

ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ В КОНТЕКСТІ ВДОСКОНАЛЕННЯ МІЖБЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИН

© 2017 КАНЄВА Т. В., РУБАН М. О.

УДК 336.343

Канєва Т. В., Рубан М. О. Податкове регулювання в контексті вдосконалення міжбюджетних відносин

Мета статті полягає в розвитку теоретичних і методологічних положень щодо формування та реалізації заходів податкового регулювання соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць з урахуванням тенденцій удосконалення міжбюджетних відносин. Обґрунтовано основні принципи формування системи податкового регулювання, врахування яких забезпечить гармонізацію інтересів учасників податкових відносин на різних ієрархії бюджетної системи. Здійснено аналіз факторів, що впливають на рішення владних інституцій щодо закріплення податків чи їх частки за місцевими бюджетами. Визначено ступінь абсолютної та відносної податкової децентралізації в Україні у 2007–2016 рр. Запропоновано пріоритетні напрями вдосконалення механізму справляння податку на майно в частині податку на нерухомість та плати за землю. Визначено доцільність подальшої трансформації акцизного податку з реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі піддакцизних товарів.

Ключові слова: податкове регулювання, міжбюджетні відносини, місцеві бюджети, податки, фіскальна децентралізація.

Рис.: 1. **Бібл.:** 12.

Канєва Тетяна Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент, декан факультету фінансів і банківської справи, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: kaneva_tatjana@ukr.net

Рубан Максим Олександрович – аспірант кафедри фінансів, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: maksimruban1987@gmail.com

УДК 336.343

UDC 336.343

Канєва Т. В., Рубан М. А. Налоговое регулирование в контексте усовершенствования межбюджетных отношений

Целью данной статьи является развитие теоретических и методологических положений относительно формирования и реализации мер налогового регулирования социально-экономического развития административно-территориальных единиц с учетом тенденций совершенствования межбюджетных отношений. Обоснованы основные принципы формирования системы налогового регулирования, которые направлены на обеспечение гармонизации интересов участников налоговых отношений на разных ступенях иерархии бюджетной системы. Проведен анализ факторов, влияющих на решения институтов власти относительно закрепления налогов или их доли за местными бюджетами. Определена степень абсолютной и относительной налоговой децентрализации в Украине в 2007–2016 гг. Предложены приоритетные направления совершенствования механизма взимания налога на имущество в части налога на недвижимость и платы за землю. Обоснована целесообразность дальнейшей трансформации акцизного налога с реализованных субъектами хозяйствования розничной торговли поддакцизных товаров.

Ключевые слова: налоговое регулирование, межбюджетные отношения, местные бюджеты, налоги, фискальная децентрализация.

Рис.: 1. **Библ.:** 12.

Канєва Татьяна Владимировна – кандидат экономических наук, доцент, декан факультета финансов и банковского дела, Киевский национальный торгово-экономический университет (ул. Киото, 19, Киев, 02156, Украина)

E-mail: kaneva_tatjana@ukr.net

Рубан Максим Александрович – аспирант кафедры финансов, Киевский национальный торгово-экономический университет (ул. Киото, 19, Киев, 02156, Украина)

E-mail: maksimruban1987@gmail.com

Kaneva T. V., Ruban M. O. The Tax Regulation in the Context of Improving the Inter-Budgetary Relations

The article is aimed at developing theoretical and methodological provisions for the formation and implementation of measures of fiscal regulation for the socio-economic development of administrative and territorial units, taking account of the tendencies of improvement of inter-budgetary relations. The article substantiates the basic principles for the formation of a tax management system, which are focused on providing harmonization of the interests of participants in tax relations at different levels of the budget system hierarchy. An analysis of the factors influencing decisions of the institutions of power as to withholding taxes or their share in favor of local budgets has been carried out. The degree of absolute and relative tax decentralization in Ukraine in 2007-2016 has been determined. Priority directions for improving the mechanism for levying property tax in the part of the property tax on real estate and land charges have been suggested. The feasibility of further transforming the excise tax on the excise goods sold by economic entities in the retail trade has been substantiated.

Keywords: tax regulation, inter-budgetary relations, local budgets, taxes, fiscal decentralization.

Fig.: 1. **Bibl.:** 12.

