

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЛЬВІВСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ТзОВ «АЙКЮ ХОЛДИНГ»**

ЯРОШЕВИЧ Н.Б., КОНДРАТ І.Ю., ЯКИМІВ А.І.

БЮДЖЕТНА СИСТЕМА: ПРАКТИКУМ

Навчальний посібник

Рекомендовано Науково-методичною радою
Національного університету «Львівська політехніка»

Видавництво «Новий Світ – 2000»

Львів 2019

УДК 336.14+336.2+336.5

ББК 65.9(4Укр)261.3+65.9(4Укр)261.4+65.9(4Укр)261.5+65.9(4Укр)261.6

Я77

Рекомендовано
Науково-методичною радою
Національного університету «Львівська політехніка»
для студентів спеціальності
072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
(протокол № 40 від 24.01.2019 р.)

Ю.Б.Іванов – заступник директора з наукової роботи Науково-дослідного центру індустріальних проблем розвитку Національної академії наук України, д.е.н., професор, Заслужений економіст України

М.І.Крупка – завідувач кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту Львівського національного університету імені Івана Франка, д.е.н., професор, Заслужений діяч науки і техніки України

Ю.В.Пасічник – професор кафедри фінансів Національного університету біоресурсів і природокористування України, д.е.н., професор

Я77

Ярошевич Н.Б. Бюджетна система: Практикум: Навчальний посібник / Н.Б.Ярошевич, І.Ю.Кондрат, А.І.Якимів.– Львів.: «Новий Світ-2000», 2019. – 400 с.

ISBN 978-617-7519-26-2

У навчальному посібнику в інтегровано-структурованому вигляді розкривається теорія і практика формування бюджетної системи України, що дозволяє сформувати у студентів сучасні знання щодо сутності бюджетної системи, її функцій, структури, методів і джерел доходів бюджетів, напрямів та форм бюджетних видатків, витрат бюджетів на обслуговування і погашення боргових зобов'язань. Для кращого сприйняття та поліпшення якості засвоєння матеріалу в посібнику за темами дисципліни використано завдання (кейси, семінари, задачі), які сприятимуть упорядкуванню знань, набуттю умінь та поглибленому вивченню бюджетної системи. Практикум призначений для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів, аспірантів, науково-педагогічних і практичних працівників

ISBN 978-617-7519-26-2

УДК 336.14+336.2+336.5

© Ярошевич Н.Б., Кондрат І.Ю., Якимів А.І., 2019

© Національний університет «Львівська політехніка», 2019

© ТЗОВ «АЙКЮ ХОЛДИНГ», 2019

© ФОП Піча С.В., ПП «Новий Світ – 2000», 2019

ЗМІСТ

ВСТУП	5
КЕЙС №1. Фінансова модель суспільства	9
КЕЙС №2. Децентралізація фінансової системи в Україні	37
КЕЙС №3. Видатки зведеного бюджету України	52
ПРАКТИЧНЕ ЗАНЯТТЯ №1. Видатки бюджету. Доходи бюджету: податок на доходи фізичних осіб та військовий збір..	63
ПРАКТИЧНЕ ЗАНЯТТЯ №2 Доходи бюджету: ПДВ, податок на прибуток і акцизний податок.	68
КЕЙС №4. Фіскальна ефективність ПДВ в Україні	76
КЕЙС № 5. Фіскальна ефективність ПДФО в Україні	95
КЕЙС №6. Податок на прибуток/Податок на виведений капітал	117
КЕЙС №7. Єдиний податок та розвиток малого бізнесу в Україні	142
КЕЙС №8. Фіскальна децентралізація та фінансова самостійність місцевих бюджетів в Україні.	162
КЕЙС №9. Соціально-економічна база зростання бюджетів місцевого самоврядування (на прикладі м. Львова)	188
КЕЙС № 10. Дефіцит – кредит – борг	202
СЕМІНАРСЬКЕ ЗАНЯТТЯ №1. Бюджетний процес і його учасники	226
СЕМІНАРСЬКЕ ЗАНЯТТЯ №2. Стадії бюджетного процесу на загальнодержавному рівні	227
СЕМІНАРСЬКЕ ЗАНЯТТЯ №3. Стадії бюджетного процесу на	

місцевому рівні	227
ПРАКТИЧНЕ ЗАНЯТТЯ № 3. Оплата праці в системі дошкільної та шкільної освіти	228
КЕЙС №11 Фінансування інклюзивної освіти в Україні	234
КЕЙС №12. Модель організації схеми охорони здоров'я в Україні та її фінансування	238
КЕЙС №13. Бюджетне фінансування соціального захисту в Україні	260
КЕЙС №14. Бюджетне фінансування дефіциту кошторису пенсійного фонду України	273
КЕЙС №15. Бюджетне фінансування пільгових перевезень в Україні	298
КЕЙС №16. Пільгове оподаткування сільського господарства в Україні: наслідки для бюджету	321
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:	340
ДОДАТКИ	377

ВСТУП

Попри тривалий перехід від планового функціонування економічної системи до ринкового устрою, а також значні перетворення у фінансовій, економічній та соціальній сферах, економіка України останні два десятиліття все ще перебуває на етапі трансформації.

Процес становлення ринкових відносин та фінансової системи України, супроводжується змінами в законодавстві, розвитком інституцій, масштабними структурними перебудовами, які впливають на низку галузей економічної системи, відходом від принципів соціальної орієнтації економіки, пошуком оптимальної економічної політики тощо. В результаті цих процесів поряд з позитивними трансформаціями, поглибилися асиметрії та дисбаланси соціально-економічного розвитку, посилюються ризики економічної та соціальної нестабільності, спостерігається поглиблення системної кризи трансформаційного суспільства.

Як показує світовий досвід, з розвитком ринкових відносин роль держави у розподільчих процесах лише зростає і бюджет стає найбільш дієвим засобом для забезпечення загальної фінансової безпеки та стійкого економічного зростання. Фундаментальні зміни, що відбулися останніми роками у фінансовій сфері України поряд з глобалізаційними процесами, зумовили необхідність узагальнення та формулювання основних результатів та проблем, які виникають у ході становлення та реформування бюджетної системи України. Саме з метою одержання сучасних знань з організації та функціонування бюджетної системи і бюджетно-податкової політики України, розроблено цей навчальний посібник.

З метою закріплення теоретичних знань з дисципліни «Бюджетна система» і перенесення їх у практичну площину, в навчальний посібник включено практичні завдання у вигляді структурованих, неструктурованих та творчих кейсів, навчальних задач, а також планів семінарських занять, в результаті виконання яких у студента повинна сформуватися цілісна система теоретичних знань та практичних навичок, що у майбутньому може бути використана у практичній діяльності фахівця, пов'язаній з необхідністю самостійної оцінки економічних процесів, що відбуваються у суспільстві та тенденцій розвитку фінансових відносин як на макро- так і макрорівнях.

З'ясування глибинних засад та особливостей бюджету держави можливе за умови використання діалектичного методу як способу і мистецтва вирішення таких проблем, як визначення протилежностей, аналіз і розмежування, їхній синтез в деяке ціле, розкриття руху і розвитку відповідних структур, напрямів, тенденцій, та застосування схеми навчання: «сутність – явище – дійсність».

Кейс-метод вважається ефективним інструментом навчання, що дозволяє набути навичок використання теоретичного матеріалу для аналізу практичних проблем, навичок вибору та організації пошуку основної інформації, вироблення вмінь формулювати питання та розробляти план дії; формування вмінь самостійно приймати управлінські рішення в умовах невизначеності, використовуючи інформацію групового аналізу ситуації; формування та розвитку навичок критичного мислення та конструктивної критики, навичок ясного та чіткого висловлювання і відстоювання власної позиції в різних формах (письмово, на диспуті в малих групах, у виступі перед аудиторією); формування навичок оцінювати ситуацію і прийомів всебічного аналізу ситуацій та прогнозування варіантів розвитку ситуації.

Метою роботи над кейсом є розвиток широкого спектру навичок (аналітичних – вміння аналізувати, представляти та добувати інформацію, класифікувати та структурувати дані, виділяти суттєву та несуттєву інформацію, логічно мислити; практичних – формування навичок використання теорії, методів та принципів на практиці; творчих – вміння генерувати альтернативні рішення; комунікативних – вміння вести дискусію, переконувати, використовувати наочний матеріал) та особистих компетенцій майбутніх фахівців у сфері фінансів.

Робота над кейсом повинна забезпечити набуття вміння вирішувати складні неструктуровані проблеми, які неможливо вирішити аналітичним способом, що передбачає розбір конкретної ситуації з певного сценарію, «мозковий штурм» в мережах малої групи, публічний виступ із представленням та захистом запропонованого рішення та передбачає два етапи: самостійна робота (студенти самостійно розглядають кейс, підбирають додаткову інформацію і літературу для його вирішення) і робота в аудиторії (контроль знань студентів на предмет знання теоретичних засад досліджуваної проблеми та фактів кейсу, що розбирається; з'ясування центральної проблеми, яку необхідно вирішити; дискусія в малих

групах, оприлюднення результатів дискусії, виступи і доповнення членів групи, підведення підсумків пропонованих рішень по ситуації кейсу). Достатньо висока складність пізнавальних проблем, які потрібно вирішувати студентам та логічний ряд запитань щодо пізнавальної проблеми кейсів, складених на основі даних офіційної статистики та наукових досліджень, повинні забезпечити високу ефективність навчання кейс-методом для вивчення і розуміння практичних проблем бюджетної системи України.

Запропоновані умови задач та наведені приклади розв'язку дають можливість студентам набути вміння провести аналіз структури і динаміки бюджетних показників та елементів кошторису бюджетної установи; провести розрахунок надходжень до бюджетів основних бюджетоутворюючих податків і зборів, здійснити розподіл податкових надходжень між відповідними бюджетами; розрахувати допустимий, у відповідності з нормами бюджетного законодавства, обсяг державних та місцевих запозичень; провести нарахування оплати праці працівників бюджетної сфери.

Доповнюють практикум з «Бюджетної системи» семінарські заняття, що є полягають у поглибленому самостійному вивченні студентами за поданим планом окремих питань лекційного курсу шляхом опрацювання законодавчих і нормативно-правових актів, навчально-методичної, монографічної та періодичної літератури.

Навчальний посібник призначено для студентів економічних спеціальностей вищих закладів освіти, також його можна рекомендувати аспірантам, викладачам, науковим та практичним працівникам, працівникам фінансових органів та установ, як для вивчення дисципліни «Бюджетна система» так і для самопідготовки і індивідуального розвитку.

Автори щиро вдячні рецензентам (проф. Іванову Ю.Б., проф. Крупці М.І., проф. Пасічнику Ю.В.) за приділену увагу висловлені цінні зауваження та пропозиції щодо удосконалення навчального посібника.

Для вивчення дисципліни «Бюджетна система» пропонується наступний розподіл навчального часу:

ТЕМАТИЧНИЙ ПЛАН ДИСЦИПЛІНИ

№ п/п	Тема	Кількість годин				
		всього	у тому числі			
			лекції	практичні заняття	вид занять	самоствина робота
1.	Сутність, призначення та роль бюджету держави	10	2	2	Кейс №1	6
2.	Бюджетна система України	14	4	2	Кейс №2	8
3.	Система видатків бюджету	18	6	2	Кейс №3	10
4.	Система доходів бюджету	29	6	3	Практичне заняття №1	10
				2	Практичне заняття №2	
				2	Кейс №4	
				2	Кейс №5	
				2	Кейс №6	
				2	Кейс № 7	
5.	Міжбюджетні відносини і система бюджетного вирівнювання	12	2	2	Кейс №8	6
				2	Кейс №9	
6.	Бюджетний дефіцит. Державний борг. Державний кредит	18	6	2	Кейс №10	10
7.	Бюджетний процес	22	6	2	Семінарське заняття №1	10
				2	Семінарське заняття №2	
				2	Семінарське заняття №3	
8.	Видатки бюджету на соціальну сферу	20	4	2	Практичне заняття №3	10
				2	Кейс №11	
				2	Кейс №12	
9.	Видатки бюджету на соціальний захист населення	22	6	2	Кейс № 13	10
				2	Кейс №14	
				2	Кейс №15	
10.	Видатки бюджету на оборону, управління, економічну діяльність держави	15	3	2	Кейс №16	10
РАЗОМ:		180	45	45	–	90

КЕЙС №1. ФІНАНСОВА МОДЕЛЬ СУСПІЛЬСТВА

Складено за матеріалами: [6; 21; 25; 84; 190; 220; 229; 239; 245; 250; 331].

В Україні, економіка якої базувалась на командно-адміністративних методах управління, система бюджетних відносин мала викривлений характер. Це пов'язано з тим, що держава регламентувала зміст бюджетних відносин без урахування інтересів виробника та населення. Такі відносини були пов'язані насамперед із задоволенням інтересів адміністративно-управлінського апарату в умовах функціонування єдиної загальнодержавної власності. Фінансова модель суспільства в умовах командно-адміністративної економіки передбачала утримання доходів населення на низькому рівні, при значному державному забезпеченні соціальних видатків – безплатна, гарантована державою освіта, охорона здоров'я, тощо.

