

РЕГІОНАЛЬНА ПОЛІТИКА
REGIONAL POLICY

УДК 336.027

doi: <https://doi.org/10.15330/apred.2.21.135-150>

Сідельникова Л. П.¹, Зосимчук В. В.²

**МІСЦЕВЕ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
ФІНАНСОВОЇ САМОДОСТАТНОСТІ ГРОМАД**

Херсонський національний технічний університет,
Міністерство освіти і науки України,
кафедра фінансів, обліку та оподаткування,
вул. Інститутська, 11,
м. Хмельницький,
29016, Україна,
¹тел.: 0501304373,
e-mail: larisa1907s@gmail.com
ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-7182-2923>

²тел.: 0953407626,
e-mail: vikavolkova028@gmail.com
ORCID: <https://orcid.org/0009-0006-2730-4188>

Анотація. Стаття спрямована на дослідження функціонування системи місцевого оподаткування як одного з ключових інститутів у структурі місцевих фінансів, що забезпечує не лише стабільність фінансових надходжень до місцевих бюджетів, але й відіграє вирішальну роль у формуванні фінансової самодостатності територіальних громад. Проведене змістовне порівняння понять «фінансова автономія», «фінансова спроможність» та «фінансова самодостатність». Обґрунтовано, що фінансова самодостатність громади не зводиться лише до обсягів залучених коштів, а передбачає системну збалансованість ресурсного забезпечення, ефективне управління фінансами, стійкість громади до зовнішніх викликів та здатність забезпечувати довгостроковий розвиток на принципах децентралізації. Проведено моніторинг фіскальної ефективності місцевих податків і зборів в період до повномасштабного вторгнення РФ та в умовах війни. Специфіка наукових завдань, що становлять предмет дослідження, вимагала використання комплексу спеціальних методів, застосування яких допомогло визначити основні тенденції у динаміці мобілізації податкових надходжень від місцевого оподаткування, зокрема податку на майно та єдиного податку; їхню питому вагу у структурі доходів місцевих бюджетів України та ВВП, а також зробити висновки щодо мізерного фіскального потенціалу місцевих зборів, який здійснює маргінальний вплив на акумуляцію бюджетних ресурсів територіальних громад і обмежує їх функціональне значення у структурі місцевих доходів. Виокремлено регіональні особливості надходжень від місцевих податків в умовах інтенсивних міграційних процесів, релокації бізнесу і зміни структури зайнятості внаслідок повномасштабного вторгнення РФ. Аргументовано доцільність подальшої адаптації місцевого оподаткування до принципів Європейської хартії місцевого самоврядування та удосконалення податкового адміністрування з метою підвищення ефективності фіскального контролю і зменшення адміністративних витрат. Обґрунтовано, що подальший розвиток вітчизняної системи місцевого оподаткування має здійснюватися з урахуванням принципів фіскальної справедливості, економічної ефективності та соціальної доцільності, що сприятиме зміцненню фінансових основ самоврядування за забезпеченню фінансової самодостатності громад.

Ключові слова: публічні фінанси, місцеві фінанси, місцеві бюджети, податкові надходження, місцеве оподаткування, податок на майно, єдиний податок, фінансова самодостатність.

Sidelnykova L. P.¹, Zosymchuk V.V.²

**LOCAL TAXATION AS AN INSTRUMENT FOR ENSURING
FINANCIAL SELF-SUFFICIENCY OF COMMUNITIES**

Kherson National Technical University,
Ministry of Education and Science of Ukraine,
Department of Finance, Accounting and Taxation,
Instytutska str, 11, Khmelnytskyi,
29016, Ukraine,
¹tel.: 0501304373,
e-mail: larisa1907s@gmail.com
ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-7182-2923>

²tel.: 0953407626,
e-mail: vikavolkova028@gmail.com
ORCID: <https://orcid.org/0009-0006-2730-4188>

Abstract. The article is focused on studying the functioning of the local taxation system as one of the key institutions in the structure of local finance, which ensures not only the stability of financial revenues to local budgets, but also plays a crucial role in the formation of financial self-sufficiency of territorial communities. A meaningful comparison of the concepts of ‘financial autonomy’, ‘financial viability’ and ‘financial self-sufficiency’ is carried out. It is substantiated that financial self-sufficiency of a community is not limited to the amount of funds raised, but involves a systemic balance of resources, effective financial management, community resilience to external challenges and the ability to ensure long-term development based on the principles of decentralisation. Monitoring of the fiscal efficiency of local taxes and fees in the period before the full-scale invasion of Russia and during the war is carried out. The specificity of the scientific tasks, which are the subject of the research, required the use of a set of special methods, the application of which helped to identify the main trends in the dynamics of mobilisation of tax revenues from local taxation, in particular, property tax and single tax; their share in the structure of revenues of local budgets of Ukraine and GDP, as well as to draw conclusions about the meagre fiscal potential of local fees, which has a marginal impact on the accumulation of budgetary resources of territorial communities and limits their functional capacity. Regional peculiarities of local tax revenues in the context of intensive migration processes, business relocation and changes in the employment structure due to the full-scale invasion of Russia are determined. The expediency of further adaptation of local taxation to the principles of the European Charter of Local Self-Government and improvement of tax administration in order to increase the efficiency of fiscal control and reduce administrative costs is argued. It is substantiated that further development of the domestic system of local taxation should be carried out taking into account the principles of fiscal justice, economic efficiency and social expediency, which will help to strengthen the financial foundations of self-government while ensuring financial self-sufficiency of communities.

Key words: public finance, local finance, local budgets, tax revenues, local taxation, property tax, single tax, financial self-sufficiency.

Вступ. В умовах тривалого процесу реформування місцевого самоврядування в Україні, що здійснюється в рамках комплексної децентралізації, місцеві бюджети набувають все більшої автономії та незалежності від державного фінансування. Це, у свою чергу, створює нові виклики та підвищує вимоги до оптимізації і вдосконалення локальних податкових надходжень, насамперед місцевих податків і зборів, оскільки місцеві громади повинні значно збільшити свої доходи для забезпечення фінансування соціальних, інфраструктурних та економічних потреб населення, особливо в умовах війни та повоєнного відновлення.

Проте, сучасна система місцевого оподаткування не здатна забезпечити значний обсяг бюджетних ресурсів, що негативно позначається на фінансовій самодостатності

територіальних громад, знижуючи їхню здатність ефективно реалізовувати стратегічні цілі та забезпечувати належний рівень публічних послуг. Крім того, вітчизняна система місцевого оподаткування не відповідає основним вимогам економічної ефективності, соціальної справедливості, адміністративної простоти, стабільності та гнучкості, що є характерними для сучасних податкових систем у розвинених країнах. На даному етапі місцеві податки і збори виконують в основному додаткову фіскальну функцію до загальнодержавних податкових платежів, не маючи суттєвого впливу на економічну самостійність територіальних громад. Водночас місцеве оподаткування має стати важливим регулятором економічних процесів на рівні територій, що дозволить більш ефективно вирішувати питання місцевого розвитку і стимулювати економічне зростання.

Особливості формування фінансів територіальних громад в умовах трансформації системи публічних фінансів України розглядають у своїх наукових працях Г. Возняк, Н. Крючкова, В. Мельник, В. Опарін, Х. Патицька, Н. Спасів, А. Стасишин, Р. Щур та ін. Питанням функціонування системи місцевого оподаткування присвячено численні дослідження вітчизняних вчених, які займаються аналізом теоретичних і практичних аспектів організації податкової системи та місцевих фінансів, а саме: В. Андрущенко, О. Дем'янчук, М. Карліна, О. Кириленко, А. Крисоватого, М. Пасічного, В. Письменного, І. Сидор, М. Слатвінської, К. Швабія та ін.

