



UDC 332.146.2

**Galyna Lopushniak**  
D.Sc. (Economics), Professor,  
UTP University of Science and Technology  
in Bydgoszcz  
7 Al. prof. S. Kaliskiego Str., Bydgoszcz,  
85-796, Poland  
[lopushnyaks@ukr.net](mailto:lopushnyaks@ukr.net)



**Zoryana Lobodina**  
PhD (Economics), Associate Professor,  
Ternopil National Economic University  
11 Lvivska Str., Ternopil,  
46000, Ukraine  
[z.lobodina@tneu.edu.ua](mailto:z.lobodina@tneu.edu.ua)



**Martha Lyvdar**  
PhD (Economics), Associate Professor,  
Lviv Polytechnic National University  
12 Bandera Str., Lviv,  
79000, Ukraine  
[m.lyvdar@gmail.com](mailto:m.lyvdar@gmail.com)

## Fiscal decentralisation in Ukraine: declaration and practical implementation

### Abstract

*Introduction.* Negative effects of the global economic crisis, contradictions of social and economic policies of Ukraine caused by insufficiently effective reforms and frequent changes in Ukraine's legislation have led to numerous problems in the field of budgetary relations, including the excessive centralisation of budget funds, increasing public debt, insufficient provision of sources of real income for delegated local authorities, etc. These problems can be solved by means of the declared fiscal decentralisation. Its implementation will help to strengthen the financial basis of the local self-government, improve the social and economic situation and provide an increasing number of jobs and decreasing migration.

*The purpose* of the paper is to evaluate the process of fiscal decentralisation and the changes, caused by it in relationships between budgets due to the delineation of expenditure responsibilities and sources of income in order to compare the obtained and expected results.

*Results.* The main disadvantages of fiscal and tax reforms have been defined as follows: rapid implementation without proper substantiation and preparation; incomplete sectoral reforms and administrative-territorial reform that would precede the budgetary reform; increasing centralisation of budgetary funds despite the declared fiscal decentralisation; the handover of power from public authorities to local authorities without proper financial provision. In order to implement real fiscal decentralisation it was proposed to provide conditions for people's active self-fulfilment when they set up their own business, promoting the increase of revenues into the budget; to ensure the delegated rights on expenditures of the amount of designated financial resources alongside with the handover of power from public authorities to local authorities; to improve the order of calculation of basic (reverse) dotation with the possibility of its adjustment due to the objective circumstances; to review the revenues of the local budgets in order to increase local revenues and reduce transfers from the state budget.

*Conclusions.* Having conducted this research, a conclusion was drawn about insufficient effectiveness of the budget and tax system reforming, intergovernmental fiscal relations and declarative nature of many activities of fiscal decentralisation.

**Keywords:** Fiscal Decentralisation; Reform of Intergovernmental Relations; Budget Revenues; Intergovernmental Transfers; Taxes; Budget Expenditures

**JEL Classification:** H61; H71; H72

**DOI:** <https://doi.org/10.21003/ea.V161-18>

### Лопушняк Г. С.

доктор економічних наук, професор, кафедра організації і управління,  
Університет технологій і природничих наук ім. Яна і Анджія Снядецьких у Бидгощі, Бидгощ, Польща

### Лободіна З. М.

кандидат економічних наук, доцент, кафедра фінансів ім. С. І. Юрія,  
Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, Україна

### Ливдар М. В.

кандидат економічних наук, доцент, кафедра фінансів,  
Національний університет «Львівська політехніка», Львів, Україна

### Фіскальна децентралізація в Україні: декларації та практична реалізація

#### Анотація

У статті оцінено результати реформи бюджетної та податкової систем в Україні. З'ясовано, що поряд із позитивними наслідками модернізації бюджетних відносин, багато проблем, які накопичились у бюджетній сфері, залишилися нерозв'язаними та негативно впливають на її функціонування. Вказано на недостатню ефективність реформування міжбюджетних відносин і декларативність більшості заходів, реалізованих у напрямі фіскальної децентралізації. Розроблено рекомендації щодо удосконалення порядку надання міжбюджетних трансфертів, збільшення обсягу та диверсифікації джерел доходів місцевих бюджетів, покращення бюджетного забезпечення суспільних послуг у контексті зміцнення фінансової бази органів місцевого самоврядування.

**Ключові слова:** фіскальна децентралізація; реформа міжбюджетних відносин; доходи місцевих бюджетів; міжбюджетні трансферти; податки; видатки бюджетів.

**Лопушняк Г. С.**

доктор экономических наук, профессор, кафедра организации и управления, Университет технологии и естественных наук им. Яна и Анджея Снядецких в Быдгоще, Быдгощ, Польша

**Лободина З. Н.**

кандидат экономических наук, доцент, кафедра финансов им. С. И. Юрия, Тернопольский национальный экономический университет, Тернополь, Украина

**Львдар М. В.**

кандидат экономических наук, доцент, кафедра финансов, Национальный университет «Львовская политехника», Львов, Украина

**Фискальная децентрализация в Украине: декларации и практическая реализация****Аннотация**

В статье оценены результаты реформы бюджетной и налоговой систем в Украине. Установлено, что наряду с положительными последствиями модернизации бюджетных отношений, множество проблем, которые накопились в бюджетной сфере, остались нерешенными и негативно влияют на ее функционирование. Указано на недостаточную эффективность реформирования межбюджетных отношений и декларативность большинства мероприятий, реализованных в направлении фискальной децентрализации. Разработаны рекомендации по совершенствованию порядка предоставления межбюджетных трансфертов, увеличения объема и диверсификации источников доходов местных бюджетов, улучшения бюджетного обеспечения общественных услуг в контексте укрепления финансовой базы органов местного самоуправления.

