

**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ ТА НАУКИ УКРАЇНИ**

Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису

ПОРХУН ВІТАЛІЙ МИХАЙЛОВИЧ

УДК 336.1:352

ДИСЕРТАЦІЯ

**ФІНАНСОВО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ
ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ**

Подається на здобуття наукового ступеня **доктора філософії**

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ В.М. Порхун

Науковий керівник – **Колпаков Валерій Костянтинівич**,
доктор юридичних наук, професор

АНОТАЦІЯ

Порхун В.М. Фінансово-правове регулювання децентралізації податків та зборів. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття освітньо-наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право». – Запорізький національний університет, Запоріжжя, 2024.

Дисертація є комплексним дослідженням фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в Україні.

На підставі здійснених узагальнень викладених підходів до розуміння змісту податків та зборів, зроблено висновок про їх нормативну, обов'язкову, примусову, безумовну природу, що має характер передання частини грошових ресурсів, що належать особі на користь держави чи територіальної громади як носіїв публічних інтересів, задля створення майнового базису для виконання функцій держави та місцевого самоврядування.

Визначено, що становлення податкового законодавства з питань регуляції місцевих податків та зборів України умовно може бути поділено на чотири історико-правові періоди, де: 1) перший (1990–1998 рр.) – з моменту проголошення Декларації про державний суверенітет України 1990 року та розробки і впровадження у дію Закону України «Про систему оподаткування» та Закону України «Про місцеві податки та збори» до проголошення Концепції адміністративної реформи 1998 року, де було визначено рух до реалізації ідеї фінансової децентралізації або децентралізації податкової системи України; 2) другий (1998-2010 роки), що визначився активізацією системоутворюючої та кодифікаційної діяльності, результатом якої стали розробка та впровадження Податкового кодексу України 2010 року та Бюджетного кодексу України від 8 липня 2010 року; 3) поточний (2010 рік – 2022 рік) – етап, що визначався процесами гармонізації чинного податкового законодавства України до стандартів законодавства ЄС з питань децентралізації податків та зборів; 4) теперішній

період (з 2022 року), що характеризується триваючим воєнним станом в країні та обумовленим цим станом правового регулювання справляння місцевих податків та зборів, спрямованим на зменшення податкового тиску на суб'єктів господарювання та інших платників податків задля збереження економічного потенціалу країни та досягнення соціальної рівноваги і недопущення поглиблення соціальної кризи.

Обґрунтовано, що фінансова децентралізація складається з таких елементів, як: децентралізація надходжень до державного та місцевих бюджетів, в тому числі надходжень від справляння податків та зборів; децентралізація компетенцій учасників бюджетного процесу; децентралізація управлінських функцій, і зокрема, у частині об'єднання територіальних громад задля сприяння підвищення рівня їх фінансового потенціалу (тобто фінансова організаційна децентралізація).

Обґрунтовано, що фінансова децентралізація має визначатися як базис для забезпечення благополуччя населених пунктів, потреби яких мають задовольнятися за рахунок створення можливостей для регіонів самостійного розпорядження публічними ресурсами місцевих бюджетів.

Визначено, що формування оптимальних міжбюджетних відновин між суб'єктами реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, особливо в умовах дії воєнного стану, вимагають вжиття оптимальних заходів, як-то: залучення додаткових джерел доходів, ефективного управління бюджетними видатками, обережне скорочення соціальних витрат, гармонійної координації співпраці суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, прозорого використання ресурсів тощо.

Визначено, що ключовим поняттям, яке пов'язано зі справлянням податків і зборів в умовах децентралізації є поняття спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, яке є нерозривно пов'язаним із застосуванням єдиного податку. Проте особливості справляння цього податку в умовах війни знайшли своє закріплення в низки нормативно-

правових актів, які було прийнято Урядом після повномасштабного вторгнення та початку бойових дій, оскільки на період дії правового режиму воєнного чи надзвичайного стану не поширюється дія регуляторного законодавства на встановлення місцевих податків та/або зборів та податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів.

Дисертація є одним із перших у вітчизняній юридичній науці комплексних наукових досліджень, що присвячені визначенню фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. Унаслідок проведеного дослідження сформульовано нові наукові положення та висновки, запропоновані особисто здобувачем, зокрема:

вперше:

– обґрунтовано доцільність справляння податку на доходи фізичних осіб до місцевого бюджету за місцем фактичного проживання (чи тимчасової реєстрації) працівника, оскільки у разі зарахування такого податку до місцевих бюджетів за місцем реєстрації підприємств може посилитися нерівномірність його просторового розподілу, викривляючи саму сутність цього податку;

– доведено, що у сучасних умовах під час дії воєнного стану головним завданням держави стає забезпечення відповідності впроваджених альтернативних методів основоположним конституційним принципам, забезпечення недискримінації як окремих регіонів, так і їх населення за рахунок впровадження нових підходів у сфері цифровізації економіки в процесі справляння податків та зборів

удосконалено:

– підходи до забезпечення ефективності формування дохідної частини місцевих бюджетів, що є результатом впровадження процесів децентралізації податків та зборів, і тому вимагає створення дієвого нормативного базису шляхом запровадження відповідальності органів місцевого самоврядування за недотримання бюджетної дисципліни;

– обґрунтовано доцільність зняття видатків, які зумовлені перекладанням на органи місцевого самоврядування частини функцій щодо компенсації надавачам послуг частини витрат за надані послуги пільговим категоріям споживачів (користування громадським транспортом, житлово-комунальними послугами тощо);

набули подальшого розвитку:

– розуміння збору як різновиду загальнообов'язкових платежів, що санкціонується державою до відповідного бюджету, та справляється з юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та фізичних осіб, на підставі наявних у них спеціальних вигід, та має цільовий характер використання;

– доведено необхідність переосмислення розуміння категорії «збір» як елементу фінансово-правових відносин, де акцентовано на проблемі відсутності законодавчого закріплення цільового характеру використання податкових зборів, попри очевидну функціональну спрямованість таких платежів – зокрема, мова йде про військовий, туристичний, транспортний збори (чи збори за паркування транспортних засобів) тощо;

– науково-практичні рекомендації щодо вдосконалення положень чинного Податкового кодексу України, Бюджетного кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення щодо забезпечення фінансово-правового регулювання місцевих податків та зборів в умовах децентралізації влади.

Основні положення, висновки та рекомендації, висловлені в роботі, можуть бути використані у:

– *науково-дослідній сфері* – шляхом їх використання при подальшій розробці теоретичних проблем, пов'язаних із фінансово-правовим регулюванням децентралізації податків та зборів;

– *законотворчій діяльності* – отримані результати можна використовувати для вдосконалення законодавства, яким встановлюються

особливості фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів;

– *навчальному процесі* – при складанні посібників, підручників та викладанні курсів з наступних навчальних дисциплін: «Адміністративне право», «Фінансове право».

Ключові слова: децентралізація, місцеві бюджети, нормативно-правове регулювання, податкова реформа, податок, територіальна громада.

ANNOTATION

Porkhun V.M. Financial and legal regulation of decentralization of taxes and fees. – Qualifying scientific work on the rights of the manuscript.

The dissertation on competition of a scientific degree of the doctor of philosophy on a specialty 081 “Law”. – Zaporizhzhia National University, Zaporizhzhia, 2024.

The dissertation is a comprehensive study of the financial and legal regulation of decentralization of taxes and fees in Ukraine.

On the basis of the generalizations of the stated approaches to understanding the content of taxes and fees, a conclusion is made about their normative, mandatory, coercive, unconditional nature, which has the nature of transferring part of the monetary resources belonging to a person in favor of the state or territorial community as carriers of public interests, in order to create a property basis for performing the functions of the state and local self-government.

It is determined that the formation of tax legislation on the regulation of local taxes and fees of Ukraine can be conditionally divided into four historical and legal periods, where: 1) the first (1990–1998) – from the moment of proclamation of the Declaration of State Sovereignty of Ukraine in 1990 and the development and implementation of the Law of Ukraine “On the System of Taxation” and the Law of Ukraine “On Local Taxes and Fees” to the proclamation of the Concept of Administrative Reform of 1998, where the movement towards the implementation

of the idea of financial decentralization or decentralization of the tax system of Ukraine was determined; 2) the second (1998-2010), which was determined by the intensification of system-forming and codification activities, which resulted in the development and implementation of the Tax Code of Ukraine of 2010 and the Budget Code of Ukraine of July 8, 2010; 3) current (2010 – 2022) – a stage determined by the processes of harmonization of the current tax legislation of Ukraine with the standards of EU legislation on decentralization of taxes and fees; 4) the current period (from 2022), which is characterized by the ongoing martial law in the country and the resulting state of legal regulation of the collection of local taxes and fees, aimed at reducing the tax pressure on business entities and other taxpayers in order to preserve the economic potential of the country and achieve social balance and prevent the deepening of the social crisis.

It is substantiated that financial decentralization consists of such elements as: decentralization of revenues to the State and local budgets, including revenues from the collection of taxes and fees; decentralization of competencies of participants in the budget process; decentralization of management functions, and in particular, in terms of uniting territorial communities to promote an increase in the level of their financial potential (i.e., financial organizational decentralization).

It is substantiated that financial decentralization should be defined as the basis for ensuring the well-being of settlements, the needs of which should be met by creating opportunities for regions to independently dispose of public resources of local budgets.

It is determined that the formation of optimal inter-budgetary relations between the subjects of implementation of financial and legal regulation of decentralization of taxes and fees, especially in the context of martial law, requires the adoption of optimal measures, such as: attraction of additional sources of income, effective management of budget expenditures, careful reduction of social expenditures, harmonious coordination of cooperation between the subjects of implementation of financial and legal regulation of decentralization of taxes and fees, transparent use of resources, etc.

It is determined that the key concept related to the collection of taxes and fees in the context of decentralization is the concept of a simplified system of taxation, accounting and reporting, which is inextricably linked with the application of a single tax. However, the specifics of the collection of this tax during the war were enshrined in a number of regulations adopted by the Government after the full-scale invasion and the outbreak of hostilities, since the period of the legal regime of martial law or state of emergency is not subject to the regulatory legislation on the establishment of local taxes and/or fees and tax benefits for the payment of local taxes and/or fees.

The dissertation is one of the first comprehensive scientific studies in the national legal science devoted to the definition of financial and legal regulation of decentralization of taxes and fees. As a result of the study, new scientific provisions and conclusions proposed personally by the applicant are formulated, in particular:

First:

– the expediency of levying the personal income tax to the local budget at the place of actual residence (or temporary registration) of the employee is substantiated, since in the case of crediting such a tax to local budgets at the place of registration of enterprises, the unevenness of its spatial distribution may increase, distorting the very essence of this tax;

– It is proved that in modern conditions during martial law, the main task of the State is to ensure the compliance of the implemented alternative methods with the fundamental constitutional principles, to ensure non-discrimination of both individual regions and their population through the introduction of new approaches in the field of digitalization of the economy in the process of collecting taxes and fees

Improved:

– approaches to ensuring the efficiency of the formation of the revenue side of local budgets, which is the result of the implementation of the processes of decentralization of taxes and fees, and therefore requires the creation of an

effective regulatory framework through the introduction of responsibility of local self-government bodies for non-compliance with budget discipline;

- the expediency of removing the costs caused by the transfer to local self-government bodies of part of the functions of compensating service providers for the costs of services provided to privileged categories of consumers (use of public transport, housing and communal services, etc.) is substantiated;

The following have been further developed:

- understanding of the fee as a type of mandatory payments that is authorized by the state to the relevant budget, and is collected from legal entities, individual entrepreneurs and individuals, on the basis of their special benefits, and has a targeted nature of use;

- the necessity of rethinking the understanding of the category of «fee» as an element of financial and legal relations is proved, which focuses on the problem of the lack of legislative consolidation of the targeted nature of the use of tax fees, despite the obvious functional orientation of such payments – in particular, we are talking about military, tourist, transport fees (or fees for parking vehicles), etc.;

- scientific and practical recommendations for improving the provisions of the current Tax Code of Ukraine, the Budget Code of Ukraine, the Code of Ukraine on Administrative Offenses regarding the provision of financial and legal regulation of local taxes and fees in the context of decentralization of power.

The main provisions, conclusions and recommendations expressed in the work can be used in:

- *in the research sphere* – through their use in the further development of theoretical problems related to the financial and legal regulation of decentralization of taxes and fees;

- *legislative activity* – the results obtained can be used to improve the legislation, which establishes the features of financial and legal regulation of decentralization of taxes and fees;

- *educational process* – when compiling manuals, textbooks and teaching

courses in the following disciplines: “Administrative Law”, “Financial Law”.

Key words: decentralization, legal regulation, local budgets, tax reform, tax, territorial community.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

1. Порхун В.М. Система суб’єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в Україні. *Право і суспільство*. 2024. № 1. Т. 2. С. 143–150.

2. Порхун В.М. Специфіка справляння податків і зборів в умовах децентралізації. *Київський часопис права*. 2024. № 1. С. 196–201.

3. Порхун В.М. Щодо визначення категорії «податок»: нормативно-правовий аспект. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 3. С. 350–352.

4. Порхун В.М. Поняття правової категорії «місцевий збір». *Теоретичні та практичні проблеми реалізації норм права* : матеріали ІХ Міжнародної науково-практичної конференції, м. Кременчук, 22–23 грудня 2023 р. Львів – Торунь : Liha-Pres, 2023. С. 438–439.

5. Порхун В.М. Напрями удосконалення чинного законодавства України з питань справляння місцевих зборів та податків. *Юридичні науки: проблеми та перспективи* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 23–24 лютого 2024 р. Львів – Торунь : Liha-Pres, 2024. С. 179–181.

6. Порхун В.М. Бюджетна та фінансова децентралізація: проблеми практики правового регулювання. *Гармонізація законодавства України з правом Європейського Союзу: реалії та перспективи* : Всеукраїнська науково-практична конференція, м. Запоріжжя, 18 травня 2023 р. Львів – Торунь : Liha-Pres, 2023. С. 195–197.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ.....	13
ВСТУП	14
РОЗДІЛ 1 ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ.....	21
1.1 Місцеві податки та збори: поняття, види та фінансово-правове значення в умовах децентралізації	21
1.2 Нормативно-правове регулювання справляння місцевих податків і зборів: історія становлення та сучасний стан	30
1.3 Поняття децентралізації податків і зборів та її вплив на формування місцевих бюджетів	41
Висновки до першого розділу	64
РОЗДІЛ 2 РЕАЛІЗАЦІЯ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ В УКРАЇНІ.....	69
2.1 Система суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в Україні	69
2.2 Специфіка справляння податків і зборів в умовах децентралізації.....	81
Висновки до другого розділу	99
РОЗДІЛ 3 ЕФЕКТИВНІСТЬ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ.....	103
3.1 Зарубіжний досвід фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів	103
3.2 Напрями забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів	144
Висновки до третього розділу	165

	12
ВИСНОВКИ	168
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	172
ДОДАТКИ	194

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ФРН – Федеративна Республіка Німеччини

США – Сполучені Штати Америки

ЄС – Європейський Союз

БК України – Бюджетний кодекс України

ПК України – Податковий кодекс України

АР Крим – Автономна Республіка Крим

ВСТУП

Актуальність теми дослідження визначається необхідністю оптимізації процесів децентралізації влади, що результативно спрямовується на створення фінансово «міцної» територіальної громади, забезпечення фінансової самостійності органів місцевого самоврядування. Наявна диспропорція фінансування здійснення делегованих функцій держави органам місцевого самоврядування, вимагає перегляду підходів до визначення змісту децентралізації податків та зборів.

Наразі триваюча адміністративна реформа, започаткована у 1998 році, визначила як один із пріоритетів побудови децентралізованої фінансової системи із економічно спроможною територіальною громадою. Умови воєнного стану довели як і здатність територіальної громади долати виклики сьогодення, так і підтвердили необхідність подальших процесів децентралізації системи державних та місцевих податків та зборів.

Значний рівень централізація справляння податків та зборів в Україні негативним результатом має зростаючу роль міжбюджетних трансфертів, що безумовно визначає ситуативність фінансово-правового регулювання відносин управління територіальної громадою. У зв'язку з цим важливим є удосконалення фінансово-правового регулювання податків та зборів в умовах децентралізації влади як базису для вирішення завдань та цілей соціально-економічного розвитку територіальних громад.

Варто зазначити, що в умовах сьогодення залишаються невирішеними питання належної регуляції системи місцевих податків, встановлення їх співвідношення та розподілу надходжень від їх справляння на законодавчому рівні, що негативно позначається на формуванні дохідної частини місцевих бюджетів. Чисельність змін, якими характеризується бюджетне та податкове законодавство, не сприяють створенню сприятливого інвестиційного клімату для відбудови України.

Врегулювання зазначених проблем вимагає подальших наукових розвідок із питань фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. Питання правового та організаційного забезпечення децентралізації влади в Україні досліджувалися у роботах таких науковців, як: О.Ф. Андрійко, А.В. Боксгорн, Ю.А. Волкова, Л.К. Воронова, Н.В. Воротіна, М.П. Кучерявенко, Т.О. Коломоєць, В.К. Колпаков, В.М. Кофлан, Є.В. Курінний, Ю.О. Легеза, В.П. Мельник, О.А. Музика-Стефанчук, В.П. Нагребельний, М.М. Потіп, А.О. Савченко, В.О. Шаповал, А.А. Шарая та інші.

Розвиток податкового законодавства України в цілому, і зокрема з питань регуляції місцевих податків та зборів, є предметом наукових досліджень представників як юридичної науки, так і представників економічної науки. Необхідно виокремити ряд монографічних наукових праць таких вчених, як: М. В. Вікторчук, якою виконано дисертацію на тему «Адміністративно-правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні в умовах євроінтеграції» (2016 р.), М. О. Думчиков, яким виконано дисертацію на тему «Адміністративно-правові засади реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні» (2018 р.), Л.В. Горбайчук, яка здійснила дисертаційну розробку проблематики правового регулювання формування надходжень до місцевих бюджетів в межах дисертації «Правові засади забезпечення дохідної частини місцевих бюджетів в умовах децентралізації влади» (2022 р.), О. П. Поляков і його дисертація на тему «Правове регулювання місцевого оподаткування в Україні в умовах фінансової децентралізації» (2022 р.), К.К. Недоступ, яка вивчила проблематику реалізації окремих видів місцевих зборів (транспортного, туристичного та інших зборів) в межах дисертації «Правове регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів» (2023 р.).

Водночас, проблеми вдосконалення фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів обумовлюють їх подальше наукове дослідження, що обумовлює актуальність даної дисертації.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, грантами. Дисертаційне дослідження корелюється із положеннями Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», затвердженої Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015, положеннями Указу Президента від 30 вересня 2019 року № 722/2019 «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року», Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки, затвердженої Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08 лютого 2017 року № 142-р, Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки, затвердженої Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є дослідження фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів та розробка науково обґрунтованих рекомендацій і пропозицій щодо його вдосконалення.

Відповідно до поставленої мети визначено і коло взаємопов'язаних задач, теоретичне вирішення яких становить зміст даного дослідження, а саме:

- охарактеризувати поняття, види та фінансово-правове значення податків та зборів в умовах децентралізації;
- визначити історію становлення нормативно-правового регулювання справляння місцевих податків і зборів та його сучасний стан;
- встановити сутність поняття децентралізації податків та зборів та її вплив на формування місцевих бюджетів;
- описати систему суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в Україні;
- обґрунтувати специфіку справляння податків і зборів в умовах децентралізації;
- вивчити зарубіжний досвід фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів;

– обґрунтувати напрями забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Об'єктом дослідження виступають суспільні відносини, пов'язані із фінансово-правовим регулюванням децентралізації податків та зборів.

Предметом дослідження є фінансово-правове регулювання децентралізації податків та зборів.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети у процесі дослідження було використано сукупність методів наукового пізнання, які дозволили усебічно розкрити розглядувані у роботі питання. Використання історико-правового методу дозволило вивчити історію правового регулювання децентралізації податків та зборів, виявити сучасний стан її реалізації (підрозділи 1.1, 1.2). Порівняльно-правовий метод застосований при здійсненні аналізу зарубіжного досвіду децентралізації податків та зборів (розділ 3). Формально-юридичний метод покладено в основу обґрунтування авторського підходу до визначення категорій «податок» та «місцевий збір» (розділи 1, 2, 3). Системно-структурний підхід дозволив розглянути систему суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в Україні (підрозділ 2.1). Статистичний метод дозволив встановити специфіку децентралізацію зборів та податків (підрозділи 1.3, розділ 2). Метод моделювання застосовано задля обґрунтування напрямів забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів (підрозділ 3.1).

Теоретичну основу дослідження становить досвід правового регулювання місцевих зборів, який висвітлено у працях вітчизняних і закордонних учених, термінологія податкового законодавства, опрацьовані за темою дисертації нормативно-правові акти України та інших держав.

Емпіричним підґрунтям дослідження стали судові рішення, рішення органів місцевого самоврядування про встановлення місцевих зборів, розроблені й затверджені ними локальні нормативно-правові акти, у яких визначено елементи місцевих зборів.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в тому, що робота є одним із перших у вітчизняній юридичній науці комплексних наукових досліджень, що присвячені визначенню фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. Унаслідок проведеного дослідження сформульовано нові наукові положення та висновки, запропоновані особисто здобувачем, зокрема:

вперше:

– обґрунтовано доцільність справляння податку на доходи фізичних осіб до місцевого бюджету за місцем фактичного проживання (чи тимчасової реєстрації) працівника, оскільки у разі зарахування такого податку до місцевих бюджетів за місцем реєстрації підприємств може посилитися нерівномірність його просторового розподілу, викривляючи саму сутність цього податку;

– доведено, що у сучасних умовах під час дії воєнного стану головним завданням держави стає забезпечення відповідності впроваджених альтернативних методів основоположним конституційним принципам, забезпечення недискримінації як окремих регіонів, так і їх населення за рахунок впровадження нових підходів у сфері цифровізації економіки в процесі справляння податків та зборів

удосконалено:

– підходи до забезпечення ефективності формування дохідної частини місцевих бюджетів, що є результатом впровадження процесів децентралізації податків та зборів, і тому вимагає створення дієвого нормативного базису шляхом запровадження відповідальності органів місцевого самоврядування за недотримання бюджетної дисципліни;

– обґрунтовано доцільність зняття видатків, які зумовлені перекладанням на органи місцевого самоврядування частини функцій щодо компенсації надавачам послуг частини витрат за надані послуги пільговим категоріям споживачів (користування громадським транспортом, житлово-комунальними послугами тощо);

набули подальшого розвитку:

– розуміння збору як різновиду загальнообов’язкових платежів, що санкціонується державою до відповідного бюджету, та справляється з юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та фізичних осіб, на підставі наявних у них спеціальних вигід, та має цільовий характер використання;

– доведено необхідність переосмислення розуміння категорії «збір» як елементу фінансово-правових відносин, де акцентовано на проблемі відсутності законодавчого закріплення цільового характеру використання податкових зборів, попри очевидну функціональну спрямованість таких платежів – зокрема, мова йде про військовий, туристичний, транспортний збори (чи збори за паркування транспортних засобів) тощо;

– науково-практичні рекомендації щодо вдосконалення положень чинного Податкового кодексу України, Бюджетного кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення щодо забезпечення фінансово-правового регулювання місцевих податків та зборів в умовах децентралізації влади.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що висновки та пропозиції, які містяться в роботі, можуть бути використані в:

– *науково-дослідній сфері* – шляхом їх використання при подальшій розробці теоретичних проблем, пов’язаних із фінансово-правовим регулюванням децентралізації податків та зборів;

– *законотворчій діяльності* – отримані результати можна використовувати для вдосконалення законодавства, яким встановлюються особливості фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів;

– *навчальному процесі* – при складанні посібників, підручників та викладанні курсів з наступних навчальних дисциплін: «Адміністративне право», «Фінансове право».

Апробація матеріалів дисертації. Результати дослідження були оприлюднені та доповідалися: на 3 науково-практичних конференціях: ІХ Міжнародній науково-практичній конференції «Теоретичні та практичні проблеми реалізації норм права» (м. Кременчук, 22–23 грудня 2023 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Юридичні науки: проблеми та перспективи» (м. Запоріжжя, 23–24 лютого 2024 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції «Гармонізація законодавства України з правом Європейського Союзу: реалії та перспективи» (м. Запоріжжя, 18 травня 2023 р.).

Публікації. Основні наукові результати дисертації відображено у 6 наукових працях, серед яких 3 наукові статті, які опубліковані в юридичних фахових виданнях України, затверджених МОН України, та 3 тези доповідей на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних заходах.

Структура та обсяг дисертації визначається метою та завданням дослідження, складається зі вступу, трьох розділів, що містять сім підрозділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг дисертації становить 215 сторінок, з яких основний текст становить 158 сторінок. Список використаних джерел містить 196 найменувань на 22 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ

1.1 Місцеві податки та збори: поняття, види та фінансово-правове значення в умовах децентралізації

Здійснення податкової реформи є одним із пріоритетів розвитку сучасного українського суспільства.

Ідея децентралізації податків та зборів визначена як один із пріоритетів здійснення адміністративної реформи, проголошеної ще у 1998 році. Так, фінансово-економічний аспект адміністративної реформи включає «забезпечення реального відокремлення бюджетів об'єднань територіальних громад від Державного бюджету України, що є необхідною передумовою їх самостійності» [111]. Проголошення ідеї функціонування ефективної податкової системи визначається як одна із цілей Сталого розвитку, що на підставі проголошеної Резолюції Генеральною Асамблеєю ООН від 25 вересня 2015 року [186]. Основоположні засади, проголошені Резолюцією Генеральною Асамблеєю ООН від 25 вересня 2015 року [186], знайшли своє відображення у проголошенні ряду нормативно-правових актів України, зокрема, у Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», затвердженої Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015 [119], та в Указі Президента від 30 вересня 2019 року № 722/2019 «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року» [125].

Згідно із положеннями Указу Президента України від 22 липня 1998 року №810/98 було визначено, що фінансова спроможність місцевих бюджетів має базуватися на ефективних джерелах надходжень до їх дохідних частин, тобто наявності у територіальних громад власних доходів. При цьому головним джерелом власних доходів місцевих бюджетів, безумовно є місцеві податки та збори, до яких відносяться, зокрема, податок на землю, податок на

нерухоме майно фізичних та юридичних осіб, прибутковий податок з громадян, місцевих акцизів та тощо [111].

Отже, головним пріоритетом побудови дієвої податкової системи є такий механізм, за якого дотримуються такі принципи, як: простота; економічна справедливість; процесуальна оперативність справляння; здатність наповнення дохідних частин Державного бюджету України і місцевих бюджетів. До векторів реалізації податкової реформи в Україні відповідно до стратегічних програм розвитку відноситься: трансформація справляння податків та зборів, що було побудовано за принципом каральності та наглядності, у механізм адміністративно-сервісного обслуговування населення, де фіскальні органи функціонують задля надання консультацій та допомоги більше, ніж задля здійснення контролю. Досягнення такої цілі пов'язується із зменшенням кількості податків, спрощенням їх справляння, створення електронних кабінетів платників податків; впровадженням заходів із детінізації прибутків [119; 125].

Обов'язок справляння податків визначається як конституційний обов'язок кожного громадянина (стаття 67 Конституції України [41]). Тлумачення змісту категорії «податок» та їх системи визначено у Податковому кодексі України. Так, у статті 6.1 Податкового Кодексу України встановлено, що податком є «обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку»; згідно із статтею 6.2 визначено, що збір – це «обов'язковий платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій» [62].

При цьому у науковій літературі є наявною тенденція ототожнення податків та зборів, визначаючи один через інше [36, с. 11–12; 25]. На основі філологічного розуміння співвідношення податків та зборів варто зазначити

про наявність тенденція визначення поняття «податок» через категорію «збір» [11, с. 203; 139, с. 157].

В межах юридичних та економічних досліджень сутність податків та зборів розкривається через висвітлення їх ознак, до яких відноситься обов'язковість, оплатність, компенсаційний характер [154], цільовий характер справляння [48, с. 245; 61, с. 30], спрямованість на задоволення суспільних потреб [35].

Дослідження сутності податку рядом вчених пов'язується із необхідністю встановлення примусового відчуження майна особи на користь державного чи місцевого бюджетів, має характер обов'язкових, безумовних, нецільових, безоплатних, безповоротних, грошових платежів [58, с. 193-198; 44, с. 102-108; 45 та ін.].

І.Г. Козинець визначає на наявності цільового характеру справляння місцевих податків, кошти від надходження якого мають забезпечувати потреби регіону, функціонування територіальної громад та відповідних муніципальних інституцій [40].

Розуміння податків та зборів, на думку П.В. Мельник має базуватися на визначенні процедури відчуження частини одержаного валового внутрішнього продукту на користь відповідних рівнів бюджетів за створення системи фінансових гарантій належності реалізації функцій держави [47, с. 35-40].

Визначення змісту податків та зборів має виходити із розуміння їх ознак. Першою нормативною ознакою податків та зборів є їх імперативність справляння та грошовий характер [148].

Д. О. Гетманцев, О.О. Семчик, О.А. Шишканов підкреслюються обов'язковий характер податків та зборів, справляння яких має бути справедливо розподілено між дохідними частинами державного та місцевих бюджетів [19, с. 28]. Цікавою є думка Л.В. Горбайчук, якою обґрунтовується підхід, що справляння податків та зборів має розглядатися як перехід коштів

від одних осіб до інших на безумовних умовах, при цьому останні зобов'язані забезпечити потреби перших [22, с.54-59].

А. В. Боксгорн визначає розуміння справляння податків та зборів як певне зобов'язання, що встановлюється державою відносно фізичних осіб та юридичних осіб приватного та публічного права, що має здійснюватися у грошовій формі, у встановлених розмірах, у визначених строках та процесуальному порядку [6, с. 14].

В.М. Кофлан визначає справляння податків як певної необхідності діяльності приватних осіб в межах наявних у них фінансових можливостей, що має визначатися як обов'язковий, безоплатний і безповоротний грошовий платіж [42, с.52].

На основі узагальнення зарубіжних стандартів регулювання справляння податків В.О. Остапчук визначає, що справляння податків та зборів є єдиною допустимою формою добровільного відчуження майна приватних осіб на користь держави чи територіальної громади, що при цьому не є покаранням чи стягненням для приватних осіб, так само не має характеру контрибуції, але при цьому спрямовується функціонально на забезпечення діяльності органів публічної адміністрації задля задоволення функцій держави та громади що не носить характер покарання або контрибуції, з метою забезпечення платоспроможності суб'єктів публічної влади» [58, с. 24].

Отже, другою ознакою податків та зборів, як зазначає М.П. Кучерявенко, є те, що їх справляння має здійснюватися на користь держави чи громади, але при цьому має використовуватися пріоритетно на задоволення суспільних потреб [45, с. 70].

Попри наявність підходів до ототожнення податків та зборів в межах даної дисертації автором обстоюється дещо протилежний підхід. Дійсно, податок та збір є певними видами платежів загальнонаціонального чи місцевого рівнів, але при цьому до категорії обов'язкових платежів, як зазначає А.О. Савченко, відноситься і сплата штрафів, пені, інших видів грошових зобов'язань [136, с. 32-33]. М.П. Кучерявенко в основу

розмежування податків та зборів покладає характер використання коштів, що надходять від їх справляння до бюджетів відповідних рівнів. Зокрема, надходження від справляння податків, можуть бути використані на різні цілі, тоді як справляння загальнообов'язкових чи місцевих зборів визначається як передання грошей для їх цільового використання. Саме тому збори можуть формувати не лише дохідну частину державного чи місцевих бюджетів, а і бюджети відповідних позабюджетних цільових фондів [45, с. 74].

В цілому підтримуючи такий підхід варто зазначити, що він не повною мірою реалізується у чинному законодавстві, зокрема, у частині справляння екологічного податку, кошти від надходжень якого мають пріоритетно використовуватися задля фінансування здійснення природоохоронних програм розвитку держави та окремих регіонів.

Отже, дослідження категорій податок та збір є доволі складним для розуміння та вимагає звернення не лише до результатів юридичних публікацій, але і до результатів, досягнутих в межах економічної науки та інших галузевих наук. В межах економіко-теоретичних досліджень зміст податкової системи розглядається через розуміння її фінансового потенціалу та здатності задовольняти потреби територіальної громади і держави. Зокрема, ряд вчених-економістів обґрунтовують, що здійснення функцій місцевого самоврядування є неможливим без створення належних умов для формування фінансової спроможності (потенціалу та самостійності) територіальних громад. Однак при цьому ефективність формування дохідної частини місцевих бюджетів залежить як від простоти податкової системи, так і від фінансової спроможності платників податків їх сплачувати [15, с. 68].

Цікавим є висновок Л.Б. Баранника, який підкреслив, що зміст відносин оподаткування відображується в економічній системі суспільства. Саме тому вченим податки віднесено до засобу утримання державного апарату та джерела формування доходів бюджетів різних рівнів на принципах примусовості, прозорості, справедливості [49, с. 35].

На дихотомії розуміння категорії податків зроблено акцент у працях Т.Ю. Александрюка, Т.О. Дуліка, Н.І. Захарової та ін.. В межах зазначеного підходу податки розглядаються як певне об'єктивно існуюче явище, за відсутності якого є неможливим функціонування держави та суспільства, що функціонально спрямовується на акумуляцію фінансових ресурсів приватних осіб задля вирішення суспільних потреб та задоволення публічних інтересів [49, с. 43; 45, с. 75-76].

Отже, здійснюючи узагальнення викладених підходів до розуміння змісту податків, варто зробити висновок про їх нормативну, обов'язкову, примусову, безумовну природу, що має характер передання частини грошових ресурсів, що належать особі на користь держави чи територіальної громади як носіїв публічних інтересів, задля створення майнового базису для виконання функцій держави та місцевого самоврядування.

Податок має визнаватися певним неповоротним обов'язковим грошовим платежем, надходження від якого мають направлятися на задоволення загальнодержавних інтересів або потреб місцевого значення цілей, що має сплачуватися у відповідний період та у відповідних розмірах, що є підставою для можливості його прогнозування [135, с. 149].

Відповідно до чинного законодавства справляння встановлюється, що цілями справляння загальнообов'язкових державних та місцевих податків та зборів є: формування дохідної частини загальних та спеціальних фондів державного та місцевих бюджетів; формування позабюджетних цільових фондів (зокрема, відповідно до ч. 5 ст. 12 Повітряного кодексу України передбачено справляння загальнообов'язкового державного збору з розрахунку за кожного пасажера, який відлітає з аеропорту України, та державного збору за кожен тону вантажу, що відправляється чи прибуває до аеропорту України, що здійснює уповноважений орган з питань цивільної авіації щомісяця на підставі інформації про пасажирів, які відлітають з аеропорту України, та про вантаж, що відправляється чи прибуває до аеропорту України, за офіційним курсом валют, установленим Національним

банком України на день оформлення авіаперевізнику відповідного рахунка-фактури [60]; отримані кошти направляються до спеціальних фондів забезпечення цивільної безпеки населення); акумуляція коштів, що мають спрямовуватися на відшкодування витрат юридичних осіб, що ними були понесені послуги, що ними надаються за надані ними послуги (прикладом таких зборів є: автостанційний збір, що справляється відповідно до п. 116 Постанови Кабінету Міністрів України від 18.02.1997 р. № 17 «Про затвердження Правил надання послуг пасажирського автомобільного транспорту» [109]; збори з суден (ст. 22 Закону України від 17. 05.2012 р. № 4709-VI «Про морські порти України [114]; ст. ст. 30, 47 Закону України від 03.12.2020 р. № 1054-IX «Про внутрішній водний транспорт» [96]; ст. 106 Кодексу торговельного мореплавства України [39]; п. 15 Наказу Міністерства транспорту України від 27.06.1996 р. № 214 «Збори і плата за послуги, що надаються суднам закордонного плавання у морських портах України» [103]); захисту особистих немайнових прав особи (в якості прикладу таких зборів варто навести збір щодо особистого страхування від нещасного випадку (ст. 11 Наказу Міністерства транспорту та зв'язку України від 27.12.2006 р. № 1196 «Про затвердження Правил перевезення пасажирів, багажу, вантажобагажу та пошти залізничним транспортом України» [110])).

Наведений перелік цілей закріплення тих чи інших загальнообов'язкових зборів та податків є свідченням різноманітності функцій, що виконуються при їх справлянні, що обумовлює необхідність встановлення специфічних механізмів їх обрахунку задля забезпечення їх ефективності.

Крім того наведений функціональний зміст справляння загальнообов'язкових платежів та зборів засвідчує, що не всі вони є складовою податкової системи. Саме тому одним із критеріїв класифікації загальнообов'язкових зборів є їх поділ: на збори, що є складовою податкової системи України, та збори, що не входять до системи державних та місцевих податків.

Розвиток податкового законодавства України характеризувався відсутністю впродовж доволі тривалого часу нормативним визначенням категорії «збір» [117]. Крім того Законом України «Про систему оподаткування» не встановлювалася система місцевих зборів та процедур їх справляння [117]. Закон України «Про місцеві податки і збори» також не містив відповіді на питання про специфіку децентралізації податків, системи місцевих податків та зборів [113]. З моменту ухвалення Закону України від 18 лютого 1997 року № 77/97-ВР «Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування» [80] було запроваджено розуміння «збору» як «іншого обов'язкового платежу».

Положеннями Податкового кодексу України передбачається справляння податків та зборів, де останні поділяються на плати та внески [62].

Всі збори та податки справляються на єдиний рахунок, що розуміється як «рахунок, відкритий у центральному органі виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, для центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, який може використовуватися платником податків для сплати грошових зобов'язань та/або податкового боргу з податків та зборів, передбачених цим Кодексом, єдиного внеску та інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи» (ст. 35¹.1 Податкового кодексу України) [62].

Згідно із ст. 14.3 14 ПК України [62] кошти, перераховані платником податку на єдиний рахунок, вважаються внесеними (сплаченими) ним до бюджету. Після зарахування коштів платників податків та зборів на єдиний рахунок вони перенаправляються до дохідних частин відповідних бюджетів [108].

Вище зазначене дозволяє переосмислити розуміння категорії «збір» як елементу фінансово-правових відносин. Так, під збором має розумітися різновид загальнообов'язкових платежів, що санкціонується державою до

відповідного бюджету, та справляється з юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та фізичних осіб, на підставі наявних у них спеціальних вигід, та має цільовий характер використання.

Однак при цьому чинним законодавством України безпосередньо не закріплюється цільовий характер використання зборів, попри очевидну функціональну спрямованість таких платежів – зокрема, мова йде про військовий, туристичний, транспортний збори (чи збори за паркування транспортних засобів) тощо. Необхідність внесення відповідних змін до податкового законодавства України щодо встановлення цільового характеру справляння загальнообов'язкових платежів неодноразово у науковій літературі визначалась та обґрунтовувалась [17, с. 40; 21, с. 454–455; 131, с. 109 та ін.].

Крім того до прогалин чинного податкового законодавства України, що були виявлені під час здійснення його оцінювання за допомогою методу контент-аналізу актів, необхідно віднести відсутність нормативного закріплення визначення поняття «місцеві збори» при наявності категорії «місцеві податки» [62]. Зокрема, у ст. 8.3 ПК України визначено, що «до місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених ПК України, рішеннями сільських, селищних, міських рад у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад» [62]. При цьому чинним законодавством України не відокремлюється розуміння «місцевий податок» та «місцевий збір», що спричинює їх правозастосовче ототожнення, що не відповідає їх сутності.

Н. І. Блащук обґрунтовує доцільність розуміння поняття «місцеві збори» як певних цільових, відплатних платежів, що справляються на непостійні основі на підставі встановлення рішення органів місцевого самоврядування задля компенсації вартості послуг, отриманих платником місцевого збору та компенсаційно зараховуються до відповідного місцевого бюджету» [4, с. 8].

Спроба визначити категорію «місцевий збір» міститься у наукових розробках, здійснених А. В. Боксгорном. Так, вченим обґрунтовується, що місцевими зборами є «встановлені на законодавчому рівні, відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, обов'язкові платежі публічно-правового характеру, які регулюються нормами права, встановленими Податковим кодексом України та рішеннями сільських, селищних, міських рад або рад об'єднаних територіальних громад, є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад, доходи від стягнення яких йдуть на покриття їхніх публічних витрат» [6, с. 196–197].

Підтримана ідея визначення місцевого збору через сукупність таких його ознак, як санкціонованість органом місцевого самоврядування, неперворотність, компенсаційний характер, у дослідженнях В. М. Кофлана [42, с. 54].

На основі узагальнення викладених підходів до розуміння змісту податків, варто зробити висновок про їх нормативну, обов'язкову, примусову, безумовну природу, що має характер передання частини грошових ресурсів, що належать особі на користь держави чи територіальної громади як носіїв публічних інтересів, задля створення майнового базису для виконання функцій держави та місцевого самоврядування.