Разом з тим, питання створення ефективної системи місцевих податків і зборів для забезпечення фінансової автономії, фінансової спроможності та фінансової самодостатності територіальних громад потребують поглибленої уваги.

Постановка завдання. Метою статті є проблемно-орієнтований аналіз сучасних тенденцій вітчизняної системи оподаткування та окреслення перспектив її оптимізації як фінансової основи самодостатності територіальних громад в умовах невизначеності. Основним методом дослідження є моніторинг фіскальної ефективності місцевих податків і зборів в період до повномасштабного вторгнення РФ та в умовах війни.

Результати. Місцеве оподаткування є однією з ключових складових системи фінансування територіальних громад, що забезпечує їхню фінансову самодостатність, здатність забезпечувати належний рівень надання публічних послуг, реалізовувати місцеві стратегії і реагувати на виклики зовнішнього середовища. Фіскальні ефекти місцевого оподаткування безпосередньо впливають на економічну стабільність громад, підприємницьку активність, інвестиційний клімат, рівень соціального захисту населення.

В цьому контексті, не можна не погодитися із С. Юшко, який акцентує увагу, що самостійність і незалежність місцевих бюджетів, закріплені в Бюджетному кодексі України, можливі лише за умови належного забезпечення органів влади джерелами доходів, частину яких мали б становити запроваджені на відповідній території місцеві податки та збори [1, с. 74]. Своєю чергою, А. Славкова наголошує, що фіскальний потенціал місцевих бюджетів є ключовим елементом їх фінансової стійкості та на пряму залежить від обсягу власних податкових надходжень, які включають місцеві податки та збори [2, с. 215]. Р. Бачо, Н. Пойда-Носик і Г. Потокі підкреслюють, що система місцевого оподаткування в Україні виконує дві важливі функції: здійснює забезпечення фінансовими ресурсами потреб органів місцевого самоврядування та слугує інструментом місцевої соціально-економічної політики [3].

Таким чином, система місцевого оподаткування є одним з ключових інститутів у структурі місцевих фінансів, що забезпечує не лише стабільність фінансових надходжень до місцевих бюджетів, але й відіграє вирішальну роль у формуванні фінансової самодостатності територіальних громад.

При підтриманні наукової дискусії щодо ролі системи місцевого оподаткування у забезпеченні фінансової самодостатності громад, важливим, на наш погляд, є змістовне порівняння понять «фінансова автономія», «фінансова спроможність» та «фінансова

самодостатність».

Так, І. Чікіта, проектуючи поняття автономії на сферу місцевих фінансів, розглядає фінансову автономію місцевого самоврядування як самоуправління у сфері фінансів, можливість прийняття рішень, що впливають на фінансові ресурси регіону [4, с. 41], а мету фінансової автономії місцевих бюджетів вбачає у забезпеченні їх достатніми доходами для посилення ролі у фінансуванні видатків розвитку відповідних територій [4, с. 43]. І. Лютий та Н. Спасів надають фінансовій автономії значення ключової риси фінансової спроможності громади, яку розглядають як здатність органів місцевого самоврядування самостійно, тобто за рахунок власних бюджетних коштів, та інших законодавчо визначених джерел надходжень забезпечити необхідний рівень фінансових ресурсів, а отже, й фінансову автономність, що є умовою соціально-економічного розвитку території й підвищення добробуту кожного члена ОТГ [5, с. 97].

Абстрагуючись від поняття фінансової автономії, О. Копилук та О. Музичка зосереджують увагу на фінансовій спроможності територіальної громади, розуміючи її як достатність доходів громади для забезпечення поточних і перспективних витрат із урахуванням потенціалу розвитку або здатність до відновлення позитивних тенденцій, параметрів і фінансово-економічних показників для проблемних та депресивних територіальних громад [6, с. 16]. М. Пасічний та Р. Обухов, своєю чергою, під фінансовою спроможністю територіальних громад вбачають здатність громади формувати обсяг бюджетних доходів, який є достатнім і адекватним видатковій частині бюджету, з якого фінансується визначений законодавством перелік суспільних благ і послуг, що відповідають закріпленим загальнонаціональним стандартам і критеріям, а також сприяти процесам соціально-економічного розвитку громади [7, с. 223].

Отже, фінансова спроможність, насамперед, характеризує наявність достатнього обсягу фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення сталого розвитку територіальної громади. Натомість фінансова самодостатність, на наше переконання, ґрунтується на збалансованому функціонуванні усіх структурних компонентів громади, стабільних внутрішніх взаємозв'язках та здатності адаптуватися до змін зовнішнього середовища.

О. Кириленко, порівнюючи ці два поняття, зауважує, що самодостатність є більш широкою за своїм змістом дефініцією, ніж спроможність, і фінансова самодостатність територіальної громади одночасно передбачає її фінансову спроможність. На думку вченої, фінансово самодостатньою можна вважати територіальну громаду, що володіє достатніми фінансовими ресурсами, якими органи місцевого самоврядування мають змогу розпоряджатися самостійно на власний розсуд задля виконання своїх функцій і завдань, надання населенню високоякісних суспільних послуг, задоволення різноманітних місцевих потреб і забезпечення стабільного розвитку громади у коротко- і довгостроковій перспективі [8, с. 77].

Підсумовуючи опрацьований науковий дискурс, зазначимо, що фінансова автономія може розглядатися як складова частина фінансової спроможності, оскільки вона відображає здатність територіальної громади самостійно формувати та використовувати бюджетні ресурси відповідно до визначених пріоритетів розвитку. Фінансова спроможність, у свою чергу, охоплює не лише автономність у прийнятті фінансових рішень, а й здатність громади мобілізувати власні доходи, раціонально витрачати кошти і забезпечувати стабільне фінансування ключових сфер життєдіяльності. Разом з тим, вона є важливим елементом більш широкої категорії – фінансової самодостатності, яка ґрунтується на системній збалансованості ресурсного забезпечення, ефективному управлінні фінансами та стійкості громади до зовнішніх викликів.

Таким чином, між цими категоріями простежується ієрархічна підпорядкованість: фінансова автономія є базовою умовою формування фінансової спроможності, що характеризується достатністю ресурсів, ефективністю їх використання та здатністю до

самостійного прийняття управлінських рішень. У свою чергу, фінансова спроможність становить ключовий елемент фінансової самодостатності територіальних громад, яка передбачає інтегроване, збалансоване функціонування усіх внутрішніх підсистем громади, її стійкість до зовнішніх впливів та здатність забезпечувати довгостроковий розвиток на принципах децентралізації.

Не можна не погодитися з думкою О. Піхоцької, що територіальна громада може вважатися фінансово самодостатньою, коли її фінансова система, інтегрована у систему публічних фінансів, володіє здатністю до самостійного забезпечення [9]. І в цьому контексті, саме система місцевого оподаткування постає ключовим інституційно-фіскальним механізмом формування дохідної бази місцевого самоврядування. Натомість, місцеві податки і збори, запроваджені в Україні, мають низьку фіскальну ефективність та не забезпечують належного рівня надходжень до місцевих бюджетів, що обмежує здатність територіальних громад до реалізації економічних та соціальних ініціатив на місцевому рівні.

