

УДК 336.1:352

DOI: <https://doi.org/10.32886/instzak.2021.01.13>

**Письменний Віталій Валерійович,**  
доктор економічних наук, доцент,  
доцент кафедри фінансів ім. С. І. Юрія  
Західноукраїнського національного університету  
ORCID 0000-0001-7852-3627  
[v.pysmennyi@wunu.edu.ua](mailto:v.pysmennyi@wunu.edu.ua)

## РОЗВИТОК ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ

### Анотація

На основі вивчення вітчизняного законодавства досліджено питання генезису організаційно-правового забезпечення доходів місцевих бюджетів. Розглянуто перші законодавчі ініціативи (закони про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування, про бюджетну систему, про систему оподаткування), які можна вважати зразковими для нормативно-правового поля початку 1990-х рр. Проаналізовано сучасне законодавство (Закон «Про місцеве самоврядування в Україні», Бюджетний і Податковий кодекси України) та деякі проекти законодавчих актів у частині забезпечення спроможності місцевої влади сформувати ресурсну базу в тому руслі, якого вимагають процеси фінансової децентралізації.

**Метою статті** є дослідження бюджетного та податкового законодавства України, виявлення законодавчих колізій у формуванні доходів місцевих бюджетів, які визначають складність фінансового забезпечення виконання повноважень місцевою владою, й обґрунтування пропозицій щодо їх усунення.

**Наукова новизна** полягає в тому, що в статті набуло подальшого розвитку системне дослідження в історичній ретроспективі законодавства, яке регламентує формування доходів місцевих бюджетів України.

**Висновки.** За результатами дослідження встановлено, що вітчизняне нормативно-правове поле вважається одним із прогресивних у світі, а проблема полягає в невиконанні деяких його ключових положень. Обґрунтовано, що встановлені правила організації бюджетних відносин мають недоліки у формуванні доходів і здійсненні видатків, через що складно забезпечити збалансування місцевих бюджетів, не порушуючи законодавство. Запропоновано усунути всі неузгодженості та суперечності, які визначили загальну неспроможність місцевої влади сформувати достатню, стабільну й у повному обсязі ресурсну базу.

**Ключові слова:** фінансова децентралізація; місцеві бюджети; бюджетні доходи.

**Pysmennyi Vitalii V.,**  
Doctor of Economics, Docent,  
associate professor of department  
of finance named after S. I. Yurii,  
West Ukrainian National University  
ORCID 0000-0001-7852-3627  
[v.pysmennyi@wunu.edu.ua](mailto:v.pysmennyi@wunu.edu.ua)

## DEVELOPMENT OF ORGANIZATIONAL AND LEGAL SUPPORT FOR FORMATION OF LOCAL BUDGET REVENUES IN UKRAINE

### Abstract

The genesis of organizational and legal support of forming revenues of local budgets is investigated through the study of Ukrainian legislation. The first legislative initiatives (laws on local

Councils of deputies and on local and regional self-government, on budget system and on taxation system) are reviewed and determined to be representative of the early 1990s legal system. The article analyses current legislation (Law on Local Self-Government in Ukraine, Budget and Taxation Code of Ukraine) and some draft legislative acts related to ensuring the capability of local authorities to form a resource base in the way that meets the requirements of decentralization process.

**The purpose of the article** is to study the budget and tax legislation of Ukraine, identify legislative conflicts in the formation of local budget revenues that determine the complexity of financial support for the activities of local authorities in exercising their powers, and substantiate proposals for their elimination.

**The scientific novelty of the article** lies in the further development of the comprehensive and systematic retrospective study of legislature that regulates the formation of local budget revenues in Ukraine.

**Conclusions.** In view of the research results, it is determined that Ukrainian legal system is considered to be one of the most progressive ones in the world and the problem lies in the failure to uphold some of its key provisions. It is substantiated that current rules regulating budgetary relations are flawed in terms of forming revenues and allocating expenditures, which makes it difficult to balance local budgets through legal means without breaking the law. It is proposed to eliminate all inconsistencies and contradictions that determine the general inability of local authorities to form sufficient and stable resource basis.

**Key words:** financial decentralization; local budgets; budget revenues.

**Постановка проблеми.** Процеси фінансової децентралізації визначають необхідність забезпечення місцевих бюджетів достатніми, стабільними доходами у повному обсязі. Але цього неможливо досягнути без апробованого нормативно-правового поля, яке регламентує порядок планування та формування податкових, неподаткових та інших надходжень. Актуалізує проблему те, що до прийняття Бюджетного та Податкового кодексів в Україні діяли багато законів і підзаконних актів, що мали прогалини та суперечності. Наслідками цього стало недоотримання норм значного обсягу ресурсної бази, фінансова недієздатність місцевої влади і складність організації бюджетних відносин на місцевому рівні.