За роки незалежності в Україні відбулися певні зміни в економічній і соціальній сферах нашого суспільства у напрямі ринкового господарювання. Але і нині за традицією, успадкованою від минулих часів, зберігається високий рівень централізації бюджетних ресурсів, утримання низького рівня заробітної плати при одночасному гарантуванню населенню безплатних соціальних послуг (освіти, охорони здоров'я, задоволення культурних потреб, тощо).

Україна, маючи власні, характерні лише їй особливості, має перед собою складну задачу з формування власної моделі ефективної бюджетної системи. Разом з тим, на сьогодні не існує єдиного підходу до побудови моделі ефективної бюджетної системи України.

Враховуючи обраний Україною вектор європейської інтеграції, вченими [220, с.175] висувається пропозиція формування економіки соціально-ринкового типу з високим рівнем показника централізації ВВП у бюджет (близько 50%).

Інші вчені [21, с.16] вважають, що найбільш прийнятною за рівнем державної централізації ВВП для України є сьогодні західноєвропейська модель, в її модифікації, що використовується у ФРН (найбільш соціально-орієнтований різновид західноєвропейської моделі). Останніми роками західноєвропейська модель поступово трансформується у бік більш соціально орієнтованої: Януш Левандовський запропонував систему форматування бюджету, згідно якої до 2020 року близько 58% бюджету ЄС має виділятися на соціальну сферу, з них 12% – на розвиток нових спеціальностей і створення робочих місць [331].

А також є аргументи вітчизняних науковців на користь американської моделі [250, с.18]: сучасна система соціального захисту населення повинна більшою мірою виконувати стимулюючу, а не компенсаційну функцію, що характерно для американської моделі такої системи. Ця модель є найбільш лібералізованим варіантом, який базується на принципі відокремлення системи соціального захисту населення від вільного ринку та захисті лише тих, хто не має інших доходів, окрім соціальних виплат. Як відомо, американська фінансова модель суспільства спрямована на зростання доходів населення за рахунок приватної ініціативи самих громадян, нарощування ВВП, збільшення реалізації на зовнішніх ринках. Проте, оскільки частка податкових платежів жорстко обмежується, то і скорочується надання соціальних пільг і гарантій. Держава всіляко стимулює самозайнятість та інвестиції у реальний сектор економіки (надаються податкові пільги для інвестицій). При цьому забезпечуються досить високі рівень і якість життя основної частини населення. Хоч ця модель і має певні недоліки щодо забезпечення соціальної справедливості, вона є цілком адекватною сучасним реаліям української економіки.

Результати досліджень [239] засвідчили парадоксальні висновки: громадяни України прагнуть одночасно жити у welfare state (державна загального добробуту / скандинавська соціальна модель), але працювати у ліберальній моделі, зокрема: третина громадян не знає, яку частину доходів сплачує у вигляді податків, але при цьому 2/3 вже вважають її несправедливою

Яку ж фінансову модель суспільства буде Україна?

Як відомо, на початку термін «фінанси» мав негативне значення: у деяких державах, наприклад у Німеччині, слово «фінанси» пов'язували зі здирицтвом, вимаганням тощо. Платники податків поступово визнавали за державою право їх стягнення по мірі того, як держава зі свого боку почала надавати соціальні послуги і виконувати ще й соціальну функцію, крім управлінської, оборонної та економічної [308].

Україна, відповідно до Конституції, позиціонує себе як соціальна держава: «найважливішим пріоритетом якої є забезпечення соціальних і економічних прав громадян, реалізація принципів соціальної захищеності та соціальної справедливості».

До соціальної сфери, через яку здійснюється забезпечення соціальних і економічних прав громадян в Україні відноситься:

- 1) освіта (дошкільне виховання, загальна середня освіта, заклади освіти для громадян, що потребують соціальної допомоги і реабілітації, професійно-технічна освіта, вища освіта);
- 2) наука;
- 3) охорона здоров'я (поліклініки та амбулаторії, лікарні широкого профілю, спеціалізовані медичні заклади, фельдшерсько-акушерські пункти, пологові будинки, швидка допомога, тощо);
- 4) культура та мистецтво (театри, філармонії, музичні колективи, ансамблі, творчі спілки; бібліотеки, музеї, заповідники, палаци і будинки культури, клуби, школи естетичного виховання, виставки, кінематографія, державні архівні установи);
- 5) фізична культура та спорт.

Світова фінансова наука та практика визначають такі джерела фінансування соціальної сфери:

- бюджетне фінансування;
- плата за надані послуги;
- кошти спонсорів, меценатів і благодійних організацій та фондів;
- страхування.

В Україні бюджетне фінансування є головними у системі фінансового забезпечення соціальної сфери. Видатки на соціальну сферу займають провідне місце у видатках бюджетів усіх рівнів і становлять в Україні більше 25 % ВВП, однак основна вага соціальних витрат лежить сьогодні на місцевих бюджетах, з яких фінансується приблизно 80 % усієї соціальної сфери.

У Конституції України проголошено право громадян на соціальний захист і встановлено державні гарантії його здійснення.

Соціальний захист – це державна підтримка верств населення, які можуть зазнавати негативного впливу ринкових процесів, з метою забезпечення відповідного життєвого рівня, тобто заходи, що включають надання правової, фінансової, матеріальної допомоги окремим громадянам (найбільш вразливим верствам населення), а також створення соціальних гарантій для економічно активної частини населення; комплекс законодавчо закріплених гарантій, що протидіють дестабілізуючим життєвим факторам (інфляція, спад виробництва, економічна криза, безробіття тощо).

В Україні створено чисельне соціально-захисне законодавство (термін «законодавство» в даному разі застосовується в найширшому значенні), яким передбачається юридичний механізм надання

населенню соціальних грошових виплат і соціальних послуг у певних випадках.

В інституційному плані національна система соціального захисту включає в себе:

1) всі організаційно-фінансово-правові форми, через які безпосередньо здійснюються соціальні виплати і надаються соціальні послуги окремим громадянам у разі настання соціальних ризиків, це:

- соціальне страхування,
- фінансування за рахунок податків,
- державна соціальна допомога,
- недержавне соціальне забезпечення.

2) непрямі (опосередковані) заходи соціального захисту, які набувають дедалі ширшого застосування (*Приклад: пільговий проїзд на транспорті загального користування*).

В Україні створено таку структуру соціального захисту:

1. Державний соціальний захист:

I. Загальна система соціального захисту:

- 1) загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- 2) державна соціальна допомога.

II. Спеціальний соціальний захист.

III. Додатковий соціальний захист.

2. Недержавне соціальне забезпечення

- 1) недержавне пенсійне забезпечення;
- 2) недержавні соціальні послуги.

Взагалі, соціальний захист та соціальне забезпечення – найбільша видаткова стаття Державного бюджету України, яка за обсягом випереджає охорону здоров'я, освіту та видатки на економічну діяльність.

Структура видатків зведеного бюджету України у 2017 році представлена на рис. 1; структурна динаміка видатків зведеного бюджету України протягом 2004 – 2017 рр., представлена в додатку А.

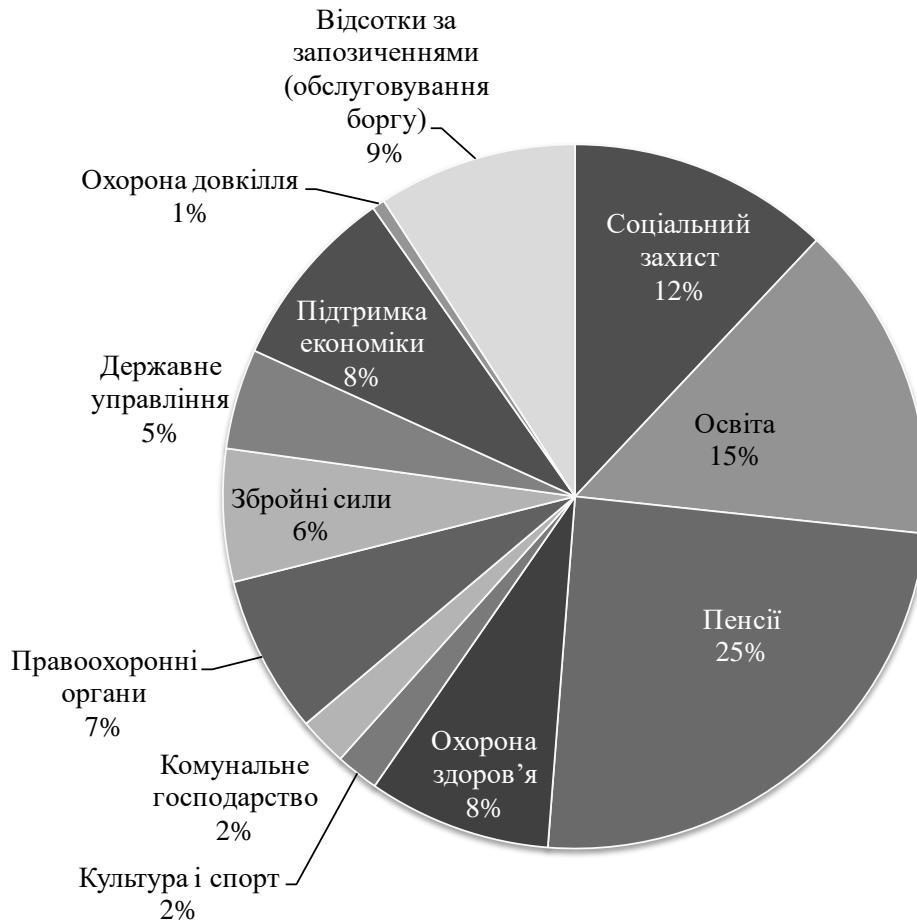


Рис.1. Структура видатків зведеного бюджету України у 2017 році
 Побудовано за даними: [299]

Серед країн із ринками, що формуються, вищий рівень державних соціальних видатків, порівняно з Україною, мала тільки Угорщина – 48,4 % ВВП. Навіть нові члени ЄС – Болгарія, Польща та Румунія, які почали впроваджувати західні стандарти «держави загального добробуту» – характеризуються нижчим співвідношенням державних соціальних видатків і ВВП: 34,6%, 44,5% і 35,5%, відповідно.

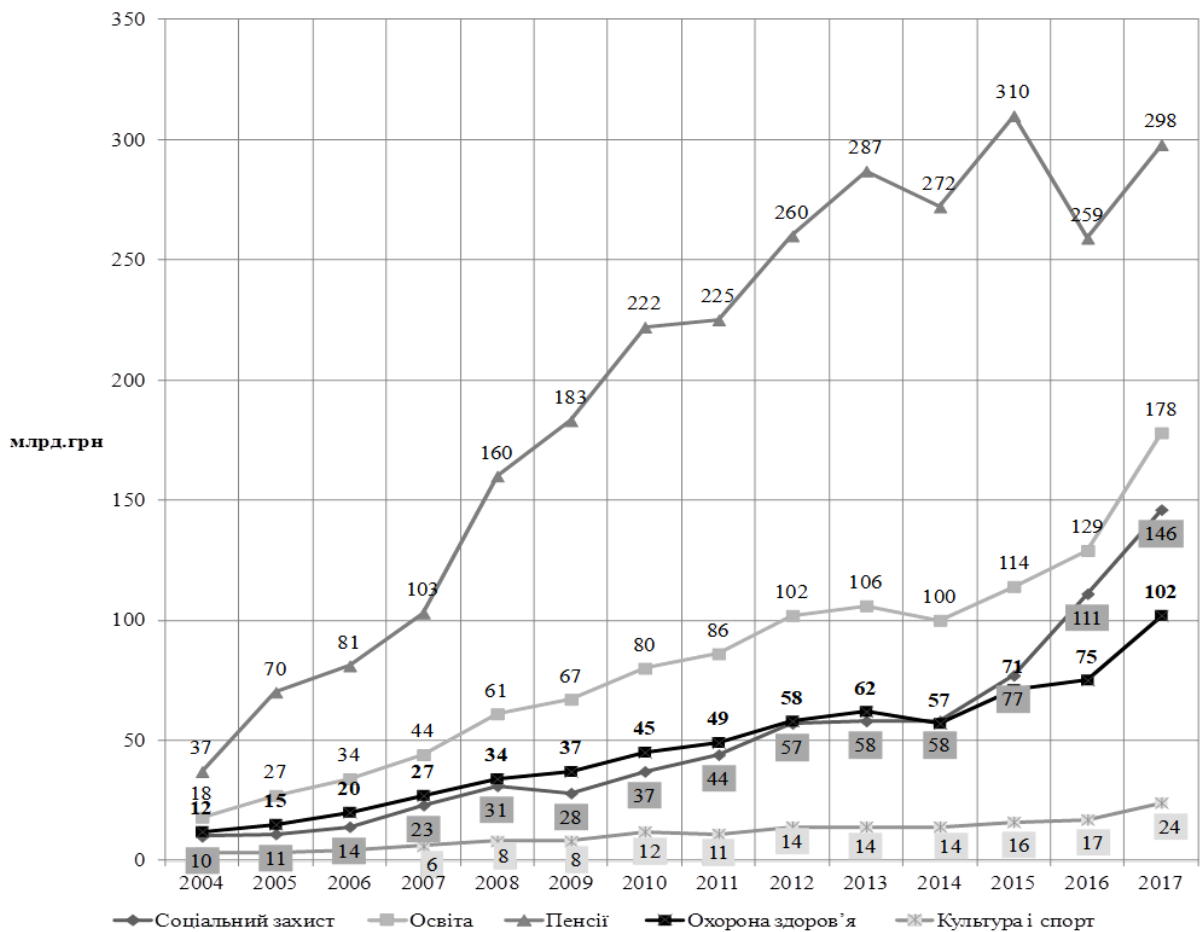


Рис.2. Динаміка видатків на соціальну сферу та соціальний захист в Україні (млрд.грн.)

