

положень порядку випуску облігацій зовнішньої місцевої позики та всебічний розгляд здійснення муніципальних запозичень у зарубіжних країнах. ■

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Європейська хартія місцевого самоврядування (м. Страсбург, 15 жовтня 1995 р.): офіційний переклад. URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994\\_036](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_036)
2. Державна казначейська служба України: офіційний сайт. URL: <http://www.treasury.gov.ua>
3. Статистична організація Європейської Комісії (eurostat): офіційний сайт. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat>
4. Національний банк України: офіційний сайт. URL: <https://bank.gov.ua>
5. Децентралізація. Міжнародна співпраця. URL: <https://donors.decentralization.gov.ua>
6. Випуски цінних паперів. НКЦПФР. URL: <https://www.nssmc.gov.ua/register/litsenzuvannia-ta-reestratsiia/reistr-tsinnikh-paperv/>
7. Про здійснення в 2014 році запозичення до бюджету міста Києва. Рішення Київської міської ради № 34/34 від 31.07.2014 р. URL: <http://consultant.parus.ua/?doc=09797767F8>
8. Квасниця О. В. Практика та проблематика здійснення місцевих запозичень в Україні. *Світ фінансів*. 2015. № 4. С. 104–116. URL: <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/view/908/916>

9. Фінансова грамотність, обізнаність та інклюзія в Україні: звіт про дослідження. URL: <https://old.bank.gov.ua/doccatalog/document?id=83136332>

#### REFERENCES

- “Detsentralizatsiia. Mizhnarodna spivpratsiia” [Decentralization. International Cooperation]. <https://donors.decentralization.gov.ua>
- Derzhavna kaznacheiska sluzhba Ukrainy: ofitsiinyi sait. <http://www.treasury.gov.ua>
- “Finsova hramotnist, obiznanist ta inkluziia v Ukraini: zvit pro doslidzhennia” [Financial Literacy, Awareness and Inclusion in Ukraine: a Research Report]. <https://old.bank.gov.ua/doccatalog/document?id=83136332>
- Kvasnytsia, O. V. “Praktyka ta problematyka zdiisnennia mistsevykh zapozychen v Ukraini” [Practice and Main Issues of Implementation of Local Borrowing in Ukraine]. *Svit finansiv*. 2015. <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/view/908/916>
- [Legal Act of Ukraine] (1995). [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994\\_036](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_036)
- [Legal Act of Ukraine] (2014). <http://consultant.parus.ua/?doc=09797767F8>
- Natsionalnyi bank Ukrainy: ofitsiinyi sait. <https://bank.gov.ua>
- Statystychna orhanizatsiia Yevropeiskoi Komisii (eurostat): ofitsiinyi sait. <https://ec.europa.eu/eurostat>
- “Vypusky tsinnikh paperv” [Issues of Securities]. NKTsPFR. <https://www.nssmc.gov.ua/register/litsenzuvannia-ta-reestratsiia/reistr-tsinnikh-paperv/>

УДК 336.14  
 JEL: H20; H21; H24

## ПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ ЯК СКЛADOVA ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

©2020 КОРОВІЙ В. В.

УДК 336.14  
 JEL: H20; H21; H24

### Коровій В. В. Податкові надходження як складова доходів місцевих бюджетів

*Проаналізовано структуру доходів місцевих бюджетів України у 2010–2019 рр., визначено роль та місце податкових надходжень у ній. Досліджено динаміку податкових надходжень місцевих бюджетів. Визначено, що найбільші надходження забезпечуються від справляння загальнодержавних податків, зокрема податку на доходи фізичних осіб. Виявлено інституційні особливості функціонування податку на доходи фізичних осіб, обґрунтовано доцільність розподілу його надходжень між рівнями бюджетної системи, застосування єдиної ставки. Досліджено роль податку на прибуток підприємств у стимулюванні сталого поступального розвитку адміністративно-територіальних одиниць. Розглянуто місцеві податки та збори як важливий елемент податкової системи; здійснено аналіз структури місцевих податків і зборів до та після прийняття Податкового кодексу. Систематизовано етапи еволюції системи місцевого оподаткування. Досліджено динаміку надходжень єдиного податку, визначено причини збільшення їх обсягу. Обґрунтовано доцільність застосування чинної методики визначення бази оподаткування для 1 і 2 груп платників єдиного податку. Визначено особливості триелементної структури податку на майно у складі: податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортного податку та земельного податку. Розкрито потенціал майнового оподаткування в контексті формування фінансового потенціалу територіальних громад.*

**Ключові слова:** місцеві бюджети, доходи місцевих бюджетів, податкові надходження, податок на доходи фізичних осіб, місцеві податки і збори.

**DOI:** <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-3-328-336>

**Рис.:** 1. **Табл.:** 2. **Бібл.:** 14.

**Коровій Валерій Вікторович** – кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри фінансів, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

**E-mail:** [ndfi@knteu.kiev.ua](mailto:ndfi@knteu.kiev.ua)

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0002-0625-6547>

УДК 336.14  
 JEL: H20; H21; H24

### Коровій В. В. Налоговые поступления как составляющая доходов местных бюджетов

*Проанализирована структура доходов местных бюджетов Украины в 2010–2019 гг., определены роль и место налоговых поступлений в ней. Исследована динамика налоговых поступлений местных бюджетов. Определено, что наибольшие поступления обеспечиваются от взимания общегосударственных налогов, в частности налога на доходы физических лиц. Выявлены институциональные особенности функционирования*

налога на доходы физических лиц, обоснована целесообразность распределения его поступлений между уровнями бюджетной системы, применение единой ставки. Исследована роль налога на прибыль предприятий в стимулировании устойчивого поступательного развития административно-территориальных единиц. Рассмотрены местные налоги и сборы как важный элемент налоговой системы; осуществлен анализ структуры местных налогов и сборов до и после принятия Налогового кодекса. Систематизированы этапы эволюции системы местного налогообложения. Исследована динамика поступлений единого налога, определены причины увеличения их объема. Обоснована целесообразность применения действующей методики определения базы налогообложения для 1 и 2 групп плательщиков единого налога. Определены особенности трехэлементной структуры налога на имущество в составе налога на недвижимое имущество, отличное от земельного участка; транспортного налога и земельного налога. Раскрыт потенциал имущественного налогообложения в контексте формирования финансового потенциала территориальных общин.

