

В. Д. Чекіна,

кандидат економічних наук,

Інститут економіки промисловості НАН України, м. Київ

ОЦІНКА НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЇ БАЗИ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ СОЦІАЛЬНОЇ СФЕРИ РЕГІОНІВ УКРАЇНИ

Дослідження сучасних процесів, що відбуваються в державній соціальній політиці, починається з аналізу нормативно-правової бази, в якій закладено основні положення щодо пріоритетних напрямів її розвитку. Так само і дослідження фінансових інструментів забезпечення розвитку соціальної сфери регіонів України починається з огляду положень законодавства, яке регулює ці питання.

В останні роки відбуваються значні зміни у пріоритетних напрямках соціально-економічного розвитку держави, розвитку місцевого самоврядування, фіскальної системи, що вносять корективи й до нормативно-правової бази. Тому **метою статті** визначено комплексний аналіз та оцінку використання інструментів фіскального регулювання розвитку соціальної сфери в основних фінансових документах держави (Бюджетному кодексі України, Податковому кодексі України, Законі України "Про Державний бюджет" тощо).

Процес формування системи законодавства фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери регіонів України ще не завершений, нормативно-правова база не є статичною, вона продовжує вдосконалюватися – значні зміни, пов'язані з реформуванням місцевого самоврядування та територіальної організації відбулися у 2014-2015 рр., цей процес продовжується й у 2016 р. Тому аналіз та оцінка цих змін є предметом дослідження вітчизняних економістів Е.М. Лібанової [6], О.В. Макарової [8], В.Б. Тропіної [1; 2], О.Ф. Новікової, С.М. Гріневської, Л.Л. Шамільової [3], В.В. Письменного [4; 5], О.С. Рибачака [7], Н.Г. Пігуль [9] та ін. Ця робота є продовженням досліджень з формування та оцінки нормативно-правової бази фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери регіонів України.

Основним нормативним документом, який регулює відносини у процесі складання та виконання бюджетів, є Бюджетний кодекс України [10], а відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів – Податковий кодекс України [11].

Відповідно до ст. 8 Бюджетного кодексу України наказом Міністерства фінансів України "Про бюджетну класифікацію" [12] затверджено бюджетну класифікацію, в якій чітко визначено напрями (статті) доходів бюджету, видатків та кредитування бюджету, фінансування бюджету та боргу. Для організації та функціонування механізму фінансування видатків місцевих бюджетів на

здійснення заходів з виконання державних програм соціального захисту розроблено та затверджено постановою КМУ Порядок фінансування видатків місцевих бюджетів на здійснення заходів з виконання державних програм соціального захисту населення за рахунок субвенцій з державного бюджету [13].

Для виконання означених державою завдань з розвитку соціальної сфери регіонів України передбачено виділення фінансових ресурсів, що акумулюються у розпорядженні державних органів (Державному та місцевих бюджетах). Оскільки Україна є унітарною країною з одним центральним – Державним – бюджетом, бюджети регіонів країни (тобто обласні) окремо не виділяються та відносяться до місцевих разом з бюджетом Автономної Республіки Крим, районними бюджетами, бюджетами районів у містах та бюджетами місцевого самоврядування, тому далі розглянуто основні положення Бюджетного та Податкового кодексів, що стосуються правових засад функціонування системи місцевих бюджетів та міжбюджетних трансфертів.

Для виконання власних, переданих та делегованих державними органами влади функцій та повноважень на регіональний (обласний) та місцевий рівні, органи влади та самоврядування мають в своєму розпорядженні власні, закріплені доходи, позики та міжбюджетні трансферти (кошти, що виділяються з бюджетів інших рівнів).

Власні доходи обласних та місцевих бюджетів. Перелік місцевих податків і зборів, які входять до складу власних доходів місцевих бюджетів, та порядок їх адміністрування визначено Податковим Кодексом України. До них відносяться:

1) податок на майно, який складається з плати за землю, податку на нерухоме майно, відмінне від землі, та транспортного податку;

2) єдиний податок;

3) збір за місця для паркування транспортних засобів;

4) туристичний збір.

Обов'язковими для встановлення місцевими радами визначено єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю). Решта податків і зборів, визначених кодексом як місцеві, можуть бути впроваджені за рішеннями місцевих рад.

Також до власних доходів відносяться платежі, запроваджені органами місцевого самоврядування,

доходи від реалізації та оренди комунального майна і підприємств комунальної власності, адміністративні штрафи і санкції, плата за ліцензії та сертифікати.

Таким чином, згідно зі ст. 64 Бюджетного кодексу України (далі – БКУ), в якій визначено склад доходів загального фонду місцевих бюджетів (міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад) до бюджетів місцевого самоврядування у повному обсязі зараховуються власні надходження зі сплати податку на майно, єдиного податку, збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору.

До власних неподаткових надходжень відносяться плата за ліцензії та сертифікати, за державну реєстрацію, орендна та рентна плата, адміністративні збори, штрафи тощо.

В цілому, нормативно-правове забезпечення у сфері власних доходів місцевих бюджетів в основному відповідає вимогам Конституції (ст. 142), Європейської хартії про місцеве самоврядування (ст. 9) та Концепції реформування місцевого самоврядування, оскільки принаймні частина фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування формується за рахунок місцевих податків та зборів, розмір яких вони мають повноваження встановлювати в межах закону.

У цьому зв'язку принципово важливим кроком на шляху до децентралізації доходів стало впровадження у 2015 р. місцевого податку на майно, який складається з податку на нерухоме майно, плати за землю, виключеної з загальнодержавних ресурсних платежів, та транспортного податку. До 2015 р. майновий податок, який в Україні сплачувався у формі плати за землю, не відносився до числа місцевих.

Разом з тим, доцільно відзначити, що і нині податок на майно не є "ідеальним" джерелом для місцевих бюджетів в Україні, оскільки податок на нерухоме майно було впроваджено до закінчення формування Державного реєстру речових прав, що зменшує ефективність використання цього податкового інструменту.