Kaneva Tetiana V. – PhD (Economics), Associate Professor, Dean of the Faculty of Finance and Banking, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: kaneva_tatjana@ukr.net

Ruban Maksym O. – Postgraduate Student, Department of Finance, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: maksimruban1987@gmail.com

Податкове регулювання є динамічною системою, що постійно розвивається та адаптується до інституційних перетворень моделі державного управління, суспільних потреб і інтересів, макроекономічних тенденцій та міжнародних зобов'язань. Зазначене проявляється у перманентних змінах кількості податків, бази та ставок оподаткування, механізмів їх адміністрування та розподілу надходжень між рівнями

бюджетної системи. Реалізація системних заходів у сфері фіскального регулювання з урахуванням принципів субсидіарності, прозорості та підконтрольності є фундаментальною передумовою для підвищення бюджетної результативності. Нещодавно розпочато процеси бюджетної децентралізації, які покликані посилити дієвість інституту місцевого самоврядування, забезпечити передумови для підвищення податкоспроможності

місцевих бюджетів, оптимізувати бюджетний процес на всіх його стадіях. Водночас можливості збільшення рівня фінансової автономії територіальних громад залежать від регіональних особливостей та структури національної економіки. Нерівномірність податкового потенціалу адміністративно-територіальних одиниць обумовлює доцільність подальшого поглиблення методологічних аспектів розвитку міжбюджетних відносин. Зростання фіскальної значимості податкових надходжень у дохідній частині місцевих бюджетів можна досягти за рахунок підвищення координації дій органів центральних органів виконавчої влади та місцевого самоврядування в питаннях справляння податків. Зарахування податків до бюджетів різних рівнів має ґрунтуватися на показниках мобільності податкової бази, економічної ефективності, а також вартості та простоті адміністрування податків.

Одним із основних питань західної фінансової науки у сфері податкового регулювання є визначення ролі фіскальної децентралізації в забезпеченні сприятливих умов для економічного зростання та усуненні соціально-економічних відмінностей розвитку регіонів. Результати проведених досліджень доволі часто мають діаметральний характер, що свідчить про потребу застосування діалектичного підходу до вивчення даного питання. Позиції, згідно з якими децентралізація фінансового управління створює конкурентні умови акумулювання податкових надходжень до місцевих бюджетів, що має підвищити результативність місцевого самоврядування та мінімізувати диспропорції розвитку адміністративно-територіальних одиниць, притримують У. Оутс (*W. Oates*) [1], Н. Гемель, Р. Кнеллер, І. Санц (*N. Gemmell, R. Kneller, I. Sanz*) [2], В. Бuzер (*W. Buser*) [3]. Натомість, про наявність негативного взаємозв'язку між децентралізацією та економічним зростанням свідчать результати емпіричного аналізу А. Родрігеса-Посе та Р. Еззури (*A. Rodríguez-Pose, R. Ezcurra*) [4]. Х. Девуді та Хенг-фу Зу (*H. Davoodi, H. F. Zou*) встановили, що децентралізація для країн із емерджентною економікою має переважно негативний ефект, а для розвинутих країн такий вплив є взагалі незначущим [5]. А. Кірясу, А. Муїнело-Галло, О. Рока-Сагалес (*A. P. Kyriacou, L. Muinelo-Gallo, O. Roca-Sagalés*) дійшли висновку, що ефективність заходів фіскальної децентралізації щодо забезпечення регіонального розвитку може бути досягнута за умови функціонування якісних фінансово-бюджетних інститутів, у протилежному випадку наслідками децентралізації буде посилення рівня економічної диференціації між територіями [6].

Питання сутності та функціонального призначення податкового регулювання досліджувались у працях Ю. Іванова [7; 8], В. Гланца [9]. Характер і ступінь взаємодії інститутів ринкової економіки та механізму фіскального регулювання, яке здійснюється в їхніх межах, із точки зору наслідків для відтворювальних процесів висвітлено в дослідженні А. Крисоватого та Т. Кошука [10]. Досвід реалізації заходів податкового регулювання міжбюджетних відносин у країнах Європейського Союзу проаналізовано М. Карліним [11]. Незважаючи на важливість проблематики модернізації механізму податкового регулювання в контексті вдосконалення між-

бюджетних відносин і згладжування розбіжностей між регіонального розвитку, даний аспект є недостатньо висвітленим і потребує поглибленого наукового пошуку.

Метою статті є розвиток теоретичних і методологічних положень щодо формування та реалізації заходів податкового регулювання соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць з урахуванням тенденцій удосконалення міжбюджетних відносин.

