

**Оксана Романівна ЗАХІДНА**

к.е.н., доцент, Львівський національний університет імені Івана Франка

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4964-3472>

e-mail: [oksana.zaxidna@gmail.com](mailto:oksana.zaxidna@gmail.com)

**Іванна Ігорівна ПЕДЧЕНКО**

студентка, Львівський національний університет імені Івана Франка

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2346-7821>

e-mail: [pedcenkou@gmail.com](mailto:pedcenkou@gmail.com)

**Роман Вікторович ЗАХІДНИЙ**

студент, Львівський національний університет імені Івана Франка

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6204-3215>

e-mail: [romanzakhidnyi@gmail.com](mailto:romanzakhidnyi@gmail.com)

## ПОДАТКОВА ДОСТАТНІСТЬ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ

*У статті розглянуто джерела доходів територіальних громад (ТГ): встановлено, що у структурі власних доходів лише незначної частини ТГ місцеві податки і збори забезпечують половину всіх надходжень. Головним джерелом формування власних доходів бюджетів ТГ Львівської області є ПДФО, майже 80 % якого надходить від оподаткування заробітної плати зайнятих на приватних підприємствах та у фізичних осіб – підприємців. Охарактеризовано перспективи формування власних доходів бюджетів ТГ залежно від основного джерела їх податкових надходжень. Проведено комплексне оцінювання податкової достатності територіальних громад Львівської області на основі таких коефіцієнтів: податкової забезпеченості, податкового нагромадження, оподаткування доходів, обсяг податкових надходжень на одну особу та частка місцевих податків і зборів у податкових доходах бюджету ТГ. На основі проведеного дослідження запропоновані висновки, що в умовах реформи децентралізації відбувається зміна підходу до питання розвитку податкової системи у напрямі посилення ролі місцевого самоврядування в цьому процесі. Тому пошук шляхів розвитку податкової системи стає важливим як у контексті досягнення фінансової та адміністративної спроможності територіальних громад, так і на рівні держави.*

**Ключові слова:** податкова система, податкова достатність, територіальна громада, фінансова децентралізація, реформа місцевого самоврядування

### ВСТУП

Реформа адміністративно-територіального устрою України у 2020 р. перейшла на новий етап: утворення територіальних громад (ТГ) адміністративним шляхом. Цьому етапу передував добровільний етап формування ТГ, за якого утворено 1070 нових ТГ. На сьогодні у країні створено 1469 ТГ (зокрема 31 ТГ на непідконтрольній території в межах Донецької та Луганської областей).

Органи місцевого самоврядування є найбільш наближеною до людини формою публічної влади, на яку покладається забезпечення реалізації громадянами більшості своїх конституційних прав і свобод. Зрозуміло, що ефективне виконання таких завдань вимагає наявності відповідного рівня фінансових ресурсів. Тому в умовах проведення адміністративної реформи та фінансової децентралізації питання податкової достатності місцевого самоврядування набуває все більшої актуальності. Під податковою достатністю розуміється встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями [1].

Проблеми реформування місцевого самоврядування та його впливу на фінансову спроможність ТГ розкрито у працях І.З. Сторонянської, О.Р. Західної, Р.Я. Галамая, А.О. Пелехатого та ін.

Водночас у вітчизняній науковій літературі питання розвитку податкової системи в умовах реформи місцевого самоврядування та посилення ролі ТГ в акумулюванні податків та зборів до місцевих бюджетів є

недостатньо дослідженим. Враховуючи вектор реформування податкової системи та зміни засадничих орієнтирів бюджетно-податкової політики, акцент уваги на проблемі ролі органів місцевого самоврядування у спрямуванні податків до місцевого бюджету та вдосконаленні механізмів їх спрямування є особливо важливим.

**МЕТА** роботи – вдосконалення теоретико-методичних засад та розроблення практичних рекомендацій з трансформації податкової системи України в умовах реформування місцевого самоврядування.

### МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

У ході дослідження використано такі загальнонаукові та специфічні методи: аналіз і синтез, індукція й дедукція, узагальнення, порівняльний метод, діалектичний метод, економічне моделювання.

### РЕЗУЛЬТАТИ

Зважаючи на системні децентралізаційні зміни та секторальні реформи, реалізація яких сьогодні відбувається в Україні, виникає потреба дослідження розвитку податкової системи в умовах, які склалися. Зокрема, реформа місцевого самоврядування, як одна з найуспішніших, характеризувалася суттєвим впливом на податкову систему та вимагає нового підходу до її розвитку. Відтак для розуміння напрямку розвитку важливим завданням є дослідження інституційного забезпечення розвитку податкової системи в умовах реформи місцевого самоврядування.