Розглянемо структуру вітчизняної системи місцевого оподаткування. З 2011 року вона зазнала суттєвих інституційних змін унаслідок прийняття Податкового кодексу України (далі – ПКУ) та перегляду переліку місцевих податків і зборів. Запроваджені законодавчі нововведення зумовили докорінну трансформацію джерел формування доходів місцевих бюджетів. Зокрема, було скасовано низку ключових місцевих податків і зборів, таких як комунальний податок, ринковий збір, а також збір за надання дозволу на розміщення об'єктів торгівлі, які до того забезпечували понад 90% усіх податкових надходжень до місцевих бюджетів. Натомість, у рамках оновленої податкової системи були запроваджені нові або вдосконалені існуючі місцеві фіскальні інструменти, серед яких – податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір, а також тимчасово – збір за провадження окремих видів підприємницької діяльності, який згодом було скасовано. Зазначені зміни були спрямовані на адаптацію системи місцевого оподаткування до сучасних економічних умов, формування більш ефективного й прогнозованого механізму наповнення дохідної частини місцевих бюджетів, що, у свою чергу, створило підґрунтя для посилення фінансової автономії територіальних громад.

Впровадження Податкового кодексу стало важливим етапом інституційного розвитку системи місцевого оподаткування в Україні. Крім того, податкова реформа, запроваджена у 2015 році, суттєво трансформувала підхід до майнового оподаткування, заклавши засади для інтегрованої моделі оподаткування майнових активів. У результаті реформи запроваджено податок на майно, який акумулює три ключові елементи: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортний податок; плату за землю, що підвищило системність і фіскальну ефективність майнового оподаткування. У статті 10 ПКУ представлено перелік чинних місцевих податків і зборів, які демонструють сучасну структуру цього сегменту, що відображено на рис. 1.

Зазначимо, що у теоретичному аспекті місцеве оподаткування ґрунтується на ключових засадах фінансової науки, зокрема на принципах фіскального федералізму, субсидіарності, економічної ефективності й соціальної справедливості. Місцеві податки і збори забезпечують не лише наповнення місцевих бюджетів, а й формують інституційну спроможність територіальних громад до реалізації власної соціально-економічної політики.

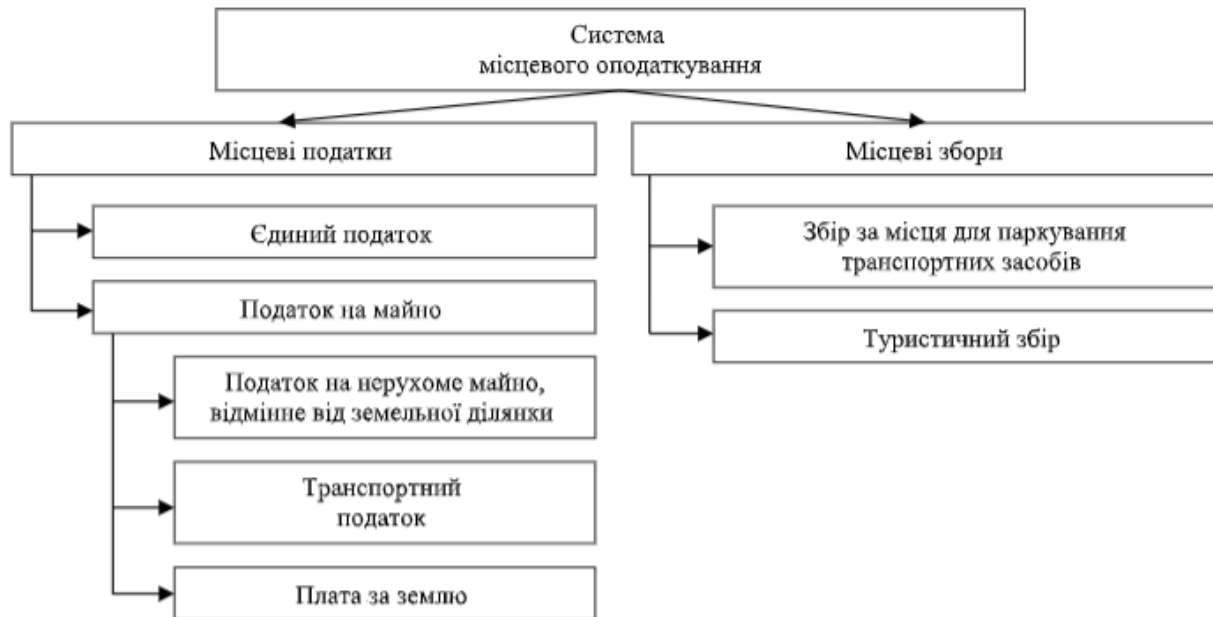


Рис. 1. Система місцевого оподаткування в Україні

Fig. 1. Local taxation system in Ukraine

Джерело: складено авторами на підставі даних [10].

З організаційних позицій, місцеве оподаткування передбачає чітке нормативне регулювання переліку місцевих податків і зборів, їх бази, ставок, порядку адміністрування, а також механізмів справляння та контролю за надходженням. Відповідно до положень Податкового кодексу України, місцеві податки і збори поділяються на обов'язкові (єдиний податок і податок на майно) та добровільні (встановлюються рішеннями органів місцевого самоврядування).

Таким чином, теоретико-організаційні засади місцевого оподаткування формують фундамент для побудови ефективної, справедливої та стабільної системи мобілізації фінансових ресурсів територіальних громад.

В умовах воєнного стану значення місцевого оподаткування суттєво зростає, оскільки саме територіальні громади першими стикаються з викликами гуманітарного, соціального та безпекового характеру. Фінансова самодостатність місцевого рівня стає основою для забезпечення безперервності базових послуг, підтримки внутрішньо переміщених осіб, а також оперативного реагування на критичні потреби населення. У таких умовах актуалізується необхідність посилення фіскальної спроможності громад через удосконалення податкових механізмів, розширення бази оподаткування та підвищення ефективності адміністрування місцевих податків і зборів.

В таблиці 1 розглянемо динаміку податкових надходжень місцевих бюджетів в цілому та у розрізі ключових податків, виокремивши показники податку на майно та єдиного податку, впродовж останніх 10 років.

Таблиця 1

**Динаміка податкових надходжень
місцевих бюджетів України у 2015-2024 роках, млрд. грн.**

Table 1

Dynamics of tax revenues of local budgets of Ukraine in 2015-2024, bln UAH

Показники	Роки									
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Податок на доходи фізичних осіб	54,9	79,0	110,7	138,2	165,5	177,8	212,2	272,2	289,4	257,5
Податок на прибуток підприємств	4,3	5,9	6,5	9,3	10,2	9,8	16,1	13,5	15,5	27,9
Акцизний податок	7,7	11,6	13,2	13,8	13,7	15,6	17,8	13,1	22,4	27,8
Місцеві податки і збори, у т.ч.	27,0	42,3	52,6	61,0	73,6	75,7	89,9	84,3	100,0	119,8
- податок на майно	16,0	25,0	29,1	31,3	38,0	37,4	43,2	36,8	43,8	50,2
- єдиний податок	11,0	17,2	23,4	29,6	35,3	38,0	46,3	47,2	55,8	69,1
Інші податки	4,3	8,1	18,0	10,2	7,5	6,7	10,7	10,4	7,2	8,1
Разом податкових надходжень	98,2	146,9	201,0	232,5	270,5	285,6	346,7	393,5	434,5	441,1

Джерело: складено авторами на підставі даних [11].

Дані таблиці 1 засвідчують поступове зростання обсягів мобілізованих до місцевих бюджетів України місцевих податків в період 2015-2024 років: податку на майно – на 34,2 млрд. грн., або 213,75%; єдиного податку – на 58,1 млрд. грн., або 528,18%. Разом з тим, фінансову ефективність вітчизняної системи місцевого оподаткування більш детально можна охарактеризувати за допомогою аналізу питомої ваги місцевих податків у податкових надходженнях місцевих бюджетів та у валовому внутрішньому продукті (табл. 2).

