

## **ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД В КОНТЕКСТІ БЮДЖЕТНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ**

**Коритько Т. Ю., Крук О. М.**

### **1. Вступ**

Для України в сучасних умовах характерним є складана внутрішня економічна ситуація, яка обумовлена нестабільністю макроекономічних показників та проведенням децентралізації державного управління. Бюджетна децентралізація надає органам місцевого самоврядування більшої автономії, розширює їх повноваження щодо прийняття управлінських рішень на рівні територіальної громади. Децентралізована система спрямована на забезпечення відповідного рівень доброти і суспільних послуг населенню територіальної громади з урахуванням їх уподобань та стимулів, що спрямовані на підвищення ефективності та якості надання таких послуг.

Достовірні й оперативні відомості про стан формування податкових надходжень потрібні для ефективного перерозподілу податків між бюджетами різних рівнів. Існуюча модель бюджетних відносин в Україні характеризується надмірною централізацією податкових надходжень, асиметрією між зобов'язаннями та доходами органів місцевого самоврядування.

При реалізації впровадження напрямів вдосконалення податкової політики на рівні територіальних громад в контексті бюджетної децентралізації виникають певні труднощі та проблеми, пов'язані зі змінами у бюджетно-податковому законодавстві. Забезпечити ефективний перерозподіл податку на прибуток підприємств між бюджетами різних рівнів можливо за рахунок змін у розподілу мобілізованих сум. Отже, дослідження процесів податкової децентралізації є актуальною проблемою та потребує подальшого вирішення.

### **2. Об'єкт дослідження та його технологічний аудит**

*Об'єктом дослідження* є процес вдосконалення податкової політики на рівні територіальних громад з урахуванням особливостей проведення бюджетної децентралізації.

Вдосконалення податкової політики в контексті бюджетної децентралізації має розглядатися не як окрема проблема, яка потребує вирішення на рівні територіальних громад, а як частина загальної податкової політики країни.

Отже, одним з найбільших проблемних місць є дослідження аспектів податкової децентралізації при впровадженні пропозицій розподілу податку на прибуток підприємств між бюджетами різних рівнів з урахуванням специфіки формування їх доходної частини. Незважаючи на велику кількість наукових праць щодо вирішення даної проблеми остаються дискусійними питання щодо розробки напрямків вдосконалення податкової політики на рівні територіальних громад.

### **3. Мета та задачі дослідження**

*Метою роботи є з'ясування ролі податкових надходжень у формуванні доходів бюджетів територіальних громад в контексті бюджетної децентралізації.*

Для досягнення поставленої мети дослідження визначено такі наукові завдання:

1. Провести сучасний аналіз стану доходів державного та місцевого бюджетів у частині податку на прибуток підприємств, а також фінансових результатів і рівня рентабельності операційної діяльності підприємств.

2. Визначити основні напрямки вдосконалення податкової політики на рівні територіальних громад в контексті бюджетної децентралізації.

### **4. Дослідження існуючих рішень проблеми**

Дослідженню теоретичних і методичних аспектів вдосконалення податкової політики та її інструментів в контексті бюджетної децентралізації присвячено праці багатьох провідних науковців.

Формуванню структури бюджетної системи та фіскальної децентралізації в Україні присвячено дослідження [1–3]. Але недостатньо приділена увага питанням побудови держави з чіткими ознаками фіскальної децентралізації. Саме тому необхідно дослідити наукові здобутки тих зарубіжних вчених, які досліджували процеси децентралізації в країнах зарубіжжя, щоб виокремити певні позитивні кроки в даному напрямку і застосувати передовий досвід у вітчизняній практиці фінансових відносин.

Основоположник теорії фіскальної децентралізації [4] зазначає, що фіскальна децентралізація підвищує рівень конкуренції між органами місцевої влади, в результаті чого значно обмежується обсяг суспільного сектору.

В той же час, у роботі [5] фіскальна децентралізація визначається, як право місцевих органів влади самостійно приймати рішення щодо фінансових питань і питань з управління територією. Децентралізація являє собою спосіб виміру величини переходу національної економіки від адміністративно-командної до ринкової. Як зазначає автор роботи [6], фіскальна децентралізація повинна бути простою, враховувати всі рівні влади та відповідати цілям реформи децентралізації.