У XX столітті відбулося суттєве збільшення розміру держави в економіці, про що свідчить зростання показника частки видатків бюджету, цільових фондів соціального страхування, державних підприємств у валовому внутрішньому продукті, у тому числі за рахунок практичного застосування постулатів кейнсіанської економічної доктрини. За сучасних умов актуалізуються питання пошуку методів та інституційних механізмів підвищення ефективності використання фінансових ресурсів. Одним із напрямів реалізації наведеного виступає перерозподіл повноважень у бюджетній сфері між центральними органами державної влади та місцевого самоврядування, що відображено в програмах і стратегіях соціально-економічного розвитку багатьох країн. Видаткові зобов'язання центрів бюджетної відповідальності мають бути збалансованими із дохідними повноваженнями. Україна ратифікувала в 1997 р. Європейську Хартію місцевого самоврядування, взявши зобов'язання вдосконалювати систему міжбюджетних відносин з урахуванням базових принципів децентралізації та надання фінансової автономії місцевим органам влади. Разом з тим, функція формування бюджетної-податкової політики закріплена за вищим рівнем ієрархії державного управління, а її нижчі рівні мають доволі обмежений перелік фіскальних інструментів у своєму розпорядженні.

Теоретична модель формування оптимальної конфігурації елементів системи податкового регулювання в контексті міжбюджетних відносин передбачає першим кроком визначення обсягу та структури видатків місцевих бюджетів. Другим – проектування пропорцій надходжень від податків, трансфертів і управління капіталом у структурі дохідної частини бюджету для фінансування даних видатків, які б надавали стимули до економічного розвитку територіальної громади та не зумовлювали диференціацію розмірів соціальних стандартів та якості надаваних соціальних послуг населенню в різних регіонах країни. У дійсності процес формування дохідної та видаткової частин місцевого бюджету проходить за встановленими процедурами на базі визначених нормативів і алгоритму, причому вплив органів центральної влади на стан бюджетних показників є доволі значимим, а повноваження щодо використання регуляторного механізму податкової політики органами місцевого самоврядування є недостатніми. Рішення, які ухвалюються зазначеними владними інституціями, не здійснюють відчутного впливу на динаміку фіскальної ефективності податків, які зараховуються до місцевих бюджетів.

Ураховуючи вищевикладене, для посилення координації заходів бюджетного та податкового регулю-

вання слід оптимізувати структуру видатків, які фінансуються із місцевих бюджетів, та перелік податкових надходжень, які мобілізуються до дохідної частини відповідних бюджетів. Органи місцевого самоврядування повинні мати достатній обсяг фінансових ресурсів для виконання власних і покладених на них бюджетних зобов'язань. У протилежному випадку можливим є застосування процесу об'єднання територіальних громад для поліпшення умов сталого розвитку територій, більш ефективного використання бюджетних коштів та якості суспільних послуг.

У процесі формування системи податкового регулювання доцільним є врахування сукупності принципів, що забезпечить гармонізацію інтересів учасників податкових відносин на різних щаблях ієрархії бюджетної системи. Серед найбільш значимих варто виділити такі:

- ✦ *принцип пріоритетності* – мета, методи і завдання податкового регулювання мають забезпечувати збалансований соціально-економічний розвиток регіонів;
- ✦ *принцип досягнення суспільного компромісу* передбачає врахування інтересів учасників податкових взаємовідносин і досягнення консенсусу з питань оподаткування;
- ✦ *принцип збалансованості*, який полягає в розподілі повноважень між рівнями владних інституцій щодо формування та реалізації заходів податкового регулювання;
- ✦ *принцип інституційної визначеності* – закріплення в законодавчих актах повноважень, прав, обов'язків та відповідальності учасників податкових відносин;
- ✦ *принцип ефективності* передбачає максимізацію фіскальної значимості податків за рахунок оптимізації витрат на адміністрування та забезпечення його результативності;
- ✦ *принцип наукової обґрунтованості* полягає в застосуванні концептуальних підходів до оцінювання впливу податкових інструментів і важелів на макроекономічну динаміку та інвестиційну активність суб'єктів господарювання із урахуванням лагового ефекту.