Таблиця 2

**Фінансова ефективність податкових надходжень
місцевих бюджетів України у 2015-2024 роках, %**

Table 2

Fiscal efficiency of tax revenues of local budgets of Ukraine in 2015-2024

Рік	ПДФО		Податок на прибуток		Акцизний податок		Місцеві податки та збори						Інші податки	
	у податкових надходженнях МБ	у ВВП	у податкових надходженнях МБ	у ВВП	у податкових надходженнях МБ	у ВВП	у податкових надходженнях МБ	у ВВП	у тому числі:				у податкових надходженнях МБ	у ВВП
									податок на майно		єдиний податок			
									у ПН МБ	у ВВП	у ПН МБ	у ВВП		
2015	55,91	2,77	4,38	0,22	7,84	0,39	27,49	1,36	16,29	0,81	11,20	0,56	4,38	0,22
2016	53,78	3,31	4,02	0,25	7,90	0,49	28,80	1,77	17,02	1,05	11,71	0,72	5,51	0,34
2017	55,07	3,71	3,23	0,22	6,57	0,44	26,17	1,76	14,48	0,98	11,64	0,78	8,96	0,60
2018	59,44	3,88	4,00	0,26	5,94	0,39	26,24	1,71	13,46	0,88	12,73	0,83	4,39	0,29

Продовження табл. 2

2019	61,18	4,16	3,77	0,26	5,06	0,34	27,21	1,85	14,05	0,96	13,05	0,89	2,77	0,19
2015-2019	57,08	3,57	3,88	0,24	6,66	0,41	27,18	1,69	15,06	0,94	12,07	0,76	5,20	0,33
2020	62,25	4,24	3,43	0,23	5,46	0,37	26,51	1,80	13,10	0,89	13,31	0,91	2,35	0,16
2021	61,21	3,89	4,64	0,29	5,13	0,33	25,93	1,65	12,46	0,79	13,35	0,85	3,09	0,20
2022	69,17	5,24	3,43	0,26	3,33	0,25	21,42	1,62	9,35	0,71	11,99	0,91	2,64	0,20
2023	66,61	4,43	3,57	0,24	5,16	0,34	23,01	1,53	10,08	0,67	12,84	0,85	1,66	0,11
2024	58,38	3,36	6,33	0,36	6,30	0,36	27,16	1,56	11,38	0,66	15,67	0,90	1,84	0,11
2020-2024	63,52	4,23	4,28	0,28	5,08	0,33	24,81	1,63	11,27	0,74	13,43	0,88	2,32	0,16
2015-2024	60,30	3,90	4,08	0,26	5,87	0,37	25,99	1,66	13,17	0,84	12,75	0,82	3,76	0,24

Джерело: складено авторами на підставі даних [11; 12].

Період дослідження умовно розділимо на два інтервали:

- 2015-2019 роки – роки без глобальних потрясінь та значних безпекових шоків для більшості територіальних громад. Триває гібридна війна з рф, найбільш істотними наслідками якої є анексія Криму і окупація певної території Донецької та Луганської областей. Разом з тим, бойові дії локалізовані на Сході країни і переважна частка місцевих бюджетів України не відчувають на собі їх негативних впливів;

- 2020-2024 роки – роки значних соціально-гуманітарних та військово-політичних викликів. Через пандемію COVID-19 і повномасштабне вторгнення російської федерації, наслідки яких поширилися на всю територію країни, територіальні громади формують бюджети в умовах невизначеності та обмежених фінансових можливостей, зумовлених необхідністю перерозподілу бюджетних ресурсів на потреби територіальної оборони, підтримку внутрішньо переміщених осіб та відновлення критичної інфраструктури.

Дані таблиці 2 засвідчують залежність місцевого оподаткування від впливу зовнішніх шоків, зокрема воєнних дій, що вказує на його вразливість до кризових явищ та зміну фіскальної динаміки у відповідь на виклики воєнного часу. Так, якщо впродовж 2015-2019 років частка місцевих податків і зборів у податкових надходженнях місцевих бюджетів дорівнювала в середньому 27,18%; у ВВП - 1,69%; то у 2020-2024 роках зазначені показники скоротилися до 24,81% та 1,63% відповідно.

Разом з тим, слід констатувати протилежний вектор руху щодо динаміки питомої ваги податку на майно (спадний) та єдиного податку (висхідний).

Так, частка податку на майно у податкових надходженнях місцевих бюджетів та у ВВП виявила певну чутливість до викликів пандемії COVID-19, поступово скорочуючись у 2020-2021 роках. Повномасштабне вторгнення рф прискорило темпи падіння цих показників, однак вже у 2023-2024 роках спостерігаємо позитивну динаміку. Разом з тим, фіскальна ефективність податку на майно в умовах повномасштабної війни залишається більш низькою порівняно з попереднім періодом.

Протилежною є ситуація з питомою вагою у податкових надходженнях місцевих бюджетів та у ВВП єдиного податку, яка зберегла стабільність навіть в умовах карантинних обмежень, пов'язаних з пандемією COVID-19, наслідком яких було певне згорання бізнесу та його перехід в онлайн-формат. В перший рік повномасштабної війни частка єдиного податку у податкових надходженнях скоротилася, у ВВП – збільшилася. За результатами 2024 року фіскальна ефективність єдиного податку є найвищою за весь період дослідження, що свідчить про поступову адаптацію малого та середнього бізнесу до роботи в умовах невизначеності, відновлення ділової активності і популярність спрощеної системи оподаткування порівняно із загальною.

Фіскальна ефективність системи місцевого оподаткування в Україні визначається її здатністю забезпечувати стабільні та достатні надходження до місцевих бюджетів для виконання покладених на них функцій. Однак існує низка проблем, які значно знижують фіскальні ефекти місцевого оподаткування, серед яких нерівномірний розвиток регіонів і недостатня податкова база, особливо в сільських та депресивних районах. Такі території часто стикаються з обмеженими фінансовими можливостями через відсутність промислових і економічних центрів, що істотно знижує потенціал для наповнення місцевих бюджетів. В умовах воєнного стану ці проблеми загострюються, зокрема на територіях, що наближені до зони активних бойових дій. Значні економічні втрати, зниження кількості платників податків та скорочення податкової бази призводять до дефіциту бюджетних ресурсів для фінансування соціальних програм та інфраструктурних проєктів, що є критично важливими для забезпечення життєдіяльності місцевих громад. Крім того, військові дії погіршують ефективність адміністрування місцевих податків, зокрема через збільшення мобільності населення, яке вимушено переміщатися між регіонами, а також релокації бізнесів.

Розглянемо динаміку системи місцевого оподаткування у розрізі місцевих податків (рис. 2) та місцевих зборів (рис. 3).

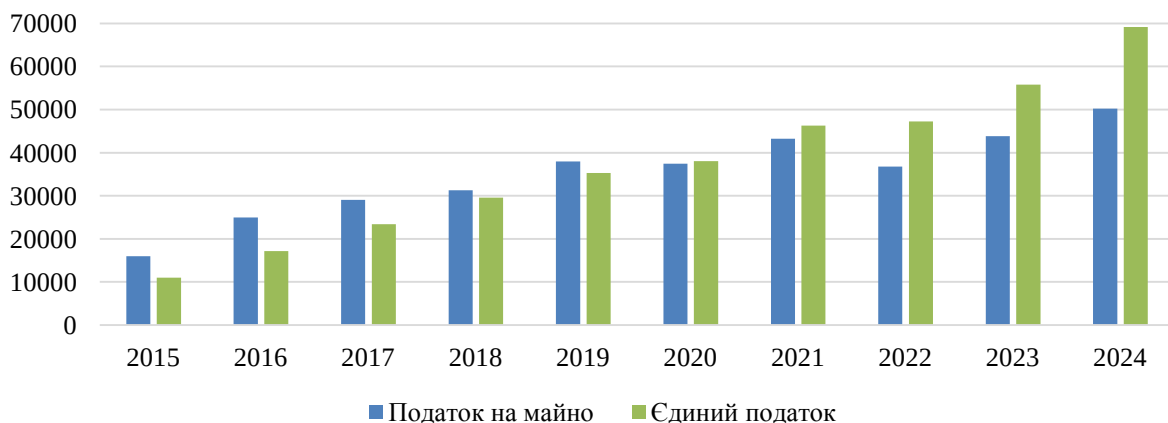


Рис. 2. Динаміка надходжень місцевих податків до місцевих бюджетів України у 2015-2024 роках, млн. грн.

