

**Легкоступ І. І.,**

аспірант Науково-дослідного фінансового інституту  
Міністерства фінансів України,  
асистент кафедри фінансів Чернівецького  
національного університету ім. Ю. Федьковича

## **ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ РОЗПОДІЛУ ДОХІДНИХ ПОВНОВАЖЕНЬ ТА ДОХОДІВ МІЖ РІВНЯМИ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ**

Прийнятий в 2001 р. Бюджетний кодекс України закріпив за рівнями бюджетної системи держави визначені джерела доходів. Це дало можливість місцевим бюджетам мати чітко визначену дохідну базу, яка може використовуватися при перспективному плануванні. Проте це не вирішило проблем фінансової самостійності місцевих бюджетів, яка є одним із принципів Європейської хартії місцевого самоврядування. Повноваженнями із регулювання податків місцеві органи влади наділені лише в частині місцевих податків і зборів, питома вага яких у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів в останні роки становить 2–3 %.

Проблемам міжбюджетних відносин та розподілу доходів між рівнями бюджетної системи зокрема присвячено праці зарубіжних авторів: Р. Гордона, Д. Н. Кінга, Р. Маккіннона, Р. Масгрейва, В. Танзі, А. Шаха та ін. В Україні зазначену проблему досліджували В. Г. Бодров, О. Д. Василик, В. В. Зайчикова, О. П. Кириленко, О. П. Крайник, В. І. Кравченко, І. О. Луїна, К. В. Павлюк, Н. В. Старостенко, І. Я. Чугунов та ін. Серед російських авторів слід назвати Т. В. Грицюк, О. А. Гришанову, А. Г. Ігудіна, В. Н. Лексина, Л. І. Проніну, В. Б. Христенко та ін.

Для зміцнення фінансової самостійності місцевих бюджетів необхідні додаткові дохідні джерела. Проте в науковій літературі існують різні погляди на розподіл податкових повноважень та доходів між різними бюджетами.

Метою статті є: класифікація видів дохідних повноважень місцевих органів влади та методів формування доходів місцевих бюджетів; визначення основних принципів розподілу дохідних повноважень та доходів між рівнями бюджетної системи; порівняння наявного в Україні розподілу доходів між рівнями бюджетної системи з оптимальним розподілом, визначеним на основі наведених принципів; визначення шляхів удосконалення формування дохідної частини місцевих бюджетів та їх фінансового зміцнення.

Взагалі існує три варіанти можливого розподілу дохідних повноважень між центральними та місцевими органами влади<sup>1</sup>:

- 1) повноваження з регулювання усіх доходів, що надходять із певного регіону, у тому числі й тих, що передаються до центрального бюджету, належать місцевим органам влади;
- 2) повноваження з регулювання усіх доходів регіону належать центральним органам влади з наступним передаванням необхідних коштів на

<sup>1</sup> King D. N. Local Government Economics in Theory and Practice.— London: Routledge, 1992.

місця. Таке передавання можливе за рахунок трансфертів або шляхом встановлення нормативів відрахувань до бюджетів нижчого рівня;

- 3) компромісний варіант, при якому повноваження зі встановлення та регулювання дохідних джерел, що надходять до центрального та місцевих бюджетів, розподілені між центральними та місцевими органами влади. У разі нестачі власних дохідних джерел центральний уряд допомагає місцевому передаванням трансфертів або встановленням відрахувань від регулюючих доходів.

Перший варіант характеризується ризиками щодо конкуренції між регіонами, диференціацією в бюджетному забезпеченні, залежністю центрального бюджету і національних програм від дій на місцях.

При другому варіанті відсутня зацікавленість місцевої влади у збільшенні власної дохідної бази, розрив між рівнями ухвалення рішень щодо встановлення доходів і видатків знижує ефективність бюджетної системи.