У теорії децентралізація означає передачу відповідальності за збільшення видаткової і дохідної частин бюджету на місцевий рівень [7]. Вибір тієї чи іншої моделі міжбюджетного регулювання є досить складним питанням для кожної держави. Дослідження питання класифікації і вибору типів моделей міжбюджетного регулювання знайшли широке відображення в працях багатьох науковців і практиків [8].

У своїх дослідженнях автор роботи [9] акцентує увагу на необхідності проведення структурних реформ у сфері реалізації фіскальних відносин в умовах фінансової кризи між рівнями державного управління. В той же час, як відмічає автор роботи [10], важливим показником рівня бюджетної децентралізації є частка власних доходів у структурі доходів територіальної громади.

Серед основних податкових джерел наповнення бюджетів територіальних громад доцільно виділити [11]:

– оподаткування приватного споживання, що здійснюється на відповідній території;

- оподаткування доходу громадян або прибутку підприємств, які розташовані та отримують свій дохід на цій території;

- оподаткування факторів виробництва, які знаходяться на певній території.

Таким чином, результати літературного аналізу дозволяють зробити висновок про те, що фіскальна децентралізація надає значні повноваження місцевим органам влади при формуванні доходів місцевих бюджетів та виступає важливим інструментом розвитку регіонів, тому її дослідження є перспективним.

## **5. Методи досліджень**

Під час виконання роботи застосовано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження:

- аналізу та синтезу – для попереднього аналізу з формуванням проблеми, визначенням цілей; для дослідження особливостей та аналізу сучасного стану доходів державного та місцевого бюджетів у частині податку на прибуток підприємств. А також фінансових результатів і рівня рентабельності операційної діяльності підприємств;

- аналогій та порівняльного співставлення – для визначення напрямків щодо вдосконалення податкової політики на рівні територіальних громад;

- метод екстраполяції – для прогнозування суми податку на прибуток підприємств.

## **6. Результати досліджень**

Доходи бюджетів територіальних громад виступають джерелом фінансування соціально-економічного розвитку територій та забезпечення їх інвестиційної активності. Проте, процеси бюджетної децентралізації не мають системності та не сприяють стимулюванню місцевих органів до пошуку джерел активізації власних економічних ресурсів щодо реалізації соціальних програм та підвищення інвестиційної активності територіальної громади.

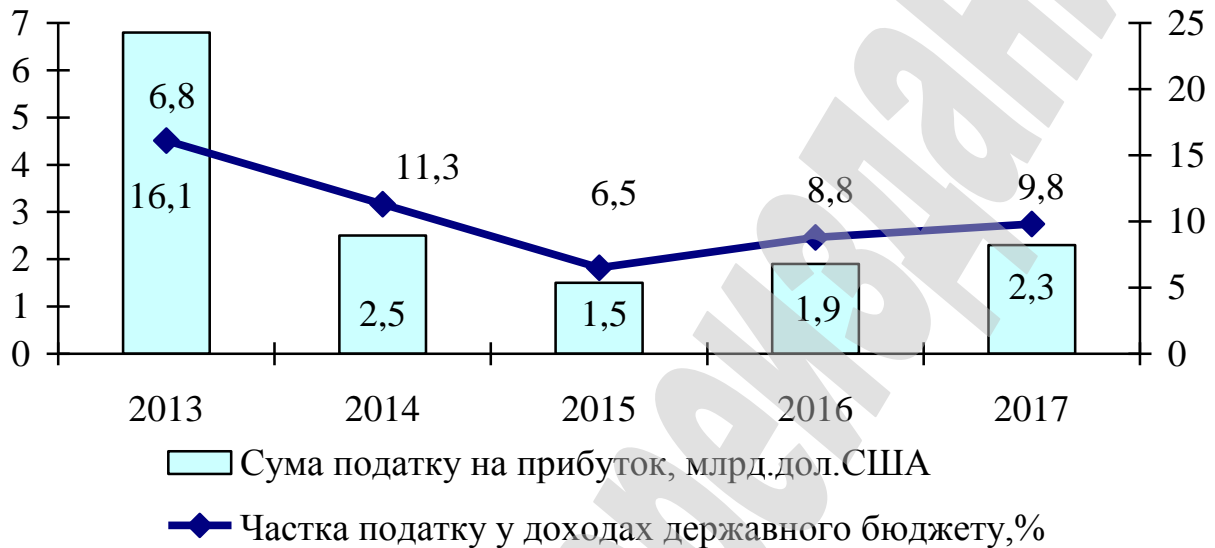
Одним із стимулюючих інструментів підвищенні інвестиційної активності територіальної громади виступає податкова політика. Тому, необхідно перемістити акценти в економічному регулюванні інвестиційної діяльності саме на рівень територіальних громад. Це пов'язано з гострою потребою територій в інвестиційних ресурсах, особливо міст, які знаходяться на території Донецької та Луганської областей (Україна). Одним із шляхів покращення інвестиційного клімату територіальної громади є підвищення ефективності діяльності підприємств, які функціонують на даній території. Отже, прибуток виступає головним джерелом відтворення підприємства, тому для підвищення економіки необхідно максимізувати його обсяги у розпорядженні підприємства.

