспектів оцінювання та управління податковим потенціалом адміністративно-територіальної одиниці залишаються недостатньо висвітленими, що обу-

мовляє актуальність подальших досліджень у зазначеній сфері.

Метою цієї статті є розкриття сутності податкового потенціалу адміністративно-територіальної одиниці, подальший розвиток методологічних засад оцінювання податкового потенціалу місцевих бюджетів за умов фіскальної децентралізації.

Бюджетний та Податковий кодекси України не дають визначення податковому потенціалу. Так, у чинній редакції Податкового кодексу поняття потенціалу взагалі не використовується. У Бюджетному кодексі податковий потенціал не включено до основних термінів, що описані у ст. 2, проте загальне поняття потенціалу згадується у ст. 115: при визначенні обсягів субвенцій на виконання інвестиційних проектів пропонується дотримуватись базисного принципу збалансованого розвитку, тобто надання державою коштів територіям з урахуванням їх іманентного потенціалу [18]. Можна стверджувати про певну спорідненість категорій податкового потенціалу адміністративно-територіальної одиниці та податкоспроможності бюджету.

Попри те, що податкоспроможність є суттєвим і базовим елементом податкового потенціалу, ці поняття не є абсолютно тотожними, що створює певну категоріальну невизначеність. На нашу думку, податковий потенціал є специфічною функціональною надбудовою інституційного середовища фінансової системи, виступаючи водночас принциповою умовою зростання рівня податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці, а в загальному випадку – критерієм оцінки соціально-економічної ефективності усїєї множини перерозподільних процесів у регіоні. Дослідження податкового потенціалу взагалі в перспективі дозволить адекватно оцінити і його похідну

категорію – потенціал підвищення податкоспроможності місцевих бюджетів.

Вдосконалення механізмів та важелів податкової політики має відбуватися одночасно як в усій національній економіці, так і в межах адміністративно-територіальних одиниць, що може бути зіставлено з мезоекономічним рівнем [17]. Сучасна стратегія вдосконалення фіскальної політики включає задачі щодо посилення податкоспроможності регіональних утворень з метою забезпечення високих темпів економічного зростання. Податковий інструментарій розвитку територій може бути визначений як система фіскальних механізмів наповнення бюджету, стимулювання та/або рестрикції, що імплементується з метою фінансового забезпечення розвитку та подолання небажаної економічної дивергенції адміністративно-територіальних утворень (що в перспективі здатна призвести до крайньої негативних наслідків). Цей інструментарій передбачає дотримання низки базисних принципів, зокрема:

- одночасного посилення рівня фінансової незалежності адміністративно-територіальних одиниць і зростання зацікавленості органів місцевого самоврядування в адмініструванні певних податків і зборів;
- максимального врахування податкового потенціалу території, забезпечення неперервності суспільно відтворювального процесу;
- збалансування соціально-економічного розвитку регіонів, уникнення суспільної конфронтації;
- дотримання справедливості та недопущення порушень і зловживань щодо застосування фіскальних стимулів та обмежень;
- неперервності, комплексної адаптивності, стабільності та логічної послідовності застосування.

Таким чином, податкоспроможність є одночасно і причиною формування податкового потенціалу території, і наслідком його реалізації. Бюджетний кодекс України не включає цю категорію до переліку основних, проте детермінує її щодо документального супроводу проектів закону про держбюджет на відповідний рік (ст. 38), процедур здійснення різноманітних міжбюджетних трансфертів (ст. 96), в контексті методик горизонтального вирівнювання (ст. 98–99) та обчислення індексів податкоспроможності місцевих бюджетів (ст. 100) тощо [18].

У вітчизняній фінансовій практиці під індексом податкоспроможності відповідної адміністративно-територіальної одиниці прийнято розуміти коефіцієнт, що визначає рівень зазначеної характеристики місцевого бюджету порівняно з аналогічним середнім показником по всіх бюджетах територіальних утворень України у розрахунку на одну людину. Передбачено, що індекси податкоспроможності не припустимо змінювати чи переглядати частіше, ніж раз на рік, крім специфічних випадків, зокрема: 1) появи нових або зміни статусу існуючих адміністративно-територіальних утворень; 2) офіційної зміни місцезнаходження господарюючих суб'єктів, що є платниками податків; 3) принципових змін у податковому законодавстві. Нормативне оформлення категорії податкоспроможності, на нашу думку, є важливим етапом формування інституційного середовища фінансової сфери, проте беззаперечно не усуває проблеми теоретико-методологічної невизначенос-

ті емерджентної економіки щодо поняття податкового потенціалу, яке вимагає уточнення та інтеграції до наукового дискурсу. Сучасне тлумачення податкоспроможності місцевих бюджетів генетично пов'язане з визначенням категорії *tax capacity*, запропонованим експертами Світового банку, як сукупної спроможності бази оподаткування в межах певної юрисдикції генерувати доходи у формі податкових надходжень; при цьому ресурсами відповідного місцевого потенціалу прийнято вважати будь-яку локальну базу оподаткування, що перебуває в компетенції місцевих органів влади. В загальному випадку податкоспроможність детермінує фактичні можливості щодо збору платежів у платників податків певної юрисдикції для мобілізації цих коштів у доходах бюджетів у визначений період часу, за певного рівня розвитку та структурної композиції продуктивних сил і чинного законодавства.

Попри суттєвий науковий доробок ні вітчизняна фінансова наука, ні практика не інтегрували повною мірою категорій, аналогічних *tax potential* (податковому потенціалу) і *tax effort* (податковим зусиллям), що успішно застосовуються у низці країн із розвинутою та трансформаційною економіками. Погоджуємося, що поняття потенціалу доцільно розглядати в діалектичній єдності із категорією податкового навантаження [4; 5].