До викликів доцільно віднести невідрізане формулювання положень законів, наявність нормативно-правових документів, не зареєстрованих у Міністерстві юстиції України, вільне трактування законів у підзаконних актах і невчасне внесення змін. Незбалансованість бюджетного та податкового законодавства призвела до виникнення екстрактивних інститутів, зловживання і корупційних діянь, негативно позначилася на спроможності місцевої влади виконувати закріплені за нею функції та завдання. З огляду на тривалість і системність накопичення цих проблем, питання організаційно-правового забезпечення формування доходів місцевих

бюджетів розглядатиметься крізь призму генезису.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** В Україні теоретичне підґрунтя формування доходів місцевих бюджетів заклали вчені-економісти О. Д. Василик, О. П. Кириленко, В. І. Кравченко, А. І. Крисоватий, І. О. Луніна, В. М. Опарін, Ю. В. Пасічник, С. І. Юрій та інші. Серед вчених-юристів необхідно відзначити про наукові здобутки Л. К. Воронової, І. М. Дмитрук, Т. О. Коломоєць, М. П. Кучерявенка, А. О. Монаєнка, О. А. Музики-Стефанчук, В. Л. Федоренка та інших. При всій багатогранності проведених досліджень організаційно-правове забезпечення відносин, що складаються в сфері наповнення місцевих бюджетів, досі залишається недостатньо вивченим і потребує перегляду засад його організації.

**Мета статті** – дослідити бюджетне та податкове законодавство України, виявити законодавчі колізії у формуванні доходів місцевих бюджетів, які визначають складність фінансового забезпечення виконання повноважень місцевою владою, а також обґрунтувати пропозиції щодо їх усунення.

**Виклад основного матеріалу.** У 1991 р., прагнучи збудувати демократично орієнтоване громадянське суспільство та визнаючи необхідність розвитку правової держави, було проголошено Декларацію про державний суверенітет України [1]. Базуючись на її

положеннях, з'явилися закони Української РСР «Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування», «Про економічну самостійність Української РСР», «Про бюджетну систему Української РСР» й інші. Ними було визначено основи демократичного устрою влади, задекларовано перехід до ринкової економіки та сформовано організаційно-правове забезпечення бюджетної системи.

До прийняття Бюджетного кодексу України місцева влада спиралася на Закон України «Про бюджетну систему України».

Його ст.12–15 визначали джерела надходження коштів до різних ланок бюджетної системи: республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, обласних, Київського й Севастопольського міських бюджетів; районних, міських (міст обласного підпорядкування) бюджетів; районних у містах бюджетів; міських (міст районного підпорядкування), селищних і сільських бюджетів [2]. Серед особливостей Закону відзначимо зарахування до місцевих бюджетів податку на додану вартість, який сьогодні є ресурсною базою державного бюджету (Табл. 1).

Таблиця 1

**Склад доходів місцевих бюджетів, визначений у Законі про бюджетну систему України**

<b>Види доходів бюджетів</b>	<b>Склад податкових надходжень</b>	<b>Склад неподаткових надходжень</b>
Доходи республіканського бюджету АР Крим, обласних, Київського й Севастопольського міських бюджетів	Податок на додану вартість; акцизний збір; податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств комунальної власності; прибутковий податок з громадян; податок на майно підприємств; плата за землю	Надходження від внутрішніх позик; доходи від приватизації державного майна; відрахування, дотації та субвенції з державного бюджету; надходження від оренди; дивіденди
Доходи районних, міських (міст обласного підпорядкування) бюджетів	Податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств комунальної власності; прибутковий податок з громадян; плата за землю; податок на нерухоме майно громадян; місцеві податки і збори	Доходи від приватизації державного майна; надходження від оренди; відрахування, дотації та субвенції, отримані з бюджетів вищого рівня
Доходи районних у містах бюджетів	Податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств комунальної власності; прибутковий податок з громадян; плата за землю; місцеві податки і збори	Доходи від приватизації державного майна; надходження від оренди; відрахування, дотації та субвенції, отримані з бюджетів вищого рівня
Доходи міських (міст районного підпорядкування), селищних, сільських бюджетів	Податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств комунальної власності; прибутковий податок з громадян; плата за землю; місцеві податки і збори	Доходи від приватизації державного майна; надходження від оренди; відрахування, дотації та субвенції, отримані з бюджетів вищого рівня

\* Джерело: побудовано на основі [2]

Утім найбільше зацікавлення викликала ст. 16 Закону «Про бюджетну систему України», відповідно до якої здійснювалося регулювання доходів бюджетів різних рівнів. Зокрема, з державного бюджету до бюджету Автономної Республіки Крим, бюджетів областей, м. Києва та м. Севастополя могла передаватися частина коштів у вигляді процентних відрахувань від загальнодержавних податків, які справлялися на цій території

(це також стосувалося перерахування дотацій і субвенцій) [2]. Їх розмір затверджувався Верховною Радою України у Законі «Про Державний бюджет України» за поданням Президента України з урахуванням економічного, соціального, природного, екологічного стану територій.