Участь держави в регулюванні інвестиційної активності через проведення податкової політики здійснюється за допомогою таких інструментів, як податкові ставки і податкові пільги. Отже, визначаючи оптимальний розмір ставки податків і використовуючи систему податкових пільг, що впливають на процеси інвестування, можна регулювати попит на інвестиції.

Слід зазначити, що податок на прибуток відіграє важливу роль у регулюванні економіки. Ставка податку становить у 2015–2017 рр. – 18 %. Також для підприємств, які з 01.12.2016 р. здійснюють капітальні інвестиції надається мо-

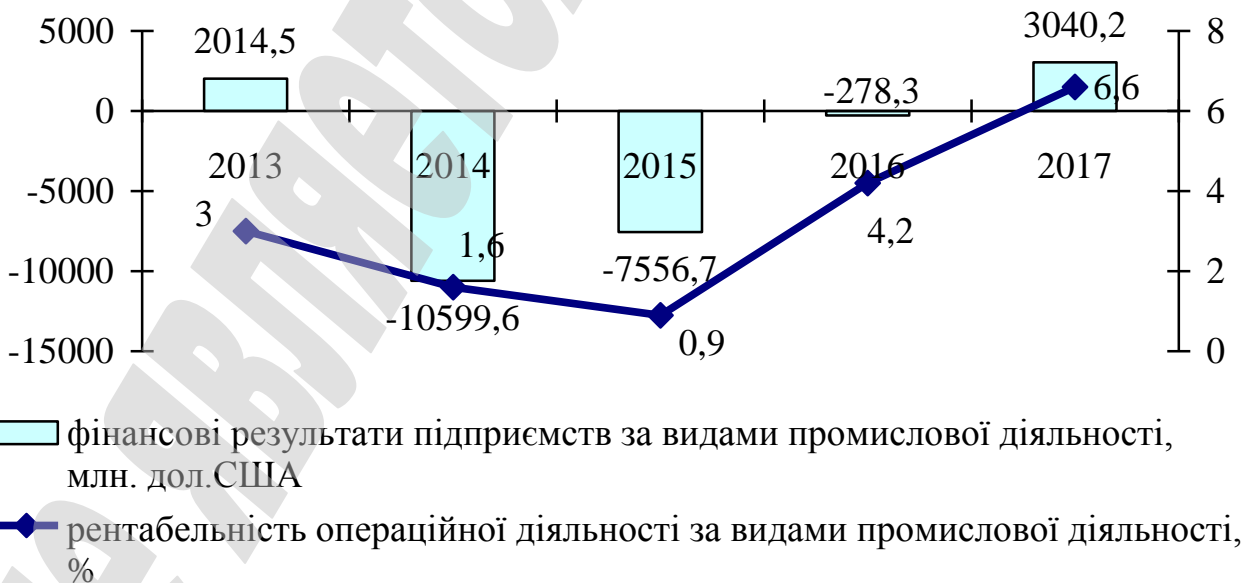
жливість зменшити податкові зобов'язання.

Динаміка податку на прибуток підприємств до державного бюджету наведена на рис. 1. У 2017 р. порівняно з 2013 р. спостерігається збільшення суми податку на прибуток підприємств на 4,5 млрд. дол. США і зменшення частки цього податку у структурі доходів державного бюджету до 9,8 %.