Закріплені доходи обласних та місцевих бюджетів. Через нестачу власних коштів у розпорядження субцентральних органів влади також надходять закріплені доходи, які передаються обласним та місцевим бюджетам – це загальнодержавні податки і збори, які традиційно формують дохідну частину місцевих бюджетів. Обсяг закріплених доходів безпосередньо впливає на величину наданих за рахунок коштів державного бюджету міжбюджетних трансфертів.

До загального фонду місцевих бюджетів надходять частки податків та інші доходи, закріплені податковим та бюджетним законодавством (ст. 64, 66-69 Бюджетного кодексу України).

Найбільш важливим із закріплених джерел формування місцевих бюджетів є бюджетоутворюючий податок на доходи фізичних осіб. У 2016 р. відбулися певні зміни щодо нарахування та адміністрування цього податку: законодавчо було відновлено пропорційну шкалу оподаткування доходів фізичних осіб, відбулося збільшення ставок податку. У теперішній час до місцевих бюджетів надходить від 0 (в бюджети міст районного значення, сільських, селищних бюджети) до 60% (в бюджети міст республіканського та обласного значення, об'єднаних територіальних громад, районні бюджети), куди раніше згідно законодавства надходило 100% цього податку. Тобто ці зміни ідуть врозрід з задекларованим курсом країни на децентралізацію податково-бюджетних повноважень.

Крім загального фонду, який є джерелом коштів для виконання основних функцій органів місцевого самоврядування, місцеві бюджети мають *спеціальний фонд*, що передбачає використання бюджетних коштів за постійним бюджетним призначенням в межах і за рахунок фактичних надходжень спеціального фонду і дозволяє надавати бюджетні асигнування; доходи спеціального фонду місцевих бюджетів (включаючи власні надходження бюджетних установ) мають цільове спрямування і складаються з надходжень бюджету розвитку місцевих бюджетів (ст. 71 БКУ) та доходів, визначених ст. 69¹ БКУ.

Розподіл бюджету на загальний та спеціальний фонди, їх складові частини визначаються виключно Бюджетним кодексом України та законом про Державний бюджет України. Передача коштів між загальним та спеціальним фондами бюджету дозволяється тільки в межах бюджетних призначень шляхом внесення змін до закону про Державний бюджет України, прийняття рішення про місцевий бюджет або про внесення змін до нього.

Одним із джерел формування спеціального фонду місцевих бюджетів в частині фінансування виступають кредити (позики) у фінансових установах на покриття тимчасових касових розривів, що виникають за загальним фондом та бюджетом розвитку місцевих бюджетів (ст. 73 БКУ). Строк позики складає до трьох місяців, у виняткових випадках – у межах поточного бюджетного періоду. Порядок отримання та погашення таких позик визначається Міністерством фінансів України.

Для фінансування бюджету розвитку міських бюджетів використовуються *місцеві запозичення*:

зовнішні (отримання кредитів (позик) від міжнародних фінансових організацій і надання місцевих гарантій для забезпечення повного або

часткового виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання). До 2015 р. зовнішні кредити в силу обмежень БКУ могли отримати тільки мегаполіси із населенням понад 800 тис. жителів, з 2015 р. обмеження зняті для всіх міст обласного значення;

внутрішні (розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на депозитах або шляхом випуску державних цінних паперів, цінних паперів, емітованих міською радою, з подальшим поверненням таких коштів до кінця поточного бюджетного періоду).

Запозичення здійснюються в межах, визначених законом про Державний бюджет України з дотриманням граничного обсягу боргу на кінець бюджетного періоду. Кабінет Міністрів України визначає умови здійснення державних запозичень, у тому числі вид, валюту, строк та відсоткову ставку державного запозичення. Витрати на обслуговування та погашення місцевого боргу здійснюються місцевим фінансовим органом Міністерства фінансів України відповідно до кредитних договорів, а також нормативно-правових актів, за якими виникають державні боргові зобов'язання. Фінансування видатків соціальної сфери через місцеві запозичення законодавством не передбачено.

Для забезпечення повного або часткового виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання (що належать до комунального сектору економіки, розташовані на відповідній території та здійснюють на цій території реалізацію інвестиційних проектів, метою яких є розвиток комунальної інфраструктури або впровадження ресурсозберігаючих технологій) за рішеннями міських рад можуть надаватися *місцеві гарантії*. Для надання місцевих гарантій між суб'єктом господарювання та місцевим фінансовим органом укладається договір про погашення заборгованості за виконання гарантійних зобов'язань з внесенням плати за надання гарантії, наданням майнового (або іншого) забезпечення виконання зобов'язань за гарантією та відшкодуванням витрат місцевого бюджету, пов'язаних із виконанням гарантійних зобов'язань та наданням гаранту права на договірне списання банком коштів з рахунків суб'єкта господарювання. Статтею 17 БКУ визначено, що місцеві гарантії надаються на умовах платності, строковості, а також забезпечення виконання зобов'язань у спосіб, передбачений законом.

Таким чином, місцеві запозичення визначено інструментом боргової політики місцевих органів самоврядування з повним контролюванням всіх

процесів з боку держави (оскільки основні засади закладено в БКУ, умови здійснення визначаються КМУ, зміни вносяться Мінфіном України).

Проте в нього є і ризикові аспекти. Так, у роботі Н. Синютки [14] наведено приклад побудови "фінансової піраміди" рефінансування та реструктуризації боргу бюджету м. Києва, коли за рахунок кредиту в 2011 р. були погашені облігації 2004 р., а зовнішній кредит 2007 р. був сплачений за рахунок облігаційних запозичень на внутрішньому ринку в 2012 р., що свідчить про неефективне управління державними фінансами та нагромадження місцевого боргу і накладає борговий тягар на Державний бюджет. У світлі цього аналізу одним із спірних положень закону "Про Державний бюджет на 2016 рік", що стосуються функціонування спеціального фонду, є надання дозволу Міністерству фінансів України на внесення змін до розпису спеціального фонду, які можуть відбутися у зв'язку з відображенням фактичних надходжень кредитів (позик), залучених державою від іноземних держав, банків тощо, що може призвести до збільшення обсягу державного боргу. Таке положення не відповідає вимогам ст. 40 Бюджетного кодексу України про встановлення законом "Про державний бюджет України" граничного обсягу державного боргу, фінансування державного бюджету та обсягів залучення відповідних кредитів (позик). Тому й надалі в умовах фінансової нестабільності політика місцевих позик (так само як і державних) повинна бути поміркованою.