1.2 Нормативно-правове регулювання справляння місцевих податків і зборів: історія становлення та сучасний стан

Розвиток податкового законодавства України в цілому, і зокрема з питань регуляції місцевих податків та зборів, є предметом наукових досліджень представників як юридичної науки, так і представників економічної науки. Необхідно виокремити ряд монографічних наукових праць таких вчених, як: М. В. Вікторчук, якою виконано дисертацію на тему «Адміністративно-правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні в умовах євроінтеграції» (2016 р.) [13;14, с. 159-166], М. О. Думчиков, яким

виконано дисертацію на тему «Адміністративно-правові засади реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні» (2018 р.) [32; 31, с. 63–66], Л.В. Горбайчук, яка здійснила дисертаційну розробку проблематики правового регулювання формування надходжень до місцевих бюджетів в межах дисертації «Правові засади забезпечення дохідної частини місцевих бюджетів в умовах децентралізації влади» (2022 р.) [23], К.К. Недоступ, яка вивчила проблематику реалізації окремих видів місцевих зборів (транспортного, туристичного та інших зборів) в межах дисертації «Правове регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів» (2023 р.) [54;53, с. 154-165], Ю.О. Легеза [175, с. 522-524], М.М. Потіп [73, с. 103-109; 72, с. 194-196]В. О. Шаповал [153, с. 101-105] та ін.

В межах економіко-теоретичних досліджень необхідно виокремити такі дисертаційні та монографічні роботи, здійснені: І.В. Точиліною на тему «Податкові пільги як інструмент державного регулювання інноваційного розвитку» (2016 р) [145], Є.М. Богатирьовою на тему «Податкові реформи в Україні: результативність та стратегічні орієнтири» [5], Р.В. Ігнатенко на тему «Фінансові ресурси органів місцевого самоврядування в умовах децентралізації» (2023 р.) [37], В. М. Кміть, Ю. В. Вовчанський [38, с. 656–662] та ін..

Перший період розвитку законодавства України з питань регулювання податків характеризувався практикою делегування повноважень із розробки стандартів справляння зборів від компетенції Верховної Ради України до Кабінет Міністрів України задля «оперативного вирішення питань, пов'язаних з запровадженням ринкової економіки і зосередження їх законодавчого розв'язання в одних руках» [123]. Даний період визначився для розвитку податкового законодавства України певною хаотичністю регулювання, відсутністю системних комплексних підходів до встановлення їх структури.

Відсутність системності правового регулювання місцевих податків

проявлялась у неналежності назв місцевих зборів. Так, наприклад у Декреті Кабінету Міністрів від 20.05.1993 р. № 56-93 [113] містився у статті 1 перелік місцевих зборів, де окреме місце займав збір за парковку автомобілів, тоді як по тексту нормативно-правового акту використовувалось декілька назв – збір за парковку автомобілів та збір за паркову автотранспорту [113]. Крім того делегування повноважень із розробки податкового законодавства України до Кабінету Міністрів України позначилось на колізіях встановлення строків справляння місцевих податків. Наприклад, відповідно до Декрету Кабінету Міністрів від 20.05.1993 р. № 56-93 [113] було визначено, що справляння збору з власників собак в Україні дії з 20.05.1993 р. по 01.01.2011 р. (абзац 6 ст. 1); однак при цьому відповідно до змісту Закону України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ [117] його було включено лише, починаючи із 20 березня 1997 року згідно із Законом України від 19.02.1997 р. № 77/97-ВР [81]. Крім того у цей період Кабінетом Міністрів України допускалось короткострокове встановлення строків дії положень про справляння місцевих податків, що пояснювалось необхідністю оперативного втручання до формування надходжень до державного бюджету, однак при цьому абсолютно протирічило принципам функціонування податкової системи, що має відповідати засадам сталості розвитку. Мова йде про закріплення ст. 1 Декрету Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 р. № 56-93 [113] окремого абзацу, що необхідним є справляння «збору за право використання суб'єктами підприємницької діяльності приміщень, пов'язаних з їх діяльністю, що знаходиться у центральній частині населеного пункту та у будинках, що є пам'ятками історії та культури», що згідно із ст. 17-2 Декрету Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 р. № 56-93 [113] процедурно був реалізований лише впродовж перших п'яти місяців 2000 р. [99].

Реформа податкового законодавства, що результативно призвела до розробки та прийняття Податкового кодексу України [62], мала оновлення системи місцевих податків із збереженням повноважень органів місцевого самоврядування на їх встановленням. Так, у системі місцевих зборів

залишилися: збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір (ст. 10 Податкового кодексу України) [62].

До системи місцевих податків було віднесено: податок на майно та єдиний податок (ст. 10 Податкового кодексу України) [62].

З 01.01.2016 р. було запроваджено суттєві зміни до розуміння системи органів місцевого самоврядування, що було доповнено в наслідок реформи децентралізації публічної влади радами об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад [83].

Кодифікація чинного податкового законодавства України, що відбулася у 2010 році шляхом ухвалення двох основоположних кодексів у сфері здійснення фіскальної та фінансової політики держави та регіонів. Кодекс як результат систематизації законодавства розуміється як певний законодавчий акт, що є систематизованим узагальненням ідей, принципів, положень, які мають внутрішню та зовнішню структурно-логічну будову, що характеризується цілісністю та погодженістю елементів [140, с. 155-160; 141; с. 163-164]. Як ознаку кодифікованого акту ряд вчених-теоретиків виділяють його відповідність окремій галузі чи підгалузі законодавства [34; с. 322-323].

Податковий кодекс України став узагальненням розвитку системоутворюючої роботи, де було розміщено принципи побудови податкової системи, її елементи, процедури справляння зборів та податків, а також встановлюються процедури внесення змін до існуючої системи державних та місцевих податків та зборів [62].

У статті 4.1.9 Податкового кодексу України визначено, що одним із принципів податкової системи є принцип стабільності як неприпустимість внесення змін до будь-яких елементів податків та зборів пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки [62]. За час існування Податкового кодексу України було внесено понад 180 змін. Крім того одне положення Податкового кодексу

України було визнано неконституційним відповідно до рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 53 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих положень Податкового кодексу України від 12 червня 2012 року № 13-рп/2012 [132].

Проблематику низької ефективності правового регулювання системи справляння місцевих податків та зборів досліджувалось у публікаціях: О. П. Полякова, яким було опубліковано доцільність запровадження сплати податків підприємствами не за місцем реєстрації, а за місцезнаходженням або за місцем розміщення виробничих потужностей, що сприятиме суттєвому збільшенню дохідної частини місцевих бюджетів безпосередньо тих територіальних громад, на чиїх територіях розміщені виробничі потужності та покращити екологічну ситуацію у відповідній місцевості внаслідок перерахування екологічного податку до нього [63, с. 163-164]); О.М. Габрись, Т.Б. Шолкової [18], Т. В. Чорної [152, с. 122–124], та запровадження оновленої структури Податкового кодексу України, де передбачити такі різновиди податку на майно, як: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортний податок.

Варто навести результати здійсненого Т. В. Чорною критичного аналізу системи справляння податку на майно та його місця в системі місцевих податків та зборів, які полягають в обґрунтуванні недоцільності відокремлення туристичного збору та збору за паркування транспортних засобів у розділі XII «Податок на майно» [152]. К.К. Недоступ, підтримаючи позицію вченою обґрунтовує, що природа таких місцевих зборів, як туристичний збір та збір за паркування транспортного засобу не відповідає змісту податку на майно [54]. Продовжуючи міркування, висловлені у публікаціях О.П. Полякова, Т.В. Чорної, К.К. Недоступ, необхідно зазначити, що об'єктом оподаткування у справлянні як туристичного збору, так і збору за паркування транспортних засобів має розглядатися не реалізація особою права на річ, а реалізація права особи на дію, тобто права особи на отримання

преверенцій із використання земель комунальної чи державної власності для залишення на певний проміжок часу (паркування) транспортного засобу, або права користуватися перевагами певної місцевості для відпочинку, рекреації, лікування, що визначає зміст туристичного збору. Саме тому вбачається за необхідне внести зміни до Податкового кодексу України у частині визначення структури системи місцевих зборів та податків.

Реформа місцевих податків та зборів позначилась на встановленні розбіжності підходів до регуляції вимоги щодо обов'язковості чи диспозитивності справляння окремих видів платежів. Зокрема, справляння туристичного збору відповідно до ст.ст. 10.3, 12.3 Податкового кодексу України. Статтею 12.3 Податкового кодексу України регламентується процедура встановлення місцевих податків та зборів. Передусім на підготовчому етапі ухвалення рішення про встановлення місцевих податків та/або зборів обов'язково мають бути обґрунтовані такі елементи податкових правовідносин, як: об'єкт оподаткування, платник податків і зборів, розмір ставки, податковий період та інші обов'язкові елементи (ст. 12.3.2 Податкового кодексу України) [62].

Згідно із ст. 12.3.3 Податкового кодексу України закріплюється, що сільські, селищні, міські ради надсилають у десятиденний строк з дня прийняття рішень, але не пізніше 25 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлених місцевих податків та/або зборів та податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів, до контролюючого органу, в якому перебувають на обліку платники відповідних місцевих податків та/або зборів, в електронному вигляді інформацію щодо ставок та податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів у порядку та за формою, затвердженими Кабінетом Міністрів України, та копії прийнятих рішень про встановлення місцевих податків та/або зборів та про внесення змін до таких рішень [62].

Якщо в рішенні органу місцевого самоврядування про встановлення місцевих податків та/або зборів, а також податкових пільг з їх сплати не

визначено термін його дії, таке рішення є чинним до прийняття нового рішення [62].

На основі методичних вказівок для контролюючих органів встановлюється їх обов'язок, не пізніше 25 серпня поточного року здійснити узагальнення інформації про розмір та дату встановлення ставок місцевих податків та/або зборів на відповідних територіях, а також про встановлені на відповідних територіях податкові пільги, що має бути у в електронній формі передано центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, тобто Державній податковій службі України [30; 105].

Контролюючі органи відповідно до Бюджетного кодексу України подають органам місцевого самоврядування у розрізі джерел доходів звітність:

1. про суми нарахованих та сплачених податків та/або зборів, суми податкового боргу та надмірно сплачених до місцевих бюджетів податків та/або зборів на відповідних територіях - щомісячно, не пізніше 10 числа місяця, що настає за звітним;

2. про суми списаного безнадійного податкового боргу; суми розстрочених і відстрочених грошових зобов'язань та/або податкового боргу платників податків, які повинні бути сплачені до місцевих бюджетів на відповідних територіях; суми наданих податкових пільг, включаючи втрати доходів бюджету від їх надання, - щокварталу, не пізніше 25 днів після закінчення звітного кварталу [62].

Відповідно до Закону України від 30 листопада 2021 року № 1914-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень» встановлено, що звітність у розрізі платників податків надається контролюючим органом за запитом органу місцевого самоврядування протягом 20 днів з моменту отримання ним запиту [150; 87].

Порядок надання звітності у розрізі платників податків органам місцевого самоврядування затверджується Міністерством фінансів України,

компетенція якого регламентується Постановою Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 р. № 375 [104].

Державна податкова служба України, компетенція якої визначається Постановою Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227 [105], не пізніше 25 вересня поточного року оприлюднює на своєму офіційному веб-сайті зведену інформацію про розмір та дату встановлення на відповідних територіях ставок місцевих податків та/або зборів, а також про встановлені на відповідних територіях податкові пільги [62].

Орган МС у десятиденний строк з дня затвердження технічної документації з нормативної грошової оцінки земель направляє в електронній формі до контролюючого органу та центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин, інформацію про нормативну грошову оцінку земель у порядку та за формою, затвердженими Кабінетом Міністрів України [62].

Порядок обміну інформацією між органами місцевого самоврядування та центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин, визначається згідно із Постановою Кабінету Міністрів України [107].

Державна служба України з питань геодезії, картографії та кадастру [97], не пізніше 15 липня поточного року оприлюднює на своєму офіційному веб-сайті зведену інформацію про проведену нормативну грошову оцінку земель (стаття 12.3.3 Податкового кодексу України [62]).

Рішення про встановлення місцевих податків та зборів офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 25 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлюваних місцевих податків та/або зборів або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом (стаття 12.3.4 Податкового кодексу України [62]).

Відповідно до статті 12.3.5. Податкового кодексу України [62] у разі якщо до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування місцевих податків та/або зборів, сільська, селищна, міська рада не прийняла рішення про встановлення відповідних місцевих податків та/або зборів, що є обов'язковими згідно з нормами цього Кодексу, такі податки та/або збори справляються виходячи з норм цього Кодексу із застосуванням ставок, які діяли до 31 грудня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування таких місцевих податків та/або зборів.

Міністерство фінансів України затверджує форми податкових декларацій (розрахунків) з місцевих податків та зборів згідно з порядком, встановленим цим Кодексом, а у разі потреби надає методичні рекомендації щодо їх заповнення (підпункт 12.3.6 Податкового кодексу України [62]).

Податковий кодекс України містить заборону для сільських, селищних, міських рад встановлювати індивідуальні пільгові ставки місцевих податків та зборів для окремих юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців і фізичних осіб або звільняти їх від сплати таких податків та зборів, окрім встановлення податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів на підставі заяв платників податків про визнання земельних ділянок непридатними для використання у зв'язку з потенційною загрозою їх забруднення вибухонебезпечними предметами (з обов'язковим зазначенням кадастрових номерів таких земельних ділянок), а також про внесення змін до таких рішень (підпункт 12.3.7 Податкового кодексу України) [62].

Рішення про встановлення податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів на підставі заяв платників податків про визнання земельних ділянок непридатними для використання у зв'язку з потенційною загрозою їх забруднення вибухонебезпечними предметами повинні прийматися на кожний календарний рік окремо, за умови наявності відповідних заяв платників податків, та на період не більше ніж до кінця поточного календарного року.

Встановлення спеціального режиму оподаткування використання земель, щ містить загрозу забруднення вибухонебезпечними предметами є свідченням децентралізації податків та зборів, що відображує необхідність визначення специфіки регіону та рівня заподіяння шкоди довкіллю, що сталося в наслідок російської військової агресії.

Згідно із статтею 12.3.8 Податкового кодексу України визначено, що на період дії воєнного чи надзвичайного стану сільські, селищні, міські ради мають право приймати рішення про встановлення місцевих податків та/або зборів та податкових пільг із сплати місцевих податків та/або зборів без застосування процедур, передбачених Законом України 11 вересня 2003 року № 1160-IV «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» [102]. При цьому якщо дія воєнного стану буде поширюватися не окремих адміністративно-територіальних одиницях України, то положення статті 12.3.8 Податкового кодексу України буде застосовуватися для таких окремих територій [62].

Узагальнення здійсненої історико-правової характеристики розвитку податкового законодавства з питань регуляції справляння місцевих податків та зборів дозволяють зробити висновок про визначення таких етапів його становлення, як: 1) перший (1990–1998 рр.) – з моменту проголошення Декларації про державний суверенітет України 1990 року [26] та розробки і впровадження у дію Закону України «Про систему оподаткування» [117] та Закону України «Про місцеві податки та збори» [113] до проголошення Концепції адміністративної реформи 1998 року [111], де було визначено рух до реалізації ідеї фінансової децентралізації або децентралізації податкової системи України; 2) другий (1998-2010 роки), що визначився активізацією системоутворюючої та кодифікаційної діяльності, результатом якої стали розробка та впровадження Податкового кодексу України 2010 року [62] та Бюджетного кодексу України від 8 липня 2010 року [10]; 3) поточний (2010 рік – 2022 рік) – етап, що визначався процесами гармонізації чинного податкового законодавства України до стандартів законодавства ЄС з питань

децентралізації податків та зборів (в межах даного періоду варто виокремити ряд законодавчих змін, запроваджених до Податкового кодексу України, що є свідченням впровадження спроб розширення повноважень органів місцевого самоврядування із формування фіскальної політики держави та регіонів, зокрема: Закон України від 20 грудня 2016 року № 1795-VIII «Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо підтримки літакобудівної галузі» [95]; Закон України від 16 січня 2020 року № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» [90] та ін.); 4) теперішній період (з 2022 року), що характеризується триваючим воєнним станом в країні та обумовленим цим станом правового регулювання справляння місцевих податків та зборів (зокрема, під час воєнного стану діють спрощення режиму оподаткування господарської діяльності, передбачені рядом законодавчих актів: Закон України від 15 березня 2022 року № 2120-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» [88]; Закон України від 20 вересня 2022 року № 2606-IX «Про внесення змін до підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування природного газу» [82]; Закон України від 30 червня 2023 року № 3219-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану» від 30 червня 2023 року № 3219-IX [85]; Закон України від 20 грудня 2023 року № 3522-IX «Про внесення змін до пункту 32 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо особливостей ввезення на митну територію України товарів для потреб безпеки і оборони» [93] та ін.).

1.3 Поняття децентралізації податків і зборів та її вплив на формування місцевих бюджетів

Результати здійснення податкової реформи, що було анонсовано, починаючи з 1998 року, свідчать про їх недосконалість та неналежність рівня реалізації, що не дозволяє виконати поставлені перед нею завдання. Складовою податкової та економічної реформ є процес забезпечення фінансово спроможної територіальної громади, що вимагає перегляду підходів до формування дохідної частини місцевих бюджетів. Отже, здійснення фінансової децентралізації є однією із базових реформ, що є основою для впровадження Стратегії сталого розвитку в Україні.

Згідно із положеннями Розпорядження Кабінету Міністрів України від 01 квітня 2014 року № 333-р. було анонсовано провадження Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади [1200].

Згідно із змістом положень Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади [120] до проблем організації забезпечення фінансової спроможності територіальних громад було віднесено недосконалість системи надходжень до дохідної частини місцевих бюджетів, що унеможливорює чи суттєво знижує рівень задоволення потреб муніципального урядування, в тому числі з питання надання публічних адміністративних послуг, соціального захисту, освітянського розвитку тощо [120]. Отже, головною проблемою низького рівня ефективності здійснення функцій місцевого самоврядування є проблема низького рівня ефективності акумуляції публічних фінансових ресурсів, що в тому числі залежить від дієвості системи справляння місцевих податків і зборів та розподілу надходжень від справляння державних (загальнонаціональних) податків та зборів.

Визначення змісту фінансової децентралізації має виходити із розуміння в цілому категорії «децентралізація влади» або «децентралізація

публічної влади». Зміст децентралізації публічної влади полягає у перегляді підходів до розподілу повноважень органів місцевої влади та центральних органів виконавчої влади, із переходом до домінування перших у встановленні змісту реалізації функції соціально-економічного добробуту та благополуччя населених пунктів. Процеси децентралізація мають багатоаспектний характер та стосуються в цілому перегляду всіх сфер суспільного життя територіальної громади, що має характеризуватися відмовою від домінування центрального апарату з делегуванням повноважень на місцевий рівень управління. Найбільшою проблемою сучасного українського суспільства має розглядатися те, що делегування функцій держави на місця здійснюється доволі активно, навіть відбувається часткове делегування оборонної функції та функції мобілізації населення, але при цьому питання перерозподілу фінансових ресурсів, що надходять від справляння державних податків та зборів, відбувається не на належному рівні, що лише підсилює значення ефективності системи справляння місцевих податків та зборів.

Отже, фінансова децентралізація має визначатися як базис для забезпечення благополуччя населених пунктів, потреби яких мають задовольнятися за рахунок створення можливостей для регіонів самостійного розпорядження публічними ресурсами місцевих бюджетів. Існує думка, що сучасний світ є більш ефективним при здійсненні управління якомога меншими соціальними групами, що вимагає створення умов для децентралізації публічного адміністрування [160, с. 319].

Таким чином, ідея децентралізації відповідає Стратегії сталого розвитку та є базисом для забезпечення економічно та фінансово спроможної територіальної громади. Саме такий зміст фінансової децентралізації визначається в Україні в межах Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади [120].

При цьому фінансова децентралізація є одним із найбільш ефективних інструментів досягнення успішності задоволення потреб громади та

сприяння соціально-економічного розвитку територій на місцях та їх благополуччя.

Отже, актуальність та нагальність вирішення проблеми низької ефективності формування дохідної частини місцевих бюджетів як цілі реформи фінансової децентралізації є актуальним та вимагає звернення дослідницької уваги.

Таким чином, процеси децентралізації влади визначаються впровадженням двох напрямів реформ: реформування компетенцій центральних органів виконавчої влади, місцевих органів державної влади та органів місцевого самоврядування; реформування розподілу публічних фінансових ресурсів задля створення фінансового потенціалу територіальної громади та їх фіскальної спроможності [24; 43; 55]).

Отже, здійснення функцій управління місцевістю є неможливим без створення ефективної фінансової системи, забезпечення фінансового потенціалу регіонів та пошуку шляхів оптимізації системи місцевих та державних податків та зборів.

В цьому сенсі варто навести міркування О. А. Музики-Стефанчук, яка зазначає, що забезпечення якісного функціонування населених пунктів та розвитку місцевого самоврядування, як свідчить досвід зарубіжних країн, перебуває у безпосередніх зв'язках із: створенням нормативного урегулювання бюджетних процесів; оптимізації акумуляції публічних фінансових ресурсів, що є основою для належного виконання функцій місцевого самоврядування; впровадженням ефективності загальнонаціональної політики підтримки місцевого самоврядування шляхом ефективного перерозподілу публічних фінансових ресурсів (в тому числі дієвих механізмів міжбюджетних трансферів). Зазначене ставить перед країнами ЄС, а і відтак і перед Україною як кандидатом до вступу до ЄС завдання із вирішення таких проблем, як: встановлення достатньої кількості одиниць місцевого самоврядування та встановлення кола публічних послуг,

їх розподілу задля забезпечення національного, регіонального та місцевого задоволення потреб суспільства.

У світі ведеться оцінка ефективності процесів децентралізації суспільства та здійснення функцій держави. Для цього запроваджується Індекс децентралізованості, який обчислюється за такими показниками, як: управлінська, політична, функціональна, субординаційна та фінансова децентралізація [137, с. 81-82].

При цьому об'єктивною оцінкою ефективності процесів децентралізації безумовно є показники наповненості місцевих бюджетів [50, с. 255-256].

Фінансова децентралізація розуміється як певний розподіл публічних майнових ресурсів як у змісті надходжень, так і у змісті визначення меж відповідальності владних суб'єктів – учасників бюджетних процесів. Функціональна ціль такого розподілу фінансів визначається досягнення ефективності їх управління і сприяння економічному зростанню [147, с. 399].

Варто підкреслити, що здійснення фінансової децентралізації є неможливим без значного перерозподілу надходжень, що акумулюються до Державного та місцевих бюджетів із акцентуацією на домінуванні потреб останніх [43, с. 63-72; 143, с. 35-40].

Підтримуючи ідею встановлення структури фінансової децентралізації, висунутої у дисертації Л.В. Горбайчук [23, с. 80-84], варто обґрунтувати такий висновок, що фінансова децентралізація складається з таких елементів, як: децентралізацію надходжень до державного та місцевих бюджетів, в тому числі надходжень від справляння податків та зборів; децентралізація компетенцій учасників бюджетного процесу; децентралізація управлінських функцій в цілому, і зокрема, у частині об'єднання територіальних громад задля сприяння підвищення рівня їх фінансового потенціалу (тобто фінансова організаційна децентралізація).

Наведені міркування обґрунтовують доцільність звернення уваги на здійснення аналізу стану проведення адміністративно-територіальної реформи, як базису для формування фінансово спроможних територіальних

громад. Проголошення Концепції реформування місцевого самоврядування позначилось започаткуванням процесів із об'єднання територіальних громад. Так, за офіційною статистикою в Україні на кінець 2014 року функціонувало понад 12 тисяч територіальних громад, з них понад 6 тисяч громад своєю чисельністю мали не більше 3000 осіб кожна; близько 5000 громад функціонували із чисельністю менше 1 тисячі осіб; і 1129 громад мали своїм населенням менше 500 осіб кожна. Такі малочисельні громади характеризувалися не лише їх фінансовою неспроможністю вирішити проблеми забезпечення їх соціально-економічного зростання, а і проблеми забезпечення організації формування виборних органів місцевого самоврядування. Очевидно, такі територіальні громади функціонували за рахунок державних трансферів, дотацій, субвенцій державного бюджетів [10]. Отже, станом на 2014 рік спостерігалась надмірна централізація повноважень органів державної влади, що унеможлиблювало забезпечення розвитку регіонів, було перепоною до зростання їх фінансового потенціалу, а тому і майнової самостійності та незалежності.

Задля забезпечення виконання фінансової децентралізації є необхідним створення належного нормативно-правового базису. З цією метою 28 грудня 2014 року Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» від 28 грудня 2014 року № 79-VIII [77] та Закон України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» [84], що стало по суті одним із етапів бюджетної та податкової реформи. Відповідно до змісту прийнятих законодавчих актів було запроваджено зміни: щодо перерозподілу надходжень до Державного бюджету задля збільшення надходжень до місцевих бюджетів; щодо здійснення політики міжбюджетних трансфертів; щодо визначення ступеня відповідальності органів муніципального управління у частині формування коштів, що мають спрямовуватися на реалізацію програм соціально-економічного зростання. Зростання

надходжень до дохідної частини місцевих бюджетів було передбачено за рахунок встановлення відмінного від попереднього співвідношення розподілу ставок та відповідно надходжень від справляння окремих загальнодержавних податків і зборів (в тому числі і неподаткових зборів) до місцевих бюджетів. Як правило відбулось збільшення на користь місцевих бюджетів; крім того деякі податки було перерозподілено повністю до місцевих бюджетів.

Як свідчать результати фінансово-економічного моніторингу ефективності таких податкової та бюджетної реформ, що відбулися наприкінці 2014 році, стало зростання дохідної частини місцевих бюджетів майже втричі, що дозволило, зокрема, збільшити обсяги бюджетного фінансування витрат на забезпечення освітянських та оздоровчих потреб територіальних громад зокрема на понад, як 10% [149, с. 24-28].

На разі станом на 1 січня 2024 року діє такий розподіл надходжень від справляння загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що наведений у таблиці 1.1.

Види платежів	Бюджет м. Києва	Обласні бюджети	Бюджети міст районного значення	Селищні та сільські бюджети	Державний бюджет
Загальнодержавні податки та збори					
Податок та збір на доходи фізичних осіб	60%	15%	60%	60%	25%
Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності	100%	100%	100%	100%	100%
Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування	37%	37%		37%	37%
Рентна плата за	100%		100%	100%	

спеціальне використання лісових ресурсів (крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування)					
Рентна плата за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення)	45%				45%
Рентна плата за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення	100%		100%	100%	
Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення	25%	25%	5%	5%	70%
Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення	100%		100%	100%	
Рентна плата за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату	3%	2%	3%	3%	95%
Плата за використання інших природних ресурсів	100%	100%			
Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі	100%		100%	100%	

підакцизних товарів					
Частина акцизного податку з виробленого в Україні та ввезеного на митну територію України пального	13,44%	13,44%	13,44%	13,44%	60%
Місцеві податки та збори					
Податок на майно (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плата за землю, транспортний податок)	100%		100%	100%	
Збір за місця для паркування транспортних засобів	100%		100%	100%	
Туристичний збір	100%		100%	100%	
Єдиний податок	100%		100%	100%	

Табл. 1.1 Співвідношення розподілу надходжень до дохідної частини

Державного та місцевих бюджетів різних рівнів[146].

Отже, справлянням місцевих податків та зборів має важливе значення для формування дохідної частини місцевих бюджетів. Згідно із пп. 12.4.1 п. 12.4 ст. 12 ПК України закріплюється, що встановлення ставок місцевих податків та зборів в межах ставок належить до повноважень сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад. Але при цьому визначення ставки окремих видів місцевих податків відрізняється і процедурно не збігається.

Зокрема, визначення розміру ставки податку на нерухоме майно кодексом покладається до сфери компетенції органів місцевого самоврядування, у тому числі рада об'єднаних територіальних громад. До компетенції цих учасників бюджетного процесу відноситься і встановлення пільг оподаткування по справлянню податку на майно по встановленню пільг зі сплати податку (пп. 266.4.2 п. 266.4 ст. 266 ПК України), так і повноваження по встановленню ставок податку пп. 266.5.1 п. 266.5 ст. 266

ПК України). Не оподатковуються: для квартири/квартир незалежно від їх кількості - на 60 кв. метрів; для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості на 120 кв. метрів; для різних типів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток), - на 180 кв. метрів [138; 62].

Стаття 284 ПК України відображує питання встановлення ставки земельного податку, що визначається органом місцевого самоврядування.

Нормативно-правове регулювання справляння місцевих податків та зборів в Україні не є досконалим, що посвідчується наявними спорами у цій сфері, пов'язаними із недосконалістю здійснення контрольних-наглядових проваджень владними суб'єктами, де помилки правозастосування обумовлюються проблемами встановлення бази оподаткування.

Проблематика справляння місцевих податків передусім пов'язується із недотриманням таких принципів оподаткування як принципи оперативності, сталості та розумності строків внесення змін до чинного законодавства з питань встановлення строків нарахування таких платежів. Визначення ставок місцевих податків відноситься до компетенції відповідних сільських, селищних міських рад депутатів.

Наприклад, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки в м. Дніпро встановлюється відповідно до рішення Дніпровської міської ради від 06.12.2017 № 12/27 (із змінами та доповненнями) у розмірі 1,5% для житлових будинків, будинків, де розміщуються дві і більше квартири. Окремі ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, встановлено для нежитлової нерухомості, але при цьому як зазначено, дане рішення було ухвалено у строки, що не відповідають вимогам бюджетного законодавства, що не дозволило їх нарахувати у встановлені строки і це фактично спричинило втрати надходжень до місцевих бюджетів [133]. Зокрема, у справі № 520/10256/18 Харківським окружним адміністративним судом встановлено, що посадовою особою Головного управління ДФС у

Харківській області проведено камеральну перевірку ПП «Тімін» з питання дотримання граничних термінів сплати податкового зобов'язання з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за результатами якої складено акт від 08.06.2018 року №8531/20-40-12-10-09/24479007 [71].

За результатами перевірки встановлено, що ПП «Тімін» несвоєчасно сплачено узгоджену суму податкового зобов'язання з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки з юридичних осіб, згідно податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за 2018 рік №26113922 від 23.02.2018р., чим порушено п.287.3 ст.287, п.288.7 ст.288 ПК України. За висновками перевірки було зазначено, що дані перевірки свідчать про несвоєчасну сплату узгодженої суми податкового зобов'язання по податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, згідно податкової декларації за 2018 рік №26113922 від 23.02.2018 р.. На підставі акту камеральної перевірки відповідачем прийняте податкове повідомлення-рішення № 0122921210 від 30.07.2018 року, відповідно до якого позивачу визначено до сплати штраф у сумі 6154,04 грн. [71].

Харківським окружним адміністративним судом було зазначено, що відповідно до результатів перевірки, зазначених в акті камеральної перевірки від 08.06.2018 року №8531/20-40-12-10-09/24479007, податковим органом встановлено порушення позивачем п.287.3 ст.287, п.288.7 ст.288 ПК України, відповідно до яких податкове зобов'язання щодо плати за землю, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частками власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця. Судом у справі № 520/10256/18 було досягнуто висновки, що норми податкового законодавства, які на думку податкового органу порушив позивач, регулюють порядок сплати плати за землю та орендної плати за земельну ділянку, тоді як предметом перевірки, згідно акту, була саме податкова

декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за 2018 рік №26113922 від 23.02.2018 р.. При цьому судом встановлено, що жодних виправлень до акту камеральної перевірки від 08.06.2018 року №8531/20-40-12-10-09/24479007 податковим органом не вносилось, що підтвердив представник відповідача в судовому засіданні, а тому суд дійшов висновку, що притягнення позивача до відповідальності за порушення норм Податкового кодексу України, які жодним чином не пов'язані з предметом перевірки є неправомірним, оскільки оскаржуване податкове повідомлення-рішення прийняте на підставі акту камеральної перевірки, застосування штрафу здійснене за порушення ПК України, встановлені за результатом перевірки. Крім того судом встановлено, що 23.02.2018 року ПП «Тімін» подало до податкового органу податкову декларацію з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за 2018 рік №26113922, визначивши собі до сплати 53 956,69 грн.. Судом встановлено, що за поясненнями, наданими в судовому засіданні представником позивача після подачі вказаної декларації, згідно з інформацією електронного кабінету, нею було виявлено, що вказана декларація зареєстрована податковим органом як декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за 2017 рік. Харківським адміністративним окружним судом у справі № 520/10256/18 було встановлено, що жодних обґрунтованих пояснень щодо причин зарахування податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки №26113922 поданої позивачем за 2018 рік податковим органом як декларації за 2017 рік представник відповідача до суду не надав. Згідно п.50.1 ст.50 ПК України у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 Податкового Кодексу України) платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім обмежень, визначених цією статтею), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку.

З'ясувавши, що декларація №26113922 зареєстрована податковим органом як декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за 2017 рік, суд встановив, що позивач 23.02.2018 року подав до податкового органу уточнюючу декларацію з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за 2017 №26117132, якою зменшив податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за 2017 рік на суму 53 956,69 грн. Факт подачі уточнюючої декларації підтверджений квитанцією №1, з якої вбачається, що подавався саме уточнюючий документ; скріншотом електронного кабінету позивача, з якого вбачається, що документ прийнято та перевірено, документ є уточнюючим, що спростовує твердження представника відповідача, що уточнююча декларація №26117132 була звітною [71].

Таким чином, навіть за умови реєстрації податковим органом декларації №26113922 за звітній податковий період - 2017 рік, податкових зобов'язань з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки по декларації №26113922 у позивача не виникло. З акту камеральної перевірки вбачається, що при перевірці використано податкову декларацію з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за 2018 рік №26113922 від 23.02.2018р., що взагалі не узгоджується та суперечить обставинам, викладеним у відзиві на позовну заяву та поясненням, наданим в судовому засіданні представником податкового органу. 13 березня 2018 року позивач подав до податкового органу податкову декларацію з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за 2018 рік №227676367, якою визначив собі до сплати податкові зобов'язання в загальному розмірі 53 956,69 грн. (13 489,18 грн. - 1, 2, 3 квартали, 13 489,15 грн. - 4 квартал). Згідно п.б п.п. 266.10.1 п.266.10 ст.266 ПК України податкове зобов'язання за звітний рік з податку сплачується юридичними особами - авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що наступає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації. З наданих до суду платіжних доручень №33 від 13.03.2018р., №68 від 18.07.2018р., №84

від 10.10.2018р., №93 від 26.10.2018р. вбачається, що позивач своєчасно протягом 2018 року сплачував податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. На підставі зазначеного позов було задоволено і дії із нарахування податкового зобов'язання були визнані судом неправомірними [71].

Таким чином, недосконалість справляння місцевих податків пов'язується як з неналежністю здійснення компетенції органів фіскального контролю та нагляду, так і з недосконалістю правового регулювання правозастосовчих механізмів. При цьому недосконалість механізму справляння місцевих податків негативно позначається на виконання наповнення дохідної частини місцевих бюджетів.

Отже, недосконалість правотворення призводить до невиконання принципу повноти бюджетних надходжень: Цей принцип означає, що у бюджеті повинні бути відображені всі очікувані надходження коштів на певний період часу. Це включає податки, збори, інші обов'язкові платежі та джерела доходів бюджету. Якщо певні ставки податків або зборів були прийняті, але почали діяти лише з наступного бюджетного періоду, то ці доходи не будуть враховані у поточному бюджеті. Це може призвести до недооцінки доходів і, відповідно, порушення принципу повноти. Недосконалість правового регулювання справляння місцевих податків позначається на ефективності формування «власних адекватних фінансових ресурсів», що означає, що бюджет має мати достатні ресурси для покриття усіх витрат і фінансових зобов'язань держави без надмірного використання боргів. Якщо доходи не відображаються в повному обсязі через те, що ставки податків або зборів діятимуть пізніше, це може створити недостатність фінансових ресурсів на поточний період. Отже, якщо у бюджеті не відображені доходи від нових ставок податків чи зборів, які починають діяти тільки з наступного бюджетного періоду, це може порушити принцип повноти бюджетних надходжень і призвести до недооцінки фінансових ресурсів.

Забезпечення ефективності формування дохідної частини місцевих бюджетів виявило необхідність внесення суттєвих змін до чинного законодавства України у частині встановлення нормативного базису щодо визначення механізму сприяння формуванню фінансового потенціалу. Задля цього було розроблено та прийнято такі законодавчі акти, як Закон України «Про співробітництво територіальних громад» від 17 червня 2014 року № 1508-VII [118], Закон України «Про добровільне об'єднання територіальних громад» від 05 лютого 2015 року № 157-VIII [98], Закон України «Про засади державної регіональної політики» від 05 лютого 2015 року № 156-VIII [101], та чисельна кількість законодавчих актів, що спричинили внесення змін до Податкового кодексу України та Бюджетного кодексу України з питань децентралізації податків та зборів (наприклад, Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» від 10 лютого 2015 року № 176-VIII [76], де було уточнено положення статті 23 Бюджетного кодексу України у частині їх відповідності до норм законодавства про добровільне об'єднання громад стосовно впливу на бюджетний процес). Іншим прикладом внесення змін до чинного законодавства з питань децентралізації податків та зборів став Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України» від 20 грудня 2016 року № 1789-VIII [78], де було уточнено строки формування та затвердження Державного та місцевих бюджетів – до 25 грудня року, що передувє плановому, що позначилось на забезпечення фінансової самостійності та незалежності органів місцевого самоврядування.

Забезпечення більшої ефективності здійснення фінансового забезпечення видаткових повноважень стало ціллю розробки та прийняття Закону України від «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України» від 07 грудня 2017 року № 2233-VIII [79].

Зазначені законодавчі акти стали базисом для здійснення процесів фінансової децентралізації, забезпечення фінансового потенціалу територіальних та об'єднаних територіальних громад.

08 лютого 2017 року Кабінет Міністрів України прийняв розпорядження «Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки» № 142-р [122], яке в подальшому було трансформовано у Розпорядження Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р. «Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації» [121], де було зазначено окремим розділом «Забезпечення ефективного виконання державного та місцевих бюджетів», що встановлювало такі напрями забезпечення прозорості міжбюджетних трансфертів та розподілу надходжень до дохідної частини Державного та місцевих бюджетів, як: реалізація реформи публічних закупівель задля гарантування раціонального використання державних коштів та розвитку конкурентоспроможної економіки; вжиття заходів із управління державними інвестиціями задля забезпечення планування державних інвестицій на основі стратегічних пріоритетів та середньострокової бюджетної перспективи та здійснення прозорого і економічно обґрунтованого відбору інвестиційних проектів; ведення бухгалтерського обліку у державному секторі, що має сприяти підвищенню якості, повноти та достовірності даних, на основі яких приймаються управлінські рішення у сфері державних фінансів; належності казначейського обслуговування із виконання державного та місцевих бюджетів, що визначається вимогою сприяння ефективності процесів та процедур в управлінні виконанням бюджету є важливою передумовою для реалізації цілей бюджетної політики; впровадження системи державного внутрішнього фінансового контролю задля посилення управлінської підзвітності на всіх рівнях державного сектору, підвищення ефективності внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в державних органах; удосконалення системи державного фінансового контролю, яка сприятиме ефективному державному управлінню, виявлятиме і попереджатиме порушення вимог законодавства та неефективне використання фінансових і матеріальних ресурсів на державному та місцевому рівні; посилення ролі та

підвищення ефективності зовнішнього фінансового контролю відповідно до стандартів INTOSAI [121].

Важливою складовою Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки є розділ, присвячених питанням міжбюджетних відносин та фіскальною децентралізацію. Відповідно Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки встановлено, що метою фіскальної децентралізації є «забезпечення фінансової спроможності територіальних громад та удосконалення міжбюджетних відносин з урахуванням нової моделі територіальної організації влади України та оновлених повноважень органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування» [121]. Внаслідок виконання Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 8 лютого 2017 р. № 142 [122] не було досягнуто виконання таких завдань, як досягнення чіткого розмежування повноважень між органами місцевого самоврядування та органами виконавчої влади та удосконаленні (перегляді) існуючого механізму горизонтального вирівнювання місцевих бюджетів, що позначилось на спроможності органів місцевого самоврядування до здійснення додаткових повноважень. Це завдання залишилось у Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки. Для досягнення такої мети є необхідним врегулювати питання щодо розмежування повноважень між органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування за принципом субсидіарності шляхом проведення відповідних консультацій із всеукраїнськими асоціаціями органів місцевого самоврядування [121].

З урахуванням необхідності виконання завдань щодо посилення спроможності органів місцевого самоврядування з управління фіскальними ризиками та боргом, запровадження процесу середньострокового бюджетного планування та удосконалення програмно-цільового методу на місцевому рівні необхідно вжити заходів до зміцнення власної ресурсної бази

місцевого самоврядування. Одним із таких напрямів оптимізації зарахування податку на доходи фізичних осіб - найманих працівників є перегляд підходів до встановлення місця його справляння. Крім того є необхідним визначити стимули для органів місцевого самоврядування для встановлення та збору місцевих податків, включаючи налагодження обміну інформацією між органами місцевого самоврядування та податковими органами [121].

Відповідно до Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки встановлюється необхідність підтримки процесу секторальної децентралізації у сфері освіти, охорони здоров'я та соціального захисту, підвищення доступності і якості та зниження вартості публічних послуг з урахуванням реальних потреб соціальних груп необхідно оновити соціальні стандарти і нормативи надання гарантованих державою послуг [121]. Разом з виконанням завдань в рамках реалізації Державної стратегії регіонального розвитку на 2021-2027 роки, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 5 серпня 2020 р. № 695, необхідно удосконалити підходи до фінансування регіонального розвитку за рахунок коштів державного фонду регіонального розвитку, зокрема шляхом визначення чітких показників ефективності відповідної бюджетної програми [121].