**Ключевые слова:** местные бюджеты, доходы местных бюджетов, налоговые поступления, налог на доходы физических лиц, местные налоги и сборы.

**Рис.:** 1. **Табл.:** 2. **Библ.:** 14.

**Коровий Валерий Викторович** – кандидат экономических наук, доцент, докторант кафедры финансов, Киевский национальный торгово-экономический университет (ул. Киото, 19, Киев, 02156, Украина)

**E-mail:** ndfi@knteu.kiev.ua

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0002-0625-6547>

UDC 336.14

JEL: H20; H21; H24

#### **Koroviy V. V. Tax Revenues as a Component of Local Budgets Revenues**

The structure of revenues of local budgets of Ukraine in 2010-2019 is analyzed, the role and place of tax revenues therein has been defined. The dynamics of tax revenues of local budgets are researched. It is defined that the largest revenues come from the collection of national taxes, in particular the personal income tax. The institutional features of the operation of the personal income tax are identified, appropriateness of the distribution of its revenues between the levels of the budget system and the application of a single rate are substantiated. The role of corporate income tax in stimulating the sustainable progressive development of the administrative and territorial units is examined. Local taxes and fees are considered as an important element of the tax system; an analysis of the structure of local taxes and fees before and after the adoption of the Tax Code is carried out. The stages of the evolution of the local tax system are systematized. The dynamics of the single tax revenues are researched and the reasons for the increase in their volume are defined. The expediency of applying the current method of determining the tax base for the 1st and 2nd groups of single tax payers is substantiated. The author defines features of the three-element structure of the property tax as part of the tax on the real estate, different from the land property; transport tax and land tax. The potential of property taxation in the context of the financial potential of territorial communities is disclosed.

**Keywords:** local budgets, local budgets revenues, tax revenues, personal income tax, local taxes and fees.

**Fig.:** 1. **Tabl.:** 2. **Bibl.:** 14.

**Koroviy Valeriy V.** – PhD (Economics), Associate Professor, Candidate on Doctor Degree of the Department of Finance, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

**E-mail:** ndfi@knteu.kiev.ua

**ORCID:** <http://orcid.org/0000-0002-0625-6547>

У більшості сучасних розвинених і трансформаційних економік податкові надходження є важливим джерелом формування фінансових ресурсів адміністративно-територіальних одиниць. Дослідження сукупності процесів прогнозування, планування та виконання дохідної частини місцевих бюджетів є одними із основоположних у сфері місцевих фінансів. В умовах розвитку міжбюджетних відносин проблематика оптимального розподілу податкових надходжень між державним і місцевими бюджетами для поступального економічного розвитку країни та територіальних громад набуває особливої значущості. Розвиток бюджетно-податкової архітектури в контексті забезпечення фінансово спроможних територіальних громад і надання якісних суспільних послуг населенню є стратегічною метою ефективного управління публічними фінансами як на загальнодержавному, так і на місцевому рівнях.

Податкові надходження як складову доходів місцевих бюджетів розглядали зарубіжні вчені, у т. ч.: А. Афонсо [1], Р. Дж. Барро [2], Р. Зотті [3], Ф. Ревеллі [3], Дж. Сегура III [4], В. Танзі [1], А. Шукнехт [1] та інші. Серед вітчизняних науковців вагомий внесок у проблематику зробили О. Кириленко [5], Л. Лисяк

[6], В. Макогон [7; 8], І. Чугунов [7–12] та ін. Однак, попри наявність значного доробку вітчизняних та іноземних науковців, чимало питань функціонування місцевих фінансів залишаються недостатньо висвітленими. Зокрема це стосується положень щодо забезпечення оптимізації структури податкових надходжень місцевих бюджетів у контексті забезпечення стабільного ендогенного економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць.

Метою статті є розвиток підходів до формування податкових надходжень у системі доходів місцевих бюджетів за умов удосконалення бюджетно-податкової архітектури.

Сучасна фінансова наука розглядає два взаємодоповнюючі методи формування доходів бюджету: податковий і неподатковий. Перший метод реалізується через закріплення та/або розподіл між різними рівнями бюджетної системи певних видів податків, запроваджених безумовно, із чітко визначеними об'єктом, базою, ставками, термінами та іншими значущими параметрами оподаткування [8]. Неподатковий метод у більшості країн носить доповнювальний характер, полягає у зарахуванні ці-

льових, відплатних або ж компенсаційних платежів, залучених добровільним чи обов'язковим способом, до доходів бюджету певного рівня [10].

Хоча податкові та неподаткові методи формування є комплементарними, саме податки є основними джерелами фінансування соціально-економічного розвитку територіальних громад, про що свідчить наведена в *табл. 1* статистика.

неоднозначною та переважно спадною, а у 2010 р. показником досягнуто мінімуму – 33,36%, то з 2016 р. намітився зростаючий тренд щодо цього показника. Середнє значення показника за аналізований період – 40,29%. У розрізі п'ятирічних періодів показник змінювався таким чином: 2010–2014 рр. – 39,94% у структурі, 2015–2019 рр. – 40,63% у структурі. Питома вага відповідних надхо-