Очевидно, оптимальним є третій варіант, при якому зберігається зацікавленість місцевих органів у збільшенні власної дохідної бази та існує залежність між якістю фінансування власних видатків та збільшенням власних доходів. Цей варіант передбачає безліч комбінацій щодо встановлення податків, повноваження із регулювання яких належать центральним або місцевим органам влади. Якщо переважна більшість доходів залежить від рішень центральної влади, то така бюджетна система буде централізованою, якщо зазначене право належатиме місцевим органам влади – то, навпаки, децентралізованою.

Кожна держава відповідно до власних пріоритетів бюджетної політики та історичних умов, що склалися, буде систему розмежування дохідних повноважень і доходів між рівнями державної влади. Ідеальним варіантом є ситуація, за якої обсяг видатків з місцевого бюджету дорівнює обсягу доходів, що надходять до вказаного бюджету. Але на практиці досягти цього дуже важко, тому завданням бюджетної політики є пошук найоптимальнішої моделі взаємодії центру і регіонів у розподілі дохідних повноважень і джерел доходів.

Ступінь фінансової незалежності місцевих органів влади пов'язаний з тим, чи мають вони повноваження із визначення виду, ставок і бази податків, чи даний податок закріплений за відповідним бюджетом.

Використання того чи іншого виду дохідних повноважень залежить на практиці від того, на які цілі фінансування залучений даний вид доходу. Так, при фінансуванні власних повноважень місцевої влади найефективнішим буде використання власних податків, оскільки місцева влада зацікавлена у якіснішому забезпеченні власних видатків. При фінансуванні делегованих повноважень найдоцільнішим буде використання регулюючих податків. Центральна влада, залежно від обсягу фінансування, встановлює частку, що зараховується до відповідного бюджету. “Схрещені” податки можуть використовуватися як при фінансуванні власних, так і делегованих повноважень.

Дохідні повноваження місцевих органів влади<sup>2</sup> за видами поділяються на такі (табл. 1):

Таблиця 1

**Види дохідних повноважень місцевих органів влади**

Вид доходів бюджету нижчого рівня	Рівень повноважень щодо контролю за видом доходів
Власні податки	Повноваження із визначення ставки і бази податку належать органам влади відповідного рівня
“Схрещені” податки (overlapping)	База податку визначається федеральним (центральним) законодавством, повноваження із визначення ставки належать органам влади відповідного рівня
Регулюючі (роздільні) податки	Ставки і база податку визначається федеральним (центральним) законодавством, однак частина надходжень за фіксованою часткою зараховується до бюджету органу влади відповідного рівня

Джерело: *Грицюк Т. В.* Фискальний федералізм и межбюджетные отношения. – М.: Финансы и статистика, 2004. – С. 29.

В економічній літературі існують різні підходи до класифікації методів формування доходів бюджетів різних рівнів. І. О. Луніна класифікує ці методи таким чином (табл. 2):

Таблиця 2

**Класифікація методів формування доходів місцевих бюджетів**

Метод формування доходів	Повноваження місцевих органів влади
Роздільна система	Автономне залучення доходів
Незв’язана роздільна система (конкуруюча)	Самостійне визначення видів податків і податкових ставок
“Зв’язана” роздільна система	Розпоряджання певними видами податків або право змінювати податкові ставки в певних межах
“Зв’язана” система (система квот)	Право на певну, законодавчо закріплену частину окремих податків або податкових надходжень
Система з надбавками до податків	Право встановлювати певну надбавку до базового податку
Система трансфертів	Мінімальна фінансова самостійність

Джерело: Бюджетна політика у контексті соціально-економічного розвитку України. Т.5. Реформування міжбюджетних відносин і зміцнення фінансової основи самоврядування. – К.: НДФІ, 2004. – С. 78–84.

Роздільна система використання податків означає, що органи влади кожного рівня для виконання своїх завдань можуть автономно залучати необхідні доходи. Такий метод передбачає високий ступінь самостійності місцевих органів влади.

<sup>2</sup> Fiscal Federalism in Theory and Practice, IMF, 1997.