Міжбюджетні трансферти. Відповідно до положень Бюджетного кодексу України використовуються такі види міжбюджетних трансфертів: дотації вирівнювання; субвенції; кошти, що передаються до Державного бюджету України та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів; додаткові дотації. Загальний обсяг фінансових ресурсів за кожним видом міжбюджетних трансфертів розраховується на підставі державних соціальних стандартів і нормативів¹.

Статтею 96 БКУ визначено види дотацій та субвенцій, що надаються з державного бюджету місцевим бюджетам для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій. Міжбюджетні трансферти є основним джерелом фінансування місцевих органів влади багатьох країн світу. Україна не є виключенням – трансферти з Державного бюджету використовуються для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій та підтримки широкого спектру функцій місцевого

¹ Фінансовий норматив бюджетної забезпеченості визначається шляхом ділення загального обсягу фінансових ресурсів, що спрямовуються на реалізацію бюджетних програм, на кількість населення чи споживачів гарантованих послуг тощо. Фінансові нормативи бюджетної забезпеченості для місцевих бюджетів коригуються коефіцієнтами, що враховують відмінності у вартості надання гарантованих послуг залежно від: кількості населення та споживачів гарантованих послуг; соціально-економічних, демографічних, кліматичних, екологічних та інших особливостей (з часу їх визначення) адміністративно-територіальних одиниць (ст. 94 БКУ).

самоврядування, в тому числі освіти, охорони здоров'я, транспорту, соціальних програм державної допомоги тощо. Прямо виражену соціальну спрямованість мають субвенції на здійснення державних програм соціального захисту, освітня та медична субвенції (останні дві впроваджені змінами до Бюджетного кодексу України [15]).

Змінами до Бюджетного кодексу [15] передбачено запровадження нової моделі взаємовідносин Державного бюджету з місцевими бюджетами, основаної на заміні системи балансування бюджетів (покриття дефіциту доходів для виконання власних і делегованих повноважень місцевих органів влади і самоврядування – дотація вирівнювання) на систему горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій (врахування рівня надходжень податку на прибуток підприємств – для обласних бюджетів та податку на доходи фізичних осіб – для бюджетів міст, районів та обласних бюджетів на одного жителя: базова та реверсна дотації). Запроваджене горизонтальне вирівнювання податкоспроможності бюджетів громад направлене на стимулювання до нарощування дохідної бази. Проте визначити ступінь ефективності нової системи міжбюджетного вирівнювання неможливо через малий термін її функціонування. А недоліки цієї системи, елементи якої суперечать принципам децентралізації, вже можна визначити.

Так, наприклад, за новими правилами бюджетні органи місцевого самоврядування сіл, селищ і міст районного значення є "постраждалими" двічі: з одного боку – через повне вилучення надходжень податку на доходи фізичних осіб, з іншого – через те, що за таких умов базова дотація для них законодавством не передбачена.

Не на користь децентралізації свідчить і те, що при об'єднанні територіальних громад їхні бюджети напряму взаємодіятимуть з Державним бюджетом України, оминаючи власні рішення обласної та районної рад, що вказує на прямий контроль діяльності органів місцевих самоврядування центральним урядом та порушення положень теорії економічної децентралізації, яка вказує на наявність регіональних суспільних благ. Також є наявним тиск з боку виконавчої влади: сільські голови вимушені приймати рішення щодо об'єднання [16], побоюючись залишитися без коштів: адже на відміну від сільських та селищних бюджетів за новими положеннями Бюджетного кодексу бюджети територіальних громад знаходяться в більш вигідних умовах, а відсутність регуляторних актів спричиняє багато запитань [див., наприклад, 17].

Виступаючи як один з елементів складної системи міжбюджетних і регуляторних відносин, міжбюджетні трансферти, точніше їх обсяг залежить від багатьох чинників всієї національної фінансової системи та стратегічних напрямів роз-

витку держави, у тому числі її соціальної політики. Таким чином, фінансування соціальних послуг через систему міжбюджетних трансфертів залежить від правил та постанов центрального уряду, що може вносити значні корективи, пов'язані з економічною нестабільністю, зміною пріоритетів тощо.

Фінанси двох рівнів влади – державного та місцевого – тісно пов'язані. З 2015 р. законодавчо дозволено здійснювати видатки на фінансування бюджетних установ, які отримують субвенцію, одночасно з Державного та місцевого бюджетів. Формули для розрахунку медичної та освітньої субвенцій містяться у постановах КМУ "Про затвердження формули розподілу обсягу медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам" [18], "Про затвердження формули розподілу освітньої субвенції між місцевими бюджетами" [19], "Деякі питання регулювання міжбюджетних відносин" [20]. Обсяги надання інших видів субвенцій регулюються постановами та розпорядженнями КМУ (див., наприклад, [21; 22]).

Субвенції спрямовуються на оплату поточних видатків бюджетних установ, проте є винятки. Згідно з положеннями закону України "Про внесення змін до Бюджетного кодексу України" № 212 [23] освітню субвенцію можна використовувати на капітальні видатки за умови забезпечення у повному обсязі потреби у поточних видатках на бюджетний період за рахунок зазначених субвенцій та за умови відсутності простроченої бюджетної заборгованості за захищеними видатками. В цьому ж законі та законі "Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин" [15] йдеться мова й про субвенцію на підготовку робітничих кадрів, проте в Бюджетному кодексі України така субвенція окремо не виділена і положення щодо її надання потребують узгодження в нормативно-правовій базі України.