Таблиця 1

Структура доходів місцевих бюджетів України в 2010–2019 рр., %

Рік	Податкові надходження		Неподаткові надходження		Доходи від операцій з капіталом		Цільові фонди		Трансферти	
	у структурі	у ВВП	у структурі	у ВВП	у структурі	у ВВП	у структурі	у ВВП	у структурі	у ВВП
2010	42,39	6,24	5,50	0,81	1,60	0,24	1,01	0,15	49,49	7,29
2011	40,26	5,55	6,01	0,83	1,01	0,14	0,45	0,06	52,26	7,21
2012	38,11	6,09	5,61	0,90	0,78	0,12	0,25	0,04	55,25	8,83
2013	41,26	6,27	5,49	0,83	0,63	0,09	0,21	0,03	52,42	7,96
2014	37,69	5,57	5,29	0,78	0,49	0,07	0,16	0,02	56,37	8,34
2010–2014	39,94	5,95	5,58	0,83	0,90	0,13	0,42	0,06	53,16	7,92
2015	33,36	4,96	6,84	1,02	0,55	0,08	0,14	0,02	59,12	8,79
2016	40,13	6,16	5,94	0,91	0,38	0,06	0,14	0,02	53,41	8,20
2017	40,03	6,74	5,17	0,87	0,37	0,06	0,12	0,02	54,30	9,14
2018	41,34	6,53	4,98	0,79	0,38	0,06	0,12	0,02	53,17	8,40
2019	48,27	6,99	4,66	0,67	0,52	0,08	0,11	0,02	46,45	6,73
2015–2019	40,63	6,28	5,52	0,85	0,44	0,07	0,12	0,02	53,29	8,25
2001–2019	40,29	6,11	5,55	0,84	0,67	0,10	0,27	0,04	53,22	8,09

Джерело: складено за даними [13; 14].

Як видно з наведених даних, протягом більшості років аналізованого періоду стабільно понад 50,0% (за виключенням 2010 і 2019 рр., коли показник склав, відповідно, 49,49% і 46,45%) у доходах місцевих бюджетів України становили трансферти у формі субвенцій та дотацій. Як у світовій, так і у вітчизняній практиці трансферти – достатньо потужний інструмент соціально-економічного розвитку регіонів, що дозволяє певним чином «згладжувати» наслідки нерівномірного розподілу економічного потенціалу між різними адміністративно-територіальними одиницями. Однак такі ресурси є зовнішніми, екзогенними для територіальних громад.

З безпосередньо згенерованих у межах адміністративно-територіальних одиниць фінансових ресурсів чільне місце займають саме податкові надходження. Їх питома вага у структурі доходів місцевих бюджетів зростає з 42,39% у 2010 р. до 48,27% у 2019 р. Задача найбільш оптимальної фінансової політики щодо місцевих бюджетів полягає в забезпеченні поступального зростання відповідних податкових надходжень. Якщо у 2010–2015 рр. динаміка структурної частки податкових надходжень була

дуже у ВВП варіювала в межах 4,66% (2019 р.) і 6,84% (2015 р.), складаючи в середньому близько 6,11%. За періодами показник склав: 2010–2014 рр. – 5,95%, 2015–2019 рр. – 6,28%.

На практиці податкові надходження місцевих бюджетів формуються завдяки загальнодержавним (зокрема на доходи фізичних осіб, на прибуток підприємств, внутрішніх на товари і послуги, екологічного) і власне місцевим податкам, важливе місце серед яких належить єдиному та земельному (як основному компоненту податку на майно у 2015 р.). Вагомими в контексті формування вказаних доходів у вітчизняній податковій системі є загальнодержавні податки, зокрема податок на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО), що у 2010–2019 рр. забезпечував у середньому 64,84% податкових надходжень місцевих бюджетів, іноді становлячи до 75,51% (2010 р.). Мінімальний показник було відмічено у 2016 р. – 53,76% (*табл. 2*).

Протягом останніх п'яти років тенденція збільшення надходжень ПДФО до місцевих бюджетів є неоднозначною. Серед факторів, що вплинули на це, можна відмітити зростання мінімальної заробітної плати, покращення показників дисципліни платників

Структура податкових надходжень місцевих бюджетів України у 2010–2019 рр., %

Рік	Податок на доходи фізичних осіб		Податок на прибуток		Плата за землю		Внутрішні податки на товари та послуги		Єдиний податок		Інші податки	
	у структурі	у ВВП	у структурі	у ВВП	у структурі	у ВВП	у структурі	у ВВП	у структурі	у ВВП	у структурі	у ВВП
2010	75,51	4,71	0,58	0,04	14,12	0,88	2,41	0,15	2,80	0,18	4,57	0,29
2011	73,97	4,11	0,49	0,03	14,64	0,81	1,24	0,07	2,72	0,15	6,93	0,38
2012	71,13	4,33	0,52	0,03	14,66	0,89	1,45	0,09	5,61	0,34	6,64	0,40
2013	70,82	4,44	0,74	0,05	14,04	0,88	1,49	0,09	7,28	0,46	5,62	0,35
2014	71,63	3,99	0,30	0,02	13,84	0,77	0,18	0,01	8,49	0,47	5,57	0,31
2010–2014	72,61	4,32	0,52	0,03	14,26	0,85	1,35	0,08	5,38	0,32	5,87	0,35
2015	55,92	2,77	4,35	0,22	15,10	0,75	7,82	0,39	11,17	0,55	5,63	0,28
2016	53,76	3,31	4,00	0,25	15,88	0,98	7,92	0,49	11,69	0,72	6,76	0,42
2017	55,05	3,71	3,23	0,22	13,13	0,88	6,55	0,44	11,64	0,78	10,42	0,70
2018	59,41	3,88	4,00	0,26	11,75	0,77	5,93	0,39	12,71	0,83	6,19	0,40
2019	61,17	4,28	3,78	0,26	12,14	0,85	5,07	0,35	13,04	0,91	4,80	0,34
2015–2019	57,06	3,59	3,87	0,24	13,60	0,85	6,66	0,41	12,05	0,76	6,76	0,43
2010–2019	64,84	3,95	2,20	0,14	13,93	0,85	4,01	0,25	8,72	0,54	6,31	0,39

Джерело: складено за даними [13; 14].

ПДФО, оптимізацію ставок оподаткування, а також об'єктивні інфляційні процеси.