Побудовано за даними: [299]

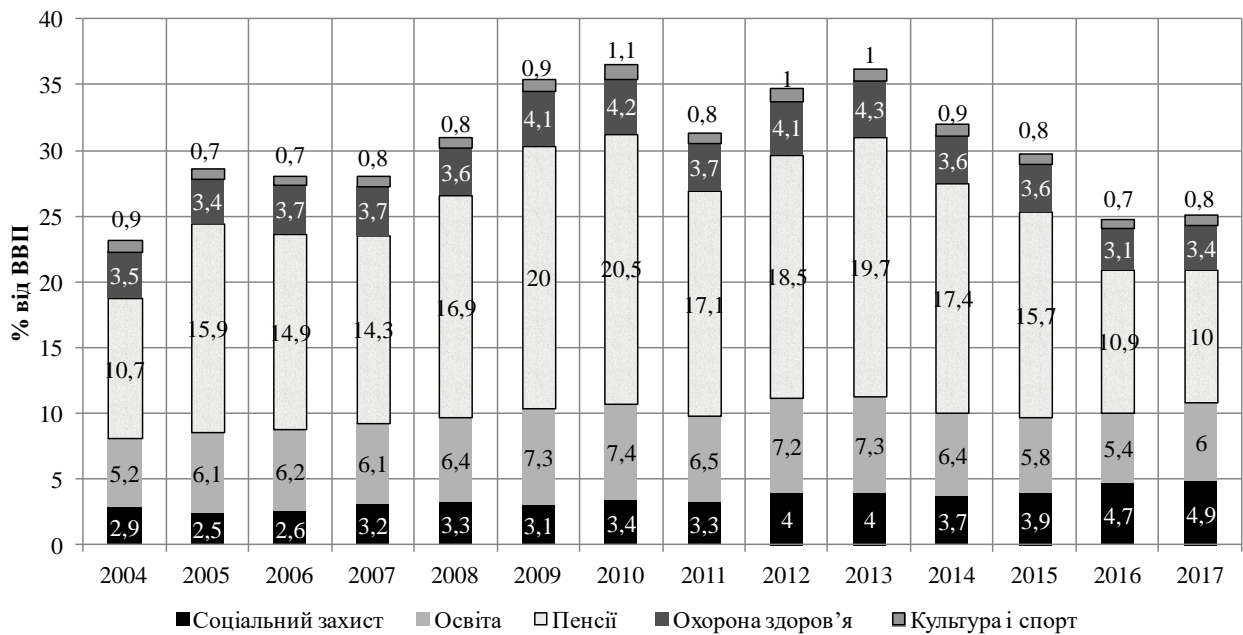


Рис.3. Динаміка видатків на соціальну сферу та соціальний захист в Україні (у % від ВВП)

Побудовано за даними: [299]

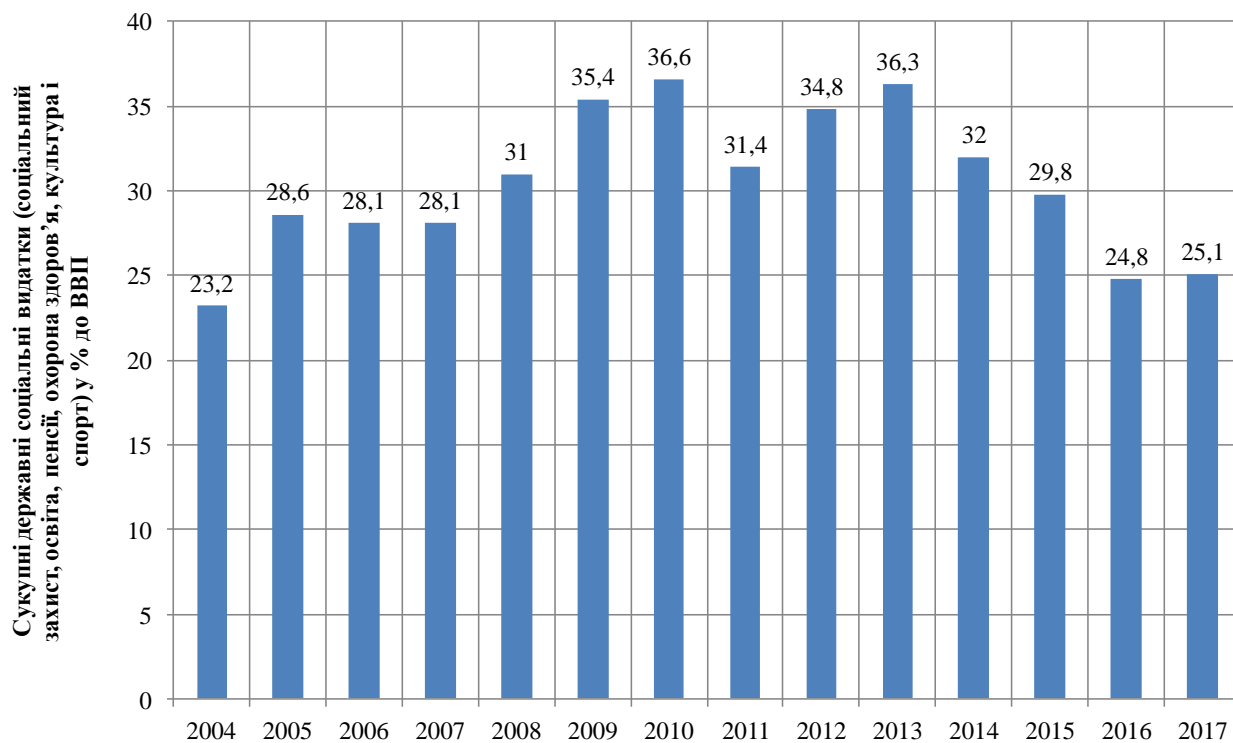


Рис.4. Сукупні державні соціальні видатки (соціальний захист, освіта, охорона здоров'я, культура і спорт, виплата пенсій) в Україні у % від ВВП.

Побудовано за даними джерела: [299]

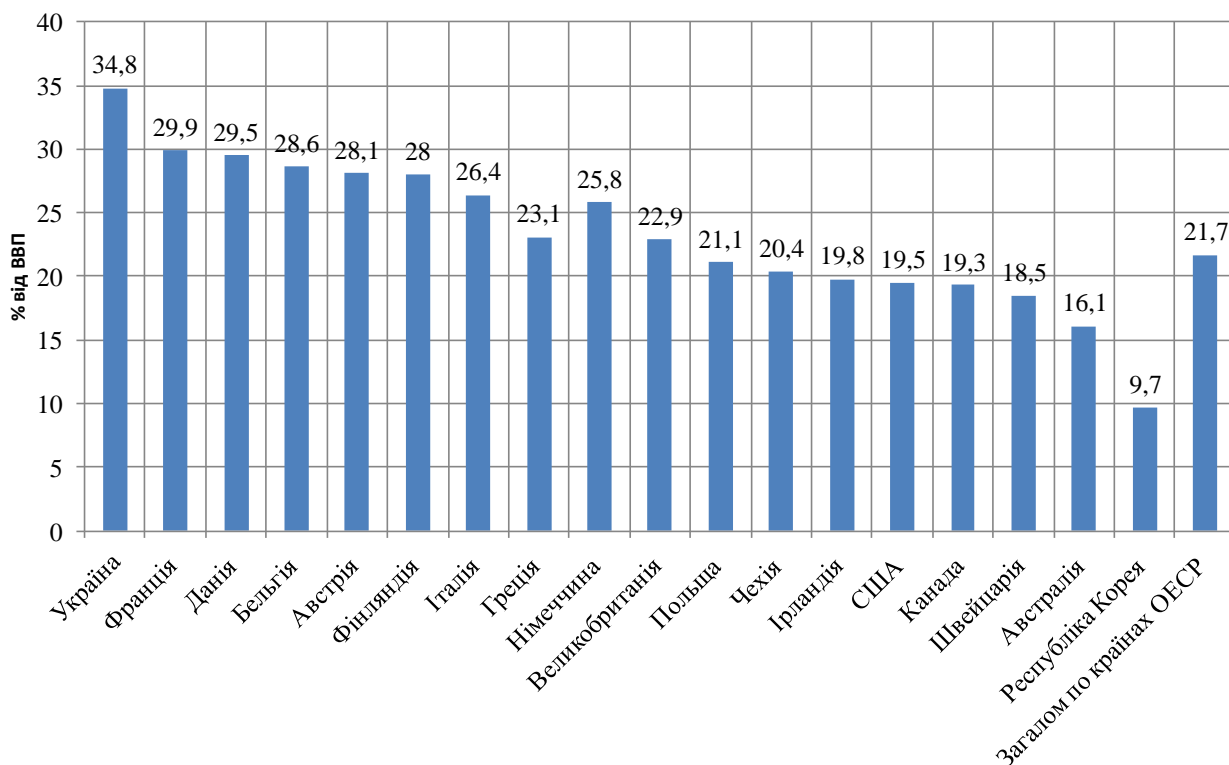


Рис.5. Сукупні державні соціальні видатки в окремих країнах ОЕСР, у % від ВВП у 2012 році

Побудовано за даними джерела: [250]

Таблиця 1

Сукупні державні соціальні витрати в окремих країнах ОЕСР,
в % від ВВП [250]

Країна	2008	2009	2010	2011	2012
Україна	31	35,4	36,6	31,4	34,8
Австралія	16,5	18,0	16,6	16,4	16,1
Австрія	26,7	29,1	28,9	28,3	28,1
Бельгія	27,4	29,7	29,4	28,9	28,6
Канада	17,7	19,6	19,3	19,3	19,3
Чехія	18,7	20,3	20,4	20,6	20,4
Данія	26,6	30,2	30,1	29,9	29,5
Фінляндія	25,7	29,6	29,1	28,4	28,0
Франція	28,6	30,7	31,0	30,4	29,9
Німеччина	25,2	27,6	27,3	26,4	25,8
Греція	22,7	24,6	23,2	23,4	23,1
Угорщина	23,5	24,4	23,5	23,1	22,1
Ісландія	15,1	17,7	15,8	14,8	14,0
Ірландія	18,8	22,5	22,8	21,4	19,8
Італія	25,6	27,5	27,5	27,0	26,4
Республіка Корея	8,1	9,0	9,0	9,4	9,7
Люксембург	21,2	24,4	23,5	23,4	23,6
Нідерланди	20,2	22,5	22,6	22,2	21,5
Нова Зеландія	20,1	21,4	21,8	22,1	21,8
Норвегія	20,6	24,0	24,0	22,7	22,4
Польща	19,9	21,4	21,8	21,4	21,1
Португалія	23,0	25,9	26,1	25,3	25,4
Словаччина	15,8	18,5	18,2	17,6	17,0
Іспанія	23,1	26,3	26,7	25,9	25,3
Швеція	27,3	29,6	28,2	27,2	26,5
Швейцарія	18,1	19,6	19,6	19,1	18,5
Великобританія	21,5	24,3	24,4	23,7	22,9
США	16,8	19,5	20,4	20,3	19,5
Загалом по країнах ОЕСР	19,9	22,2	22,2	22,1	21,7

За класифікацією Міжнародної організації праці (МОП) Україна включена до групи країн із повним соціальним забезпеченням, тобто

таких, де рівень державних витрат на соціальне забезпечення є досить високим [250, с.18].

Держава докладає всіх зусиль для реалізації політики поступового підвищення соціальних стандартів та видатків соціального характеру, незважаючи на обмеженість державних фінансових ресурсів [250].

При цьому рівень централізації ВВП у зведений бюджет України коливається на рівні: 29%-34%. Граничний рівень податкового тягара в Україні оцінюється в 40% [24, с. 62].

Таблиця 2

Динаміка обсягів ВВП та доходів зведеного бюджету [201; 299]

Рік	Місцеві бюджети		Державний бюджет		Зведений бюджет		ВВП млрд.грн.
	млн.грн.	% від ВВП	млн.грн.	% від ВВП	млн.грн.	% від ВВП	
2004	20 449	5,9	67 850	19,7	88 300	25,6	345,1
2005	27 583	6,2	103 729	23,5	131 312	29,7	441,5
2006	36 738	6,8	131 888	24,2	168 626	31	544,2
2007	54 459	7,6	161 590	22,4	216 050	30	720,7
2008	67 179	7,1	223 984	23,6	291 163	30,7	948,1
2009	62 666	6,9	217 551	23,8	280 217	30,7	913,3
2010	70 999	6,6	233 852	21,6	304 851	28,2	1082,6
2011	75 954	5,8	311 898	23,7	387 853	29,5	1316,6
2012	88 232	6,3	344 711	24,5	432 944	30,7	1408,9
2013	92 368	6,3	337 618	23,2	429 986	29,6	1454,9
2014	89 017	5,7	354 966	22,7	443 983	28,3	1566,7
2015	120 480	6,1	531 551	26,9	652 031	32,9	1979,458
2016	170 645	7,2	612 103	25,7	782 748	32,8	2383,182
2017	229 491	7,7	787 297	26,4	1 016 788	34,1	2982,920

Орієнтири і напрямки державної бюджетної політики деяких країн світу представлено в таблиці 2.