Сьогодні доходи місцевих бюджетів відіграють над-

звичайно важливу роль у суспільстві, оскільки саме вони є об'єктивною формою економічних відносин на рівні адміністративно-територіальних одиниць, а також основним рушієм соціально-економічного розвитку регіонів.

З приводу сутності доходів місцевих бюджетів, то погляди на це поняття у вітчизняних вчених дещо розрізняються, проте можна виокремити найважливіші деталі, а саме:

– доходами місцевих бюджетів називають економічні відносини, які виникають у державі з юридичними та фізичними особами у процесі формування бюджетного фонду;

– доходи – це частина централізованих ресурсів держави, що необхідні для виконання нею її функцій.

Сьогодні Бюджетний кодекс України поділяє джерела доходів місцевих бюджетів на три розділи (рис. 1).



Рис. 1. Доходи бюджетів територіальних громад (складено автором на основі [1])

Власні доходи місцевих бюджетів формують:

– податкові надходження (забезпечують понад 88 % загальної суми власних доходів місцевих бюджетів): частина від загальнодержавних податків та зборів, місцеві податки і збори (податок на майно, єдиний податок, туристичний збір тощо);

– неподаткові надходження (становлять трохи більше ніж 10 % загальної суми власних доходів місцевих бюджетів);

– інші надходження: кошти від продажу основного капіталу, цільові фонди, донорські кошти, отримані від ЄС та міжнародних організацій тощо.

Надходження з централізованих джерел запозичення становлять кошти, які їм передають із держбюджету (чи іншого місцевого бюджету) у вигляді дотацій та субвенцій (тобто, міжбюджетних трансфертів), а також позик.

Головною відмінністю дотацій від субвенцій є відсутність обмежень щодо напрямів їх використання. Дотації здебільшого скеровують для фінансування поточних потреб місцевої громади. Хоча варто відзначити, що для ефективного використання коштів, урядовці деякі дотації «прив'язують» до конкретних напрямів використання.

Загалом дотацій є порівняно небагато: базова та реверсна, які призначені для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій; стабілізаційна, яка надається для компенсації диспропорцій бюджетів (переважно районів) у зв'язку із появою бюджетів ТГ, які мають прямі взаємовідносини з державним бюджетом; додаткові дотації на окремі цілі.

Для субвенцій, які надходять із державного бюджету місцевим бюджетам, характерна конкретна мета і встановлений Кабміном порядок використання (нап-

риклад, придбання ліків, формування інфраструктури ТГ тощо) [2].

Згідно з Бюджетним кодексом України, зокрема ст. 64, та Закону України № 79–VIII «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» сьогодні до доходів ТГ належать [3, 4]:

– 60 % податку на доходи фізичних осіб;

– 100 % податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності;

– 37 % рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів державного значення (рубки головного користування);

– 100 % рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів місцевого значення;

– 100 % рентна плата за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення;

– 5 % рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення;

– 100 % рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення;

– 3 % рентна плата за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату;

– 100 % акцизний податок із реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів;

– місцеві податки та збори (податок на майно 100 %, збір за місця для паркування транспортних засобів 100 %, туристичний збір 100 %, єдиний податок 100 %).

Говорячи про неподаткові надходження, до бюджетів ТГ надходять такі платежі (табл. 1).

Таблиця 1 – Неподаткові надходження до бюджетів територіальних громад (розроблено автором на основі даних [5])

№ з/п	Неподаткові надходження	Частка до бюджету ТГ
1	Плата за розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів	100 %
2	Адміністративні штрафи та інші санкції	100 %
3	Плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати, що видаються виконавчими органами місцевих рад і місцевими органами виконавчої влади	100 %
4	Адміністративний збір за проведення державної реєстрації юр. осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань	100 %
5	Плата за надання інших адміністративних послуг	100 %
6	Адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень	100 %
7	Державне мито	100 %
8	Орендна плата за водні об'єкти (їх частини), що надаються в користування на умовах оренди	100 %

Отже, основним джерелом формування доходів бюджетів різних рівнів є розподіл державних податків і зборів та закріплення їхніх конкретних видів за державним та місцевими бюджетами на тривалий час. Це не тільки забезпечує самостійність бюджетів, але й активізує роль їх у проведенні державної політики, дає можливість суб'єктам місцевого самоврядування без втручання центральних органів влади формувати власні фінансові ресурси та складати довгострокові перспективні прогнози соціально-економічного розвитку ТГ.