Упродовж більшої частини аналізованого періоду (крім 2010 р.) діяли чинні положення Бюджетного кодексу, згідно з якими до місцевих бюджетів адміністративно-територіальних одиниць (крім м. Києва) зараховувалося 60% надходжень ПДФО, а до бюджету столиці – 40%. Порівняно з нормами попереднього варіанта Бюджетного кодексу України 2001 р. пропорція була суттєво змінена, оскільки раніше передбачалося включення 100% відповідних надходжень до столичного бюджету, 75% – міст обласного значення, 25% – міст районного значення, сіл, селищ або їх об'єднань. З початком формування об'єднаних територіальних громад (далі – ОТГ) законодавством визначено, що до їх бюджетів також має зараховуватися 60% надходжень ПДФО, як і до більшості інших місцевих бюджетів. Наведені структурні зміни не стали причиною абсолютного скорочення надходжень ПДФО до місцевих бюджетів.

Роль ПДФО як інструменту регулювання соціально-економічного розвитку територіально-адміністративних одиниць важко переоцінити, оскільки доходи населення наділені вагомим мультиплікативним

потенціалом. Існує дві стратегічні альтернативи щодо ставок податку: застосування диференційованої шкали (переважно прогресивної) або ж єдиної ставки. Імплементация конкретного підходу обумовлена загальним рівнем економічного розвитку країни, ступенем майнової нерівності в суспільстві, типом економічної моделі, рівнем розвитку фінансових інститутів тощо.

Для розвинених економік поширеною практикою є диференціація ставок, прогресивне оподаткування, яке стимулює попит, сприяє зростанню надходжень від непрямих податкових інструментів до бюджету, позитивно відбивається на фінансових результатах діяльності підприємницького сектора. Збільшення фінансового ресурсу підприємств позитивно впливає на обсяги податкових відрахувань до бюджету, нарощує обсяги виробничого споживання, потенційно збільшує фонд оплати праці [9]. Таким чином відбувається певне пожвавлення відтворювальних процесів у національній економіці, що потенційно знижує дотаційність місцевих бюджетів. Отже, пряма залежність між ставками та рівнями доходів громадян потенційно має створювати адекватні умови оподаткування, раціональний перерозподіл податкового навантаження.

Однак для трансформаційних економік застосування диференційованого підходу до оподаткування доходів фізичних осіб може мати діаметральні наслідки. Через відносну легкість ухилення від сплати ПДФО та складність контролю за правильністю обчислення податкових зобов'язань і повнотою їх сплати високоімовірним стає збільшення податкового навантаження на найменш захищені та соціально незаможні верстви населення, погіршення пропорцій суспільного відтворення, збільшення соціально-економічної нерівності. Регіональні відмінності можуть призвести до нерівномірного розподілу між адміністративно-територіальними одиницями відповідних надходжень, що спричинює надлишкову дотаційність депресивних територій. Таким чином, використання універсальної ставки ПДФО в Україні є логічно та економічно виправданим, принаймні до формування потужної інституційної архітектури фіскального простору, підвищення довіри економічних суб'єктів до діяльності органів управління публічними фінансами тощо.

**Р**азом із переважно позитивною тенденцією надходжень варто відмітити, що планових значень збору ПДФО в абсолютній більшості років періоду досягнуто не було. Це вказує на необхідність поступального вдосконалення методологічного інструментарію середньострокового бюджетного планування. При цьому має бути вирішений ряд питань щодо підвищення координації діяльності центральних фіскальних служб і органів місцевого самоврядування на етапі розробки та корекції бюджетних планів і прогнозів, посилення свідомості платників податків щодо коректного та повного відображення первинної фінансової інформації.

На сьогодні за чинною методикою інформаційною базою для планування та прогнозування надходжень ПДФО служить прогноз макроекономічних і соціальних показників розвитку. Основними індикаторами виступають обсяг витрат на оплату праці, а також середньомісячна зарплата. При визначенні першого враховують фонд оплати праці найманого персоналу та військовослужбовців, допомогу по тимчасовій непрацездатності коштом загальнообов'язкових фондів соцстрахування, різні винагороди за соціально-трудовими договорами. Середньомісячна заробітна плата в межах держави суттєво варіює, враховуючи природні, демографічні, соціальні, економічні чинники.

Відмінності між фактичним збором ПДФО та планово-прогностичними показниками може бути пояснена комплексною дією загальних і специфічних чинників. До числа перших слід віднести:

- ✦ певну фрагментарність науково-методичного забезпечення бюджетного планування та прогнозування, зокрема середньострокового;
- ✦ функціональну відокремленість фіскальних інституцій і місцевого самоврядування при

розробці проекту бюджету, недосконалість каналів обміну інформацією між ними;

- ✦ відчутний рівень тінізації економіки.