Заходи з податкового регулювання передбачають алгоритм визначення переліку загальнодержавних та місцевих податків і зборів, пропорцій зарахування податкових надходжень між рівнями бюджетної системи, встановлення розміру їх ставок, бази, пільг та відповідальності за порушення податкового законодавства. Ю. Іванов зазначає, що податкове регулювання базується на свідомому, активному й цілеспрямованому використанні існуючої незалежно від волі суб'єктів управління регульовальної функції податків задля отримання певних соціально-економічних результатів [7, с. 43]. Основні об'єкти податкового регулювання охоплюють економічний цикл, секторальну, галузеву і регіональну структури економіки, умови нагромадження капіталу, зайнятість, грошовий обіг, конкурентне середовище, соціальні відносини, зовнішньоекономічні зв'язки. Необхідним є підвищення функціональної адаптивності податкового регулювання до структурних

змін економіки, демографічної ситуації та суспільних пріоритетів. Вважаємо за доцільне розглянути потенціал використання органами місцевого самоврядування інструментів податкового регулювання. Сутність даної категорії полягає в забезпеченні оптимальних співвідношень між складовими податкової архітектури, що забезпечить достатній фіскальний ресурс для досягнення економічної рівноваги та стійкого розвитку адміністративно-територіальної одиниці за умов інституційних перетворень.

Р. Масгрейв (*R. A. Musgrave*) зазначав, що місцеві органи влади мають бути наділені повноваженнями із оподаткування найменш мобільних видів податкової бази, що сприятиме оптимізації трансакційних витрат адміністрування. З даної позиції найбільш доцільним на місцевому рівні є справляння майнових податків, у тому числі на нерухомість та землю. Важливою передумовою закріплення податків за органами місцевого самоврядування є низька флуктуація надходжень даних податків на різних стадіях економічного циклу та наявність потенціалу до збільшення надходжень при стійкому економічному зростанні. Зазначений принцип обумовлений тим, що використання інструментів податкового регулювання для досягнення макроекономічної стабільності є функцією центральних органів виконавчої влади. Своєю чергою, податками з високим рівнем стійкості до циклічних коливань виступають податки на майно та споживання [12].

Стабільність розподілу податкових надходжень між рівнями бюджетної системи має забезпечувати зацікавленість місцевих владних інституцій у формуванні передумов для збільшення податкоспроможності територій. За міжнародним стандартом ОЕСР класифікація податкових надходжень за рівнем їх контролю з боку органів місцевого самоврядування виглядає таким чином: а) база та ставки податків установлюються органами місцевого самоврядування; б) податки, для яких органи місцевого самоврядування мають повноваження регулювати виключно базу; в) регулювання здійснюється виключно ставкою; г) податки, надходження від яких розподіляються між бюджетами різних рівнів; д) місцеві податки, ставки та база яких встановлюються на центральному рівні. Ступінь абсолютної податкової децентралізації місцевих бюджетів визначається як співвідношення суми перших трьох складових даної класифікації до загальної суми податкових надходжень зведеного бюджету. Водночас показник частки податкових надходжень місцевих бюджетів у загальному обсязі податкових надходжень зведеного бюджету характеризує відносний стан податкової децентралізації. Незважаючи на тривалий процес становлення економічної та інституційної баз місцевого самоврядування, до теперішнього моменту не вдалося вибудувати систему бюджетних відносин, яка дозволила б наділити територіальні громади фінансовими ресурсами, адекватними видатковим зобов'язанням, про що свідчить *рис. 1*. Середнє значення показника «абсолютної» податкової децентралізації в Україні у 2007–2016 рр. складає 5,00%, «відносної» – 24,81%.