Податковий потенціал місцевих бюджетів може бути представлений на основі адитивної моделі, тобто є арифметичною сумою потенціалів окремих місцевих податків. Таким чином, не видається досяжною задачею розробити універсальну доктрину, що забезпечила б стійке зростання податкового потенціалу адміністративно-територіальної одиниці. Йдеться про комплексний багатокритеріальний підхід, націлений на посилення потенціалу окремих податків і зборів, що можуть бути віднесені до місцевих, а на основі цього – зміцнення податкоспроможності регіону.

У вітчизняній науці зазначена категорія досліджувалася багатьма вченими, що дозволило сформулювати доволі оригінальне тлумачення, згідно з яким формування податкового потенціалу одночасно залежить від досягнутого рівня регіонального розвитку та очікуваних можливостей його зростання за умов динамічних змін ринкового середовища, посилення ділової активності та детінізації економіки. Податковий потенціал адміністративно-територіальної одиниці характеризується не лише структурою місцевих податків і зборів, але й обсягами заборгованості з їх сплати, пільгами тощо. Перспективними напрямками дослідження податкового потенціалу є:

- визначення шляхів гармонізації обсягів податкових надходжень зі структурою регіональних запитів та інтересів з метою забезпечення оптимальних пропорцій перерозподільних процесів;
- пошук шляхів елімінації негативних наслідків існування тіньового сектора на соціально-економічний розвиток територій;
- дослідження взаємовпливу власне бюджетно-податкових і соціальних, демографічних, екологічних та інших чинників на розвиток територіального утворення в середньо- та довгостроковому періодах;
- вивчення можливості впливу податкового потенціалу на скорочення розриву між реальним і по-

тенційним обсягом випуску валового регіонального продукту.

На практиці реалізація податкового потенціалу адміністративної одиниці відбувається у процесі трансформації податкових ресурсів певної території у доходи відповідного місцевого бюджету. Такий потенціал дозволяє ідентифікувати максимально можливий обсяг податкових надходжень з урахуванням рівня економічного розвитку території (в т. ч. її податкової конкурентоспроможності), обсягу, структури та динаміки інвестицій, валового регіонального продукту, досягнутого рівня суспільного добробуту, структурних дисбалансів господарства тощо. Тому принциповими для дослідження і регулювання залишаються бінарні взаємозалежності податкового потенціалу та:

- реального і потенційного валового регіонального продукту;
- обсягу реальних інвестицій в економіку регіону;
- обсягу та динаміки тіньового сектора економіки.
- Власне дефініція податкового потенціалу адміністративно-територіальної одиниці прямо залежить від методики його оцінки. Зазначену категорію можливо використовувати з метою:
- визначення обсягів мобілізації потенційно можливих податкових надходжень відповідним бюджетом (дослідно-пошуковий підхід);
- здійснення горизонтального вирівнювання (нормативно-адміністративний підхід).

Визначення податкового потенціалу місцевих бюджетів прямо пов'язується з продуктивним потенціалом відповідного адміністративно-територіального утворення, тобто з результатами діяльності його економічних агентів. Воно має базуватися на системі показників, що характеризують базу оподаткування, рівень податкового навантаження у розрізі окремих видів податків тощо. Оцінювання податкового потенціалу у світовій практиці здійснюється як на основі абсолютних вимірників, так і з застосуванням індексних методів, що надають об'єктивнішу характеристику досліджуваному явищу, оскільки нівелюють наслідки впливу інфляції. Для горизонтального порівняння ці показники здебільшого коригуються з урахуванням чисельності населення.

В загальному випадку податковий потенціал адміністративно-територіальної одиниці пропонуємо визначити як частину фінансових ресурсів відповідного утворення, щодо якої законодавством встановлюються податкові зобов'язання без порушення пропорцій розширеного суспільного відтворення та забезпечення життєво важливих потреб мешканців відповідної територіальної громади [15].

Як було зазначено вище, оцінка податкового потенціалу, а зрештою й посилення податкоспроможності місцевих бюджетів, може бути здійснена із застосуванням індексного методу. З цією метою пропонуємо інтродукцію індексу податкового потенціалу місцевого бюджету, що обчислюється на основі моделі:

$$TPI_{ij} = \frac{ATC_{ij}}{PTC_{ij}}, \quad (1)$$

де TPI_{ij} – індекс податкового потенціалу місцевого бюджету (*tax potential index*) адміністративно-територіальної одиниці i за податком j ;

ATC_{ij} – фактичний збір податку j (*actual tax collection*) адміністративно-територіальної одиниці i ;

PTC_{ij} – потенційний збір податку j (*potential tax collection*) адміністративно-територіальної одиниці i .

Потенційний збір податку може бути обчислений за алгоритмом:

$$PTC_{ij} = atr_j(B_{ij}), \quad (2)$$

де atr_j – середній національний рівень ставки оподаткування (*the national average tax rate*) за податком j ;

B_{ij} – база оподаткування (*tax base value*) податком j в адміністративно-територіальній одиниці i .

Своєю чергою, середній національний рівень ставки оподаткування за податком j можна обчислити за моделлю:

$$atr_j = \sum_{i=1}^n etr_{ij}/i, \quad (3)$$

де etr_{ij} – ефективний рівень ставки оподаткування (*the effective tax rate*) за податком j для адміністративно-територіальної одиниці i .