“Незв’язана” роздільна система є екстремальним варіантом роздільної системи. Вона ще називається конкуруючою, оскільки центральні й місцеві органи влади можуть самостійно визначати як види податків, так і податкові ставки, тобто вони наділені правами формування як податкового законодавства, так і одержання доходів. Ця система має високий ступінь незалежності для місцевих органів влади, але містить низку недоліків, серед яких:

- небезпека багаторазового оподаткування одних і тих же об’єктів;
- можливість появи великої кількості різних, не узгоджених між собою податків;
- неможливість проведення єдиної економічної та фінансової політики в державі;
- неможливість створення для населення рівних умов життя по всій країні.

При “зв’язаній” роздільній системі повноваження із формування податкового законодавства та види доходів узгоджено розподіляються між різними рівнями влади. Найбільш оптимальним у вказаній системі є підхід, коли центральні органи влади формують податкове законодавство, а місцевим органам влади надано право отримувати певні податки до своїх бюджетів. Дана система обмежує самостійність місцевих органів влади, але створює сприятливі умови для проведення єдиної економічної і соціальної політики. Також ця система потребує періодичного внесення змін до міжбюджетного розподілу податків.

Система квот, або “зв’язана” система передбачає використання регулюючих або роздільних податків, які стягуються органами влади певного рівня, а потім їх частина за визначеною квотою надходить до бюджетів інших рівнів.

Система з надбавками до податків дозволяє встановлювати додатково певну надбавку (відсоток) до податку, стягуваному на іншому рівні. Розміри надбавок для місцевих органів влади можуть обмежуватися або не обмежуватися. За такої системи зберігається самостійність місцевих органів у встановленні надбавок для фінансування своїх видатків.

Система трансфертів є протилежною роздільній системі й обмежує фінансову самостійність місцевих органів влади та самоврядування. Певний рівень самостійності зберігається при цій системі, якщо переважну частину трансфертів становлять дотації, а не субвенції.

Проаналізувавши склад та структуру доходів місцевих бюджетів України, можна побачити, що у сучасній бюджетній системі як методи формування доходів різних рівнів застосовуються “зв’язана” роздільна система і система квот та система трансфертів. Причому сучасна бюджетна система занадто обтяжена трансфертами: їх частка в структурі місцевих бюджетів у 2005 р. складала 43,5 %, і вона постійно збільшується, у той час як податкові надходження зменшуються. Роздільна система не використовується, також не застосовується система з надбавками до податків. Таким чином, можна зробити висновок, що сучасна бюджетна система характеризується значною централізацією та обмеженням фінансової самостійності місцевої влади.

Слід зазначити, що підходи до визначення принципів, на яких повинно ґрунтуватися розмежування дохідних повноважень та джерел доходів між рівнями бюджетної системи, є досить різними. На думку деяких авторів<sup>3</sup>, це такі основні принципи:

- стабільність розподілу доходів між рівнями бюджетної системи на основі єдиних підходів, що забезпечує зацікавленість місцевих органів виконавчої влади й органів місцевого самоврядування у формуванні сприятливих умов для економічного розвитку і нарощування податкового потенціалу відповідних територій;
- власні доходи бюджетів кожного рівня мають стати основним ресурсом для реалізації закріплених за ними видаткових повноважень;
- податкові повноваження місцевих органів не повинні обмежувати переміщення капіталів, робочої сили, товарів і послуг, а також давати змогу експортувати податковий тягар в інші місцевості;
- розмежування податкових повноважень і дохідних джерел має орієнтуватися здебільшого на вертикальне, а не на горизонтальне фінансове вирівнювання.