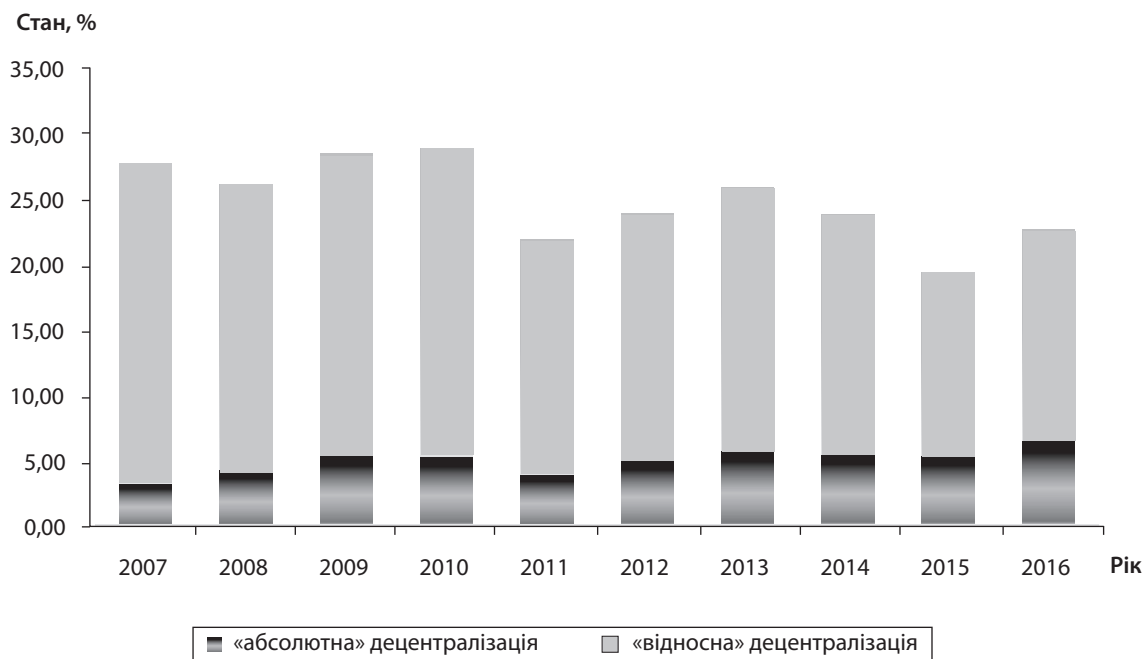


Рис. 1. Стан податкової децентралізації в Україні у 2007–2016 рр.

Слід зауважити, що регулювання бази оподаткування на центральному рівні системи державного управління забезпечує рівні умови для платників податків у межах країни, водночас не враховує певні територіальні особливості. Регулювання податкових ставок гарантує застосування єдиного підходу до встановлення податкового навантаження, тому застосування граничних ставок для певних податків є елементом урахування принципу єдності при реалізації податкової політики. Державний контроль за встановленням податкових пільг здійснює контроверсійний вплив на регіональний розвиток: з одного боку, служить фактором зниження преференцій і стимулів для економічних агентів, з іншого – превентивно запобігає посиленню диференціації економічного розриву. Управління податковим потенціалом здійснюється шляхом податкового прогнозування і планування, обліку платників податків, аналітичної роботи та податкового контролю, взаємодії з платниками податків на відповідній території. Від якості адміністрування податків залежить обсяг їх надходжень до бюджету, тому дане питання є одним із найбільш актуальних у сфері оподаткування. Держава має сприяти розбудові податкового механізму до нових методів введення господарської діяльності, кількості та стратифікації платників податків. Важливим є ширше застосування інструментів стратегічного податкового ризик-менеджменту, що включає в себе стадії ранжування податкових ризиків, виділення основних рівнів їх прояву – макро-, мезо- та мікрорівень, оцінка часового горизонту дії та їх імовірності. Наведені заходи дадуть змогу уникнути помилок універсалізації методів та інструментів управління та протидії даним ризикам, знизити часові витрати щодо ідентифікації податкових правопорушень.

Розподіл податків за рівнями бюджетної системи має здійснюватися з урахуванням інституційної спро-

можності органів влади, аналітичного інструментарію та інформаційного забезпечення щодо величини та особливостей коригування податкової бази для певного податку. На сучасному етапі до місцевих податків і зборів віднесено податок на майно (включає податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, плату за землю), єдиний податок, туристичний збір, збір за місця паркування транспортних засобів. Органи місцевої влади здатні впливати на процес формування бази оподаткування податку на майно та доволі ефективно його адмініструвати. Зокрема це стосується діяльності з інвентаризації земельних ділянок та об'єктів нерухомості, забезпечення економічно обґрунтованого та виваженого зростання грошової вартості земельних ділянок, упорядкування та гармонізації баз даних, проведення роботи з платниками податків, у яких є заборгованість. У перспективі податок на майно має суттєвий потенціал у контексті збільшення обсягів його реальних надходжень, що акумулюватиме додаткові фінансові ресурси для реалізації інвестиційних і соціальних проектів розвитку територіальної громади.