З-поміж усього переліку доходів місцевих бюджетів, визначеного Законом «Про бюджетну систему України», найбільше

фіскальне значення мали податкові надходження, як-от податок на прибуток підприємств, податок на прибуток підприємств комунальної власності, прибутковий податок з громадян, акцизний збір і плата за землю (при тому, що широкий перелік місцевих податків та зборів, про законодавчі колізії запровадження і справляння яких мова піде нижче, мав формальний характер). Це вже сьогодні акценти у фінансуванні функцій і завдань місцева влада робить на залученні міжбюджетних трансфертів, а її управлінські рішення не спрямовуються на пошук альтернативних джерел доходів, не заборонених законодавством.

Наприклад, ст. 21 Закону відносила до них позики. Якщо рішення про залучення позик до державного бюджету в кожному конкретному випадку приймала Верховна Рада України, то відповідні рішення й розмір внутрішніх республіканських позик Автономної Республіки Крим встановлювалися її Верховною Радою, а внутрішніх місцевих позик – обласними та міськими радами під час затвердження бюджетів, а також могли уточнюватися під час внесення змін і доповнень до них [2]. Ці законодавчі ініціативи були викликані необхідністю збалансування місцевих бюджетів і стали (хоча й безуспішно) особливістю реалізації тодішньої бюджетної політики.

До одних із перших законодавчих актів, які регламентували питання формування доходів місцевих бюджетів, відносимо Закон Української РСР «Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування», прийнятий одночасно із Законом «Про бюджетну систему УРСР». Він визначив засади місцевого та регіонального самоврядування як основи демократичного устрою, правовий статус місцевих рад й інших форм територіальної самоорганізації громадян [3]. Його у 1997 р. (відповідно до прийняття Конституції України, розроблення концепції органів влади та фінансового забезпечення місцевого самоврядування) змінив Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні».

До того часу цей Закон встановив дві системи організації влади. Згідно зі ст. 1 місцевого самоврядування трактувалося як територіальна самоорганізація громадян для самостійного вирішення безпосередньо або через органи, які вони обирають, усіх питань

місцевого життя в межах Конституції, законів України та власної фінансово-економічної бази. Практично ідентично трактувалося поняття регіонального самоврядування, а саме як територіальної самоорганізації громадян для вирішення безпосередньо або через органи, які вони утворюють, питань місцевого життя в межах Конституції та законів України [3]. Насправді розрив був у частині територіальної належності органів влади.

Фінансово-економічну базу місцевого самоврядування становили: 1) природні ресурси, розпорядження якими здійснювалося сільськими, селищними і міськими радами; 2) місцеве господарство і комунальна власність, яка служила джерелом одержання доходів місцевого самоврядування; 3) фінансові ресурси, які склалися з бюджетних і позабюджетних коштів, валютних фондів місцевих рад й інших органів місцевого самоврядування. Це при тому, що фінансово-економічна база регіонального самоврядування містила місцеве господарство, комунальну власність, валютні фонди, бюджетні та позабюджетні кошти. Такі положення не можна вважати зразковими для вітчизняного нормативно-правового поля.

Ст. 11 Закону «Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування» визначала склад доходів бюджетів місцевого самоврядування, їх формування за рахунок закріплених джерел та відрахувань від загальнодержавних податків і доходів. До них повністю зараховувалися кошти, аналогічні нині традиційним для місцевих бюджетів прибуткового податку з громадян, податку на доходи підприємств, податку з власників транспортних засобів, місцевих податків та зборів, плати за природні ресурси, плати за землю, так і незвичні – податок на фонд оплати праці колгоспників, податок на прибуток кооперативів й плата за патенти на зайняття підприємницькою діяльністю.

Відрахування до бюджетів місцевого самоврядування здійснювалися відповідно до законів про бюджетну систему, про оподаткування та інших. Ними були відрахування від акцизного збору, податку на добавлену вартість, плати за природні ресурси загальнодержавного значення, податку на доходи підприємств (об'єднань), організацій й установ, колгоспів і радгоспів, за винятком під-



приємств, які входили до складу місцевого господарства, новостворюваних малих та спільних підприємств відповідно до частки в них органів місцевого самоврядування

(Табл. 2). Попри широкий перелік доходів, який був передбачений тодішнім законодавством, місцева влада не володіла достатньою і стабільною ресурсною базою.