Оскільки наразі система міжбюджетних трансфертів знаходиться в процесі трансформації, доцільним є постійний моніторинг та ретельний аналіз сучасного стану місцевих фінансів, впливу процесів децентралізації на стан забезпечення розвитку соціальної сфери регіонів, адже незалежно від обраної системи місцевого оподаткування, уникнути випередження місцевих потреб у видатках над місцевими ресурсами вкрай складно, а за сучасних умов – майже неможливо, тому й міжбюджетні трансферти будуть відігравати значну роль у фінансуванні соціальних потреб на місцях.

Кожного року згідно з положеннями Конституції України (ст. 95) видатки держави на загально-суспільні потреби, їх розмір та цільове спрямування встановлюються законом "Про Державний бюджет України". Цим законом на наступний рік встановлюється розмір державних доходів та видатків, державного боргу, мінімальної заробітної плати, про-

житкового мінімуму, міжбюджетних трансфертів тощо.

Так, наприклад, ст. 7 Закону України "Про Державний бюджет України на 2016 рік" встановлено прожитковий мінімум на місяць для однієї особи в розмірі від 1330 грн (з 01.01.2016 р.) до 1544 грн (з 01.12.2016 р.), а мінімальну зарплату – від 1378 грн до 1600 грн [24]. Не важко підрахувати, що підвищення, які зазнали ці показники аж ніяк не корелюються з інфляцією, яка знецінила грошові доходи та заощадження населення України [25].

Також слід зазначити, що законодавчо встановлені положення основних нормативно-правових документів щодо організації та реалізації бюджетного процесу з надання соціальних послуг є загальними та можуть уточнюватись протягом року залежно від прийняття інших нормативних документів, як правило, пов'язаних з питаннями перерозподілу бюджетних коштів або виділенням додаткових коштів для реалізації державних соціальних програм.

Так, відмінною рисою формування бюджетів на 2016 рік стали:

- зміна загальної ставки нарахування ЄСВ до 22% (було 37%) та відміна відрахувань ЄСВ із зарплати працівників (було 3,6%);

- збільшення ставок акцизів, податку на нерухомість та ПДФО, розширення бази оподаткування ПДВ для виробників сільськогосподарської продукції;

- збільшення обсягу трансфертів з Державного бюджету на компенсацію втрат доходів Пенсійного фонду;

- обмеження пенсій працюючим пенсіонерам, максимальної пенсії, індексації пенсій, правил розрахунку пенсій та права виходу на пенсію;

- зростання обсягу житлових субсидій;

- передача видатків на підготовку робітничих кадрів у професійно-технічних та інших навчальних закладах на фінансування з місцевих бюджетів.

У 2016 р. продовжено дію положень щодо оптимізації соціальних видатків: закриття шкіл (з чисельністю учнів менше 25), скорочення нормативу ліжок у закладах охорони здоров'я (до 60 ліжок-місць на 10000 осіб). Згідно із Постановою КМУ № 151 [26] також заплановано запровадження перехресної верифікації отримувачів пільг та соціальних виплат, передачі частини соціальних зобов'язань з центрального на місцевий рівень та встановлення граничного рівня доходів (майнового стану) для надання різних видів соціальної допомоги, обмеження автоматичної індексації соціальних виплат та зарплат бюджетним працівникам, що на цей час є неможливим через відсутність електронного реєстру отримувачів соціальних виплат на місцях.

Як показує загальний аналіз цього документу, наразі відбуваються зміни пріоритетів як у фінансу-

ванні, так і в цілому – у соціально-економічному розвитку держави. Тому не дивно, що вже прийнято шість законів, що вносять зміни та доповнення до Державного бюджету-2016. Залежність від зовнішнього фінансування зумовила зниження податків та рівня дефіциту бюджету, що в свою чергу вплинуло на визначення розмірів соціальних стандартів, обсягів доходної та видаткової частин Державного бюджету, що не могло не відбитися на обсягах доходів та видатків місцевих бюджетів. Негативний вплив на закладені в Держбюджет-2016 показники (у тому числі і соціальні) має й нестабільна політична та економічна ситуація.

Для того щоб оцінити, наскільки незалежними від центрального уряду є місцеві органи самоврядування в Україні, далі наведено результати розрахунків за методикою ОЕСР [27]. Аналіз структури податкових доходів місцевих бюджетів показав, що податкові повноваження субцентральних органів влади в Україні є відносно обмеженими (див. рисунок).

Як свідчать наведені дані, маючи більшу, ніж в середньому по країнах ОЕСР, частку субцентральних податкових надходжень в загальному обсязі податкових доходів, вітчизняна система податкових повноважень має низький рівень реальної податкової автономії: на відміну від багатьох країн ОЕСР у місцевої влади в Україні немає прав впроваджувати або скасовувати податки, а встановлювати податкові ставки та пільги для місцевих податків вони можуть тільки в чітко визначених Податковим кодексом України межах (єдиний податок, податок на майно, крім транспортного податку, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір), ставки для місцевого транспортного податку визначені положеннями Податкового кодексу України, поділ закріплених податків встановлено законодавчо на тривалий період.

Таким чином, за показником "податкової автономії субцентральних органів" Україна відноситься до країн з домінуванням повноважень в частині поділу (спільного користування) податків. Така ситуація склалася через те, що найбільший обсяг надходжень до місцевих бюджетів має загальнодержавний податок з доходів фізичних осіб (56% у 2015 р.), який в зарубіжних країнах часто передається на субцентральний рівень, акцизний податок займає близько 8% та податок на прибуток – близько 4,5%. За даними ОЕСР домінування таких повноважень мають Чилі, Естонія, Польща та Туреччина, а в цілому за даними 34 країн ОЕСР частка повноважень по закріплених податках складає близько 14%, більшість місцевих органів самоврядування наділені правами змінювати ставки місцевих податків самостійно (18,6%) або у встановлених урядом межах (41,6%) [27].