А. Г. Ігудін розв'язує вказану проблему за такими принципами<sup>4</sup>:

- чим більше податкові надходження залежать від економічної кон'юнктури, тим вищим має бути рівень бюджетної системи, за яким закріплюється певний вид податку; і навпаки, якщо податкова база має стійкий характер, податок повинен закріплюватися за нижчою ланкою бюджетної системи – принцип стабільності;
- якщо податкова база залежить від економічної політики того чи іншого рівня влади, цей податок має закріплюватися за відповідною йому ланкою бюджетної системи – принцип економічної ефективності;
- при значному поширенні податкової бази великих податків територією країни, незалежно від рівномірності її розміщення, такі податки можуть бути спільними податками, що спрямовуються у відповідних частках у різні рівні бюджетної системи, тобто на тимчасовій основі (у Бюджетному кодексі України зафіксовано перелік спільних податків, розподілених між рівнями бюджетної системи у відсоткових частках на постійній основі);
- чим нерівномірніше розміщення податкової бази, тим вищим має бути рівень бюджетної системи, за яким необхідно закріпити певний податок, і навпаки, при відносно рівномірному її розміщенні такий податок треба закріпити за нижчою ланкою бюджетної системи. Але абсолютної рівномірної податкової бази як за розміщенням, так і за величиною не існує.

---

<sup>3</sup> Бюджетна політика у контексті соціально-економічного розвитку України. Т. 5. Реформування міжбюджетних відносин і зміцнення фінансової основи самоврядування. – К.: НДФІ, 2004. – С. 76.

<sup>4</sup> *Игудин А. Г.* Актуальные проблемы межбюджетных отношений // *Финансы.* – 2005. – № 10. – С. 16–17.

Р. Масгрейв<sup>5</sup> повніше й обґрунтованіше формулює такі принципи розподілу:

1. Органи державної влади середнього і, особливо, нижчого рівня повинні володіти повноваженнями із оподаткування найменш мобільних видів податкової бази. Це дає змогу уникати великих витрат на адміністрування податків з мобільною базою. Податки з немобільною базою дають стабільне і прогнозоване джерело доходів для регіональних та місцевих органів влади. Виходячи з цього критерію, податки на дохід доцільно регулювати на найвищому рівні бюджетної системи. Повноваження із регулювання податків на споживання та заробітну плату доцільно передати на середній рівень управління (регіон—область). А податки на майно, нерухомість, землю найефективніше адмініструються на найнижчому рівні.
2. Повноваження із регулювання прогресивного оподаткування, що спрямовується на досягнення цілей перерозподілу доходу, доцільно закріплювати за центральним (федеральним) рівнем влади. Це дає можливість уникати переміщення населення із регіонів з менш сприятливими умовами оподаткування до регіонів з більш привабливими умовами.
3. Повноваження із регулювання податків, що виконують стабілізаційну функцію, доцільно закріплювати за центральним рівнем влади, у той час як податки, що закріплюються або перебувають у юрисдикції місцевої влади, мають бути циклічно стійкими. Цей принцип пояснюється тим, що використання інструментів фіскальної політики для цілей економічної стабілізації є переважною функцією центральної влади. Таким чином, ефективними регіональними податками є податки з високим рівнем стійкості до циклічних коливань (податки на майно та споживання), тоді як податки з вбудованою гнучкістю до циклічних коливань (податки з доходів фізичних та юридичних осіб) повинні бути пріоритетом центральної влади.
4. Якщо податкова база нерівномірно розподілена по території країни, повноваження з її оподаткування мають належати центральним органам влади. Цей принцип дає змогу запобігати ситуації, коли регіональні і місцеві органи влади можуть встановлювати податки на природні ресурси за заниженими ставками, що призводить до неефективного використання ресурсів. Таким чином, повноваження із оподаткування природних ресурсів, що нерівномірно розподілені по території країни, повинні належати центральному уряду.
5. Цільові податки на споживачів суспільних благ, а також платежі за користування суспільними благами застосовуються на всіх рівнях державної влади. Повноваження із регулювання даних податків мають належати різним рівням державної влади, залежно від характеру отримувачів цих благ.