В США бюджет в основному забезпечує три складові: соціальні гарантії, національну оборону, охорону здоров'я; в Китаї – національну економіку і національну оборону; в Росії – національну економіку та соціальну сферу; в Україні – соціальну сферу, загальнодержавні функції (див.табл.3).

Таблиця 3

Спрямованість бюджетної політики держав світу (дані за 2011 рік) [25, с.100]

Види видатків бюджету	Частка видатків бюджету країни, %		Спрямованість бюджетної політики
Сполучені Штати Америки			
На національну економіку, науку, житлово-комунальне господарство	24,3 (бюджет федерального уряду)	15,5 (бюджет уряду штатів та місцевих органів влади)	Соціальна
На соціальну сферу	50,9 (бюджет федерального уряду)	13,4 (бюджет уряду штатів та місцевих органів влади)	
Китай			
На національну економіку, науку, житлово-комунальне господарство	31,4 (бюджет центрального уряду)	28 (місцеві бюджети)	Економічно-наукова
На соціальну сферу	7,7 (бюджет центрального уряду)	31,5 (місцеві бюджети)	
РФ			
На національну економіку, науку, житлово-комунальне господарство	24,3 (консолідований бюджет)	15,5 (федеральні бюджети)	Соціально-економічна
На соціальну сферу	50,9 (консолідований бюджет)	13,4 (федеральні бюджети)	
Україна			
На національну економіку, науку, житлово-комунальне господарство	13 (зведений бюджет)	16,2 (державний бюджет)	Соціальна
На соціальну сферу	63,3 (зведений бюджет)	49,6 (державний бюджет)	



Рис.6. Структура видатків бюджету федерального уряду США у 2011 році
 Джерело: [25, с. 100]

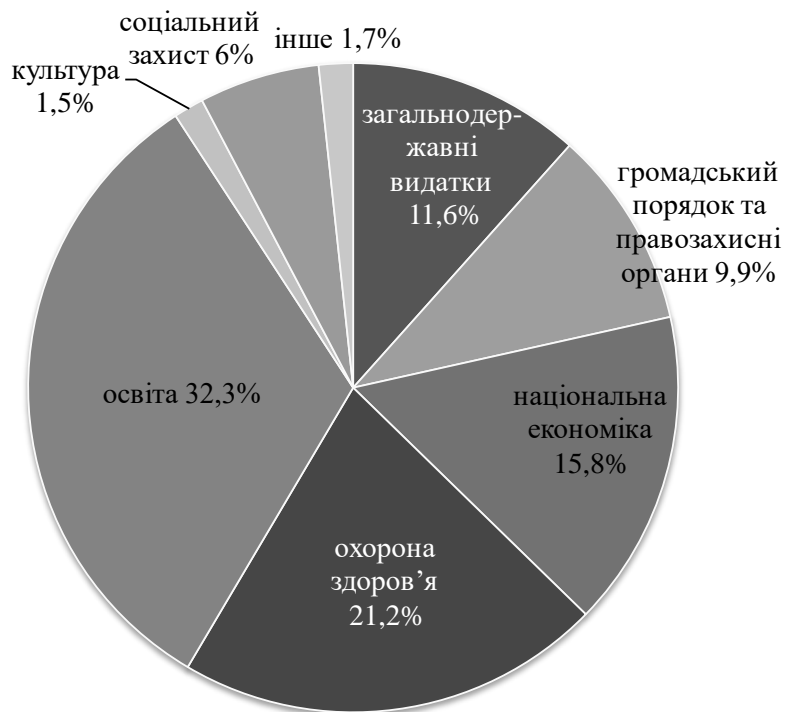


Рис.7. Структура видатків бюджету уряду штатів та місцевих органів влади США у 2011 році
 Джерело: [25, с. 100]

Структура видатків державного та місцевих бюджетів України представлена на рис.8-9.

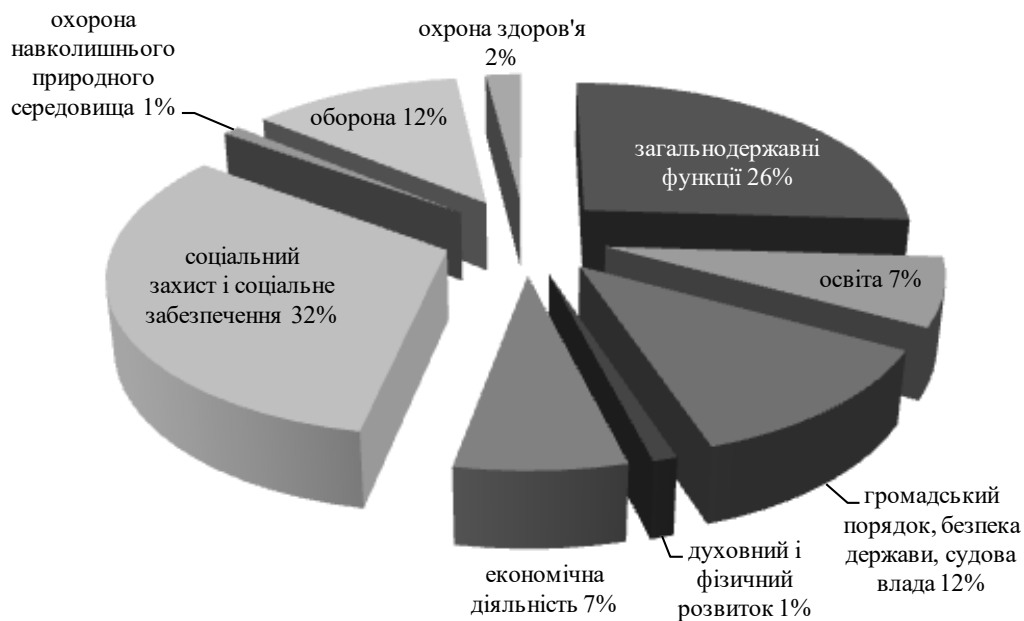


Рис.8. Структура видатків Державного бюджету України у 2016 році
Побудовано за даними джерела: [180]

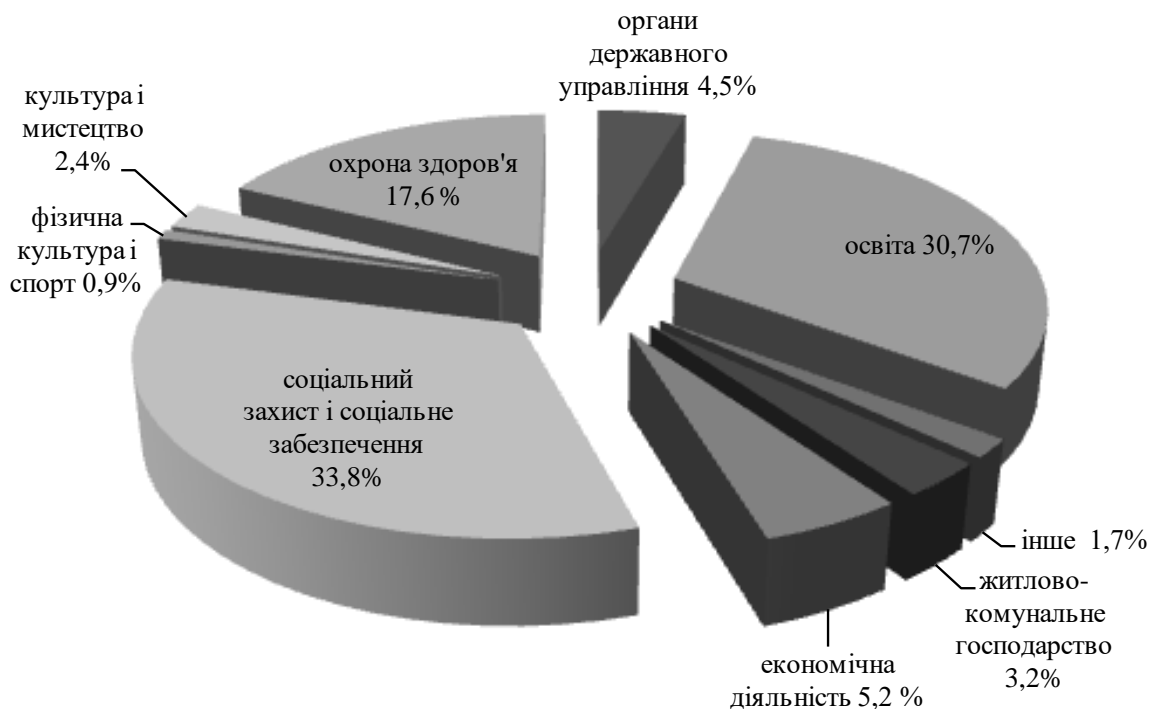


Рис.9. Структура видатків місцевих бюджетів України у 2016 році
Побудовано за даними джерела: [180]

Хоча в Україні загальний обсяг видатків у сфері соціального захисту й соціального забезпечення доволі значний навіть порівняно з розвинутими європейськими країнами, якість послуг та ефективність заходів соціального захисту залишається відносно низькою у порівнянні з іншими країнами, а соціальні потреби найуразливіших категорій населення не задовольняються належним чином. Практика функціонування системи гарантування соціальних стандартів життя для вітчизняних домогосподарств свідчить про наявність багатьох проблемних аспектів функціонування цього напряму державної політики.

1. Політика доходів населення та прожитковий мінімум

Основним джерелом доходів населення кожної країни є заробітна плата. Заробітна плата в Україні є найнижчою в Європі. Низька заробітна плата в Україні знижує рівень споживання і заощадження населення. Середня заробітна плата у Польщі становить 1,2 тис.дол.США в місяць, у Франції 5,5 тис.дол., у Латвії – 575 дол. в місяць. Середня заробітна плата в Україні в 2017 році 267 дол.США: середньомісячна заробітна плата у 2017 році 7105 грн. / 26,6 (курс долара всередньому за 2017 рік) [308, с.33].

За вимогами Європейської соціальної хартії, мінімальна заробітна плата повинна перевищувати розмір прожиткового мінімуму в 2,5 рази. Для порівняння: у 2018 році – 1700 грн. *2,5 = 4250 грн., а не 3723 грн., а середня заробітна плата повинна втричі перевищувати мінімальну; у 2017 році – 3200 грн. *3 = 9600 грн., а не 7105 грн.

У структурі доходів населення України, частка заробітної плати є найбільшою (коливається на рівні 40% до 45%), проте коливання частки заробітної плати в доходах населення на дуже низькому рівні (40%) свідчить що заробітна плата в Україні не є основним джерелом забезпечення добробуту населення. Для порівняння: в європейських країнах частка заробітної плати в доходах населення коливається на рівні 65% – 80%.

Рівень заробітної плати в Україні не забезпечує реалізацію відтворюваної і стимулюючої функцій. Стимулююча функція полягає у формуванні та підтриманні прагнення працівника до продуктивної зайнятості та ефективної трудової діяльності

Натомість частка соціальних допомог і інших трансфертів в Україні є дуже великою і коливається на рівні 36% – 40%, що є дуже негативно для активізації заощаджень і розвитку економіки загалом.

Тенденція зростання соціальних доходів свідчить про дуже низький рівень доходів населення від зайнятості.

Ступінь соціального розвитку економіки характеризує показник питомої ваги заробітної плати у ВВП. Питома вага зарплати у ВВП в Японії становить 76%, у США – 72,2%, в Євросоюзі – 88,3%, в Україні – 49%.

Питома вага населення, яке має доходи менше прожиткового мінімуму (так звана, абсолютна бідність), зростає до 80 % у 2016 році [90] Для порівняння: 21,8 % у 2010 році.