Зазначений вище показник визначається за алгоритмом (4):

$$etr_{ij} = \frac{ATC_{ij}}{B_{ij}}. \quad (4)$$

Враховуючи особливості системи економічної статистики, методологічні припущення та динамічність національного фіскального законодавства, потенціал певного податку для країни загалом або окремого її регіону можна обчислити як різницю між номінальною та ефективною ставками відповідного податку, що репрезентовано моделями 5 і 6:

$$TP_j = ntr_j - etr_j, \quad (5)$$

$$TP_{ij} = ntr_j - etr_{ij}, \quad (6)$$

де ntr_j – номінальний рівень ставки оподаткування (*the nominal tax rate*) за податком j для країни;

TP_j – податковий потенціал (*tax potential*) податку j для країни;

TP_{ij} – потенціал податку j для адміністративно-територіальної одиниці i .

Всі зазначені розрахунки мають стохастичний та апроксимований характер, оскільки у фінансовій науці досі не створено однозначно детермінованих вимірників податкових зусиль і податкових потенціалів. Результати аналізу, виконаного за наведеним вище алгоритмом, дозволяють порівнювати податкові потенціали окремих адміністративно-територіальних утворень із усередненими значеннями по країні за окремим податком, групою податків тощо. Запропонована методологія має певні обмеження. По-перше, вибір незалежної змінної (в цьому випадку – бази оподаткування) має дещо суб'єктивний характер, оскільки вона не може бути перевірена за критерієм статистичної значущості, що зрештою суттєво впливає на результати дослідження. По-друге, інформація щодо баз оподаткування, враховуючи особливості функціонування системи державної статистики, здебільшого дезагредована, внаслідок чого окремі відмінності у рівнях податкоспроможності адміністративно-територіальних можуть залишатися імпліцитними. По-третє, практично ігноруються

невідповідності у рівнях доходів на душу населення. Однак, незважаючи на ці обмеження, застосування цієї методики дозволяє сформулювати положення щодо посилення податкоспроможності місцевих бюджетів.

Потреба перманентного зміцнення доходної бази місцевих бюджетів обумовлює необхідність подальшого удосконалення системи оподаткування доходів населення, що в перспективі має позначитися на рівні податкового потенціалу. Наприклад, податок на доходи фізичних осіб є універсальним загальнодержавним податком, частина якого закріплюється за місцевими бюджетами у більшості країн із розвинутою і емерджентною економікою. Відносно рівномірний розподіл бази оподаткування цим податком у регіональному розрізі, достатньо висока точність його прогнозування, мотиваційна зацікавленість органів місцевого самоврядування у легалізації оплати праці виступають важливими аргументами на користь мобілізації податку до місцевого бюджету. У 2017 р. загальні надходження даного податку із військовим збором становили 185,7 млрд грн, відповідно до місцевих бюджетів – 110,7 млрд грн. Збільшення обсягів надходжень податку зумовлена легалізацією фонду заробітної плати через підвищення її мінімального розміру, структурними змінами системи оплати праці у бюджетній сфері та секторі державного управління, розширенням бази оподаткування за рахунок пасивних доходів. За аналізований період 2008–2017 рр. частка надходжень податку в ВВП становила 5,1 %, у структурі податкових надходжень – 24,8 %.

Оптимальний рівень оподаткування доходів населення покликаний максимізувати суспільний добробут шляхом досягнення динамічного балансу між економічною ефективністю і соціальною справедливістю на певному етапі. Тому у країнах, залежно від рівня економічного розвитку та моделі соціального забезпечення, підходи до оподаткування доходів суттєво відрізняються. Прогресивна шкала діє у більшості розвинутих країн, причому співвідношення максимальної і мінімальної ставки податку є статистично значущим. Крім того, функціонують положення щодо дії розгалуженої моделі податкових соціальних пільг, які зменшують загальний оподатковуваний дохід платника. Для країн із трансформаційною економікою розповсюдженим є використання пропорційної шкали оподаткування,

що спричинене інституційними факторами розвитку фінансових взаємовідносин, широкими можливостями уникнення від оподаткування та обсягом одержуваних доходів. Податкове навантаження поряд із іншими факторами суттєвим чином впливає на попит і пропозицію робочої сили, динаміку показника міжнародної податкової конкуренції.

Як вже зазначалося, одним із індикаторів фінансової результативності є ефективна податкова ставка, що відображає дієвість регуляторного механізму податкової політики країни [1]. Ця ставка розраховується як відношення податкових надходжень, за офіційними даними, до податкової бази, обрахованої за інформацією системи національних рахунків, що надає змогу здійснити розрахунок реального податкового навантаження. Методологічною особливістю розрахунку ефективної ставки податку на доходи фізичних осіб є диференціація доходів населення за факторами виробництва – працею та капіталом. Отримані доходи у вигляді заробітної плати, виплат за цивільно-правовими договорами і грошового утримання військовослужбовців відносяться до першої категорії, натомість доходи від підприємницької діяльності, процентні та інвестиційні доходи, роялті – до другої. Отже, розрахунок імпліцитної ставки податку доцільно здійснювати в розрізі двох наведених категорій (7)–(8):

$$etr_W = \sum \frac{ATC_W}{W} \times 100\%, \quad (7)$$

де etr_W – ефективна ставка податку з доходів від праці;
 ATC_W – обсяг надходжень податку з доходів від праці;
 W – обсяг витрат на оплату праці;

$$etr_c = \sum_{i=1}^n \frac{ATC_{c_i}}{c_i} \times 100\%, \quad (8)$$

де etr_c – ефективна ставка податку з доходів від капіталу;
 ATC_{c_i} – податкові надходження від доходів з певного виду капіталу;
 c_i – вартість складових капіталу.

На основі запропонованої вище методики можна проаналізувати податковий потенціал першої із зазначених категорій у складі податку на доходи фізичних осіб (табл. 1).