Для забезпечення прозорості та підзвітності в управлінні фінансовими ресурсами органів місцевого самоврядування у Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки передбачено вимогу перегляду повноважень органів, уповноважених на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства на рівні місцевих бюджетів, відповідно до реформи фіскальної децентралізації із відповідним розподілом повноважень між такими органами з урахуванням параметрів та структури відповідних місцевих бюджетів [121].

У рамках трансформації міжбюджетних відносин та фіскальної децентралізації Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки передбачено вжиття заходів, пов'язаних із

забезпеченням: чіткого розмежування повноважень між органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування; збільшення власних фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування; удосконаленням механізму фінансового забезпечення видаткових повноважень, які передаються державою на виконання органам місцевого самоврядування та місцевим органам виконавчої влади; посиленням фінансової прозорості та підзвітності органів місцевого самоврядування [121].

Станом на 1 січня 2024 року на виконання зазначених стратегічних актів було вжито заходів із перегляду співвідношення надходжень від справляння загальнодержавних податків до місцевих бюджетів, зокрема, було переглянуто пропорцію розподілу податку та збір на доходи фізичних осіб. Крім того було переглянуто порядок та умови надання медичної та освітньої субвенцій. Фіскальна (фінансова) децентралізація також досягається шляхом перегляду пільгових категорій осіб та пошуку напрямів надання адресної допомоги соціально незахищеним верствам населення.

Отже, необхідно зазначити, що певні позитивні надбання реформа фінансової системи в цілому і зокрема, з питань децентралізації податків та зборів є наявними, але при цьому залишаються невирішеними ряд проблем. Однією із таких проблем є недотримання вимог бюджетної дисципліни, що негативно позначається на формуванні дохідної чи видаткової частини бюджету, недотримання строків термінів та процедури розробки та прийняття Закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, чисельні внесення змін до бюджетного законодавства, що перешкодає забезпеченню належності фінансового планування та створює перепони для залучення іноземних інвестицій для розвитку України. На жаль, впродовж існування Бюджетного кодексу України до нього було внесено понад 100 доповнень, уточнень, що свідчить про відсутність плановірності підходів до реалізації бюджетного процесу. Такі систематичні зміни негативно позначаються на дотриманні бюджетної дисципліни, а отже не сприяють

належності виконання зобов'язань із справляння як загальнодержавних, так і місцевих податків та зборів.

При цьому відсутнім є механізм караності держави та органів місцевого самоврядування із питань дотримання бюджетної дисципліни, що позначається на формуванні дохідної частини державного та місцевих бюджетів. Подолання такої проблеми пов'язується із створення механізму відповідальності владних суб'єктів з питань дотримання бюджетної дисципліни.

Недосконалість реалізації фіскальної децентралізації пов'язується із наявними проблемами інституційного характеру організації діяльності органів місцевого самоврядування та органів місцевої виконавчої влади. Спроби реформування системи органів місцевого самоврядування та органів державної виконавчої влади постійно здійснюються, зокрема, таким прикладом варто навести проєкт Закону України про внесення змін до Конституції України (щодо децентралізації влади), від 01 липня 2015 р. за № 2217а [129], розроблений на впровадження європейський стандартів побудови муніципальної влади, і зокрема, положень Європейської хартії місцевого самоврядування [33]. Відповідно до цього проєкту було передбачено запровадження префектів. До компетенції префекта на відповідній території відносилось : 1) здійснення нагляду за додержанням Конституції і законів України органами місцевого самоврядування; 2) координація діяльності територіальних органів центральних органів виконавчої влади та здійснює нагляд за додержанням ними Конституції і законів України; 3) забезпечення виконання державних програм; 4) спрямування і організація діяльності територіальних органів центральних органів виконавчої влади та забезпечує їх взаємодію з органами місцевого самоврядування в умовах воєнного або надзвичайного стану, надзвичайної екологічної ситуації; 5) здійснення інших повноважень, визначених Конституцією та законами України [129]. Відповідно до ст. 142 проєкту Закону України про внесення змін до Конституції України (щодо

децентралізації влади) від 01 липня 2015 р. № 2217а [129] передбачалось, що матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є: 1) земля, рухоме і нерухоме майно, природні ресурси, інші об'єкти, що є у комунальній власності територіальної громади; 2) місцеві податки і збори, частина загальнодержавних податків та інші доходи місцевих бюджетів. Крім того згідно із ст. 143 проєкту Закону України про внесення змін до Конституції України (щодо децентралізації влади) від 01 липня 2015 р. № 2217а [129] територіальна громада безпосередньо або через органи місцевого самоврядування громади відповідно до закону: 1) управляє майном, що є в комунальній власності; 2) затверджує бюджет відповідної громади і контролює його виконання; 3) затверджує програми соціально-економічного та культурного розвитку і контролює їх виконання; 4) встановлює місцеві податки і збори; 5) забезпечує реалізацію результатів місцевих референдумів; б) утворює, реорганізовує та ліквідує комунальні підприємства, організації і установи, а також здійснює контроль за їх діяльністю; 7) вирішує інші питання місцевого значення, віднесені законом до її компетенції.

Цінним даний проєкт від 01.07.2015 р. № 2217а є встановлення чіткого розміжування повноважень обласної та районної ради та префектів. Зокрема, пропонувалось, що обласна або районна рада: затверджує обласний, районний бюджет для виконання спільних проєктів, у тому числі за рахунок коштів, залучених на договірних засадах з місцевих бюджетів, та контролює його виконання; вирішує інші питання, віднесені законом до її компетенції; затверджує регіональну програму соціально-економічного та культурного розвитку області і контролює її виконання. Розмежування повноважень між органами місцевого самоврядування громад, районів, областей визначається законом на основі принципу субсидіарності. Виконавчим органам місцевого самоврядування громади, виконавчим комітетам районної, обласної ради відповідно до закону можуть бути делеговані окремі повноваження органів виконавчої влади. Держава фінансує здійснення цих повноважень у повному обсязі за рахунок коштів Державного бюджету України, передає органам

місцевого самоврядування відповідні об'єкти державної власності. Такі повноваження можуть бути відкликані з підстав і в порядку, що визначені законом. Виконавчі органи місцевого самоврядування громади, виконавчий комітет районної, обласної ради з питань здійснення ними делегованих повноважень органів виконавчої влади є підконтрольними органам виконавчої влади, що делегували такі повноваження [129]. Однак на разі цей проєкт не було розглянуто Верховною Радою України.

На разі ключовим аспектом здійснення децентралізації публічної влади стало утворення об'єднаних територіальних громад згідно із цілями Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні.

Об'єднані територіальні громади (ОТГ) є одним з ключових елементів децентралізації в Україні. Ця концепція була впроваджена для створення більш ефективного та самостійного механізму місцевого самоврядування. Об'єднана територіальна громада - це форма місцевого самоврядування, що складається з кількох населених пунктів, які об'єднуються в одну єдину територіальну одиницю для спільного управління своїми ресурсами, вирішенням проблем і забезпеченням розвитку своєї території. Об'єднані громади отримують більше повноважень та фінансових ресурсів для самостійного вирішення своїх потреб. ОТГ можуть краще планувати і здійснювати розвиток своїх територій через спільні програми та проєкти, що дозволяє громадам покращити надання комунальних послуг та інфраструктуру. Процес створення ОТГ пов'язується із процесом ініціювання створення громади від жителів населених пунктів, які вирішують об'єднатися для спільного управління. Після збору необхідної кількості підписів мешканців організується референдум, на якому мешканці вирішують питання про створення ОТГ. Після позитивного відповідного референдуму громади укладають угоду про об'єднання, де визначаються права та обов'язки нової громади. Після створення ОТГ проводяться вибори до нових органів місцевого самоврядування - об'єднаної територіальної ради та голови ОТГ.

Перевагами ОТГ є наявність у них більш широких повноважень із вирішення проблем соціально-економічного розвитку. ОТГ можуть ефективніше використовувати ресурси через спільне планування та реалізацію проєктів, що призводить до поліпшення комунальних послуг, інфраструктури, освіти та охорони здоров'я. ОТГ можуть більш системно планувати та розвивати свою територію, залучаючи інвестиції та реалізуючи спільні проєкти.

Очевидно, що об'єднані територіальні громади стали важливим кроком у процесі децентралізації та розвитку місцевого самоврядування в Україні.

Ряд проблем функціонування ОТГ, що залишилися не вирішеними та потребують акценту на них. Зокрема, такою проблемою є встановлення законодавчого регулювання порядку утворення, ліквідації, встановлення і зміни меж адміністративно-територіальних одиниць. Врегулювання такого питання передбачалось згідно із проєктом Закону України про порядок вирішення питань адміністративно-територіального устрою України від 28 січня 2021 року № 4664, який не було розглянуто через повномасштабне вторгнення [130]. Попри відсутність спеціального профільного закону з питань встановлення адміністративно-територіального устрою чинного є Постанова Верховної Ради України від 17 липня 2020 року «Про утворення та ліквідацію районів» № 807-IX [124], відповідно до положень якої закріплено райони в областях України.

Питання законодавчого врегулювання децентралізації влади триває. На його вирішення спрямовувався також проєкт Закону України про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо впорядкування окремих питань діяльності та організації органів державної влади, органів місцевого самоврядування у зв'язку з утворенням (ліквідацією) районів від 15 червня 2020 року № 3651 [127]. Зазначений проєкт Закону України від 15 червня 2020 року № 3651 пройшов перше читання, але також через російську військову агресію був відкладений. Відповідно до проєкту Закону України від 15 червня 2020 року № 3651 передбачалось регулювання питання призначення виборів старост, правонаступництва майна, прав та обов'язків

районних рад ліквідованих районів, завершення повноважень та правонаступництва органів місцевого самоврядування, особливості державної реєстрації органів місцевого самоврядування в умовах зміни адміністративно-територіального устрою, а також – особливості найменування адміністративно-територіальних одиниць та ін. [127].

В цілому на підставі здійсненого аналізу та характеристики стану нормативно-правового регулювання можливим є висновок, що найбільш повно та комплексно вирішеним є питання бюджетної децентралізації [16, с. 40-45]. Очевидно, що бюджетна децентралізація є нормативним базисом для подальших необхідних перетворень, що пов'язується із реформами податкового законодавства.

Варто відзначити, що до позитивних результатів реформи податкової децентралізації відноситься вжиття заходів із реформування дохідної та видаткових частин місцевих бюджетів, перегляд підходів до розподілу надходжень від справляння загальнодержавних податків, а також перегляд підходів до розподілу надходжень від справляння природоресурсних рент.

Отже, забезпечення децентралізації податків та зборів передусім переслідує мету забезпечити фінансову самостійність територіальної громади, що відіграє важливу роль у забезпеченні ефективного функціонування місцевого самоврядування. Це означає, що громада має достатньо власних фінансових ресурсів для покриття витрат на свою діяльність і реалізацію проектів розвитку без значної залежності від центрального уряду. Ознаками фінансової самостійності територіальних громад як результату децентралізації податків та зборів є: створення самостійних можливостей для територіальних громад встановлювати місцеві податки та збори, такі як податок на нерухомість, збір за землю тощо, надходження від справляння яких є основним джерелом фінансування місцевих бюджетів; зменшення дотацій з державного бюджету; розвиток власних підприємств та ресурсів, зокрема, комунальних підприємств з житлово-комунального господарства, транспортні підприємства тощо;

дієвість планування та бюджетування діяльності громади, що дозволяє досягати ефективності розпорядження майновими ресурсами, що належать громаді на розвиток території, комунальні послуги, освіти, охорону здоров'я, а також створення умов зростання інвестиційної привабливості регіонів.

При цьому сучасним викликом децентралізації податків та зборів залишається питання нерівності регіонів, коли деякі громади можуть мати більше фінансових можливостей через своє місцезнаходження або інші фактори, що призводить до нерівності в розвитку.

Отже, фінансова самостійність територіальних громад є ключовим аспектом децентралізації податків та зборів. Вона дозволяє громадам самостійно вирішувати проблеми та реалізовувати проекти відповідно до потреб своїх мешканців.

Висновки до першого розділу

1. На підставі здійсненого аналізу податкової системи визначено цілі використання надходжень від справляння податків та зборів шляхом їх розуміння як задоволення суспільних потреб та інтересів, що полягають у забезпеченні соціально-економічного зростання регіонів, подоланні бідності, здійсненні трудових прав особи та права особи на свободу праці, духовно-культурний розвиток, підтримку соціально незахищених верств населення, та вирішення інших проблем суспільства як суспільства, що базується на панування морально-етичних засадах та засадах верховенства права.

З врахуванням результатів здійсненого контент-аналізу положень чинного законодавства України встановлено, що цілями справляння загальнообов'язкових державних та місцевих податків та зборів є: формування дохідної частини загальних та спеціальних фондів державного та місцевих бюджетів; формування позабюджетних цільових фондів; акумуляція коштів, що мають спрямовуватися на відшкодування витрат

юридичних осіб, що ними були понесені послуги, що ними надаються за надані ними послуги; захист особистих немайнових прав особи.

Обґрунтовано, що визначення змісту податків та зборів має виходити із розуміння їх ознак, до яких віднесено; імперативність справляння; грошовий характер; спрямування на формування дохідної частини бюджетів відповідних рівнів та дохідної частини позабюджетних цільових фондів; функціональна спрямованість на забезпечення публічних потреб та інтересів; вимоги дотримання процесуального порядку та механізму справляння; цільове використання.

Встановлено, що в межах економіко-теоретичних досліджень зміст податкової системи розглядається через розуміння її фінансового потенціалу та здатності задовольняти потреби територіальної громади і держави, тоді як в межах фінансово-правових досліджень обґрунтовується дихотомія розуміння категорії податків та зборів. В межах зазначеного підходу зазначено, що податки розглядаються як певне об'єктивно існуюче явище, за відсутності якого є неможливим функціонування держави та суспільства, що функціонально спрямовується на акумуляцію фінансових ресурсів приватних осіб задля вирішення суспільних потреб та задоволення публічних інтересів.

На підставі здійснених узагальнень викладених підходів до розуміння змісту податків та зборів, зроблено висновок про їх нормативну, обов'язкову, примусову, безумовну природу, що має характер передання частини грошових ресурсів, що належать особі на користь держави чи територіальної громади як носіїв публічних інтересів, задля створення майнового базису для виконання функцій держави та місцевого самоврядування.

Обґрунтовано, що податком має визнаватися певний неповоротний обов'язковий грошовий платіж, надходження від якого мають направлятися на задоволення загальнодержавних інтересів або потреб місцевого значення цілей, що має сплачуватися у відповідний період та у відповідних розмірах, що є підставою для можливості його прогнозування.

На підставі наведеного функціонального змісту справляння загальнообов'язкових платежів та зборів засвідчено доцільність їх класифікації: на збори, що є складовою податкової системи України, та збори, що не входять до системи державних та місцевих податків.

Доведено необхідність переосмислення розуміння категорії «збір» як елементу фінансово-правових відносин, де акцентовано на проблемі відсутності законодавчого закріплення цільового характеру використання податкових зборів, попри очевидну функціональну спрямованість таких платежів – зокрема, мова йде про військовий, туристичний, транспортний збори (чи збори за паркування транспортних засобів) тощо.

2. На підставі аналізу стану чинного податкового законодавства України та етапів його розвитку обґрунтовано відсутність системності правового регулювання місцевих податків проявлялась у неналежності назв місцевих зборів. В якості прикладів наявних нормативних колізій наведено недоцільне викладення місцевих податків через податок на майно, під яким необґрунтовано розуміється справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортного податку; плати за землю.

До системи місцевих зборів віднесено: збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір. До системи місцевих податків було віднесено: податок на майно та єдиний податок.

Обґрунтовано необхідність перегляду структурної побудови Податкового кодексу шляхом розмежування у його окремих розділах положень, що регламентують місцеві податки та місцеві збори.

3. Визначено, що результати здійснення податкової реформи, що було анонсовано, починаючи з 1998 року, свідчать про їх недосконалість та неналежність рівня реалізації, що не дозволяє виконати поставлені перед нею завдання. Підкреслено, що складовою податкової та економічної реформ є процес забезпечення фінансово спроможної територіальної громади, що вимагає перегляду підходів до формування дохідної частини місцевих бюджетів. Обґрунтовано, що здійснення фінансової децентралізації є однією

із базових реформ, що є основою для впровадження Стратегії сталого розвитку в Україні.

Встановлено, що стратегія здійснення децентралізації влади в Україні закріплюється такими актами, як: Концепція реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади, затверджена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 01 квітня 2014 року № 333-р.; Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки, затверджена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 р. № 142-р., що фактично була пролонгована Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації, затвердженою Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р..

Визначено, що згідно із положеннями Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади до проблем організації забезпечення фінансової спроможності територіальних громад було віднесено недосконалість системи надходжень до дохідної частини місцевих бюджетів, що унеможлиблює чи суттєво знижує рівень задоволення потреб муніципального урядування, в тому числі з питання надання публічних адміністративних послуг, соціального захисту, освітянського розвитку тощо.

З'ясовано, що встановлення змісту фінансової децентралізації має виходити із розуміння в цілому категорії «децентралізація влади» або «децентралізація публічної влади». Підкреслено, що зміст децентралізації публічної влади полягає у перегляді підходів до розподілу повноважень органів місцевої влади та центральних органів виконавчої влади, із переходом до домінування перших у встановленні змісту реалізації функції соціально-економічного добробуту та благополуччя населених пунктів. Наголошено, що найбільшою проблемою сучасного українського суспільства має розглядатися те, що делегування функцій держави на місця здійснюється доволі активно, навіть відбувається часткове делегування оборонної функції

та функції мобілізації населення, але при цьому питання перерозподілу фінансових ресурсів, що надходять від справляння державних податків та зборів, відбувається не на належному рівні, що лише підсилює значення ефективності системи справляння місцевих податків та зборів. На з, у тому числі щодо фінансових ресурсів.

До проблем здійснення децентралізації податків та зборів віднесено факти недотримання вимог бюджетної дисципліни з боку органів місцевого самоврядування, що негативно позначається на формуванні дохідної чи видаткової частини бюджету, недотримання строків термінів та процедури розробки та прийняття Закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, чисельні внесення змін до бюджетного законодавства, що перешкодає забезпеченню належності фінансового планування та створює перепони для залучення іноземних інвестицій для розвитку України. Зазначено про відсутність механізму караності органів державної та органів місцевого самоврядування із питань дотримання бюджетної дисципліни, що позначається на формуванні дохідної частини державного та місцевих бюджетів. Обґрунтовано необхідність подолання такої проблеми, що пов'язується із створенням механізму відповідальності владних суб'єктів з питань дотримання бюджетної дисципліни.

Основні результати наукового дослідження, що отримані в даному розділі, здобувачем опубліковані у наукових фахових статтях [64; 65] та апробовані на міжнародних науково-практичних конференціях [66; 67].

РОЗДІЛ 2

РЕАЛІЗАЦІЯ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ В УКРАЇНІ

2.1 Система суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в Україні

Система суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів є критичним елементом у будь-якій децентралізованій системі управління. Рішення про розподіл ресурсів та відповідальності мають далекосяжні наслідки: вони значною мірою визначають, який тип державних послуг надаються такими суб'єктами; як вони збираються фінансувати свої витрати; який рівень справедливості повинен або може бути встановлений в умовах диспропорцій у процесі реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів; і наскільки стійкими можуть бути національні державні фінанси.

З початку війни, коли бюджетні надходження зменшуються, а витрати значно зростають, важливим є забезпечення оптимального виконання державних та місцевих бюджетів, пошуку додаткових джерел доходів та дотримання жорсткої економії витрат на бюджетні кошти [59]. Перед державою під час обмежених фінансових можливостей виникає необхідність щодо забезпечення ефективного функціонування бюджетної системи, перерозподілу коштів, які були виділені в бюджетах, для підтримки соціальних виплат громадянам, збільшення витрат на оборону держави, перегляду джерел наповнення бюджету та залучення міжнародної фінансової допомоги [59].

Успішність досягнення і підтримання фінансової стійкості державного та місцевих бюджетів, а також уникнення виникнення макроекономічних дисбалансів залежить від гармонійної та результативної координації всіх

суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів [59].

Для багатьох суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів фіскальні трансферти від центрального суб'єкта є найважливішим джерелом доходу, особливо в бідних і віддалених районах. Податкові надходження лежать в основі процесів сталого розвитку та демократичного державного будівництва, як на національному, так і на регіональному рівні.

На регіональному рівні децентралізація є надважливим елементом фіскальної політики держави, оскільки надає великі можливості для підвищення фіскальної автономії та підвищення ефективності надання адміністративних послуг. Зокрема ст. 69 Закону України «Про місцеве самоврядування» [113] закріплено, що органи місцевого самоврядування відповідно до Податкового кодексу України встановлюють місцеві податки і збори. Місцеві податки і збори зараховуються до відповідних місцевих бюджетів у порядку, встановленому Бюджетним кодексом України [10] з урахуванням особливостей, визначених Податковим кодексом України.

Важливо відмітити, що бюджетна система України (ч. 1 ст. 5 Бюджетного кодексу України) складається з [10]: 1) державного бюджету; 2) місцевих бюджетів: а) бюджету Автономної Республіки Крим; б) обласних бюджетів; в) районних бюджетів; г) бюджетів місцевого самоврядування [10].

Бюджетна система України ґрунтується на таких принципах (ч. 1 ст. 7 Бюджетного кодексу України) [10]:

1) принцип єдності бюджетної системи України – єдність бюджетної системи України забезпечується єдиною правовою базою, єдиною грошовою системою, єдиним регулюванням бюджетних відносин, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку і звітності [10];

2) принцип збалансованості – повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період [10];

3) принцип самостійності – Державний бюджет України та місцеві бюджети є самостійними. Держава коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов'язання органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. Органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування коштами відповідних місцевих бюджетів не несуть відповідальності за бюджетні зобов'язання одне одного, а також за бюджетні зобов'язання держави. Самостійність бюджетів забезпечується закріпленням за ними відповідних джерел доходів бюджету, правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства України, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад самостійно і незалежно одне від одного розглядати та затверджувати відповідні місцеві бюджети [10];

4) принцип повноти – до складу бюджетів підлягають включенню всі надходження бюджетів та витрати бюджетів, що здійснюються відповідно до нормативно-правових актів органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування [10];

5) принцип обґрунтованості – бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку України та розрахунках надходжень бюджету і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил [10];

6) принцип ефективності та результативності - при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, запланованих на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання публічних послуг при залученні мінімального обсягу бюджетних

коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів [10];

7) принцип субсидіарності – розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання публічних послуг до їх безпосереднього споживача [10];

8) принцип цільового використання бюджетних коштів – бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями [10];

9) принцип справедливості і неупередженості – бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами [10];

10) принцип публічності та прозорості – інформування громадськості з питань бюджетної політики, складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контролю за виконанням державного бюджету та місцевих бюджетів [10];

Учасниками бюджетного процесу, згідно ч. 3 ст. 19 Бюджетного кодексу України, є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами) [10].

Систему суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів складають: Президент України, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Національний банк України, Рахункова палата, Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба, Боргове агентство України, органи виконавчої влади, які забезпечують проведення державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, а також місцеві фінансові органи, розпорядники бюджетних коштів тощо.

Ефективність виконання Президентом України своїх конституційних функцій напряму пов'язана з наявністю дієвих механізмів впливу на

Державний бюджет України [2]: Зокрема, він підписує Закон України про Державний бюджет на поточний рік та інші закони, що регулюють бюджетну діяльність; у разі незгоди із Законом про Державним бюджет, прийнятим Верховною Радою України, накладає вето на окремі його статті або на Закон в цілому; вносить на розгляд Верховної Ради України в установленому чинним законодавством порядку зміни та доповнення до Закону про Державний бюджет; вносить на розгляд Верховної Ради України законопроекти, які стосуються бюджетного процесу; здійснює інші повноваження, встановлені Конституцією України, БК [51].

Законодавчі органи всіх рівнів мають право розгляду і затвердження бюджетів та звітів про їх виконання, здійснювати контроль за виконанням бюджетів, забезпечувати підготовчу роботу із складання проєктів бюджетів, готувати необхідні документи й матеріали, які разом із проєктами бюджетів подають до законодавчих органів.

Верховна Рада України [51]: розробляє пропозиції до проєкту Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період з конкретних макроекономічних показників, визначених у Бюджетному кодексі України; приймає постанову про схвалення або взяття до відома Основних напрямів бюджетної політики; розглядає проєкт Закону України «Про державний бюджет» на відповідний бюджетний період та ухвалює його, вносить зміни та доповнення тощо; здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу; пконтролює використання коштів резервного фонду державного бюджету; забезпечує контроль за здійсненням таємних видатків із Державного бюджету України; заслуховує звіти про стан виконання Державного бюджету України, у тому числі заслуховує звіти розпорядників коштів про стан виконання Державного бюджету України; розглядає та приймає рішення щодо звіту про виконання розглядає та приймає рішення щодо звіту про виконання Закону України «Про державний бюджет»; здійснює інші

повноваження, встановлені Конституцією України, Бюджетним кодексом України [51].

Комітет Верховної Ради України з питань бюджету: бере участь у всіх стадіях бюджетного процесу; розглядає і вносить пропозиції до Основних напрямів бюджетної політики, проект яких представляється урядом; здійснює контроль за відповідністю поданого Кабінетом Міністрів України здійснює контроль за відповідністю поданого Кабінетом Міністрів України проекту Закону України «Про державний бюджет» на відповідний бюджетний період Основним напрямом бюджетної політики на наступний бюджетний період; готує Бюджетні висновки, що приймаються Верховною Радою України; бере участь у підготовці, розгляді, узагальненні пропозицій, доповідях на усіх стадіях розгляду і затвердження проекту Закону України «Про державний бюджет» на відповідний бюджетний період; забезпечує контроль за відповідністю законопроектів, поданих на розгляд Верховної Ради України, бюджетному законодавству; розглядає звіт про проведені таємні видатки; розглядає ситуацію із перевиконання дохідної частини бюджету; готує співдоповідь про виконання Державного бюджету України [51].

Кабінету Міністрів України належать такі повноваження як: розроблення та подання Верховній Раді України проекту Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період; розроблення, схвалення та подання Верховній Раді України проекту закону про Державний бюджет України; забезпечення виконання закону про Державний бюджет України; підготовка та подання Верховній Раді України звітів про виконання Державного бюджету України; розрахунок показників зведеного бюджету України та підготовка звіту про його виконання; прийняття рішень щодо використання коштів резервного фонду Державного бюджету України; прийняття рішень про здійснення державних запозичень в обсягах і на умовах, визначених законом про Державний бюджет України на відповідний бюджетний період тощо [51].

Кабінет Міністрів України [51]: розробляє та приймає Декларацію цілей та завдань бюджету на наступний бюджетний період (Бюджетну декларацію) (ст. 32 Закону України «Про Кабінет Міністрів України» [112]); подає на розгляд Верховної Ради України проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період; розробляє проект Закону про Державний бюджет України; доопрацьовує проект Закону про Державний бюджет України після першого та другого читань у Верховній Раді України; забезпечує виконання Державного бюджету України; приймає рішення про виділення коштів з резервного фонду державного бюджету; подає річний звіт про виконання Державного бюджету Верховній Раді України; доводить до відома Ради міністрів АРК, місцевих державних адміністрацій та виконавчих органів відповідних рад положення та показники міжбюджетних трансфертів та інші показники, необхідні для затвердження місцевих бюджетів; здійснює інші повноваження, встановлені Конституцією України, БК, Законом України «Про Кабінет Міністрів України» від 21.12.2006 р. № 514-V [112].

Рахункова палата України [51]: здійснює від імені Верховної Ради України контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням; забезпечує контроль за фінансуванням загальнодержавних програм у частині, що стосується використання коштів Державного бюджету України; провадить контроль за утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу України; здійснює контроль за проведенням таємних видатків разом з Міністерством фінансів України у порядку, визначеному Верховною Радою України; забезпечує контроль за використанням бюджетних коштів, виділених із Державного бюджету України, у частині фінансування повноважень місцевих державних адміністрацій та делегованих місцевому самоврядуванню повноважень органів виконавчої влади тощо [51].

Міністерство фінансів України складає прогноз державного бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди; зобов'язане готувати проект

державного бюджету, забезпечувати методичне керівництво іншими органами, що беруть участь у складанні проекту бюджету; координувати діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету. Воно наділене такими бюджетними повноваженнями: підготовка й узагальнення передбачених Бюджетним кодексом документів і матеріалів, необхідних для формування проекту Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період; аналіз бюджетних запитів; розроблення проектів нормативів бюджетної забезпеченості з розрахунку на одну особу, одного учня, одне ліжко-місце тощо; складання проекту закону про Державний бюджет України; організація виконання Державного бюджету України на всіх стадіях бюджетного процесу; розроблення і затвердження Річного розпису Державного бюджету України; обслуговування в межах своїх повноважень державного внутрішнього і зовнішнього боргу тощо. Міністерство фінансів України фактично наділене правом установлювати тимчасові обмеження асигнувань загального фонду Державного бюджету України (секвестр видатків) [51].

Національний банк України має такі бюджетні повноваження: визначення основних засад грошово-кредитної політики України; розроблення законопроектів, пов'язаних із формуванням дохідної та видаткової частин бюджетів і підготовкою пропозицій до проекту закону про Державний бюджет України на наступний бюджетний період [51].

За обсягом наданих повноважень розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (ч. 1 ст. 22 БК України) [10]

Згідно ч. 2 ст. 22 БК України головними розпорядниками бюджетних коштів можуть бути виключно [10]:

- 1) за бюджетними призначеннями, визначеними законом про Державний бюджет України, – установи, уповноважені забезпечувати діяльність Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України в особі їх керівників; міністерства, Національне антикорупційне

бюро України, Служба безпеки України, Конституційний Суд України, Верховний Суд, вищі спеціалізовані суди, Вища рада правосуддя та інші органи, безпосередньо визначені Конституцією України, в особі їх керівників, а також Державна судова адміністрація України, Національна академія наук України, Національна академія аграрних наук України, Національна академія медичних наук України, Національна академія педагогічних наук України, Національна академія правових наук України, Національна академія мистецтв України, інші установи, уповноважені законом або Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у відповідній сфері, в особі їх керівників [10];

2) за бюджетними призначеннями, визначеними рішенням про бюджет Автономної Республіки Крим, – уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради Автономної Республіки Крим та Ради міністрів Автономної Республіки Крим, а також міністерства та інші органи влади Автономної Республіки Крим в особі їх керівників [10];

3) за бюджетними призначеннями, визначеними іншими рішеннями про місцеві бюджети, – місцеві державні адміністрації, виконавчі органи та апарати місцевих рад (секретаріат Київської міської ради), структурні підрозділи місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів місцевих рад в особі їх керівників [10].

Головні розпорядники коштів місцевих бюджетів визначаються рішенням про місцевий бюджет відповідно до пунктів 2 і 3 частини другої ст. 22 БК України [10].

В умовах дії воєнного стану важливим є забезпечення оптимального оперативного виконання місцевих бюджетів. З метою забезпечення ефективного функціонування бюджетної сфери та життєвонеобхідних потреб жителів територіальних громад у період дії воєнного стану Офіс Президента України, Уряд, Верховна Рада України, РНБО та інші центральні органи виконавчої влади приймають низку ефективних та оперативних рішень.

Зокрема згідно Постанови КМУ від 11 березня 2022 року № 252 «Деякі питання формування та виконання місцевих бюджетів у період воєнного стану» із змінами і доповненнями, внесеними постановою Кабінету Міністрів України від 17 червня 2022 року № 693[28], відповідно до абзацу четвертого підпункту 2 пункту 22 розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України Кабінет Міністрів України закріпив доцільність установити, що з метою оперативного та ефективного прийняття управлінських рішень для забезпечення безперебійного функціонування установ і закладів бюджетної сфери, комунальних підприємств та задоволення життєво необхідних потреб жителів територіальних громад у період воєнного стану, введеного Указом Президента України від 24 лютого 2022 р. № 64 «Про введення воєнного стану в Україні», виконання та формування місцевих бюджетів здійснюється відповідно до бюджетного законодавства з урахуванням таких особливостей [28]:

1) органи місцевого самоврядування, їх виконавчі органи, місцеві державні адміністрації, військово-цивільні адміністрації продовжують здійснювати бюджетні повноваження, а у разі утворення військових адміністрацій такі повноваження здійснюють військові адміністрації відповідно до Закону України «Про правовий режим воєнного стану» [115; 28];

2) виконавчі комітети відповідних місцевих рад, місцеві державні адміністрації, військово-цивільні адміністрації або військові адміністрації: приймають за поданням місцевих фінансових органів рішення про внесення змін до рішень про місцеві бюджети; здійснюють без погодження відповідною комісією місцевої ради передачу бюджетних призначень від одного головного розпорядника бюджетних коштів до іншого, перерозподіл видатків бюджету і надання кредитів з бюджету за бюджетними програмами, включаючи резервний фонд бюджету, додаткові дотації та субвенції, у межах загального обсягу бюджетних призначень головного розпорядника

бюджетних коштів, а також збільшення видатків розвитку за рахунок зменшення інших видатків (окремо за загальним та спеціальним фондами бюджету) за бюджетною програмою; можуть приймати рішення про перерахування коштів з місцевого бюджету державному бюджету для здійснення згідно із законом заходів загальної мобілізації та з метою відсічі збройної агресії Російської Федерації проти України і забезпечення національної безпеки, усунення загрози небезпеки державної незалежності України, її територіальної цілісності відповідно до пункту 22² розділу VI "Прикінцеві та перехідні положення" Бюджетного кодексу України; затверджують місцеві (цільові) програми (вносять до них зміни) з дотриманням вимог статті 91 Бюджетного кодексу України; приймають рішення (кожна із сторін) про передачу коштів між місцевими бюджетами без укладення договорів; здійснюють розподіл та перерозподіл обсягів трансфертів з державного та місцевих бюджетів місцевим бюджетам; здійснюють управління коштами місцевих бюджетів без оприлюднення нормативно-правових актів та інших документів, які застосовуються під час бюджетного процесу [28];

3) відповідно до вимог Бюджетного кодексу України місцеві фінансові органи забезпечують складення проектів місцевих бюджетів, які затверджуються рішеннями виконавчих комітетів відповідних місцевих рад чи розпорядженнями місцевих державних адміністрацій, військово-цивільних адміністрацій або військових адміністрацій [28];

4) Державна казначейська служба забезпечує розрахунково-касове обслуговування місцевих бюджетів та складення звітності про виконання місцевих бюджетів із застосуванням електронних носіїв під час обміну інформацією та з урахуванням положень постанови Кабінету Міністрів України від 9 червня 2021 р. № 590 "Про затвердження Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану" [106; 28];

5) у період воєнного стану та протягом 30 днів після його припинення чи скасування на територіях, які після 24 лютого 2022 р. є тимчасово непідконтрольними українській владі, тимчасово окупованими або на яких ведуться бойові дії, під час виконання місцевих бюджетів розпорядження про виділення коштів загального фонду місцевих бюджетів може затверджуватися керівником місцевого фінансового органу [28];

б) у період воєнного стану сільський, селищний, міський голова територіальної громади, на території якої не ведуться бойові дії та не прийнято рішення про утворення військової адміністрації населеного пункту (населених пунктів), виключно для здійснення заходів правового режиму воєнного стану може прийняти рішення щодо передачі коштів із відповідного місцевого бюджету на потреби Збройних Сил та/або для забезпечення заходів правового режиму воєнного стану [28].

Отже міжбюджетні відносини суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в умовах війни в Україні вимагають особливої уваги та призводять до збільшення видатків на оборону, збільшення міжбюджетних трансфертів, збільшення ролі місцевих органів влади та підвищення ефективності використання коштів. Умови воєнного стану супроводжуються складними фінансовими викликами, що вимагають від держави ефективних заходів для забезпечення стійкості бюджетної системи та здійснення відповідних корекцій у фінансовому плануванні [59].

Формування оптимальних міжбюджетних відновин між суб'єктами реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, особливо в умовах дії воєнного стану, вимагають вжиття належних заходів, як-то: залучення додаткових джерел доходів, ефективного управління бюджетними видатками, обережне скорочення соціальних витрат, гармонійної координації співпраці суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, прозорого використання ресурсів тощо.

Важливо вказати, що в сучасних умовах наша держава стикнулася з серйозними викликами внаслідок повномасштабного вторгнення та активних бойових дій. Дії суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів щодо перерозподілу бюджетних ресурсів на підтримку військових потреб та соціальних витрат відображають намагання забезпечити оптимальне функціонування важливих сфер життя держави в умовах кризи.

2.2 Специфіка справляння податків і зборів в умовах децентралізації

Як зазначається у Національній стратегії доходів до 2030 року[52], з початку повномасштабного вторгнення російської федерації економіка України функціонує в умовах безпрецедентних безпекових викликів. Таких масштабів руйнувань країна не бачила з часів Другої світової війни. Країна-агресор з першого дня війни зосередила значні зусилля на руйнуванні об'єктів цивільної, критичної інфраструктури, виробництв та промислових комплексів, відновлення яких потребує значних інвестицій, зусиль та часу [52].

Зрозуміло, що за таких умов переважна кількість тих ініціатив, які було покладено в основу реформування системи оподаткування та вцілому фінансової децентралізації фактично зазнали великих змін, або в окремих регіонах зведено нанівець.

Зокрема, війна звела нанівець здобутки від значної фіскальної консолідації, досягнутої з 2017 року, протягом якої державний та гарантований державою борг скоротився з близько 81 % ВВП у 2016 році до 49 % у 2021 році. Дефіцит державного бюджету у 2022 році збільшився на 602 млрд грн порівняно з 2021 роком (близько 15,7% ВВП) і становив 817,9 млрд грн, профінансований за рахунок міжнародних грантів та пільгового фінансування на загальну суму близько 33,9 млрд євро. Державний борг у

2022 році збільшився на 1 352,4 млрд грн або 15,0 млрд дол. США (71,6 % ВВП), гарантований державою борг збільшився на 51,0 млрд грн, але в доларовому еквіваленті зменшився на 1,5 млрд дол. США (6,9% ВВП) [52].

Водночас війна призвела до збільшення витрат на оборону, що створило додатковий тиск на бюджет. Податкові надходження у 2022 році скоротилися на 14,2 %, тоді як видатки зросли на 81,4 %. І все це в той час, коли Україна втратила доступ до міжнародних ринків капіталу. Видатки бюджету збільшилися в 1,5–2 рази, бюджетні витрати на безпеку зросли більш ніж у 10 разів, а половина всіх видатків іде на фінансування військового бюджету. Таким чином, ключова задача для України під час воєнного стану – створити умови для забезпечення потреб воєнної кампанії. У майбутньому Україні потрібно буде вирішувати проблеми, пов'язані з пошкодженням критично важливої інфраструктури та житла, а також з гуманітарною кризою [52].

Задля швидкого відновлення після завершення або припинення воєнного стану, забезпечення економічного зростання України у середньостроковій перспективі, а також для реалізації європейського курсу України необхідно проводити виважену фіскально-бюджетну політику, підвищити ефективність видатків та податкового й митного адміністрування та удосконалити структуру податків та пільг. Також важливо досягти партнерських відносин між бізнесом і державою та покращити інвестиційний клімат з урахуванням соціального й екологічного виміру. І в цьому питанні ключове значення має відновлення довіри платників податків до контролюючих органів [52].

В сучасних реаліях Україна згідно до основних положень Європейської хартії місцевого самоврядування продовжує спрямовувати свої зусилля на реалізацію євроінтеграційного курсу з розвитку місцевої і регіональної демократії [57]. І саме справляння податків і зборів в умовах децентралізації є однією з частин найуспішнішої з реформ, яка ефективно впроваджується у нашій державі, а саме фінансова децентралізація, яка передбачає процес

розподілу функцій, повноважень, фінансових ресурсів і відповідальності між суб'єктами реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. В результаті наведеного відбувається не тільки підвищення ефективності управління бюджетними коштами на місцях, а й зменшення впливу центру на розвиток регіонів і регіональної економіки [57].

Як ми зазначали у попередньому підрозділі нашого дослідження, сучасні реалії, а саме війна, розпочата агресором 2022 року, внесла свої корективи щодо процесів реалізації розпочатої реформи й зокрема щодо специфіки справляння податків і зборів в умовах децентралізації. Зокрема на період дії воєнного стану органи місцевого самоврядування, їх виконавчі органи, місцеві держадміністрації, військово-цивільні адміністрації продовжують здійснювати бюджетні повноваження. У разі ж утворення військових адміністрацій такі повноваження здійснюють військові адміністрації [144].

Так, зазнали ключових змін окремі процедури у бюджетному процесі, які покликані для створення умов для своєчасного та оперативного реагування на потреби фінансового забезпечення заходів територіальної оборони, захисту безпеки населення та функціонування бюджетної сфери, комунальних підприємств у період воєнного стану [56].

Після внесених змін знову стало обов'язковим оприлюднення нормативно-правових актів та інших документів, які застосовуються під час бюджетного процесу. Зокрема не оприлюднювати такі документи донедавна дозволяв абз. 8 п.п. 2 постанови КМУ від 11 березня 2022 р. № 252 «Деякі питання формування та виконання місцевих бюджетів у період воєнного стану» [28].