**Ключевые слова:** фискальная децентрализация; реформа межбюджетных отношений; доходы бюджетов; межбюджетные трансферты; налоги; расходы бюджетов.

**1. Постановка проблемы**

Започаткована прийняттям Конституції України (1996 р.) та Закону «Про місцеве самоврядування в Україні» (1997 р.) реформа системи міжбюджетних відносин була продовжена введенням у дію у 2002 р. Бюджетного кодексу України, його оновленням і зміною у 2003–2016 рр. та удосконаленням податкового законодавства. Доповнені нормативно-правовими актами положення Бюджетного та Податкового кодексів України дозволили врегулювати низку питань щодо бюджетних взаємовідносин, наповнення дохідної частини, оптимізації структури видатків бюджетів різних рівнів.

Однак сучасний стан соціально-економічного розвитку України характеризується наявністю низки проблем, що викликані об'єктивними (економічна криза, підсилена військовою агресією на Сході України та анексією Автономної Республіки Крим, рудименти командно-адміністративної системи) та суб'єктивними (антагонізм безмежного зростання суспільних потреб і обмеженості ресурсів, значний рівень тінізації економіки, домінування у структурі виробництва нижчих технологічних укладів, неефективне використання трудового, природно-ресурсного та геополітичного потенціалів) причинами. Усе це не сприяє проведенню ефективних реформ і ускладнює процес фискальної децентралізації в Україні. Про проблеми втілення задекларованих реформ щодо наповнення бюджетів різних рівнів та у сфері міжбюджетних відносин свідчить і зменшення частки доходів місцевих бюджетів у загальному обсязі доходів Зведеного бюджету України. Зазначене обмежує можливості органів місцевого самоврядування здійснювати із місцевих бюджетів витрати не тільки інвестиційного характеру, але й поточні видатки, що спричинює посилення асиметрії соціально-економічного розвитку регіонів і негативно впливає на добробут населення. Це і актуалізує проблематику дослідження.

**2. Аналіз останніх досліджень і публікацій**

Проблеми функціонування бюджетної системи, взаємозв'язку між її ланками, необхідності реформування розглядаються багатьма українськими ученими та практиками: В. Дем'янишиним [1], І. Запатріною [2], І. Лютим [3], В. Федосовим [4], С. Юрієм [4–5] та іншими.

Особливої уваги заслуговують праці Т. Боголіб [6], Т. Бутурлакіної [7], Л. Лисяк [8], І. Луїної [9; 10], І. Чугунова [11], в яких проведено оцінку ефективності бюджетної та податкової політики, обґрунтовано вибір оптимальних методів, інструментів управління бюджетними коштами, запропоновано алгоритм збалансованості бюджетної системи, доведено необхідність запровадження фінансової децентралізації як ключового фактору економічного зростання.

Серед вагомих наукових досліджень зарубіжних учених, присвячених питанням взаємозв'язку соціально-економічного розвитку суспільства та бюджету держави, можна виокремити праці Ш. Бланкарта (Blankart, 2000)

[12], Дж. М. Б'юкенена (Buchanan, 1999) [13], А. Вагнера (Vagner, 1993) [14], Дж. Кейнса (Keynes) [15], Р. Масгрейва (Musgrave, 1999) [13], В. Нордхауса (Nordhaus, 2010) [16], П. Самуельсона (Samuelson) [16].

Російський економіст Г. Шахова (Shakhova, 2012) [17], аналізуючи зарубіжний досвід реформування бюджетних систем, акцентує увагу на доцільності використання системи індикаторів для оцінки стійкості державних фінансів.

Позитивно оцінюючи досвід трансформації державних фінансів Польщі, польський науковець Я. Кулявік (Kulawik, 2016) [18] розглядає бюджетну децентралізацію як інструмент забезпечення фінансової самодостатності адміністративних територій. Водночас Г. Бивалець (Bywalec, 2012) [19], досліджуючи вплив децентралізації на рівень бідності, корупції, розвиток місцевої демократії та інноваційної економіки в зарубіжних країнах, не вважає її універсальним засобом для соціально-економічного зростання держави.

Безперечно, внесок вітчизняних та зарубіжних науковців в обґрунтування теоретичних і практичних аспектів функціонування бюджету держави важко недооцінити. Разом із тим, реалізація заходів у рамках реформування бюджетної й податкової систем зумовлюють об'єктивну необхідність оцінювання їх результатів та напрацювання пропозицій щодо оптимізації складу та структури доходів і видатків місцевих бюджетів на основі проведення фискальної децентралізації.

**3. Мета статті** полягає у проведенні оцінки процесу фискальної децентралізації й зумовлених ним змін в організації взаємовідносин між бюджетами щодо розмежування видаткових повноважень та джерел надходжень з метою порівняння отриманих й очікуваних результатів.

**4. Основні результати дослідження**

Унаслідок проведених реформ (2001 р., 2010 р., 2015 р.) в Україні змінилися підходи до бюджетного планування, організації міжбюджетних відносин, оподаткування; відбулося об'єднання низки місцевих бюджетів у зв'язку зі створенням об'єднаних територіальних громад; розпочався процес децентралізації, внаслідок якого здійснена передача частини повноважень і відповідальності від державних до місцевих органів влади. При цьому частка дохідної частини місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів) у структурі доходів Зведеного бюджету України протягом останніх чотирнадцяти років мала тенденцію до зниження, за винятком незначного збільшення (в межах 0,6–1,2%, у 2007 р. – 3,3%) даного показника у 2006, 2007, 2009, 2012 та 2013 роках. Тобто результатом бюджетних реформ стала планомірна централізація коштів, що призвело до зниження частки доходів місцевих бюджетів у дохідній частині Зведеного бюджету України у 2015 р. до 18,5%, а у 2016 р. (за планом) до 16,8%. Водночас загальний обсяг доходів