**Рис. 1.** Динаміка податку на прибуток підприємств до державного бюджету за 2013–2015 рр. [12]

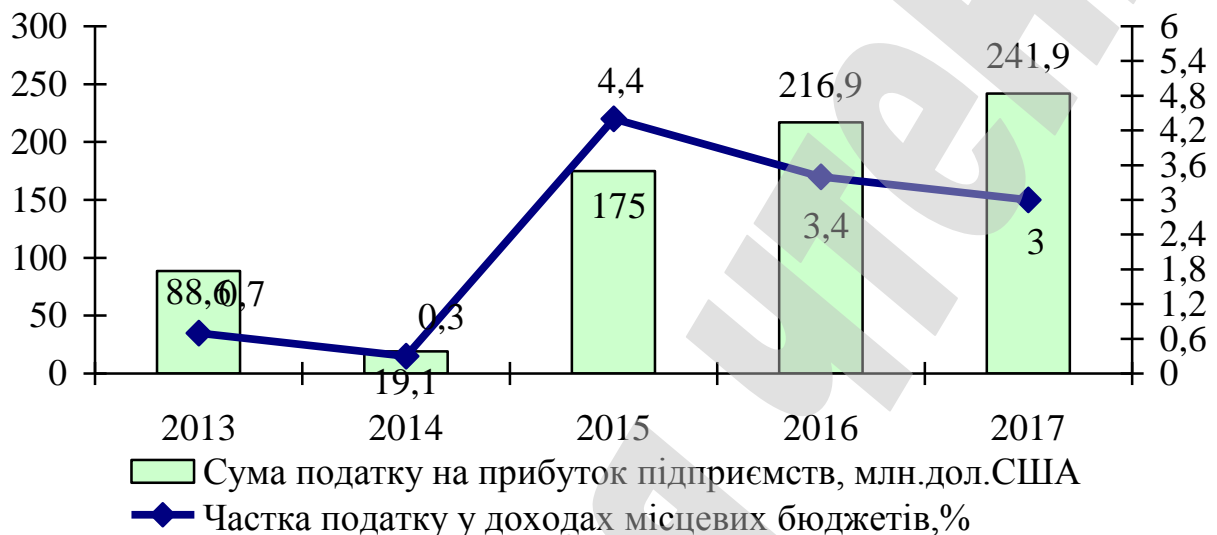
Впродовж 2013–2017 рр. погіршуються показники фінансового результату підприємств до оподаткування, що зумовлено політичною та економічною кризами в Україні (рис. 2).



**Рис. 2.** Динаміка фінансових результатів підприємств та рівня рентабельності операційної діяльності за видами промислової діяльності за 2013–2017 рр. [12]

У 2017 р. фінансовий результат до оподаткування за видами промислової діяльності підприємств склав 3040,2 млн. дол. США, що на 1025,7 млн. дол. США більше, ніж у 2013 р. Можна відмітити, що рівень рентабельності на протязі 2013–2017 рр. збільшився до 6,6 %.

Зростання фінансового результату діяльності підприємств свідчить про збільшення суми податку на їх прибуток до бюджетів місцевих рівнів (рис. 3).



**Рис. 3.** Динаміка обсягу надходжень від податку на прибуток підприємств до бюджетів місцевих рівнів за 2013–2017 рр. [12]

Згідно із даними рис. 3, обсяги надходжень від податку на прибуток підприємств до місцевих бюджетів, починаючи із 2014 р., характеризуються тенденцією до зростання, що свідчить про посилення фіскальної ролі даного податкового платежу. Ще однією із причин збільшення обсягу надходжень від податку на прибуток підприємств є зниження його ставки із 19 % у 2013 р. до 18 % у 2017 р. Це, з одного боку, зменшує податкове навантаження на бізнес, а з іншого – збільшує фіскальну роль даного податку, яка викликана змінами у механізмі його перерозподілу між ланками бюджетної системи.