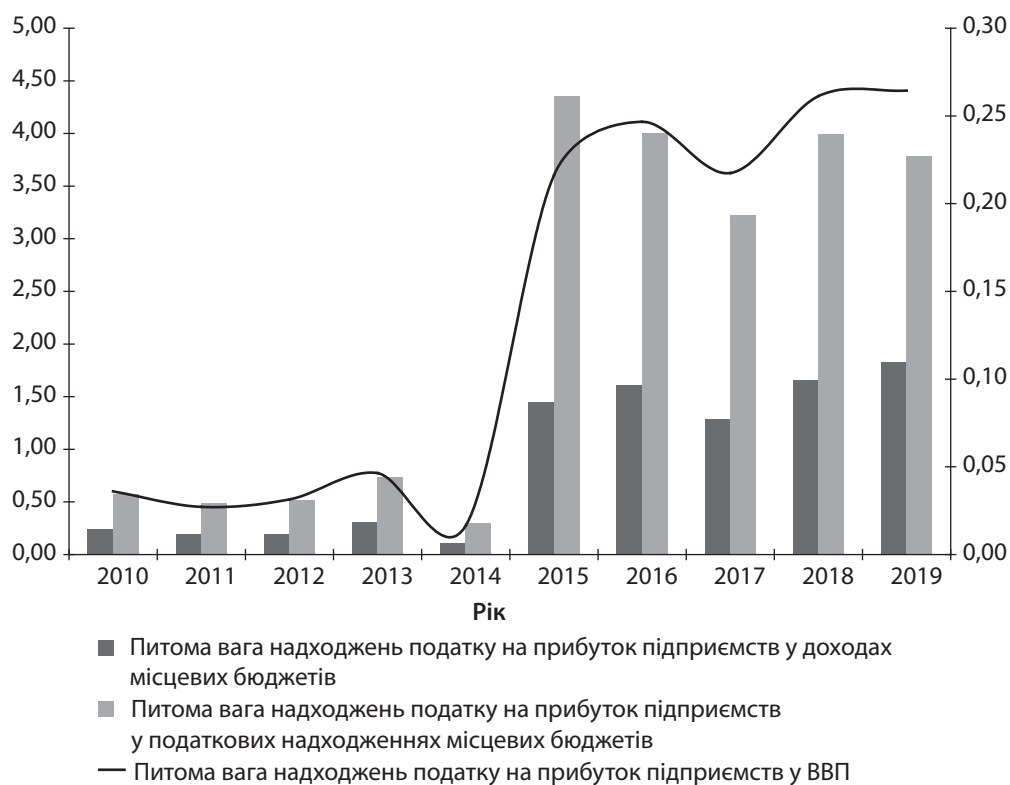
Специфічними чинниками, що знижують якість прогнозу надходжень ПДФО до місцевих бюджетів, є:

- ✦ ймовірність неточної оцінки соціально-демографічної ситуації, зокрема в частині реального рівня безробіття та чисельності працюючих пенсіонерів;
- ✦ недосконалий механізм надання податкових соціальних пільг і неточне оцінювання чисельності їх потенційних одержувачів;
- ✦ стохастичне оцінювання обсягу реальних доходів населення, джерел їх походження та валюти.

За умов бюджетної децентралізації загальнодержавні податки мають розглядатися як ефективні джерела формування фінансових ресурсів, необхідних для виконання місцевим самоврядуванням власних і делегованих функцій [7]. Одним із таких податків є податок на прибуток підприємств, наділений потужним регулюючим впливом на розвиток галузей національної економіки, здатний забезпечувати бюджет стабільними та достатніми доходами. Динаміку надходжень даного податку до місцевих бюджетів у 2010–2019 рр. наведено на *рис. 1*.

**А**наліз динаміки частки надходжень податку на прибуток підприємств у доходах і податкових надходженнях місцевих бюджетів, а також у ВВП демонструє помітне зростання фіскальної значущості даного податкового інструменту для місцевих бюджетів та національної економіки в цілому протягом періоду. Так, у структурі доходів показник зріс з 0,58% у 2010 р. до 3,78% у 2019 р. Максимальним – 4,35% – даний показник виявився у 2015 р., мінімальним – 0,30% у 2014 р., середнє значення склало 2,20%. Питома вага надходжень від справляння даного податку у ВВП зросла з 0,04% у 2010 р. до 0,26% у 2019 р., забезпечивши середнє значення за весь період на рівні 0,14%. Відмічене зростання пов'язано з внесенням у 2014 р. суттєвих змін до вітчизняного податкового законодавства.

Варто зазначити, що на сьогоднішній день надходження аналізованого податку розподіляються між різними рівнями бюджетної системи. Так, державні підприємства сплачують даний податок виключно до державного бюджету, комунальні – лише до місцевих бюджетів за критерієм їхнього територіального розміщення. Податкові надходження від усіх інших категорій платників, тобто приватних підприємств, розподіляються пропорційно між державним (90%) та відповідними обласними (10%) бюджетами. Подібне «розщеплення» податкових надходжень покликане, з одного боку, зміцнити фінансову базу органів місцевого самоврядування, забезпечити поступальний розвиток територіальних громад, а з іншого боку, –



**Рис. 1. Динаміка питомої ваги надходжень податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів у 2010–2019 рр., %**

**Джерело:** побудовано за даними [13; 14].

зберегти за даним фіскальним інструментом його перерозподільну функцію. При цьому варто зазначити, що висока пропорція зарахування податку на прибуток підприємств до державного бюджету обумовлена також нерівномірністю розміщення підприємств.

**П**осилення рівня децентралізації набуло в Україні системного характеру з 2015 р. І хоча наразі трансформацію фіскального простору не завершено, а відбувається подальше вдосконалення інституційної архітектури бюджетної та податкової систем, окремі фактори свідчать про суттєві зміни. Зокрема, йдеться про принципову зміну ролі та місця місцевих податків у доходах місцевих бюджетів. За міжнародною практикою місцевими вважаються податки, що відповідають низці критеріїв, зокрема щодо них органи місцевого самоврядування визначають: об'єкт оподаткування; базу оподаткування; ставку і шкалу оподаткування; процедури адміністрування податку; спосіб розпорядження мобілізованими фінансовими ресурсами на користь територіальної громади. Однак у вітчизняній практиці місцеві податки наділені не всіма вказаними характеристиками. Щодо них Податковим кодексом визначено інституційну спроможність органів місцевого самоврядування детермінувати ставку оподаткування в доволі вузьких межах, визначених законодавством. Склад місцевих податків і зборів в Україні протягом аналізованого періоду 2010–2019 рр. зазнав суттєвих змін.

До імплементації положень Податкового кодексу України щодо податкових надходжень місцевих податків і зборів у податкових надходженнях місцевих бюджетів тривалий час залишалася наднизькою; 2) розлога класифікація місцевих податків і зборів доповнювалася надвужькими базами оподаткування, що призводило до об'єктивної складності адміністрування; 3) процедури адміністрування вказаних податків і зборів були низькоефективними; 4) існували інституційні бар'єри щодо запровадження ефективних фіскальних інструментів, зокрема майнових податків, що є важливим джерелом фінансового ресурсу для соціально-економічного розвитку територіальних громад у ряді країн з розвинутою та трансформаційною економіками. Вказані особливості були пов'язані з первинним етапом формування інституційного забезпечення функціонування вітчизняної бюджетної системи.