Таблиця 2

**Склад доходів місцевих бюджетів, визначений у Законі про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування**

<b>Види доходів бюджетів</b>	<b>Склад податкових надходжень</b>	<b>Склад неподаткових надходжень</b>
Доходи, які повністю зараховуються в бюджети місцевого самоврядування	Прибутковий податок з громадян; податок на фонд оплати праці колгоспників; податок з власників транспортних засобів; платежі за землю; плата за природні ресурси місцевого значення; податок на прибуток кооперативів; податок на доходи підприємств; місцеві податки і збори	Державне мито, плата за патенти на зайняття індивідуальною трудовою та підприємницькою діяльністю; надходження від здачі в оренду майна, яке належить до комунальної власності
Надходження за нормативами, затвердженими законами про податки, які зараховуються в бюджети місцевого самоврядування	Відрахування від податку на добавлену вартість, акцизного збору, податку на доходи підприємств, організацій і установ, колгоспів і радгоспів, плати за природні ресурси загальнодержавного значення	–
Надходження за нормативами від загальнодержавних податків і зборів, які зараховуються в обласні та районні бюджети	Відрахування від податку на добавлену вартість, акцизного збору, податку на доходи підприємств, організацій і установ, колгоспів і радгоспів, плати за природні ресурси загальнодержавного значення	–

\* Джерело: побудовано на основі [3].

Наступним у становленні нормативно-правового поля стало прийняття Закону України «Про систему оподаткування». Ним було визначено принципи побудови системи оподаткування, перелік податків і зборів до бюджетів, права, обов'язки й відповідальність платників податків. Стосовно місцевого оподаткування доцільно зупинитися на двох моментах ст. 1 Закону. Перший – запровадження та скасування місцевих податків і зборів було покладено на Верховну Раду Автономної Республіки Крим, сільські, селищні та міські ради. Другий – ці ж органи могли встановлювати додаткові пільги щодо оподаткування місцевими та навіть деякими загальнодержавними податками і зборами [4].

Водночас він містив законодавчі колізії у функціонуванні інституту місцевих податків і зборів. В останньому абзаці ст. 1 зазначалося, що «...будь-які податки і збори (обов'язкові платежі), які запроваджуються законами України, мають бути включені до цього закону» [4]. Якщо в Декреті Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» було передбачено запровадження податку з продажу імпортованих товарів (зокрема, ним мала оподатковуватися вартість товарів, що вказувалася в декларації суб'єкта підприємництва, а граничний розмір не повинен перевищувати 3 % виторгу [5]), то він так і не з'явився серед місцевих податків і зборів, визначених у Законі «Про систему оподаткування» (Табл. 3).

**Порівняння складу місцевих податків і зборів, визначених у Законі про систему оподаткування та Декреті про місцеві податки і збори**

Види місцевих податків і зборів	Згідно з Законом про систему оподаткування	Згідно з Декретом про місцеві податки і збори
Місцеві податки	Податок з реклами; податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки; комунальний податок	Податок з реклами; податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки; комунальний податок; податок з продажу імпортованих товарів
Місцеві збори	Збір з власників собак; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; збір за виграш на бігах на іподромі; збір за участь у бігах на іподромі; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; збір за видачу ордеру на квартиру; збір за право використання місцевої символіки; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за припаркування автотранспорту; збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей; курортний збір; ринковий збір	Збір з власників собак; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; збір за виграш на бігах; збір за участь у бігах на іподромі; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі; збір за видачу ордеру на квартиру; збір за паркування автомобілів; збір за право використання місцевої символіки; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей; курортний збір; ринковий збір

\* Джерело: побудовано на основі [4; 6].

На відміну від складу доходів місцевих бюджетів, законодавчо врегульованого на початковому етапі українського державотворення, із системою місцевого оподаткування це відбулося на декілька років пізніше. У 1993 р. було прийнято Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори», який визначив види місцевих податків і зборів, їх граничні розміри, порядок обчислення та строки сплати [6]. З усього переліку, який змінювався від 14 до 16 видів, до місцевих бюджетів не надходив уже згадуваний податок з продажу імпортованих товарів, натомість податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, було запроваджено тільки у 2010 р.

Питання системи місцевого оподаткування щодо прогалин порядку обчислення та механізму сплати місцевих податків і зборів є предметом іншого предмету дослідження. Тут же необхідно зазначити про головну проблему Декрету, яка супроводжувала його до втрати ним чинності та прийняття Податкового кодексу України. Мова йде про загальну неспроможність вказаного Декрету забезпечити розвиток інституту місцевих податків і зборів у руслі, якого вимагали ринкові від-

носини та демократичні орієнтири розвитку. Якщо низькі податкові ставки, розрахунок яких спирався на неоподатковуваний мінімум доходів громадян, в 1990-х рр. ще були виправдані, то у 2000-х рр. вимагали змін.

Нелогічним з економічного погляду був зміст ст. 8–10, які регламентували запровадження зборів за участь у бігах на іподромі (справлявся з осіб, які виставляють своїх коней для участі в бігах у розмірі не більш ніж три неоподатковувані мінімуми доходів громадян), за виграш на бігах (справлявся з осіб, які виграли в грі на тоталізаторі на іподромі в розмірі не більш ніж 6 % від суми виграшу) і з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі (справлявся у вигляді надбавки до плати, визначеної за участь у грі, але не більш ніж 5 % від її суми) [6]. Відсутність в Україні розвиненої мережі іподромів призвело до того, що адміністративні витрати перевищували їх надходження.