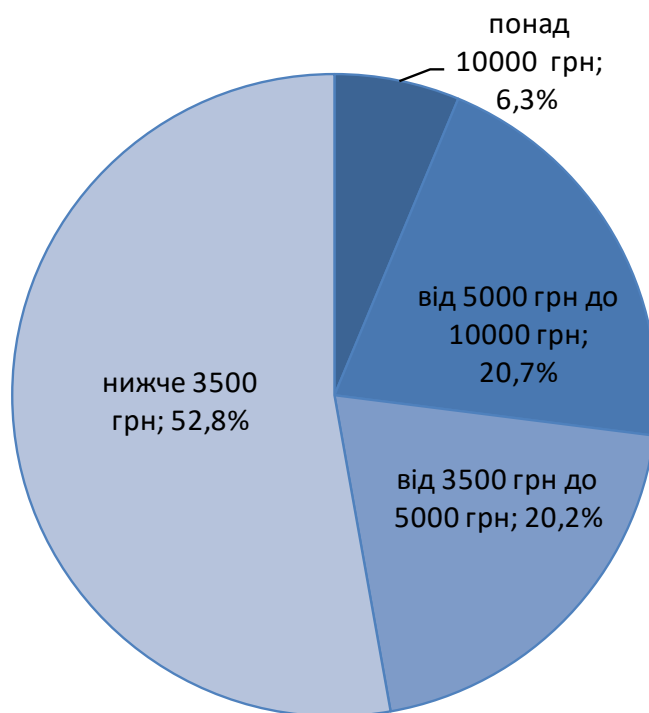


Рис.10. Розподіл кількості штатних працівників в Україні за розмірами нарахованої їм заробітної плати у 2016 році, в %
Побудовано за даними джерела: [131, с.9]

За підрахунками ООН, в Україні за межею бідності нині живуть кожні четверо з 5 українців, що є набагато вище, ніж в країнах Європейського Союзу; Україна посідає 83 місце в рейтингу розвитку суспільства ООН. Доходи від трудової діяльності в Україні нижчі за межу бідності в сусідніх європейських країнах.

Неймовірно вражаючим є сучасне розшарування суспільства, спричинене концентрацією капіталу – з одного боку, і зубожінням великої частки населення України – з другого (за оцінками фахівців, від 75 до 78,8% населення знаходиться на межі бідності).

Розвинутим і стабільним вважається суспільство, у якому 5 % багатих, 10 % – заможних і 50% – 60 % – представників середнього класу. У більшості країн з розвинутою ринковою економікою середній клас становить понад 60 % населення.

Передусім це зумовлено значним зростанням вартості життя – за останні 20 років вона номінально підвищилася у 15–20 разів, тоді коли заробітна плата працюючих у сфері матеріального виробництва – у 10–12 разів.

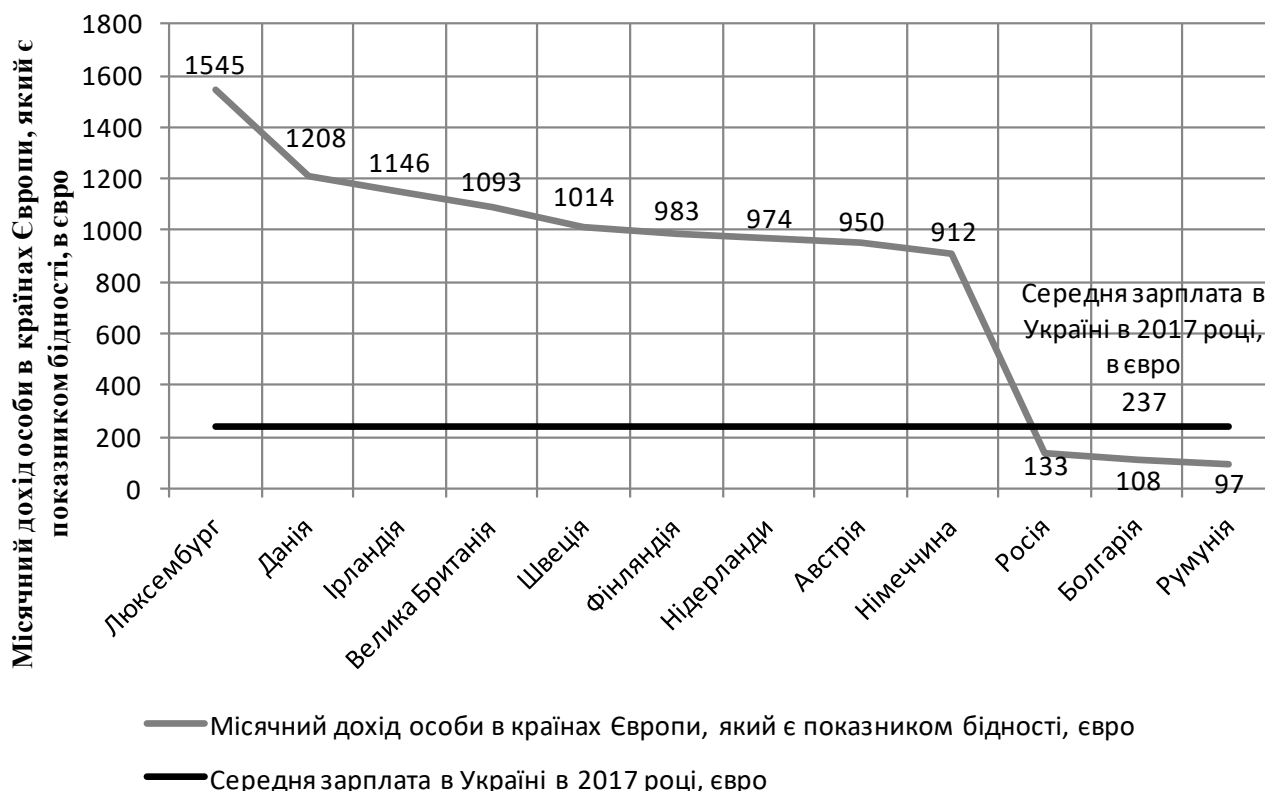


Рис. 11. Місячний дохід особи в країнах Європи, який є показником бідності
 Побудовано за даними джерела: [171]

Нині вже йдеться про виживання переважної більшості населення. «За офіційними даними, продуктивність праці в Україні у 4 рази нижча за європейську, але тоді резонно виникає питання: чому ж тоді зарплата у нас нижча у 20 разів?» [6, с.6].

Відповідно до Конституції, в Україні як соціальній державі, доходи громадян повинні бути не нижчими за прожитковий мінімум, що є державним соціальним стандартом та державною соціальною гарантією забезпечення мінімальних потреб людини.

Проте на сьогодні середній показник шкали доходів населення за деякими видами економічної діяльності є меншим вартості

споживчого кошика. Аналіз вітчизняної практики свідчить, що мінімальна заробітна плата не виконує роль соціального стандарту оплати праці, а є технічним нормативом для розрахунку заробітної плати у бюджетній сфері відповідно до можливостей видаткової частини бюджету. Мінімальна заробітна плата не може зводитись до встановленого прожиткового мінімуму, оскільки він не забезпечує фізіологічного виживання навіть наполовину, і не може бути нижчою за цю межу [84].

Головна лінія розмежування між розвинутими країнами та Україною проходить через специфіку розрахунку мінімальної заробітної плати. Наприклад, якщо в США в основі розміру мінімальної заробітної плати покладено дані офіційної статистики про вартість життя для сім'ї з 4 людей (2 дорослих і 2 дітей), то в Україні – прожитковий мінімум на одну працездатну особу. В нашій державі мінімальна заробітна плата виконує функцію простого відтворення робочої сили одного індивіда. Тоді як у США та Європі мова йде про відтворення людського потенціалу країни загалом [177, с. 8]. У більшості європейських країнах мінімальна заробітна плата становить менше 50% середньомісячного заробітку. Винятком є Словенія та Греція, де мінімальна заробітна плата дорівнює 50% середньої. Решту країн можна поділити на три групи [245]:

- У першу входять Чеська Республіка, Естонія та Болгарія, де мінімальна заробітна плата становить менше 35% середньомісячної зарплати.
- Іспанія, Україна, Румунія, Словаччина, Польща, Угорщина та Великобританія утворюють другу групу, де мінімальна заробітна плата коливається між 35 і 40 % від середньомісячної.
- Третя група – Литва, Ірландія, Португалія, Бельгія, Латвія, Нідерланди, Франція, Люксембург та Мальта, де мінімальна заробітна плата перевищує 40% середньомісячної заробітної плати

Низький рівень купівельних можливостей заробітної плати зумовлює незадовільну структуру витрат населення, що у свою чергу, гальмує реформи в соціальній сфері, так як основна частина базових доходів (до 50-60%) спрямовується на харчування та придбання непродовольчих товарів. Цим створюється реальна загроза для формування та розвитку людського потенціалу на сучасному етапі розвитку нашої країни. Раніше значна частина витрат населення

сплачувалась за рахунок суспільних фондів споживання, тобто держава забезпечувала безкоштовну освіту та охорону здоров'я, дешеве житло, комунальні послуги, побутове обслуговування, транспорт, а також доступ до культурних цінностей – музеїв, театрів, кіно. За відсутності виплат із суспільних фондів споживання, витрати населення на охорону здоров'я, освіту, інші соціальні послуги держави переносяться на заробітну плату, розмір якої не дозволяє здійснити такі видатки 80% населення.

В Україні на основі прожиткового мінімуму як базового соціального стандарту встановлюються розміри державних соціальних гарантій, зокрема мінімальної заробітної плати, мінімальної пенсії за віком, мінімальної допомоги по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку тощо. Тому, його величина привертає до себе найбільшу увагу.

Прожитковий мінімум – це вартісна величина достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини та збереження його здоров'я набору продуктів харчування, а також мінімального набору непродовольчих товарів та мінімального набору послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості. Прожитковий мінімум є державним соціальним стандартом, що визначається нормативним методом у розрахунку на місяць на одну особу та затверджується Законом України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік.

Прожитковий мінімум виступає інструментом безпосереднього впливу на стан фінансів населення, оскільки використовується для встановлення мінімальної заробітної плати, пенсій за віком, різних видів соціальних трансфертів тощо; у певній мірі визначає як величину доходів домогосподарства та сплачених податків з отримуваних доходів.

До 1999 р. в Україні існував єдиний соціальний стандарт надання соціальної допомоги малозабезпеченим та непрацездатним особам – межа малозабезпеченості. Відповідно до закону [110]: «межа малозабезпеченості – це величина середньодушового сукупного доходу, який забезпечує працездатному громадянину споживання товарів і послуг на мінімальному рівні, встановленому законодавством». За таких умов малозабезпечені сім'ї мали право на державну допомогу у вигляді доплат до рівня межі малозабезпеченості.

У 1999 році розпочалося реформування соціальної політики та запровадження нової системи соціальних стандартів на основі прожиткового мінімуму. Нова система соціальних стандартів базується на положеннях законів «Про прожитковий мінімум» [112] та «Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії» [97], Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Методики визначення прожиткового мінімуму» [185]. Запровадження таких соціальних стандартів у сфері доходів населення виявилось передчасним і непідготовленим кроком – ні законодавча, ні виконавча влада не змогли забезпечити ефективність цієї системи та дотримання соціальних стандартів навіть в умовах сталого економічного зростання.

Державний соціальний стандарт у вигляді прожиткового мінімуму використовується для загальної оцінки рівня життя в Україні; визначення критеріїв бідності, що є основою для реалізації соціальної політики та розроблення окремих державних соціальних програм; встановлення розмірів мінімальної заробітної плати та мінімальної пенсії за віком, визначення розмірів соціальної допомоги, допомоги сім'ям з дітьми, допомоги по безробіттю, а також стипендій та інших соціальних виплат, виходячи з вимог Конституції України та законів України; визначення права на призначення соціальної допомоги; визначення державних соціальних гарантій і стандартів обслуговування та забезпечення в галузях охорони здоров'я, освіти, соціального обслуговування тощо; встановлення величини неоподаткованого мінімуму доходів громадян.

Основою розрахунку прожиткового мінімуму для основних соціальних і демографічних груп населення є мінімальний споживчий кошик, основну частину якого становить набір продуктів харчування в розрахунку на одну особу на місяць.

Аналіз структури прожиткового мінімуму, проведений вітчизняними науковцями [89] свідчить, що норми, закладені в прожитковому мінімумі громадян України, суттєво нижчі за фізіологічні, а набір непродовольчих товарів взагалі не забезпечує багатьох потреб сучасної людини (див.рис.12).

Низка експериментів, що були проведені активістами профспілкових організацій України, яскраво продемонстрували неможливість забезпечення за рахунок прожиткового мінімуму навіть фізіологічних потреб за нормами та нормативами, що

використовуються при розрахунку базового соціального стандарту [24, с. 169].

Така неадекватність прожиткового мінімуму породжує дезорієнтацію в соціальній політиці загалом і в політиці забезпечення доходів населення громадян. Як наслідок, на сьогодні паралельно існують два споживчих кошики: на основі офіційного ведуться офіційні розрахунки, відбуваються перерахунки соціальних виплат, інший відображає реальний споживчий мінімум [89]. Вартість споживчого кошика, запропонованого українською владою становить 1569 грн.≈ 196 дол.США, а за розрахунками експертів ООН має становити 500 дол.США. Відповідно до законодавства, встановлений прожитковий мінімум в Україні на сьогоднішній день становить 1,5 дол. на день або 50 дол. на місяць (ця сума включає витрати на харчування, на комунальні послуги, проїзд, одяг). У розвинутих країнах бідними вважаються громадяни, які витрачають менше 14 доларів на день.

Отже, у бюджетній практиці України використовуються не зовсім реальні показники прожиткового мінімуму, мінімальної заробітної плати, мінімальної пенсії, інфляції, існує високий рівень заниження в ході бюджетного планування реальних фінансових потреб закладів бюджетної сфери тощо [25, с.59].