Позитивним аспектом справляння податку на майно є його відносна нейтральність впливу на процеси економічного зростання. Водночас, з урахуванням зарубіжного досвіду, даний податок має суттєвий регулюючий потенціал інвестиційної активності економічних агентів, зокрема це стосується складової податку на нерухоме майно. Застосовуючи механізм пільгового оподаткування для власників житлової нерухомості при її придбанні у кредит та регулюючи ставку податку, здійснюється вплив на перерозподіл капіталу між видами економічної діяльності на користь операцій з нерухомим майном, інтенсифікується інвестиційна діяльність у сфері будівництва, що позитивно відображається на показникові економічному розвитку.

Важливим є вдосконалення механізму справляння податку на нерухоме майно, заміна бази оподаткування із загальної площі об'єкта житлової та нежитлової нерухомості на її ринкову вартість, що потребує ґрунтовних інституційних змін у сфері визначення механізму оцінки вартості нерухомості. Наразі ставка податку встановлюється органами місцевого самоврядування залежно від місця розташування та типу нерухомості, враховуючи її граничний рівень у розмірі 1,5% від мінімальної заробітної плати за 1 м² бази оподаткування. Видається доцільним підвищити ступінь прогресії при оподаткуванні житлової нерухомості, а при внесенні змін у законодавство щодо бази оподаткування застосовувати диференційований підхід до оподаткування нерухомості на основі критерію її вартості, що сприятиме зниженню витрат на адміністрування і дозволить за допомогою методів оцінки вартості нерухомості встановлювати рівень податкового навантаження. Визначення вартості об'єктів оподаткування для нежитлової нерухомості в частині комерційних споруд слід здійснювати на основі капітальної ринкової вартості житла або за обсягом накопиченої вартості оренди для зазначених чи аналогічних приміщень, або на основі вартості відтворення ідентичного об'єкта нерухомості із застосуванням коригувального коефіцієнта. Реалізація зазначеного сприятиме збільшенню надходжень до місцевих бюджетів та подальшому поглибленню процесів податкової децентралізації.

Земельні ресурси наділені характеристиками стабільності та високої тривалості існування, візуальної визначеності, обов'язкової державної реєстрації, у тому числі з метою інформаційного забезпечення відповідних органів при справлянні плати за землю та збільшення вартості при стійкому економічному зростанні. У структурі надходжень плати за землю превалює оренда на плату за земельні ділянки державної та комунальної власності. Так, лише у 2016 р. даний показник становив 65,30%. Наразі актуальним завданням є розвиток аналітичних методів оцінки величини податкової бази плати за землю, формування методологічних засад проведення моніторингу її стану як об'єкта господарського використання. Крім того, важливим є посилення співпраці фіскальної служби з органами місцевого самоврядування під час впорядкування земельних відносин.

Система податкового регулювання має інструменти впливу на стан ділової активності малих суб'єктів підприємництва на певній території, зокрема це проявляється під час справляння єдиного податку до місцевого бюджету. Відповідно, місцеві органи влади мають можливості встановлювати фіксовану ставку податку для першої та другої груп платників, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

З 1 січня 2015 р. було запроваджено акцизний податок із реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, який зараховується до місцевих бюджетів. Для пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів встановлено ставку податку на рівні 5 відсотків від вартості даних товарів з урахуванням податку на додану вартість. Слід зазначити, що до 1 січня 2017 р. дана норма діяла також при реалізації пального.

Питома вага акцизного податку в податкових надходженнях місцевих бюджетів у 2015 р. становила 7,82%, у 2016 р. – 7,92%. Водночас функціонування акцизного податку із роздрібного продажу підакцизних товарів суперечить вимогам ст. 2 Директиви Ради 2008/118/ЄС від 16.12.2008 р., згідно з якою підакцизні товари підпадають під оподаткування в момент: а) їх виробництва; б) їх імпорту на територію ЄС, а не на стадії їх реалізації. Крім того, ускладнюються процедури адміністрування даного податку. Актуальним і можливим є трансформація акцизного податку з роздрібного продажу, що передбачає включення його ставки до основної ставки акцизного податку, який сплачується безпосередньо в місцях виробництва підакцизних товарів або при їх перетині митного кордону. У подальшому надходження мають розподілятися між місцевими бюджетами відповідно до обсягів реалізації підакцизних товарів. Зазначене дозволить нівелювати розбіжності в справлянні акцизного податку з практикою ЄС, які існують на сучасному етапі, та спростити адміністрування для більш як 80 тис. суб'єктів підприємництва.