---

<sup>5</sup> *Musgrave, Richard A. Who Should Tax, Where and What? // Tax Assignment in Federal Countries, ed. Charles E. McLure, Canberra: Centre for Research on Federal Fiscal Relations, Australian National University, 1983. — P. 2–19.*



А. Шах<sup>6</sup> формулює два основні критерії, за допомогою яких можна визначити, якому рівню бюджетної системи відповідають окремі дохідні джерела:

1. Ефективність в управлінні. Цей критерій полягає в тому, що оподаткування окремих податкових баз повинно здійснюватися тими рівнями бюджетної системи, які володіють найповнішою інформацією про їх величину. Керуючись зазначеним, податок на прибуток повинен регулюватися центральними органами влади, а податок на майно – місцевими.
2. Відповідність дохідних джерел видатковим повноваженням. Податковий інструмент для здійснення певної політики повинен бути наданий в розпорядження того рівня бюджетної системи, який її проводить.

З урахуванням цих принципів та на основі теоретичних уявлень про розподіл податків між рівнями бюджетної системи, викладених В. Б. Христенко<sup>7</sup>, наведемо у загальній формі, як повинні розподілятися дохідні повноваження між рівнями бюджетної системи (табл. 3).

Таблиця 3

**Теоретичний розподіл податків між рівнями бюджетної системи**

Вид податку	Визначення податкової бази	Визначення податкової ставки	Зарахування до бюджету	Коментарі
Податок на прибуток підприємств	Ц	Ц	Ц	Мобільна податкова база, стабілізаційний інструмент
Податок з доходів фізичних осіб	Ц	Ц, Р, М	Ц	Перерозподільний стабілізаційний інструмент, мобільна податкова база
Багаторівневий податок з продажу	Ц	Ц	Ц	Децентралізоване управління неефективне, якщо ставки і бази різняться по регіонах
Однорівневий податок з продажу	Ц, Р	Р, М	Ц, Р, М	Придатний для всіх рівнів бюджетної системи
Збір за спеціальне використання природних ресурсів	Ц	Ц	Ц	Нерівномірно розподілена податкова база

<sup>6</sup> Shah A. The Reform of Intergovernmental Fiscal Relation in Developing and Emerging Market Economies. – The World Bank, 1994.

<sup>7</sup> Христенко В. Б. Межбюджетные отношения и управление региональными финансами. – М.: Дело, 2002. – С. 28.

Вид податку	Визначення податкової бази	Визначення податкової ставки	Зарахування до бюджету	Коментарі
Податок на землю	Р	М	М	Імобільна податкова база
Акцизи на тютюнові та алкогольні вироби	Ц, Р	Ц, Р	Ц, Р	Охорона здоров'я (спільна функція)
Акцизи інші	Р, М	Р, М	Р, М	Оподаткування за місцем виробництва
Мито	Ц	Ц	Ц	Державне регулювання митної політики, захист внутрішнього ринку
Платежі за забруднення природного середовища	Ц, Р, М	Ц, Р, М	Ц, Р, М	Підходить для всіх рівнів влади
Податок на багатство	Ц,	Ц, Р	Ц	Перерозподільний інструмент
Податок на фонд заробітної плати	Ц, Р	Ц, Р	Ц, Р	Соціальне страхування
Податки на гральний бізнес, лотереї, біга	Р, М	Р, М	Р, М	Регулювання азартних ігор в компетенції місцевих органів влади
Плата за проїзд по автошляхах	Ц, Р, М	Ц, Р, М	Ц, Р, М	Регулювання в компетенції органів влади, яким підвідомчі дороги
Плата за паркування	М	М	М	Для регулювання локальних заторів
Податки на реєстрацію бізнесу	Р	Р	Р	Регулювання в компетенції регіональної влади
Податок на нерухомість	Р	М	М	Імобільна податкова база
Плата за послуги, надані бюджетними установами	Ц, Р, М	Ц, Р, М	Ц, Р, М	Плата за послуги

Джерело: складено автором

Примітка: Ц, Р та М – центральні, регіональні або місцеві органи влади, або бюджет відповідно. Наявність регіональних органів пояснюється тим, що даний розподіл складено для держав з федеративним устроєм.



У табл. 4 наведено фактичний розподіл податків між рівнями бюджетної системи України.