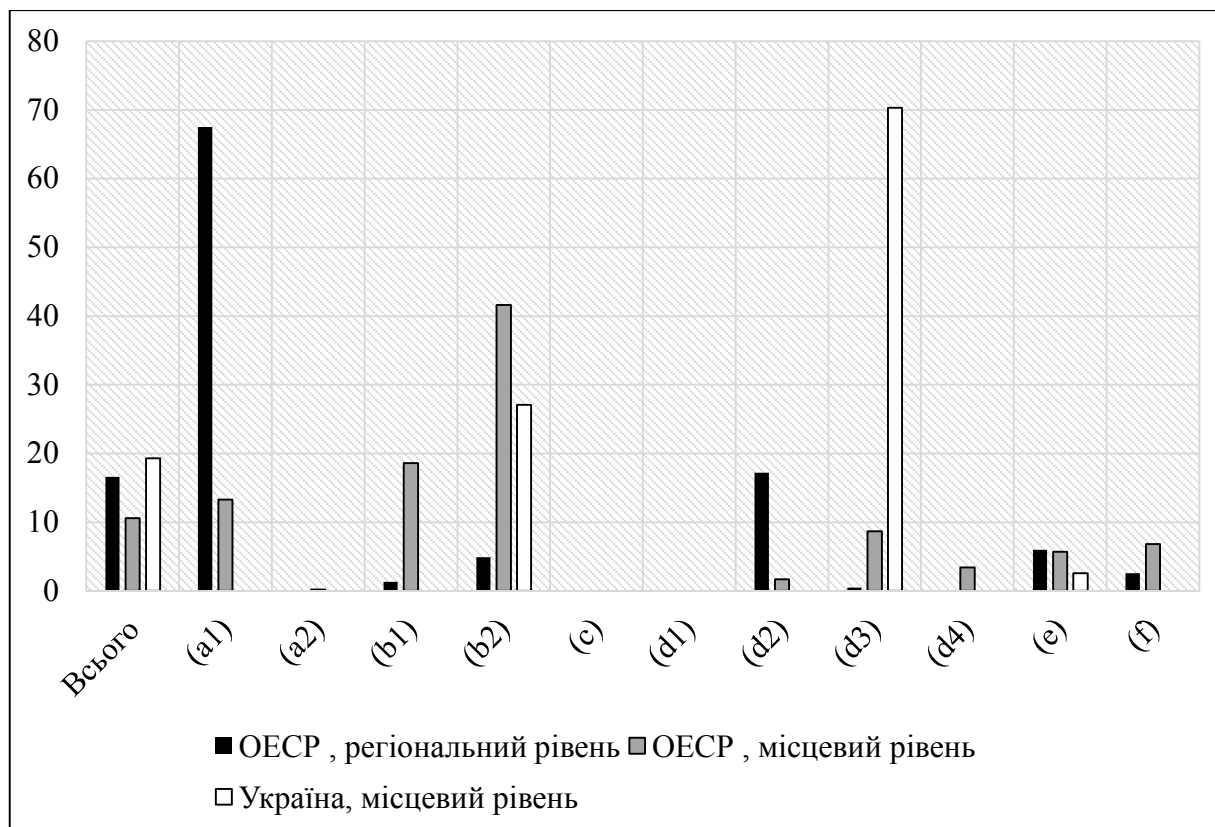


Рисунок. Податкові повноваження субцентральних органів влади

"a" – повні повноваження у сфері податкових ставок і баз ("a1" – повні; "a2" – обмежені);

"b" – повноваження у сфері ставок податків ("b1" – повні; "b2" – обмежені);

"c" – повноваження у сфері податкових баз;

"d" – повноваження по розділенню (спільному використанню) податків ("d1" – встановлені субцентральним урядом; "d2" – встановлені за погодженням з субцентральним урядом; "d3" – встановлені центральним урядом, багаторічні; "d4" – встановлені центральним урядом, щорічні);

"e" – відсутність податкових повноважень;

"f" – інші ситуації.

Складено за: [27; 28].

Враховуючи те, що за теорією фіскального федералізму та, виходячи з практики побудови субцентральних бюджетів у зарубіжних країнах, на нижчий рівень, як правило, передаються повноваження з оподаткування активів, що є немобільними та стабільними, в Україні до таких можна віднести тільки податок на майно (складає 16% загального обсягу податків у 2015 р.). Проте і він наразі не є "ідеальним" джерелом для місцевих бюджетів, оскільки впроваджений до закінчення формування Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що призводить до неефективного використання цього податкового інструменту.

Тому в Україні, яка взяла курс на децентралізацію та євроінтеграцію, доцільними є подальші кроки в сторону надання більшої податкової автономії субцентральним (місцевим) органам самоврядування, проте ці дії повинні бути поступовими та ретельно продуманими, що потребує подальших досліджень з означеної тематики.

За результатами проведеного аналізу зроблено висновки стосовно стану нормативно-правової бази фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери регіонів України в умовах децентралізації та запропоновано рекомендації щодо удосконалення нормативно-правового забезпечення використання податково-бюджетних інструментів для забезпечення розвитку соціальної сфери регіонів України.

Для виконання державних повноважень з надання суспільних послуг, в тому числі пов'язаних із забезпеченням розвитку соціальної сфери, в Україні побудовано складну і розгалужену систему податково-бюджетних відносин. Законодавчо встановлено розподіл повноважень та фінансових ресурсів між двома рівнями влади. Для виконання повноважень місцевих органів самоврядування в Україні передбачено формування місцевих бюджетів з різних джерел надходжень – *податкових, неподаткових, місцевих позик та міжбюджетних трансфертів*.

Проведений аналіз нормативно-правової бази щодо *податкової складової* надходжень місцевих бюджетів показав, що на нижчий рівень віддані два податки – податок на майно й єдиний податок та два збори – збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір; інші податкові надходження складаються із законодавчо встановленої частки сум загальнодержавних податків (податку на доходи фізичних осіб, на прибуток, акцизного податку та ін.). Така система розподілу діє в багатьох країнах світу. Для виявлення причин незадовільного фінансового стану місцевих бюджетів в Україні був розрахований показник "податкової автономії", який показав, що вітчизняна система місцевих бюджетів має високу залежність від прийнятих на рівні центрального уряду рішень, пов'язаних зі встановленням або змінами податків (бази, ставок, пільг тощо), надходження від яких є основою для місцевого розвитку регіонів. За таких обставин назвати місцеві органи влади самостійними в прийнятті рішень щодо здійснення їхніх повноважень (в тому числі пов'язаних з виконанням соціальних обов'язків) досить складно.