Таблиця 1

Індикатори податкового потенціалу податку на доходи фізичних осіб

Рік	Зведений бюджет України				Місцеві бюджети		Бюджет м. Києва			
	Ефективна ставка, %	Податковий потенціал, п. п.	Темп приросту надходжень, п. п.	Частка у ВВП, %	Темп приросту надходжень, п. п.	Частка у ВВП, %	Ефективна ставка, %	Податковий потенціал, п. п.	Темп приросту надходжень, п. п.	Частка у ВВП, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	10
2008	14,21	0,79	33,76	4,63	33,76	4,63	14,27	0,73	36,42	1,04
2009	13,57	1,43	-1,70	4,72	-1,70	4,72	13,33	1,67	-4,85	1,03
2010	12,96	2,04	14,32	4,56	14,32	4,56	13,02	1,98	9,02	0,94
2011	13,12	1,88	15,88	4,34	4,17	3,90	12,95	2,05	-39,72	0,47

Закінчення табл. 1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	0	10
2012	15,90	-0,90	10,29	4,47	7,65	3,93	15,01	-0,01	-14,49	0,37
2013	12,78	2,22	4,70	4,54	6,96	4,07	12,28	2,72	8,79	0,39
2014	12,69	2,31	-2,42	4,11	-3,28	3,65	12,11	2,89	3,54	0,38
2015	13,29	1,71	13,29	3,69	-14,60	2,47	12,97	2,03	3,83	0,31
2016	16,66	1,34	45,39	4,45	44,33	2,96	16,40	1,60	18,06	0,31
2017	17,11	0,89	40,82	5,01	32,81	3,14	17,19	0,81	21,98	0,30

Джерело: розраховано авторами за даними Державної казначейської служби України та Державної служби статистики України

Як уже зазначалося, податкові надходження від ПДФО, включені до складу Зведеного бюджету України, впродовж всього періоду аналізу становили вагомий частку ВВП, що коливалася в межах від 3,69 % у 2015 р. до 5,01 % у 2017 р. (отже, розмах варіації становить 1,32 п. п.). Та, при досягненні наприкінці періоду максимального значення, у розрізі п'ятирічок спостерігалось скорочення середнього показника з 4,55 % у 2008–2012 рр. до 4,36 % у 2013–2017 рр., завдяки чому результативний показник за період 2008–2017 рр. склав 4,45 %. Флуктуація відповідного показника для місцевих бюджетів помітніша, оскільки з 2011 р. частина надходжень від ПДФО спрямовувалася до держбюджету. Розмах варіації оцінюється 2,29 п. п. від мінімуму у 2015 р. – 2,47 % – до максимуму 2009 р. у – 4,72 %. Середнє значення за період – 3,80 %, у розрізі п'ятирічок помітне поступове скорочення з 4,35 % (2008–2012 рр.) до 3,26 % (2013–2017 рр.). Варто додати, що відповідний параметр для бюджету м. Києва також доволі значущий та становить від 0,30 % (2017 р.) до 1,04 % (2008 р.).

Впродовж всього аналізованого періоду надходження від сплати ПДФО до бюджетів різних рівнів мали доволі нечітку динаміку. Річний приріст показника для Зведеного бюджету коливався від 4,70 % у 2013 р. (що передувало загостренню соціально-економічного становища в країні) до 45,39 % у 2016 р. (коли внаслідок підвищення соціальних стандартів і посилення прозорості трудових відносин суттєво зросла база оподаткування). Спостерігалось два епізоди негативної динаміки показника, обидва пов'язані із суттєвим погіршенням макроекономічних пропорцій та кризовими процесами: у 2009 р. – скорочення на 1,70 % (порівняно з минулорічним приростом у 33,76 %); у 2014 р. – зниження на 2,42 % (причому попередній рік характеризувався мінімальним зростанням показника). Варто зазначити, що внаслідок антикризових заходів у 2010 та 2015 рр. позитивна динаміка обсягу податкових надходжень від сплати ПДФО була відновлена, приріст склав 14,32 % та 13,29 % відповідно.

Застосувавши запропоновану вище методику оцінювання податкового потенціалу, можна дійти висновку, що податкова система впродовж періоду 2008–2017 рр. мала суттєві резерви для посилення дієвості та ефективності. Практично весь період, за виключенням 2012 р., імпліцитна ставка податку була нижчою від нормативної, тобто спостерігалось недовиконання максимально можливих значень збору податкових платежів. Зменшення потенціалу за модулем свідчило про відносну успішність застосу-

вуваних у фіскальній сфері новацій, посилення податкової дисципліни, зростання валового внутрішнього та регіонального продуктів, детінізацію економіки тощо. Навпаки, зростання показника за модулем ідентифікувало епізоди збільшення розриву між фактичним і можливим рівнем ефективності функціонування податкової системи. Для національної економіки загалом ідентифіковано один тривалий період посилення податкового потенціалу з 2014 р. по 2017 р., коли скорочення показника за модулем склало 1,42 в. п. Також слід зазначити, що період 2008–2010 рр., впродовж якого інституційні чинники обумовлювали необхідність критичного перегляду теоретико-методологічних підходів до реалізації національної бюджетно-податкової політики, характеризувався підготовкою та прийняттям нового варіанта Бюджетного кодексу України, після імплементації положень якого податкова дисципліна дещо посилювалася. Новітній період здійснення фіскальної децентралізації значно посилює зацікавленість територіальних громад та відповідних органів місцевого самоврядування щодо консенсусного узгодження інтересів суспільства та бізнес-середовища.