Податкова достатність є станом, за якого досягається достатній обсяг надходжень для бюджету від оподаткування, тобто податки повинні забезпечувати достатні кошти для функціонування господарської системи.

Модель оцінювання податкової достатності бюджетів ТГ в умовах реформи місцевого самоврядування складається із системи коефіцієнтів [6]:

- коефіцієнт податкової забезпеченості;
- обсяг податкових надходжень на одну особу;
- коефіцієнт податкового нагромадження;
- коефіцієнт оподаткування доходів;
- частка місцевих податків і зборів у податкових доходах бюджету ТГ.

Дослідимо значення даних показників на прикладі громад Львівської області (табл. 2).

Дослідивши коефіцієнт податкової забезпеченості для громад Львівської області, варто зазначити, що протягом 2018-2020 рр. даний показник збільшився майже вдвічі, що свідчить про підвищення податкової забезпеченості та податкової достатності загалом.

В оцінюванні податкової достатності варто дослідити значення податкових надходжень на одну особу. Так, протягом 2018-2020 рр. податкові надходження на одну особу у Львівській області зросли з 5189,53 грн у 2018 р. до 6681,16 грн у 2020 р. Це свідчить про покращення податкової достатності бюджетів громад Львівської області протягом досліджуваних років (табл. 3).

Розрахуємо значення показника податкового наг-

ромадження для громад Львівської області (табл. 4).

Дослідивши динаміку податкових надходжень до бюджетів ТГ Львівської області та розрахувавши коефіцієнти податкового нагромадження протягом останніх років, варто зазначити, що спостерігається стабільна тенденція до зниження темпів приросту податкових надходжень до бюджетів ТГ. Загалом це може свідчити як про максимізацію використання податкового потенціалу громад, так і про відсутність роботи органів самоврядування стосовно збільшення надходжень до бюджетів ТГ. Зважаючи на невисокий рівень фінансової спроможності територіальних громад Львівської області, швидше можна констатувати другий варіант пояснення причини зниження темпів нарощення податкових надходжень до бюджетів громад.

Розрахуємо значення коефіцієнта оподаткування доходів для громад Львівської області (табл. 5).

Динаміка коефіцієнта оподаткування доходів, наведена у табл. 5, свідчить про його зростання в період 2018-2020 рр. Це вказує на позитивні тенденції у формуванні та розвитку підприємницького середовища на території громад, роботі органів місцевого самоврядування з місцевими підприємцями з розвитку їх бізнесу та сплати податків до місцевих бюджетів, співпраці з органами ДПС.

Останнім показником, який доцільно аналізувати у контексті дослідження податкової достатності бюджетів ТГ, є частка місцевих податків і зборів у складі податкових доходів бюджетів (табл. 6). Це важливий показник, оскільки він вказує на рівень податкової самостійності органів самоврядування та ефективність використання повноважень зі встановлення місцевих податків і зборів.

Так, дослідивши динаміку частки місцевих податків і зборів у податкових доходах бюджету, варто зазначити, що впродовж 2018-2020 рр. цей показник збільшується, що свідчить про покращення ефективності використання повноважень зі встановлення місцевих податків і зборів ТГ Львівської області.

Таблиця 2 – Динаміка коефіцієнта податкової забезпеченості для Львівської області, 2018-2020 рр. (розроблено автором за даними [7])

Показники	2018	2019	2020
Податкові надходження,	12961,33	15498,7	16636,1
Доходи місцевого бюджету,	13499,03	16072,68	17045,0
Міжбюджетні трансферти,	19139,65	16110,51	9431,8
Коефіцієнт податкової забезпеченості	0,39	0,48	0,63

Таблиця 3 – Динаміка податкових надходжень на одну особу протягом 2018-2020 рр. у Львівській області, грн (розроблено автором за даними [7])

Показники	2018	2019	2020
Податкові надходження, млн грн	12961,33	15498,7	16636,1
Кількість населення, млн осіб	2,50	2,51	2,49
Податкові надходження на одну особу, грн	5189,53	6174,78	6681,16

Таблиця 4 – Динаміка коефіцієнта податкового нагромадження протягом 2018-2020 рр. у Львівській області, грн (розроблено автором за даними [7])

Показники	2018	2019	2020
Податкові надходження, млн. грн.	12961,33	15498,7	16636,1
Коефіцієнт податкового нагромадження	1,27	1,20	1,07

Таблиця 5 – Динаміка коефіцієнта оподаткування доходів протягом 2018-2020 рр. у Львівській області (розроблено автором за даними [7])