На сьогодні діє норма ч. 10 ст. 9 Закону України «Про правовий режим воєнного стану» від 12.05.2015 № 389-VIII [115], згідно якої у період дії воєнного стану на акти ОМС, військово-цивільних адміністрацій та військових адміністрацій, а також їх посадових осіб не поширюються вимоги п. 3 ч. 1 (у частині оприлюднення проектів актів) та ч. 4 ст. 15 Закону

України «Про доступ до публічної інформації» від 13.01.2011 № 2939-VI [100].

Йдеться про: перелік та умови отримання послуг, форми і зразки документів, правила їх заповнення; проекти нормативно-правових актів, рішень ОМС, розроблені відповідними розпорядниками, які мають оприлюднюватися ними не пізніше як за 10 робочих днів до дати їх розгляду з метою прийняття. З огляду на це зазначені документи все-таки можна не оприлюднювати [144].

Згідно п. 22 «Прикінцевих та перехідних положень» БКУ, в період дії воєнного стану не застосовується ч. 5 ст. 28 БКУ, якою передбачено, що інформація про місцеві бюджети підлягає обов'язковій публікації не пізніше 1 березня року, що настає за роком звіту. Усі решта «бюджетних» документів наразі підлягають оприлюдненню [144].

Варто вказати на процес внесення змін до місцевого бюджету, який приймається виконавчими комітетами відповідних місцевих рад, місцевими державними адміністраціями, військово-цивільними адміністраціями або військовими адміністраціями за поданням місцевих фінансових органів відбувається без ухвалення відповідного рішення Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідною місцевою радою [56].

Перерозподіл видатків бюджету і надання кредитів з бюджету за бюджетними програмами, включаючи резервний фонд бюджету, додаткові дотації та субвенції, відбувається у межах загального обсягу бюджетних призначень головного розпорядника бюджетних коштів, а також збільшення видатків розвитку за рахунок зменшення інших видатків здійснюється без погодження відповідною комісією місцевої ради [56].

Виконавчим комітетам відповідних місцевих рад, місцеві державні адміністрації, військово-цивільні адміністрації або військові адміністрації дозволено приймати рішення про перерахування коштів з місцевого бюджету державному бюджету з метою відсічі збройної агресії Російської Федерації проти України [56]. Постановою КМУ від 11 березня 2022 р. № 252

«Деякі питання формування та виконання місцевих бюджетів у період воєнного стану» [28] дозволено приймати рішення про передачу коштів у вигляді міжбюджетного трансферту до відповідного місцевого бюджету без укладення договорів.

Постановою КМУ від 23 квітня 2023 року № 399 «Про внесення змін до пункту 1 постанови Кабінету Міністрів України від 11 березня 2022 р. № 252» внесено зміни щодо укладення договорів на передачу міжбюджетних трансфертів, зокрема, вимога щодо укладання таких договорів передбачена ч. 3 ст. 93 БКУ, в якій закріплено, що передача коштів між місцевими бюджетами здійснюється на підставі рішень відповідних місцевих рад, прийнятих кожною із сторін, і укладання договору [10].

Також залишається чинною вимога щодо погодження з Мінфіном рішення про передачу міжбюджетних трансфертів до відповідного місцевого бюджету іншої області та/або м. Києва шляхом надання відповідного листа (п.п. 7 п. 1 Постанови КМУ № 252 від 11 березня 2022 р. № 252 «Деякі питання формування та виконання місцевих бюджетів у період воєнного стану» [28]).

Проекти місцевих бюджетів затверджуються рішеннями виконавчих комітетів відповідних місцевих рад чи розпорядженнями місцевих державних адміністрацій, військово-цивільних адміністрацій або військових адміністрацій. Перевірки Державною аудиторською службою щодо виконання місцевих бюджетів не проводяться, а розпочаті перевірки зупиняються [28]. Дозволено перевищення обсягу резервного фонду бюджету понад 1% обсягу видатків загального фонду відповідного бюджету (відповідно до абзацу шостого частини першої пункту 22 Розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України) [56].

Згідно Тимчасового порядку виділення та використання коштів з резервного фонду бюджету в умовах воєнного стану затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 01 березня 2022 р. № 175 [142] виділення коштів з резервного фонду бюджету здійснюється за рішенням

місцевої державної адміністрації, військової адміністрації, виконавчого органу відповідної ради. Скасована заборона здійснення розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закупаються за бюджетні кошти [56].

Також була визначена пріоритетність здійснення видатків Казначейством та органами Казначейства. Зокрема Постанова КМУ від 9 червня 2021 р. № 590 «Про затвердження Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану» [106] визначила три такі черги. Так, Порядок визначив механізм виконання в особливому режимі повноважень Казначейством та органами Казначейства, пов'язаних із здійсненням казначейського обслуговування бюджетних коштів та коштів інших клієнтів в умовах воєнного стану в Україні або в окремих її місцевостях [56].

Надано право передавати кошти із спеціального фонду місцевого бюджету до загального фонду місцевого бюджету. Дозволено здійснювати, видатки, не віднесені до відповідних місцевих бюджетів і видатки на утримання бюджетних установ одночасно з різних бюджетів. Такі видатки здійснюються шляхом надання міжбюджетного трансферту з відповідного місцевого бюджету (пропозиція Комітету ВРУ з питань бюджету). Надано право здійснювати нові місцеві запозичення та надавати місцеві гарантії, навіть якщо у процесі здійснення платежів з погашення та обслуговування місцевого боргу порушено графік платежів, нараховано штрафні санкції, виникла прострочена заборгованість (Закон України від 09.07.2022 № 2390-ІХ «Про внесення змін до розділу VI "Прикінцеві та перехідні положення" Бюджетного кодексу України щодо посилення гнучкості місцевих бюджетів та підвищення оперативності прийняття рішень» [94; 56].

На сучасному етапі наша держава стикається з серйозними викликами внаслідок збройної агресії, полномасштабного вторгнення та активних бойових дій. Відповідно дії суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів щодо оптимізації бюджетних

ресурсів на підтримку військових потреб, соціальних витрат населення та утримання економіки в цілому відображають намагання забезпечити стійке функціонування важливих сфер життя нашої держави в умовах кризи.

Важливо продовжувати раціонально управляти фінансами та забезпечувати динамічний розвиток територій, спираючись на обґрунтований фінансовий план та широкий спектр заходів [57]. Зокрема Законом України прийняти Верховною Радою України та переданим на підпис Президенту України (законопроект № 7153 від 13.03.2022 «Проект Закону про внесення змін до Законів України «Про центральні органи виконавчої влади» та «Про правовий режим воєнного стану» щодо забезпечення керованості державою в умовах воєнного стану» [128]):

У період дії воєнного стану сільський, селищний, міський голова територіальної громади, на території якої не ведуться бойові дії та не прийнято рішення про утворення військової адміністрації населених пунктів, виключно для здійснення заходів правового режиму воєнного стану може прийняти рішення щодо: 1) передачі коштів з відповідного місцевого бюджету на потреби Збройних Сил України або для забезпечення заходів правового режиму воєнного стану; 2) створення за рахунок коштів відповідного місцевого бюджету установ з надання безоплатної первинної правової допомоги, призначення на посади і звільнення з посад керівників таких установ, залучення у встановленому законом порядку фізичних чи юридичних осіб приватного права до надання безоплатної первинної правової допомоги; 3) внесення змін до програм соціально-економічного та культурного розвитку відповідних адміністративно-територіальних одиниць, цільових програм з інших питань місцевого самоврядування[56].

Традиційно сукупність обов'язкових платежів податкового характеру класифікують за кількома підставами [3]:

1. Залежно від компетенції органу, що вводить дію податкового платежу на відповідній території: а) загальнодержавні – податки і збори, що їх встановлює Верховна Рада України, що вводяться в дію винятково

законами України і діють на всій території України; б) місцеві – податки та збори, перелік яких встановлює Верховна Рада України, вводять у дію місцеві органи самоврядування і які діють на території окремих регіонів України; в) пропорційні – податки, що розподіляються між державним і місцевим бюджетами у певній пропорції; г) позабюджетні – податки, що надходять до певних фондів(у деяких випадках, щоправда, вони повинні все-таки пройти через бюджет) [3].

2. Залежно від каналу надходження. Відповідно до бюджетної системи України податкові платежі надходять до бюджетів різних рівнів, на підставі чого податкові платежі можна розділити на закріплені та регульовані [3].

3. Залежно від платника: а) податки з юридичних осіб (податок на прибуток і т. ін.); б) податки з фізичних осіб (прибутковий податок, податок на промисел і т. ін.); в) змішані – податки, що допускають як платника і юридичних, і фізичних осіб (податок з власників транспортних засобів, земельні податки і т. ін.). При цьому змішані податки можна розділити на: а) податки, що визначаються наявністю певних матеріальних благ (транспортні засоби, ділянка землі); б) податки, що визначаються діяльністю платників (податок на додану вартість, акцизний збір) [3].

4. Залежно від форми оподаткування: 1) прямі (прибутково-майнові) – податки, що стягуються в процесі придбання та акумуляції матеріальних благ, визначаються розміром об'єкта обкладання, включаються в ціну товару і сплачуються виробником або власником. Прямі податки, у свою чергу, розділяються на: а) особисті – податки, що сплачуються платником податків за рахунок і залежно від отриманого ним доходу (прибутку) і з урахуванням його платоспроможності; б) реальні (англ. real – майно) – податки, що сплачуються з майна, в основі яких лежить не реальний, а передбачуваний середній дохід; 2) непрямі (на споживання) – податки, що стягуються у процесі витрати матеріальних благ, визначаються розміром споживання, включаються у вигляді надбавки до ціни реалізації товару і сплачуються споживачем [3].

5. Залежно від способу стягнення: а) часткові (кількісні) – розмір податку встановлюють для кожного платника окремо, з урахуванням його майнового стану і можливості сплати. Загальна величина податку формується як сума платежів окремих платників; б) розкладкові (репартіаційні) – податки, що нараховуються на цілу корпорацію платників, що самостійно здійснюють між собою остаточний розподіл податкового тягара [3].

6. Залежно від характеру використання: а) загального призначення – податки, що використовуються на загальні цілі (без конкретизації). Власне, це і є дійсно податки; б) цільові податки – податки, що зараховуються до позабюджетних цільових фондів і призначені для цільового використання. Фактично однією з основних ознак податків є нецільовий характер, однак подібні платежі мають деякі позитивні моменти: психологічний; ув'язування витрат і доходів від певних видів діяльності; певна незалежність конкретного державного органу [3].

7. Залежно від періодичності стягнення: а) разові – податки, що сплачуються один раз протягом певного часу (найчастіше – податкового періоду) при здійсненні певних дій (податок з власників транспортних засобів; податок з майна, що переходить у порядку спадкування чи дарування). Цей різновид податків має переважно характер зборів; б) систематичні (регулярні) – податки, що стягуються регулярно, через певні проміжки часу і протягом усього періоду володіння чи діяльності платника (щомісячно, поквартально) [3].

8. Залежно від обліку податкового платежу: а) податки, що фінансуються споживачем (акциз, податок на додану вартість); б) податки, що включаються у собівартість (податок з власників транспортних засобів, земельний податок); в) податки, що фінансуються за рахунок балансового прибутку, тобто прибутку до сплати податку (податок на майно, податок на рекламу); г) податки, що фінансуються за рахунок чистого прибутку, тобто

прибутку після сплати податку (збір за право торгівлі, за використання національної символіки) [3].

В окрему підсистему можна виділити групу загальнодержавних зборів, що можуть бути диференційовані: 1) збори економічного характеру; 2) збори соціального характеру (збір на обов'язкове державне соціальне страхування тощо); 3) збори природоресурсного характеру (збір за спеціальне використання природних ресурсів тощо) [3].

Питання місцевого оподаткування є важливим інструментом функціонування та розвитку місцевого самоврядування [138], оскільки успішне виконання функцій та завдань, покладених на органи місцевого самоврядування, неможливе без належного фінансового забезпечення, а відповідно без реалізації оптимального механізму справляння податків і зборів в умовах децентралізації.

Право встановлювати місцеві податки та збори закріплено ст. 143 Конституції України за органами місцевого самоврядування. Так, відповідно до п. 24 ч. 1 ст. 26 Закону про місцеве самоврядування ці питання вирішуються виключно на пленарних засіданнях сільської, селищної, міської ради. Конкретний перелік податків та зборів, які входять до складу доходів загального фонду бюджетів ОТГ, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування території громад, визначені ст. 64 та 69¹ БКУ [138].

Варто вказати, що нормативне регулювання справляння податків і зборів в умовах децентралізації до початку війни можна визначити, як таке, яке мало належний рівень. Зокрема, Податковим кодексом України [62], а саме статтею 8 закріплено перелік видів податків та зборів та вказано, що в Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори (п. 8.1.). До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені цим Кодексом і є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених цим Кодексом (п. 8.2.) [62].

До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних, міських рад у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад (п. 8.3.) [62].

Згідно п. 9.1. ст. 9 ПК України до загальнодержавних податків належать: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата; мито [62].

До місцевих податків належать (п. 10.1. ст. 10 ПК України): податок на майно; єдиний податок. До місцевих зборів належать (п. 10.2. ст. 10 ПК України): збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір [62].

Місцеві ради обов'язково встановлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю, крім земельного податку за лісові землі). Місцеві ради в межах повноважень, визначених ПК України, вирішують питання відповідно до вимог цього Кодексу щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору та земельного податку за лісові землі [62]. Зарахування місцевих податків та зборів до відповідних місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України (п. 10.5. ст. 10 ПК України) [62].

Місцеві ради обов'язково встановлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю). Тоді як питання щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору вирішують місцеві ради в межах своїх повноважень, визначених ПКУ. Таким чином, органи

місцевого самоврядування повинні у межах своїх повноважень прийняти рішення про встановлення місцевих податків та зборів [138].

Органи місцевого самоврядування повинні розробити і затвердити положення про всі податки і збори, які будуть застосовуватися у відповідному бюджетному періоді на відповідній території. Це стосується і тих податків, порядок справляння яких чітко визначений нормами ПКУ і не може змінюватися органами місцевого самоврядування [138]. Офіційно оприлюднене рішення про встановлення місцевих податків та зборів є основним нормативно-правовим актом з питань оподаткування місцевими податками та зборами на території відповідної територіальної громади [138].

Варто вказати, що ключовим поняттям, яке пов'язано зі справляння податків і зборів в умовах децентралізації є поняття спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, яке нерозривно пов'язаним із застосуванням єдиного податку. Проте особливості справляння цього податку в умовах війни знайшли своє закріплення в низки нормативно-правових актів, які було прийнято Урядом після повномасштабного вторгнення та початку бойових дій, оскільки на період дії воєнного стану не поширюється дія регуляторного податкового законодавства.

При цьому, сільським, селищним, міським ради надано право встановлювати пільги зі сплати місцевих податків та зборів без дотримання окремих вимог податкового Кодексу та регуляторного законодавства. Так не поширюється на рішення органів місцевого самоврядування вимоги щодо надання не пізніше 25 липня року до контролюючого органу інформацію щодо ставок та податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів. Такі рішення можуть прийматися та набирати чинності не лише з початку бюджетного періоду [56]. Органи місцевого самоврядування також можуть встановлювати ставки земельного податку та орендну плату в розмірі, меншому ніж розмір земельного податку, встановлений рішенням відповідного органу місцевого самоврядування для певної категорії земель, що сплачується на відповідній території або повністю звільняти від сплати

земельного податку (Закон України від 21.06.2022 № 2330-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо створення сприятливих умов для діяльності індустріальних парків в Україні» [91]).

Зокрема, платники єдиного податку першої та другої групи, мають право не сплачувати єдиний податок, а платники третьої групи єдиного податку тепер можуть бути особи без обмеження щодо кількості працюючих осіб, з розміром доходу до 10 мільярдів гривень, окрім окремих суб'єктів, визначених чинним законодавством.

Кабінету Міністрів України надано право визначати особливості нарахування та сплати єдиного податку [12]. Тимчасово на період з березня 2022 року по 31 грудня року, наступного за роком в якому припинено або скасовано воєнний стан, не нараховується та не сплачується плата за землю (земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності) за земельні ділянки (земельні частки (паї)), що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації, та перебувають у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди, фізичних або юридичних осіб, а також земельних ділянок (земельних часток (паїв)), які визначені обласними військовими адміністраціями як засмічені вибухонебезпечними предметами та/або на яких наявні фортифікаційні споруди [12]. Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації, визначається Кабінетом Міністрів України [56].

З 1 березня 2022 року до припинення або скасування воєнного стану в Україні а також протягом дванадцяти місяців після припинення або скасування такого воєнного стану ФОП, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, в тому числі адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від

цієї діяльності, члени фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах мають право не нараховувати, не обчислювати та не сплачувати єдиний внесок за себе, а ФОП другої та третьої груп та юридичні особи, які належать до третьої групи платників єдиного податку, мають право за власним рішенням не сплачувати єдиний внесок за найманих працівників, призваних до Збройних Сил України.

Крім того на період дії воєнного стану, а також протягом трьох місяців після припинення або скасування воєнного стану не застосовуються штрафні санкції та пеня щодо сплати ЄСВ, а також запроваджено мораторій на проведення документальних перевірок правильності нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску на період дії правового режиму воєнного стану, а також протягом трьох місяців після припинення або скасування воєнного стану (Закон України від 15.03.2022 №2120-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» [128])

Звільнено від сплати та обліку ПДВ платників єдиного податку третьої групи, якщо вони є постачальниками товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України та при ввезенні товарів на митну територію України, окрім операцій із ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту та з постачання на митній території України товарів, які мають походження з країни, визнаної державою окупантом.

Суб'єктам, які здійснюють імпорт автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів, транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, транспортних засобів для перевезення вантажів дозволено переходити на пільговий режим оподаткування на період воєнного стану (3 група Єдиного податку – 2% від обороту) [12].

Загальні вимоги до справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, встановлено ст. 266 ПКУ. Платниками цього податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, розташованих на території відповідної громади [138].

За 2021 та 2022 податкові (звітні) роки не нараховувався та не сплачувався податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за об'єкти житлової нерухомості, в тому числі їх частки, які перебувають у власності фізичних осіб, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації та за об'єкти житлової нерухомості, що стала непридатною для проживання у зв'язку з збройною агресією Російської Федерації [56].

З 1 березня 2022 року по 31 грудня року, в якому припинено або скасовано воєнний стан не нараховується та не сплачується податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за об'єкти нежитлової нерухомості, в тому числі їх частки, які перебувають у власності юридичних осіб, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації [56]. Втратила чинність, постанова Кабінету Міністрів України від 24 травня 2017 р. № 483 «Про затвердження форм типових рішень про встановлення ставок та пільг із сплати земельного податку та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» (постанова КМУ від 10 червня 2022 р. № 677 «Про визнання такою, що втратила чинність, постанови Кабінету Міністрів України від 24 травня 2017 р. № 483» [74]).

Законом України від 15.03.2022 №2120-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» [86] закріплено, що тимчасово за 2022 та 2023 податкові (звітні) роки не нараховується та не сплачується загальне мінімальне податкове зобов'язання за аналогічні земельні ділянки [12].

Згідно Постанови КМУ від 09 березня 2022 р. № 246 «Про внесення змін до Порядку зарахування частини акцизного податку з виробленого в Україні та ввезеного на митну територію України пального до загального фонду відповідних бюджетів місцевого самоврядування» [92] акцизний податок з пального у першому півріччі 2022 році було направлено до бюджетів місцевого самоврядування відповідно до часток на основі продажів у другому півріччі 2021 року [12].

Закон України від 24.03.2022 № 2142-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [86] встановив, що доходи, отримані від продажу платником податку на користь податкового агента власної сільськогосподарської продукції, що вирощена, відгодована, виловлена, зібрана, виготовлена, вироблена, оброблена та/або перероблена безпосередньо фізичною особою, остаточно оподатковуються податковим агентом під час їх нарахування (виплати) [12].

До надходжень бюджетів місцевого самоврядування віднесено 70 відсотків адміністративного збору за державну реєстрацію у сфері містобудівної діяльності (Закон України від 31.05.2022 № 2290-IX «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та інших законодавчих актів України» [75]).

Отже підсумовуючи наведене варто вказати, що Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України прийнята значна кількість нормативно-правових актів, які реалізують реформу децентралізації та регламентують справляння податків і зборів в умовах децентралізації. Утім наявні довоєнні дослідження вказували на низку проблем нормативно-правового характеру, що потребували свого вирішення, зокрема вказувалося на наявні прогалини у підготовки персоналу для роботи в органах місцевого самоврядування, фрагментарне дублювання повноважень та функцій місцевих рад та адміністрацій, проблеми формування спроможності територіальних громад навколо міст обласного значення тощо [57].

Проте зрозуміло, що повномасштабне вторгнення внесло свої корективи та окреслило специфіку справляння податків і зборів в умовах децентралізації. Зокрема аналіз виконання місцевих бюджетів за 2023 рік показав суттєву відмінність від 2022 року в бік зростання, при надходження до державного бюджету також значно зросли, порівняно з 2022 роком [57]. Так, приріст доходів загального фонду без трансфертів (фактично власні доходи: в основному це податкові надходження) по місцевих бюджетах за 2023 рік складає +11,0% (+43,8 млрд грн), в порівнянні із 2022 роком [1].

Ріст по місцевих бюджетах зумовлений зростанням надходжень податку із доходів фізичних осіб (+6,3% або +17,2 млрд грн), єдиного податку (+18,2% або +8,6 млрд грн), акцизного податку (+63,3% або +8,0 млрд грн) та податку на майно (+19,1% або +7,0 млрд грн). При цьому, якщо порівнювати 2023 рік із довоєнним 2021 роком, приріст місцевих бюджетів складає +25,5%, на відміну від державного бюджету із приростом +13,9% [1].

Разом з цим частка доходів місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету впала з 24,4% у 2022 році до 17,8% у 2023 році, що є нижчим рівня 2015 року та дорівнює показнику 2011 року [1].

Відповідно до завдань Бюджетної декларації на 2022-2024 роки, «Державна бюджетна політика щодо місцевих бюджетів та міжбюджетних відносин у 2022-2024 роках реалізовуватиметься шляхом забезпечення динаміки доходів, що зараховуються до місцевих бюджетів, збереження рівня їх надходжень не нижче 20 відсотків доходів зведеного бюджету України та зменшення частки трансфертів в доходах місцевих бюджетів». При цьому, згідно зі Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р, частка доходів місцевих бюджетів (без трансфертів) у зведеному бюджеті України на 2023 рік була задекларована на рівні 25% [1].

Найбільшими у структурі доходів місцевих бюджетів за 2023 рік є податкові надходження, які складають 67% доходів загального та

спеціального фондів із трансфертами. Трансферти з державного бюджету становлять менше третини надходжень (27%). У структурі податкових надходжень найбільшу питому вагу складає податок із доходів фізичних осіб 66,6% (або 289,4 млрд грн). Наступним за обсягом податкових надходжень йде єдиний податок (12,8% або 55,8 млрд грн), вагомими також є майнові податки, які складають 10,1% всіх податкових надходжень або 43,8 млрд грн. Чималу частку займає акцизний податок з роздрібного продажу тютюнових виробів та алкоголю (3,2% або 14,0 млрд грн), акциз із пального почав поступатись роздрібному акцизу (8,4 млрд грн або 1,9% всіх податкових надходжень) [126].

Таким чином підсумовуючи наведене доцільно вказати, що 2023 рік показав, що місцеві органи можуть протистояти викликам сьогодення та проявляють стійкість та оперативність місцевого самоврядування у сфері справляння податків і зборів не тільки в умовах децентралізації, а й в умовах війни. Незважаючи на руйнування інфраструктури, відтік кваліфікованих кадрів, необхідність оперативного вирішення питань щодо належного утримання внутрішньо переміщених осіб, органи місцевого самоврядування показали здатність здолати всі перешкоди та гідно протистояти будь-яким загрозам та викликам [126].

Реформа децентралізації показала позитивний результат та здатність органів місцевого самоврядування у зжаті строки адаптуватися до ситуації, що підкреслює та доводить, що реформа має успіх та фінансова децентралізація – це оптимальний шлях розвитку бюджетної сфери.

Зокрема підтвердження наведеного видно навіть з того, що надходження до місцевих бюджетів в громадах, які не постраждали від військової агресії, дозволили наповнювати єдиний казначейський рахунок в умовах війни. І навіть маючи значні податкові пільги громади змогли наповнити свої бюджети на рівні, як свідчить наведена статистика, вище 2022 року та встановити зростання [126].

Проте звісно на плечі органів місцевого самоврядування лягає фінансування значної частини повноважень, як власних так і делегованих, які до сьогодні не розмежовані у бюджетному законодавстві.

Висновки до другого розділу

1. Вказано, що формування оптимальних міжбюджетних відносин між суб'єктами реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, особливо в умовах дії воєнного стану, вимагають вжиття оптимальних заходів, як-то: залучення додаткових джерел доходів, ефективного управління бюджетними видатками, обережне скорочення соціальних витрат, гармонійної координації співпраці суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, прозорого використання ресурсів тощо.

Вказано, що в сучасних умовах наша держава стикнулася з серйозними викликами внаслідок повномасштабного вторгнення та активних бойових дій, тому дії суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів щодо перерозподілу бюджетних ресурсів на підтримку військових потреб та соціальних витрат відображають намагання забезпечити оптимальне функціонування важливих сфер життя держави в умовах кризи.

Доведено доцільність передання фінансування освітньої сфери до компетенції держави та фінансуватися виключно з державного бюджету, з одночасною відмовою від поширеного нині механізму освітніх субвенцій.

Визначено необхідність ліквідації окремих ланок у системі місцевого самоврядування, що оптимізує механізм адміністрування податків та зборів в процесі децентралізації.

Обґрунтовано необхідність усунення дублювання повноважень та розробки оптимального механізму взаємодії між обласними,

субрегіональними органами державної влади та органами місцевого самоврядування.

2. Констатовано, що на сучасному етапі наша держава стикається з серйозними викликами внаслідок збройної агресії, повномасштабного вторгнення та активних бойових дій. Відповідно дії суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів щодо оптимізації бюджетних ресурсів на підтримку військових потреб, соціальних витрат населення та утримання економіки в цілому відображають намагання забезпечити стійке функціонування важливих сфер життя нашої держави в умовах кризи, тому важливо продовжувати раціонально управляти фінансами та забезпечувати динамічний розвиток територій, спираючись на обґрунтований фінансовий план та широкий спектр заходів

Визначено, що ключовим поняттям, яке пов'язано зі справляння податків і зборів в умовах децентралізації є поняття спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, яке є нерозривно пов'язаним із застосуванням єдиного податку. Проте особливості справляння цього податку в умовах війни знайшли своє закріплення в низки нормативно-правових актів, які було прийнято Урядом після повномасштабного вторгнення та початку бойових дій, оскільки на період дії правового режиму воєнного чи надзвичайного стану не поширюється дія регуляторного законодавства на встановлення місцевих податків та/або зборів та податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів.

Вказано, що Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України прийнята значна кількість нормативно-правових актів, які реалізують реформу децентралізації та регламентують справляння податків і зборів в умовах децентралізації. Утім наявні довоєнні дослідження вказували на низку проблем нормативно-правового характеру, що потребували свого вирішення, зокрема вказувалося на наявні прогалини у підготовки персоналу для роботи в органах місцевого самоврядування, фрагментарне дублювання повноважень та функцій місцевих рад та адміністрацій, проблеми

формування спроможності територіальних громад навколо міст обласного значення тощо.

Обґрунтовано, що показники 2023 року свідчать, що органи місцевого самоврядування можуть дієво протистояти викликам сьогодення, що проявляється у стійкості та оперативності місцевого самоврядування у сфері справляння податків і зборів не тільки в умовах децентралізації, а й в умовах війни. Незважаючи на руйнування інфраструктури, відтік кваліфікованих кадрів, необхідність оперативного вирішення питань щодо належного утримання внутрішньо переміщених осіб, органи місцевого самоврядування показали здатність здолати всі перешкоди та гідно протистояти будь-яким загрозам та викликам, а це впершу чергу зумовлено тим фінансово-правовим механізмом, які покладено в основу процесу децентралізації податків та зборів.

Акцентовано увагу на тому, що реформа децентралізації показала реальний позитивний результат міцності фінансової основи територіальних громад та здатність останніх у короткі строки адаптуватися до ситуації, що підкреслює та доводить, що реформа, яка проводиться, має успіх та фінансова децентралізація – це оптимальний та дієвий шлях розвитку фіскальної сфери.

Підтвердження наведеного знайшло своє відображення у тому, що надходження до місцевих бюджетів в громадах, які не постраждали від військової агресії, дозволили наповнювати єдиний казначейський рахунок в умовах війни. І навіть маючи значні податкові пільги громади змогли наповнити свої бюджети на рівні, як свідчить наведена у дослідженні статистика, 2022 року та встановити зростання.

Підкреслено, що саме на територіальну громаду лягає фінансування значної частини повноважень, як власних так і делегованих, які до сьогодні не розмежовані у бюджетному законодавстві, що потребує нормативного врегулювання, та вимагає перегляду підходів до децентралізації податків та зборів.

Основні результати наукового дослідження, що отримані в даному розділі, здобувачем опубліковані у наукових фахових статтях [65] та апробовані на міжнародних науково-практичних конференціях [68].

РОЗДІЛ 3

ЕФЕКТИВНІСТЬ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ

3.1 Зарубіжний досвід фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів

У 1990-х та на початку 2000-х років багато країн світу почали децентралізувати витрати, особливо в галузі освіти, інфраструктури, навколишнього середовища та публічних послуг. Досвід зарубіжних країн свідчить, що децентралізація сфери публічного адміністрування та створення ефективної системи місцевого самоврядування є необхідною умовою забезпечення добробуту суспільства.

Децентралізація податків та зборів сьогодні є одним з ключових факторів раціонального розподілу і використання бюджетних коштів, а також є показником ефективності у забезпеченні суспільними благами і послугами. Цей процес відбувається не тільки в розвинених країнах і країнах які розвиваються, та й в країнах, які прагнуть стати новими членами ЄС [20, с. 1].

Децентралізоване адміністрування бюджетною сферою характерно для багатьох розвинених країн, що передбачає надання органам місцевого самоврядування права вирішувати низку завдань на місцевому рівні та оптимально забезпечити їх реалізацію необхідними ресурсами.

Врахування зарубіжного досвіду формування доходів місцевих бюджетів, у контексті децентралізації податків та зборів, є найскладнішим, проте й найнеобхіднішим аспектом децентралізації публічної влади в цілому.

У зарубіжних наукових джерелах сутність цього процесу розкривається через розкриття таких детермінант, як:

1) Децентралізація у сфері видатків – факт наділення органів місцевого самоврядування правом на розпоряджатися фінансовими ресурсами, необхідними для їх діяльності, реалізації своїх завдань;

2) Децентралізація у сфері доходів – надання органам місцевого самоврядування права на отримання власних доходів за фіксованим переліком у розмірі (встановленому самостійно), достатньому для їх належної та якісної роботи;

3) Право організаційну самостійність – формування, затвердження, реалізація фінансових планів, кошторисів, бюджетів, звітності і контролю [27, с. 79].

Органи місцевого самоврядування всіх країн-членів ЄС, крім Мальти, мають свої місцеві податки та збори. В ЄС існує багато різних місцевих податків і зборів, що стягуються місцевими органами влади, але є три основні податки: податок на нерухомість, місцевий корпоративний податок (податок на підприємницьку діяльність) і місцевий податок на прибуток. У деяких країнах, таких як Австрія та Італія, місцевий корпоративний податок стягується з фонду оплати праці, в інших він залежить від кількості працівників (Угорщина), оціночної вартості землі у власності (Данія, Ірландія), вартості продукції (Франція), прот (Німеччина, Італія, Люксембург, Португалія та Угорщина) [155].

Місцеві органи влади Данії та Ірландії також мають певну автономію у застосуванні певних ставок податку на нерухомість, оскільки в державах-членах ЄС (крім Австрії) лише межі відповідних податкових ставок встановлюються на державному рівні. Переважна більшість органів місцевого самоврядування в зарубіжних країнах мають право самостійно визначати місцеві податки і збори. Крім того, така незалежність проявляється в різних формах і повинна відповідати найбільш прийнятним умовам кожної країни і мати обмеження з боку держави [192].

Диференційовано також кількість місцевих податків і зборів у зарубіжних країнах. Зокрема, у Франції налічується понад 40 місцевих

податків і зборів, у Німеччині – 55, в Італії – близько 70, у Бельгії – близько 100. У Великобританії існує тільки один місцевий податок. Місцевий податок стягується з орендаря у Великій Британії на основі оціночної вартості нерухомості за ставкою, визначеною центральним урядом [162].

Місцеві податки на нерухомість як юридичних, так і фізичних осіб зазвичай відіграють ключову роль у країнах з розвинутою економікою. Так, відповідно, частка місцевого податку на майно в доходах місцевих бюджетів становить: Іспанії та Франції – 30-40%; Велика Британія – 99,5%; у постсоціалістичних країнах (наприклад, у Польщі, Латвія, Румунія) податок на майно становить 10–20% від загальних податкових надходжень місцевих бюджетів. У США податок на нерухомість, який оподатковується за диференційованими ставками, забезпечує 40% всіх надходжень до бюджету

Виходячи з основних критеріїв оцінки рівня фіскальної децентралізації, традиційно визначають три моделі фінансової підтримки місцевого самоврядування:

1. Скандинавська модель (місцеві податки становлять 10-20% ВВП і 20-50% всіх податків).
2. Латинська модель (місцеві податки складають 4-6% ВВП і близько 20% всіх податків).
3. Ганноверська модель (податки складають 1-2% ВВП і близько 4-5% всіх податків). [7].

Умови формування доходів місцевих бюджетів в Іспанії (латинська модель), пов'язані з тим, що у 1978 році місцева влада отримала повноваження самостійно визначати ставку податку на нерухоме майно в містах, а також запровадити додатковий місцевий податок на доходи фізичних осіб (у вигляді локальної надбавки на нетто-зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб). Однак з кінця 1986 р. набула чинності норма про самовстановлення місцевої влади та було скасовано ставку податку на нерухомість у містах, а також введено обмеження на суму додаткових

місцевих надбавок до податку на доходи фізичних осіб у вигляді чітко визначених максимальних та мінімальних ставок [46, с. 137].

Іспанія складається з 17 автономних громад (Comunidades Autonomas, ССАА), 50 провінцій, 8131 муніципалітету та двох автономних міст. Це високодецентралізована країна зі значною часткою витратних повноважень, переданих ССАА [188].

Конституція Іспанії 1978 року забезпечує право самоврядування на ССАА та значну фінансову автономію, також надає провінціям та муніципалітетам автономію в управлінні їхніми відповідними інтересами. ССАА поділяються на дві групи, якими керують за звичайним режимом та форальним режимом. Соціальне забезпечення, однак, є обов'язком центрального уряду (стаття 41 Конституції). Основні фінансові правила були встановлені в Законах про бюджетну стабільність 2001 та 2006 років.

У фінансовій сфері адміністративна децентралізація Іспанії, яка включає три рівні влади (центральної, регіональної та місцевої) керується принципами фінансової автономії, координації та солідарності, як це закріплено в Конституції Іспанії 1978 року [191].

Автономні громади та місцеві органи влади користуються повною фінансовою автономією для прийняття та управління власними бюджетами. На національному рівні розробка бюджету центрального уряду належить центральному уряду, а контроль, внесення змін та прийняття бюджету належать до компетенції Генеральських кортесів, національного парламенту Іспанії.

Іспанська економіка почала своє економічне зростання в 2013 році, і ця тенденція консолідувалася і набрала темпи, оскільки посилення структурних реформ і контроль державного дефіциту відновили довіру до економіки і покращили перспективи зростання.

Консолідація економічного відновлення призвела до того, що уряд включив нові заходи в усталену фінансову політику за допомогою двоетапної

податкової реформи, перша набула чинності 1 січня 2015 року, а друга 1 січня 2016 року [191].

Цілі цієї реформи було сформовано такі: стимулювати економічне зростання, створювати робочі місця та покращувати конкурентоспроможність бізнесу шляхом створення більш справедливої податкової системи, яка включає скорочення податків.

Податкова реформа включала в себе набір заходів, які зменшували податкове навантаження на 20 мільйонів платників податків, перш за все тих, хто має середні та низькі доходи, а також спрощують та модернізують основні податки для заохочення заощаджень та інвестицій, підвищення конкурентоспроможності компанії та економічного зростання [191].

Що стосується податку на доходи фізичних осіб, то відбулося зменшення кількості податкових граничних ставок, що застосовувалися до них. Середнє скорочення становило 12,5%, з найбільшим скороченням для платників податків з найнижчим доходом. Близько 1,6 мільйона платників податків більше не зобов'язані платити податок. Також відбулося загальне зниження податку, утриманого для всіх працівників та деяких самозайнятих людей, що є прямим впливом ліквідності в реальну економіку. Що стосується заощаджень, було включено скорочення його оподаткування, з прогресивним застосуванням у вищих діапазонах [177].

Ця реформа також передбачала заходи, спрямовані на підвищення соціальних виплат, які надають значну підтримку сім'ї та іншим групам, які вимагають особливого захисту, наприклад, інвалідам.

Податок на прибуток підприємств був поступово скорочений, а заходи були вжиті для підвищення конкурентоспроможності компаній та спрощення відрахувань. Загальна податкова ставка була знижена з 30% до 25% за два етапи з метою подальшого приведення корпоративного оподаткування у відповідність зі ставками в інших європейських країнах. Податкові бази також були збільшені, щоб наблизити ефективну ставку до номінальної ставки [191].

У 2018 році, за винятком витрат на соціальний захист, субнаціональні витрати становили 79% загальних державних витрат, що на 3% більше, ніж за попередні 6 років. Відповідно до принципу субсидіарності, центральний уряд зберігає повну автономію в таких сферах, як зовнішня політика, оборона, правосуддя, валюта та загальні стандарти системи охорони здоров'я. Спільні та делеговані компетенції стосуються надання послуг у сферах охорони навколишнього середовища, економічних справ (наприклад, транспорту та зв'язку), житла та комунальних послуг, охорони здоров'я, освіти та соціального захисту [177].

У той же час високий ступінь фіскальної автономії також надається з боку доходів ССАА та місцевим органам влади: у 2018 році розподілені та передані податки становили 36% та 51% загальних доходів ССАА та місцевого самоврядування відповідно. ССАА поділяються на дві основні групи: ті, що перебувають під звичайним режимом, і ті, що знаходяться під форальним режимом (а саме, Наварра та Країна Басків). ССАА в рамках форального режиму користуються повною фіскальною автономією (за винятком митних тарифів) за умови, що загальне ефективне податкове навантаження не опуститься нижче рівня решти Іспанії. Звичайний режим встановлює межі та умови, за якими податкові надходження розподіляються між ССАА та центральним урядом: 50% податку на доходи фізичних осіб з нормативним розсудом за регіональними ставками, 50% ПДВ без розсуду за регіональними ставками та 58% мит на промислове виробництво алкоголю, тютюну та вуглеводнів. ССАА зберігає 100% доходів та деяку нормативну дискрецію щодо ставок податків на електроенергію, роздрібні продажі вуглеводневої нафти, електроенергію, податки на майно, гербові збори, автомобілі, податки на багатство, спадщину та подарунки [188].

В Іспанії частка субнаціональних витрат у загальних державних витратах становила 51% у 2018 році; частка ССАА становила 36%, а провінцій та муніципалітетів – 15%. Хоча частка провінцій та муніципалітетів залишилася майже незмінною з 2000 року, з невеликим

збільшенням після фінансової кризи 2008 року, частка ССАА коливалася протягом багатьох років з тих пір. Це було викликано жорсткими діями центрального уряду та впливом соціальних витрат. Витрати ССАА з тих пір стали відносно більш значними.

Механізм фіскального вирівнювання серед ССАА існує через Фонд гарантування основних державних послуг, щоб гарантувати єдиний доступ до основних державних послуг держави загального добробуту (а саме охорони здоров'я, освіти та соціальних послуг). Всі ССАА вносять 75% своїх податкових надходжень до цього фонду, а зібрані ресурси перерозподіляються відповідно до критеріїв "поправленого населення" (формула, яка врівноважує різні регіональні статистичні дані, такі як населення, площа, дисперсія, острівність, захищене населення, а також частка людей похилого віку та молоді).

В Іспанії влада ССАА має помірно високий ступінь фіскальної автономії. З точки зору автономії доходів, близько 41% доходів ССАА (за винятком місцевого рівня) надходили з власних фінансових ресурсів у 2018 році. З чотирьох країн з окремим субнаціональним державним рівнем (Австрія, Бельгія, Німеччина та Іспанія) Іспанія має другий найвищий рівень автономії доходів після Німеччини, який становив 82% у 2018 році. Хоча автономія доходів ССАА Іспанії є значною, вона все ще нижче середнього показника ЄС, але це багато в чому тому, що значна економічна вага німецьких земель спотошує середній показник вгору [188].