Можливості щодо посилення податкової автономії місцевих бюджетів без збільшення рівня диференціації розвитку адміністративно-територіальних одиниць за рахунок передачі надходжень загальнодержавних податків або їх частини внаслідок нерівномірності розміщення податкової бази є доволі обмеженими. Зокрема це стосується податку на прибуток підприємств з огляду на структуру його надходжень в розрізі видів економічної діяльності та регіонів на території країни, що не дозволяє збільшити частку наведеного податку, яка зараховується до місцевих бюджетів.

Податок на доходи фізичних осіб, враховуючи відносну рівномірність його розподілу по регіонах і доволі високий якісний рівень прогнозування порівняно з іншими прямими податками, залишається дієвим інструментом, який підвищує збалансованість місцевих бюджетів і нівелює ефекти соціального та економічного розриву. Разом з тим, певним недоліком зарахування надходжень від наведеного податку до місцевих бюджетів є перерахування податку за місцем роботи фізичної особи, хоча надання суспільних послуг їй чи іншим членам домогосподарства надається за місцем проживання в іншій територіальній одиниці за рахунок коштів іншого бюджету. Проте одним із базових принципів для функціонування дієвої системи оподаткування є простота адміністрування, тому трансформація існуючого механізму справляння податку наразі є недоцільною. Використання інструменту міжбюджетних трансфертів за рахунок мобілізації коштів від надходжень податку до державного бюджету є виправданим і певним чином компенсує розбіжність між фактичним місцем роботи фізичної особи та наданням послуг за рахунок коштів місцевого бюджету.

Можна констатувати, що експеримент стосовно спрямування суми перевиконання загального обсягу щомісячних індикативних показників надходжень митних платежів на реконструкцію та ремонт автомобільних доріг на відповідних територіях засвідчив свою

ефективність, що відобразилось на його пролонгації та розширенні сфери застосування для всіх областей та столиці. Подальший розвиток контрольної та мотиваційної функції управління бюджетними відносинами надасть змогу збільшити фінансовий ресурс бюджетів адміністративно-територіальних одиниць та сприятиме зростанню рівня бюджетної забезпеченості населення.

ВИСНОВКИ

Податкове регулювання з метою забезпечення гармонізації інтересів учасників податкових відносин на різних щаблях ієрархії бюджетної системи має ґрунтуватися на принципах пріоритетності, досягнення суспільного компромісу, збалансованості, інституційної визначеності, ефективності та наукової обґрунтованості. Органи місцевого самоврядування повинні мати достатній обсяг фінансових ресурсів для виконання власних і покладених на них бюджетних зобов'язань. Розподіл податків за рівнями бюджетної системи має здійснюватися з урахуванням інституційної спроможності органів влади, аналітичного інструментарію та інформаційного забезпечення щодо величини й особливостей коригування податкової бази для певного податку, а також забезпечувати зацікавленість місцевих владних інституцій у формуванні передумов для збільшення податкоспроможності територій. Посилення функціональної ефективності контрольної та мотиваційної функції управління бюджетними відносинами надасть змогу збільшити фінансовий ресурс бюджетів адміністративно-територіальних одиниць.

Важливим є вдосконалення механізму справляння податку на нерухоме майно, заміна бази оподаткування із загальної площі об'єкта житлової та нежитлової нерухомості на її ринкову вартість. Доцільно підвищити ступінь прогресії при оподаткуванні житлової нерухомості, а при внесенні змін у законодавство щодо бази оподаткування застосувати диференційований підхід до оподаткування нерухомості на основі критерію її вартості. Актуальним завданням є розвиток аналітичних методів оцінки величини податкової бази плати за землю, формування методологічних засад проведення моніторингу її стану як об'єкта господарського використання. Визначено доцільність трансформації акцизного податку з роздрібного продажу, що передбачає включення його ставки до основної ставки акцизного податку, який сплачується безпосередньо в місцях виробництва під'акцизних товарів або при їх перетині митного кордону. У подальшому надходження мають розподілятися між місцевими бюджетами відповідно до обсягів реалізації під'акцизних товарів. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Oates W. Fiscal decentralization and economic development. *National Tax Journal*. 1993. Vol. 46. No. 2. P. 237–243.
2. Gemmell N., Kneller R., Sanz I. Fiscal decentralization and economic growth: spending versus revenue decentralization. *Economic Inquiry*. 2013. Vol. 51. No. 4. P. 1915–1931.
3. Buser W. The impact of fiscal decentralization on economics performance in high-income OECD nations: an institutional approach. *Public Choice*. 2011. Vol. 149. No. 1. P. 31–48.