Для зміцнення фінансової бази, необхідної для надання високоякісних соціальних (та інших суспільних) послуг необхідним є надання місцевим органам самоврядування більш широких податкових повноважень у визначенні ставок та пільг по місцевих податках, а також прийняття участі в узгодженні питань щодо поділу загальнодержавних податків між рівнями влади. Проте в умовах, що склалися в країні на сьогодні, така пропозиція є важко реалізованою через історично сформовані політичні, інституційні, соціокультурні та інші причини, зокрема, як досліджено в [29], до них відносяться "намагання центральної влади зберегти контроль за розподілом коштів; недостатність коштів на місцевому рівні і нездатність їх залучити; непроведення або уповільнення процесу об'єднання громад; неспроможність місцевих органів самостійно та відповідально використовувати кошти; поглиблення диспропорцій економічного та соціального розвитку територій".

Що ж стосується *неподаткових надходжень*, то їх обсяг в місцевих бюджетах є невеликим (до 10%) і не впливає суттєво на визначення напрямів розвитку соціальної сфери регіонів. Слід зазначити, що в зарубіжних країнах, наприклад в країнах ЄС, неподаткові надходження ще менші (до 5%).

Система *місцевих позик* складається з розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на депозитах або шляхом випуску державних цінних паперів, кредитів (позик) від вітчизняних та міжнародних фінансових установ і надання місцевих гарантій для забезпечення повного або часткового виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання. Цей інститут боргової політики ще продовжує своє формування, вносяться певні пра-

вила та зміни до законодавства, місцеві органи самоврядування тільки відкривають для себе інструменти місцевого запозичення. Тому робити певні висновки з цього питання ще зарано, але потребують доопрацювання положення вітчизняного законодавства щодо уникнення ризиків, пов'язаних з побудовою "фінансових пірамід" рефінансування та реструктуризації боргу місцевих бюджетів внаслідок непомірних обсягів кредитування чи неефективного використання позик.

Більшу частку надходжень в системі місцевих бюджетів складають *міжбюджетні трансферти*, тобто надходження з Державного бюджету, встановлені окремо для кожного з відповідних місцевих бюджетів і призначені для фінансування державних програм соціального захисту, освіти та охорони здоров'я, горизонтального вирівнювання податкоспроможності бюджетів. Такий підхід до побудови бюджетної системи ставить місцеві бюджети в жорстку залежність від Державного бюджету, від підтримання його стабільності та збалансованості.

Міжбюджетні трансферти використовуються в багатьох країнах світу, а їх обсяги можуть бути як невеликими (від 10-11% в Ісландії або Швейцарії), так і значними (70-80% в Естонії, Латвії, Румунії) [30]. При цьому збільшення міжбюджетних трансфертів з центрального бюджету, як правило, відбувається в часи економічного спаду, а в періоди зростання та економічної стабільності країни зменшують обсяги міжбюджетних субсидій внаслідок задовільного стану власних надходжень місцевих бюджетів. Через те, що обсяги міжбюджетних трансфертів залежать від багатьох чинників розвитку всієї національної фінансової системи, фінансування соціальних послуг через цю систему залежить від дій центрального уряду, який може вносити значні корективи, пов'язані з нинішньою економічною нестабільністю, зміною пріоритетів діяльності тощо. У таких умовах в Україні тепер передчасно приймати рішення щодо різкого зменшення обсягу міжбюджетних трансфертів або, навпаки, щодо розширення кола видаткових повноважень місцевих органів влади за відсутності стабільних джерел їх фінансування. Проте в стратегічному відношенні міжбюджетні трансферти, як джерела доходів місцевих бюджетів, потрібно істотно скорочувати.

Оскільки система міжбюджетних трансфертів знаходиться в процесі трансформацій, доцільним є постійний моніторинг та ретельний аналіз сучасного стану місцевих фінансів, впливу процесів децентралізації на стан забезпечення розвитку соціальної сфери регіонів, адже незалежно від обраної системи місцевого оподаткування, уникнути випередження місцевих потреб у видатках над місцевими ресурсами вкрай складно, а за сучасних умов – майже неможливо, тому й міжбюджетні трансферти

будуть надалі відігравати значну роль у фінансуванні соціальних потреб на місцях.

Загальний висновок. Виконаний аналіз документів показав, що нормативно-правове забезпечення фінансування розвитку соціальної сфери регіонів є в основному задовільним – в Україні розроблено та прийнято комплекс законодавчих актів, що визначають принципи місцевого самоврядування, побудови фіскальної системи та фінансових відносин між рівнями влади, які в основному відповідають вимогам Конституції України та Європейській хартії місцевого самоврядування.

Обраний Україною курс на економічну децентралізацію та євроінтеграцію вніс певні корективи до положень чинного законодавства. Розпочато процеси об'єднання територіальних громад (які наділяються повноваженнями та ресурсами, як у міст обласного значення), фіскальної децентралізації через внесення змін до структури дохідної бази місцевих бюджетів для реалізації власних та делегованих функцій органів місцевого самоврядування, перерозподіл загальнодержавних податків, надання органам місцевого самоврядування доступу до залучення кредитних ресурсів, внесення змін у систему міжбюджетних трансфертів.

Процеси фіскальної децентралізації зафіксовано змінами до Податкового та Бюджетного кодексів України, які в основному відповідають стратегічним завданням уряду щодо децентралізації влади та реформування місцевого самоврядування і надають економічні стимули для створення територіальних громад. Проте, попри певне збільшення бази доходів місцевих бюджетів, статистичні дані показують, що обсяги міжбюджетних трансфертів збільшуються, а частка місцевих бюджетів у зведеному бюджеті зменшується [24], що свідчить про недостатність обсягів фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування для виконання їхніх повноважень, отже на практиці положення Концепції реформування місцевих бюджетів [31] та ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування [32] виконуються не повністю.