Щодо особливостей реалізації заходів фінансової політики на рівні бюджету м. Києва слід зазначити, що ст. 64 чинної редакції Бюджетного кодексу врегульовано особливості розподілу надходжень від сплати ПДФО між місцевим і Державним бюджетом: якщо до 2010 р. включно 100 % таких надходжень спрямовувалося до бюджету м. Києва, то з 2011 р. – 50 %, а з 2016 р. – лише 40 %. Подібний перерозподіл зумовив суттєве скорочення надходжень у 2011 та 2012 роках у абсолютному виразі. Темпи приросту показника по м. Києву склали 39,72 % та 14,49 % відповідно. Таким чином, за модулем зміна показника в 2011 р. була найбільшою за весь досліджуваний період. Незважаючи на це, до кінця аналізованого часового відрізка позитивна динаміка відповідних податкових надходжень в абсолютному вимірі була відновлена. Темп приросту становив 18,06 % у 2016 р. та 21,98 % - у 2017 р. Значний розмах варіації, наявність суттєвих річних флуктуацій показника призводить до того, що середній приріст аналізованих надходжень у 2008–2017 рр. виявився помірним – 4,26 %.

Потенціал надходжень від сплати ПДФО до бюджету м. Києва змінювався аналогічно потенціалу, розрахованому для Зведеного бюджету, проте модуль річної флуктуації показника подекуди виявлявся більшим, особливо у 2014 та 2015 рр. (0,58 п. п. та 0,32 п. п. відповідно). Середнє значення показника за період склало 1,65 %, що на 0,28 п. п.

більше, ніж для національної економіки загалом. Це означає, що фіскальна політика, проваджувана в м. Києві, вимагає удосконалення, посилення дієвості і ефективності податкового контролю і аудиту, вживання заходів щодо підвищення рівня фінансової свідомості суспільства, пошуку компромісних варіантів узгодження інтересів громадськості, представників владних інституцій та бізнес-спільноти.

Надходження від податку на доходи фізичних осіб є важливим елементом доходної бази місцевих бюджетів. Проте, згідно з нормами чинного податкового законодавства, територіальні громади фактично позбавлені можливості регулювати податкову ставку. Тому комплекс заходів щодо посилення потенціалу податкоспроможності територіально-адміністративної одиниці в контексті зазначеного податку пов'язаний, в першу чергу, з посиленням свідомості і сумлінності платників податку, подальшою детінізацією економіки, розвитком підприємницької культури, підвищенням ступеня довіри мешканців територіальної громади до рішень відповідних самоврядних органів у фіскальній площині, зокрема, щодо політики у сфері видатків місцевих бюджетів. Тому доцільно комплексно проаналізувати елементи податкової системи, що наділені більшою флексабільністю порівняно з податком на доходи фізичних осіб.

Адміністративно-територіальні одиниці наділені широким спектром фінансових прав щодо здійснення бюджетно-податкової політики. Задачу щодо управління місцевими фінансами доцільно розглядати з позиції множинності цілей. З одного боку, успішна реалізація податкового потенціалу територіального утворення приводить до абсолютного приросту доходів відповідного місцевого бюджету, це створює передумови для реалізації програм регіонального розвитку, зокрема – низки інфраструктурних проєктів, а також фінансового стимулювання зростання інтелектуального капіталу. З іншого боку, надмірні зусилля влади із посилення податкового потенціалу призводять до зростання навантаження на платників податків конкретного адміністративно-територіального утворення. Це об'єктивно ускладнює ведення бізнесу у регіоні, що в перспективі може призводити до відтоку інвестицій, масової міграції капіталу, а також населення, руйнування промислово-виробничої інфраструктури, зниження темпів приросту валового регіонального продукту, погіршення соціально-економічних умов життя тощо. Новітнім феноменом для вітчизняної господарської практики, що водночас вже тривалий час є об'єктом вивчення західної науки, є явище податкової конкуренції, що проявляється в існуванні в одних юрисдикціях порівняно з іншими сприятливіших умов для ведення бізнесу, на основі чого власники капіталу можуть приймати рішення щодо структурно-просторової переорієнтації діяльності. На нашу думку, явище податкової конкуренції доцільно розглядати на мезорівні, зокрема при оцінці фіскальних (в т. ч. податкових) потенціалів суміжних областей.

Потенціал підвищення податкоспроможності місцевого бюджету (як загалом, так і у розрізі окремих фіскальних інструментів) залежить від меж і можливостей органів місцевого самоврядування впливати на ставки та базу оподаткування, релевантності одержаних фінансових

результатів провадження регіональної податкової політики структурній композиції задіяних для цього бюджетно-податкових інструментів, важелів і механізмів, добір яких має здійснюватися із дотриманням принципу когерентності [6]. Чинні норми фінансового законодавства дозволяють місцевій владі оперувати ставками податку на нерухоме майно, яке відрізняється від земельної ділянки (не більше 1,5 % мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового року за 1 м² бази оподаткування); туристичного збору (в межах 0,5–1,0 %); збору за місця для паркування транспортних засобів (до 0,075 % мінімальної заробітної плати); єдиного податку для платників першої та другої груп (до 10 % та 20 % відповідно); земельного податку (до 3 % нормативної грошової оцінки земель); орендної плати (до 12 % нормативної грошової оцінки). Для всіх цих інструментів встановлено верхні допустимі межі, а для деяких – і нижні.

Для визначення потенціалу підвищення податкоспроможності місцевих бюджетів нами було проаналізовано інформацію щодо фактичних ставок зазначених вище податків і зборів у 2017 р. у розрізі 25 адміністративно-територіальних одиниць. Ці показники зіставлено із середніми значеннями ставки оподаткування (*atr*; *the national average tax rate*) та граничними ставками (*mtr*; *the marginal tax rate*), що закріплені відповідними статтями Податкового кодексу України. В тому разі, якщо фактично застосовувана ставка нижча від середньої та/або граничної, можна стверджувати про наявність потенціалу підвищення податкоспроможності бюджету. Проте наближення фактичної ставки до граничного значення може спонукати платників податків до міграції капіталу, що в перспективі призведе до зниження обсягів податкових надходжень відповідного бюджету, а також розбалансування системи місцевих фінансів.