4. Rodríguez-Pose A., Ezcurra R. Is fiscal decentralization harmful for economic growth? Evidence from the OECD countries. *Journal of Economic Geography*. 2010. Vol. 11. No. 4. P. 619–643.

5. Davoodi H., Zou, H. F. Fiscal decentralization and economic growth: a cross-country study. *Journal of Urban economics*. 1998. Vol. 43. No. 2. P. 244–257.

6. Kyriacou A. P., Muinelo-Gallo L., Roca-Sagalés O. Fiscal decentralization and regional disparities: the importance of good governance. *Papers in Regional Science*. 2015. Vol. 94. No. 1. P. 89–107.

7. Іванов Ю. Б. Функції податків та податкове регулювання. *Формування ринкової економіки в Україні*. 2009. № 19. С. 36–43.

8. Податкове регулювання соціального розвитку: світовий досвід та тенденції в Україні: монографія/Ю. Б. Іванов, О. М. Тищенко, О. В. Грачов та ін. Харків: ФОП Александрова К. М.; ВД «ІНЖЕК», 2012. 496 с.

9. Гланц В. Н. Сутність та елементи податкового регулювання. *Вісник Української академії банківської справи*. 2011. № 2. С. 92–96.

10. Крисоватий А. І., Кошук Т. В. Інституційне середовище фіскального регулювання соціально-економічних процесів. *Фінанси України*. 2011. № 9. С. 18–32.

11. Карлін М. І. Податкове регулювання міжбюджетних відносин в країнах ЄС: досвід для України. *Економічний форум*. 2014. № 3. С. 254–260.

12. Musgrave R. A. The theory of public finance: a study in public economy. McGraw-Hill, 1959. 628 p.

REFERENCES

Buser, W. "The impact of fiscal decentralization on economics performance in high-income OECD nations: an institutional approach". *Public Choice*. Vol. 149, no. 1 (2011): 31-48.

Davoodi, H., and Zou, H. F. "Fiscal decentralization and economic growth: a cross-country study". *Journal of Urban economics*. Vol. 43, no. 2 (1998): 244-257.

Gemmell, N., Kneller, R., and Sanz, I. "Fiscal decentralization and economic growth: spending versus revenue decentralization". *Economic Inquiry*. Vol. 51, no. 4 (2013): 1915-1931.

Hlants, V. N. "Sutnist ta elementy podatkovoho rehulivannia" [The essence and elements of tax regulation]. *Visnyk Ukrainiskoi akademii bankivskoi spravy*, no. 2 (2011): 92-96.

Ivanov, Yu. B. "Funksii podatkiv ta podatkovye rehulivannia" [Tax functions and tax regulation]. *Formuvannia rynkovoї ekonomiky v Ukraini*, no. 19 (2009): 36-43.

Ivanov, Yu. B. et al. *Podatkove rehulivannia sotsialnoho rozvytku: svitovyi dosvid ta tendentsii v Ukraini* [Tax regulation of social development: world experience and trends in Ukraine]. Kharkiv: FOP Aleksandrova K. M.; VD «ІNЖЕК», 2012.

Kyriacou, A. P., Muinelo-Gallo, L., and Roca-Sagales, O. "Fiscal decentralization and regional disparities: the importance of good governance". *Papers in Regional Science*. Vol. 94, no. 1 (2015): 89-107.

Krysovatyi, A. I., and Koshchuk, T. V. "Instytutsiine seredovyshche fiskalnoho rehulivannia sotsialno-ekonomichnykh protsesiv" [Institutional environment of fiscal regulation of socio-economic processes]. *Finansy Ukrainy*, no. 9 (2011): 18-32.

Karlin, M. I. "Podatkove rehulivannia mizhbudzhethnykh vidnosyn v krainakh Yes: dosvid dlia Ukrainy" [Tax regulation of intergovernmental fiscal relations in EU countries: experience for Ukraine]. *Ekonomichnyi forum* (2014): 3-254.

Musgrave, R. A. *The theory of public finance: a study in public economy*. McGraw-Hill, 1959.

Oates, W. "Fiscal decentralization and economic development". *National Tax Journal*. Vol. 46, no. 2 (1993): 237-243.

Rodriguez-Pose, A., and Ezcurra, R. "Is fiscal decentralization harmful for economic growth? Evidence from the OECD countries". *Journal of Economic Geography*. Vol. 11, no. 4 (2010): 619-643.