«Споживчий кошик» у кожної країни свій, він залежить від рівня її економічного та культурного розвитку. Його структура (вміст) періодично, у відповідності із національним законодавством, переглядається і змінюється. Офіційний «споживчий кошик» в Україні уміщує 296 найменування товарів і послуг [185; 225] і є більш ніж удвічі менший від «кошика» країн Євросоюзу. Вартість споживчого кошика визначається в поточних цінах для кожного періоду.

В суспільстві викликає занепокоєння застосування в Україні моделі розвитку, яка, закріплюючи значну нерівність у можливостях доступу до благ і ресурсів суспільства, спричиняє глибоку соціальну диференціацію та збереження значних масштабів бідності [6, с.8].

ТСН

3 чоґо складатиметься споживчий кошик 2016

Уряд збирається затвердити "новий" споживчий кошик: замість масла українцям пропонують купувати "маргарин", а туалетним папером користуватися доведеться дуже економно

Усі норми вказані для працездатних осіб



Рис.12. Вміст українського «споживчого кошика» у 2016 році: інфографіка
Джерело: [265]

Вітчизняний споживчий кошик потребує значного корегування з урахуванням сучасних медичних стандартів харчування і життя населення. Крім того, у переліку послуг не знайшли свого відображення витрати у населення, пов'язані із необхідністю здійснення платного навчання та оплати медичної допомоги. Також одним із суттєвих недоліків вітчизняної системи соціальних стандартів є ігнорування необхідності витрат на утриманців (у разі їх наявності у працівника сім'ї). Нинішній рівень прожиткового мінімуму в Україні по суті забезпечує лише фізіологічне виживання – животіння людини [6]. Відтак, у процесі здійснення державної політики соціального забезпечення та формування показників щорічних витрат бюджету, необхідно орієнтуватись на адекватні економічні показники, зокрема на реальний прожитковий мінімум.

Мінімальна заробітна плата також не виконує роль соціального стандарту оплати праці, і не може зводитися до встановленого прожиткового мінімуму, що й зумовлює необхідність перетворення мінімальної зарплати в справді мінімальну соціальну гарантію для працюючого населення.

Невідповідність соціальних стандартів та норм реальним потребам населення ставить під сумнів дієвість та ефективність соціальних та економічних програм, що мають місце в державі [24, с. 171]. Складні соціальні проблеми, пов'язані з неадаптованістю нашої країни до впровадження розвиненої системи соціального захисту та соціальних стандартів країн Європейського Союзу є серйозною перешкодою у проведенні успішної та ефективної євроінтеграційної політики.

2. Соціальна сфера

В Україні постійно розвивається система платних послуг у соціальній сфері. Останнім часом мережа установ, що надають платні послуги, помітно розширилась, що характерно для ринкової економіки. З'явилися приватні школи, дитячі садки, гімназії, ліцеї. У вищих навчальних закладах поряд із бюджетними існують й так звані контрактні групи. Аналогічна ситуація склалась й у медицині. Одночасно з державними клініками, центрами, лікарнями існують і приватні.

Протягом останніх років спостерігається тенденція збільшення витрат населення на освіту, медичне обслуговування та соціальне страхування, так як дані галузі поступово переходять на платну

основу і витрати по них для споживачів тепер поставлені в пряму залежність від рівня їх доходів [245].

Конституція України проголошує, що «держава створює умови для ефективного і доступного для всіх громадян медичного обслуговування» [143, ст.49]. Нинішня пострадянська парадигма передбачає, що практичним інструментом втілення цього обов'язку є утримання мережі державних та комунальних медичних закладів, які, за задумом, повинні надавати громадянам увесь обсяг медичної допомоги безоплатно. Важливою проблемою організації медичної допомоги в Україні є значний розрив між державними гарантіями її безоплатного надання населенню і фінансовими можливостями державного та місцевих бюджетів.

Медичне обслуговування не є ані ефективним, ні доступним для більшості громадян. Україна витрачає значні кошти на охорону здоров'я, при цьому абсолютно не здатна зупинити прогрес серцево-судинних та онкологічних захворювань чи фінансово захистити своїх громадян від значних витрат на медицину. Попри величезну мережу лікарень (одну з найбільших в Європі) доступність громадянина до якісної послуги залишається вкрай низькою [249].

Видатки на охорону здоров'я в Україні становлять близько 4% від ВВП, але неефективно витрачаються шляхом розпорошення між сотнями розпорядників на чотирьох рівнях – національному, обласному, міському та районному через кошторисний метод фінансування, який покладає на розпорядників (національний, обласні, міські та районні органи влади) обов'язок утримувати наявну у них медичну інфраструктуру та надавати населенню весь обсяг допомоги безоплатно. Це призводить до того, що додаткові 3,8% від ВВП громадяни сплачують зі своїх кишень за те, що їм дійсно потрібно – медичні послуги [190, с. 9]. Все це що робить українців одною з найбільш фінансово незахищених в сфері охорони здоров'я націй Європи.

Існує величезна невідповідність між тим, що обіцяє держава і тим, що вона може забезпечити. «На папері» усі верстви населення забезпечені необмеженою кількістю допомоги у системі охорони здоров'я, яка є безкоштовною в державних та комунальних закладах охорони здоров'я. Насправді ж, громадяни протягом багатьох років не мають захисту від катастрофічних наслідків оплати медичних витрат у разі хвороби.

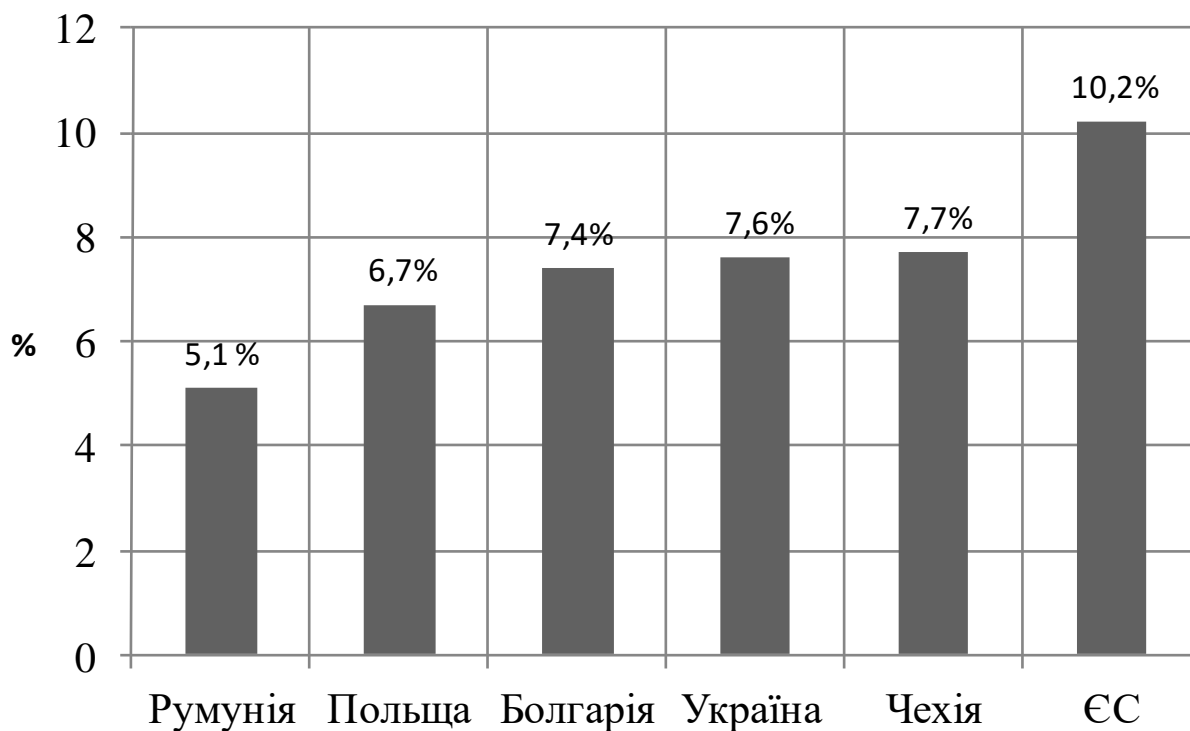


Рис.13. Загальні витрати (державні + приватні) на охорону здоров'я в % від ВВП за даними Світового банку у 2012 році

Побудовано за даними джерела: [190, с. 9]

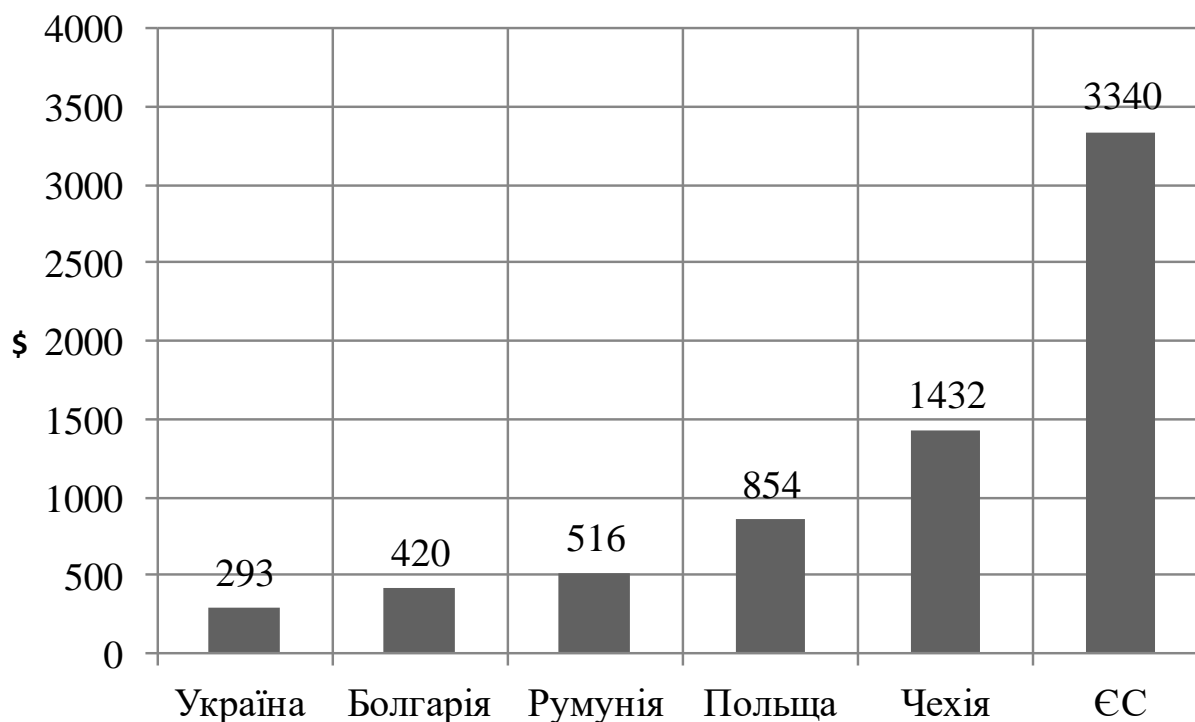


Рис. 14. Витрати на охорону здоров'я на душу населення, в дол.США за даними Світового банку у 2012 році

Побудовано за даними джерела: [190, с. 9]

Витрати з державних джерел (4,4% ВВП) охоплюють лише 57% від загального обсягу. Це означає, що послуги або не надаються зовсім, або ж громадяни оплачують більшу частину їхньої вартості з власної кишені, що призводить до відмови від медичної допомоги в цілому. Наприклад, щорічні витрати на ліки в закладах охорони здоров'я складають всього 5-6% від загальної суми витрат. Цей показник знижується, і сім'ям доводиться оплачувати переважну більшість (94-95% протягом 2005-2012 рр.) лікарських засобів та інших товарів медичного призначення.

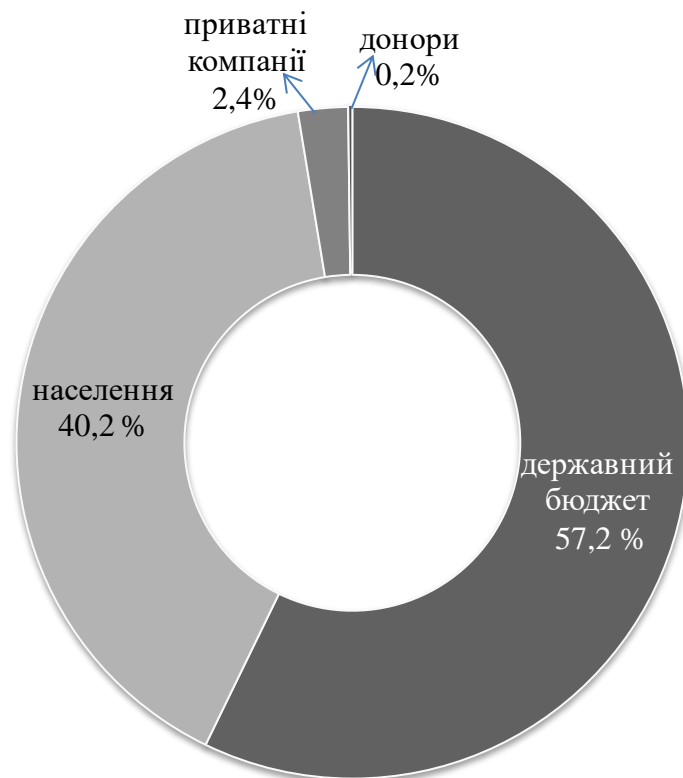


Рис. 15. Загальні витрати на охорону здоров'я в Україні в 2012 році за джерелами, %

Побудовано за даними джерела: [190, с. 9]

Приватні витрати на охорону здоров'я в Україні (46 млрд.грн. у 2012 році, 42,3% з загальних витрат на охорону здоров'я, та 3,2% ВВП) були одними з найвищих в ЄС та країнах Східної Європи.