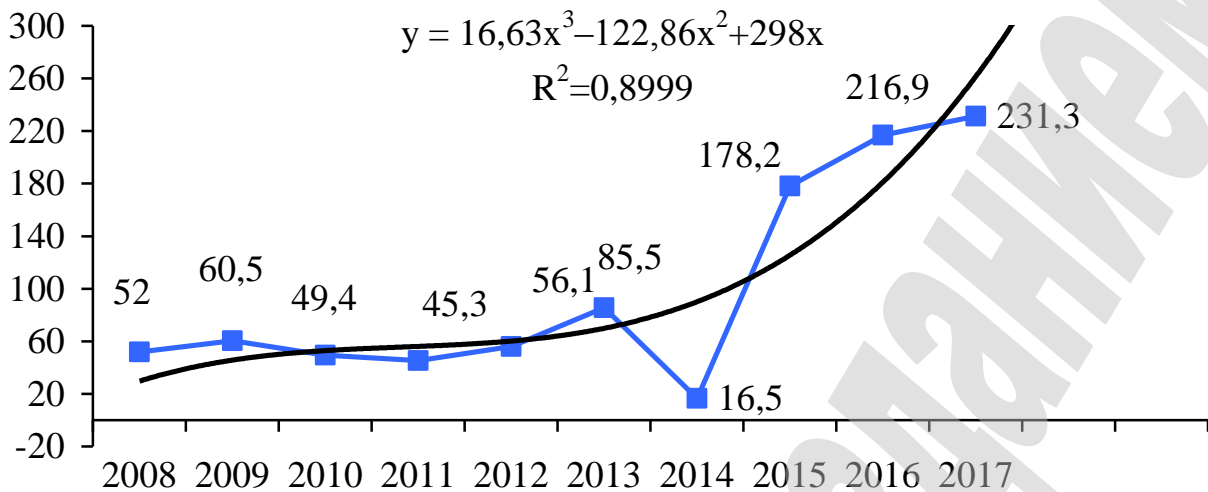
Проведемо прогнозування податку на прибуток підприємств за допомогою методу екстраполяції (рис. 4).

Проведемо розрахунок суми податку на прибуток підприємств у 2018–2019 рр.:

$$2018 \text{ р. } U = 16,63 \cdot 11^3 - 122,86 \cdot 11^2 + 298 \cdot 11 = 375,25 \text{ млн. дол. США};$$

$$2019 \text{ р. } U = 16,63 \cdot 12^3 - 122,86 \cdot 12^2 + 298 \cdot 12 = 520,3 \text{ млн. дол. США}.$$

З проведеного розрахунку можна відмітити, що сума доходної частини місцевих бюджетів збільшиться, що вплине на підвищення інвестиційної активності територіальної громади в контексті бюджетної децентралізації.



**Рис. 4.** Динаміка обсягів надходження від податку на прибуток підприємств до бюджетів місцевих рівнів за 2008–2019 рр., млн. дол. США

Для підвищення бюджетної самостійності територіальної громади необхідно проводити подальше реформування податкової політики. Проведення подальшого розвитку процесів, пов'язаних з наданням місцевим органам влади більших повноважень, потребує надання їм певних прав щодо стягнення на власній території податків та зборів в обсягах, достатніх для задоволення потреб місцевого розвитку.

Якщо передати повноваження щодо адміністрування податком на прибуток підприємств органам місцевого самоврядування, то в цьому випадку даний податок не буде виконувати перерозподільну функцію, за допомогою якої виконується принцип бюджетної системи – принцип соціальної справедливості. Також це призведе до порушення фінансової рівноваги між різними територіальними громадами. Отже, зарахування податку на прибуток підприємств у розмірі 100 % до місцевих бюджетів не вирішить проблеми підвищення бюджетної самостійності та інвестиційної активності територіальної громади. Тому необхідно знайти таке співвідношення у перерозподілі даного податку між різними ланками бюджетної системи, яке б забезпечило підвищення соціально-економічного розвитку територій, а також необхідно не забувати про нерівномірність різних територіальних громад.

Досить важливим для створення сприятливого інвестиційного клімату в економіці на територіальному рівні є проведення ефективної податкової політики, яка спрямована на підвищення інвестиційної активності. Саме використання методів податкового регулювання дозволить вирішити дане завдання. За допомогою інструментів податкової політики можна створити сприятливий режим для самофінансування підприємницької діяльності за рахунок прибутку і накопичуваних амортизаційних відрахувань по галузях економіки з урахуванням особливостей територіального розвитку. Тому при розробці заходів податкової політики, що спрямовані на регулювання інвестиційної активності, важливо передбачити систему гарантій використання отриманих фінансових ресурсів (або їх частини) на встановлені державою цілі, перш за все на інвестиційно-інноваційний розвиток.