Аналіз застосовуваних у вітчизняній фінансовій практиці ставок оподаткування дозволив дійти висновку, що статистично значущими є індикатори податкового потенціалу чотирьох категорій місцевих податків і зборів: 1) податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; 2) земельного податку; 3) орендної плати за земельну ділянку; 4) єдиного податку (для платників 2 групи). Для решти місцевих податків і зборів фактичні надходження наближаються до потенційних, а застосовувані ставки відрізняються від граничних на величини, що не перевищують статистичну похибку, а це не дає можливості адекватно оцінити потенціал підвищення податкоспроможності бюджетів за відповідними показниками. Результати статистичного опрацювання інформації наведено у табл. 2.

Можна стверджувати, що потенціал посилення податкоспроможності за рахунок підвищення ставки податку на майно, яке відрізняється від земельної ділянки, у 2017 р. існував у Закарпатській (0,22 п. п.), Київській (0,32 п. п.), Кіровоградській (0,72 п. п.), Луганській (0,32 п. п.), Миколаївській (0,32 п. п.), Сумській (0,20 п. п.), Тернопільській (0,32 п. п.), Херсонській (0,57 п. п.), Черкаській (0,32 п. п.), Чернівецькій областях (0,07 п. п.) та м. Києві (0,57 п. п.). Причому в усіх зазначених адміністративно-територіальних утвореннях фактична ставка податку була меншою за граничну в межах 0,75–1,40 п. п. [19].

Таблиця 2

Потенціал підвищення податкоспроможності місцевих бюджетів за податками, щодо яких органи місцевого самоврядування можуть регулювати ставки, у 2017 році, п. п.

Адміністративно-територіальні одиниці	Податковий потенціал							
	податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, відносно		земельного податку відносно		орендної плати за земельну ділянку відносно		єдиного податку (для платників 2 групи) відносно	
	atr	mtr	atr	mtr	atr	mtr	atr	mtr
Вінницька область	–	0,50	0,41	2,00	–	–	–	–
Волинська область	–	0,50	0,41	2,00	–	–	–	–
Дніпропетровська область	–	0,50	–	–	–	4,50	–	–
Донецька область	–	0,50	0,41	2,00	3,76	9,00	–	–
Житомирська область	–	0,50	0,41	2,00	3,76	9,00	–	–
Закарпатська область	0,22	0,90	0,41	2,00	3,76	9,00	–	–
Запорізька область	–	–	–	–	–	4,00	–	–
Івано-Франківська область	–	–	0,41	2,00	–	4,00	–	–
Київська область	0,32	1,00	0,41	2,00	–	2,00	3,40	5,00
Кіровоградська область	0,72	1,40	1,11	2,70	–	4,50	–	–
Луганська область	0,32	1,00	0,41	2,00	3,76	9,00	–	–
Львівська область	–	–	0,41	2,00	3,76	9,00	–	–
Миколаївська область	0,32	1,00	0,41	2,00	3,76	9,00	–	–
місто Київ	0,57	1,25	0,59	1,00	–	–	–	–
Одеська область	–	0,50	0,41	2,00	–	4,00	8,40	10,00
Полтавська область	–	0,50	0,41	2,00	–	4,00	–	–
Рівненська область	–	0,50	0,41	2,00	3,76	9,00	–	–
Сумська область	0,20	0,88	0,41	2,00	3,76	9,00	8,40	10,00
Тернопільська область	0,32	1,00	–	–	–	–	3,40	5,00
Харківська область	–	0,50	–	–	3,76	9,00	8,40	10,00
Херсонська область	0,57	1,25	–	–	–	5,00	–	–
Хмельницька область	–	0,50	0,41	2,00	–	–	–	–
Черкаська область	0,32	1,00	0,41	2,00	–	–	–	–
Чернівецька область	–	0,50	0,51	2,10	3,76	9,00	–	–
Чернігівська область	0,07	0,75	0,41	2,00	3,76	9,00	–	–

Джерело: розраховано та складено автором на основі даних Державної фіскальної служби України

Для регіонів, у яких модуль відхилення фактичної ставки від граничної виявився меншим, потенціалу щодо підвищення податкоспроможності місцевих бюджетів за цим податком не виявлено. удосконалення вимагає методика адміністрування податку, адже його базою у вітчизняній фіскальній практиці залишається площа майна, що фактично виводить відповідні відносини поза межі ринкових.

Потенційне посилення податкоспроможності місцевих бюджетів за рахунок оптимізації рівня земельного оподаткування можливе практично в усіх регіонах країни, проте найменшими такі можливості зафіксовано для Дніпропетровської, Запорізької, Тернопільської, Харківської та Херсонської областей. Причому потенціал розподілено приблизно рівномірно за всією територією держави, в середньому існує можливість підвищення ставки оподаткування на 0,41 п. п., що в перспективі сприятиме збіль-

шенню доходної бази відповідних бюджетів. Варто окремо зазначити, що просторова визначеність та іммобільність бази оподаткування дозволяє здійснити посилення доходної бази місцевих бюджетів практично без ризику відтоку капіталу та викривлення виробничої структури.

Ставка орендної плати за земельні ресурси значно різниться за регіонами України. Так, у Вінницькій, Волинській, Тернопільській, Хмельницькій та Черкаській областях вона сягає граничного рівня. В інших адміністративно-територіальних утвореннях існує певний потенціал щодо підвищення податкоспроможності місцевих бюджетів у межах до 3,76 п. п.