Fig. 2. Dynamics of local tax revenues to local budgets of Ukraine in 2015-2024, mln UAH
Джерело: складено авторами на підставі даних [11].

Як свідчать дані рис. 2, до 2019 року включно фіскальні ефекти податку на майно значно перевищували рівень надходжень єдиного податку, у 2020 році ці показники майже зрівнялися, а з 2021 року єдиний податок впевнено лідирує з дедалі більшим відривом.

Схожа тенденція спостерігається і щодо місцевих зборів (рис. 3). Так, до 2018 року включно переважали надходження збору за місця для паркування транспортних засобів, але вже з 2019 року застосування туристичного збору при тимчасовому проживанні (ночівлі) особи у місцях розміщення (готелі, хостели, бази відпочинку, садиби, кемпінги тощо), що надають послуги з проживання, дало позитивні фіскальні ефекти.

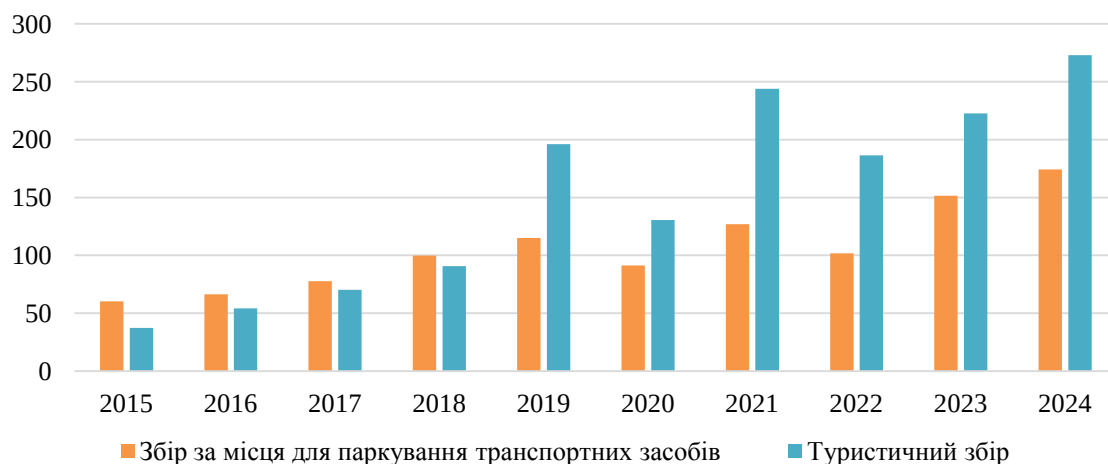


Рис. 3. Динаміка надходжень місцевих зборів до місцевих бюджетів України у 2015-2024 роках, млн. грн.

Fig. 3. Dynamics of local fees revenues to local budgets of Ukraine in 2015-2024, mln UAH
Джерело: складено авторами на підставі даних [11].

В таблиці 3 розглянемо структуру вітчизняної системи місцевого оподаткування.

Таблиця 3

**Структура місцевих податків і зборів
у місцевих бюджетах України у 2015-2024 роках, %**

Table 3

Structure of local taxes and fees in the local budgets of Ukraine in 2015-2024, %

Показники	Роки									
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Податок на майно	59,12	59,11	55,25	51,24	51,64	49,46	48,10	43,64	43,83	41,93
Єдиний податок	40,52	40,61	44,47	48,44	47,94	50,25	51,48	56,02	55,80	57,70
Збір за місця для паркування транспортних засобів	0,22	0,16	0,15	0,16	0,16	0,12	0,14	0,12	0,15	0,15
Туристичний збір	0,14	0,13	0,13	0,15	0,27	0,17	0,27	0,22	0,22	0,23
Разом	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Джерело: складено автором на підставі даних [11].

Як свідчать дані табл. 3, домінантна частка доходів місцевих бюджетів України, що формується за рахунок системи місцевого оподаткування, забезпечується місцевими податками, сумарна питома вага яких складає понад 99,0%. Натомість фінансовий потенціал місцевих зборів залишається мізерним, що зумовлює їх маргінальний вплив на акумуляцію бюджетних ресурсів територіальних громад та обмежує їх функціональне значення у структурі місцевих доходів. З табл. 3 можна також зробити висновки про поступове зростання питомої ваги єдиного податку (з 40,52% у 2015 році до 57,70% у 2024 році) на тлі поступового зменшення частки надходжень від податку на майно (з 59,12% у 2015 році до 41,93% у 2024 році).

На рис. 4 (податок на майно) і рис. 5 (єдиний податок) розглянемо динаміку місцевих податків в період 2020-2024 років у розрізі регіонів України.

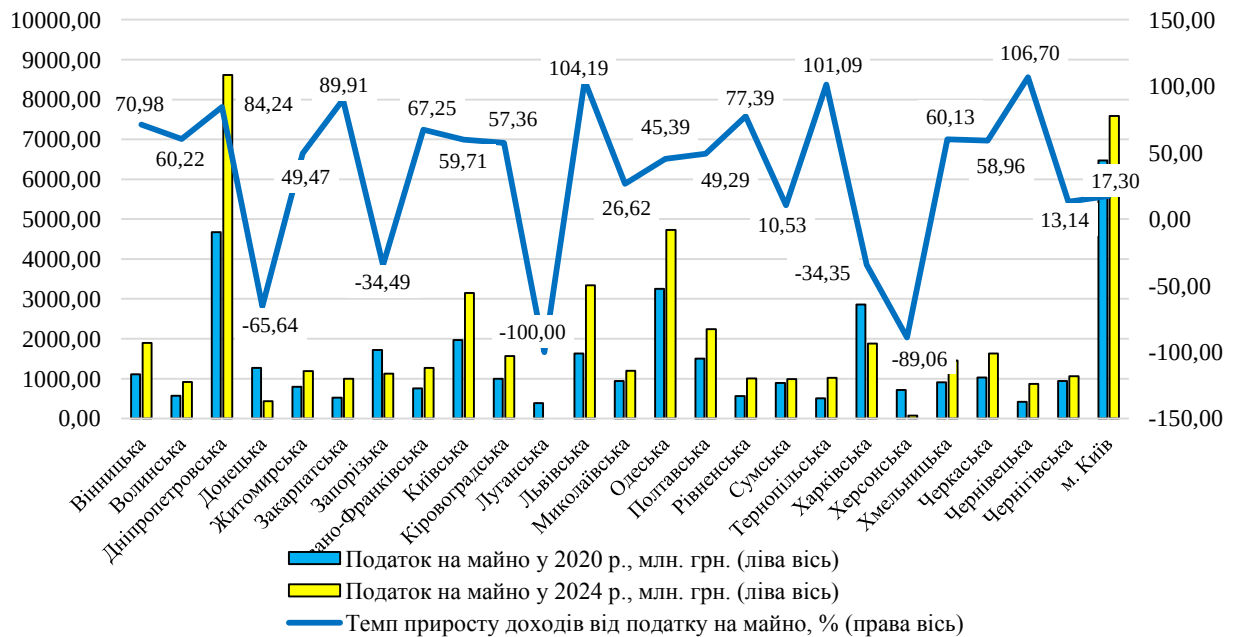


Рис. 4. Динаміка доходів до місцевих бюджетів від податку на майно у розрізі регіонів України у 2020 та 2024 роках

Fig. 4. Dynamics of local budget revenues from property tax by regions of Ukraine in 2020 and 2024

Джерело: складено авторами на підставі даних [11].