Надання цільових податкових пільг гарантує державі практично 100 %-є використання фінансових ресурсів на ті цілі, які воно переслідує, застосовуючи ту або іншу пільгу. При цьому податкові пільги є невід'ємним елементом регулюючого механізму податкової політики і ефективним інструментом фінансування інвестицій. Вони впливають на величину інвестиційних ресурсів, тому їх необхідно цілеспрямовано використовувати для стимулювання інвестиційної активності.

Для підвищення рівня інвестиційної активності територіальних громад через механізми податкової політики слід враховувати такі напрямки:

- напрям регулюючого механізму податкової політики на стимулювання розвитку виробництва не тільки в особливих економічних зонах, але і за межами цих зон;

- замість зменшення ставок основних податків використання ширшої системи податкових пільг;

- широке надання пільг і звільнень по податках і зборах в частині, що зараховується до місцевих бюджетів;

- зосередження податкових надходжень від суб'єктів малого підприємництва в місцевих бюджетах з метою підтримки малого бізнесу і стимулювання інвестицій в реальний сектор економіки;

- введення податкової пільги, що передбачає повне або часткове звільнення від податку на прибуток підприємств частини отриманого прибутку, спрямованого на інвестиційну діяльність, або повернення інвестиційної податкової пільги;

- збільшення розміру інвестиційного податкового кредиту, що надається підприємству при проведенні науково-дослідних або дослідно-конструкторських робіт або технічного переозброєння власного виробництва з 30 до 100 % вартості придбаного устаткування;

- посилення податкового контролю за підприємствами, зайнятими в галузях із значним тіншовим оборотом;

- розгляд можливості надання податкових канікул на термін 3–5 років для підприємств, що впроваджують наукомісткі технології, машини, устаткування, інновації, які є встановленим законом терміном звільняється від сплати податку;

- реформування інвестиційного податкового кредиту слід проводити за рахунок:

- 1) розширення сфери застосування інвестиційного податкового кредиту;

- 2) розширення переліку податків, за рахунок яких може бути виданий даний кредит;

- 3) перегляду у бік збільшення суми відповідного податку, яка може бути спрямована на отримання інвестиційного податкового кредиту, а також термінів його надання;

- 4) істотного розширення податкових прав і повноважень місцевих органів влади в частині формування на відповідній території сприятливого інвестиційного клімату введення додаткових податкових пільг в цілях залучення інвестицій в економіку території;

- 5) використання податкових пільг і ослаблення податкового навантаження для підприємств, що здійснюють вкладення коштів в реалізацію пріоритетних територіальних програм розвитку (сільське господарство, інвестиційна діяльність, інноваційні проекти, мале підприємництво), зокрема створення особливих економічних зон місцевого значення.

Головною умовою реалізації розглянутих вище заходів податкової політи-

ки повинне стати використання платником податків частини фінансових ресурсів, що вивільняються, на інвестиційні цілі.

Напрями територіальної податкової політики в частині регулювання інвестиційної активності повинні носити активніший характер, тобто цілеспрямовано сприяти підвищенню інвестиційно-виробничого потенціалу територіальної громади.

## **7. SWOT-аналіз результатів дослідження**

*Strengths.* Сильні сторони дослідження та запропонованих напрямків вдосконалення податкової політики на рівні територіальних громад полягає у тому, що ці заходи дозволяють підвищити їх бюджетну самостійність. В порівнянні з іншими підходами щодо вдосконалення податкової децентралізації це вдасться зробити за рахунок перерозподілу податку на прибуток підприємств між бюджетами різних рівнів. Отже, запропоновані напрямки дозволяють приймати обґрунтовані ефективні управлінські рішення та стимулюють ініціативи місцевих органів влади щодо інвестиційної активізації.

*Weaknesses.* Проведений аналіз бюджетних доходів показав, що одним із ключових джерел їх формування є податок на прибуток підприємств. Отже, зарахування частини податку на прибуток підприємств до бюджетів територіальних громад дозволить підвищити їх бюджетну автономність. Слабкою стороною запропонованого розподілу податку на прибуток підприємств між бюджетами різних рівнів є неможливість самостійного його впровадження органами місцевого самоврядування.