Щодо єдиного податку, то виявлено певний потенціал посилення податкоспроможності за рахунок регулювання ставки оподаткування для платників другої групи у Київській (3,40 п. п.), Одеській (8,40 п. п.), Сумській (8,40 п. п.),

Тернопільській (3,40 п. п.) і Харківській (8,40 п. п.) областях. У цих регіонах зафіксовано відхилення фактично застосовуваних ставок оподаткування на 5,00–10,00 п. п. у бік зменшення, порівняно з гранично допустимими, що закріплені Податковим кодексом.

Спроможність органів місцевого самоврядування щодо маніпулювання ставками окремих категорій податків створює передумови для посилення податкоспроможності, розширення доходної бази та, як наслідок, розширення можливостей щодо підвищення якісного рівню життя населення. Проте це не гарантує наявності прямого зв'язку між посиленням податкового навантаження та збільшенням податкових надходжень до місцевих бюджетів. Зростання ставок оподаткування, як правило, спричинює пошуки бізнес-середовищем шляхів оптимізації рівня податкового навантаження, зокрема, зміни юридичної адреси чи навіть місцезнаходження виробничих потужностей (у разі такої можливості). На нашу думку, успішне посилення податкового потенціалу місцевих бюджетів можливе за умови комплексного розгляду елементів податкової системи, в т. ч. місцевих податків і зборів, з урахуванням ієрархічної взаємоузгодженості, меж і доцільності керування їх значущими параметрами (зокрема, ставками та базами), просторово-територіального розміщення та логічного структурування з урахуванням потенціалу емерджентних зв'язків між елементами такої системи.

Висновки. Податковий потенціал адміністративно-територіальної одиниці є специфічною функціональною надбудовою інституційного середовища системи місцевих фінансів, виступаючи водночас принциповою умовою зростання рівня податкоспроможності відповідного бюджету, а в загальному випадку – критерієм оцінки соціально-економічної ефективності усієї множини перерозподільних процесів у регіоні. Оскільки вітчизняна економіка ще не сформувала позитивний інституційний досвід фіскальної децентралізації, доцільною видається інтродукція методик оптимізації податкоспроможності адміністративно-територіальних утворень, що застосовується у країнах із розвинутою та емерджентною економіками. В основі такого підходу лежать принципи комплексності, системності, логічної послідовності, гласності та прозорості, взаємоузгодженості елементів тощо. Доцільним видається аналіз індикаторів податкової конкуренції, діалектичний розгляд наслідків посилення навантаження в частині реалізації фіскального потенціалу місцевих податків, що ефективно обмежується інтересами бізнесу щодо перманентної максимізації власних соціально-економічних вигід.

Неповна реалізація іманентного потенціалу фіскальних інструментів територіальних громад пов'язується з недостатнім рівнем фінансово-економічної свідомості і сумнівності платників податків, певною неузгодженістю бюджетної та податкової політики. На нашу думку, система заходів щодо оцінки і посилення потенціалу податкоспроможності місцевих бюджетів має базуватися на аналізі фактичних податкових надходжень від місцевих податків і зборів до відповідних бюджетів та індикаторів системи національних рахунків. Водночас виявлено специфічні особливості адміністрування певних місцевих податків. Це стосується, зокрема, ситуації, коли базою оподаткування визначаються фізичні параметри, а не ринкова вартість

об'єкта оподаткування, в той час як адекватно визначена та актуалізована ринкова вартість характеризує рівень соціально-економічної ефективності ведення бізнесу та є підставою розрахунку всіх без виключення показників результативності на мікро-, мезо- та макрорівнях.

Бюджетно-податкова політика, що проваджується на місцевому рівні, повинна кореспондувати із загальним вектором національної фіскальної політики, проте характер, межі, масштаби та перелік застосовуваних інструментів, а також власне логіка їх застосування має різнитися. Суспільний добробут, створений на основі адекватної політики у сфері місцевих фінансів, залежить не лише від оптимальної моделі оподаткування, а й від бінарних імплікацій циклічності та економічного зростання на основі рішень щодо структури оподаткування. Адекватна та реалістична оцінка потенціалу підвищення податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці є запорукою посилення ефективності податкової системи держави загалом.

ЛІТЕРАТУРА

1. Barro R., Sahasalcul C. Measuring the average marginal tax rate from the individual income tax. *Journal of Business*. 1983. Vol. 56. P. 419–452.
2. Baxter M., King R. Fiscal policy in general equilibrium. *American Economic Review*. 1993. No. 3. P. 315–334.
3. Buchanan J., Tullock G. Polluters' profits and political response: Direct controls versus taxes. *The American Economic Review*. 1975. Vol. 65 (1). P. 139–147.
4. Brun J.-F., Diakité M. **Tax Potential and Tax Effort: An Empirical Estimation for Non-resource Tax Revenue and VAT's Revenue.** Working Papers No. 201610, CERDI, 2016.
5. Langford B., Ohlenburg T. Tax revenue potential and effort – an empirical investigation. Working Paper International Growth Centre, 2016. Vol. 31.
6. Mendoza E., Razin A., Tesar L. Effective tax rates in macroeconomics: Cross-country estimates of tax rates on factor incomes and consumption. *Journal of Monetary Economics*. 1994. Vol. 34 (3). P. 297–323.
7. Oates W., Schwab R. Economic Competition Among Jurisdictions: Efficiency Enhancing or Distortion Inducing? *Journal of Public Economics*. 1988. Vol. 35. P. 333–354.
8. Sobarzo H. Tax effort and tax potential of state governments in Mexico: A representative tax system. IMF Working Paper No. 315, 2004.
9. Tanzi V. Fiscal Federalism and Decentralization: A Review of Some Efficiency and Macroeconomic Aspects. Paper presented at Annual World Bank Conference on Development Economics, 1995. P. 295–316.
10. Schneider F. The Size and Development of the Shadow Economy Around the World and The relation to the Hard to Tax. International Center for Public Policy Working Paper Series, at AYSPS, GSU paper no 0324, International Center for Public Policy, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, 2003.
11. Боголиб Т. М. Бюджетная децентрализация органов местного самоуправления Украины. *American Scientific Journal*. 2016. № 5. С. 75–81.
12. Варналій З. С., Бугай Т. В., Онищенко С. В. Бюджетний процес в Україні: стан та проблеми інституційного забезпечення. Полтава: ПолтНТУ, 2014. 271 с.