Дані рис. 4 свідчать, що найбільші обсяги надходжень від податку на майно акумулюють територіальні громади Дніпропетровської, Одеської, Львівської, Київської та Харківської областей, а також міста Київ. Крім того, цілком очікуваною є тенденція щодо значного зростання таких надходжень у 2024 році порівняно з 2020 роком в умовно безпечних регіонах (Чернівецька (+106,70%); Львівська (+104,19%); Тернопільська (+101,09%); Закарпатська (+89,91%) області) та суттєвого «просідання» на тимчасово окупованих, деокупованих, територіях ведення активних бойових дій або територіях, наближених до лінії фронту (Луганська (-100,00%); Херсонська (-89,06%); Донецька (-65,64%); Запорізька (-34,49%); Харківська (-34,35%) області).

Дані рис. 5 загалом відтворюють тенденції, зафіксовані на попередньому рисунку, з урахуванням показників регіонів-центрів ділової активності та територіальних громад, які релокували свій бізнес під час повномасштабного вторгнення рф. Так, найвагоміші обсяги надходжень від єдиного податку акумулюють територіальні громади Дніпропетровської, Львівської, Харківської, Київської та Одеської областей, а також міста Київ.

Об'єктивним чинником, який істотно збільшив обсяги мобілізованого єдиного податку у західних областях України, є масова релокація вітчизняного бізнесу з територій підвищеної небезпеки до умовно безпечних регіонів. Крім того, внутрішньо переміщені особи, які втратили професійні зв'язки з підприємствами, що були релоковані в інші регіони або взагалі припинили діяльність, часто вимушені розпочинати власний (зазвичай – малий або середній) бізнес чи сприяти розширенню виробничої діяльності вже існуючих суб'єктів господарювання на території нового місця проживання.

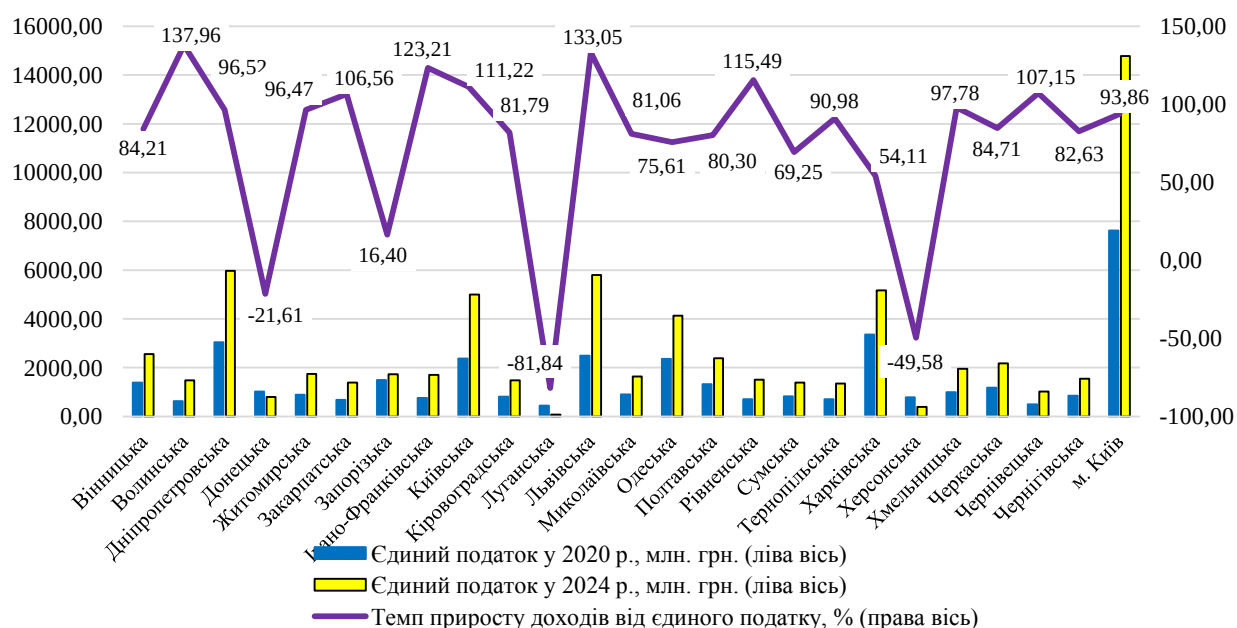


Рис. 5. Динаміка доходів до місцевих бюджетів від єдиного податку у розрізі регіонів України у 2020 та 2024 роках

Fig. 5. Dynamics of local budget revenues from the single tax by regions of Ukraine in 2020 and 2024

Джерело: складено авторами на підставі даних [11].

Отже, в регіонах підвищеної концентрації внутрішньо переміщених осіб та відповідної передислокації підприємницької діяльності, приріст надходжень єдиного податку у 2024 році значно перевищує показники 2020 року, а саме: Волинська (+137,96%); Львівська (+133,05%); Івано-Франківська (+123,21%); Рівненська (+115,49%); Київська (+111,22%); Чернівецька (+107,15%); Закарпатська (+106,56%) області. Натомість регіони з найбільшою площею тимчасово окупованих територій демонструють найбільші втрати обсягів надходжень єдиного податку протягом досліджуваного періоду: Луганська (-81,84%); Херсонська (-49,58%); Донецька (-21,61%) області.

Деокупація українських територій також не завжди сприяє відновленню ділової активності. Так, за даними журналу Forbes Ukraine, майже половина працюючих підприємств не повернулася на деокуповані території (рис. 6).

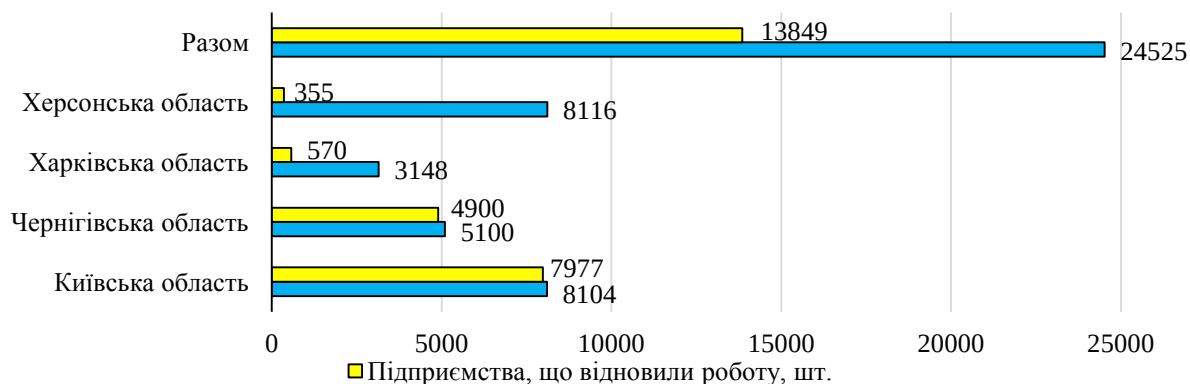


Рис. 6. Відновлення бізнесу на деокупованих територіях станом на 03.04.2023 року

Fig. 6. Recovery of business in the de-occupied territories as of 03.04.2023

Джерело: складено авторами на підставі даних [13].