місцевих бюджетів у 1-му півріччі 2016 р. порівняно з аналогічним періодом 2015 р. збільшився приблизно в 1,3 рази (на 27,1%), у тому числі за рахунок трансфертів з Державного бюджету – на 20,3%, а за рахунок податкових надходжень – на 49,4%, що дало підстави відповідальним керівникам виконавчих органів влади звітувати про успішне втілення задекларованої децентралізації на практиці. Більше того, звітуючи про виконання бюджетів об'єднаних територіальних громад у 1-му півріччі 2016 р., Міністерство фінансів порівнює показники дохідної частини з аналогічним періодом 2015 р., тобто початком реформи, а не з 1-м півріччям 2014 р. Таке порівняння дає підстави стверджувати, що «завдяки змінам до податкового та бюджетного законодавства у контексті децентралізації надходження власних доходів місцевих бюджетів об'єднаних громад зросли більше, ніж у 3 рази (на 906 млн грн.) порівняно з I півріччям 2015 року (з 418 млн грн. до 1324 млн грн.)» [23]. Фактично збільшення доходів місцевих бюджетів дійсно має місце, однак чи дійсно відбулося це через проведення заходів у рамках фіскальної децентралізації чи, можливо, за рахунок інших факторів?

Для підтвердження чи спростування даної тези, перш за все, слід визначити, що саме ми розуміємо під фіскальною децентралізацією.

Виходячи із класичного визначення, згідно з яким децентралізація – це система управління, за якої частина функцій центральної влади переходить до місцевих органів самоуправління, скасування або послаблення централізації [20], під фіскальною децентралізацією слід розуміти процес передачі повноважень, фінансових ресурсів та відповідальності від центральної влади до місцевих органів влади. Насамперед, повинно бути розуміння того, що фіскальну децентралізацію слід розглядати як механізм забезпечення фінансової стабільності місцевих бюджетів та підвищення ефективності розподілу та використання бюджетних коштів. Це означає, що для отримання позитивних результатів унаслідок проведеної реформи від державних до місцевих органів влади повинні бути передані не лише повноваження щодо здійснення видатків, але й достатній обсяг фінансових та інших ресурсів для їх забезпечення, а також відповідальність за виконання цих повноважень.

Проведена в рамках реформи фіскальна децентралізація вважатиметься успішною, якщо її результатами буде: підвищення якості надання публічних послуг, активізація інвестиційної та підприємницької діяльності, укріплення фінансової бази місцевого самоврядування, покращення соціально-економічного становища міст та селищ, розвиток депресивних регіонів, зростання кількості робочих місць та уповільнення міграційних процесів.

Забезпечення фінансової стабільності місцевих бюджетів та підвищення ефективності розподілу й використання бюджетних коштів в Україні виглядає проблематичним через прогалини в законодавстві, що уможливають уникнення відповідальності за вчинені правопорушення, до яких слід відносити й систематичне недотримання бюджетної дисципліни. Так, наприклад, через щорічне порушення норм Бюджетного кодексу України щодо термінів прийняття Законів України або їх окремих положень, які впливають на дохідну чи видаткову частину бюджету<sup>1</sup>, порушення термінів прийняття самого Закону про Державний бюджет України<sup>2</sup>, велику кількість внесених змін до нього (1992 р. – 1 зміна; 2000 р. – 6; 2005 р. – 9; 2010 р. – 16; 2011 р. – 23; 2012 р. – 38; 2013 р. – 19; 2014 р. – 11; 2015 р. – 10; 7 міс. 2016 р. – 6) та порушення одного з основоположних принципів податкового законодавства (принципу стабіль-

ності)<sup>3</sup> виконання дохідної та видаткової частин місцевих бюджетів у повному обсязі практично неможливе. Окрім зазначеного, такі систематичні порушення законодавчих норм унеможливають прийняття місцевими органами влади оптимальних рішень щодо ефективності розподілу та використання бюджетних коштів, оскільки часу для проведення відповідних обґрунтованих аналітичних розрахунків практично немає.

На фоні вищевказаного, вчасними й позитивними є законодавчі нововведення щодо незалежного від термінів прийняття державного бюджету формування та затвердження місцевих бюджетів – до 25 грудня року, що передує плановому. Це дозволяє органам місцевого самоврядування бути більш самостійними.

Серед позитивів бюджетної реформи 2015-го року варто відзначити надання права для суб'єктів бюджетних відносин самостійного вибору установи з обслуговування коштів бюджету розвитку місцевих бюджетів та власних надходжень бюджетних установ (в органах Державної казначейської служби України чи установах державних банків); самостійне регулювання ставок єдиного податку, податку на майно та встановлення збору за місяць для паркування транспортних засобів, туристичного збору; спрощення процедури надання місцевих гарантій та здійснення місцевих записочень від міжнародних фінансових організацій; кардинальна зміна підходів до горизонтального вирівнювання дохідної спроможності місцевих бюджетів; заміна дотації вирівнювання на базову дотацію, а коштів, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів – на реверсну дотацію; посилення відповідальності профільних міністерств (Міністерства охорони здоров'я України, Міністерства освіти і науки України) у зв'язку із запровадженням надання з державного бюджету місцевим медичній, освітній субвенції та у 2015 р. субвенції на підготовку робітничих кадрів за реалізацію державної політики у відповідній сфері на місцевому рівні та інші.

Позитивно оцінюючи результати проведених реформ у напрямку фіскальної децентралізації, констатуємо, що багато проблем, які накопичилися у бюджетній сфері, так і залишилися невирішеними. Найбільшою з них, на нашу думку, є перманентна нестача коштів для виконання повноважень органами місцевого самоврядування.