Аналогічно, місцеві органи влади мають високий ступінь автономії доходів (59% доходів у 2018 році), що означає фіскальний дисбаланс та залежність від трансферу, які нижчі за середній показник ЄС. Автономія доходів на місцевому рівні поступово падала з 2000 року з 59%, але різко знизилася під час світової фінансової кризи, коли вона досягла мінімуму в 49% у 2009 році. З тих пір автономія доходів зросла, а з 2012 року ця цифра продовжувала коливатися в середньому на 59%. Порівнюючи ці цифри з рештою ЄС, автономія доходів на місцевому рівні була вищою, ніж у

середньому по ЄС, на 8 процентних пунктів у період з 2012 по 2015 рік. Це сталося після зростання з 1 процентного пункту в 2009 році і з тих пір впало до 6% у 2018 році [188].

Власні доходи ССАА як частка від загальних державних доходів ("децентралізація власних доходів") вищі, ніж у середньому по ЄС. У 2018 році це було 15% порівняно з 7% на рівні ЄС. Частка власних доходів для місцевих органів влади нижчого рівня становила 9% у 2018 році. Це означає, що загальні субнаціональні децентралізовані доходи становлять близько чверті загальних доходів в Іспанії, що є високим за стандартами ЄС (в середньому 13%) [177].

Іспанія характеризується відносно високою автономією доходів місцевого самоврядування, зі значною часткою податкових надходжень та зборів, переданих субнаціональним урядам. Як зазначалося раніше, податки, розподілені та передані субцентральним урядам (SCG) становлять 36% та 51% від загальних консолідованих державних доходів відповідно. У той же час SCG мають високу регуляторну здатність як щодо спільних, так і переданих податків.

ССАА мала повну автономію щодо визначення сум переданих податкових ставок для 92% доходів, тоді як податки, встановлені спільно між центральним урядом та владою ССАА, становлять 3% доходів. Місцеві суб'єкти (провінції та муніципалітети) мають більш обмежену владу над податками: вони мають обмежену дискрецію щодо встановлення ставок на 51% своїх доходів та повну дискрецію щодо встановлення ставок та пільг для 30% доходів.

Іспанія мала труднощі з контролем заборгованості держави та субнаціональної влади. ССАА також мала значну свободу дій у визначенні рівня заборгованості та дефіциту. Поглиблення кризи призвело до реформи статті 135 Конституції в 2012 році. Ця стаття, яка спочатку просто закріплювала обмеження для центрального уряду для випуску боргу, наразі регулює загальний рівень боргу та дефіциту для уряду, а також

субнаціональних органів влади, що дозволяє встановлювати правила бюджетної стабільності для всіх рівнів управління в "органічних законах", що дозволяє відносно легко вносити зміни, коли це потрібно, порівняно з конституційними правилами. Органічний закон, що встановлює новий Пакт бюджетної стабільності та фінансової стійкості, набув чинності 27 квітня 2012 року. Хоча цей закон не обмежує фінансову незалежність субнаціональних органів влади в межах їх компетенції, він обмежує їх рівень дефіциту та боргу [188].

Згідно з даними Євростату, у 2018 році ССАА мала валовий борг у 24,3% ВВП. Це незначне зниження порівняно з піком у 24,8% у 2016 році. Дефіцит у ССАА зріс приблизно в чотири рази після світової фінансової кризи 2008 року та після кризи в єврозоні. У 2007 році рівень боргу ССАА був на рівні 5,7%, що є найнижчим рівнем з 2000 року. Це відображає значне збільшення боргу центрального уряду з 39,7% ВВП у 2008 році до піку в 100,7% у 2014 році за даними Євростату. З тих пір рівень впав до 97,6% у 2018 році [165].

Цифри також показують швидке зниження чистих запозичень у відсотках від ВВП з 2011 року, відповідно до зусиль з консолідації. Набуття чинності нового закону про стабільність бюджету, швидше за все, зіграло значну роль у стримуванні цих відносно високих рівнів запозичень.

У сфері витрат рівень дискреції високий як для ССАА, так і для провінційних та муніципальних органів влади. В Іспанії уряди ССАА мають широкі компетенції в багатьох загальних державних службах, а також дуже широкі компетенції в галузі охорони здоров'я (92% у 2017 році), освіти (91% у 2017 році) та загальних державних послуг (44% у 2017 році). Витрати ССАА на охорону здоров'я та освіти вищі, ніж в інших федеративних державах Європи. Три перераховані вище статті домінують у розподілі витрат у бюджетах ССАА [188].

Враховуючи частку витрат на рівні урядів ССАА, нижчі рівні уряду мають досить низькі частки витрат (нижче середнього по ЄС). Винятком у

2017 році були загальні державні послуги (38%), громадський порядок та безпека (25%), а також відпочинок, культура та релігія (60%). Як частка місцевого бюджету, найвищий припадає на загальні державні послуги (вище середнього по ЄС, хоча це пов'язано з низьким рівнем витрат на цьому рівні управління в нефедеративних державах) [188].

Щодо досвіду децентралізації Польщі, то в першу чергу варто вказати, що ця країна є унітарною державою з місцевим урядом (*samorząd terytorialny*), організованим на трьох рівнях. Субнаціональна урядова організація в Польщі базується на трирівневій структурі: 16 регіонів (воєводств), 314 округів (повітів) та 2478 муніципалітетів (гмін). Дані в цьому інформаційному бюлетені стосуються субнаціонального рівня уряду, включаючи регіони, округи та муніципалітети [185].

Конституція 1997 року надає місцевим органам влади всі функції, які не покладені на інші рівні уряду. Ключовим законодавчим актом, що встановлює фінансові рамки для субнаціональних урядів, є Закон про доходи місцевого самоврядування 2003 року.

На бюджети муніципалітетів припадає приблизно 75% загальних державних фінансів, якими керують на субнаціональному рівні, що відображає більшу кількість завдань, покладених на них. На округи та регіони припадає решта 25%, що відображає їх меншу кількість обов'язків. Загалом у 2018 році субнаціональні витрати в Польщі становили 33% від загальних державних витрат [185].

Національне законодавство встановлює, що субнаціональні уряди можуть мати три різні джерела доходів: власні доходи (у 2016 році, 32,7% від загальної суми), що складаються з місцевих податків (лише для муніципалітетів), спільних податків (PIT, CIT в різних частках для муніципалітетів, округів та регіонів), зборів та зборів (у 2016 році, 8,1% від загальної суми) та доходу від активів. Загальна субсидія, яка щороку перераховується з державного бюджету і зважується відповідно до потреб кожного місцевого підрозділу; і призначені гранти (обидва разом 57,6% від

загальної суми в 2016 році) використовуються для фінансування функцій центрального уряду, делегованих субнаціональним урядам. Субсидія на спеціальну освіту передається Міністерством освіти всім суб'єктам, відповідальним за освітні завдання, і є основним джерелом фінансування початкової та середньої освіти [185].

Розмір загального гранту, переданого кожному субнаціональному уряду, визначається для виконання функції фіскального вирівнювання між муніципалітетами. Формула, що використовується для розрахунку гранту для муніципалітетів, враховує прибуткову здатність кожної місцевої одиниці у вигляді податкових надходжень на душу населення та, з меншою вагою, щільність населення. Гранти для округів та регіонів також враховують інші фактори, такі як безробіття та конкретні регіональні фактори, такі як інфраструктура [177].

Автономія доходів (власні доходи щодо загальних доступних ресурсів) на місцевому рівні нижча, ніж у середньому по ЄС (41% проти 53% у 2018 році), що вказує на залежність від трансфертів центрального уряду, яка вища, ніж у середньому по ЄС (59% проти 48% у 2018 році). Місцеві власні доходи становили 14% від загальних державних доходів, що значною мірою відповідає середньому показнику ЄС (13% у 2018 році) [185].

Складений коефіцієнт, який охоплює аспекти фіскальної децентралізації як доходів, так і витрат, свідчить про те, що Польща має ступінь фіскальної децентралізації (21% 2018 року), що трохи вище середнього показника ЄС (16% у 2018 році). Індикатор, що вимірює рівень податкової автономії, показує, що місцеві органи влади мають дуже низьку автономію у встановленні ставок, пов'язаних з їхніми податковими надходженнями: найбільша частка стосується спільних податків (59%), тоді як 30,1% від загальної кількості - це податкові доходи, над якими місцеві органи влади майже не мають автономії [185].

Місцеві органи влади підпадають під суворі фіскальні правила. Загальне правило передбачає, що поточні витрати, заплановані на бюджетний

рік, не можуть бути вищими за суму поточних доходів, профіцит бюджету за попередній рік та непризначені ресурси. З кінця 2013 року загальне правило, що застосовується до всіх субнаціональних урядових підрозділів, вимагаючи, щоб загальний борг кожної місцевої одиниці не міг перевищувати 60% доходів на кінець року, тоді як виплати відсотків не могли перевищувати 15% доходів. З початку 2014 року діє нове правило, яке дозволяє забезпечити більшу гнучкість. Нове правило вводить коефіцієнт боргу за одиницю (розрахований на трирічному середньому співвідношенні суми поточного профіциту та продажів до загальних доходів), який визначає конкретні пороги боргу для кожного суб'єкта місцевого самоврядування [177].

У 2018 році консолідований валовий борг польського сектору місцевого самоврядування склав 3,9% ВВП. Рівень боргу зріс з 1,1% у 2000 році до 4,5% у 2014 році і з тих пір поступово знижується [177]. Витрати муніципалітетів становлять значну частину загальних державних витрат у сферах житла та комунальних послуг (87% у 2017 році), охорони навколишнього середовища (76% у 2017 році), відпочинку, культури та релігії (74% у 2017 році) та освіти (72% у 2017 році) [185].

Витрати муніципалітетів більш концентровані, ніж середні показники ЄС, у сферах освіти (26% загальних місцевих витрат у 2017 році), охорони здоров'я (15% у 2017 році), економічних справ (13% у 2017 році) та відпочинку, культури та релігії (7% у 2017 році) [185].

Фінляндія має урядову систему, засновану на трьох рівнях: центральний уряд, 19 регіонів та 320 муніципалітетів [166]. Конституція Фінляндії надає автономію муніципалітетам. Розподіл повноважень між центральним урядом та муніципалітетами охоплюється Законом про місцеве самоврядування.

Фінляндія характеризується високодецентралізованою системою управління. Регіони в основному є адміністративними органами і не повинні розглядатися як повністю функціонуючі органи місцевого самоврядування. Муніципалітети отримують контроль над своїми доходами шляхом

встановлення місцевих податкових ставок, які становили 51% від загальних місцевих доходів у 2017 році. Ставка муніципального податку на зароблений дохід може бути встановлена при повній автономії кожним муніципалітетом. Податок на нерухомість також нараховується до муніципальних бюджетів, і місцеві органи влади вільні встановлювати ставку в межах, встановлених законом. Інші доходи походять від зборів та зборів, що застосовуються до місцевих послуг (21% від загальних доходів у 2017 році) та трансфертів від центрального уряду (19% від загальних доходів у 2017 році). Місцеві витрати склали 50 752 мільйони євро в 2018 році, що становить 40,8% від загальних державних витрат [166].

Центральний уряд керує механізмом вирівнювання, що передає ресурси муніципалітетам, які не в змозі зібрати необхідні ресурси для виконання завдань, передбачених законом. Вирівнювання трансфертів здійснюється, коли розрахунковий податковий дохід муніципалітету нижче 91,86% від середнього по країні. Сума цих переказів визначається за формулою, яка враховує централізовано орієнтовну вартість надання кожної місцевої послуги, демографічні фактори та щільність населення, географічне розташування (наприклад, острови, відстань від основних економічних центрів) та рівень безробіття.

Автономія доходів (власні доходи щодо загальних доступних ресурсів) на місцевому рівні (муніципалітети) часто вища, ніж в середньому по ЄС (70% проти 53% у 2018 році), що тягне за собою рівень залежності від трансфертів центрального уряду, який часто нижчий, ніж у середньому по ЄС (29% проти 48% у 2018 році). Місцеві власні доходи в 2018 році становили 28% від загальних державних доходів, що було вище, ніж у середньому по ЄС (13%) [166].

Складений коефіцієнт, який охоплює аспекти фіскальної децентралізації як доходів, так і витрат, свідчить про те, що урядова структура у Фінляндії мала ступінь фіскальної децентралізації, яка значно перевищує середній показник ЄС (45% проти 16% у 2018 році) [177].

Індикатор, що вимірює рівень податкової автономії, також вказує на високий рівень автономії для місцевих органів влади у Фінляндії, оскільки 86,1% загальних місцевих податкових надходжень знаходяться під повним контролем місцевих органів влади [166].

Муніципальна автономія щодо складання своїх бюджетів обмежена умовою затвердження збалансованого бюджету протягом програмного періоду мінімум чотири роки (поточний фінансовий рік плюс бюджетна структура на три роки). Переважна більшість кредитування місцевих органів влади надається Муніципальною фінансовою корпорацією (MFC), кредитною установою, що належить державі та самим муніципалітетам, яка надає позики на ринкових умовах муніципалітетам та муніципальним організаціям. Запозичення у MFC гарантуються Гарантією Муніципальної ради (MBG), членами якої є майже всі фінські муніципалітети. MFC ніколи не зазнавав дефолту за кредитами.

У 2018 році консолідований валовий борг фінського сектору місцевого самоврядування склав 8,8% ВВП. Середній борг у період з 2015 по 2018 рік становив 8,9% ВВП. Витрати муніципалітетів становлять значну частину загальних державних витрат у сферах охорони здоров'я (83% у 2017 році), освіти (66% у 2017 році), культури відпочинку та релігії (61% у 2017 році), а також житла та комунальних послуг (58% 2017 року). У 2017 році концентрація витрат муніципалітетів була вищою, ніж у середньому по ЄС, у сферах охорони здоров'я (27% від загальних місцевих витрат) та загальних державних послуг (18%). Іншими важливими сферами витрат були соціальний захист (25%) та освіта (17%), обидва відповідно до середніх показників ЄС у 2017 році [166].

Австрія є федеральною державою, в якій державні обов'язки поділяються на трьох територіальних рівнях: федеральному, регіональному (є дев'ять бундеслендів) та місцевому (2357 муніципалітетів). Згідно з фіскальним конституційним законом Австрії, витратні компетенції федерального уряду стосуються вищої освіти, частин соціальної політики

(сімейні допомоги та пенсії приватного сектору), допомоги по безробіттю, внутрішньої безпеки, правосуддя, зовнішньої політики, оборони та національної інфраструктури. Залишкові компетенції підпадають під повноваження штатів. До них відносяться соціальна допомога, охорона здоров'я (лікарні), частини початкової та середньої освіти, навколишнє середовище та регіональна інфраструктура. Муніципалітети відповідають за місцеве планування, функціонування місцевої інфраструктури, а також надання соціальних послуг.

Основним актом, який регулює фіскальну децентралізацію, є Фіскальний конституційний закон (1948), який визначає витратні повноваження федерального уряду, причому компетенції, не перераховані, підпадають під компетенції регіонів. Крім того, відносинами між трьома рівнями влади регулюються періодично обговорюваний Закон про фіскальне вирівнювання (FAG) та Австрійський пакт стабільності (ASP). Середньострокові бюджетні плани трьох рівнів управління координуються в рамках FAG. Закон перераховує типи податків, які повинні бути розділені між трьома рівнями, і пропорції, які вони мають право отримувати. FAG також визначає горизонтальний розподіл доходів на регіональному та місцевому рівнях. ASP встановлює цілі дефіциту/надлишку для федеральних, регіональних та місцевих органів влади.

Незважаючи на те, що Австрія вважається федеральною державою, рівень автономії субцентральных урядів відносно низький. Відносини між трьома шарами влади складні, а розподіл компетенцій менш обширний у порівнянні з іншими федеральними землями.

У 2018 році частка витрат бундеслендів становила 19%, а муніципалітетів - 17%, порівняно із загальними державними витратами. Ці співвідношення залишилися в основному незмінними з 2000 року.

Правила, що регулюють трансфери з федерального рівня на місцевий, визначені в FAG. Метою системи переказів є забезпечення того, щоб кожен рівень уряду мав достатні ресурси для виконання завдань, покладених на

нього законодавством. Однак система переказів, яка існує, досить складна і майже повністю непрозора. Протягом 2008 року FAG змінила деякі трансферти від федерального уряду на регіональний та місцевий рівні на частки доходів. Це запровадили певну прозорість, але необхідні подальші кроки до спрощення.

В Австрії ступінь автономії доходів на субнаціональному рівні (власні доходи щодо загальних доступних ресурсів) становила близько 20% у 2018 році, що було нижче середнього по ЄС (близько 64%) [158].

Порівняно з регіональним рівнем (Bundeslander), місцеві органи влади мають дещо вищий ступінь автономії доходів приблизно на 35%, але все ще нижче середнього по ЄС 53%. Послідовно, коефіцієнт залежності від трансферу вищий, ніж у середньому по ЄС, при цьому державний рівень має залежність від передачі 82% порівняно з середнім показником ЄС 36% у 2018 році, а місцевий рівень має залежність від трансферу 65% порівняно з 48% у 2018 році. Подібно до ситуації щодо автономії доходів, фіскальна автономія низька, оскільки дискреція при встановленні податків низька. Це означає, що місцеві органи влади не відіграють значної ролі у зборі податкових надходжень і так само мають обмежені повноваження у прийнятті рішень щодо податків [158].

Складений коефіцієнт, який охоплює аспекти фіскальної децентралізації як доходів, так і витрат, свідчить про те, що на рівні Bundesländer фіскальна децентралізація в Австрії трохи нижче середнього по ЄС (для держав), тоді як на муніципальному рівні вона нижче середнього з дещо більш широким відривом [177].

Податкова автономія Бундесленду аналогічно ділиться між ставками, встановленими при повній автономії (33%), і тими, що встановлені центральним урядом (46%). Для муніципалітетів ставка дискреції місцевих податків дуже низька і в основному обмежується податками на нерухомість. Федеральний уряд отримує близько 64% доходів від спільних податків, бундесленди - 19%, а муніципалітети - близько 17%. Значна частина доходів,

що надходять до субнаціональних урядів, призначена, деякі з яких вимагають співфінансування субнаціональними органами влади [158].

Відповідно до Федерального бюджетного закону Австрії, федеральному міністру фінансів дозволяється укласти кредитну операцію від імені регіонів через Австрійське федеральне агентство з фінансування. Сума боргу, випущеного федеральним урядом для фінансування штатів, не може перевищувати 20% від загальних державних витрат за певний рік. Кредитні операції муніципалітетів регулюються штатами.

ASP встановлює цілі дефіциту/надлишку для федеральних, регіональних та місцевих органів влади. Мета полягає в тому, щоб залучити всі рівні влади до консолідації державних фінансів.

Згідно з даними Євростату за 2018 рік, федеративні суб'єкти мали рівень боргу 5,5% ВВП, порівняно з 6,1% у 2011 році, тоді як для муніципалітетів він становив 4,2%. Для обох рівнів влади є чіткі ознаки зусиль приборкати борг, при цьому чисте кредитування становить близько 0% для обох за останні два роки [158].

У 2017 році уряди Бундеслендів мали своїми основними статтями витрат охорона здоров'я (30%), соціальний захист (22%) та освіту (16%), за якими слідували загальні державні послуги (13%) та економічні справи (14%) [177]. Цікаво відзначити, що Бундесленди обробляють велику частку національних витрат на житло та громадські зручності, хоча це становить відносно низьку частку їхніх бюджетів, що відображає низькі національні витрати в цій галузі. Частка загальних державних витрат, які обробляються Bundesländer у сферах охорони здоров'я та освіти, становить 34% та 31% відповідно [158].

У 2017 році провінційні та муніципальні органи влади в основному відповідали за соціальний захист (22% від загального бюджету двох суб'єктів), охорону здоров'я (22%), освіту (17%), загальні державні послуги (16%) та економічні справи (11%). Ці цифри дуже відповідають середнім показникам ЄС. Муніципалітети мають дещо меншу частку державних

витрат, ніж у середньому по ЄС, але це частково пов'язано з часткою, виділеною Бундеслендам [158].

Поряд з позитивним досвідом варто вказати й на перші недоліки фіскальної децентралізації та навести приклади зарубіжних країн у цьому. Зокрема, хоча фіскальна децентралізація забезпечує альтернативну фіскальну структуру для поліпшення збору та витрачання державних доходів, ієрархічна фрагментація публічних послуг може спричинити втрату економії від масштабу і, отже, спричинити зниження ефективності та вищі витрати на виробництво, впровадження та розподіл суспільних товарів та послуг.

Децентралізація податків і зборів, яка зменшує доходи федерального уряду, також може послабити центральний уряд і перешкодити його повній здатності перерозподілити національні ресурси з регіонах, які потребують фінансування. У цьому контексті варто звернутися до досвіду Бразилії, Індонезії та Нігерії [178].

Так, після економічної та фінансової кризи у 1999 році Індонезія перейшла до децентралізованої урядової системи оподаткування. Регіональні уряди отримали повноваження керувати публічними послугами, за помітними винятками у регулюванні питань релігії, оборони, національної безпеки та грошово-кредитної політики. Фіскальна структура Індонезії дозволяє провінціям та муніципалітетам збирати місцеві податки та встановлювати місцеві податкові ставки відповідно до своїх бюджетних потреб, зберігаючи при цьому фіскальну мережу між субнаціональним та федеральним урядом для забезпечення справедливого бюджетного балансу в провінціях. Ці трансфертні платежі полегшують горизонтальні, міждержавні фіскальні дисбаланси та сприяють справедливому розподілу державних доходів.

У свою чергу бразильська модель децентралізації податків та зборів дає уявлення про важливість міждержавних податкових трансфертів для запобігання дисбалансу доходів між державами [178].

Перерозподільна структура бразильської федеральної фінансової системи дозволяє біднішим штатам отримати доступ до більшої частки доходів від федеральних трансфертів, ніж заможніші штати, які користуються більш суттєвою податковою базою [178].

У свою чергу, ці заможніші суб'єкти також виграють від більшої бюджетної автономії. В результаті інтеграції міжурядових трансфертів за посередництва федерального уряду, система передачі доходів Бразилії дозволяє їй підтримувати низький рівень вертикальних дисбалансів, як у таких країнах, як Великобританія, Іспанія та Австралія [177].

Модель фінансової децентралізації Нігерії зберігається з 1946 року, але її децентралізована система розподілу та збору доходів не проявилася в помітному поліпшенні номінальних податкових надходжень країни або співвідношення податку до ВВП протягом багатьох років [178]. Хоча деяка неефективність збору доходів Нігерії можуть бути пов'язані з відносно високим рівнем ухилення від сплати податків, надмірною бюрократизацією, що призводить до обмеження належного впровадження надання публічних послуг. Проте між тим позитивним впливом визнано зв'язок між фінансовою децентралізацією та соціальними та медичними результатами в Нігерії, такими як більш високий рівень грамотності та нижчий рівень дитячої смертності [178].

Сполучене Королівство мало добре налагоджену систему фінансів місцевих органів влади та міжурядових фінансових відносин, яка залишалася відносно стабільною з вікторіанських часів до кінця 1980-х років. Однак за останні 15 років (і особливо з 1988 року) значні реформи у функціях, структурах і, перш за все, у фінансуванні місцевого самоврядування почали зменшувати роль місцевого самоврядування в економіці. Функції і, відповідно, чисельність місцевого самоврядування зменшилися, а структура спрощується.

Реформи, проведені протягом 1980-х років (кульмінацією яких стало запровадження комунального збору), мали на меті заохотити більшу

підзвітність на місцевому рівні та передати фінансову відповідальність. Але реформи зазнали невдачі: справді, результат на початку 1990-х років був протилежним початковому наміру. Свобода органів місцевого самоврядування встановлювати власні бюджети та визначати місцеві податки поступово обмежується центральним урядом. На відміну від подій в інших країнах Європи, принцип субсидіарності (який уряд Великої Британії часто називає бажаним в інших контекстах) був чітко підпорядкований посиленню централізованого контролю над макроекономічними агрегатами та місцевим податковим тягарем.

Сполучене Королівство є унітарною державою, яка складається з чотирьох учасників (Англія, Північна Ірландія, Шотландія та Уельс) та три делеговані національні адміністрації (Північна Ірландія, Шотландія та Уельс). Зокрема Англія розділена на 55 унітарних рад, Уельс розділений на 22 унітарні ради, Шотландія має 32 унітарні ради, а Північна Ірландія має 11 місцевих рад.

Структури місцевого самоврядування відрізняються в кожній з трьох країн Великобританії (Англія, Уельс і Шотландія).¹Історично появу потужних міських рад часто можна віднести до кінця XIX століття, але традиційна ширська влада в сільській місцевості сягає набагато довшої давнини, до Середньовіччя. Останні всеосяжні структурні зміни були здійснені в 1974 році, після доповіді Редкліффа-Мода. Як в Англії, так і в Уельсі була встановлена дворівнева система виборних органів місцевого самоврядування, що охоплювала ширські графства і округи в сільській місцевості, а також столичні райони і округи в міських районах. (У Шотландії, за винятком кількох однорівневих острівних влад, старший рівень називався регіоном, а не графством чи боро.)

Згідно з реформами 1974 року, основні функції місцевих органів влади в Англії та Уельсі були розділені між двома рівнями. Основні послуги, виділені на нижчий рівень, включали житлове будівництво, екологічні послуги та певні місцеві транспортні обов'язки. На вищу ланку було

покладено відповідальність за освіту (на яку припадало близько 50 відсотків загальних витрат місцевих органів влади), поліцію, пожежну охорону, соціальні служби та структурне планування. Реорганізація місцевого самоврядування 1974 року була визнана дорогою, що призвело до загального збільшення заробітної плати та чисельності персоналу [177].

Тим не менш, у світлі скорочення функцій, які виконували місцеві органи влади протягом 1980-х років, уряд оголосив у 1992 році, що нова Комісія місцевого самоврядування перегляне структуру місцевого самоврядування в Англії. (Окремі огляди були створені для Шотландії та Уельсу.) Спочатку широка політична мета, схоже, полягала в тому, щоб перейти до більш унітарних рад, але на практиці комісія в Англії в основному виступала за збереження статус-кво з деякими змінами кордонів, а також за створення кількох додаткових однорівневих органів влади, наприклад, у районах швидкого зростання населення, таких як нові міста. Побоювання щодо можливих наслідків «вартості змін» у вигляді збільшення витрат на персонал перешкоджають більш масштабній реформі існуючої структури. На противагу цьому, в Шотландії та Уельсі застосовувався інший підхід: однорівневі органи влади були знову введені в 1996 році, що відображає поширену думку про те, що дворівнева система занадто громіздка для малих країн.

Нормативно-правовими актами, які регулюють, у тому числі, питання фінансово децентралізації Великобританії є Закон про Шотландію 1998 року, Закон про уряд Уельсу 2006 року та Закон про Північну Ірландію 1998 року, якими визначено відповідні функції уряду Великобританії та делегованих повноважень [193].

Після поступового додавання нових обов'язків після Другої світової війни, зокрема в соціальній сфері, транспорті та плануванні, з 1979 року відбулося значне скорочення повноважень та функцій місцевих органів влади. Якщо в 1979 році на місцеве самоврядування припадало 42%

загальних державних витрат, то до 1994 року ця цифра скоротилася до 36% [177].

Основні зміни відбулися у сфері житла, освіти та транспорту. У сфері житлового будівництва екстенсивний продаж соціального орендованого житла існуючим орендарям, ліквідація права місцевих органів влади будувати або купувати будинки, а також заміна житлових асоціацій як основного постачальника соціального житла суттєво зменшили чисті капітальні витрати місцевих органів влади. У сфері освіти вилучення політехнічних закладів, шестикласних коледжів та педагогічних коледжів з-під контролю місцевої влади та переведення деяких шкіл у статус грантових (якими керує Департамент освіти, а не місцева влада) скоротили капітальні витрати місцевих органів влади та зменшили зростання поточних видатків на освіту. У сфері транспорту приватизація місцевих автобусних перевезень та скасування місцевих залізничних та автобусних субсидій також відіграли важливу роль у зниженні витрат місцевих органів влади. У Шотландії в 1996 році водоканали також були виведені з-під контролю місцевої влади і приватизовані. Справді, за останні 15 років місцевій владі було доручено лише одну важливу нову послугу – громадський догляд (по суті, догляд за людьми похилого віку). Навіть це рішення, схоже, було прийнято урядом дещо неохоче (воно затягувалося на кілька років) і за відсутності кращої альтернативи.

Експерти вказують, що сьогодні Великобританія демонструє одну з найбільш централізованих систем управління у світі, в той же час також демонструє серед найвищих міжрегіональних нерівностей у продуктивності та доходах серед будь-якої промислово розвинених країн. Саме це поєднання централізованого управління та незбалансованого зростання продуктивності породило порядок денний вирівнювання, оскільки централізована політика досі значною мірою підірвала зусилля щодо сприяння відповідним структурним змінам у міській та регіональній економіці Великобританії, особливо в Англії [190].

Ці реалії суперечать закономірностям, очевидним у більшості інших розвинених економік, і особливо на відміну від інших великих та промислово розвинених країн, де системи управління, як правило, набагато більш децентралізовані та децентралізовані, а міжрегіональні дисбаланси продуктивності набагато нижчі [190].

Децентралізовані субцентральні системи управління значною мірою сприяють сильнішим і більш збалансованим міжрегіональним процесам зростання та розвитку та меншому економічному домінуванню будь-якого конкретного міста-регіону, ніж високоцентралізовані системи управління. Саме зв'язок між централізацією управління та регіональними дисбалансами лежить в основі аргументу про те, що надмірно централізована або гіперцентралізована система Великобританії повинна бути значно переведена до рівнів, схожих на країни-конкуренти, щоб сприяти більш сильному та інклюзивному зростанню продуктивності [190].

Проблеми централізації різко відображені у складі центральної субцентральної фіскальної системи Великобританії. Фіскальні системи лежать в основі систем управління, а зокрема дизайн центральної субцентральної фіскальної системи Великобританії виступає проти деволуції та децентралізації [177]. Крім того, нинішня фіскальна система Великобританії є унікально погано продуманою та погано обладнаною для сприяння або полегшення вирівнювання [190].

Сьогодні, як правило, місцеві органи влади зараз підвищують два місцеві податки – національну ставку, також відому як єдина ставка для бізнесу, та муніципальний податок. До 1988 року існували окремі внутрішні тарифи для домогосподарств і непобутові ставки для підприємств. Плата за ставкою була добутком оцінної вартості за об'єкт нерухомості, розрахованої на вартості орендної плати, яка переглядалася кожні п'ять років («переоцінка»), і ставки фунта, встановленої кожним місцевим органом влади. Після супротиву громадськості на переоцінку нерухомості в Шотландії в 1985 році, було оголошено про політичне зобов'язання знайти

заміну. Результатом, який мав фундаментальні наслідки для центрального та місцевого самоврядування, стало запровадження в 1989 році в Шотландії комунального збору (в просторіччі відомого як подушний податок); цей громадський збір був введений роком пізніше в Англії та Уельсі.

Громадський збір був податком, який стягувався з усіх дорослих (старше 18 років) у кожній сім'ї. Знижки на громадські збори були доступні для бідніших дорослих, включаючи студентів, але всі дорослі були зобов'язані сплачувати мінімум 20 відсотків від комунального збору, встановленого місцевою владою. Універсальність комунального збору була покликана сприяти місцевій підзвітності: оскільки всі дорослі платили за послуги місцевого самоврядування, вони повинні були враховувати розмір плати та якість місцевих послуг під час голосування. Однак громадський збір створив величезні практичні та політичні проблеми: були широко поширені кампанії проти податку на тій підставі, що він був регресивним, надмірним за розміром і несправедливим. При його введенні відбулися заворушення; Недотримання та нестягнення виявилися серйозними проблемами. Через два роки було оголошено про скасування комунального збору.

Замість нього внутрішня податкова база повернулася до модифікованої форми внутрішніх ставок, яка отримала назву муніципального податку. Але модифікації були суттєвими. По-перше, було змінено базу оподаткування з вартості ренти на капітальну вартість. Однак, як і за внутрішніми ставками, податковий обов'язок лягає на домовласника (тобто мешканця, орендаря чи власника) у власності, а не на власника. Це було зроблено для того, щоб зберегти принцип домогосподарства, згідно з яким кожна доросла особа повинна вносити свій внесок у сплату податку, хоча він не підлягає виконанню, а податковий обов'язок на практиці лягає на голову домогосподарства. По-друге, муніципальний податок ґрунтувався на широкому поділі власності на вісім категорій, а не на конкретній капітальній вартості. По-третє, зменшення податкових зобов'язань муніципалітету стало доступним для домогосподарств з однією особою, незважаючи на очевидний

стримуючий фактор для оптимізації використання житла. Ця особливість меншої відповідальності для неодружених дорослих домогосподарств також була вилучена з комунального збору. По-четверте, домогосподарствам були доступні більш широкі субсидії, пов'язані з доходами, ніж за внутрішніми тарифами та комунальним збором.

Рівень фіскальної децентралізації у Великій Британії є досить обмеженим, оскільки фіскальна політика майже виключно контролюється урядом Великої Британії. Деволюційовані адміністрації мали дуже обмежений контроль над власними бюджетами, які в основному підтримуються блоковими грантами від уряду Великобританії. Тим не менш, нещодавнє законодавство забезпечило більше автономії делегованим урядам щодо податкових ставок (розширених пізніше) [177].

Місцеві органи влади (ради) мають право підвищити та встановити ставку внутрішнього податку на майно (Податок Ради). Решта доходів - це трансферти від центрального уряду та збори за надання послуг. Місцеві органи влади також зберігають 50% національних невнуташніх ставок (бізнес-ставок), зібраних у їхній юрисдикції. Переважна більшість податкових надходжень (95%) збирається центральним урядом Великобританії, а потім перерозподіляється. Розмір блокових грантів, які уряд Великобританії виділяє делегованим адміністраціям, базується на давній "Формулі Барнетта", згідно з якою делегованим адміністраціям надається пропорційна частка витрат на делеговані функції, враховуючи їх населення порівняно з населенням Англії. Загалом, у 2018 році субнаціональні витрати становили 23% загальних державних витрат [193].

Враховуючи, що місцеве оподаткування забезпечує лише незначну частину субнаціональних витрат, трансферти від центрального уряду відіграють найважливішу роль у забезпеченні субнаціональних державних витрат адекватним рівнем фінансових ресурсів. Трансфери (у вигляді загальних або конкретних грантів) збалансовані з вартістю надання послуг та місцевими податковими надходженнями, які безпосередньо пов'язані з

вартістю нерухомості кожного району. Автономія доходів (власні доходи щодо загальних доступних ресурсів) на субнаціональному рівні значно нижча за середній показник ЄС (35% проти 53% у 2018 році), що, отже, тягне за собою залежність від трансфертів центрального уряду, яка вища за середній показник ЄС (63% проти 48% у 2018 році). Місцеві власні доходи становили 8% від загальних державних доходів у 2018 році, що нижче середнього показника по ЄС (13%) [193].

Складений коефіцієнт (10% у 2018 році), який охоплює аспекти фіскальної децентралізації як доходів, так і витрат, свідчить про те, що субнаціональні уряди Великобританії мають ступінь фіскальної децентралізації, яка нижча, ніж у середньому по ЄС (16% у 2018 році). Індикатор ОЕСР на рівні податкової автономії раніше вказував на те, що розсуд субнаціональних урядів щодо податкових ставок був повністю обмежений [177]. Ці показники показують, що в результаті нових делегованих повноважень переважна більшість ставок встановлюються делегованими адміністраціями Великобританії. Це незважаючи на те, що у випадку з Шотландією центральний уряд Великобританії все ще адмініструє та збирає податки. Понад 96,3% своїх податкових надходжень субнаціональні уряди мають повну свободу дій щодо ставок [193].

Сьогодні значна частина адміністрування муніципального податку знаходиться в руках районної влади нижчого рівня. На додаток до встановлення податку ради для власних потреб стягують плату від імені верхнього рівня.

Визначення податкової бази лежить на центральному уряді через урядове бюро оцінки. Для створення нових податкових можливостей ради майже 60 відсотків оціночної роботи переклали на домогосподарства. Виплата субсидій, пов'язаних з доходом, платникам податків ради також адмініструється органами влади нижчого рівня у співпраці з Департаментом соціального забезпечення. Однак відповідні шкали доходів та ставки субсидій визначаються на національному рівні. 100-відсоткові субсидії

доступні найбільш бідним домогосподарствам, тоді як лише 80 відсотків виплачуються за рахунок громади [167].

У спеціальній літературі вказується, що незважаючи на численні реформи за останні 15 років, важко повірити, що нинішні міжурядові фінансові відносини у Сполученому Королівстві є стабільними [177]. Домовленості щодо фінансування поточних витрат є тими проблемами, з якими стикаються при введенні оподаткування громади, та необхідності пошуку необхідної альтернативи, ніж ретельно окресленої схеми, заснованої на добре обґрунтованих або широко прийнятих економічних принципах. Наприклад, визнано, що нові домовленості передбачають високий ступінь контролю центрального уряду і що, незважаючи на заявлені цілі, вони не змогли запровадити більшу електоральну підзвітність у місцевому уряді. Навпаки, реформи ще більше відкидали причину більшої підзвітності [167].

Крім того, передача частини або всіх функцій від обраних місцевих органів влади до невиборних приватних асоціацій під прямим фінансовим контролем центрального уряду є лише проміжним рішенням. Повноваження таких асоціацій та їх домовленості з місцевим урядом щодо координації оцінки потреб у послугах та узгодженні надання послуг не мають прозорості. Чи будуть такі передачі продовжуватися далі або, навпаки, функції реінтегруються в мережу місцевих органів влади, частково залежатиме від політичної волі.

Утім з режимом обмеження для обмеження загальних витрат місцеві органи влади можуть змінювати пріоритети та змінювати та вдосконалювати засоби надання послуг; таким чином, роль центрального уряду у визначенні рівнів та моделей надання послуг не є провідною. Але напрямок змін за останні 15 років у Сполученому Королівстві однозначно спрямований на централізацію та обмеження дій місцевого самоврядування. В інших місцях Європи спостерігається тенденція до більшого фінансового федералізму та більшої свободи, наприклад, у Німеччині та Італії. Аргументи на користь більших фінансових свобод для місцевого самоврядування такі: краща оцінка

місцевих потреб, можливість вибору між місцевими пріоритетами та делегування більших фіскальних обов'язків – широкий принцип субсидіарності; поглиблення демократії тощо. Такий більший фіскальний федералізм призводить до різних стандартів місцевих послуг та різних місцевих податкових платежів, що заохочують подальшу факторну мобільність. Велика Британія ж має зовсім інший курс, прагнучи досягти спільності місцевих послуг за допомогою сильного та диригістського фінансового контролю. За оцінками експертів, логіка та структура цих систем також вказують на подібні місцеві податкові навантаження. Нинішні системи, здається, відображають глибоко вкорінену недовіру до місцевого самоврядування та місцевої демократії [167].

Італія – це парламентська республіка, що складається з 20 регіонів (п'ять з яких мають спеціальний статут і користуються спеціальною автономією, надану Конституцією), 107 провінцій (дві з яких мають спеціальний статут і автономію) і 7926 муніципалітетів [172].

Місьцеве самоврядування та застосування принципу субсидіарності до регіонів надаються Конституцією Італії. Реформа 2001 року суттєво змінила відносини між центральною державою та субнаціональними органами влади, відкривши шлях до фіскального федералізму. Однак впровадження таких змін було дуже повільним. Найбільш значний прогрес був досягнутий з рамковим законом 2009 року, який надає уряду повноваження приймати законодавчі укази, що вводять фіскальний федералізм, і має на меті спрямувати країну до більш повної федеральної фіскальної структури. З тих пір кілька указів були прийняті різними урядами та схвалені в парламенті. Особливо актуальним у цих рамках є відмінність між: 1) функціями, що відповідають основним послугам (*livelli essenziali delle prestazioni*), для яких передбачено впровадження критеріїв стандартних витрат замість критеріїв історичних витрат (стандарти якості та ефективності використовуються для розрахунку реальної вартості) і які фінансуються відповідно до потреби; і 2) іншими категоріями витрат, для яких трансфери між субнаціональними

урядами базуються на фіскальній спроможності кожного регіону та на необхідності заповнити фінансовий розрив у наданні основних послуг [172].

Закон 56/2014 ініціює новий етап реформ шляхом створення столичних міст, скасування виборних органів провінцій та переосмислення їх компетенції. Територіальна організація Італії відрізняється від організації традиційних федерацій, таких як Німеччина, Бельгія та Австрія. Однак італійські регіони користуються досить високим ступенем фіскальної автономії як щодо доходів, так і витрат.

Витрати органів місцевого самоврядування склали 29% від загальних витрат загального уряду у 2018 році [177]. Це співвідношення залишалось в основному незмінним з 2000 року. Тільки в 2016 році на регіони припадало близько 22% (близько двох третин загальних місцевих витрат). Провінції майже не мають витратних повноважень і контролюють лише близько 3% загальних витрат місцевого самоврядування. Частка муніципалітетів у загальних державних витратах становить трохи менше 10%. Ці коефіцієнти на місцевому рівні також залишаються в основному незмінними з 2000 року [172].

Регіони фінансують свої витрати в основному за рахунок власного податку (Регіональний податок на виробничу діяльність, або *IRAP*), частки податку на доходи фізичних осіб (*addizionale IRPEF*), доходів, спільних податкових надходжень від ПДВ та трансфертів на надання медичних послуг та механізмів вирівнювання.