Зменшення обсягів надходжень від єдиного податку та інших місцевих податків і зборів щільно корелює з посиленням міграційних процесів, зокрема зовнішньої міграції, що, у свою чергу, спричиняє скорочення чисельності економічно активного населення (рис. 7).

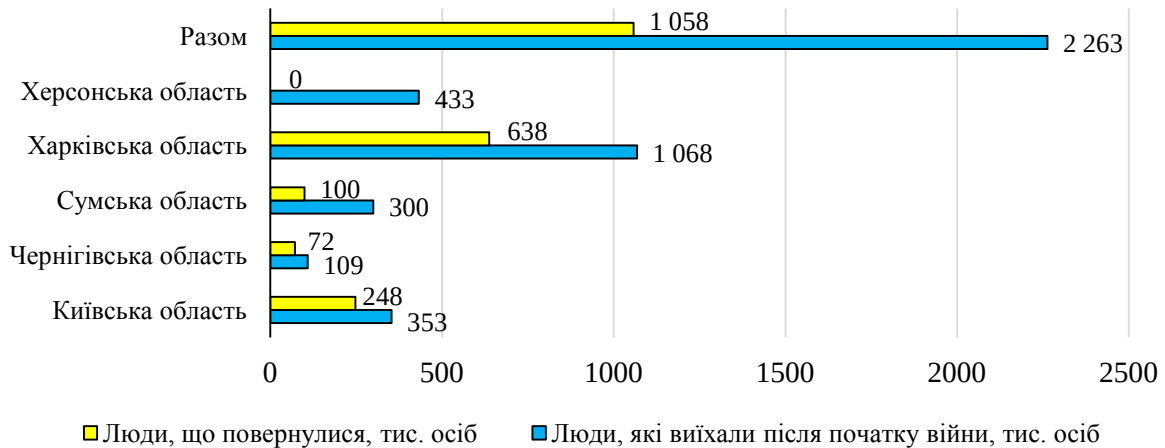


Рис. 7. Кількість людей, що повернулися на деокуповані території станом на 03.04.2023 року (інформація щодо кількості осіб, які повернулися на територію Херсонської області, – відсутня)

Fig. 7. The number of people who returned to the de-occupied territories as of 03.04.2023 (information on the number of people who returned to the territory of Kherson region is not available)

Джерело: складено авторами на підставі даних [13].

На сьогодні вирішення цієї проблеми неможливе, адже ймовірні ризики, які напряду пов'язані з безпекою життя і здоров'я людей, можуть безпосередньо впливати на рішення мігрантів щодо повернення і сповільнювати їх [14]. Постійні ракетні удари, атаки керованими авіабомбами, використання дронів та інших засобів ураження з боку російських окупаційних військ спричиняють системні руйнування інфраструктури, створюють додаткові логістичні бар'єри для функціонування бізнесу та негативно впливають на загальний соціально-психологічний клімат у суспільстві. У таких умовах рівень довіри до безпеки життя, а також сприйняття економічної стабільності, залишається критично низьким, що знижує темпи реєміграції та стримує економічну активність на місцевому рівні.

За даними Державної податкової служби України, у 2024 році 260 тис. приватних підприємств, які працюють на спрощеній системі оподаткування і платять єдиний податок, мали найманих працівників [15]. На рис. 8 наведено розподіл ФОПів-роботодавців, за регіонами України у 2024 році.

Як свідчать дані рис. 8, максимальна концентрація приватних підприємств із найманими працівниками спостерігається у Дніпропетровській області - 24 тис. або 9% від загальної кількості. Другу та третю сходинку розділили м. Київ та Львівська область, де таких підприємств по 23 тис.

У порівнянні з періодом, що передував повномасштабному вторгненню, у західних регіонах України спостерігається зростання підприємницької активності фізичних осіб-підприємців, які створюють нові робочі місця. Зокрема, у Рівненській і Хмельницькій областях їх кількість збільшилася на 26%, у Чернівецькій - на 25%, а у Волинській та Житомирській - на 24% [16].

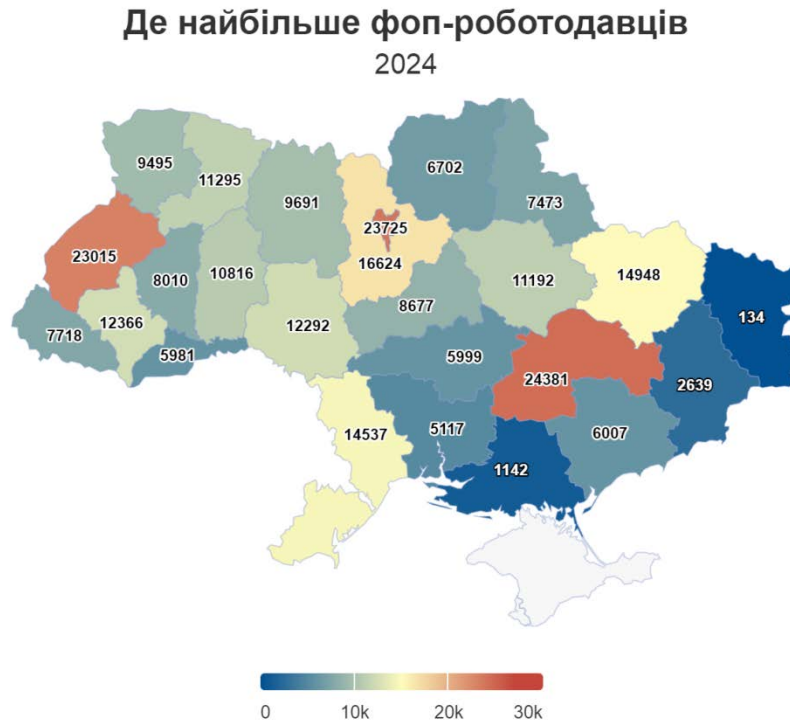


Рис. 8. Розподіл фізичних осіб-підприємців, які використовують найману працю, за регіонами України у 2024 році, осіб

Fig. 8. Distribution of individual entrepreneurs using hired labor by regions of Ukraine in 2024, persons

Джерело: складено авторами на підставі даних [16].

Водночас у південних регіонах, зокрема в Миколаївській та Одеській областях, кількість таких підприємців скоротилася на 9% і 4% відповідно. Найбільш помітна тенденція до зменшення кількості таких суб'єктів господарювання спостерігається у регіонах, що зазнали значного негативного впливу бойових дій або частково залишаються окупованими, що свідчить про високий рівень просторової асиметрії у розвитку підприємництва, а відповідно – і можливостей для пропорційного фінансового забезпечення територіальних громад в умовах війни.

Висновки. У контексті реалізації реформи децентралізації в Україні питання формування та ефективного використання бюджетних ресурсів територіальних громад набуло стратегічного значення. Від фінансової спроможності громад залежить не лише якість надання публічних послуг, а й здатність органів місцевого самоврядування виконувати свої функції в умовах сучасних викликів, включно з воєнними та повоєнними трансформаціями. Фінансова самодостатність територіальних громад є ключовою передумовою їхньої самостійності, здатності забезпечувати належний рівень публічних послуг, реалізовувати інфраструктурні проєкти та реагувати на соціально-економічні виклики. Одним із фундаментальних елементів цієї спроможності є система місцевого оподаткування, яка становить потенційну основу доходів загального фонду місцевих бюджетів і дозволяє громадам реалізовувати власні повноваження.

Аналіз сучасних тенденцій акумуляції місцевих податків і зборів в місцевих бюджетах України дає підстави стверджувати, що вітчизняна система місцевого оподаткування не повною мірою відповідає принципам Європейської хартії місцевого самоврядування, а її фіскальний потенціал наразі реалізується лише частково, тому

потребує реформування.