Яскравим підтвердженням цього є проблеми із бюджетним забезпеченням професійно-технічної освіти. Якщо у 2015 р. 90,8% видатків місцевих бюджетів на професійно-технічну освіту в Україні здійснювалося за рахунок субвенції з Державного бюджету на підготовку робітничих кадрів, то у 2016 р. такі видатки мали б плануватися у відповідних бюджетах міст обласного значення (за умови, що професійно-технічні навчальні заклади розташовані у зазначених містах), обласних бюджетах та бюджеті міста Києва.

За даними Міністерства освіти та науки України з 1 січня 2016 р. з 817 професійно-технічних навчальних закладів 722 було переведено на фінансування з місцевих бюджетів, проте через обмеженість фінансових ресурсів у місцевих бюджетах на 2016 р. взагалі не було передбачено фінансування 78 закладів професійно-технічної освіти у 33 містах 14 областей.

Отже, передача державою органам місцевого самоврядування права здійснювати видатки на професійно-технічну освіту не супроводжується відповідною передачею фінансових ресурсів та не передбачає спеціального трансферту з центрального бюджету обласним бюджетам, бюджетам міст обласного та державного значення для фінансування закладів зазначеної галузі, що створює значне фінансове навантаження на місцеві бюджети. Крім того, порушуються норми статті 85 щодо передачі державою права на здійснення видатків та статті 7 щодо розподілу видів видатків між ланками бюджетної системи із дотриманням принципу субсидіарності Бюджетного кодексу України.

<sup>1</sup> Довідково: Закони України або їх окремі положення, які впливають на показники бюджету (зменшують надходження бюджету та/або збільшують витрати бюджету) і приймаються: не пізніше 15 липня року, що передує плановому, вводяться в дію не раніше початку планового бюджетного періоду; після 15 липня року, що передує плановому, вводяться в дію не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим [21]. Міра відповідальності за порушення цієї норми не встановлена жодним нормативно-правовим актом України.

<sup>2</sup> До 1 грудня року, що передує плановому.

<sup>3</sup> Принцип стабільності полягає в тому, що «зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше, як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки» [22]. Також, згідно цього принципу, податки та збори, їх ставки, податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року.



Одним із шляхів розв'язання зазначеної проблеми може бути збільшення обсягу освітньої субвенції з державного бюджету місцевим, на утриманні яких перебувають заклади професійно-технічної освіти, на величину вартості здобуття учнями зазначених закладів повної загальної середньої освіти. Адаже загальноосвітній компонент (рівень загальної середньої освіти, для здобуття якого у навчальних планах учнів професійно-технічних навчальних закладів з нормативним терміном навчання 3 роки передбачається близько 40% загального обсягу навчального часу) є невід'ємною частиною при затвердженні робочих навчальних планів професійно-технічних навчальних закладів та відповідно до чинного законодавства забезпечується державою безоплатно.

Зважаючи на вищевикладене, актуальним є пошук додаткових джерел здійснення видатків місцевих бюджетів на професійно-технічні навчальні заклади, які спрямовувалися б на оплату послуг з підготовки кваліфікованих робітників на умовах державного замовлення у професійно-технічних та інших навчальних закладах державної та/або комунальної власності.

Порівняльний аналіз абсолютних обсягів податкових надходжень місцевих бюджетів у 2014–2015 роках, на перший погляд, вказує на позитивні зміни внаслідок проведення у 2015 р. бюджетної та податкової реформ: збільшення у 2015 р. порівняно з 2014 р. податкових надходжень до місцевих бюджетів (дані без врахування бюджетів АРК) на 13,8% або 11908,95 млн грн., яке відбулося здебільшого за рахунок нового платежу – акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю піддакцизних товарів; зарахування до обласних бюджетів 10% податку на прибуток підприємств приватного сектору економіки; збільшення надходжень єдиного податку, який у 2014 р. зараховувався до спеціального фонду, а в 2015 р. – до загального фонду бюджетів місцевого самоврядування та плати за землю (земельного податку). Отже, вагомий додатковий ресурс унаслідок децентралізації місцеві бюджети отримали лише за рахунок передачі частини податку на прибуток підприємств (3689,86 млн грн.) та акцизного збору (7684,63 млн грн.). Інші значущі за обсягом податки й до реформи у напрямку фіскальної децентралізації зараховувалися до місцевих бюджетів. Водночас, місцеві бюджети втратили близько 17636,86 млн грн. у зв'язку з тим, що з 2015 р. 25% податку на доходи фізичних осіб, що сплачується на території України (крім території міст Києва та Севастополя), та 60% – на території міста Києва, зараховується до доходів державного бюджету.

Повертаючись до бюджетів об'єднаних територіальних громад, варто зазначити, що власні ресурси цих бюджетів у 1-му півріччі 2016 р. порівняно з аналогічним періодом 2015 р. дійсно зросли більше, ніж у 3 рази (на 906 млн грн.), у тому числі за рахунок податку на доходи фізичних осіб – на 701 млн грн., акцизного податку – на 74 млн грн., єдиного податку – на 50 млн грн., плати за землю – на 786 млн грн. [23]. Проте основною причиною такого збільшення не можна вважати заходи, проведені в рамках фіскальної децентралізації. Зокрема, суттєве збільшення у 1-му півріччі 2016 р. надходжень податку на доходи фізичних осіб до бюджетів об'єднаних територіальних громад порівня-

но із доходами бюджетів сіл, селищ та міст районного значення, які ввійшли до складу таких громад, порівняно із 1-им півріччям 2015 р. можна пояснити тим, що з 1-го січня 2015 р. до складу доходів бюджетів сіл, селищ і міст районного значення, які не ввійшли до об'єднаних територіальних громад, податок на доходи фізичних осіб не зараховувався, а також зростанням у 2016 р. ставки податку на доходи фізичних осіб з 15% до 18%.