Такі високі видатки можуть призвести до катастрофічних витрат на охорону здоров'я для тих, хто звертається по допомогу, та/або змусити родини перестати по неї звертатися взагалі. Так, за даними опитування домогосподарств, проведеного у 2011 році, 22,6% тих, хто потребував лікування, були не в змозі його оплатити, в першу чергу, через високу вартість. Із 40% найбідніших сімей 10,2%

повідомили, що витрачають на своє здоров'я більше, ніж 25% від загальних витрат.

Заклади охорони здоров'я стикаються і з іншими обмеженнями: їх державне фінансування надходить із коштів, розподілених для них безпосереднім керівництвом (в основному, обласними, районними та муніципальними органами влади), які у свою чергу, фінансуються на основі трансфертів з центрального бюджету. Такий розподіл ресурсів кожного окремого закладу здійснюється центральними органами влади за галузевими нормами, переважно на основі статистичних даних щодо штатного розпису, кількості лікарняних ліжок тощо. В основному, це призводить лише до підтримки статус-кво (**Статус-кво** (лат. Status quo «положення, в якому») — термін, що використовується на позначення стану речей, що склався на поточний час у певній предметній області) та додаткового «підмашування» системи незаконними готівковими виплатами.



Рис. 16. Державні та приватні витрати на охорону здоров'я за видами закладів в Україні, %

Джерело:[190]

Приватний сектор в основному складається з аптек, медичних закладів (переважно амбулаторних) та приватних лікарів. Ці заклади отримують фінансування здебільшого за рахунок прямих платежів від населення.

Таким чином, виконавча і законодавча гілки української влади успадкували систему охорони здоров'я від радянського періоду –

«модель Семашка» (була сформована для боротьби з інфекційними захворюваннями і травмами; лікарні, з дуже фрагментованим управлінням та послугами, зосереджені на лікуванні гострих випадків при мінімальній профілактиці), при цьому спотворили її (сучасна система характеризується неефективним використанням коштів, що призводить до корупційних ризиків). Ця система була розроблена в ті часи, коли ще не було створено сучасних методів комунікації, а медичні технології були недостатньо розвиненими.

3. Пільги

Пільга — це встановлений законодавством дозвіл на повне або часткове звільнення певних категорій осіб від виконання певних обов'язків, які встановлені для інших суб'єктів (категорії суб'єктів), або надання особі додаткових прав (додаткового змісту та обсягу права) у визначеній сфері, порівнюючи з правами (обсягом прав) інших осіб у такій сфері.

На сьогодні Україна посідає перше місце у світі за кількістю категорій пільг (380), які законодавчо передбачені майже для 18 млн. громадян.

Україна – єдина держава пострадянського простору, де не лише збережено найбільшою мірою систему пільг, сформовану ще в часи СРСР, але й доповнено новими. В Україні існує понад 40 пільгових категорій громадян, проте точна кількість осіб-пільговиків невідома через відсутність їх обліку. З 2003 року в Україні запроваджено Єдиний державний автоматизований реєстр осіб, які мають право на пільги (ЄДАРП), в якому зараз числиться 13,2 млн. одержувачів пільг і 26 млн. посвідчень (оскільки одна особа може одержувати різні категорії пільг за різними законами і проходити по кількох реєстрах), що становить майже 58% населення. В Польщі, наприклад, різними допомогоюми та пільгами охоплено 2 млн. осіб, що складає приблизно 5% населення [145, с.43].

Найбільш поширеними в Україні є пільги щодо плати за житло, комунальні послуги; плати за користування паливом, плати за проїзд міським, приміським та міжміським транспортом, встановлення телефону, плати за користування ним, забезпечення санаторно-курортним лікуванням, забезпечення автотранспортом, забезпечення протезами та протезно-ортопедичними виробами, плати за медикаменти і зубопротезування.

Забезпечуючи належний рівень професійної діяльності співробітників правоохоронних органів, державних службовців,

суддів та ін., в Україні широко практикуються пільги за професійною ознакою щодо заходів спрямованих на поліпшення матеріального становища окремих категорій працівників. Наявність пільг за професійною ознакою вважається нонсенсом у міжнародній практиці, оскільки держава має забезпечувати належний рівень їх оплати праці, а не перекладати частину особистих витрат цих працівників на суб'єктів господарювання. Згідно розрахунків Ради по вивченню продуктивних сил Національної академії наук право на пільги відповідно до законодавства мають [261]: 31% населення за соціальним статусом; і 13,8% економічно активного населення – за професійною ознакою.

Пільги в Україні надаються громадянам без прив'язки до доходів отримувача. В результаті цього система соціального захисту в Україні не забезпечує захисту саме соціально вразливого населення (рис.17).

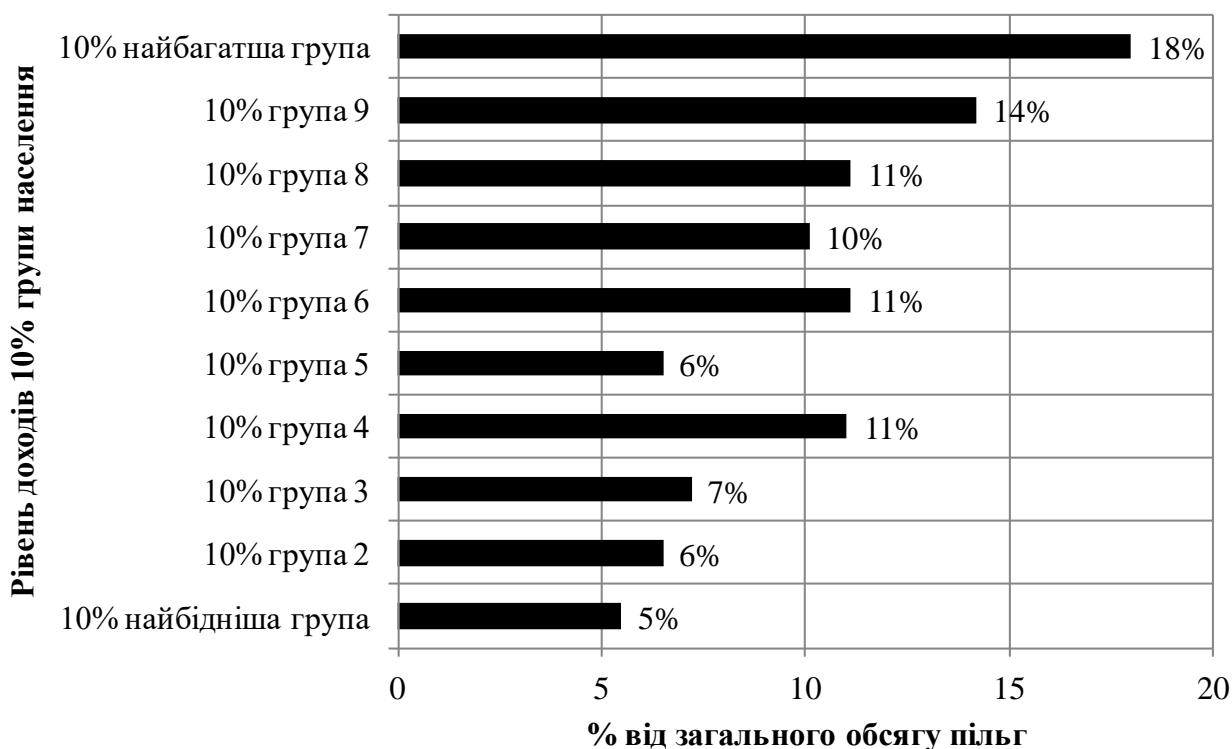


Рис.17. Розподіл обсягу пільг за групами населення, проран жованими за рівнем доходів

Джерело: [157]

Система пільг в тому вигляді в якому існують наразі в Україні соціально несправедлива. Більше половини отримувачів та обсягів пільг надається найбільш благополучним 50% населення. Середній розмір пільги в розрахунку на 1 бенефіціара є більшим для більш заможних груп населення: в 2016 році, для 50% населення з

найнижчими доходами середній розмір пільги складав 150-200 грн., а для 50% населення з найвищими доходами – 200-300 грн. [157]. Право на безоплатний проїзд в міському і приміському пасажирському транспорті загального користування мають 11 мільйонів пенсіонерів за віком, з яких 3 млн. осіб – це працюючі пенсіонери [119].

За оцінкою експертів, для фінансування усіх пільг, передбачених чинним законодавством України, необхідна сума, що у декілька разів перевищує обсяг бюджетних коштів, які виділяються на їх фінансування зараз. При реалізації в Україні задекларованої реформи «монетизації пільг» збільшаться видатки як державного, так і місцевих бюджетів, оскільки монетизація пільг передбачає грошові виплати всім «пільговикам» навіть тим, що не мали і не мають можливості скористатися пільгами. Це підтверджено досвідом Росії. В РФ після монетизації пільг у 2005 році, виявили, що транспортні пільги є найбільш «дорогими» для бюджету видами соціальних зобов'язань. Якби РФ профінансувала всі задекларовані пільги, то за оцінками експертів, їй довелося б щорік витратити на це майже 68,3% обсягів консолідованого бюджету (21% ВВП).

В Україні спостерігається консервація соціалістичних інститутів і структур під брендом «соціально орієнтованої держави», що включає [210, с.61]:

- наближення загальної суми соціальних трансферів до доходів від заробітної плати у структурі сукупних доходів домогосподарств;
- відтягування розв'язання проблеми негативної демографічної ситуації (на що з бюджету буде надано більше коштів ніж від сукупних видатків на освіту (див. додаток А));
- тривале збереження істотного недовикористання робочої сили впродовж багатьох років, що знижує потенціал довгострокової продуктивності праці та зумовлює неспроможність економіки до швидких темпів зростання в період відновлення;
- полісекторальність модернізаційних викликів: глибокого реформування потребують медицина, освіта, наука, соціальний захист, оборона, правопорядок, накопичені негативні наслідки консервації яких проявляються через накопичення дефіциту (відкладення) капітальних інвестицій.

Слід зазначити, що на сьогодні будь-яка фінансова модель суспільства навряд чи існує в «чистому вигляді» — економічна

ситуація вимагає кожного разу творчо підходити до здійснення соціального захисту населення, тобто застосовувати різні форми й методи. Типовим прикладом є англосаксонська модель, або модель Беверіджа (Великобританія, Ірландія), котра є проміжною між лібералізованою американською та соціально орієнтованими шведською й німецькою моделями. Для неї характерне активніше, ніж у ліберальній, регулювання соціальних процесів із боку держави, проте нижчий, ніж у останніх двох моделях, рівень оподаткування й перерозподілу ВВП через державний бюджет (щонайбільше 40 %), а також приблизно рівний розподіл витрат на соціальне забезпечення між державою та приватним сектором, пасивна державна політика на ринку праці.

ЗАВДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. Які моделі і за яких умов можуть бути використані в Україні?
2. Який варіант фінансової моделі суспільства більше підходить Україні з урахуванням соціально-економічних, демографічних та інших національних особливостей?
3. Які ви бачите варіанти розвитку подій у побудові Україною власної фінансової моделі суспільства ?
4. Які заходи необхідно вжити в кожному з варіантів розвитку подій у побудові Україною власної фінансової моделі суспільства для досягнення ефективності?

КЕЙС №2. ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ ФІНАНСОВОЇ СИСТЕМИ В УКРАЇНІ

Складено за матеріалами: [43; 44; 46; 63; 71; 72; 134; 142; 153; 166; 173; 204; 208; 220; 247; 260; 282; 283; 296]

З розвитком держав світу стала помітною неспроможність центральних державних структур виконувати соціальні функції на місцях, тому вони почали перекладатися на місцевий рівень. І цей процес отримав назву «децентралізація фінансової системи». Децентралізація передбачає передачу частини повноважень та фінансових ресурсів з центру на місцевий рівень влади.

В світі розрізняють такі види децентралізації фінансових систем [220, с.37]:

Деконцентрація (deconcentration) – тип слабкої децентралізації фінансової системи, який передбачає перерозподіл повноважень між

центральними органами влади або передачу адміністративних функцій місцевим органам влади. В умовах деконцентрації місцеві органи влади практично не мають незалежних доходів. Прийняття податково-бюджетних рішень є централізованим, і лише їх виконання носить децентралізований характер. Місцеві органи влади виконують лише такі функції, як консультування та координація.