Провінції мають дуже обмежені власні ресурси, тоді як муніципалітети в основному фінансують свої витрати через Єдиний міський податок (*Imposta Unica Comunale*), який складається з трьох різних податків, пов'язаних з нерухомістю (*IMU* на нежитлове майно та на елітне житло, *TASI*, податок на будівлі для фінансування неподільних послуг та *TARI* на міські відходи), частки податку на доходи фізичних осіб (*addizionale IRPEF*), інші невеликі податки та механізми вирівнювання.

Fondo Perequativo – це інструмент фіскального вирівнювання, запроваджений Конституцією, який розрізняє різні рівні влади (регіони, провінції та муніципалітети) та характер статей витрат[172]. У випадку основних послуг Фонд Переквативо повинен компенсувати будь-який дисбаланс між податковими надходженнями регіонів і дозволити їм надавати послуги в межах своєї компетенції на єдиний рівень на всій національній території; у випадку інших статей витрат він має на меті компенсувати тим місцевим рівням уряду меншою фіскальною спроможністю.

Місцеві органи влади в Італії мали загальний ступінь автономії доходів (власні доходи щодо загальних наявних ресурсів) 56% у 2018 році, що трохи вище середнього по ЄС (53%). Ці цифри залишаються в основному незмінними з 2000 року. Наслідком цього є те, що коефіцієнт залежності від трансферту (частка витрат, що покриваються трансферами) також приблизно відповідає середньому по ЄС. У 2018 році це було 45% та 48% відповідно [177].

Власні доходи місцевих органів влади становили 16% від загальних доходів загального уряду в 2018 році, що в основному не змінилося з 2000 року. Доходи центрального уряду зросли приблизно до 480 817 мільйонів євро, що відповідає приблизно 27,2% ВВП у 2018 році. Доходи місцевого самоврядування склали 247 282 мільйони євро, що відповідає 14% ВВП у 2018 році [177].

Складений коефіцієнт, який охоплює аспекти фіскальної децентралізації як доходів, так і витрат, свідчить про те, що місцева влада має ступінь фіскальної децентралізації, яка вище середнього по ЄС (23% і 16% відповідно у 2018 році) [177].

Місцеві органи влади Італії мають рівень автономії доходів, що вказує на те, що близько половини їх загальних доступних ресурсів надходять від власних доходів. Тим не менш, ступінь податкової автономії (28,1%) порівняно не така висока. Регіони та муніципалітети обмежили

повноваження щодо встановлення ставок та пільг для половини податків [177].

Фіскальні відносини між центральним та субнаціональним урядовим рівнями в Італії в основному регулюються Пактом внутрішньої стабільності (DSP), який був створений у 1999 році з метою покращення відносин управління. Правила DSP встановлюються щороку бюджетним законом і містять обмеження на витрати або накладають збалансований бюджет для субнаціональних урядів. З часом ефективність DSP у підтримці бюджетної дисципліни знизилася через часті зміни цілей та охоплення, які створили невизначеність. З 2012 року субнаціональні уряди повинні були внести внесок у зусилля національної консолідації близько 0,4% ВВП на рік [177].

Пакт про охорону здоров'я – це окремий фіскальний механізм, який регулює витрати регіонів, пов'язані з охороною здоров'я. Пакт встановлює обмеження на поточні та капітальні витрати на охорону здоров'я за регіонами. Згідно з «золотим» правилом, встановленим у 2001 році, місцевим та регіональним органам дозволяється нести дефіцит лише для фінансування інвестицій (стаття 119 Конституції Італії) [177].

Італія набрала 4,80 у 2017 році за складеним індексом сили фіскальних правил Європейської комісії. Згідно з даними Євростату за 2018 рік, місцеві органи влади мали загальний профіцит бюджету 0,2 і загальний валовий борг 7,2 % ВВП. Хоча дефіцит погіршився відразу після 2000 року, дві хвили коригувань у 2006 році та 2011 року зуміли утримати рівень боргу, в основному збалансований з незначними коливаннями з 2012 року [177].

Місцеві органи влади в Італії мають компетенції, часто дуже значні, в деяких конкретних сферах політики. Однак центральна держава залишається в значній мірі відповідальною за загальні державні послуги, на які вона витрачає майже дві третини загального бюджету, і є єдиним державним рівнем з компетенцією у закордонних справах та оборонних питаннях, і практично єдиним, хто має компетенцію з питань соціального захисту.

У 2017 році місцеві (або, точніше, регіональні, оскільки регіони відповідають за питання охорони здоров'я) державні витрати на охорону здоров'я становили 98% загальних державних витрат у цій галузі. Цікаво відзначити, що здоров'я є важливою послугою, воно повністю фінансується на центральному рівні. Наступною сферою політики в порядку витрат місцевих суб'єктів у відсотках від загальних державних витрат є охорона навколишнього середовища (93% у 2017 році), за якою слідують житло та громадські зручності (87% у 2017 році). Значення для здоров'я значно вище середнього по ЄС (21% у 2017 році), що вказує на те, що Італія є винятком у цьому відношенні, тоді як дві інші значення набагато більше відповідають середнім показникам ЄС. У 2017 році середній показник охорони навколишнього середовища в ЄС становив 71%, тоді як житло та громадські зручності становили 78% загальних державних витрат у цій галузі [177].

У бюджеті місцевих суб'єктів охорона здоров'я (48% у 2017 році), як не дивно, є найважливішою статтею витрат. У 2017 році витрати на охорону основи в Італії склали 8,84% ВВП, або понад 150 мільярдів євро. Загальні державні послуги (16%), економічні справи (11%), охорона навколишнього середовища (6%) та освіта (6%) дещо відстають, а всі інші пункти нижче 5% [177].

Німеччина є федеральною державою, що складається з 16 земель (Länder). Державні повноваження є первинними, які здійснюють землі, як зазначено в Конституції Німеччини: «здійснення державних повноважень та виконання державних функцій є справою земель» [183], якщо інше не зазначено Основним законом. Муніципалітети є частиною земель відповідно до Основного закону. Загалом є 16 земель, 295 Kreise та 11 118 Gemeinden. Більшість міст з більш ніж 100 000 жителів, а кілька з меншою кількістю жителів, мають як окружні, так і муніципальні обов'язки [170].

Найважливішим правовим актом, який регулює фіскальну децентралізацію, є Основний закон (Grundgesetz) [183]. Реформа Конституції була проведена у 2006 році з метою реорганізації законодавства та більш

чіткого розмежування компетенцій між компетенціями земель та центру. Другий етап реформи, який відбувся у 2009 році, стосувався системи міжурядових фінансів. Численні інші акти встановлюються самими землями, які мають законодавчі повноваження [170].

Як зазначено в ст. 70 Конституції, законодавчі повноваження покладаються на землі, якщо це не надано Федерації самим Основним законом[183]. Виключні законодавчі повноваження Федерації поширюються на закордонні справи та оборону, питання громадянства, міграцію, митницю та торгівлю, федеральні залізниці, а також поштові та телекомунікаційні послуги. Поточні законодавчі повноваження Федерації та земель стосуються цивільних та кримінальних питань, громадського добробуту, економічного законодавства, енергетики, торгівлі, банківської справи та страхування, питань праці, соціального забезпечення, страхування від безробіття, освітніх грантів та сприяння дослідженням, питань міської нерухомості, лікарень, доріг, охорони навколишнього середовища та регіонального планування. Сфери законодавства, які залишилися під компетенцією земель, включають освітню політику, муніципальне право, поліцейське право та будівництво доріг [170].

Муніципалітети мають право регулювати всі місцеві справи під свою відповідальність, в межах, встановлених законом. Однак муніципалітетам не дозволяється самостійно встановлювати фіскальне законодавство. Загальний принцип стверджує, що розподіл відповідальності за витрати між Федерацією та землями за урядове завдання відповідає адміністративній відповідальності[183]. Для муніципалітетів виконавчі повноваження обмежуються локалізованими послугами, такими як водопостачання, газ, електроенергія, збір сміття та послуги з водовідправних вод. Крім того, місцеве планування (дороги, громадські простори та планування земель) також підпадає під їх відповідальність. Культурна та спортивна діяльність проводиться муніципалітетами на добровільному рівні, а інші соціальні та медичні обов'язки також можуть бути делеговані муніципалітетам [170].

Німеччина має один з найвищих рівнів фіскальної децентралізації в ЄС, зокрема через значну відповідальність субнаціональних урядів 50% державних витрат управлялися землями (31%) та муніципалітетами (19%) у 2018 році [177].

Законодавчі повноваження щодо оподаткування та розподілу податкових надходжень у Німеччині точно визначені. Законодавство розроблено для забезпечення того, щоб обов'язки різних рівнів влади фінансувалися відповідними джерелами доходів. Федеральний уряд має деякі виключні законодавчі повноваження щодо митних зборів (які є власними доходами ЄС) та фіскальних монополій. Для інших податків він має законодавчі повноваження, коли доходи збираються в повному обсязі для федеральної діяльності або для фінансування трансфертів фіскального вирівнювання. Правила спільних податків між федеральним урядом та землями точно визначаються Основним законом. Доходи від податку на прибуток – зменшені на частку для муніципалітетів – та корпоративний податок розподіляються порівну. Крім того, 75% доходів від ПДВ перерозподіляються по всій землі для забезпечення єдиного рівня життя по всій країні (ст.106 Конституції) [170].

Механізм вирівнювання за участю Федерації та земель у Німеччині є одним з найсильніших у Європі. Метою системи є гарантування кожної землі засобів для покриття необхідних витрат та забезпечення еквівалентних умов життя. Система включає три рівні: первинне горизонтальне вирівнювання між землями, вторинне горизонтальне вирівнювання всередині земель і, нарешті, вертикальне вирівнювання за допомогою додаткових федеральних грантів [170].

На першому рівні максимум 25% частки ПДВ земель надходить до тих земель, які мають нижчий середній дохід від податку на прибуток, податку на корпорації та податку на землі. Другий крок ще більше зрівнює фіскальну спроможність на рівні земель. На третьому кроці Федерація надає додаткові

гранти тим землям, які мають неякісний фіскальний потенціал. Завдяки цій системі дисперсія фіскального потенціалу в усіх землях значно зменшується.

У межах земель окремих муніципалітетів механізм вирівнювання також впливає на муніципалітети. Як і між Бундом і землями, вирівнювання всередині земель є не тільки вертикальним, але й горизонтальним, а заможні муніципалітети повинні робити свій внесок [170].

Конституційне зобов'язання земель виконувати державні зобов'язання пояснює їх високий рівень автономії доходів (82% у 2018 році), що явно вище середнього по ЄС для цього рівня уряду (64% у 2018 році). Не дивно, що з огляду на високі зобов'язання щодо витрат доходів, децентралізація власних доходів (25% у 2018 році) та складений коефіцієнт (37% у 2018 році) вищі, ніж середні показники ЄС (7% та 8% відповідно). Одночасно залежність від передачі (19% у 2018 році) значно нижча, ніж у середньому по ЄС (36%). Для муніципалітетів рівень автономії близький до середнього по Європі (57% та 53% у 2018 році відповідно), але дещо нижчий за деякими показниками через важливість земель. У 2018 році децентралізація власних доходів становила 11% порівняно з 13% на рівні ЄС, складений коефіцієнт – 14% порівняно з 16% на рівні ЄС, а залежність від передачі на місцевому рівні становила 43% порівняно з 48% на рівні ЄС [177].

Протягом 2011 року Німеччина запровадила конституційне правило про балансування структурних бюджетів, яке застосовується до Федерації та земель. Бюджети Федерації та земель повинні бути збалансовані без доходів від кредиту. Основний закон також встановлює умовний контрольний рахунок для Федерації, де фіксуються відхилення: дебити на цьому рахунку, що перевищують 1,5% ВВП, повинні бути зменшені [183]. Ці кредитні обмеження можуть бути перевищені у разі стихійного лиха або незвичайної ситуації. Тісно пов'язане з реформою, що стосується бюджетного правила, було впровадження загальнофедераційної системи раннього попередження для запобігання надзвичайним бюджетним ситуаціям [177].

Для цього була створена Рада стабільності, яка розпочала свою роботу в 2010 році. У рамках реалізації Фіскального договору в Німеччині Раді стабільності також було доручено контролювати дотримання верхньої межі структурного дефіциту загального уряду. Для підтримки Ради стабільності в цьому завданні моніторингу була створена незалежна консультативна рада. Правила балансування бюджету також діють для місцевих органів влади; бюджетний закон, як правило, зобов'язує муніципалітети збалансувати доходи та витрати на своїх адміністративних та капітальних рахунках, але дозволяє деякі позики для інвестиційних цілей. Муніципальні агентства земель відповідають за моніторинг бюджетів муніципалітетів. У разі недотримання вони можуть накласти санкції [177].

Існує певна координація в середньостроковому бюджетному плануванні Федерації та земель. Середньостроковий фінансовий план приймається з федеральним бюджетом щороку і продовжується протягом наступних трьох років. План включає прогнози основних витрат та доходів. Рада стабільності розглядає загальні економічні та фіскальні умови, що існували на момент розробки федерального, земельного та місцевого бюджету та фінансових планів. Метою є координація бюджетного та фінансового планування між різними рівнями влади. Рада стабільності також може видавати рекомендації для цілей координації бюджетного та фінансового планування [170].

Враховуючи дуже високий рівень відповідальності земель, рівень боргу значно вищий, ніж в інших країнах ЄС. У 2015 році він становив 21,5% ВВП. Ця цифра останнім часом падає, досягнувши 17,6% у 2018 році. Коефіцієнт кредитування до запозичення одночасно трохи зростає зі збалансованого коефіцієнта 0 у 2014 році до чистого кредитування на рівні 0,3 у 2018 році. У випадку муніципалітетів рівень боргу становить 4,8% ВВП у 2018 році без суттєвих проблем у кредитному балансі [177].

З огляду на конституційне зобов'язання земель здійснювати державні повноваження та виконувати державні функції, не дивно, що витрати як

частка загальних державних витрат дуже високі в більшості категорій. Помітним винятком є сфера здоров'я, яке в основному є федеральною компетенцією, та оборона. Відповідальність за освіту (76% державних витрат у 2017 році) та громадський порядок та безпеку (73% у 2017 році) дуже велика. З огляду на додаткові витрати в муніципалітетах, зрозуміло, що субнаціональні органи влади несуть основну відповідальність за освіту, зокрема, але також несуть значну відповідальність за громадську безпеку та загальні державні послуги [177].

Розподіл витрат у землях показує, що освіта та загальні державні послуги, а також соціальний захист є найбільш значущими сферами. З точки зору частки загальних державних витрат, муніципалітети відіграють важливу роль у фінансуванні житла (66% у 2017 році), охороні навколишнього середовища (50% у 2017 році) та відпочинку, культурі та релігії (44% у 2017 році). Серед муніципальних витрат найбільш значимими є фінансування соціального захисту та загальних державних послуг [177].

Франція є відносно централізованою державою, яка, тим не менш, пропонує певну свободу своїм субнаціональним державним органам у сферах оподаткування та витрат. Конституція, прийнята 4 жовтня 1958 року, визнає принцип автономії місцевого самоврядування, і країна розбита на три рівні субнаціонального уряду (*teritérités*): регіони, департаменти та муніципалітети. Крім того, з більш сильними автономними силами є також ультрапериферійні регіони (Гваделупа, Гайана, Реюньйон, Мартініка та Майотта). На материковій Франції є 22 регіони та 96 департаментів, п'ять регіонів та шість департаментів за кордоном, а також майже 37 000 муніципалітетів [169].

Розподіл фіскальних обов'язків між місцевими та центральними органами влади регулюється Конституцією, як встановлено в конституційному перегляді 2003 року, який збільшив владу субнаціональних органів влади та визнав фінансову автономію субнаціональних урядів. Закон про децентралізацію 2004 року також передав подальші права регіонам [169].

Франція є централізованою державою з 20% загальних державних витрат, що припадає на субнаціональні уряди у 2018 році. У 2016 році державні витрати субнаціональних урядів становили 11,1% ВВП. За даними ОЕСР, у 2016 році 51,7% місцевих ресурсів збираються за цими податків, встановлених та зібраних на місцевому рівні або за рахунків за це за цейого, 31,1% від державних грантів, а решта – від інших доходів від продажу товарів та послуг та управління активами [177].

Існує чотири основні місцеві податки: податки на прибуток (*contribution économique territoriale*) від підприємств, ставки яких встановлюються місцевим урядом; податок на майно на будівлі зі ставкою, встановленою департаментами та муніципалітетами; податок на жителів та податок на майно на незабудовану землю, ставки обох з яких встановлюються муніципалітетами [169].

Франція має механізм вертикального вирівнювання, який регулюється фінансовим законом. Він застосовується до всіх субнаціональних суб'єктів і встановлюється щорічно. Він розраховується за формулою, заснованою на потенційному доході від чотирьох основних місцевих податків вище та решти податкових надходжень. Він розраховує, якими будуть ресурси регіонів на основі середньої податкової ставки. Регіони, де доходи не відповідають середньому по країні, мають право на підтримку від фонду вирівнювання [169].

З 2012 року був введений новий фонд горизонтального вирівнювання на муніципальному рівні (*fonds de péréquation nationale des recettes intercommunales et communales* (FPIC)), щоб засмутити втрату від скасування «професійного податку» у 2011 році, який був частиною муніципальних доходів [169].

Автономія доходів (власні доходи щодо загальних доступних ресурсів) на місцевому рівні (регіони та муніципалітети) стабільно вища, ніж у середньому по ЄС (72% порівняно з 53% у 2018 році), це тягне за собою меншу залежність від трансфертів центрального уряду. Місцеві власні

доходи становили 14% від загальних державних доходів у 2018 році, що трохи вище, ніж у середньому по ЄС (13%). Нижчий коефіцієнт залежності, але незначно вища частка децентралізації власних доходів вказує на нижчий рівень компетенцій на місцевому рівні. Криза певною мірою вплинула на коефіцієнти, і автономія доходів зростає з 63% у 2008 році до 72% у 2018 році, швидше за все, через нижчі державні трансферти [177].

Складений коефіцієнт, який охоплює аспекти фіскальної децентралізації як доходів, так і витрат, свідчить про те, що субнаціональні уряди Франції мають ступінь децентралізації витрат (18% у 2018 році), яка схожа на середній показник ЄС (16% у 2018 році). Що стосується місцевої податкової автономії, то, здається, існує досить високий рівень податкової дискреції щодо ставок та пільг на рівні 45,6% [177].

«Золоте правило» забороняє місцевим органам влади фінансувати поточні витрати через борг – позики можна використовувати лише для фінансування капітальних витрат. Місцевий бюджет може бути невідношований лише на 5% від поточних доходів року (10% для невеликих муніципалітетів). Хоча місцеві органи влади можуть, в межах встановленого максимального рівня, вільно позичати, будь-яке рішення підлягає правовому контролю *ex-post* та бюджетному контролю з боку офісу представника центрального уряду (префекта) та аудиторської палати. Щоб забезпечити це, борговий ануїтет був включений до бюджету як обов'язкові витрати. У разі дефіциту місцевих бюджетів регіональна аудиторська палата запропонує коригувальні дії [169].

Це означає дуже сильний контроль з боку центрального уряду та низьку автономну владу прийняття рішень на регіональному та місцевому рівнях. В даний час борги використовуються для покриття приблизно третини інвестиційних витрат. Це також означає, що боргові ануїтети повинні фінансуватися за рахунок власних ресурсів [169].

Правила щодо депозитів активів та дефолтів дуже обмежувальні. Ліквідні активи повинні бути депоновані на непоцентних рахунках у

французькій скарбниці, що не дозволяє місцевій владі здійснювати фінансові інвестиції. Дефіцит ліквідності можна вирішити в банківському секторі для щоденних операцій [169].

Банкрутство не допускається, і, таким чином, дефолти місцевих органів влади не покриваються гарантіями центрального уряду, що змушує місцеву владу перенести борг, якщо виникне ризик такої ситуації. У крайніх випадках центральний уряд може запропонувати грошові аванси на майбутні податкові платежі для покриття обов'язкових операцій. Префект може поставити місцеву владу під свій нагляд у таких випадках (*tutelle de l'État*) [169].

У 2013 році консолідований валовий борг сектору місцевого самоврядування Франції склав 8,7% ВВП. Він зріс до 9% у 2015 році, але з тих пір знову впав до 8,7% у 2018 році. Чисте кредитування/позики були обмеженими та коливалися [177].

Відповідно до середніх показників Європи, субнаціональні державні витрати у Франції становлять значну частину загальних державних витрат у сферах охорони навколишнього середовища (88% у 2017 році), житла та комунальних послуг (81% у 2017 році) та культури відпочинку та релігії (75% у 2017 році). Субнаціональний уряд має набагато нижчі компетенції у сферах освіти, охорони здоров'я, громадського порядку та соціального захисту, де компетенції в основному знаходяться на центральному рівні [177].

Дивлячись на розподіл субнаціонального бюджету, найвищі витрати йдуть на загальні державні послуги (19% у 2017 році), соціальний захист (19% у 2017 році), економічні справи (19%) та освіту (15%). Частка витрат на охорону здоров'я дуже низька, оскільки в цій галузі дуже мало компетенцій [177].

Отже, варто вказати, що фіскальна децентралізація задумана для досягнення економічного зростання шляхом розподілу збору доходів та управління витратами органами місцевого самоврядування. Однак до

сьогодні триває дискусія про те, чи може система застосовуватися до всіх країн або лише до країн на певному рівні економічного зростання.

Варто вказати, що у спеціальній літературі про фіскальну децентралізацію зазвичай вказується, що розвинені країни більш децентралізовані, ніж країни, що розвиваються [196; 179; 159]. Одне з досліджень описало "слабкість місцевих органів влади" як відмінну рису країн, що розвиваються [156]. На основі опитування 43 країн, що складаються як з розвинених, так і з країн, що розвиваються, було встановлено, що 65% загальних витрат використовується централізовано в розвинених країнах, тоді як ця цифра досягає 89% у країнах, що розвиваються [180]. Повідомляється, що децентралізація доходів слідує подібній тенденції [180]. Незважаючи на спільну згоду щодо різниці в рівні фіскальної децентралізації, існують значні відмінності в інтерпретації цього факту. Деякі воліли б розглядати фіскальну централізацію як причину млявого економічного зростання, тоді як інші вважають, що це результат, який, природно, відбувається на ранніх стадіях розвитку [168].

Окремі вчені вказують на критичну роль фіскальної децентралізації в економічному розвитку [194]. З іншого боку, є [195] й інші, які не пропонують фіскальну децентралізацію, поки країна не стане відносно стабільною, стверджуючи, що країни на ранніх стадіях розвитку краще обслуговуються централізованою фіскальною системою. Аргумент підкріплений емпіричним аналізом, який вказує на взаємозв'язок між фіскальною децентралізацією та неіснуючим зростанням у розвинених країнах та негативним у країнах, що розвиваються [184].

Аналізуючи фінансово-правове регулювання місцевих податків і зборів зарубіжних країнах, доцільно вказати, що законодавство зарубіжних країн характеризується високим ступенем автономії та незалежності у введенні місцевих податків та встановленні механізму їх стягнення. Варто зазначити, що те, як країна організовує свої фінанси, формує основу того, як місцева влада керує своїми містами, селищами та селами. Завдяки фіскальній

децентралізації місцеві органи влади мають більше повноважень вирішувати, як і куди витратити свої ресурси, що дозволяє їм більше реагувати на потреби громадян.

Для успішної децентралізації уряди, які прагнуть економічної розвинутості мають розробляти та контролювати чіткі фінансові механізми, які підтримують надання публічних послуг. У той же час місцеві органи влади мають зміцнювати свої фінансові можливості та ефективно використовувати наявні ресурси.

Варто вказати, що аналіз зарубіжний досвід фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів є позитивним досвідом у сфері розширення податкових повноважень органів місцевого самоврядування. Ключовими напрямками удосконалення сучасної системи податків і зборів мають стати: оптимізація податкових пільг, реформування адміністративно-правового регулювання місцевих податків і зборів, а також удосконалення адміністрування податків на нерухоме майно.

3.2 Напрями забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів

Здійснене у попередніх розділах дослідження засвідчило наявність ряду проблем, що перешкоджають забезпеченню належного рівня ефективності здійснення фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Не має сумнівів у тому, що органи місцевого самоврядування повинні мати достатньо власних коштів, які будуть основою здатності реалізувати завдання та функції органів місцевого самоврядування, визначені чинним законодавством. Принцип фінансової незалежності місцевої влади передбачає, що податкова сфера має бути врегульована так, щоб забезпечувати органи місцевого самоврядування необхідними джерелами

власних надходжень, які є достатніми для фінансування видаткових зобов'язань місцевих органів влади [173, с. 34].

Розподіл повноважень з адміністрування в процесі децентралізації податків та зборів включає: визначення податкової політики, участь у розробці законодавства про податки і збори, визначення ставок, звільнення від сплати податків тощо.

На сьогодні у світі існує три способи розподілу повноважень у процесі фінансово-правового регулювання децентралізації податків і зборів:

1. Повні податкові повноваження. Обидва рівні (центральні та місцеві) мають повноваження доступу до певної податкової сфери; Вони можуть визначати базу, встановлювати ставки та самі збирати податки. На практиці вони можуть використовувати податкову базу, вже встановлену іншим рівнем (наприклад центральним), і стягувати податок від свого імені.

2. Часткові податкові повноваження. Центральні та місцеві органи влади мають повноваження до доступу до певної податкової сфери, проте місцеві органи повинні використовувати податкову базу центрального органу влади, який також збирає податок.

3. Відсутність податкових повноважень. Один рівень влади встановлює базу, а також ставки і збирає податки. Потім податкові надходження розподіляються між двома рівнями влади відповідно до формули, яка може надавати або не надавати певних повноважень тому органу, де був зібраний податок [187].

У багатьох податкових системах підходи до порядку розподілу повноважень між центром і місцевими органами сформульовано досить давно, про що свідчить проведений нами аналіз зарубіжного досвіду у цій сфері. Основи податкової децентралізації часто знаходять своє закріплення в конституційних принципах.

Ступінь децентралізації дуже різниться в різних країнах. У той час як субцентральна частка в загальних державних витратах коливається від менш ніж 6 відсотків до більш ніж 60 відсотків, податки, що припадають на

субцентральну державу, поширюються від 3 до 50 відсотків. Конституційне підґрунтя країни, незалежно від того, федеративна вона чи унітарна, мало говорить про фактичну фіскальну автономію. Місцева влада в деяких унітарних країнах має вищу частку в державних витратах, ніж місцева та регіональна влада разом узяті у федеративних країнах [161].

Існують різні дослідження, які підтверджують ефективність забезпечення фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів [189]. Наприклад, принцип пропорційності полягає в децентралізації всіх функцій, за винятком тих, для яких можна продемонструвати, що централізоване забезпечення необхідне через економію на масштабі, оскільки вигоди від певного виду послуг мають дуже публічний характер, або тому, що одноманітність надання є важливою метою, наприклад, для підтримки ефективності внутрішнього економічного союзу або для досягнення цілей національної справедливості [163].

Водночас, на прикладі Швейцарії можна відзначити, що виділення кантонів для встановлення податків може призвести до того, що в різних кантонах будуть відрізнятися не тільки види податків, податкові ставки та податкові пільги, але й юридичні процедури визначення податкового зобов'язання та обчислення податків, що підлягають сплаті, і навіть рівень шахрайства у податковій сфері та рівень штрафних санкцій [171].

Однак ступінь децентралізації залучення доходів не обов'язково повинен точно збігатися з масштабами видаткових обов'язків. Насправді, практично у всіх країнах з багатоурядовою економікою нижчі рівні урядів фінансують частину своїх видатків за рахунок трансфертів з вищого рівня. На це є дві причини. По-перше, аргументи на користь децентралізації видаткових обов'язків сильніші, ніж аргументи на користь децентралізації збільшення доходів. Незважаючи на те, що децентралізація витрат веде до більш ефективного надання послуг, незрозуміло, чи існують еквівалентні переваги в ефективності (окрім фіскальної підзвітності) децентралізації підвищення кваліфікації. Навпаки, децентралізація оподаткування може

призвести до значної нерівності та неефективності федеральної економіки. Таким чином, існують економічні вигоди від того, що на вищому рівні уряду збирається більше податків, ніж це необхідно для його власних витрат, і перекладання частини з них на користь штатів, тобто існує фіскальний розрив [163].

Напрями забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів базуються фактично на трьох складових, які мають політичний, фіскальний та економічний характер.

Першими і, мабуть, найважливішим напрямом забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів є політичні реформи, такі як перерозподіл податків на інший урядовий рівень, зміна податкової автономії або обмін між місцевими/регіональними податками та міжурядовими грантами. Конституційні та законодавчі поправки значною мірою є передумовою досить швидких змін (зокрема в таких країнах, як Бельгія та Іспанія).

Наступним напрямом забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів є фіскальні, зміна яких може впливати на рівень податкових ставок або баз, також можуть впливати на структуру податкових повноважень, наприклад, якщо один урядовий рівень змінює свою податкову ставку або базу, а інший урядовий рівень – ні. У багатьох країнах ставки і база місцевих податків на майно залишаються незмінними протягом тривалого періоду часу, в той час як бази податків на прибуток центрального органу влади або податків на товари і послуги регулярно оновлюються.

Третім напрямом забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів є різні податки та збори, які по-різному реагують на господарську діяльність або на структурні зміни, і це може вплинути на податкові надходження різних рівнів уряду. Місцевий податок на прибуток швидше реагує на економічний спад, ніж податок на прибуток центрального органу, а місцевий податок з продажів на товари

повільніше реагує на зростання сектора послуг, ніж централізований податок на додану вартість. Зокрема про це йдеться в окремих дослідженнях зарубіжних вчених [161](Blcchliger, King, 2005).

Доцільно вказати, що потреба у фінансуванні постійно зростає, децентралізується все більше видатків і це системні зміни, які вже відбуваються в багатьох країнах. Зростаюча територіальна потреба у фінансовій підтримці загострює питання розподілу повноважень між державою та органами місцевого самоврядування. Особливо гостро це питання стоїть у сфері оподаткування доходів, яка пов'язана зі значною внутрішньою міграцією населення у зв'язку з війною.

Варто вказати, що великі надії щодо наведеного покладаються наразі на цифрову економіку, яка здатна забезпечити всі регіони та території єдиним стандартом публічних послуг незалежно від ступеня віддаленості від центру. Цифрова економіка створює додаткові виклики для податкової системи. Поява нових методів управління (віртуальні послуги і товари, нові маркетингові методи, професійна діяльність тощо) змушує будь-яку державу розробляти нові підходи до оподаткування, а також переглядати вже усталені підходи до розробки нових напрямів забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Не піддається сумніву той факт, що децентралізація необхідна, і що цифрова економіка всіляко підштовхуватиме держави до неї. Однак методи, ступінь і швидкість досягнення децентралізації, а також рівень ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів можуть бути різними.

У підсумкових звітах щодо розвитку вітчизняних цифрових екосистем у 2023 р. та планах щодо реалізації цифрових можливостей у 2024 р. відображено спроможність української економіки до оперативного відновлення та створення передумов до повоєнної відбудови. Однією з головних цілей цифрової трансформації економіки в Україні на 2024 р. є збільшення частки ІТ у ВВП країни до 10 %. Поряд з іншим, це

створюватиме сприятливі умови для інвесторів – відкритий ринок, прозору податкову та митну системи, поліпшення пропозиції на ринку праці [151].

Міністерство цифрової трансформації України спільно зі Швейцарською агенцією розвитку та співробітництва, під час Міжнародного економічного форуму у Давосі 17 січня 2024 р., провело захід, присвячений розвитку цифрової України [151]. На ньому презентовано вітчизняний досвід розвитку цифрової держави, зокрема: стратегію розвитку інновацій WIN-WIN щодо створення вигод для всіх залучених сторін, упровадження проєкту «Мрія», який сприятиме цифровій трансформації окремих сфер, і проєктів з розмитнення авто в «Дії» та посилення прозорості в роботі митниці [29]. Міністерство цифрової трансформації України спільно з Громадською спілкою «Віртуальні активи 2030» провело дослідження «Web3 для України: діалог із засновниками» [134], мета якого полягала в ідентифікації основних чинників, що обмежують розвиток *web3*-індустрії в Україні. Як інноваційна галузь цифрової економіки *web3* прогнозує значний технологічний прогрес для України та сприяння її повоєнного відновлення на основі технології блокчейн. Остання дає змогу зберігати дані в безпечній, розподіленій мережі, взаємодіяти й створювати інноваційні додатки та сервіси завдяки використанню смартконтрактів. Технологія базується на економічних концепціях децентралізації (передавання значних повноважень та бюджетів від державних органів органам місцевого самоврядування) [151].

Варто вказати, що сьогодні розглядається вісім «векторів цифрової трансформації», які мають корегувати економіку у таких напрямках, як: 1) масштаб, розмах і швидкість; 2) власність, активи та економічна вартість; 3) відносини, ринки та екосистеми. Ці «вектори» пропонуються для покращення розуміння цифрової трансформації та пов'язаних з нею політичних наслідків [151].

Український законодавець реагує на сучасні виклики й для забезпечення реалізації загальновизнаних векторів розробляє законодавчі ініціативи, які покликані врегулювати окремі сфери. Зокрема після прийняття

Закону України від 17 лютого 2022 року № 2074-IX «Про віртуальні активи» за останні два роки в регулюванні галузі обігу віртуальних активів відбулося чимало змін, які потребують узгодження [151]. На розгляд Верховної Ради України надано законопроекти про віртуальні активи № 10225 та № 10225-1 [89], які спрямовані на створення сприятливих умов для web3-сектора в Україні, прийняття спеціального податкового режиму для оподаткування доходів від операцій з цифровими активами та імплементації синхронізованої з європейським регламентом класифікації віртуальних активів і видів діяльності постачальників послуг (*Markets in Crypto assets, MiCA*), пов'язаних з обігом віртуальних активів, що потребують авторизації [176].

Тим не менш, саме визначення поняття цифрової економіки на сьогодні не закріплено, оскільки її концепції видозмінювалися під впливом часу та обставин, що ускладнювалося тим фактом, що цифрова економіка дедалі більше переплітається з традиційною, а отже, межі між ними майже не відчужуються [164].

На сучасному етапі досить проблематичним є питання, що стосується оподаткування в цифровій економіці, пов'язане з мобільною та нематеріальною природою цифрових товарів і послуг. Протягом останнього століття традиційна економіка та існуюча податкова політика, пов'язана з нею, були вкорінені в чітких юрисдикційних бар'єрах [174]. Це безпосередньо пов'язано з припущенням, що фізичні місця, де виробляються товари та послуги, можуть означати фізичну присутність (також відому як постійне представництво), і вони можуть бути використані для визначення того, де потрібно сплачувати податки. У цифровій економіці той самий підхід не може бути застосований. Майже вся торгівля по всьому ланцюжку поставок здійснюється практично без значної фізичної присутності в одній або будь-якій юридичній діяльності, хоча компанія все ще може мати фізичні магазини, фабрики або склади [174]. Сама природа цифрової економіки означає, що постійне місце проживання в межах національного кордону більше не потрібне для отримання доходу, особливо для нових бізнес-

моделей, заснованих на підписці, доступі або рекламі, а також нових технологій, таких як 3D-друк. Відповідно глобальна податкова політика все ще відстає від цього нововведення [174].

Очевидно, можна визнати, що цифрова економіка позитивно впливає на розвиток держав та окреслює нові напрями забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. Утім слід згадати про можливість податкового контролю у зв'язку з появою соціальних мереж, цифровізацією інформації, великих даних тощо, які також сприяють реформуванню підходів до податкового контролю, форм та методів його реалізації.

Податкові виклики, пов'язані з цифровізацією економіки, були визначені як один з основних напрямків Плану дій з протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування (BEPS), що призвело до Звіту BEPS Action 2015 року «Вирішення податкових викликів цифрової економіки» [182]. У наступному Звіті визнається, що цифровізація та деякі бізнес-моделі, яким вона сприяє, створюють важливі виклики для міжнародного оподаткування [181].

Тим не менш, в довгостроковій перспективі ця зміна зачіпає не тільки питання міжнародного оподаткування і міжнародного співробітництва держав в цій сфері, але і вже формує нові напрями забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Наприклад, у травні 2019 року у Швейцарії відбувся референдум щодо реформи швейцарського корпоративного податку, на якому майже 65% проголосували на підтримку запропонованого парламентом документа. У зв'язку зі зміною міжнародного податкового середовища та проектом OECD/G20 BEPS, уряд Швейцарії ініціював процес реформування податкової системи відповідно до новітніх міжнародних стандартів та з метою зміцнення привабливості Швейцарії як місця для ведення бізнесу. Реформа включає в себе кілька різних змін. Крім того, реформа збільшує частку кантонів у прямих федеральних податкових надходженнях до 21,2 відсотка (раніше 17

відсотків). Це дасть фіскальній політиці кантонів свободу дій для зниження податків на прибуток, якщо це необхідно, і, таким чином, збереження конкурентоспроможності [157].

Комітет експертів з міжнародного співробітництва з податкових питань, створений у 2017 році, сформував Підкомітет з податкових проблем, пов'язаних із цифровізацією економіки («Підкомітет ООН») для вирішення податкових викликів, пов'язаних із цифровізацією економіки. Підкомітет вирішив, що він повинен запропонувати рекомендації щодо: питання угод про уникнення подвійного оподаткування; питання національного права; питання ПДВ, при цьому підгрупи утворюються відповідно до аспектів цієї роботи.

На міжнародному рівні питання національного законодавства здебільшого зводяться до розгляду доцільності розробки спеціальних податків для суб'єктів конкретних секторів цифрової економіки, таких як податок на цифрову рекламу в Угорщині та збір на цифрові транзакції в Італії. Крім того, при розрахунку суми податкових надходжень виникає проблема визначення джерела доходу. Особливо це стосується випадків, коли органи місцевого самоврядування мають право встановлювати податки та збори на власних територіях, тому такі ситуації вимагають певної гармонізації [174].

Таким чином ми розуміємо, що цифрова економіка ставить питання перед державами як на міжнародному, так і на національному рівнях, хоча й варто погодитися, що саме цифрова економіка – це економіка недалекого майбутнього.

Отже, вже сьогодні доцільно посилити напрацювання законодавчих змін, спрямованих на оптимізацію фінансової самостійності та забезпечення достатньої адміністративної спроможності органів місцевого самоврядування територіальних громад в процесі цифровізації економіки.

Зокрема, слід розуміти, що самодостатня система повинна бути достатньо децентралізованою, щоб сприяти конкуренції між юрисдикціями

та обмежувати можливості центру підиривати ефективне фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

Світовий досвід свідчить про закономірність та об'єктивну необхідність розробки оптимального механізму фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів. Об'єктивний характер таких змін підтверджується переходом всієї економічної системи держави від постіндустріальної формації до цифрової.

Цифрова економіка сама по собі є децентралізованою економікою, в якій принципи і механізми звичайного (традиційного) податкового федералізму, закладені в середині 20 століття, не працюють належним чином. Незважаючи на це, можна говорити про позитивний вплив цифрової економіки на розвиток держави, а також про виклики, які з нею пов'язані в економічній, культурній та інших сферах. Нове також є викликом для податкової системи, успіх якої повністю залежить від того, наскільки швидко, адекватно та ефективно вона відреагує на це нове, не порушуючи встановлених принципів та гарантій.

Ще одним напрямом ефективного забезпечення фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів може стати зміна принципу справляння податку на доходи фізичних осіб. Зокрема замість зарахування цього податку до місцевого бюджету за місцем реєстрації підприємства слід перейти до зарахування коштів до місцевого бюджету за місцем фактичної реєстрації працівника [8].

Особливої актуальності наведене набуває в сучасних реаліях, оскільки на сьогодні значна кількість релокалізованих підприємств і внутрішньо перемішених осіб працевлаштовані у місцях тимчасового перебування. Більше того після перемоги досить велика кількість осіб буде працювати на відбудові міст, які постраждали, тимчасово проживаючи на цих територіях. З місцевих бюджетів варто зняти тягар щодо частини видатків, які зумовлені перекладанням на органи місцевого самоврядування частини, які були

необґрунтовано передані їм на попередніх етапах адміністративно-територіальної реформи [8].

Наступним важливим напрямом ефективного забезпечення фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів може стати оптимізація наявної системи міжбюджетних трансферів, зокрема шляхом суттєвого зменшення у ній трансакційних витрат. Відповідно до завдань Бюджетної декларації на 2022-2024 роки [9], «Державна бюджетна політика щодо місцевих бюджетів та міжбюджетних відносин у 2022-2024 роках реалізовуватиметься шляхом забезпечення динаміки доходів, що зараховуються до місцевих бюджетів, збереження рівня їх надходжень не нижче 20 відсотків доходів зведеного бюджету України та зменшення частки трансфертів в доходах місцевих бюджетів» [9]. При цьому, згідно зі Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р [121], частка доходів місцевих бюджетів (без трансфертів) у зведеному бюджеті України на 2023 рік була задекларована на рівні 25% [1]. Після завершення воєнного стану використання цього потенціалу може стати запорукою стрімкої відбудови економіки України та подальшої інтеграції до ЄС.