Збільшення надходжень від акцизного податку відбулося за рахунок збільшення вартості піддакцизних товарів (паливо-мастильних матеріалів, алкогольних напоїв тощо) унаслідок знецінення національної валюти й підвищення цін на вищевказані товари.

За рахунок заходів, проведених у рамках фіскальної децентралізації, збільшилися надходження до бюджетів об'єднаних територіальних громад від податку на землю та єдиного податку. У зв'язку з обмеженістю фінансових ресурсів та завдяки можливості, наданій органам місцевого самоврядування, самостійно встановлювати ставки податку на землю, ці ставки в більшості населених пунктів були переглянуті у бік збільшення. Єдиний податок збільшився за рахунок нововведень, які були внесені у Податковий кодекс України в кінці 2014 р., і стосувалися платників єдиного податку четвертої групи.

Загалом, у 1-му півріччі 2016 р. місцеві бюджети порівняно з 1 півріччям 2014 р. за основними податковими надходженнями, як і в 2015 р. порівняно з 2014 р., зазнали втрат більше, ніж отримали додаткового ресурсу. Так, більше 11 млрд грн. податку на доходи фізичних осіб надійшло до Державного бюджету України в рамках вилучення цього ресурсу зі складу доходів місцевих бюджетів. Водночас, податку на прибуток, який раніше зараховувався до Державного бюджету України, та акцизного податку місцевими бюджетами було отримано менше 8 млрд грн. Таким чином, у підсумку місцеві бюджети втратили більший обсяг податкових надходжень, ніж отримали.

На основі вищевикладеного можна зробити висновок про недостатню ефективність бюджетної реформи, проведеної в напрямку задекларованої фіскальної децентралізації.

Не на користь децентралізації свідчать і результати аналізу динаміки структури доходної частини місцевих бюджетів України (табл. 1).

За період реалізації декларацій про фіскальну децентралізацію в Україні виявлено доволі стійку тенденцію до зростання частки міжбюджетних трансфертів у складі доходів місцевих бюджетів (з 31,2% у 2002 р. до 59,1% у 2015 р.) та зниження частки податкових надходжень (з 58,3% у 2002 р. до 33,4% у 2015 р.). Не покращилася ситуація і в 2016 р. Частка міжбюджетних трансфертів за планом повинна становити 60,7%, тобто на 11,6% більше, ніж у 2015 році.

Водночас, досліджуючи практику фіскальної децентралізації в постсоціалістичних країнах ЄС, слід відмітити зростання частки саме власних доходів місцевих бюджетів (Естонія – 62%, Словенія – 62%, Чехія – 73%), а не трансфертів, як в Україні.

Негативною є тенденція співвідношення темпів приросту загальних доходів місцевих бюджетів та трансфертів (рис. 1). Так, за останні 14 років темп приросту обсягу трансфертів перевищував темп приросту обсягу доходів (без

Табл. 1: Динаміка структури доходів місцевих бюджетів України у 2002–2016 рр., %

Tab. 1: Dynamics of the structure of local budgets revenues in Ukraine, 2002–2016

Вид надходжень	2002	2004	2006	2008	2010	2012	2014	2015	2016 (план)
Податкові надходження	58,3	46,2	40,8	43,1	42,4	38,1	37,7	33,4	34,0
Неподаткові надходження	7,3	5,5	6,3	5,6	5,5	5,6	5,3	6,8	4,7
Доходи від операцій з капіталом	2,2	4,3	3,5	3,3	1,6	0,8	0,5	0,6	0,5
Цільові фонди	1,0	1,5	1,9	1,7	1,0	0,3	0,2	0,1	0,1
Міжбюджетні трансферти	31,2	42,5	45,0	43,0	49,5	55,2	56,4	59,1	60,7

Джерело: Розраховано авторами на основі річних звітів про виконання місцевих бюджетів за 2002–2015 рр. [24] та плану на 2016 р.

Source: Calculated by the authors based on the annual reports on the execution of local budgets for 2002–2015 years [24] and the plan for the year 2016

урахування міжбюджетних трансфертів) місцевих бюджетів лише у 2007 р. та 2013 р. Це ще раз підтверджує відсутність фіскальної децентралізації в Україні на практиці та свідчить про низьку податкоспроможність більшості регіонів України.

Підсумовуючи вище наведене, зазначимо, що існуючий порядок формування місцевих бюджетів недостатньо стимулює місцеві органи влади до активних дій щодо наповнення бюджетів і є чинником ризику для економічного та соціального розвитку регіонів та національної економіки. Крім того, формування доходної частини місцевих бюджетів в основному за рахунок трансфертів з Державного бюджету впливає і на структуру їх видатків, оскільки більшу частку (95,8%) у структурі трансфертів становлять субвенції, які надаються для конкретно визначених цілей (на медицину, освіту, соціальний захист тощо).

Сукупна частка видатків на освіту, охорону здоров'я, соціальний захист та соціальне забезпечення у структурі видаткової частини місцевих бюджетів становила 77,79% (2015 р.), а враховуючи обсяг субвенцій на ці галузі (76,04% видатків місцевих бюджетів на освіту, охорону здоров'я та соціальний захист здійснювалося саме за рахунок субвенцій), можна зробити висновок, що фактично центральні органи державної влади визначають, що саме і як фінансувати місцевим органам влади.

Поряд із змінами у структурі видатків місцевих бюджетів, зумовлених трансформацією системи міжбюджетних трансфертів та механізму бюджетного вирівнювання, у 2016 р. окремі об'єднані територіальні громади, міста, які змінили статус з районного значення на обласний, передають зі своїх бюджетів до інших місцевих бюджетів (здебільшого районних) отримані з державного бюджету медичну, освітню та інші субвенції. Зазначене суперечить основним принципам реформи децентралізації влади та, зокрема, концепції побудови міжурядових фінансових відносин – субсидіарності. Проте, таке явище, сподіваємося, носитиме тимчасовий характер, доки не відбудеться передача районними радами із спільної власності територіальних громад сіл, селищ, міст у власність об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, бюджетних установ, розташованих на їхній території, відповідно до розмежування видатків між бюджетами, визначеного Бюджетним кодексом України.