За такою ж причиною не можна вважати виправданими положення Декрету «Про місцеві податки і збори», які визначали запровадження податку з реклами та комунального податку, зборів за видачу ордеру на квартиру,

з власників собак, за право проведення кіно-і телезйомок, за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей, за право використання місцевої символіки та інших. Їх питома вага в доходах місцевих бюджетів становила менш ніж 1 %. Зрештою, у вітчизняному законодавстві принцип, згідно з яким «...установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування» [7] було впроваджено у Податковому кодексі України.

Розглядаючи особливості формування доходів місцевих бюджетів у контексті генезису законодавства, доцільно згадати Указ Президії Верховної Ради Української РСР «Про самооподаткування сільського населення». Цим нормативно-правовим документом, прийнятим ще в 1984 р., було встановлено, що самооподаткування населення може проводитись у сільській місцевості з метою залучення додаткових коштів для здійснення заходів з упорядкування та соціально-культурного розвитку населених пунктів [8]. Така територіальна обмеженість не завадила деяким міським і селищним радам сьогодні повноцінно використовувати норми Указу для запровадження платежів із самооподаткування.

В умовах фінансової децентралізації є великий потенціал цієї форми залучення фінансових ресурсів. Відтак, сьогодні в багатьох містах, селищах і селах на добровільній основі шляхом референдуму або загальних зборів громадян запроваджуються додаткові платежі для фінансування суспільних благ на місцевому рівні (наприклад, освітлення вулиць, газифікація, водопостачання, заощення тротуарів тощо). Зазначимо, що поширення практики самооподаткування мешканців територіальних громад є об'єктивною необхідністю, покликаною неспроможністю фіскальних органів стягнути достатньо податків для задоволення потреб соціально-економічного розвитку територій, щоправда, воно потребує прийняття окремого законодавчого акта.

Уже згадуваний Закон «Про місцеве самоврядування в Україні» було прийнято в 1997 р. На виконання Конституції України ним встановлено систему й гарантії місцевого самоврядування в Україні, засади організації та діяльності, правового статусу і відповідальності органів та посадових осіб місцевого самоврядування тощо. Що стосується доходів місцевих бюджетів, то Закон (ст. 16)

та Конституція (ст. 142) їх визначили матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування поряд із рухомим та нерухомих майном, землею, природними ресурсами, які є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, об'єктами спільної власності, які перебувають у віданні районних та обласних рад [9; 10].

Так само дублюються положення щодо ролі держави в цьому процесі. В абз. 3 ст. 142 Конституції вказано: «...державна бере участь у формуванні доходів бюджетів місцевого самоврядування, фінансово підтримує місцеве самоврядування» [10]. Вона повинна гарантувати місцевій владі дохідну базу, достатню для забезпечення населення суспільними благами на рівні мінімальних потреб. Логічним продовженням є положення ст. 66 Закону: «...у разі коли вичерпано можливості збалансування місцевих бюджетів..., то держава забезпечує збалансування місцевих бюджетів шляхом передачі необхідних коштів до відповідних місцевих бюджетів у вигляді дотацій та субвенцій» [9].

Причому кошти державного бюджету, які передаються у формі дотацій та субвенцій, затверджуються в Законі про Державний бюджет України для кожного місцевого бюджету окремо. Згідно з абз. 3 ст. 66 Закону «Про місцеве самоврядування в Україні» вони можуть розподілятися Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними, міськими і районними радами між відповідними місцевими бюджетами та використовуватися для фінансування спільних проектів відповідних територіальних громад [9]. Утім, чи не найбільшою проблемою, з якою стикається місцева влада в трансфертному фінансуванні програм і заходів місцевого розвитку, є політичне лобіювання розподілу фінансової підтримки із центру.

На нашу думку, колізією Закону є загальна неврегульованість фінансової термінології, яка впливає на розуміння змісту його положень і практичне застосування. У ньому проводиться аналогія між місцевими бюджетами та бюджетами місцевого самоврядування як планами утворення і використання фінансових ресурсів, необхідними для виконання функцій та повноважень органами місцевого самоврядування [9]. Першими є бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети і бюджети місцевого самоврядування, а другі – частиною місцевих бюджетів й вклю-

чають у себе бюджети сіл, їх об'єднань, селищ, міст та об'єднаних територіальних громад [11].

Саме так ці поняття розводить Бюджетний кодекс України, стара редакція якого була прийнята у 2001 р. на заміну Закону «Про бюджетну систему України». Зміни, внесені у 2010 р. і 2014 р., стосувалися складу доходів місцевих бюджетів, а визначення залишилися тими ж. При цьому доходи трактувалися як податкові, неподаткові й інші надходження на безповоротній основі (включно з міжбюджетними трансфертами, платою за надання адміністративних послуг, власними надходженнями бюджетних установ), а надходження – як ті ж доходи, повернення кредитів до бюджету, кошти від місцевих за позичень, повернення бюджетних коштів із депозитів, надходження внаслідок продажу або пред'явлення цінних паперів [11].