До прогалин чинного податкового законодавства України, що були виявлені під час здійснення його оцінювання за допомогою методу контент-аналізу актів, необхідно віднести відсутність нормативного закріплення визначення поняття «місцеві збори» при наявності категорії «місцеві податки» [62]. Зокрема, у ст. 8.3 ПК України визначено, що «до місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених ПК України, рішеннями сільських, селищних, міських рад у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад» [62]. При цьому чинним законодавством України не відокремлюється розуміння «місцевий податок» та «місцевий збір», що спричинює їх правозастосовче ототожнення, що не

відповідає їх сутності.

Наявні спроби, здійснені у науковій літературі щодо визначення категорії «місцевий збір» дозволяють узагальнити наявні підходи та обґрунтувати доцільність законодавчого закріплення такої дефініції.

Отже, автором пропонується доповнити ст. 8 Податкового кодексу України таким положенням: *місцеві збори - це визначені чинним законодавством України цільові, відплатні платежі, що справляються на непостійній основі на підставі встановлення рішення органів місцевого самоврядування задля компенсації вартості послуг, отриманих платником місцевого збору та компенсаційно зараховуються до відповідного місцевого бюджету (Додаток Б).*

Крім того пропонується викласти у чинному Податковому кодексі України таке розуміння категорії «податок» як *«певний неповоротний обов'язковий грошовий платіж, надходження від якого мають направлятися на задоволення загальнодержавних інтересів або потреб місцевого значення цілей, що має сплачуватися у відповідний період та у відповідних розмірах, що є підставою для можливості його прогнозування».*

На підставі здійсненого узагальнення встановлено недосконалість структурного викладення у змісті Податкового кодексу України системи місцевих податків та зборів. Зокрема, Т. В. Чорною обґрунтовано, що справляння податку на майно та його місця в системі місцевих податків та зборів, які полягають в обґрунтуванні недоцільності відокремлення туристичного збору та збору за паркування транспортних засобів у розділі XII «Податок на майно» [152]. К.К. Недоступ, підтримаючи позицію вченої обґрунтовує, що природа таких місцевих зборів, як туристичний збір та збір за паркування транспортного засобу не відповідає змісту податку на майно [54]. Продовжуючи міркування, висловлені у публікаціях О.П. Полякова, Т.В. Чорної, К.К. Недоступ, необхідно зазначити, що об'єктом оподаткування у справлянні як туристичного збору, так і збору за паркування транспортних засобів має розглядатися не реалізація особою права на річ, а реалізація права

особи на дію, тобто права особи на отримання преференцій із використання земель комунальної чи державної власності для залишення на певний проміжок часу (паркування) транспортного засобу, або права користуватися перевагами певної місцевості для відпочинку, рекреації, лікування, що визначає зміст туристичного збору. Саме тому вбачається за необхідне внести зміни до Податкового кодексу України у частині визначення структури системи місцевих зборів та податків.

Зазначене обґрунтовує необхідність відокремлення до окремого розділу місцевих зборів, де розмістити статтю 268 та статтю 268-1 Податкового кодексу України.

Структура такого розділу пропонується такою:

«Розділ XIII-1. Місцеві збори

Стаття 268. Туристичний збір

<...>

Стаття 268-1. Збір за місця для паркування транспортних засобів

<...>».

Крім того виходячи із змісту розділу XIII є необхідним надати йому назву «Місцеві податки» (додаток Б).

Реалізація організаційно-інституційної складової фінансової децентралізації визначається як важлива складова Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки. Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки визначається за необхідне врегулювати питання щодо розмежування повноважень між органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування за принципом субсидіарності шляхом проведення відповідних консультацій із всеукраїнськими асоціаціями органів місцевого самоврядування [121].

З урахуванням необхідності виконання завдань щодо посилення спроможності органів місцевого самоврядування з управління фінансовими ризиками та боргом, запровадження процесу середньострокового

бюджетного планування та удосконалення програмно-цільового методу на місцевому рівні необхідно вжити заходів до зміцнення власної ресурсної бази місцевого самоврядування. Одним із таких напрямів оптимізації зарахування податку на доходи фізичних осіб - найманих працівників є перегляд підходів до встановлення місця його справляння. Крім того є необхідним визначити стимули для органів місцевого самоврядування для встановлення та збору місцевих податків, включаючи налагодження обміну інформацією між органами місцевого самоврядування та податковими органами [121].

Відповідно до Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки встановлюється є необхідність підтримки процесу секторальної децентралізації у сфері освіти, охорони здоров'я та соціального захисту, підвищення доступності і якості та зниження вартості публічних послуг з урахуванням реальних потреб соціальних груп необхідно оновити соціальні стандарти і нормативи надання гарантованих державою послуг. Разом з вионанням завдань в рамках реалізації Державної стратегії регіонального розвитку на 2021-2027 роки, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 5 серпня 2020 р. № 695, необхідно удосконалити підходи до фінансування регіонального розвитку за рахунок коштів державного фонду регіонального розвитку, зокрема шляхом визначення чітких показників ефективності відповідної бюджетної програми [121].

Для забезпечення прозорості та підзвітності в управлінні фінансовими ресурсами органів місцевого самоврядування у Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки передбачено вимогу перегляду повноваження органів, уповноважених на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства на рівні місцевих бюджетів, відповідно до реформи фіскальної децентралізації із відповідним розподілом повноважень між такими органами з урахуванням параметрів та структури відповідних місцевих бюджетів [121].

Проблема формування дохідної частини місцевих бюджетів пов'язується із: відсутністю належного регулювання встановлення має компетенцій місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування; недостатністю джерел надходжень до фондів публічних фінансових ресурсів територіальних громад чи об'єднаних територіальних громад; недосконалістю здійснення контрольно-наглядових проваджень за діяльністю як платників податків, так і публічно-управлінських владних суб'єктів у частині встановлення відповідальності за порушення бюджетної дисципліни [121].

Варто підкреслити, що в Україні є наявними певні позитивні надбання реформа фінансової системи в цілому і зокрема, з питань децентралізації податків та зборів є наявними, але при цьому залишаються невирішеними ряд проблем.

Але при цьому питання дотримання бюджетної дисципліни є актуальним і недостатньо вирішеним у світлі забезпечення вимог ефективності децентралізації податків та зборів, як базису для формування дохідної частини місцевих податків та зборів.

Проблему відсутності механізму відповідальності органів державної влади та органів місцевого самоврядування із питань дотримання бюджетної дисципліни, що позначається на формуванні дохідної частини державного та місцевих бюджетів, вбачається за необхідне оптимізувати за рахунок встановлення підстав відповідальності.

Запровадження інституту відповідальності органів державної влади та муніципальної влади вимагає внесення змін до бюджетного та адміністративно-деліктного законодавства України. Згідно із ст. 27 Бюджетного кодексу України встановлюється, що внесення змін до податкового законодавства України, що впливають на формування Державного та місцевих бюджетів, мають бути здійснені із дотриманням таких строків, що: якщо подання проекту Закону України відбулося не пізніше 15 липня року, що передує плановому, то набуття юридичної сил має

відбутися не раніше початку планового бюджетного періоду; якщо ж подання проєкту Закону України відбулося після 15 липня року, що передує плановому, то зміни до бюджетного законодавства вводяться в дію не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим (ч. 3 ст. 27 БК України [10]). Крім того для розгляду проєкту Закону України про внесення змін до бюджетного законодавства встановлюється спеціальна правотворча процедура, встановлена Законом України «Про Регламент Верховної Ради України» від 10 лютого 2010 року № 1861-VI [116]. Зокрема, згідно із ч. 4 ст. 20 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України» позачергово до порядку денного вносяться питання про : розгляд та прийняття проєкту закону про Державний бюджет України на наступний рік; затвердження бюджетної декларації та звіт про виконання Державного бюджету України. Крім того згідно із ч. 3 ст. 91 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України» від 10 лютого 2010 року № 1861-VI [116] визначено, що у разі внесення законопроекту, проєкту іншого акта, прийняття якого призведе до зміни показників бюджету (надходжень бюджету та/або витрат бюджету), суб'єкт права законодавчої ініціативи зобов'язаний додати фінансово-економічне обґрунтування (включаючи відповідні розрахунки). При цьому якщо такі зміни показників бюджету передбачають зменшення надходжень бюджету та/або збільшення витрат бюджету, до законопроекту, проєкту іншого акта, то мають подаватися пропозиції змін до законодавчих актів щодо скорочення витрат бюджету та/або джерел додаткових надходжень бюджету для досягнення збалансованості бюджету, що визначає необхідність дотримання принципів співмірності та збалансованості бюджетних процесів. Крім того ч. 3 ст. 91 встановлюється, що законопроект, проєкт іншого нормативно-правового акта (крім проєктів законів про Державний бюджет України, про внесення змін до закону про Державний бюджет України, про ратифікацію міжнародних договорів України щодо одержання Україною від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій позик, не передбачених Державним бюджетом України) не має містити положень,

прийняття яких призведе до збільшення державного боргу і державних гарантій [10].

Згідно із ст. 116 Бюджетного кодексу України встановлюються підстави відповідальності за порушення бюджетного законодавства. Видами правопорушень у сфері порушення бюджетного законодавства України є такі діяння, пов'язані із: включенням недостовірних даних до бюджетних пропозицій та бюджетних запитів; порушенням встановлених термінів подання бюджетних пропозицій та бюджетних запитів або їх неподання; визначенням недостовірних обсягів бюджетних коштів при плануванні бюджетних показників; плануванням надходжень або витрат державного бюджету (місцевого бюджету), не віднесених до таких цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України; порушенням встановленого порядку або термінів подання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) на розгляд Верховної Ради України (Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевої ради); порушенням встановленого порядку або термінів розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет); прийняттям рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог БК України чи закону про Державний бюджет України (в тому числі щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів); порушення вимог БК України щодо затвердження державного бюджету (місцевого бюджету) з дефіцитом або профіцитом; включенням до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких БК України чи законом про Державний бюджет України; зарахування надходжень бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунка (з урахуванням особливостей, визначених ч. 9 статті 13 БК України), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету; зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено БК України чи Законом України про Державний бюджет України, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів та інших доходів між

бюджетами з порушенням визначених розмірів та термінів; здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог БК України; прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій; розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог БК України; створення позабюджетних фондів, порушення вимог БК України щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів; порушення порядку або термінів подання, розгляду і затвердження кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету, затвердження у кошторисах показників, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями; порушення вимог БК України щодо розроблення і забезпечення головними розпорядниками бюджетних коштів затвердження порядків використання бюджетних коштів (включаючи порядки та умови надання субвенцій); порушення порядку або термінів подання і затвердження паспортів бюджетних програм; порушення встановлених термінів доведення документів про обсяги бюджетних асигнувань до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня або одержувачів бюджетних коштів; порушення порядку та термінів відкриття (закриття) рахунків в органах Казначейства України; взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БК України чи законом про Державний бюджет України; порушення порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань, включаючи необґрунтовану відмову в реєстрації або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань; порушення вимог БК України при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами Казначейства

України; нецільове використання бюджетних коштів; порушення вимог БК України при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет); надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог БК України та/або встановлених умов кредитування бюджету; здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч БК України; здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до БК України мають проводитися з іншого бюджету; здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч БК України чи Закону України про Державний бюджет України; порушення вимог БК України щодо виділення коштів з резервного фонду бюджету; порушення встановлених вимог щодо застосування бюджетної класифікації; включення недостовірних даних до звітів про виконання державного бюджету (місцевого бюджету), річного звіту про виконання Закону України про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), а також порушення порядку та термінів подання таких звітів; порушення встановлених вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів; порушення встановлених порядку або термінів подання фінансової і бюджетної звітності бюджетних установ, а також подання такої звітності у неповному обсязі; невідповідність даних, наведених у фінансовій і бюджетній звітності бюджетних установ, даним бухгалтерського обліку; включення недостовірних даних до звітів про виконання паспортів бюджетних програм, а також порушення порядку та термінів подання таких звітів; видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону; здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч БК України чи Закону України про

Державний бюджет України; порушення вимог статті БК України щодо оприлюднення та доступності інформації про бюджет; інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу [10; 70].

Отже, чинним Бюджетним кодексом України передбачено доволі значний перелік підстав для застосування заходів відповідальності до винних осіб, але при цьому акцент у цьому переліку робиться на формуванні Державного бюджету та вже похідних від нього місцевих бюджетів. Так само в адміністративно-деліктному законодавстві робиться акцент на застосуванні заходів відповідальності за недотримання вимог дотримання бюджетної дисципліни про розробці та прийнятті Закону України про Державний бюджет та його подальше виконання (ст. 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення [38]). Отже, фактично відсутньою є підстава для застосування заходів відповідальності до органів місцевого самоврядування за недостатню ефективності діяльності із наповнення дохідної частини місцевих бюджетів в цілому, і зокрема, у частині справляння місцевих податків та зборів, розподілу таких коштів на бюджетні програми та контролю за їх використанням.

Подолання такої проблеми пов'язується із створення механізму відповідальності владних суб'єктів з питань дотримання бюджетної дисципліни розробників та виконавців місцевих бюджетів. Для реалізації такої пропозиції вважається за необхідне доповнити статтю 116 Бюджетного кодексу України, де встановити окремим пунктом відповідальність органів місцевого самоврядування за неналежність обов'язків із дотримання вимог бюджетної дисципліни, сприяння наповненню місцевих бюджетів, шляхом доповнення окремим пунктом:

«39-1) неналежність виконання обов'язків органами місцевого самоврядування із виконання вимог повноти наповненості місцевих бюджетів у частині справляння місцевих податків та зборів, а також недостатня ефективність їх використання на формування бюджетних програм

регіонального значення, та інші форми виконання місцевих бюджетів» (додаток Б).

Відповідні положення мають бути доповнені до статті 164-12 КУпАП, де частину першу викласти у такій редакції, як:

«Включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет) на відповідний рік; неналежність виконання обов'язків органами місцевого самоврядування із виконання вимог повноти наповненості місцевих бюджетів у частині справляння місцевих податків та зборів, а також недостатня ефективність їх використання на формування бюджетних програм регіонального значення, та інші форми виконання місцевих бюджетів -

тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від тридцяти до п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян».

Висновки до третього розділу

1. Вказано, що децентралізоване адміністрування бюджетною сферою характерно для багатьох розвинених країн, що передбачає надання органам місцевого самоврядування права вирішувати низку завдань на місцевому рівні та оптимально забезпечити їх реалізацію необхідними ресурсами.

Встановлено, що в сучасних умовах у світі існує три моделі розподілу повноважень у процесі фінансово-правового регулювання децентралізації податків і зборів: 1) модель, де як органи державної влади, так і органи місцевого самоврядування наділяються повними податковими повноваженнями, маючи рівним доступ до певної податкової сфери і реалізуючи повноваження із визначення бази оподаткування, встановлення ставок податків та зборів, а також повноважень із справляння податків та зборів; 2) модель, де органи місцевого самоврядування мають часткові податкові повноваження і мають використовувати податкову базу центрального органу влади, який також збирає податок; 3) модель, де у органів місцевого самоврядування є відсутніми право реалізувати податкові повноваження, що полягає у встановленні повноваження для центрального органу виконавчої влади права встановлювати базу оподаткування, визначення ставок як загальнодержавних, так і місцевих податків та зборів, а також вжиття заходів із збору податків та контролю за діяльністю платників податків та зборів (при такій моделі розподіл надходжень від сплати податків та зборів здійснюється відповідно до формули, яка може надавати або не надавати певних повноважень тому органу, де був зібраний податок).

Зроблено висновок, що актуальним є питання про налагодження дієвої системи розосередження фінансових потоків, які акумулюються в органах місцевого самоврядування, на: 1) ті, які формують дохідну частину місцевих бюджетів; 2) ті, які спрямовуються до центрального бюджету. Адміністрування перших віднесено до повноважень органів місцевого самоврядування (зокрема досвід Польщі), що дає можливість оптимізації

системи контролю за справлянням місцевих податків і зборів, зменшити уникнення оподаткування несумлінними платниками, а також удосконалювати систему моніторингу окремих об'єктів оподаткування (земля, нерухомість тощо) та збільшувати надходження від них.

2Визначено, що напрями забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів мають базуватися на трьох складових, які мають політичний, фіскальний та економічний характер.

Встановлено, що політичний напрям забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів полягає у запровадженні стратегії перерозподілу податків, зміні режиму податкової автономії або обміну між місцевими/регіональними податками та міжурядовими грантами. Фіскальний напрям забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів впливає на структуру податкових повноважень. Економічний напрям забезпечення ефективності фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів полягає у диференціації оподаткування залежно від сфер господарської діяльності та чутливості «тіла» податку до об'єктивних факторів розвитку суспільства (наприклад, встановлено, що місцевий податок на прибуток є чутливим до процесів економічного спаду, тоді як місцевий податок з продажів на товари повільніше реагує на зростання сектора послуг, ніж централізований податок на додану вартість).

Підкреслено, що зростаючою є потреба у децентралізації податків та зборів, що пов'язується зі значною внутрішньою міграцією населення у зв'язку з війною. Обґрунтовано необхідність активізації процесів цифровізації оподаткування та справляння місцевих податків та зборів, запровадженні нових методів управління (віртуальні послуги і товари, нові маркетингові методи, професійна діяльність тощо), що змушує переглядати державницькі підходи до оподаткування.

Обґрунтовано доцільність запровадження нових форм податкового контролю у зв'язку з появою соціальних мереж, цифровізацією інформації, великих даних тощо, які також сприяють реформуванню підходів до податкового контролю, форм та методів його реалізації.

Доведено необхідність зняття з місцевих бюджетів тягара щодо частини видатків, які зумовлені перекиданням на органи місцевого самоврядування частини, які були необґрунтовано передані їм на попередніх етапах адміністративно-територіальної реформи.

Одним із напрямів ефективного забезпечення фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів визначено оптимізацію наявної системи міжбюджетних трансферів, зокрема шляхом суттєвого зменшення у ній трансакційних витрат. Визначено, що відповідно до вимог Бюджетної декларації на 2022-2024 роки передбачається така динаміка доходів, що зараховуються до місцевих бюджетів, на рівні їх надходжень не нижче 20 відсотків доходів зведеного бюджету України та зменшення частки трансфертів в доходах місцевих бюджетів. Визначено, що Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р передбачено зростання частки доходів місцевих бюджетів (без трансфертів) у зведеному бюджеті України на 2023 рік була задекларована до 25%. Аргументовано, що в умовах повоєнної відбудови України використання цього потенціалу гарантує успішність соціально-економічного зростання та подальшої інтеграції до ЄС.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання, що у встановленні особливостей фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів на підставі здійсненого аналізу системи нормативно-правових актів України, актів міжнародно-правового регулювання та актів ЄС, окресленні проблем його нормативного визначення та практичної реалізації, виробленні пропозицій щодо вдосконалення чинного законодавства України в цій сфері та практики його застосування. За результатами дисертаційної роботи сформульовано такі основні висновки:

1. На підставі здійснених узагальнень викладених підходів до розуміння змісту податків та зборів, зроблено висновок про їх нормативну, обов'язкову, примусову, безумовну природу, що має характер передання частини грошових ресурсів, що належать особі на користь держави чи територіальної громади як носіїв публічних інтересів, задля створення майнового базису для виконання функцій держави та місцевого самоврядування.

2. Визначено, що становлення податкового законодавства з питань регуляції місцевих податків та зборів України умовно може бути поділено на чотири історико-правові періоди, де: 1) перший (1990–1998 рр.) – з моменту проголошення Декларації про державний суверенітет України 1990 року та розробки і впровадження у дію Закону України «Про систему оподаткування» та Закону України «Про місцеві податки та збори» до проголошення Концепції адміністративної реформи 1998 року, де було визначено рух до реалізації ідеї фінансової децентралізації або децентралізації податкової системи України; 2) другий (1998-2010 роки), що визначився активізацією системоутворюючої та кодифікаційної діяльності, результатом якої стали розробка та впровадження Податкового кодексу України 2010 року та Бюджетного кодексу України від 8 липня 2010 року; 3)

поточний (2010 рік – 2022 рік) – етап, що визначався процесами гармонізації чинного податкового законодавства України до стандартів законодавства ЄС з питань децентралізації податків та зборів; 4) теперішній період (з 2022 року), що характеризується триваючим воєнним станом в країні та обумовленим цим станом правового регулювання справляння місцевих податків та зборів, спрямованим на зменшення податкового тиску на суб'єктів господарювання та інших платників податків задля збереження економічного потенціалу країни та досягнення соціальної рівноваги і недопущення поглиблення соціальної кризи.

3. Обґрунтовано, що фінансова децентралізація складається з таких елементів, як: децентралізація надходжень до державного та місцевих бюджетів, в тому числі надходжень від справляння податків та зборів; децентралізація компетенцій учасників бюджетного процесу; децентралізація управлінських функцій, і зокрема, у частині об'єднання територіальних громад задля сприяння підвищення рівня їх фінансового потенціалу (тобто фінансова організаційна децентралізація).

Обґрунтовано, що фінансова децентралізація має визначатися як базис для забезпечення благополуччя населених пунктів, потреби яких мають задовольнятися за рахунок створення можливостей для регіонів самостійного розпорядження публічними ресурсами місцевих бюджетів.

4. Визначено, що формування оптимальних міжбюджетних відновин між суб'єктами реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, особливо в умовах дії воєнного стану, вимагають вжиття оптимальних заходів, як-то: залучення додаткових джерел доходів, ефективного управління бюджетними видатками, обережне скорочення соціальних витрат, гармонійної координації співпраці суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів, прозорого використання ресурсів тощо.

5. Визначено, що ключовим поняттям, яке пов'язано зі справляння податків і зборів в умовах децентралізації є поняття спрощеної системи

оподаткування, обліку та звітності, яке є нерозривно пов'язаним із застосуванням єдиного податку. Проте особливості справляння цього податку в умовах війни знайшли своє закріплення в низки нормативно-правових актів, які було прийнято Урядом після повномасштабного вторгнення та початку бойових дій, оскільки на період дії правового режиму воєнного чи надзвичайного стану не поширюється дія регуляторного законодавства на встановлення місцевих податків та/або зборів та податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів.

6. Досліджено досвід таких країн, як Данія, Швеція, Іспанія, Фінляндія, Нідерланди, Італія, Польща, Великобританія, Угорщина, Чехія, Франція, Словаччина, Литва, Естонія, Португалія, Греція, Кіпр, Люксембург, Австрія, Бельгія, Мальта, Ірландія, Німеччина, Угорщина, Румунія, США, Швейцарія, Канада, Бразилія, Індонезія та Нігерія. Вказано, що фінансову основу місцевого самоврядування більшості країн складають доходи місцевих бюджетів, тобто фінансові ресурси місцевих бюджетів, можна вважати центральною ланкою фінансової системи місцевого самоврядування, і саме через бюджетні повноваження фінансово-правова компетенція місцевого самоврядування реалізуються органами державної влади. Основу власних доходів місцевих бюджетів складають податкові надходження. Констатовано, що органи місцевого самоврядування переважної більшості країн, мають свої місцеві податки та збори.

7. Визначено, що нормативними напрямками забезпечення ефективності децентралізації податків та зборів в Україні є: 1) внесення до Податкового Кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI змін щодо: внесення змін до ст. 6, де визначити розуміння «податку» як «певного неповоротного обов'язкового грошового платежу, надходження від якого мають направлятися на задоволення загальнодержавних інтересів або потреб місцевого значення цілей, що має сплачуватися у відповідний період та у відповідних розмірах до Державного бюджету та місцевих бюджетів, що є підставою для можливості його прогнозування»; встановлення поняття

«місцеві збори» як «визначені чинним законодавством України цільові, відплатні платежі, що справляються на непостійній основі на підставі встановлення рішення органів місцевого самоврядування задля компенсації вартості послуг, отриманих платником місцевого збору та компенсаційно зараховуються до відповідного місцевого бюджету»; щодо відокремлення до окремого розділу місцевих зборів, де розмістити статтю 268 та статтю 268-1 Податкового кодексу України; 2) внесення змін до Бюджетного кодексу України у вигляді доповнення положеннями про встановлення відповідальності за порушення вимог бюджетної дисципліни та бюджетного законодавства органами місцевого самоврядування; 3) внесення до Кодексу України про адміністративні правопорушення положення про встановлення деліктної відповідальності за неналежність виконання обов'язків органами місцевого самоврядування із виконання вимог повноти наповненості місцевих бюджетів у частині справляння місцевих податків та зборів, а також недостатня ефективність їх використання на формування бюджетних програм регіонального значення, та інші форми виконання місцевих бюджетів.

СПИСОК ВИКОРАСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Аналіз місцевих бюджетів за 2023 рік. URL: <https://hromady.org/analiz-miscevix-byudzhetyv-za-2023-rik/>
2. Берназюк Я. Повноваження Президента України у бюджетному процесі. URL: <https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKewjAlOqTy6EAxUzQfEDHWYLD5gQFnoECBEQAQ&url=http%3A%2F%2Ffirbis-nbu.gov.ua%2Fcgi>
3. Бех Г. В., Дмитрик О. О., Кобильнік Д. А., Криницький І. Є., Кучерявенко М. П. (ред.). Податкове право. Навчальний посібник. К. : Юрінком Інтер, 2003. 400 с.
4. Блащук Н. І. Правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку: автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь, 2012. 19 с.
5. Богатирьова Є.М. Податкові реформи в Україні: результативність та стратегічні орієнтири. : дис. ... канд. юрид. наук : 08.00.08. Одеса, 2016. 202 с.
6. Боксгорн А. В. Адміністрування місцевих податків і зборів як об'єкт правового регулювання : дис. ... д-ра філос. : 081. Одеса. 2021. 237 с.
7. Борзенко О.О. Зарубіжний досвід фінансового забезпечення місцевого самоврядування в умовах бюджетної децентралізації. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/foreign-experience-of-financial-security-of-local-government-in-the-conditions-of-budget-decentralization/viewer>
8. Борщевський В., Матвеев Є., Куропась І., Микита О. Війна. Громади. Децентралізація. Як налагодити ефективне управління громадами в сучасних геополітичних реаліях? URL: <https://uplan.org.ua/analytics/viina-hromady-detsentralizatsiia-iak-nalahodyty-efektyvne-upravlinnia-hromadamy-v-suchasnykh-heopolitychnykh-realiiakh/>

9. Бюджетна декларація на 2022-2024 роки
<https://mof.gov.ua/storage/files/Бюджетна%20декларація%20на%202022-2024%20роки.pdf>
10. Бюджетний кодекс України: Закон України від 8 липня 2010 року № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
11. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) уклад і голов. ред. В. Т. Бусел. Київ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2005. 1728 с.
12. Верховна Рада України прийняла чергові зміни до податкового законодавства. 2022. URL: <https://decentralization.ua/news/14700?page=16>
13. Вікторчук М. В. Адміністративно-правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні в умовах євроінтеграції : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків. 2016. 219 с.
14. Вікторчук М. В. Напрями боротьби з ухиленням від сплати місцевих податків. *Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ*. 2015. № 2 (69). С. 159–166.
15. Власюк Н. І., Мединська Т. В., Мельник М. І. Місцеві фінанси : навчальний посібник. К. : Алерта, 2011. 328 с.
16. Воротін В. Модернізація механізмів державного управління в контексті реформи децентралізації влади в Україні. *Децентралізація публічної влади в Україні: здобутки, проблеми та перспективи*: матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. за міжнародною участю (м. Львів, 15 берез. 2019 р.). Львів, 2019. С. 40–45.
17. Вуйцик О. Вплив податкового регулювання на інвестиційну діяльність у рекреаційно-туристичному комплексі України. *Вісник Львівського університету. Серія «Міжнародні відносини»*. 2012. Вип. 29(2). С. 35–44
18. Габрись О. М., Шолкова Т. Б. Переваги та недоліки майнового оподаткування в Україні. *Jurnalul juridic national: teorie și practică*. 2018 (junie). С. 70–74.

19. Гетманцев Д. О., Семчик О. О., Шишканов О. А. Прямі реальні податки. Правова сутність та адміністрування: наук.-практ. посібник. Київ: Юрінком Інтер, 2018. 372 с.
20. Гнидюк І.В. Децентралізація бюджетної системи: досвід Словаччини та перспектива для України. *Облік і фінанси*. 2015. № 3(69). С. 80–87.
21. Голобородько Т. В., Єршова У. І. Туристичний податок: особливості справляння в Україні та в європейських країнах (на прикладі Франції). *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 19. С. 449–456
22. Горбайчук Л. В. Окремі аспекти та перспективи формування доходів місцевого бюджету в умовах фінансової децентралізації. *Концептуальні засади реформування адміністративного права та фінансового права України в сучасних умовах: матеріали Круглого столу* (м. Київ, 02 листоп. 2018 р.). Київ. 2018. С. 54–59.
23. Горбайчук Л. В. Правові засади забезпечення дохідної частини місцевих бюджетів в умовах децентралізації влади: дис. ... д-ра філос. : 081. Київ, 2022. 251 с.
24. Гречана С. І. Фіскальна децентралізація в контексті розвитку об'єднаних територіальних громад в Україні. *Економіка та право*. 2017. № 3 (48). С. 95–101.
25. Грінченко Б. Словник української мови. Б. Грінченко. К.: Наукова думка, 1997. Т.3. 494 с.
26. Декларація про державний суверенітет України від 16 липня 1990 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/55-12#Text>
27. Демчак Р.І. Формування моделей бюджетної децентралізації: досвід зарубіжних країн. *Економічний форум*. 2015. № 3. с. 77–83.
28. Деякі питання формування та виконання місцевих бюджетів у період воєнного стану: Постанова КМУ від 11 березня 2022 року № 252 із змінами і доповненнями, внесеними постановою Кабінету Міністрів України

від 17 червня 2022 року № 693. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/KP220252?an=1&ed=2022_06_17

29. Дія, Мрія і WINWIN: Мінцифра представила бачення і результати цифрової трансформації України в Давосі. URL: <https://thedigital.gov.ua/news/diya-mriya-i-winwin-mintsifra-predstavil...>

30. До уваги платників податків! Ставки місцевих податків та зборів на 2023 рік. URL: <https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/645309.html>

31. Думчиков М.О. Адміністративно-правові засади реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Суми, 2018. 221 с.

32. Думчиков М.О. Теоретичні засади історичного аспекту розвитку та формування системи місцевих податків та зборів. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2015. № 5. С. 121–123.

33. Європейська хартія місцевого самоврядування від 15 жовтня 1985 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_036#Text

34. Загальна теорія держави і права : підручник для студ. юрид. вищ. навч. Закладів М. В. Цвік, О. В. Петришин, Л. В. Авраменко [та ін.]; за ред.: М. В. Цвіка, О. В. Петришина. Харків : Право, 2009. 584 с.

35. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. Київ : Знання, 2007. 1072 с. URL: <https://cyclop.com.ua/content/view/1497/1/>

36. Іванов Ю.Б. Система оподаткування в схемах і таблицях. Частина 1. Загальнодержавні та місцеві податки і збори в Україні: навчальний посібник. Х.: ВД «ІНЖЕК», 2004. 416 с.

37. Ігнатенко Р. В. Фінансові ресурси органів місцевого самоврядування в умовах децентралізації. Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису: дис. ... д-ра філос. : 072.Одеса, 2023.296 с.

38. Кміть В. М., Вовчанський Ю. В. Оцінка механізму адміністрування та регулювання місцевих податків та зборів в Україні. *Економіка і суспільство*. 2018. № 15. С. 656–662.

39. Кодекс торговельного мореплавства України від 23.05.1995 р. № 176/95-ВР URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/176/95-%D0%B2%D1%80#n148>
40. Козинець І. Г. Особливості правового регулювання місцевих податків і зборів. *Порівняльно-аналітичне право*. 2017. № 5. С. 213–216.
41. Конституція України від 28.06.1996 р. Закон України № 254к/96-ВР від 30.09.2016 р. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
42. Кофлан В. М. Правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні : монографія. Ірпінь: НАДПСУ, 2005. 176 с.
43. Кузькін Є. Ю., Котляревський Я. В., Шишко О. В. Зарубіжний досвід фіскальної децентралізації: проблеми та шляхи їх розв'язання. *Фінанси України*. 2015. № 12. С. 63–72.
44. Кукарцев О. Інституціональні механізми регіональної політики: централізація і децентралізація влади. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2007. № 19. С. 102–108
45. Кучерявенко М.П. Податкове право України: підручник. М.П. Кучерявенко. Х.: Право, 2012. 528 с.
46. Луніна І. О., Кириленко О. П., Лучка А. В. та ін. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів. За ред. д-ра екон. наук І. О. Луніної; НАН України; Ін-т екон. та прогнозів. Київ, 2010. 320 с.
47. Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. 364 с.
48. Митна енциклопедія: У двох томах. Т. 1 відп. ред. І. Г. Бережнюк. Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2013. 472 с.
49. Місцеве оподаткування в Україні: еволюція та перспективи розвитку: монографія. Т.Ю. Александрюк, Т.О. Дулік, Н.І. Захарова [та ін.]; за ред. Л.Б. Баранник. Дніпропетровськ: Дніпропетровська державна фінансова академія, 2015. 256 с.

50. Музика-Стефанчук О. А. Сучасні міжбюджетні відносини та федералізм. *Університетські наукові записки*. 2011. № 1. С. 255–259.
51. Науково-практичний коментар до статті 20 Бюджетного кодексу України. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KK000737>
52. Національна стратегія доходів до 2030 року. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf
53. Недоступ К. К. Правові аспекти справляння туристичного збору на умовах договору, укладання якого ініціюють органи місцевого самоврядування. *Юридичний вісник*. 2021. № 5. С. 154–165
54. Недоступ К.К. Правове регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів: дис. ... д-ра філос. : 081. Дніпро, 2023. 286 с.
55. Ніщимна С. О. Принцип публічності фінансової діяльності. *Актуальні проблеми держави і права*. 2015. Вип. 75. С. 314–322.
56. Особливості бюджетного процесу в умовах воєнного стану (оновлюється). 2022. URL: <https://decentralization.ua/news/14654>
57. Остапчук В.О. Перспективи фінансової децентралізації в Україні: нормативно-правовий аспект. URL: http://economyandsociety.in.ua/journals/15_ukr/108.pdf
58. Остапчук В.О. Світовий досвід місцевого оподаткування та його роль у вітчизняній податковій системі. *Наука молода*. 2015. С. 193–198.
59. Педченко Н.С., Копошинська М.С. Міжбюджетні відносини України в умовах воєнного стану. URL: <http://dspace.puet.edu.ua/bitstream/123456789/13513/1/Міжбюджетні%20відносини%20України%20в%20умовах%20воєнного%20стану.pdf>
60. Повітряний кодекс України від 19.05.2011 р. № 3393-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3393-17#Text>
61. Податкова система України: тренінг-курс : навч. посіб. О. М. Тимченко, Ю. В. Сибірянська, С. М. Кокшарова [та ін.]; за заг. ред. О. М.

Тимченко ; передм. Т. І. Єфименко. Київ : ДННУ «Акад. фін. Управління», 2012. 656 с.

62. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n170>

63. Поляков О. П. Правове регулювання місцевого оподаткування в Україні в умовах фінансової децентралізації: дис. ... д-ра філос. : 081. Ірпінь. 2022. 209 с.

64. Порхун В.М. Система суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в Україні. *Право і суспільство*. 2024. № 1. Т. 2. С. 143–150.

65. Порхун В.М. Специфіка справляння податків і зборів в умовах децентралізації. *Київський часопис права*. 2024. № 1. С. 196–201.

66. Порхун В.М. Щодо визначення категорії «податок»: нормативно-правовий аспект. Юридичний науковий електронний журнал. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 3. С. 350–352.

67. Порхун В.М. Поняття правової категорії «місцевий збір». *Теоретичні та практичні проблеми реалізації норм права* : матеріали ІХ Міжнародної науково-практичної конференції, м. Кременчук, 22–23 грудня 2023 р. Львів – Торунь : Liha-Pres, 2023. С. 438–439.

68. Порхун В.М. Напрями удосконалення чинного законодавства України з питань справляння місцевих зборів та податків. *Юридичні науки: проблеми та перспективи* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 23–24 лютого 2024 р. Львів – Торунь : Liha-Pres, 2024. С. 179–181.

69. Порхун В.М. Бюджетна та фінансова децентралізація: проблеми практики правового регулювання. *Гармонізація законодавства України з правом Європейського Союзу: реалії та перспективи* : Всеукраїнська науково-практична конференція, м. Запоріжжя, 18 травня 2023 р. Львів – Торунь : Liha-Pres, 2023. С. 195–197.

70. Постанова Сумського окружного адміністративного суду у справі № 64827530 від 07.02.2017 року. URL: <https://youcontrol.com.ua/catalog/court-document/64827530/>

71. Постанова Харківського окружного адміністративного суду № 520/10256/18 від 25 січня 2019 р. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/79524336>

72. Потіп М.М. Корупційні ризики при стягненні місцевих зборів та організаційно-правові заходи протидії їм. *Правові новели*. 2023. №20. С. 194-204.

73. Потіп М.М. Окремі аспекти правового регулювання справляння збору за місця для транспортних засобів під час воєнного стану. *Правова позиція*. 2023. №2. С. 103-109/

74. Про визнання такою, що втратила чинність, постанови Кабінету Міністрів України від 24 травня 2017 р. № 483. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-viznannya-takoyu-shcho-vtratila--677>

75. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та інших законодавчих актів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2290-IX#Text>

76. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування: Закон України від 06.12.2018 р. № 2646-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2019. № 4. Ст. 32

77. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин: Закон України від 28.12. 2014 р. № 79-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 12. Ст. 76

78. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України: Закон України від 20.12.2016 р. № 1789-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2017. № 2. Ст. 26

79. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України: Закон України від 17.09.2020 р. № 907-IX. *Відомості Верховної Ради України*. 2020. № 83. Ст. 10.

80. Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування»: Закон України від 18 лютого 1997 року № 77/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/77/97-вр/print> (втратив чинність)

81. Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування»: Закон України від 19.02.1997 р. № 77/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/77/97-%D0%B2%D1%80/ed19970320#Text> (втратив чинність).

82. Про внесення змін до підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування природного газу: Закон України від 20 вересня 2022 року № 2606-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1914-20#Text>

83. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: Закон України від 24.12.2015 р. № 909-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/909-19#Text>

84. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України від 28.12.2014 р. № 71-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. №№ 7–8, № 9. Ст. 55.

85. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану: Закон України від 30 червня 2023 року № 3219-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-20#n5>

86. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-IX#Text>

87. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень: Закон України від 30 листопада 2021 року № 1914-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1914-20#Text>

88. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15 березня 2022 року № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>

89. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо врегулювання обороту віртуальних активів в Україні: проєкт закону №10225-1 від 17.11.2023. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/43232> ;

90. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16 січня 2020 року № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20>

91. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо створення сприятливих умов для діяльності індустріальних парків в Україні: Закон України від 21 червня 2022 року № 2330-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2330-IX#Text>

92. Про внесення змін до Порядку зарахування частини акцизного податку з виробленого в Україні та ввезеного на митну територію України пального до загального фонду відповідних бюджетів місцевого самоврядування: Постанова КМ України від 09 березня 2022 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/246-2022-п#Text>

93. Про внесення змін до пункту 32 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо особливостей ввезення на митну територію України товарів для потреб безпеки і оборони: Закон України від 20 грудня 2023 року № 3522-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3287-20#Text>

94. Про внесення змін до розділу VI "Прикінцеві та перехідні положення" Бюджетного кодексу України щодо посилення гнучкості місцевих бюджетів та підвищення оперативності прийняття рішень: Закон України від 9 липня 2022 року № 2390-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2390-IX#Text>

95. Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо підтримки літакобудівної галузі: Закон України від 20 грудня 2016 року № 1795-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1795-19#n2>

96. Про внутрішній водний транспорт: Закон України від 03.12.2020 р. № 1054-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1054-20?find=1&text=+%D0%B7%D0%B1%D1%96%D1%80#w1_1

97. Про Державну службу України з питань геодезії, картографії та кадастру: Постанова Кабінету Міністрів України від 14 січня 2015 р. № 15. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/15-2015-п#Text>

98. Про добровільне об'єднання територіальних громад: Закон України від 05.02.2015 р. № 157-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 13. Ст. 91.

99. Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти: Закон України від 17.09.1999 р. № 1065-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1065-14#Text> (втратив чинність)

100. Про доступ до публічної інформації : Закон України від 13 січня 2011 р. № 2939-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 32. Ст. 314. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17#Text>

101. Про засади державної регіональної політики: Закон України від 05.02.2015 р. № 156-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 13. Ст. 90.

102. Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності: Закон України від 11 вересня 2003 року № 1160-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1160-15#Text>

103. Про затвердження зборів і плати за послуги, що надаються суднам закордонного плавання у морських портах України: наказ Міністерства транспорту України від 27.06.1996 р. № 214. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0374-96>

104. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: Постанова Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 р. № 375. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-п#Text>

105. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-п#n15>

106. Про затвердження Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 9 червня 2021 р. № 590. *Офіційний вісник України*. 2021 р. № 48. ст. 2974.