Тому для ефективного функціонування системи фінансування соціальної сфери в регіонах законодавство потребує подальшого удосконалення. Головними завданнями у цьому напрямку є: 1) подальше узгодження нормативно-правової бази фінансового забезпечення соціальної сфери в умовах децентралізації з положеннями Конституції України, Європейської хартії місцевого самоврядування та Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні; 2) встановлення владних повноважень органів місцевого самоврядування виходячи з реальних можливостей їхнього фінансування (фінансо-

вих, інфраструктурних, організаційних тощо) та сучасних умов і динаміки соціально-економічних процесів у регіонах країни; 3) подальше удосконалення положень фіскального законодавства у напрямі підвищення рівня фінансової самостійності місцевих бюджетів за рахунок, насамперед, розширення їх податкових можливостей, як важливої умови успіху розпочатого процесу децентралізації, та у перспективі зменшення обсягів та значення міжбюджетних трансфертів.

Пропозиції з удосконалення окремих положень досліджених документів

За результатами аналізу нормативно-правової бази фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери регіонів, який виявив деякі недоліки, та задля уникнення проблем, пов'язаних з реалізацією державних зобов'язань щодо надання суспільних (в тому числі соціальних) послуг населенню України пропонується:

1. При встановленні в Державному бюджеті основних державних соціальних стандартів, таких як мінімальна зарплата та прожитковий мінімум, необхідно враховувати не тільки умови надання міжнародних кредитних траншів, але й процеси інфляції та девальвації гривні, що відбуваються в країні і призводять до знецінення грошових доходів, заощаджень, зниження купівельної спроможності населення, його рівня життя та соціальної захищеності.

2. Доцільним є узгодження положень щодо надання субвенції на підготовку робітничих кадрів в Бюджетному кодексі України, законах України "Про внесення змін до Бюджетного кодексу України" № 212 та "Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин" № 79-VIII.

3. Для реалізації механізму перехресної верифікації, положення про який містяться в Постанові КМУ "Про затвердження Порядку взаємодії Міністерства фінансів, органів Державної казначейської служби та установ, які здійснюють виплати пільг, субсидій, інших соціальних виплат, під час перерахування таких виплат", запобігання корупції та неефективному наданню пільг доцільними є розробка та впровадження електронного реєстру отримувачів пільг та соціальних виплат на місцях.

4. Необхідним є в найближчий час закінчення формування електронного Державного реєстру речових прав на нерухоме майно – для адміністрування податку на нерухоме майно та виявлення реальних адресатів соціальної допомоги за критерієм майнового стану¹ (оскільки в країні існує велика кількість осіб, що володіють "палацами", отримуючи за документами щомісяця тільки мінімальну заробітну плату [див., наприклад, 33; 34; 35]).

¹ Майно як додатковий індикатор до розміру доходів.

Подальші дослідження доцільно спрямувати на визначення переваг і недоліків функціонування податково-бюджетних інструментів, що використовуються на практиці для забезпечення розвитку соціальної сфери регіонів України в умовах децентралізації.

Література

1. **Тропіна В.** Соціальні аспекти формування ефективної податкової політики [Електронний ресурс] / В. Тропіна, О. Гонта // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. – 2012. – Вип. 138. – С. 5-8. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VKNU_Ekon_2012_138_3. 2. **Тропіна В. Б.** Суспільні фінанси в реалізації соціальної функції держави [Електронний ресурс] / В. Б. Тропіна // Чернігівський науковий часопис Чернігівського державного інституту економіки і управління. Сер. 1 : Економіка і управління. – 2011. – № 2. – С. 76-83. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Chnch_ekon_2011_2_12. 3. **Новікова О.Ф.** Соціальна орієнтація економіки: механізми державного регулювання: монографія / О.Ф. Новікова, С.М. Гринецька, Л.Л. Шамілева. – Донецьк: Ін-т економіки пром-сті, 2009. – 220 с. 4. **Письменний В.В.** Місцеве оподаткування в умовах реформування податкової системи України: монографія / В.В. Письменний. – Тернопіль: Економічна думка, 2011. – 196 с. 5. **Фінансові важелі подолання бідності в Україні** : монографія / за ред. О.П. Кириленко. – Тернопіль : ТНЕУ, Економічна думка, 2010. – 380 с. – Із змісту: Письменний В.В. Оподаткування надмірного багатства у контексті зниження величини соціальної нерівності в суспільстві / В. В. Письменний. 6. **Лібанова Е.М.** Соціальні результати державних програм: теоретико-методологічні та практичні аспекти оцінювання: монографія / Е.М. Лібанова. – Умань: Сочинський, 2012. – 312 с. 7. **Рибак С.О.** Фінансове забезпечення модернізації соціального захисту населення / С.О. Рибак // Фінанси України. – 2013. – № 1. – С. 7-21. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2013_1_3. 8. **Макарова О.В.** Соціальна політика в Україні: монографія / О.В. Макарова; Ін-т демографії та соціальних досліджень ім. М.В. Птухи НАН України. – К., 2015. – 244 с. 9. **Пігуль Н.** Фінансове забезпечення соціальної сфери в Україні / Н. Пігуль, О. Люта, А. Бойко // Вісник Національного банку України. – 2015. – № 1. – С. 30-35. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnbc_2015_1_21. 10. **Бюджетний кодекс України** від 08.07.2010 № 2456-VI із змінами та доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>. 11. **Податковий кодекс України** від 02.12.2010 № 2755-VI із змінами та доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 12. **Про бюджетну**