У ст. 63 Бюджетного кодексу було визначено, що місцеві бюджети містять надходження органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій і органів місцевого самоврядування. Кодекс розподіляв їх склад за загальним і спеціальним фондами, а саме: ст. 64 стосувалася доходів загального фонду бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, м. Києва та м. Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад; ст. 66 – бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів; ст. 68 – бюджетів районів у містах; ст. 69 – бюджетів міст районного значення, сільських, селищних бюджетів; ст. 69<sup>1</sup> – надходження спеціального фонду місцевих бюджетів [11] (Табл. 4).

Таблиця 4

**Склад доходів місцевих бюджетів, визначений у Бюджетному кодексі України**

Види доходів бюджетів	Склад податкових надходжень	Склад неподаткових надходжень
Доходи загального фонду бюджетів міст республіканського АР Крим та обласного значення, м. Києва та м. Севастополя, районних бюджетів, бюджетів ОТГ	Податок на доходи фізичних осіб; рентна плата; акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів; податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності; місцеві податки і збори	Державне мито; плата за ліцензії та сертифікати; плата за державну реєстрацію; орендна плата за користування майном; плата за розміщення тимчасово вільних коштів бюджетів; орендна плата за водні об'єкти; кошти від реалізації безхазяйного майна; концесійні платежі; частина прибутку комунальних підприємств
Доходи загального фонду бюджету АР Крим, обласних бюджетів	Податок на доходи фізичних осіб; податок на прибуток підприємств; податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності; рентна плата; акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	Орендна плата за водні об'єкти; частина прибутку комунальних підприємств; плата за розміщення тимчасово вільних коштів бюджетів; плата за ліцензії та сертифікати; плата за державну реєстрацію; штрафні санкції; орендна плата за користування майном; концесійні платежі
Доходи загального фонду бюджетів міст районного значення, сільських, селищних бюджетів	Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності; рентна плата; місцеві податки і збори; акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів	Частина прибутку комунальних підприємств; плата за розміщення тимчасово вільних коштів бюджетів; плата за ліцензії; штрафні санкції; орендна плата за користування майном; орендна плата за водні об'єкти; концесійні платежі; державне мито
Надходження спеціального фонду місцевих бюджетів	Екологічний податок	Надходження бюджету розвитку; кошти від відшкодування втрат с.-г. і лісогосподарського виробництва; концесійні платежі; надходження до цільових фондів, утворених місцевими радами; субвенції

\* Джерело: побудовано на основі [11].



Наприкінці 2014 р. було прийнято Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин», який концептуально змінив підхід до формування доходів місцевих бюджетів. Його важливість обґрунтуємо необхідністю запровадження плану заходів щодо реалізації Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні, який за півроку до того був підготовлений Кабінетом Міністрів України. Адже процеси фінансової децентралізації та деконцентрації державної влади потребували ефективного перерозподілу ресурсів на загальнодержавному і місцевому рівнях, зміцнення матеріальної та фінансової основи місцевої влади [12].

Закон мав на меті врегулювати організацію бюджетних відносин, пов'язаних із запровадженням в Україні нової моделі доходів місцевих бюджетів. Розширення їх дохідної частини відбулося шляхом: по-перше, передачі з державного бюджету плати за надання адміністративних послуг і державного мита; по-друге, збільшення відсотку зарахування екологічного податку; по-третє, закріплення за місцевими бюджетами податку на доходи фізичних осіб за новими нормативами; по-четверте, запровадження збору з продажу підакцизних товарів; по-п'яте, розширення бази оподаткування і збільшення ставок податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки [13].

Запровадження законодавчих ініціатив дало змогу визначити доходи місцевих бюджетів за рівнями бюджетів, але без поділу на доходи, що враховуються, і ті, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів. З погляду розробників проекту Закону, відбулося формування єдиного кошика доходів загального фонду місцевих бюджетів та розширення його джерел у частині передачі єдиного податку [14]. До прийняття Податкового кодексу України він належав до загальнодержавних податків, а органи місцевого самоврядування не володіли правом податкової ініціативи. Такий підхід був логічним, зважаючи на його велику фіскальну роль і здатність впливати на економічні процеси на місцях.

В умовах фінансової децентралізації не менш важливе значення у формуванні доходів місцевих бюджетів мало вдосконалення

міжбюджетних відносин, що пов'язували з політичним лобіюванням та несправедливим розподілом фінансових ресурсів. Законом було запроваджено базову дотацію, освітню й медичну субвенції, визначено механізм їх розподілу та використання в розрізі адміністративно-територіальних одиниць, встановлено нову систему вирівнювання за закріпленими загальнодержавними податками залежно від рівня надходжень на одного жителя. Вплив цих змін на зміцнення матеріальної та фінансової основи місцевої влади в наукових колах розглядається неоднозначно.