Згідно з Декретом Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20 травня 1993 року № 56/93 місцевими були ринковий збір, курортний збір, збори за паркування автомобілів, видачу ордерів на квартири, з власників собак, за взяття участі в бігах на іподромі та за виграш на них, з осіб, що беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі, за права використовувати місцеву символіку, проведення кіно- та телезйомок, локальних аукціонів, конкурсного розпродажу та лотерей, видачу дозволів на розміщення торговельних об'єктів, податок з реклами,

комунальний податок, податок з продажу імпортованих товарів, податок на нерухоме майно, що є відмінним від земельної ділянки.

Невисока питома вага місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів призводила до об'єктивної неспроможності забезпечувати органи місцевого самоврядування достатніми фінансовими ресурсами, необхідними для виконання власних і делегованих функцій. Розмаїття та складність системи місцевих податків і зборів подекуди призводили до зниження специфічного показника добровільності їх сплати, особливо в умовах недостатнього розвитку податкової культури та відсутності кореляції між обсягами сплачених податків і зборів та обсягом бюджетних благ, одержаних натомість платником податку.

**В**арто відмітити, що у 2010 р. місцеві податки і збори становили 1,21% у податкових надходженнях місцевих бюджетів, 0,51% у доходах місцевих бюджетів та 0,08% у ВВП. Однак внаслідок проведення інституційних змін ситуація значно змінилася. Так, середня питома вага місцевих податків і зборів у податкових надходженнях місцевих бюджетів у 2010–2014 рр. становила 5,65%, у 2015–2019 р. – 27,18%, що забезпечило середнє значення за період 16,41%. Середня частка місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів у 2010–2104 рр. складала 2,22%, у 2015–2019 рр. – 11,04%, середнє значення за весь період аналізу – 6,63%. Середня питома вага місцевих податків і зборів у ВВП у 2010–2104 рр. складала 0,33%, у 2015–2019 рр. – 1,70%, середнє значення за весь період аналізу – 1,02%.

Слід відзначити, що до запровадження положень Податкового кодексу України місцеві податки і збори можна було вважати «міськими» платежами: обсяг їх надходжень у великих населених пунктах у разі перевищував середні для місцевих бюджетів обсяги. Так, для переважної більшості селищних і сільських бюджетів питома вага місцевих податків у податкових надходженнях не перевищувала 0,10% через відсутність надходжень від комунального податку, ринкового збору та зборів за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі й сфери послуг, паркування автотранспорту, видачу ордерів на квартири тощо.

Еволюція податкової системи та посилення фіскальної значущості місцевих податків та зборів в Україні відбулася шляхом:

- ✦ оптимального перерозподілу податкового навантаження зі зменшенням кількості платників, що ухиляються від оподаткування;
- ✦ певного «вирівнювання» умов місцевого оподаткування, перегляду та ліквідації ряду податкових пільг, що перестали виконувати стимулюючу функцію, перетворившись на інструмент ухилення від оподаткування;
- ✦ раціоналізації граничних ставок відповідних інструментів;
- ✦ зниження вартості адміністрування.

Внаслідок перегляду системи місцевого оподаткування кількість місцевих податків і зборів було скорочено з 14 до 6. На сьогоднішній день вони включають трикомпонентний податок на майно (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, земельний податок), єдиний податок, збір за паркування транспортних засобів і туристичний збір.

**Є**диний податок включено до складу місцевих з 2011 р. Органам місцевого самоврядування надано інституційну можливість регулювати ставки оподаткування для 1 і 2 груп платників податку, тобто для фізичних осіб – підприємців. Єдиний податок є дієвим інструментом формування фінансово-ресурсної для територіальних громад. При цьому механізм нарахування єдиного податку впродовж аналізованого періоду суттєво змінився. Раніше його сума для фізичних осіб – підприємців була фіксованою, в розмірі від 20 до 200 грн, ставки залежали від безпосереднього виду діяльності підприємця. Юридичні особи сплачували 6% або 10% відсотків від прибутку, залежно від того, чи були вони платниками ПДВ. Після слати єдиний податок розподілявся між місцевими бюджетами (43%), Пенсійним фондом України (42%) та фондами загальнообов'язкового соціального страхування (15%). Однак з часом даний податок почав втрачати свої функції через недосконалість методології – «відставання» від необхідних нарахувань до пенсійного фонду. На сьогодні механізм нарахування єдиного податку змінено: він сплачується виключно до місцевих бюджетів. Для платників 1 групи єдиний податок визначається відсотком від прожиткового мінімуму для працездатних осіб; для платників 2 групи – відсотком від мінімальної заробітної плати, що детермінована на 1 січня поточного року. Безпосередня ставка єдиного податку визначається органами місцевого самоврядування та прямо залежить від виду діяльності фізичної особи – підприємця.

Питома вага єдиного податку протягом усього аналізованого періоду була стабільно високою – від 40,59% у 2015 р. до 48,44% у 2018 р. Новації щодо методики оподаткування у 2016 р. суттєво збільшили надходження податку. Середня питома вага податку у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів у 2011–2019 рр. складала 63,61%. Наступне зростання надходжень податку можливе за умов вдосконалення бізнес-середовища.

Запровадження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як місцевого у 2012 р. відмічено його надходженнями до місцевих бюджетів. Однак з 0,31% у 2013 р. його питома вага зросла до 6,64% у 2019 р. і має суттєвий потенціал подальшого збільшення. Як уже зазначалося, з 2015 р. цей податок разом із земельним і транспортним становить триелементну структуру податку на майно. Така новація пов'язана з гармонізацією українського законодавства із нормами ЄС.

Надходження податків на майно у структурі місцевих податків і зборів зменшилися з 59,21% у 2015 р. до 51,64% у 2019 р., що забезпечило середнє значення – 55,30%. Потенціал майнового оподаткування великий, а механізм вартісної оцінки об'єктів оподаткування потребує вдосконалення. Зі складових найбільш вагомим елементом є земельний податок. На початку періоду він складав 55,19%, але поступово його питома вага скоротилася до 44,63%. Середнє значення у 2015–2019 рр. складало 49,92%. Транспортний податок становив незначну частку надходжень місцевих податків – від 1,61% у момент запровадження до 0,38% у 2019 р., що в середньому становить 0,71%.