107. Про затвердження Порядку обміну інформацією між органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, та органами місцевого самоврядування: Постанова Кабінету Міністрів України від 16 червня 2021 р. № 627. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/627-2021-п#Text>

108. Про затвердження Порядку функціонування єдиного рахунка та виконання норм статті 35¹ Податкового кодексу України центральними органами виконавчої влади: постанова Кабінету Міністрів України від 29.04.2020 р. № 321. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/321-2020-%D0%BF#n11>

109. Про затвердження Правил надання послуг пасажирського автомобільного транспорту: Постанова Кабінету Міністрів України від 18.02.1997 р. № 17. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/176-97-%D0%BF#Text>

110. Про затвердження Правил перевезення пасажирів, багажу, вантажобагажу та пошти залізничним транспортом України: наказ

Міністерства транспорту та зв'язку України від 27.12.2006 р. № 1196. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0310-07>

111. Про заходи щодо впровадження Концепції адміністративної реформи в Україні: Указ Президента України від 22 липня 1998 року №810/98. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/810/98#Text>

112. Про Кабінет Міністрів України: Закон України від 27 лютого 2014 р. № 479-VII. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 13. Ст. 222. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/794-18#Text>

113. Про місцеві податки і збори: декрет Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 р. № 56-93. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/56-93/ed19930520#Text> (втратив чинність)

114. Про морські порти України: Закон України від 17. 05.2012 р. № 4709-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4709-17#n223>

115. Про правовий режим воєнного стану. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/389-19#Text>

116. Про Регламент Верховної Ради України: Закон України від 10 лютого 2010 року № 1861-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1861-17#Text>

117. Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.1991 р. № 1251-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12/ed19910625#Text> (втратив чинність).

118. Про співробітництво територіальних громад: Закон України від 17.06.2014 р. № 1508-VII. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 34. Ст. 1167.

119. Про Стратегію сталого розвитку "Україна - 2020": Указ Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015#Text>

120. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні:

Розпорядження Кабінету Міністрів України від 1 квітня 2014 р. № 333-р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-p#Text>

121. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-p#Text>

122. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки: розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 р. № 142-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80> (втратив чинність).

123. Про тимчасове делегування Кабінету Міністрів України повноважень видавати декрети в сфері законодавчого регулювання: Закон України від 18.11.1992 р. № 2796-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2796-12#Text> (втратив чинність)

124. Про утворення та ліквідацію районів: Постанова Верховної Ради України від 17 липня 2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/807-20#Text>

125. Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року: Указ Президента України від 30 вересня 2019 року № 722/2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/722/2019#Text>

126. Проект «Підтримка децентралізації в Україні» (SALAR International). 2024. URL: <https://decentralization.ua/news/17747?page=376>

127. Проект Закону про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо впорядкування окремих питань діяльності та організації органів державної влади, органів місцевого самоврядування у зв'язку з утворенням (ліквідацією) районів від 15.06.2020 р. № 3651. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=69133

128. Проект Закону про внесення змін до Законів України "Про центральні органи виконавчої влади" та "Про правовий режим воєнного

стану" щодо забезпечення керованості державою в умовах воєнного стану.

URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/39203>

129. Проект Закону про внесення змін до Конституції України (щодо децентралізації влади) від 01.07.2015 р. № 2217а. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=55812

130. Проект Закону про порядок вирішення питань адміністративно-територіального устрою України 28 січня 2021 року № 4664. URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=70936

131. Рижий А. В. Правова природа та особливості справляння туристичного збору. *Держава та регіони. Серія «Право»*. 2020. № 4 (70). С. 108–113.

132. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 53 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих положень Податкового кодексу України від 12 червня 2012 року № 13-рп/2012. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v013p710-12#n3>

133. Рішення місцевих органів влади по встановленню ставок податку на нерухоме майно, відмінне від земельного податку. Довідник прийнятих органами місцевого самоврядування рішень про встановлення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та затвердження ставок (наявна інформація може бути уточнена шляхом звернення до місцевої ради, яка прийняла відповідне рішення). URL: <https://dp.tax.gov.ua/rishennya-mistsevih-rad-/podatok-na-mayno/podatok-na-mayno--vidminne-vid-zemeln/>

134. Розвиток web3 в Україні. Основні проблеми і способи вирішення – дослідження – Мінцифри. URL: <https://tech.liga.net/ua/technology/novosti/rozvytok-web-3-v-ukraini-os...>

135. Роль В.Ф., Сергієнко В.В. Попова С.М. Фінансове право: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 392 с.

136. Савченко А. О. Адміністративно-правовий механізм справляння місцевих податків та зборів України в умовах децентралізації: дисер. ... канд.юрид.наук: 12.00.07. Тернопіль, 2019. 227 с.
137. Система органів виконавчої влади України: правові проблеми вдосконалення організації та діяльності: монографія. кол. авторів: О. Ф. Андрійко, В. П. Нагребельний, Л. Є. Кисіль [та ін.]; за заг. ред. О. Ф. Андрійко. Харків: Планета-Принт, 2013. 384 с.
138. Станкус Т. Місцеві податки і збори. Т. Станкус, Ю. Крот. Х. : Фактор, 2017. 80 с.
139. Сучасний тлумачний словник української мови: 65 000 слів. За заг. ред. д-ра філол. наук, проф. В. В. Дубічинського. Харків : ВД «Школа», 2006. 1008 с.
140. Теорія держави і права : підручник О. В. Петришин, С. П. Погребняк, В. С. Смородинський [та ін.]; за ред. О. В. Петришина. Харків : Право, 2015. 368 с.
141. Теорія держави і права в схемах та таблицях : навчальний посібник. Кол. авт.; заг. ред. Л. Р. Наливайко. Київ : «Хай-Тек Прес», 2020. 296 с.
142. Тимчасовий порядок виділення та використання коштів з резервного фонду бюджету в умовах воєнного стану затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 01 березня 2022 р. № 175. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/timchasovij-poryadok-vidilennya-ta-vikoristannya-koshtiv-z-rezervnogo-fondu-byudzhetu-v-umovah-voyennogo-stanu-175>
143. Ткачук А., Наталенко Н. Про бюджет і не тільки. Спеціально для об'єднаних територіальних громад. Київ: ІКЦ «Легальний статус», 2016. 76 с.
144. Токарев Є. Бюджетний процес в умовах воєнного стану: маємо новини. URL: <https://buhgalter.com.ua/articles/byudzhetniy-proces/byudzhetniy-protses-v-umovah-voyennogo-stanu-mayemo-novini/>

145. Точиліна І.В. Податкові пільги як інструмент державного регулювання інноваційного розвитку: дис. ... канд.економ.наук: 08.00.03. К., 2016. 182 с.
146. Узагальнено здійснено автором на підставі аналізу чинного податкового та бюджетного законодавства України.
147. Україна: Стратегічні пріоритети. Аналітичні оцінки – 2006: монографія. За ред. О. С. Власюка. Київ: НІСД, 2006. 576 с.
148. Фатюха Н. Г. Фінансово-правові засади формування місцевих бюджетів на основі місцевих податків і зборів. *Економічний простір*, 2010. № 33. С. 104–113.
149. Фурдичко Л. Є. Фінансова децентралізація: формування і використання місцевих бюджетів України, їх вплив на розвиток країни. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 23. С. 23–30.
150. Хто є платником збору за місця для паркування транспортних засобів, URL:<https://km.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/632613.html>
151. Цифрова трансформація економіки України в умовах війни. Січень 2024 року. URL: <http://niss.gov.ua/news/komentari-ekspertiv/tsyfrova-transformatsiya-ekonomiky-ukrayiny-v-umovakh-viyny-sichen-2024>
152. Чорна Т. В. Роль майнового оподаткування та проблеми нормативного закріплення податку на майно в Україні. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Юриспруденція»*. 2017. № 30. Т. 1. С. 122–124.
153. Шаповал В. О. Інститут місцевих податків і зборів в Україні: правові засади та тенденції розвитку. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. Спецвипуск. 2019. Т. 3. С. 101–105.
154. Юридична енциклопедія: В 6 т. редкол.: Ю. С. Шемшученко [та ін.]; Київ: Укр. енцикл., 1998. URL: <https://cyclop.com.ua/content/view/330/43/>
155. Administrative and legal regulation of local taxes and fees: the current state of affairs in Ukraine and positive foreign experience. URL:

<https://assets.researchsquare.com/files/rs-2357331/v1/bd23152f-605b-4766-a17b-3904b70d20ce.pdf?c=1671244164>

156. Alison M., Lewis W.A. Patterns of public revenue and expenditure. *Manch. Sch. Econ. Soc. Stud.* 1956 URL: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1467-9957.1956.tb00985.x>

157. Anghileri D. Swiss corporate tax reform approved by popular referendum, 05.2019. URL: <https://mnetax.com/swiss-corporate-tax-reform-approved-by-popular-referendum-33860#a33860>.

158. Austria Fiscal Powers URL: <https://portal.cor.europa.eu/divisionpowers/Pages/austria-Fiscal-Powers.aspx>

159. Bahl R.W., Nath S. Public expenditure decentralization in developing countries. *Environ. Plann. C: Govern. Policy.* 1986. URL: <https://journals.sagepub.com/doi/abs/10.1068/c040405>

160. Bell D. The Coming of Post-Industrial Society. New York: Basic Books, 1999. 618 p. URL: bin%2Ffirbis_nbu%2Fcgii%2Ffirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF%2Fpp_2014_1_4.pdf&usg=AOvVaw1HiM2mBiv5tLiMkyb37t1f&opi=89978449

161. Blöchliger H., King, D.: Fiscal autonomy of sub-central governments, OECD Network on Fiscal Relations Across Levels of Government. Working paper. № 2. 2005. URL: <https://www.oecd.org/ctp/federalism/37388375.pdf>.

162. Blooth Ph. Federal Britain: The Case for Decentralisation. URL: https://books.google.pl/books?hl=uk&lr=&id=e5CCDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PR8&dq=+financial+and+legal+regulation+of+decentralization+of+taxes+and+fees+in+UK&ots=OzAAcYBjnl&sig=f98CoUrzkAGgGGeM_OUZRpU2zpl&redirect_esc=y#v=onepage&q&f=false

163. Boadway R., Roberts, S., Shah, A.: Fiscal Federalism. Dimensions of Tax Reform guidelines for the assignment in Developing Countries. 1994. URL: https://www.research-gate.net/publication/227389404_Fiscal_Federalism.

164. Bukht R., Heeks, R.: Digital Economy Policy in Developing Countries, 2018. URL:[https:// diode.network/publications/](https://diode.network/publications/).
165. Eurostat. URL:<https://ec.europa.eu/eurostat>
166. Finland Fiscal Powers. URL:
<https://portal.cor.europa.eu/divisionpowers/Pages/Finland-Fiscal-Powers.aspx>
167. Fiscal Federalism in Theory and Practice. URL:
<https://www.elibrary.imf.org/display/book/9781557756633/9781557756633.xml>
168. Formation of local budgets: foreign experience. URL: http://osvita.ua/vnz/reports/econom_pidpr/21815/
169. France Fiscal Powers. URL:
<https://portal.cor.europa.eu/divisionpowers/Pages/France-Fiscal-Powers.aspx>
170. Germany Fiscal Powers. URL:
<https://portal.cor.europa.eu/divisionpowers/Pages/Germany-Fiscal-Powers.aspx>
171. Gilardi F., Kubler, D., Wasserfallen, F.: Cantonal tax autonomy in Switzerland: Trends, challenges, and experiences. Paper prepared for seminar, in: Tax autonomy of sub- national entities, Universidad Carlos III de Madrid. February 25. 2010. URL: <https://www.researchgate.net/publication/228724327>
172. Italy Fiscal Powers. URL:
<https://portal.cor.europa.eu/divisionpowers/Pages/Italy-Fiscal-Powers.aspx>
173. Juchniewicz E. The principle of fiscal local autonomy in the light of Polish Constitution. *Financial Law Review*. № 2 (2). 2017.
174. Juswanto W., Simms, R.: Fair Taxation in the Digital Economy, brief no. 2017-5 (December). URL:
<https://www.adb.org/sites/default/files/publication/390261/adbi-pb2017-5.pdf>.
175. Leheza Yu.O. Public environmental funds as a source of the formation of local budgets of Ukraine. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. №7. С.522-524.
176. Markets in Crypto-Assets Regulation (MiCA). URL: <https://www.esma.europa.eu/esmas-activities/digital-finance-and-innovat...>

177. Methodology Fiscal Decentralisation. URL:
<https://portal.cor.europa.eu/divisionpowers/Pages/Methodology-Fiscal-Decentralisation.aspx>
178. Moussé Sow and Ivohasina F. Razafimahefa Fiscal Decentralization and the Efficiency of Public Service Delivery. URL:
<https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2015/wp1559.pdf>
179. Oates W.E. 1972. Fiscal Federalism. URL:
<https://ideas.repec.org/b/elg/eebook/14708.html>
180. Oates W.E. Searching for leviathan: an empirical study. *Am. Econ. Rev.* 1985. №75(4). p.748–757. URL:<https://www.jstor.org/stable/1821352>
181. OECD. 2019. Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy Public Consultation Document. URL:
<https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-addressing-the-tax-challenges-of-the-digitalisation-of-the-economy.pdf>
182. OECD. Digital Economy Outlook 2017. OECD Publishing. Paris. URL:<http://dx.doi.org/10.1787/9789264276284-en>
183. Our Basic Law (Grundgesetz). URL:
<https://www.bamf.de/EN/Themen/Integration/ZugewanderteTeilnehmende/ErsteOrientierung/UnserGrundgesetz/unser-grundgesetz-node.html>
184. Pasichnyi M., Kaneva T., Ruban M., Nepytaliuk A. *Investment Management and Financial Innovations*. 2019. The impact of fiscal decentralization on economic development. URL:
<https://repository.uwc.ac.za/handle/10566/8344>
185. Poland - Fiscal Powers. URL:
<https://portal.cor.europa.eu/divisionpowers/Pages/Poland-Fiscal-Powers.aspx>
186. Resolution adopted by the General Assembly on 25 September 2015. General Assembly. URL:
https://www.un.org/en/development/desa/population/migration/generalassembly/docs/globalcompact/A_RES_70_1_E.pdf

187. Ruiz Almendral V., Vaillancourt F.: Subnational Personal Income Tax Autonomy in Selected OECD Countries. *A comparative perspective*. №. 11 (2010). URL: <http://www.forumfed.org/publications/subnational-personal-income-tax-autonomy-in-selected-oecd-countries-a-comparative-perspective-number-11/>
188. Spain Fiscal Powers. URL: <https://portal.cor.europa.eu/divisionpowers/Pages/Spain-Fiscal-Powers.aspx>
189. Suwandi Warokka A.: Fiscal Decentralization and Special Local Autonomy: Evidence from an Emerging Market. 2013. URL: https://www.researchgate.net/publication/266080892_Fiscal_Decentralization_and_Special_Local_Autonomy_Evidence_from_an_Emerging_Market.
190. The Fiscal Implications of Levelling Up & UK Governance Devolution. URL: <https://www.niesr.ac.uk/publications/fiscal-implications-levelling?type=occasional-papers>
191. The Spanish budgetary system. URL: <https://www.lamoncloa.gob.es/lang/en/espana/stpv/spaintoday2015/fiscalpolicy/Paginas/index.aspx>
192. Tulai O.I.. Foreign experience in the functioning of local budgets and the possibility of its implementation in domestic practice. *Culture of the Peoples of the Black Sea Region*. 2007. № 99. 15–23.
193. UK Fiscal Powers. URL: <https://portal.cor.europa.eu/divisionpowers/Pages/UK-Fiscal-Powers.aspx>
194. Weingast B.R. The economic role of political institutions: market-preserving federalism and economic development. *J. Law Econ. Organ.* 1995. URL: <https://academic.oup.com/jleo/article-abstract/11/1/1/814966>
195. Wheare K.C. fourth ed. Oxford University Press. 1964. Federal Government URL: https://www.researchgate.net/profile/Adeleke-Ogunnoiki/publication/335126823_FEDERALISM_AS_A_POLITICAL_IDEOLOGY_AND_SYSTEM_OF_GOVERNMENT_THE_THEORETICAL_PERSPECTIVES/links/5d5199fc4585153e59504fc3/FEDERALISM-AS-A-POLITICAL-

IDEOLOGY-AND-SYSTEM-OF-GOVERNMENT-THE-THEORETICAL-
PERSPECTIVES.pdf

196. Woo Sik Kee Fiscal decentralization and economic
development. *Publ. Finance Rev.* 1977

URL: <https://journals.sagepub.com/doi/abs/10.1177/109114217700500106>

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА
ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

1. Порхун В.М. Система суб'єктів реалізації фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів в Україні. *Право і суспільство*. 2024. № 1. Т. 2. С. 143–150.
2. Порхун В.М. Специфіка справляння податків і зборів в умовах децентралізації. *Київський часопис права*. 2024. № 1. С. 196–201.
3. Порхун В.М. Щодо визначення категорії «податок»: нормативно-правовий аспект. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 3. С. 350–352.
4. Порхун В.М. Поняття правової категорії «місцевий збір». *Теоретичні та практичні проблеми реалізації норм права* : матеріали ІХ Міжнародної науково-практичної конференції, м. Кременчук, 22–23 грудня 2023 р. Львів – Торунь : Liha-Pres, 2023. С. 438–439.
5. Порхун В.М. Напрями удосконалення чинного законодавства України з питань справляння місцевих зборів та податків. *Юридичні науки: проблеми та перспективи* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 23–24 лютого 2024 р. Львів – Торунь : Liha-Pres, 2024. С. 179–181.
6. Порхун В.М. Бюджетна та фінансова децентралізація: проблеми практики правового регулювання. *Гармонізація законодавства України з правом Європейського Союзу: реалії та перспективи* : Всеукраїнська науково-практична конференція, м. Запоріжжя, 18 травня 2023 р. Львів – Торунь : Liha-Pres, 2023. С. 195–197.

Проект Закону України «Про удосконалення механізму фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів»

I. Внести до Податкового Кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI такі зміни:

1.1. Частину першу статті 6 викласти у такій редакції:

«Податком є певний неповоротний обов'язковий грошовий платіж, надходження від якого мають направлятися на задоволення загальнодержавних інтересів або потреб місцевого значення цілей, що має сплачуватися у відповідний період та у відповідних розмірах до Державного бюджету та місцевих бюджетів, що є підставою для можливості його прогнозування»

1.2. Доповнити статтю 8 частиною четвертою у такій редакції:

«Місцеві збори - це визначені чинним законодавством України цільові, відплатні платежі, що справляються на непостійній основі на підставі встановлення рішення органів місцевого самоврядування задля компенсації вартості послуг, отриманих платником місцевого збору та компенсаційно зараховуються до відповідного місцевого бюджету»;

1.3. Відокремити до окремого розділу місцевих зборів, де розмістити статтю 268 та статтю 268-1 Податкового кодексу України.

Структура такого розділу пропонується такою:

«Розділ XIII-1. Місцеві збори

Стаття 268. Туристичний збір

<...>

Стаття 268-1. Збір за місця для паркування транспортних засобів

<...>».

1.4 Перейменувати Розділ XIII з назви «ПОДАТОК НА МАЙНО» на

назву «МІСЦЕВІ ПОДАТКИ»

II. Внести до Бюджетного кодексу України (Закон України від 8 липня 2010 року № 2456-VI. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>) такі зміни:

2.1 Доповнити статтю 116 пунктом 39-1 у такій редакції:

«39-1) неналежність виконання обов'язків органами місцевого самоврядування із виконання вимог повноти наповненості місцевих бюджетів у частині справляння місцевих податків та зборів, а також недостатня ефективність їх використання на формування бюджетних програм регіонального значення, та інші форми виконання місцевих бюджетів»;

III. Внести до Кодексу України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року № 8073-X (URL.:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text>) такі зміни, як:

1) Викласти назву статті 164-12 як «Порушення бюджетного законодавства та бюджетної дисципліни»;

2) Доповнити частину першу статті 164-12 КУпАП, положенням у такій редакції, як:

«Включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України

(несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет) на відповідний рік; неналежність виконання обов'язків органами місцевого самоврядування із виконання вимог повноти наповненості місцевих бюджетів у частині справляння місцевих податків та зборів, а також недостатня ефективність їх використання на формування бюджетних програм регіонального значення, та інші форми виконання місцевих бюджетів -

тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від тридцяти до п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян».

IV. Прикінцеві та перехідні положення.

Цей Закон набирає чинності з дня його опублікування.

**Пояснювальна записка щодо прийняття
Закону України «Про удосконалення механізму фінансово-правового
регулювання децентралізації податків та зборів»**

1. Обґрунтування необхідності прийняття Закону України «Про удосконалення механізму фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів»

визначається необхідність оптимізації процесів децентралізації влади, що результативно спрямовується на створення фінансово «міцної» територіальної громади, забезпечення фінансової самостійності органів місцевого самоврядування. Наявна диспропорція фінансування здійснення делегованих функцій держави органам місцевого самоврядування, вимагає перегляду підходів до визначення змісту децентралізації податків та зборів.

Наразі триваюча адміністративна реформа, започаткована у 1998 році, визначила як один із пріоритетів побудови децентралізованої фінансової системи із економічно спроможною територіальною громадою. Умови воєнного стану довели як і здатність територіальної громади долати виклики сьогодення, так і підтвердили необхідність подальших процесів децентралізації системи державних та місцевих податків та зборів.

Значний рівень централізація справляння податків та зборів в Україні негативним результатом має зростаючу роль міжбюджетних трансфертів, що безумовно визначає ситуативність фінансово-правового регулювання відносин управління територіальної громадою. У зв'язку з цим важливим є удосконалення фінансово-правового регулювання податків та зборів в умовах децентралізації влади як базису для вирішення завдань та цілей соціально-економічного розвитку територіальних громад.

Варто зазначити, що в умовах сьогодення залишаються невирішеними питання належної регуляції системи місцевих податків, встановлення їх співвідношення та розподілу надходжень від їх справляння на законодавчому рівні, що негативно позначається на формуванні дохідної

частини місцевих бюджетів. Чисельність змін, якими характеризується бюджетне та податкове законодавство, не сприяють створенню сприятливого інвестиційного клімату для відбудови України.

Все наведене призводить до неоднорідного сприйняття цієї категорії правозастосовною практикою і вимагає забезпечення ефективності механізму фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

2. Цілі й завдання змін до нормативно-правових актів

Завданням проекту є оптимізація фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

3. Загальна характеристика й основні положення змін до нормативно-правових актів

Удосконалення нормативно-правового регулювання із доцільністю внесення до Податкового Кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI змін щодо: змін до ст. 6, де визначити розуміння «податку» як «певного неповоротного обов'язкового грошового платежу, надходження від якого мають направлятися на задоволення загальнодержавних інтересів або потреб місцевого значення цілей, що має сплачуватися у відповідний період та у відповідних розмірах до Державного бюджету та місцевих бюджетів, що є підставою для можливості його прогнозування»; встановлення поняття «місцеві збори» як «визначені чинним законодавством України цільові, відплатні платежі, що справляються на непостійній основі на підставі встановлення рішення органів місцевого самоврядування задля компенсації вартості послуг, отриманих платником місцевого збору та компенсаційно зараховуються до відповідного місцевого бюджету»; щодо відокремлення до окремого розділу місцевих зборів, де розмістити статтю 268 та статтю 268-1 Податкового кодексу України; 2) внесення змін до Бюджетного кодексу України у вигляді доповнення положеннями про встановлення відповідальності за порушення вимог бюджетної дисципліни та бюджетного законодавства органами місцевого самоврядування; 3) внесення до Кодексу України про адміністративні правопорушення положення про встановлення

деліктної відповідальності за неналежність виконання обов'язків органами місцевого самоврядування із виконання вимог повноти наповненості місцевих бюджетів у частині справляння місцевих податків та зборів, а також недостатня ефективність їх використання на формування бюджетних програм регіонального значення, та інші форми виконання місцевих бюджетів.

4. Стан нормативно-правової бази в цій сфері правового регулювання

Вимагається внесення змін до Податкового кодексу України, Бюджетного кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення. Реалізація положень поданого законопроекту не потребує внесення змін до інших законів.

5. Фінансово-економічне обґрунтування

Реалізація положень законопроекту не впливатиме на видаткову та прибуткову частини державного або місцевих бюджетів.

6. Обґрунтування очікуваних соціально-економічних, правових та інших наслідків застосування законопроекту після його прийняття

Реалізація норм законопроекту приведе до належного рівня законодавчої техніки з питань фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів.

ПОРІВНЯЛЬНА ТАБЛИЦЯ

до проєкту Закону України «Про удосконалення механізму фінансово-правового регулювання децентралізації податків та зборів»

Чинна редакція	Пропоновані зміни	Нова редакція
<p>Податковий Кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI (https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text)</p>		
<p>Стаття 6. Поняття податку та збору</p> <p>6.1. Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу.</p> <p>6.2. Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.</p> <p>6.3. Сукупність загальнодержавних та місцевих податків та</p>	<p><i>Частина першу статті 6 викласти у такій редакції:</i></p> <p><i>«Податком є певний неповоротний обов'язковий грошовий платіж, надходження від якого мають направлятися на задоволення загальнодержавних інтересів або потреб місцевого значення цілей, що має сплачуватися у відповідний період та у відповідних розмірах до Державного бюджету та місцевих бюджетів, що є підставою для можливості його прогнозування»</i></p>	<p>Стаття 6. Поняття податку та збору</p> <p>6.1. Податком є певний неповоротний обов'язковий грошовий платіж, надходження від якого мають направлятися на задоволення загальнодержавних інтересів або потреб місцевого значення цілей, що має сплачуватися у відповідний період та у відповідних розмірах до Державного бюджету та місцевих бюджетів, що є підставою для можливості його прогнозування.</p> <p>6.2. Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі</p>

<p>зборів, що справляються в установленому цим Кодексом порядку, становить податкову систему України.</p>		<p>внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.</p> <p>6.3. Сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому цим Кодексом порядку, становить податкову систему України.</p>
<p>Стаття 8. Види податків та зборів</p> <p>8.1. В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори.</p> <p>8.2. До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені цим Кодексом і є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених цим Кодексом.</p> <p>8.3. До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок,</p>	<p>Доповнити статтю 8 частиною четвертою у такій редакції:</p> <p><i>«Місцеві збори - це визначені чинним законодавством України цільові, відплатні платежі, що справляються на непостійній основі на підставі встановлення рішення органів місцевого самоврядування задля компенсації вартості послуг, отриманих платником місцевого збору та компенсаційно</i></p>	<p>Стаття 8. Види податків та зборів</p> <p>8.1. В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори.</p> <p>8.2. До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені цим Кодексом і є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених цим Кодексом.</p> <p>8.3. До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів</p>

<p>визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних, міських рад у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.</p>	<p><i>зараховуються до відповідного місцевого бюджету»</i></p>	<p>ставок, визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних, міських рад у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.</p> <p><i>8.4 Місцеві збори - це визначені чинним законодавством України цільові, відплатні платежі, що справляються на непостійній основі на підставі встановлення рішення органів місцевого самоврядування задля компенсації вартості послуг, отриманих платником місцевого збору та компенсаційно зараховуються до відповідного місцевого бюджету.</i></p>
<p>Розділ відсутній</p>	<p>Доповнити окремим розділом «Розділ XIII-1. Місцеві збори Стаття 268. Туристичний збір <...> Стаття 268-1. Збір за місця для паркування транспортних засобів <...>».</p>	<p>Розділ XIII-1. Місцеві збори Стаття 268. Туристичний збір <...> Стаття 268-1. Збір за місця для паркування транспортних засобів <...></p>

<p>Розділ XII. Податок на майно <...></p>	<p>Перейменувати Розділ XIII з назви «ПОДАТОК НА МАЙНО» на назву «МІСЦЕВІ ПОДАТКИ»</p>	<p>Розділ XII. Місцеві податки <...></p>
<p align="center">Бюджетний кодекс України: Закон України від 8 липня 2010 року № 2456-VI. URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text</p>		
<p>Стаття 116. Порушення бюджетного законодавства</p> <p>1. Порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасником бюджетного процесу встановлених цим Кодексом чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання, а саме:</p> <p>1) включення недостовірних даних до бюджетних пропозицій та бюджетних запитів;</p> <p>2) порушення встановлених термінів подання бюджетних пропозицій та бюджетних запитів або їх неподання;</p> <p>3) визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів при плануванні бюджетних показників;</p> <p>4) планування надходжень або витрат державного бюджету (місцевого бюджету), не віднесених до таких цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;</p> <p>5) порушення встановленого порядку або термінів подання проекту</p>	<p>Доповнити ст. 116 окремим пунктом 39-1 у такій редакції: «39-1) неналежність виконання обов'язків органами місцевого самоврядування із виконання вимог повноти наповненості місцевих бюджетів у частині справляння місцевих податків та зборів, а також недостатня ефективність їх використання на формування бюджетних програм регіонального значення, та інші форми виконання місцевих бюджетів».</p>	<p>Стаття 116. Порушення бюджетного законодавства</p> <p>1. Порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасником бюджетного процесу встановлених цим Кодексом чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання, а саме:</p> <p>1) включення недостовірних даних до бюджетних пропозицій та бюджетних запитів;</p> <p>2) порушення встановлених термінів подання бюджетних пропозицій та бюджетних запитів або їх неподання;</p> <p>3) визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів при плануванні бюджетних показників;</p> <p>4) планування надходжень або витрат державного бюджету (місцевого бюджету), не віднесених до таких цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;</p>

<p>закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) на розгляд Верховної Ради України (Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевої ради);</p> <p>6) порушення встановленого порядку або термінів розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);</p> <p>7) прийняття рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог цього Кодексу чи закону про Державний бюджет України (в тому числі щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів);</p> <p>8) порушення вимог цього Кодексу щодо затвердження державного бюджету (місцевого бюджету) з дефіцитом або профіцитом;</p> <p>9) включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;</p> <p>10) зарахування надходжень бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунка (з урахуванням особливостей, визначених <u>частиною дев'ятою статті 13</u> цього Кодексу), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;</p> <p>11) зарахування доходів бюджету до</p>		<p>5) порушення встановленого порядку або термінів подання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) на розгляд Верховної Ради України (Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевої ради);</p> <p>6) порушення встановленого порядку або термінів розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);</p> <p>7) прийняття рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог цього Кодексу чи закону про Державний бюджет України (в тому числі щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів);</p> <p>8) порушення вимог цього Кодексу щодо затвердження державного бюджету (місцевого бюджету) з дефіцитом або профіцитом;</p> <p>9) включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;</p> <p>10) зарахування надходжень бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунка (з урахуванням особливостей, визначених <u>частиною дев'ятою статті 13</u> цього Кодексу), а також</p>
---	--	--

<p>іншого, ніж визначено цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів та термінів;</p> <p>12) здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог цього Кодексу;</p> <p>13) прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій;</p> <p>14) розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог цього Кодексу;</p> <p>15) створення позабюджетних фондів, порушення вимог цього Кодексу щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів;</p> <p>16) порушення порядку або термінів подання, розгляду і затвердження кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету, затвердження у кошторисах показників, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями;</p> <p>16¹) порушення вимог цього Кодексу щодо розроблення і забезпечення головними</p>		<p>акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;</p> <p>11) зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів та термінів;</p> <p>12) здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог цього Кодексу;</p> <p>13) прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій;</p> <p>14) розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог цього Кодексу;</p> <p>15) створення позабюджетних фондів, порушення вимог цього Кодексу щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів;</p> <p>16) порушення порядку або термінів подання, розгляду і затвердження кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету, затвердження у кошторисах показників, не підтверджених</p>
--	--	--

<p>розпорядниками бюджетних коштів затвердження порядків використання бюджетних коштів (включаючи порядки та умови надання субвенцій);</p> <p>17) порушення порядку або термінів подання і затвердження паспортів бюджетних програм;</p> <p>18) порушення встановлених термінів доведення документів про обсяги бюджетних асигнувань до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня або одержувачів бюджетних коштів;</p> <p>19) порушення порядку та термінів відкриття (закриття) рахунків в органах Казначейства України;</p> <p>20) взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;</p> <p>21) порушення порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань, включаючи необґрунтовану відмову в реєстрації або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань;</p> <p>22) порушення вимог цього Кодексу при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати;</p> <p>23) здійснення</p>		<p>розрахунками та економічними обґрунтуваннями;</p> <p>16¹) порушення вимог цього Кодексу щодо розроблення і забезпечення головними розпорядниками бюджетних коштів затвердження порядків використання бюджетних коштів (включаючи порядки та умови надання субвенцій);</p> <p>17) порушення порядку або термінів подання і затвердження паспортів бюджетних програм;</p> <p>18) порушення встановлених термінів доведення документів про обсяги бюджетних асигнувань до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня або одержувачів бюджетних коштів;</p> <p>19) порушення порядку та термінів відкриття (закриття) рахунків в органах Казначейства України;</p> <p>20) взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;</p> <p>21) порушення порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань, включаючи необґрунтовану відмову в реєстрації або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань;</p> <p>22) порушення вимог</p>
---	--	--

<p>платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами Казначейства України;</p> <p>24) нецільове використання бюджетних коштів;</p> <p>25) порушення вимог цього Кодексу при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвочасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвочасного прийняття рішення про місцевий бюджет);</p> <p>26) надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог цього Кодексу та/або встановлених умов кредитування бюджету;</p> <p>27) здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч цьому Кодексу;</p> <p>28) здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до цього Кодексу мають проводитися з іншого бюджету;</p> <p>29) здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без</p>		<p>цього Кодексу при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати;</p> <p>23) здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами Казначейства України;</p> <p>24) нецільове використання бюджетних коштів;</p> <p>25) порушення вимог цього Кодексу при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвочасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвочасного прийняття рішення про місцевий бюджет);</p> <p>26) надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог цього Кодексу та/або встановлених умов кредитування бюджету;</p> <p>27) здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч цьому</p>
--	--	--

<p>встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч цьому Кодексу чи закону про Державний бюджет України;</p> <p>30) порушення вимог цього Кодексу щодо виділення коштів з резервного фонду бюджету;</p> <p>31) порушення встановлених вимог щодо застосування бюджетної класифікації;</p> <p>32) включення недостовірних даних до звітів про виконання державного бюджету (місцевого бюджету), річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), а також порушення порядку та термінів подання таких звітів;</p> <p>33) порушення встановлених вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів;</p> <p>34) порушення встановлених порядку або термінів подання фінансової і бюджетної звітності бюджетних установ, а також подання такої звітності у неповному обсязі;</p> <p>35) невідповідність даних, наведених у фінансовій і бюджетній звітності бюджетних установ, даним бухгалтерського обліку;</p> <p>36) включення недостовірних даних до звітів про виконання паспортів бюджетних</p>		<p>Кодексу;</p> <p>28) здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до цього Кодексу мають проводитися з іншого бюджету;</p> <p>29) здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч цьому Кодексу чи закону про Державний бюджет України;</p> <p>30) порушення вимог цього Кодексу щодо виділення коштів з резервного фонду бюджету;</p> <p>31) порушення встановлених вимог щодо застосування бюджетної класифікації;</p> <p>32) включення недостовірних даних до звітів про виконання державного бюджету (місцевого бюджету), річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), а також порушення порядку та термінів подання таких звітів;</p> <p>33) порушення встановлених вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів;</p> <p>34) порушення встановлених порядку або термінів подання фінансової і бюджетної звітності бюджетних установ, а також подання</p>
---	--	--

<p>програм, а також порушення порядку та термінів подання таких звітів;</p> <p>37) видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону;</p> <p>38) здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різними бюджетами всупереч цьому Кодексу чи закону про Державний бюджет України;</p> <p>39) порушення вимог статті 28 цього Кодексу щодо оприлюднення та доступності інформації про бюджет;</p> <p>40) інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу.</p>		<p>такої звітності у неповному обсязі;</p> <p>35) невідповідність даних, наведених у фінансовій і бюджетній звітності бюджетних установ, даним бухгалтерського обліку;</p> <p>36) включення недостовірних даних до звітів про виконання паспортів бюджетних програм, а також порушення порядку та термінів подання таких звітів;</p> <p>37) видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону;</p> <p>38) здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різними бюджетами всупереч цьому Кодексу чи закону про Державний бюджет України;</p> <p>39) порушення вимог статті 28 цього Кодексу щодо оприлюднення та доступності інформації про бюджет;</p> <p>39-1) неналежність виконання обов'язків органами місцевого самоврядування із виконання вимог повноти наповненості місцевих бюджетів у частині справляння місцевих податків та зборів, а також недостатня ефективність їх використання на формування бюджетних програм регіонального значення, та інші форми</p>
--	--	---

		виконання місцевих бюджетів; 40) інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу.
Кодекс України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року № 8073-X. URL.:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text		
Стаття 164-12. Порушення бюджетного законодавства Включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; порушення вимог <u>Бюджетного кодексу України</u> при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів; порушення вимог <u>Бюджетного кодексу України</u> при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет	3) Викласти назву статті 164-12 як «Порушення бюджетного законодавства та бюджетної дисципліни»; 4) Доповнити частину першу статті 164-12 КУпАП, положенням у такій редакції, як: <i>«Включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до</i>	Стаття 164-12. Порушення бюджетного законодавства та бюджетної дисципліни Включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; порушення вимог <u>Бюджетного кодексу України</u> при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів; порушення вимог <u>Бюджетного кодексу України</u> при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у

<p>України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет) на відповідний рік, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від тридцяти до п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p> <p>Дії, передбачені <u>частиною першою</u> цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за такі ж порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від п'ятдесяти до сімдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p> <p>Взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених <u>Бюджетним кодексом України</u> чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік; включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких <u>Бюджетним кодексом України</u> чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік; зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунку (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують</p>	<p><i>платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет) на відповідний рік; неналежність виконання обов'язків органами місцевого самоврядування із виконання вимог повноти наповненості місцевих бюджетів у частині справляння місцевих податків та зборів, а також недостатня ефективність їх використання на формування бюджетних програм регіонального значення, та інші форми виконання місцевих бюджетів - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від тридцяти до п'ятдесяти неоподатковуваних</i></p>	<p>разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет) на відповідний рік, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від тридцяти до п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p> <p>Дії, передбачені <u>частиною першою</u> цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за такі ж порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від п'ятдесяти до сімдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p> <p>Взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених <u>Бюджетним кодексом України</u> чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік; включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких <u>Бюджетним кодексом України</u> чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік; зарахування доходів бюджету на будь-які</p>
--	--	--

<p>за кордоном), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету; зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено <u>Бюджетним кодексом України</u> чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів; здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог <u>Бюджетного кодексу України</u>; прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій; розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог <u>Бюджетного кодексу України</u>; створення позабюджетних фондів, порушення вимог <u>Бюджетного кодексу України</u> щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів; надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог <u>Бюджетного кодексу України</u> та/або встановлених умов кредитування бюджету;</p>	<p><i>мінімумів доходів громадян».</i></p>	<p>рахунки, крім єдиного казначейського рахунку (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету; зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено <u>Бюджетним кодексом України</u> чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів; здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог <u>Бюджетного кодексу України</u>; прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій; розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог <u>Бюджетного кодексу України</u>; створення позабюджетних фондів, порушення вимог <u>Бюджетного кодексу України</u> щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення</p>
---	--	--

<p>здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч <u>Бюджетному кодексу України</u>; порушення вимог <u>Бюджетного кодексу України</u> щодо виділення коштів з резервного фонду бюджету, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від п'ятдесяти до сімдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p> <p>Дії, передбачені <u>частиною третьою</u> цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за такі ж порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від сімдесяти до вісімдесяти п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p> <p>Здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до <u>Бюджетного кодексу України</u> мають проводитися з іншого бюджету; здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч <u>Бюджетному кодексу України</u> чи закону про Державний бюджет</p>		<p>бюджетних коштів; надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог <u>Бюджетного кодексу України</u> та/або встановлених умов кредитування бюджету; здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч <u>Бюджетному кодексу України</u>; порушення вимог <u>Бюджетного кодексу України</u> щодо виділення коштів з резервного фонду бюджету, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від п'ятдесяти до сімдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p> <p>Дії, передбачені <u>частиною третьою</u> цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за такі ж порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від сімдесяти до вісімдесяти п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p> <p>Здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до <u>Бюджетного кодексу України</u> мають</p>
--	--	---

<p>України на відповідний рік; нецільове використання бюджетних коштів; видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону; здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різними бюджетів всупереч <u>Бюджетному кодексу України</u> чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік, -</p> <p>тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від сімдесяти до вісімдесяти п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p> <p>Дії, передбачені <u>частиною п'ятою</u> цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за такі ж порушення, -</p> <p>тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від вісімдесяти п'яти до ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p>		<p>проводитися з іншого бюджету; здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч <u>Бюджетному кодексу України</u> чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік; нецільове використання бюджетних коштів; видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону; здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різними бюджетів всупереч <u>Бюджетному кодексу України</u> чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік, -</p> <p>тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від сімдесяти до вісімдесяти п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p> <p>Дії, передбачені <u>частиною п'ятою</u> цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за такі ж порушення, -</p> <p>тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від вісімдесяти п'яти до ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.</p>
--	--	--