Підсумовуючи, доцільно згадати про останні законодавчі ініціативи в системі доходів місцевих бюджетів. Більшість із них були деструктивні за змістом, через що не отримали належної підтримки у Верховній Раді України. Наприклад, це стосується проекту Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо підвищення фінансової самостійності місцевих бюджетів», метою прийняття якого мав стати перерозподіл рентних платежів за спеціальне використання лісових ресурсів [15]. Проте додаткові 20 % ренти були неспроможні заохотити добровільне об'єднання територіальних громад, надати місцевим бюджетам більшу автономію й утримувати в належному стані соціальну інфраструктуру.

Науково необґрунтованим видався зміст проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зарахування податку на доходи фізичних осіб до відповідних місцевих бюджетів за фактичним місцезнаходженням структурних та відокремлених підрозділів юридичної особи». У ньому з метою збільшення доходів місцевих бюджетів і забезпечення їх справедливого розподілу пропонувалося зобов'язати платників податків стати на облік у відповідних контролюючих органах за основним та неосновним місцем обліку або за місцезнаходженням основних засобів підприємства та повідомляти про всі об'єкти оподаткування контролюючі органи [16].

На нашу думку, деякі проекти нормативно-правових документів через відсутність науково-методичних підходів в їх розробленні не можна вважати економічно виправданими, як-от проект Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо джерел формування місцевих бюдже-

тів та сприяння інвестиціям». У ньому мова йшла про зарахування 30 % податку на прибуток підприємств до бюджетів міст обласного значення, районних бюджетів і бюджетів об'єднаних територіальних громад [17]. Значною прогалиною було право місцевої влади за рахунок втрати надходження цього податку звільняти від оподаткування прибутку підприємства на п'ять років у випадку реалізації інвестиційних проєктів.

**Висновки.** Незважаючи на недоліки цих ініціатив, без перебільшення можна стверджувати, що вітчизняне нормативно-правове поле щодо формування доходів місцевих бюджетів можна вважати цілком задовільним, а проблема полягає в невиконанні деяких його ключових положень. Встановлені правила організації бюджетних відносин мають колізії у формуванні доходів і здійсненні видатків, тому складно забезпечити збалансування місцевих бюджетів, не порушуючи закони. Сьогодні важливо усунути всі неузгодженості, які визначили загальну неспроможність забезпечити достатні й стабільні доходи місцевих бюджетів у тому руслі, якого вимагають процеси фінансової децентралізації.

#### Список використаних джерел:

1. Про державний суверенітет України : Декларація від 16.07.1990 № 55-XII. *Відомості Верховної Ради УРСР*. 1990. № 31. Ст. 429.
2. Про бюджетну систему України : Закон України від 05.12.1990 № 512-XII. *Відомості Верховної Ради УРСР*. 1991. № 1. Ст. 1.
3. Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування : Закон Української РСР від 07.12.1990 № 533-XII. *Відомості Верховної Ради УРСР*. 1991. № 2. Ст. 5.
4. Про систему оподаткування : Закон України від 25.06.1991 № 1251-XII. *Відомості Верховної Ради УРСР*. 1991. № 39. Ст. 510.
5. Про доповнення Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори»: Закон України від 17.06.1993 № 3293-XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1993. № 32. Ст. 340.
6. Про місцеві податки і збори : Декрет Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 № 56-93. *Відомості Верховної Ради України*. 1993. № 30. Ст. 336.
7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112.
8. Про самооподаткування сільського населення : Указ Президії Верховної Ради Української РСР від 23.04.1984 № 6853-X. *Відомості Верховної Ради УРСР*. 1984. № 19. Ст. 364.
9. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21.05.1997 № 280/97-ВР. *Відомості Верховної Ради України*. 1997. № 24. Ст. 170.
10. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141.
11. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 50–51. Ст. 572.
12. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» від 22.12.2014 № 1557. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=53049](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=53049) (Дата звернення: 20.12.2020).
13. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин : Закон України від 28.12.2014 № 79-VIII. *Відомості Верховної Ради*. 2015. № 12. Ст. 76.
14. Висновок Комітету Верховної Ради України з питань бюджету про розгляд законопроекту «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» від 22.12.2014 № 1557. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=53049](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=53049).
15. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо підвищення фінансової самостійності місцевих бюджетів» від 30.12.2015 № 3744. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=57626](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=57626) (Дата звернення: 20.12.2020).
16. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зарахування податку на доходи фізичних осіб до відповідних місцевих бюджетів за фактичним місцезнаходженням структурних та відокремлених підрозділів юридичної особи» від 11.03.2016 № 4209. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=58379](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=58379) (Дата звернення: 20.12.2020).
17. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо джерел

формування місцевих бюджетів та сприяння інвестиціям» від 11.12.2015 № 3640. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=57415](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=57415) (Дата звернення: 20.12.2020).