Таблиця 4

**Фактичний розподіл податків між рівнями бюджетної системи України в 2007 р.**

Вид податку	Визначення податкової бази	Визначення податкової ставки	Зарахування до бюджету
Податок на прибуток підприємств	Ц	Ц	Ц
Податок на прибуток підприємств комунальної власності	Ц	Ц	М
Податок з доходів фізичних осіб	Ц	Ц	М
Податок на додану вартість	Ц	Ц	Ц
Збір за спеціальне використання природних ресурсів	Ц	Ц	Ц, М
Податок на землю	Ц	Ц, М	М
Акцизи	Ц	Ц	Ц
Мито	Ц	Ц	Ц
Платежі за забруднення навколишнього природного середовища	Ц	Ц	Ц, М
Податок на багатство	не введений		
Податки на фонд заробітної плати	Ц	Ц	Ц
Плата за паркування	Ц	Ц, М	М
Податок на нерухомість	не введений		
Плата за послуги, надані бюджетними установами	Ц	Ц, М	Ц, М

Джерело: складено автором.

Порівнюючи теоретично обґрунтовані уявлення про розподіл податкових повноважень та податків між рівнями бюджетної системи із фактичним розподілом, можна зазначити, що:

- додатковим джерелом доходів місцевих бюджетів може стати введення однорівневого податку з реалізації, який може бути спільним регулюючим податком або закріпленим за місцевим бюджетом повністю. Багаторівневий податок з продажу (обороту, податок на додану вартість) має перебувати в компетенції регулювання центральної влади;
- іншим додатковим джерелом доходів місцевих бюджетів може стати акцизний збір із вироблених в межах територіального утворення товарів, повноваження із регулювання якого доцільно передати регіональним органам влади. Акцизний збір на закордонні товари та алкогольні і тютюнові вироби повинен бути в компетенції регулювання центрального уряду;

— додаткове джерело доходів місцевих бюджетів забезпечить введення податку на нерухомість із повноваженнями регулювання в компетенції регіональної та місцевої влади.

На підставі проведеного дослідження можна зробити такі висновки:

1. Сучасна бюджетна система України характеризується значним ступенем централізації як у повноваженнях із визначення податкових баз і ставок, так і в зарахуванні доходів до відповідних бюджетів.
2. Серед методів формування доходів місцевих бюджетів на сьогодні в Україні використовуються “зв’язана” роздільна система, “зв’язана” система квот та система трансфертів. Причому місцеві бюджети значно обтяжені трансфертами, що обмежує їхню фінансову самостійність.
3. У сучасній бюджетній системі не використовуються такі методи формування доходів місцевих бюджетів, як роздільна система з максимумом повноважень у встановленні бази й ставок податків та система з надбавками до податків. Остання, на наш погляд, є досить ефективною, оскільки дає змогу, встановлюючи надбавку до базових податків, отримувати місцевим бюджетам додаткові джерела доходів. Це могли б бути надбавки до ПДВ, податку на прибуток, акцизного збору та деяких інших у межах, визначених законодавством (2–3 %).
4. Додатковими джерелами доходів місцевих бюджетів, які б підвищили їх фінансову самостійність, могли б стати однорівневий податок з реалізації, акцизний збір із вироблених вітчизняних товарів, податок на нерухомість. Віднесення цих податків до компетенції регулювання регіональної та місцевої влади узгоджується із наведеними принципами розподілу дохідних повноважень між рівнями бюджетної системи.

Таким чином, бюджетна система України потребує децентралізації із наданням місцевим органам влади повноважень щодо регулювання податків та додаткових джерел доходів. Проблема, що розглядається у статті, вимагає подальших досліджень у напрямку ефективної побудови бюджетної системи. Одним із критеріїв такої ефективності буде не лише наділення місцевих органів влади додатковими дохідними повноваженнями та закріплення за ними додаткових доходів, а й створення ефективної системи відповідальності регіональної та місцевої влади за повне та якісне фінансування власних та закріплених видатків.