Показники	2018	2019	2020
Податкові надходження, млн грн	12961,33	15498,7	16636,1
ПДФО, млн грн	6249,46	8273,80€	9994,37
Єдиний податок, млн грн	1491,29	1722,08	2208,94
Коефіцієнт оподаткування доходів	0,59	0,64	0,73

Таблиця 6 – Частка місцевих податків і зборів у податкових доходах бюджету ТГ (розроблено автором за даними [7])

Показники	2018	2019	2020
Податкові надходження, млн грн	12961,33	15498,7	16636,1
Місцеві податки та збори, млн грн	3032,41	3755,79	4148,48
Частка місцевих податків і зборів у податкових доходах бюджету ТГ	0,23	0,24	0,25

## ВИСНОВКИ

Оцінивши доходи ТГ, варто зазначити що власні доходи місцевих бюджетів формують податкові надходження, неподаткові надходження та інші надходження, тоді як валову частку становлять податкові надходження.

Оцінювання податкової достатності ТГ проведено на прикладі громад Львівської області шляхом оцінювання системи коефіцієнтів: коефіцієнт податкової забезпеченості; обсяг податкових надходжень на одну особу; коефіцієнт податкового нагромадження; коефіцієнт оподаткування доходів; частка місцевих податків і зборів у податкових доходах бюджету ТГ. Головним показником, що є основою для оцінки податкової достатності є коефіцієнт податкової забезпеченості. Так, для територіальних громад Львівської області заданий показник протягом 2018-2020 рр. збільшувався. У 2018 р. він становив 0,39, у 2019 р. – 0,48, а у 2020 р. значення даного коефіцієнта становило 0,63. Це свідчить про підвищення податкової забезпеченості та податкової достатності територіальних громад Львівської області загалом.

Отже, дослідивши комплексно коефіцієнти оцінки податкової достатності бюджетів ТГ, варто зазначити що чотири з п'яти показників показують позитивну динаміку, тільки коефіцієнт податкового нагромадження

зменшується. Тому можемо вважати, що бюджети ТГ Львівської області є податково достатніми.

Сьогодні існує низка проблем податкової достатності для ТГ Львівської області. Першою проблемою є сплата податків підприємствами не за місцезнаходженням, а за місцем реєстрації. Другою – скасування з 2020 р. надходжень до місцевих бюджетів акцизного податку з виробленого в Україні пального та акцизного податку з ввезеного на митну територію України пального. Крім того, до проблем варто віднести: втрати місцевих бюджетів від несплати податку на нерухоме житлове та нежитлове майно, плати за землю, невелика кількість місцевих податків і зборів, проблема справляння акцизного податку тощо. Перспективними напрямками вирішення даних проблем є: зменшення податкового навантаження на фонд оплати праці, вдосконалення оподаткування малого бізнесу та спрощеної системи оподаткування, посилення фіскальної потужності регіонів за рахунок реформування й перерозподілу системи оподаткування, зараховування податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів у повному обсязі, розширення переліку місцевих податків і зборів за рахунок запровадження податків і зборів цільового спрямування, налагодження взаємодії роботи органів місцевого самоврядування та органів Державної фіскальної служби України тощо.

## Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755–VI. Верховна Рада України. URL: <https://tax.gov.ua/nk/>
2. Доходи і видатки місцевих бюджетів: коротко про головне. Ціна держави. Офіційний сайт. URL: <https://cost.ua/687-revenues-and-expenditures-of-local-budgets/>
3. Бюджетний кодекс України: Закон України від 29.09.2021 № 2456–VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
4. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин: Закон України від 01.01.2017 № 79–VIII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/79-19#Text>

5. Податкова база громад і районів для підготовки бюджетів 2021 року – орієнтир від фінансових експертів. Децентралізація. Офіційний сайт. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/12977>
6. Раделицький Ю.О. Податкова достатність бюджетів територіальних громад в умовах децентралізації: інтегральне оцінювання. *Гроші, фінанси і кредит*. 2020. № 60–2. С. 105-114. URL: [http://bses.in.ua/journals/2020/60\\_2\\_2020/17.pdf](http://bses.in.ua/journals/2020/60_2_2020/17.pdf)
7. Моніторинг процесу децентралізації влади та реформування місцевого самоврядування. «Децентралізація дає можливості». Офіційний сайт. URL: [https://decentralization.gov.ua/mainmonitoring#main\\_info](https://decentralization.gov.ua/mainmonitoring#main_info)