Запровадження з 2015 р. механізму вирівнювання фіскальної спроможності територіальних одиниць не за видатками, а за доходами, безумовно, стимулюватиме регіони до збільшення доходів місцевих бюджетів. Проте в чинному порядку розрахунку запланованого обсягу базової (реверсної) дотації на наступний бюджетний період не передбачено можливість здійснення перерахунку обсягу зазначеного трансферту внаслідок змін основних показників (наявне населення, фактичні надходження податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств), які можуть відбутися протягом відповідного бюджетного року внаслідок певних обставин. Тобто запланований у 2015 р. на 2016 р. обсяг зазначених видів трансфертів не перераховується. Унаслідок цього вплив певних чинників (наприклад, зміна місця обліку та реєстрації великих платників податків) може спричинити суттєве недовиконання (перевиконання) плану податкових надходжень і отримання (вилучення) необгрунтованого завищеного або заниженого обсягу базової (реверсної) дотації. Загалом обсяг базової (реверсної) дотації по усіх місцевих бюджетах України від таких відхилень не змінюється, однак для окремого місцевого бюджету може стати суттєвою проблемою, оскільки унеможливить здійснення видатків у

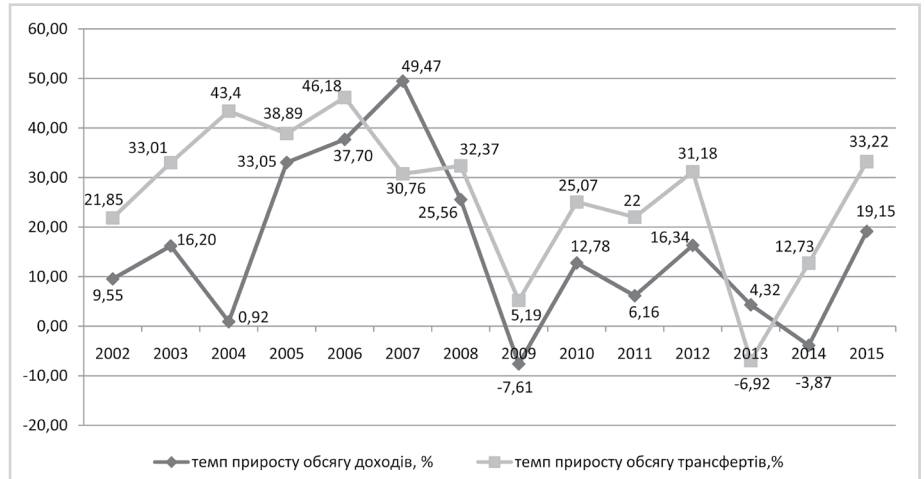


Рис. 1: Співвідношення темпів приросту обсягу трансфертів з Державного бюджету та доходів місцевих бюджетів України у 2002–2015 рр., %

Джерело: Розраховано авторами на основі річних звітів про виконання бюджетів [24]

Fig. 1: Ratio of growth rates of transfers from the State budget and local budgets revenues in Ukraine, 2002-2015

Source: Calculated by the authors based on the annual reports on the execution of budgets [24]

повному обсязі для реалізації запланованих повноважень органів місцевого самоврядування.

Виходячи з вищенаведеного, вважаємо, що основними перешкодами до отримання очікуваного ефекту від фіскальної реформи є поспішність її проведення та незавершеність галузевих й адміністративно-територіальної реформ. Спершу доцільно було б завершити реформування системи охорони здоров'я, освіти, соціального захисту та адміністративно-територіальну реформу, базуючись на пріоритетності принципів децентралізації та субсидіарності. Наслідком реформ мали б бути оптимізована мережа закладів освіти, охорони здоров'я, соціальних закладів; чітко визначені повноваження органів місцевого самоврядування; ліквідація районних державних адміністрацій одночасно із створенням виконавчих органів відповідних місцевих рад.

До завершення зазначених реформ склад доходів сільських, селищних та міських (міст районного значення) бюджетів варто залишити незмінним. Водночас, слід визначити склад доходів бюджетів об'єднаних територіальних громад таким чином, щоб у порівнянні з доходами вищевказаних бюджетів місцевого самоврядування він був би набагато вигіднішим.

Запропонована послідовність змін дозволила б уникнути звинувачень щодо використання бюджетної реформи як механізму примусу до створення об'єднаних територіальних громад.

У сьогоднішніх умовах при подальшому реформуванні слід, у першу чергу, дотримуватись принципу стабільності податкового законодавства та положень статті 27 Бюджетного кодексу України. Платники податків та інші суб'єкти бюджетних відносин, плануючи свою діяльність, мають бути готовими до змін. Поспішність реформ не гарантує ефекту від їх впровадження. Навпаки, це створює додаткові проблеми та сприяє посиленню соціальної напруги у суспільстві, а також збільшенню тінізації економіки. Також бюджетній реформі мали б передувати заходи щодо стимулювання активізації підприємницької діяльності в населених пунктах з низьким рівнем податкоспроможності.

## 5. Висновки

У результаті проведеного дослідження зроблено висновок про недостатню ефективність реформування бюджетної та податкової систем, міжбюджетних відносин і декларативність більшості заходів, реалізованих у напрямі фіскальної децентралізації.

Основними недоліками проведених реформ визначено: поспішність їх здійснення без належної обгрунтованості та підготовки, що спричинило систематичне порушення чинних норм Бюджетного та Податкового кодексів

України; незавершеність галузевих реформ та адміністративно-територіальної реформи, які, на переконання авторів, мали б передувати бюджетній реформі; збільшення централізації бюджетних коштів всупереч задекларованій бюджетній децентралізації; делегування повноважень від державних органів влади органам місцевого самоврядування без належного фінансового забезпечення тощо.