## ВИСНОВКИ

Трансформація бюджетно-податкових відносин створила передумови для посилення фінансової спроможності адміністративно-територіальних одиниць. Вагомі зміни відбулися у структурі доходів місцевих бюджетів. Важливим джерелом доходів місцевих бюджетів у 2010–2019 рр. залишалися податкові надходження, що становили 40,29% у загальній структурі надходжень.

Податкові надходження місцевих бюджетів представлені загальнодержавними та місцевими податками та зборами. Найбільшим за фіскальною значущістю є податок на доходи фізичних осіб, надходження від якого розподіляються між рівнями бюджетної системи країни. Достатня база дозволяє якісно планувати та адмініструвати надходження даного податку. Податок на прибуток підприємств реалізує регулюючу, стимулюючу та розподільчу функції, забезпечуючи територіальні громади стабільним фінансовим ресурсом. Особлива роль у структурі податкових надходжень належить місцевим податкам і зборам. Серед них найбільш потужним інструментом є єдиний податок, що забезпечує до двох третин надходжень відповідної категорії податків. Органи місцевого самоврядування можуть визначати його ставки для фізичних осіб – підприємців, поліпшуючи структуру бізнес-середовища, створюючи сприятливі фінансово-економічні умови. Значним потенціалом наділене майнове оподаткування, механізм якого наразі перебуває на стадії інституційного вдосконалення. ■

## ЛІТЕРАТУРА

1. Afonso A., Schuknecht L., Tanzi V. Public Sector Efficiency: Evidence for New EU Member States and Emerging Markets. *Applied Economics*. 2010. Vol. 42. Issue 17. P. 2147–2164. DOI: <https://doi.org/10.1080/00036840701765460>
2. Barro R. J. Taxes and the macro economy. *Zbornik radova Ekonomskog fakulteta u Rijeci: časopis za ekonomsku teoriju i praksu*. 2019. Vol. 37. Issue 2. P. 377–400.
3. Revelli F., Zotti R. The Sacred and the Profane of Budget Cycles: Evidence from Italian Municipalities.

*International Tax and Public Finance*. 2019. Vol. 26. Issue 6. P. 1446–1477. URL: [https://editorialexpress.com/cgi-bin/conference/download.cgi?db\\_name=SIIEP2018&paper\\_id=132](https://editorialexpress.com/cgi-bin/conference/download.cgi?db_name=SIIEP2018&paper_id=132)

4. Segura III, J. The effect of state and local taxes on economic growth: A spatial dynamic panel approach. *Papers in Regional Science*. 2017. Vol. 96. Issue 3. P. 627–645. DOI: <https://doi.org/10.1111/pirs.12221>
5. Кириленко О. П., Вацлавський О. І. Бюджетний контроль при плануванні місцевих бюджетів. *Світ фінансів*. 2018. № 4. С. 40–51. URL: <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/view/1067/1072>
6. Лисяк Л. В., Кушнір А. І. Фінансова стійкість місцевих бюджетів: теоретичний аспект. *Молодий вчений*. 2019. № 1 (2), С. 472–475. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-1-65-109>
7. Чугунов І., Макогон В. Бюджетна стратегія в умовах економічних перетворень. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2018. № 5. С. 5–18.
8. Бюджетно-податкова політика у системі регулювання економіки : монографія / І. Я. Чугунов, Т. В. Канєва, М. Д. Пасічний та ін. Київ : Глобус-Пресс, 2018. 354 с.
9. Державне фінансове регулювання економічних перетворень : монографія / І. Я. Чугунов, А. В. Павелко, Т. В. Канєва та ін. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 376 с.
10. Інституційна трансформація фінансово-економічної системи України в умовах глобалізації / В. Р. Сіденко, М. І. Скрипниченко, В. С. Пономаренко, І. Я. Чугунов та ін. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2017. 648 с.
11. Chugunov I., Pasichnyi M. Fiscal stimuli and consolidation in emerging market economies. *Investment Management and Financial Innovations*. 2018. Vol. 15. Issue 4. P. 113–122. DOI: [http://dx.doi.org/10.21511/imfi.15\(4\).2018.09](http://dx.doi.org/10.21511/imfi.15(4).2018.09)
12. Chugunov I. Y., Pasichnyi M. D. Fiscal policy for economic development. *Науковий вісник Полісся*. 2018. № 1. Ч. 1. С. 54–61. DOI: 10.25140/2410-9576-2018-1-1(13)-54-61
13. Інформація про виконання Державного бюджету України / Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua>
14. Статистична інформація Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

## REFERENCES

- Afonso, A., Schuknecht, L., and Tanzi, V. "Public Sector Efficiency: Evidence for New EU Member States and Emerging Markets". *Applied Economics*, vol. 42, no. 17 (2010): 2147-2164. DOI: <https://doi.org/10.1080/00036840701765460>
- Barro, R. J. "Taxes and the macro economy". *Zbornik radova Ekonomskog fakulteta u Rijeci: časopis za ekonomsku teoriju i praksu*, vol. 37, no. 2 (2019): 377-400.
- Chugunov, I. Y., and Pasichnyi, M. D. "Fiscal policy for economic development". *Naukovyi visnyk Polissia*, vol. 1, no. 1 (2018): 54-61. DOI: 10.25140/2410-9576-2018-1-1(13)-54-61
- Chugunov, I., and Pasichnyi, M. "Fiscal stimuli and consolidation in emerging market economies". *Investment*