*Opportunities.* Слід зазначити, що в подальшому податкову децентралізацію можливо доповнити пропозиціями щодо податкових пільг для підприємств. Оскільки податкові пільги є невід'ємним елементом регулюючого механізму податкової політики і ефективним інструментом фінансування інвестицій. Вони впливають на величину інвестиційних ресурсів, тому їх необхідно цілеспрямовано використовувати для стимулювання інвестиційної активності.

*Threats.* До погроз податкової децентралізації можна віднести те, що, навіть запропоновані напрямки вдосконалення податкової політики на рівні територіальних громад не є догмою, що дозволяє уникнути зниження бюджетної самостійності органів місцевого самоврядування. Зокрема, через неможливість органів місцевого самоврядування впливати на зміни у бюджетно-податковому законодавстві. Ситуація ускладнена тим, що місцеві органи влади не можуть впливати на процес перерозподілу загальнодержавних податків на законодавчому рівні.

## **8. Висновки**

1. Проведено аналіз стану доходів державного та місцевого бюджетів у частині податку на прибуток підприємств, а також фінансових результатів і рівня рентабельності операційної діяльності підприємств. Визначено структуру перерозподілу податки на прибуток підприємств між рівнями бюджетної системи. Впровадження структури перерозподілу податку на прибуток підприємств між рівнями бюджетної системи ускладнено відсутністю системності процесу децентралізації.

2. Визначено основні напрямки вдосконалення податкової політики на рі-



вні територіальних громад в контексті бюджетної децентралізації. Вони передбачають можливість підвищення інвестиційної активності підприємств, що знаходяться в межах певної територіальної громади. Це дозволяє забезпечити стимулювання місцевих органів до пошуку джерел активізації власних економічних ресурсів щодо реалізації соціальних програм та підвищення інвестиційної активності територіальної громади.

### Література

1. Булеєв І. П., Коритько Т. Ю., Крук О. М. Управління фінансами місцевих бюджетів. Краматорськ: ДДМА, 2013. 310 с.
2. Луніна І. О. Формування місцевих бюджетів на основі принципу еквівалентності: шлях до ефективної бюджетної системи // Фінанси України. 2010. № 9. С. 3–12.
3. Поляк А. В. Досвід місцевого оподаткування Німеччини та його використання в процесі реформування податкової системи України // Вісник Запорізького національного університету. 2014. № 4 (I). С. 188–194.
4. Tiebout C. Economic Theory of Fiscal Decentralization // Public Finances: Sources, and Utilization. New Jersey: Princeton, 1961. P. 79–96.
5. Bell M., Adams C. Fiscal Decentralization Indicators: Local Democratic Governance // Proceedings of 92' annual conference. Atlanta: National Tax Association, 1999. P. 236–241.
6. Bahl R. Implementation Rules for Fiscal Decentralization. URL: <http://siteresources.worldbank.org/INTDSRE/Resources/3p.pdf>
7. Reingewertz Y. Fiscal Decentralization – a Survey of the Empirical Literature // MPRA Paper No. 9889. 2014. 46 p. doi: <http://doi.org/10.2139/ssrn.2523335>
8. Rodriguez-Pose A., Ezcurra R. Is fiscal decentralization harmful for economic growth? Evidence from the OECD countries // Journal of Economic Geography. 2010. Vol. 11, Issue 4. P. 619–643. doi: <http://doi.org/10.1093/jeg/lbq025>
9. Vammalle C., Hulbert C. Sub-national Finances and Fiscal Consolidation: Walking on Thin Ice // OECD Regional Development Working Papers. 2013. doi: <http://doi.org/10.1787/5k49m8c9kcf3-en>
10. Sow M., Razafimahefa I. Fiscal Decentralization and the Efficiency of Public Service Delivery // IMF Working Papers. New York: International Monetary Fund. 2015. Vol. 15, Issue 59. doi: <http://doi.org/10.5089/9781484351116.001>
11. Pedreja-Chaparro F., Salinas-Jimenez J., Suarez-Pandisillo J. Financing local governments: the Spanish experience // International Studies Program, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, w.p. 06-11. USA, 2006. P. 11–12.
12. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>