У результаті аналітичної оцінки динаміки бюджетних показників виявлено низку негативних тенденцій і проблем, а саме: збільшення частки міжбюджетних трансфертів й одночасне зменшення частки податкових надходжень у структурі дохідної частини місцевих бюджетів; збільшення частки видатків місцевих бюджетів, що здійснюються за рахунок субвенцій з Державного бюджету; прискорення темпів приросту обсягу трансфертів, отриманих місцевими бюджетами, над темпами приросту обсягу доходів місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів), що свідчить про зниження податкоспроможності більшості регіонів України.

У рамках проведення фіскальної децентралізації в окремих випадках (сфера професійно-технічної освіти) відбулася передача повноважень від центральних органів влади місцевим без реального джерела фінансування зазначених видатків.

Отже, для проведення реальної фіскальної децентралізації слід:

- створити умови для активізації населення до самореалізації через створення власного бізнесу, в першу чергу, в пріоритетних галузях економіки України (сільському господарстві, туристичній галузі, ІТ-технологіях та ін.), що сприятиме збільшенню обсягу надходжень як до місцевих, так і до Державного бюджету;
- поряд із делегуванням органами державної влади повноважень та відповідальності органам місцевого самоврядування забезпечити реальне дотримання положень пункту 1 статті 85 Бюджетного кодексу України щодо відповідності переданих прав на здійснення видатків обсягу призначених для цього фінансових ресурсів у вигляді закріплених за відповідними бюджетами загальнодержавних податків і зборів або їх частки, а також трансфертів з Державного бюджету України;
- удосконалити порядок розрахунку базисної (реверсної) дотації з можливістю її коригування за об'єктивних обставин;
- переглянути склад доходів місцевих бюджетів з метою збільшення власних надходжень та зменшення трансфертів з державного бюджету.

Саме розробка ефективного бюджетного механізму соціально-економічного розвитку держави на принципах реальної фіскальної децентралізації є метою наших подальших наукових досліджень.

## Література

1. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація та практична реалізація бюджетної доктрини України : монографія / В. Г. Дем'янишин. – Тернопіль : ТНЕУ, 2008. – 496 с.
2. Запатріна І. В. Бюджетний механізм економічного зростання / І. В. Запатріна. – К. : Ін-т соц.-екоп. стратегій, 2007. – 528 с.
3. Лютий І. О. Глобальна економічна криза: загрози та ризики в функціонуванні системи державних фінансів / І. О. Лютий, М. В. Кравченко // Економіка та держава. – 2014. – № 7 – С. 24–27.
4. Теорія фінансів / за ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. – К. : Центр учбов. л-ри, 2010. – 576 с.
5. Бюджетна система : підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – 624 с.
6. Bogolub T. Budgetary system of Ukraine: a new reality and global challenges // Tetiana Bogolub // Економічний часопис-XXI. – 2016. – № 156 (1–2). – С. 41–43. doi: <http://dx.doi.org/10.21003/ea.V156-0009>
7. Бутурлаккіна Т. О. Фінансова децентралізація як фактор економічного зростання регіонів / Т. О. Бутурлаккіна, Т. В. Мінкович // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2010. – Вип. 31. – С. 237–244.
8. Бюджетна складова реалізації домінуючих напрямів суспільного розвитку / за ред. Л. В. Лисяк. – Дніпропетровськ : ДДФА, 2015. – 396 с.
9. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин / І. О. Луніна. – К. : Наук. думка, 2006. – 432 с.
10. Луніна І. О. Бюджетна децентралізація: цілі та напрями реформ / І. О. Луніна // Економіка України. – 2014. – № 11 (636). – С. 61–75.
11. Чугунов І. Я., Макогон В. Д. Бюджетна політика в умовах економічних перетворень // Економічний часопис-XXI. – 2016. – № 158 (3–4(2)). – С. 66–69. doi: <http://dx.doi.org/10.21003/ea.V158-15>
12. Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії: вступ до фінансової науки : підручник / Шарль Бланкарт : за наук. ред. та перед. В. М. Федосова ; пер. з нім. С. І. Терещенко, О. О. Терещенка. – К. : Либідь, 2000. – 653 с.
13. Б'юкенен Дж. М. Суспільні фінанси і суспільний вибір: два протилежних бачення держави / М. Дж. Б'юкенен, Р. А. Масгрейв ; [пер. з англ. А. Іщенко]. – К. : Вид. дім «Києво-Могилянська академія», 2004. – 175 с.
14. Вагнер А. Теорія фінансів / А. Вагнер. – Л. : Петроком, 1993. – 231 с.
15. Кейнс Дж. М. Обща теорія занятості, процента і денег / Дж. М. Кейнс; пер. с англ. – М. : Їліос, 2012. – 352 с.
16. Самуельсон Пол. Э. Економіка / Пол. Э. Самуельсон, В. Д. Нордхаус; пер. с англ. – 18-е изд. – М. : Вільямс, 2010. – 1360 с.
17. Шахова Г. Я. Долгосрочная устойчивость бюджетной системы / Г. Я. Шахова, П. Г. Крадинов, П. Л. Маненок // Финансовый журнал. – 2012. – № 4. – С. 5–18.
18. Kulawik J. Federalizm fiskalny a rozwój wiejski / Jacek Kulawik // Zagadnienia Ekonomiki Rolnej. – 2016. – № 3 (348). – S. 41–66. <http://yadda.icm.edu.pl/yadda/element/bwmeta1.element.desklight-c2762dbb-8fe8-482b-a27a-bc57bfe4719/c/Kulawik.pdf>
19. Bywalec G. Dylematy decentralizacji we wspolczesnym swiecie / Grzegorz Bywalec // Gospodarka narodowa. – 2012. – № 11–12 (255–256). – S. 123–145. [http://gospodarkanarodowa.sgh.waw.pl/gospodarka\\_narodowa\\_2012\\_11-12\\_06.pdf](http://gospodarkanarodowa.sgh.waw.pl/gospodarka_narodowa_2012_11-12_06.pdf)
20. Децентралізація : великий тлумачний словник сучасної української мови. – 5-те вид. – К. ; Ірпінь : Перун, 2005. – 1728 с.
21. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. – 2016. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
22. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – 2016. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
23. Кабінет Міністрів України. Децентралізація. Місцеві бюджети 159 об'єднаних територіальних громад. Перше півріччя 2016 року : фінансово-аналітичні матеріали [Електронний ресурс]. – 2016. – Режим доступу : [http://decentralization.gov.ua/pics/attachments/Monitoring\\_OTG.pdf](http://decentralization.gov.ua/pics/attachments/Monitoring_OTG.pdf)
24. Звітність про виконання бюджетів [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – 2016. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>