13. Лисяк Л. В. Розвиток міжбюджетних відносин в Україні в умовах податкового реформування. *Економічний простір*. 2014. № 81. С. 125–137.

14. Лунина І. О. Бюджетна децентралізація в Україні у контексті європейських тенденцій. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2016. № 2. С. 155–171.

15. Пасічний М. Д. Фіскальна результативність податкової системи України. *Вісник КНТЕУ*. 2018. № 3. С. 116–130.

16. Тарангул Л. Л., Хомяк М. С. Інституційні аспекти розподілу державних доходів у рамках бюджетного простору регіонів. *Економіка промисловості*. 2017. № 1 (77). С. 38–50.

17. Chugunov I. Y., Pasichnyi M. D. Fiscal policy for economic development. *Науковий вісник Полісся*. 2018. № 1 (13). Ч. 1. С. 54–61.

18. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI (2456-17) // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

19. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/>

REFERENCES

Barro, R., and Sahasalcu, C. "Measuring the average marginal tax rate from the individual income tax". *Journal of Business*, vol. 56 (1983): 419-452.

Baxter, M., and King, R. "Fiscal policy in general equilibrium". *American Economic Review*, no. 3 (1993): 315-334.

Bogolib, T. M. "Byudzhethnaya detsentralizatsiya organov mestnogo samoupravleniya Ukrainy" [Budget decentralization of local governments of Ukraine]. *American Scientific Journal*, no. 5 (2016): 75-81.

Brun, J.-F., and Diakite, M. "Tax Potential and Tax Effort: An Empirical Estimation for Non-resource Tax Revenue and VAT's Revenue". *Working Papers*, no. 201610, CERDI (2016).

Buchanan, J., and Tullock, G. "Polluters' profits and political response: Direct controls versus taxes". *The American Economic Review*, vol. 65 (1) (1975): 139-147.

Chugunov, I. Y., and Pasichnyi, M. D. "Fiscal policy for economic development". *Naukovyi visnyk Polissia*, vol. 1, no. 1 (13) (2018): 54-61.

Derzhavna fiskalna sluzhba Ukrainy. <http://sfs.gov.ua/> [Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

Langford, B., and Ohlenburg, T. "Tax revenue potential and effort - an empirical investigation". *Working Paper International Growth Centre*, vol. 31 (2016).

Lunina, I. O. "Biudzhethna detsentralizatsiya v Ukraini u konteksti yevropeiskykh tendentsii" [Budget Decentralization in Ukraine in the Context of European Trends]. *Zbirnyk naukovykh prats Natsionalnoho universytetu derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy*, no. 2 (2016): 155-171.

Lysiak, L. V. "Rozvytok mizhbudzhethnykh vidnosyn v Ukraini v umovakh podatkovoho reformuvannia" [Development of inter-governmental fiscal relations in Ukraine in the context of tax reform]. *Ekonomichnyi prostir*, no. 81 (2014): 125-137.

Mendoza, E., Razin, A., and Tesar, L. "Effective tax rates in macroeconomics: Cross-country estimates of tax rates on factor incomes and consumption". *Journal of Monetary Economics*, vol. 34 (3) (1994): 297-323.

Oates, W., and Schwab, R. "Economic Competition Among Jurisdictions: Efficiency Enhancing or Distortion Inducing?" *Journal of Public Economics*, vol. 35 (1988): 333-354.

Pasichnyi, M. D. "Fiskalna rezultatyvnist podatkovoi systemy Ukrainy" [Fiscal efficiency of the Ukrainian tax system]. *Visnyk KN-TEU*, no. 3 (2018): 116-130.

Schneider, F. "The Size and Development of the Shadow Economy around the World and The relation to the Hard to Tax". International Center for Public Policy Working Paper Series, at AYSPS, GSU paper no 0324, International Center for Public Policy, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, 2003.

Sobarzo, H. "Tax effort and tax potential of state governments in Mexico: A representative tax system". *IMF Working Paper*, no. 315 (2004).

Tanzi, V. "Fiscal Federalism and Decentralization: A Review of Some Efficiency and Macroeconomic Aspects". *Paper presented at Annual World Bank Conference on Development Economics* (1995): 295-316.

Taranhul, L. L., and Khomiak, M. S. "Instytutsiini aspekty rozpodilu derzhavnykh dokhodiv u ramkakh biudzhethnoho prostoru rehioniv" [Institutional aspects of the distribution of state revenues within the budget space of regions]. *Ekonomika promyslovosti*, no. 1 (77) (2017): 38-50.

Varnalii, Z. S., Buhai, T. V., and Onyshchenko, S. V. *Biudzhethnyi protses v Ukraini: stan ta problemy instytutsiinoho zabezpechennia* [Budget Process in Ukraine: Status and Problems of Institutional Support]. Poltava: PoltNTU, 2014.