Важливими заходами для удосконалення вітчизняної системи місцевого оподаткування як інструменту забезпечення фінансової автономії громад є:

1. Надання дозволу органам місцевого самоврядування встановлювати власні місцеві податки і збори, частково змінювати ставки місцевих податків і зборів, запроваджувати додаткові пільги для стимулювання місцевої економіки.

2. Запровадження знижених ставок єдиного податку для новостворених підприємств або певних категорій бізнесу (інноваційні чи екологічні проекти; бізнеси, які працюють у регіонах, постраждалих від війни; релокований бізнес).

3. Оподаткування, відповідно до світової практики, не загальної площі об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, а його ринкової вартості, що є більш ефективним та соціально справедливим.

4. Проведення повної інвентаризації земель стосовно кількісного та якісного стану; своєчасне проведення нормативно-грошової оцінки земель (мінімум один раз на 5-7 років).

5. Підвищення розміру плати за землю за нераціональне використання земель власниками або користувачами.

6. Розширення бази оподаткування транспортним податком за рахунок колісних транспортних засобів, мотоциклів, яхт і суден, моторних човнів, катерів, літаків і вертольотів.

Пошук шляхів збільшення обсягу місцевих податків і зборів повинен йти не лише через розширення бази оподаткування, а й у напрямі вибору таких податків і встановлення таких платників, які б забезпечували невеликі адміністративні витрати та ефективний податковий контроль при достатньому обсязі надходжень, що надасть можливість створити надійне джерело дохідної частини місцевих бюджетів та забезпечити високий рівень фінансової самодостатності територіальних громад.

1. Юшко С. В. Роль місцевих податків і зборів у формуванні доходів бюджетів місцевого самоврядування. *Фінанси України*. 2018. № 1. С. 72-87.
2. Славкова А. А. Податкові надходження в доходах місцевих бюджетів України та їх фінансовий потенціал. *Бізнес Інформ*. 2024. № 2. С. 210-220.
3. Бачо Р., Пойда-Носик Н., Потоки Г. Перспективні напрямки реформування системи місцевого оподаткування України. *Економіка та суспільство*. 2021. № 30. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-30-4> (дата звернення: 19.04.2025).
4. Чікіта І. Фінансова автономія органів місцевого самоврядування як умова демократичного розвитку. *Світ фінансів*. 2012. Вип. 3. С. 37-45.
5. Лютий І., Спасів Н. Оцінка фінансової спроможності об'єднаних територіальних громад. *Фінанси України*. 2019. № 7. С. 92-112.
6. Копилук О. І., Музичка О. М., Пелех П. Р., Тацій Є. І. Фінансова спроможність територіальних громад Львівської області в умовах децентралізації. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Серія : Економічні науки*. 2024. № 75. С. 14-19.
7. Пасічний М. Д., Обухов Р. О. Фінансова спроможність територіальних громад у контексті забезпечення соціально-економічного розвитку. *Бізнес Інформ*. 2024. № 4. С. 221-229.
8. Кириленко О. Фінансова самодостатність територіальних громад: сутність та умови забезпечення. *Світ фінансів*. 2023. № 4. С. 68-80.
9. Піхоцька О., Блават А. Механізм досягнення самодостатності територіальної громади. *Академічні візії*. 2023. Вип. 24. DOI: <http://dx.doi.org/10.5281/zenodo.10034978> (дата звернення: 19.04.2025).
10. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 01.04.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 24.04.2025).
11. Звітність про виконання Зведеного бюджету України. *Open Budget*. URL: <https://openbudget.gov.ua> (дата звернення: 24.04.2025).
12. Валовий внутрішній продукт (ВВП) в Україні. *Сайт Міністерства фінансів України*. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/> (дата звернення: 24.04.2025).
13. Крицька І. Скільки людей та бізнесу повернулися на деокуповані території. Інфографіка за областями. *Forbes Ukraine*. 2023. URL: <https://forbes.ua/news/skilki-lyudey-ta-biznesu-povernulisya-na-deokupovani->

- teritorii-infografika-po-oblastyakh-04042023-12817 (дата звернення: 26.04.2025).
14. Сідельникова Л. Поведінкові чинники реалізації парадигми прямого оподаткування в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2023. № 54. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-54-80> (дата звернення: 26.04.2025).
 15. Плани та звіти роботи Державної податкової служби України. *Сайт Державної податкової служби України*. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html> (дата звернення: 26.04.2025).
 16. Щонайменше 673 тис. працівників у ФОПів у 2024 році. *Opendatabot*. URL: <https://opendatabot.ua/analytics/fop-employee> (дата звернення: 26.04.2025)

References

1. Yushko, S. V. "The role of local taxes and fees in the formation of local government budget revenues." *Finance of Ukraine*, vol. 1, 2018, pp. 72-87.
2. Slavkova, A. A. "Tax revenues in the revenues of local budgets of Ukraine and their fiscal potential." *Business Inform*, vol. 2, 2024, pp. 210-220.
3. Bacho, R., Poida-Nosyk, N., and H. Potoki. "Perspective directions for reforming the local taxation system in Ukraine." *Economy and society*, vol. 30, 2021, <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-30-4>
4. Chikita, I. "Financial autonomy of local governments as a condition for democratic development." *World of finance*, vol. 3, 2012, pp. 37-45.
5. Liutyi, I., and N. Spasiv. "Assessment of the financial viability of amalgamated territorial communities." *Finance of Ukraine*, vol. 7, 2019, pp. 92-112.
6. Kopyliuk, O. I., Muzychka, O. M., Pelekh, P. R., and Ye. I. Tatsii. "Financial viability of territorial communities in Lviv Oblast in the context of decentralisation." *Bulletin of Lviv University of Trade and Economics. Series: Economic sciences*, vol. 75, 2024, pp. 14-19.
7. Pasichnyi, M. D., and R. O. Obukhov. "Financial viability of territorial communities in the context of socio-economic development." *BusinessInform*, vol. 4, 2024, pp. 221-229.
8. Kyrylenko, O. "Financial self-sufficiency of territorial communities: the essence and conditions of ensuring." *World of finance*, vol. 4, 2023, pp. 68-80.
9. Pikhotska, O., and A. Blavt. "Mechanism for achieving self-sufficiency of the territorial community." *Academic visions*, vol. 24, <http://dx.doi.org/10.5281/zenodo.10034978>
10. Verkhovna Rada of Ukraine. Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine dated 02.12.2010 r. # 2755-VI, zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text. Accessed 26Apr. 2025.
11. Reporting on the execution of the Consolidated Budget of Ukraine. Open Budget, openbudget.gov.ua. Accessed 26Apr. 2025.
12. "Gross domestic product (GDP) in Ukraine." Website of the Ministry of Finance of Ukraine, index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/. Accessed 26Apr. 2025.
13. Krytska, I. "How many people and businesses have returned to the de-occupied territories. Infographics by region." *Forbes Ukraine*, 2023, forbes.ua/news/skilki-lyudey-ta-biznesu-povernulisya-na-deokupovani-teritorii-infografika-po-oblastyakh-04042023-12817. Accessed 26Apr. 2025.
14. Sidelnykova, L. "Behavioural factors in the implementation of the direct taxation paradigm under martial law." *Economy and society*, vol. 54, 2023, <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-54-80>
15. "Plans and reports of the State Tax Service of Ukraine." Website of the State Tax Service of Ukraine, tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html. Accessed 26Apr. 2025.
16. "At least 673,000 employees of individual entrepreneurs in 2024." *Opendatabot*, opendatabot.ua/analytics/fop-employee. Accessed 26Apr. 2025.

Дата подання: 29.04.2025