класифікацію: Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11 із змінами та доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11>. 13. **Про затвердження Порядку фінансування видатків місцевих бюджетів на здійснення заходів з виконання державних програм соціального захисту населення за рахунок субвенцій з державного бюджету**: Постанова Кабінету Міністрів України від 4 березня 2002 р. № 256 із змінами та доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/256-2002-%D0%BF>. 14. **Синютка Н.** Тенденції розвитку муніципальної боргової політики в Україні / Н. Синютка // Економіст. – 2015. – № 12. – С. 25-29. 15. **Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин**: Закон України від 28.12.2014 р. № 79-VIII. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/79-19>. 16. **Кулінич О.** Чим загрожує "добровільно-примусове" об'єднання громад [Електронний ресурс]: Матеріали сайту "Економічна правда". – Режим доступу: http://www.epravda.com.ua/columns/2015/06/15/546631/Annual_government_finance_statistics [Electronic resource]: Eurostat. – Available at: <http://ec.europa.eu/eurostat/web/government-finance-statistics/data/database>. 17. **Розділ 3.** Запитання у сфері бюджетного процесу та бухгалтерського обліку, які постають перед ОМС ОТГ [Електронний ресурс]: Матеріали сайту DESPRO. – Режим доступу: http://despro.org.ua/upload/medialibrary/FAQ-3_bookkeeper.pdf. 18. **Про затвердження формули розподілу обсягу медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам**: Постанова КМУ від 19.08.2015 р. № 618. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/618-2015-%D0%BF>. 19. **Про затвердження формули розподілу освітньої субвенції між місцевими бюджетами**: Постанова КМУ від 26.06.2015 р. № 435. – режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/435-2015-%D0%BF>. 20. **Деякі питання регулювання міжбюджетних відносин**: Постанова КМУ від 18.01.2016 р. № 15. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/15-2016-%D0%BF>. 21. **Про перерозподіл обсягів субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту у 2015 році**: Розпорядження КМУ від 24.12.2015 р. № 1347-р. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1347-2015-%D1%80>. 22. **Про затвердження Порядку та умов надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на виконання інвестиційних програм (проектів)**: Постанова КМУ від 18.05.2011 р. № 520. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/520-2011-%D0%BF>. 23. **Про внесення змін до Бюджетного кодексу України**: Закон України від 02.03.2015 р. № 212-VIII. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/212-19>. 24. **Про Державний бюджет**

України на 2016 рік: Закон України від 25.12.2015 р. № 928-VIII. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/928-19>. 25. **Щодо розгляду** урядового доопрацьованого законопроекту про Державний бюджет України на 2016 рік (реєстр. № 3000) [Електронний ресурс]: Комітет Верховної Ради України з питань бюджету. – Режим доступу: http://budget.rada.gov.ua/kombjudjet/control/uk/publish/article?art_id=54829&cat_id=44731. 26. **Про затвердження** Порядку взаємодії Міністерства фінансів, органів Державної казначейської служби та установ, які здійснюють виплати пільг, субсидій, інших соціальних виплат, під час перерахування таких виплат: Постанова КМУ від 18.02.2016 р. № 151. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/151-2016-%D0%BF>. 27. **OECD Fiscal Decentralisation Database** [Electronic resource]: OECD. – Available at: http://www.oecd.org/tax/federalism/oecd-fiscal-decentralisation-database.htm#A_Title. 28. **Виконання** Державного бюджету [Електронний ресурс]: Веб-портал Державної казначейської служби. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/23593>. 29. **Юрченко Є.** Які ризики децентралізації? [Електронний ресурс]: Матеріали сайту "ЛІГАБізнесІнформ". – Режим доступу: <http://blog.liga.net/user/kyurchenko/article/17090.aspx>. 30. **Annual government finance statistics** [Electronic resource]: Eurostat. – Available at: <http://ec.europa.eu/eurostat/web/government-finance-statistics/data/database>. 31. **Концепція** реформування місцевих бюджетів, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 23 травня 2007 р. № 308-р. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/308-2007-%D1%80>. 32. **Європейська** хартія місцевого самоврядування від 15.10.1985. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/994_036. 33. **Каплюк К.** Багаті родичі бідних суддів (розслідування) [Електронний ресурс]: Матеріали сайту "iPress.ua". – Режим доступу: http://ipress.ua/mainmedia/bagati_rodychi_bidnyh_suddiv_rozsliduvannya_169374.html. 34. **Двадцять** парламентських злиднів: нардепи, які офіційно задекларували найменші доходи [Електронний ресурс]: Матеріали сайту "ТСН". – Режим доступу: <http://tsn.ua/groshi/20-parlamentskih-zlidniv-nardepi-yaki-ofitsiyno-zadeklaruvali-naumenshi-dohodi-425612.html>. 35. **Декларації** депутатів Львова: грошовити та нужденні [Електронний ресурс]: Матеріали сайту "Чесно". – Режим доступу: <http://www.chesno.org/post/297/>.

Чекина В. Д. Оцінка нормативно-правової бази фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери регіонів України

У роботі проаналізовано основні документи нормативно-правової бази фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери регіонів України. Надано пропозиції щодо подальшого удосконалення положень законодавства в частині впровадження механізмів використання податково-бюджетних інструментів для забезпечення стабільного розвитку соціальної сфери регіонів України та реалізації державних зобов'язань з надання соціальних послуг.

Ключові слова: нормативно-правова база, фінансове забезпечення, податково-бюджетні інструменти, соціальна сфера, розвиток.

Чекина В. Д. Оценка нормативно-правовой базы финансового обеспечения развития социальной сферы регионов Украины

В работе проанализированы основные документы нормативно-правовой базы финансового обеспечения развития социальной сферы регионов Украины. Даны предложения по дальнейшему совершенствованию положений законодательства в части внедрения механизмов использования налогово-бюджетных инструментов для обеспечения стабильного развития социальной сферы регионов Украины и реализации государственных обязательств по предоставлению социальных услуг.

Ключевые слова: нормативно-правовая база, финансовое обеспечение, налогово-бюджетные инструменты, социальная сфера, развитие.

Chekina V. Assessment of legal framework of social sphere financial support in Ukrainian regions

The paper analyzes the main documents of the normative-legal base of financial support development of social sphere in Ukraine regions. The proposals for the further improvement of legislation in the part of the use of the tax and budgetary instruments for sustainable social development of Ukraine's regions and the implementation of government commitments to social services are suggested.

Keywords: legal framework, financial support, tax and fiscal instruments, social sphere, development.

Стаття надійшла до редакції 08.06.2016

Прийнято до друку 22.06.2016