### **References**

1. Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine of 02.12.2010 № 2755–VI. Verkhovna Rada of Ukraine. URL: <https://tax.gov.ua/nk/> (in Ukrainian).
2. Revenues and expenditures of local budgets: briefly about the main thing. The price of the state. Official site. URL: <https://cost.ua/687-revenues-and-expenditures-of-local-budgets/> (in Ukrainian).
3. Budget Code of Ukraine: Law of Ukraine of 29.09.2021 № 2456–VI / Verkhovna Rada of Ukraine. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (in Ukrainian).
4. On Amendments to the Budget Code of Ukraine on the Reform of Intergovernmental Relations: Law of Ukraine of 01.01.2017 № 79–VIII / The Verkhovna Rada of Ukraine. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/79-19#Text> (in Ukrainian).
5. The tax base of communities and districts for the preparation of budgets for 2021 – a reference point from financial experts. Decentralization. Official site. <https://decentralization.gov.ua/news/12977> (in Ukrainian).
6. Radelytskyi Y.O. Tax sufficiency of budgets of territorial communities in the conditions of decentralization: integrated assessment. *Money, finance and credit*. 2020. № 60–2. pp. 105-114. URL: [http://bses.in.ua/journals/2020/60\\_2\\_2020/17.pdf](http://bses.in.ua/journals/2020/60_2_2020/17.pdf) (in Ukrainian).
7. Monitoring the process of decentralization of power and reform of local self-government. “Decentralization provides opportunities”. Official site. URL: [https://decentralization.gov.ua/mainmonitoring#main\\_info](https://decentralization.gov.ua/mainmonitoring#main_info) (in Ukrainian).

### **Oksana ZAKHIDNA**

PhD in Economics, Associate Professor, Ivan Franko National University of Lviv  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4964-3472>  
e-mail: [okšana.zaxidna@gmail.com](mailto:okšana.zaxidna@gmail.com)

### **Ivanna PEDCHENKO**

student, Ivan Franko National University of Lviv  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2346-7821>  
e-mail: [pedchenkoy@gmail.com](mailto:pedchenkoy@gmail.com)

### **Roman ZAKHIDNYI**

student, Ivan Franko National University of Lviv  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6204-3215>  
e-mail: [romanzakhidnyi@gmail.com](mailto:romanzakhidnyi@gmail.com)

## **TAX SUFFICIENCY OF TERRITORIAL COMMUNITIES OF LVIV REGION**

**Introduction.** Local self-government bodies are the closest to human form of public authority, which is responsible for ensuring that citizens exercise most of their constitutional rights and freedoms. It is clear that the effective implementation of such tasks requires an appropriate level of financial resources. Therefore, in the context of administrative reform and financial decentralization, the issue of tax adequacy of local self-government is becoming increasingly important. Tax sufficiency means the establishment of taxes and fees, taking into account the need to achieve a balance of budget expenditures with its revenues. At the same time, in the domestic scientific literature, the development of the tax system in the context of local government reform and strengthening the role of territorial communities in the accumulation of taxes and fees to local budgets is insufficiently studied. Given the vector of reforming the tax system and changing the basic guidelines of fiscal policy, the emphasis on the role of local governments in collecting taxes to the local budget and improving mechanisms for their collection is particularly important.

**The purpose of the paper** is to improve the theoretical and methodological principles and develop practical recommendations for the transformation of the tax system of Ukraine in terms of reforming local self-government.

**Results.** Given the systemic decentralization changes and sectoral reforms that are being implemented in Ukraine today, there is a need to study the development of the tax system in the current conditions. In particular, the reform of local self-government, as one of the most successful, was characterized by a significant impact on the tax system and requires a new approach to its development. Therefore, to understand the direction of development, an important task is to study the institutional support for the development of the tax system in the context of local government reform. The main source of budget revenues at various levels is the distribution of state taxes and fees and the consolidation of their specific types in the state and local budgets for a long time. This not only ensures the independence of budgets, but also enhances their role in public policy, enables local governments without the intervention of central government to form their own financial resources and make long-term forecasts of socio-economic development of local communities. Tax sufficiency is a state in which a sufficient amount of revenue for the budget from taxation is achieved, i.e. taxes must provide sufficient funds for the functioning of the economic system.

**Conclusions.** Assessing the revenues of territorial communities, it should be noted that local budget revenues form tax revenues, non-tax revenues and other revenues, while the gross share is tax revenues. Thus, having studied comprehensively the coefficients of assessment of tax sufficiency of budgets of territorial communities, it should be noted that four out of five indicators show positive dynamics, only the coefficient of tax accumulation decreases. Therefore, we can assume that the budgets of territorial communities of Lviv region are tax sufficient.

**Keywords:** tax system, tax sufficiency, territorial community, financial decentralization, local self-government reform