**References:**

1. Verkhovna Rada URSR. (1990). Pro derzhavnyi suverenitet Ukrainy : Deklaratsiia No. 55-XII. *Vidomosti Verkhovnoi Rady URSR*, 31, st. 429 [in Ukrainian].
2. Verkhovna Rada URSR. (1991). Pro biudzhettu systemu Ukrainy : Zakon Ukrainy No. 512-XII. *Vidomosti Verkhovnoi Rady URSR*, 1, st. 1 [in Ukrainian].
3. Verkhovna Rada URSR. (1990). Pro mistsevi Rady narodnykh deputativ ta mistseve i rehionalne samovriaduvannia : Zakon No. 533-XII. *Vidomosti Verkhovnoi Rady URSR*, 2, st. 5 [in Ukrainian].
4. Verkhovna Rada URSR. (1991). Pro systemu opodatkovannia : Zakon Ukrainy No. 1251-XII. *Vidomosti Verkhovnoi Rady URSR*, 39, st. 510 [in Ukrainian].
5. Verkhovna Rada Ukrainy. (1993). Pro dopovnennia Dekretu Kabinetu Ministriv Ukrainy «Pro mistsevi podatky i zbory» : Zakon Ukrainy No. 3293-XII. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 32, st. 340 [in Ukrainian].
6. Verkhovna Rada Ukrainy. (1993). Pro mistsevi podatky i zbory : Dekret Kabinetu Ministriv Ukrainy No. 56-93. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 30, st. 336 [in Ukrainian].
7. Verkhovna Rada Ukrainy. (2011). Podatkovi kodeks Ukrainy No. 2755-VI. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 13–14, 15–16, 17, st. 112 [in Ukrainian].
8. Verkhovna Rada URSR. (1984). Pro samoopodatkovannia silskoho naselennia : Ukaz Prezydii Verkhovnoi Rady Ukrainiskoi RSR No. 6853-X. *Vidomosti Verkhovnoi Rady URSR*, 19, st. 364 [in Ukrainian].
9. Verkhovna Rada Ukrainy. (1997). Pro mistseve samovriaduvannia v Ukraini : Zakon Ukrainy No. 280/97-VR. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, No. 24, st. 170 [in Ukrainian].
10. Verkhovna Rada Ukrainy. (1996). Konstytutsiia Ukrainy No. 254k/96-VR. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 30, st. 141 [in Ukrainian].
11. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Biudzhetni kodeks Ukrainy No. 2456-VI.

*Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 50–51, st. 572 [in Ukrainian].

12. Verkhovna Rada Ukrainy. (2014). *Poiasniuvalna zapyska do proektu Zakonu Ukrainy «Pro vnesennia zmin do Biudzhethnoho kodeksu Ukrainy shchodo reformy mizhbiudzhethnykh vidnosyn»* No. 1557. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=53049](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=53049) (Last accessed: 20.12.2020) [in Ukrainian].
13. Verkhovna Rada Ukrainy. (2015). Pro vnesennia zmin do Biudzhethnoho kodeksu Ukrainy shchodo reformy mizhbiudzhethnykh vidnosyn : Zakon Ukrainy No. 79-VIII. *Vidomosti Verkhovnoi Rady*, 12, st. 76 [in Ukrainian].
14. Verkhovna Rada Ukrainy. (2014). *Vysnovok Komitetu Verkhovnoi Rady Ukrainy z pytan biudzhetu pro rozghliad zakonoproektu «Pro vnesennia zmin do Biudzhethnoho kodeksu Ukrainy shchodo reformy mizhbiudzhethnykh vidnosyn»* No. 1557. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=53049](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=53049) (Last accessed: 20.12.2020) [in Ukrainian].
15. Verkhovna Rada Ukrainy. (2015). *Poiasniuvalna zapyska do proektu Zakonu Ukrainy «Pro vnesennia zmin do Biudzhethnoho kodeksu Ukrainy shchodo pidvyshchennia finansovoi samostiinosti mistsevykh biudzhethiv»* No. 3744. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=57626](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=57626) (Last accessed: 20.12.2020) [in Ukrainian].
16. Verkhovna Rada Ukrainy. (2016). *Poiasniuvalna zapyska do proektu Zakonu Ukrainy «Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo zarahuvannia podatku na dokhody fizychnykh osib do vidpovidnykh mistsevykh biudzhethiv za faktychnym mistseznakhodzhenniam strukturnykh ta vidokremlyenykh pidrozdiliv yurydychnoi osoby»* No. 4209. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=58379](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=58379) (Last accessed: 20.12.2020) [in Ukrainian].
17. Verkhovna Rada Ukrainy. (2015). *Poiasniuvalna zapyska do proektu Zakonu Ukrainy «Pro vnesennia zmin do Biudzhethnoho kodeksu Ukrainy shchodo dzherel formuvannia mistsevykh biudzhethiv ta spryiannia investytsiiam»* No. 3640. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=57415](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=57415) (Last accessed: 20.12.2020) [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 27 грудня 2020 р.