Стаття надійшла до редакції 4.10.2016

## References

1. Demianyshyn, V. (2008). *The theoretical conceptualization and practical implementation of fiscal doctrine in Ukraine*. Ternopil : TNEU (in Ukr.).
2. Zapatrina, I. (2007). *Budget mechanism of economic growth*. Kyiv: Institute of socio-economic strategy (in Ukr.).
3. Lyutyi, I., & Kravchenko, M. (2014). The global economic crisis: threats and risks in the operation of public finances. *Ekonomika ta derzhava (Economy and State)*, 7, 24-27 (in Ukr.).
4. Yurii, S., Fedosov, V., & Alekseienco, L. (2008). *Finance*. Kyiv: Knowledge (in Ukr.).
5. Yurii, S., Demyanishyn, V., & Kyrylenko, O. (2013). *The budget system*. Ternopil: TNEU (in Ukr.).
6. Bogolub, T. (2016). Budgetary system of Ukraine: a new reality and global challenges. *Ekonomichnij Casopis-XXI (Economic Annals-XXI)*, 156(1-2), 41-43 (in Russ.). doi: <http://dx.doi.org/10.21003/ea.V156-0009>
7. Buturlakina, T., & Minkovych, T. (2010). Fiscal decentralization as a factor of economic growth in the regions. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu (Scientific Herald of Uzhhorod University)*, 31, 237-244 (in Ukr.).
8. Lysyak, L. (2009). *The budget component of the implementation dominant trends of public development*. Kyiv: DNNU AFU (in Ukr.).
9. Lunina, I. (2006). *Public finance and reform of intergovernmental relations*. Kyiv: Naukova dumka (in Ukr.).
10. Lunina, I. (2014). Budget decentralization: the goals and directions of reforms. *Ekonomika Ukrainy (Economy of Ukraine)*, 11(636), 61-75 (in Ukr.).
11. Chugunov, I., & Makogon, V. (2016). Budget policy under economic transformation. *Ekonomichnij Casopis-XXI (Economic Annals-XXI)*, 158(3-4(2)), 66-69. doi: <http://dx.doi.org/10.21003/ea.V158-15>
12. Blankart, S. (2000). *Public finance in democracy: introduction to financial studies* (Trans. from German). Kyiv: Lybid (in Ukr.).
13. Buchanan, J., & Musgrave, R. (1999). *Public Finance and Public Choice: Two Contrasting Visions of the State*. Cambridge, Mass.: MIT Press.
14. Vagner, A. (1993). *Theory of finance*. Lviv: Petrokom (in Ukr.).
15. Keynes, J. (1993). *Selected works*. Moscow: Economics (in Russ.).
16. Samuelson, P., & Nordhaus, V. (2010). *Economics*. Moscow: Williams (in Russ.).
17. Shakhova, G. J., Kradynov, P. G., & Manenok, P. L. (2012). Long-term sustainability of the budgetary system. *Financial Journal*, 4, 5-18 (in Russ.).
18. Kulawik, J. (2016). Fiscal federalism versus rural development. *Problems of Agricultural Economics*, 3(348), 41-66. Retrieved from <http://yadda.icm.edu.pl/yadda/element/bwmeta1.element.desklight-c2762dbb-8fe8-482b-a27a-bc57bfe4719/c/Kulawik.pdf>
19. Bywalec, G. (2012). Dilemmas of decentralization in the modern world. *National Economy*, 255-256(11-12), 123-145. Retrieved from [http://gospodarkanarodowa.sgh.waw.pl/gospodarka\\_narodowa\\_2012\\_11-12\\_06.pdf](http://gospodarkanarodowa.sgh.waw.pl/gospodarka_narodowa_2012_11-12_06.pdf) (in Pol.)
20. Decentralization: great dictionary of modern Ukrainian language (2005). Kyiv; Irpin: Perun (in Ukr.).
21. The Verkhovna Rada of Ukraine (2016). Budget Code of Ukraine. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (in Ukr.)
22. The Verkhovna Rada of Ukraine (2016). Tax Code of Ukraine. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (in Ukr.)
23. The Cabinet of Ministers of Ukraine. Decentralization. Local budgets of 159 joint communities. The first half of 2016, financial and analytic materials. Retrieved from [http://decentralization.gov.ua/pics/attachments/Monitoring\\_OTG.pdf](http://decentralization.gov.ua/pics/attachments/Monitoring_OTG.pdf) (in Ukr.)
24. The State Treasury Service of Ukraine (2016). Reporting on budget execution (Law of Ukraine). Retrieved from <http://www.treasury.gov.ua> (in Ukr.)

Received 4.10.2016