- Management and Financial Innovations*, vol. 15, no. 4 (2018): 113-122.  
DOI: [http://dx.doi.org/10.21511/imfi.15\(4\).2018.09](http://dx.doi.org/10.21511/imfi.15(4).2018.09)
- Chuhunov, I. Ya. et al. *Biudzhethno-podatкова polityka u systemi rehuliuвання ekonomiky* [Fiscal Policy in the System of Economic Regulation]. Kyiv: Hlobus-Press, 2018.
- Chuhunov, I. Ya. et al. *Derzhavne finansove rehuliuвання ekonomichnykh peretvoren* [State Financial Regulation of Economic Transformations]. Kyiv: Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t, 2015.
- Chuhunov, I., and Makohon, V. "Biudzhethna stratehiia v umovakh ekonomichnykh peretvoren" [Budget Strategy in the Conditions of Economic Transformations]. *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu*, no. 5 (2018): 5-18.
- "Informatsiia pro vykonannya Derzhavnoho biudzhetu Ukrainy" [Information on the Execution of the State Budget of Ukraine]. Derzhavna kaznacheiska sluzhba Ukrainy. <https://www.treasury.gov.ua/ua>
- Kyrylenko, O. P., and Vatslavskiy, O. I. "Biudzhethnyi kontrol pry planuvanni mistsevykh biudzhethiv" [Budget Control when Planning Local Budgets]. *Svit finan-*

- siv*. 2018. <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/view/1067/1072>
- Lysiak, L. V., and Kushnir, A. I. "Finansova stiikest mistsevykh biudzhethiv: teoretychnyi aspekt" [Financial Stability of Local Budgets: Theoretical Aspects]. *Molodyi vchenyi*, no. 1 (2) (2019): 472-475.  
DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-1-65-109>
- Revelli, F., and Zotti, R. "The Sacred and the Profane of Budget Cycles: Evidence from Italian Municipalities". *International Tax and Public Finance*. 2019. [https://editorialexpress.com/cgi-bin/conference/download.cgi?db\\_name=SIEP2018&paper\\_id=132](https://editorialexpress.com/cgi-bin/conference/download.cgi?db_name=SIEP2018&paper_id=132)
- "Statystychna informatsiia Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy" [Statistical Information of the State Statistics Service of Ukraine]. <http://www.ukrstat.gov.ua/>
- Segura III, J. "The effect of state and local taxes on economic growth: A spatial dynamic panel approach". *Papers in Regional Science*, vol. 96, no. 3 (2017): 627-645.  
DOI: <https://doi.org/10.1111/pirs.12221>
- Sidenko, V. R. et al. *Instytutsiina transformatsiia finansovo-ekonomichnoi systemy Ukrainy v umovakh hlobalizatsii* [Institutional Transformation of the Financial and Economic System of Ukraine in the Context of Globalization]. Kyiv: Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t, 2017.

UDC 336.226.11(477)  
JEL: H22; H24

## ANALYSIS OF THE GLOBAL PRINCIPLES OF PERSONAL INCOME TAXATION

©2020 OLEKSICH Z. A., NAUMENKO R. O.

UDC 336.226.11(477)  
JEL: H22; H24

**Oleksich Z. A., Naumenko R. O. Analysis of the Global Principles of Personal Income Taxation**

*This article is aimed at researching the system of taxation of personal income in Ukraine and the world, as well as a making forth a proposal to reform the existing system of taxation of personal income in Ukraine. The basics of taxation of personal income in the economically developed world countries, such as Germany, USA, France, Great Britain, and Poland, are analyzed. The carried out analysis displays the feasibility of reforming the current principles in the following directions: changing the taxation base in favor of the average household income; introduction of progressive taxation; introduction of a zero interest rate; focus on social justice by taking into account marital status and the presence of dependents; accounting for annual income. Taking into account the current status of the national economy, it can be noted that the thoughtless copying of the world experience of the tax model for the current realities of Ukrainian economy is untenable. At the same time, the experience of the high-income countries shows that such an approach should help to reduce income stratification. That is why it is advisable to introduce a proportional taxation system. Applying a moderate progressive scale of 10 to 40% would reduce the tax burden on the low- and middle-income taxpayers, and the introduction of a 0% rate would protect low-income citizens. With the introduction of the proportional rate, Ukraine will achieve the long-awaited balance between income, and, as a result, will increase revenues to the budget. At the same time, reducing the tax burden on the low- and middle-income citizens should solve the problem of shadow wages, as the amount of taxes will decrease and the social guarantees for workers will remain. The experience analyzed demonstrates the efficiency of the proposed steps and proves the need for the specified reforms, providing vivid examples of the results of such changes.*

**Keywords:** system of taxation, personal income tax, progressive taxation, progressive tax rate.

**DOI:** <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-3-336-344>

**Fig.:** 2. **Tabl.:** 8. **Formulae:** 2. **Bibl.:** 14.

**Oleksich Zhanna A.** – PhD (Economics), Assistant of the Department of Accounting and Taxation, Education and Research Institute for Business Technologies «UAB» of the Sumy State University (57 Petropavlivska Str., Sumy, 40000, Ukraine)

**E-mail:** [z.oleksich@uabs.sumdu.edu.ua](mailto:z.oleksich@uabs.sumdu.edu.ua)

**ORCID:** <https://orcid.org/0000-0002-4486-974X>

**Naumenko Roman O.** – Student, Education and Research Institute for Business Technologies «UAB» of the Sumy State University (57 Petropavlivska Str., Sumy, 40000, Ukraine)

**E-mail:** [Romasonn@gmail.com](mailto:Romasonn@gmail.com)

УДК 336.226.11(477)  
JEL: H22; H24

**Олексіч Ж. А., Науменко Р. О. Аналіз світових засад оподаткування доходів фізичних осіб**

*Метою даної статті є дослідження системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні та світі, а також пропозиція щодо реформування існуючої системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні. Проаналізовано засади оподаткування доходів фізичних осіб в економічно розвинутих країнах світу, таких як: Німеччина, Сполучені Штати Америки, Франція, Великобританія, а також у Польщі. Проведений аналіз засвідчив доцільність реформування поточних засад у таких напрямках: зміна бази оподаткування на користь середнього доходу родини; впровадження про-*