Делегування (delegation) – тип розвиненої децентралізації фінансової системи, який передбачає доручення місцевим органам влади виконувати окремі повноваження центральної влади. Такий підхід забезпечує їм певну адміністративну та фінансову самостійність, проте зберігає залежність від центральних органів влади, які мають право скасовувати місцеві рішення. В умовах делегування центральні органи влади забезпечують фінансовий базис, правила і норми розподілу ресурсів. Місцеві органи влади впливаються на надходження до місцевих бюджетів лише місцевих податків в обмеженій кількості, а також отримують міжбюджетні трансферти від центрального уряду та мають певну кількість повноважень щодо перерозподілу ресурсів в різних секторах.

Деволюція (devolution) – тип широко розвиненої децентралізації фінансової системи. Деволюція представляє собою найбільш розвинену форму децентралізації, коли певні функції і повноваження щодо справ місцевого значення законодавчо закріплюються за місцевими органами влади, які отримують право приймати власні рішення і виконувати їх під власну відповідальність, незалежно від центральних органів влади. В умовах деволюції місцеві органи влади мають усю повноту влади по збиранню доходів, які вони поділяють з центральним урядом. Місцеві органи влади мають законне право на формування власного бюджету та розподіл ресурсів між різними секторами.

Приклад деволюції:

Центральна влада США здійснює адміністрування тих видів податків, які закріплені за нею, а місцеве самоврядування може вводити свої види податків і доповнення до податків штатів. За статистичною інформацією близько 35% доходів місцевих бюджетів в США походить від оподаткування майна, хоча деякі американські штати дозволяють місцевим органам влади стягувати місцеві податки з продажу або місцеві податки на прибуток.

На частку загального податку з продажу припадає приблизно 5% від усіх податкових надходжень муніципалітетів [220, с. 74]

Україні природно характерна децентралізована модель фінансових відносин. За часів Київської Русі діяла доколоніальна модель, яка складалася із системи місцевого самоврядування. В цій моделі поєднувалися такі інституції, як громада та віче. Вічові збори займали особливе місце і вирішували найважливіші питання місцевого та державного значення, а також забезпечували участь широких верств населення в управлінні окремими землями. На них приймалися рішення стратегічного значення, а також ставилися питання щодо встановлення розміру відповідних податків. В таких умовах зародилися перші виборні традиції, формувалися та розвивалися основи представницької і безпосередньої демократії.

Колоніальна модель місцевого самоврядування характеризувалася різким посиленням державного централізму в XIV столітті, яке, зокрема, було пов'язано з об'єднанням російських земель. Вхідження українських земель до складу Австро-Угорщини, Речі Посполитої та Російської імперії призвело до того, що реалізація функцій самоврядування з місцевого розвитку регіонів України почала здійснюватися під впливом відповідної держави [166, с. 71-72]

Історію виникнення бюджетного самоврядування прийнято пов'язувати з німецьким містом Магдебург, в якому у 1188 році почала діяти власна система міського самоврядування. Хоча сам термін «самоврядування» з'явився в Європі лише у 18 столітті [63, с.783].

Магдебурзьке право отримали: Львів (1356 р.), Кам'янець-Подільський (1374 р.), Стрий та Володимир-Волинський (1431 р.), Луцьк (1432 р.), Снятин (1442 р.), Мукачеве (1445 р.), Рівне (1493р.), Київ (1494 р.), Дубно (1507 р.), Остроз (1528 р.), Любомиль(1541 р.), Тернопіль (1548 р.), Корсунь (1584 р.), Переяслав (1585р.), Біла Церква (1588 р.), Чигирин (1592 р.), Мозир (1595 р.),Канів (1600 р.), Богуслав (1620 р.), Чернігів (1623 р.), Вінниця(1640 р.) тощо [58].

Магдебурзьке право з'явилося в Україні в кінці XII століття в результаті запрошення німців королем Данилом, які організували за наданим Данилом правом самоврядні громади (війтівства) із самостійними адміністративними та судочинними структурами у Львові, Луцьку, Перемишлі та інших містах.

В сучасній Україні маємо одержавлене місцеве самоврядування на базовому рівні (в селах, селища, містах), а на рівні району й області всупереч Європейській Хартії місцевого самоврядування фактично діє принцип прямого державного управління [142, с. 259].

Як і в інших країнах Європи, де реформа адміністративно-територіального управління вже проведена, в Україні з 2015 року триває процес децентралізації, метою якої є:

- створення спроможних до розвитку територій;
- забезпечення якісними послугами населення;
- створення умов для кадрового зростання в місцевому самоврядуванні.

Слід зазначити, що реформа децентралізації, що розпочалася у 2015 році повинна закінчитися до 2020 року.

Для порівняння: Польща здійснювала аналогічну реформу протягом 12 років, Швеція протягом 20 років.

Сучасна реформа адміністративно-територіального управління має дві принципові умови її проведення:

- 1) реформування адміністративно-територіального управління повинне відбуватися шляхом добровільного об'єднання територіальних громад;
- 2) нові об'єднані територіальні громади повинні бути спроможними.

У 2014 році, після Революції Гідності, розпочато реформування місцевого самоврядування, що автоматично означало і початок реформи адміністративно-територіального управління.

Перші об'єднані територіальні громади було створено 2015 року, станом на 2017 рік їх кількість становила 665, а відповідно до середньострокового плану пріоритетних дій уряду, вже у 2020 році реформа децентралізації повинна завершитися. Місцеві ради базового рівня мають бути на 100 % об'єднані у спроможні територіальні громади. Об'єднані територіальні громади (ОТГ) беруть на себе цілковиту відповідальність за всі сфери життя на власних територіях.

Перший етап передбачає реорганізацію сільських рад в об'єднані територіальні громади (ОТГ) та передачу частини повноважень держави на найнижчий адміністративно-територіальний рівень – новоствореним ОТГ, ліквідацію районів. Оскільки, новоствореним ОТГ передбачено передачу основної частини державних повноважень, які до цього виконували районні державні

адміністрації, існування останніх стає недоречним, і згодом (після повного завершення процесу об'єднання), районні державні адміністрації як і самі райони припинять існувати. Модель такої зміни системи адміністративно-територіального управління у своїй переважній більшості процедурних питань була запозичена із Скандинавської моделі реформування адміністративно-територіального управління [173].

Другий етап реформи передбачає формування другого рівня адміністративно-територіального управління країни.

В Україні досі повна невідповідність кількості районів у областях і АР Крим європейському критерію NUTS 3 (кількість населення району від 150 тис. до 800 тис. осіб, встановлена рішенням Єврокомісії 2001/0046 від 14.02.2001р.), водночас практика країн ЄС передбачає як райони адміністративні з бюджетом, так і райони статистичні без бюджету й районної ради (Нідерланди, Австрія, Португалія, Ірландія, Данія, Естонія, Латвія і Словенія). Реформа вимагає прийняття Верховною Радою України рішення про ліквідацію 490 районних рад в Україні у зв'язку із добровільним об'єднанням територіальних громад, тобто переведення адміністративних районів в областях і АР Крим з районним бюджетом у райони статистичні без районної ради й бюджету [142, с. 259].

Десятки добровільних об'єднань територіальних громад в Україні майже співпадають із межами району в області (Шумська міська об'єднана територіальна громада в Шумському районі Тернопільської області; Пирятинська міська об'єднана територіальна громада в Пирятинському районі Полтавської області; Глобинська міська об'єднана територіальна громада у Глобинському районі Полтавської області й т. д.), що свідчить про недоцільність таких й інших районних рад з їх апаратом, тобто союз як добровільне об'єднання територіальних громад поглинуло цей же адміністративний район у області. Тому, мають бути реорганізовані всі районні державні адміністрації у 490 районах областей, а також ліквідовані за Європейською Хартією місцевого самоврядування 10 районних у Києві, 4 районних у Севастополі, так і міські державні адміністрації у Києві й Севастополі [142, с. 259].

Оскільки, громади не можуть виконувати повністю функції державних органів влади, на території кожної області передбачається формування адміністративно-територіальних одиниць регіонального

рівня – префектур (повітів чи округів). На державному рівні, досі не існує офіційної позиції щодо назви даної одиниці адміністративно-територіального управління. У запропонованих змінах до законодавства та Конституції визначено утворення інституту державних префектів – осіб, які буду контролювати виконання ОТГ законів та Конституції на певній території. Цією «певною територією» і буде нова одиниця адміністративно-територіального управління регіонального рівня. Оскільки таку одиницю адміністративно-територіального управління регіонального рівня буде очолювати префект, назвемо її «префектурою». Якщо перший етап проведення реформи, у переважній більшості схожий на скандинавський варіант реформи, то другий загалом повторює французьку модель регіонального управління. Оскільки сам термін «префект» та основні характеристики функціонування такого інституту місцевого самоврядування регіонального рівня були запозичені у Франції [173].

Одним з негативних прогнозованих наслідків реформи є боротьба за право контролювати префектів між президентом і урядом. Оскільки префектів призначатиме президент за поданням уряду, між главою держави і прем'єр-міністром можуть виникати конфлікти довкола того, хто контролюватиме діяльність префекта. Додаткове право префекта координувати діяльність територіальних органів виконавчої влади може, крім того, додати приводів для конфлікту між різними державними інституціями на регіональному рівні [247, с. 33].

Формування територій префектур буде відбуватись по межах новоутворених ОТГ і буде включати у себе від 10 до 30 і більше ОТГ. Загалом у кожній області планується утворення від 3 до 5 префектур. Вони будуть кардинально відрізнятись від нині існуючих одиниць адміністративно-територіальних управлінь регіонального рівня – областей та районів. Фактично, територія префектури – це буде територія поширення повноважень префекта та підконтрольних йому органів. Свого бюджету така одиниця не матиме, тобто всі кошти, які будуть у розпорядженні такої одиниці адміністративно-територіального управління будуть направлені лише на функціонування контролюючих органів та діяльності самого префекта.

Третій етап реформи передбачає формування третього регіонального рівня адміністративно-територіального управління країни. Після формування двох нижчих рівнів адміністративно-

територіального управління – місцевого та субрегіонального, реформу буде логічно завершити реформою вищого рівня системи адміністративно-територіального управління – регіонального. Фактично, це означатиме зміну кількості областей країни у сторону їх зменшення. Проте, про реформування цього рівня системи АТУ країни на експертному говориться дуже мало, оскільки поки не існує єдиного варіанту проведення такої реформи.

Спроможна територіальна громада – це територіальні громади сіл (селищ, міст), які в результаті добровільного об'єднання здатні самостійно або через відповідні органи місцевого самоврядування забезпечити належний рівень надання послуг, зокрема у сфері освіти, культури, охорони здоров'я, соціального захисту, житлово-комунального господарства, з урахуванням кадрових ресурсів, фінансового забезпечення та розвитку інфраструктури відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

Всі фінансові преференції, які передбачено для новоутворених ОТГ, надаються у випадку утворення ОТГ лише згідно з перспективним планом. Це головний стримуючий фактор щодо поширення великої кількості неспроможних, дотаційних та ресурсо-незабезпечених ОТГ.

Аналіз сформованих в областях перспективних планів показав, що далеко не всі вони ідеальні [173, с. 12]: чисельність ОТГ у кожній області є різною і ніяк не корелює з площею та населенням області. Найменша кількість ОТГ запропоновано утворити у Луганській області (не враховуючи тимчасово окуповані території) – 24 ОТГ; найбільшу кількість ОТГ запропоновано утворити у Львівській області – 160. Різниця між областями становить 6,5 разів. Середня кількість ОТГ по областях становить 60.

Але, як показують дослідження та проведений аналіз, на жаль такий метод стримування поширення великої кількості неспроможних, «фейкових» ОТГ не застосовується. На практиці у випадку коли ОТГ формується згідно вимог Закону, отримала позитивний висновок від облдержадміністрації (ОДА) стосовно відповідності Конституції та законам України щодо добровільного об'єднання, звертається через ОДА до Центральної виборчої комісії (ЦВК) про призначення перших місцевих виборів голови та депутатів ОТГ, ОДА автоматично вносить правки до перспективного плану, і подає на затвердження до обласної ради вже змінений, а не початковий варіант перспективного плану. Обласна рада погоджує

перспективний план і передає на затвердження до КМУ. Кабмін, за рекомендаціями профільного міністерства (Мінрегіонбуду) не дивлячись на порушення власної ж Методики формування спроможних територіальних громад затверджує такий перспективний план.



Рис.18. Відсоток об'єднаних територіальних громад по областях України, які затвердив КМУ згідно до запропонованих перспективних планів формування територій громад областей України у 2015 році
Джерело [173, с. 15]

Аналіз показників спроможності кожної ОТГ (159 ОТГ), утворених у 2015 році, здійснений у дослідженнях [173], показав, що лише **20%** є фінансово спроможними та мають відповідну територіальну структуру.

Приклад:

Медвинська ОТГ, затверджена як спроможна, згідно рішення КМУ №1206-р «Про затвердження перспективного плану формування територій громад у Київській області». Згідно до перспективного плану Медвинська сільська рада повинна об'єднатися із 5 сільськими радами та утворити Медвинську ОТГ із центром у селі Медвин. Однак, відповідно до рішень громадських обговорень, дві сільські ради відмовились добровільно об'єднуватися із Медвинською

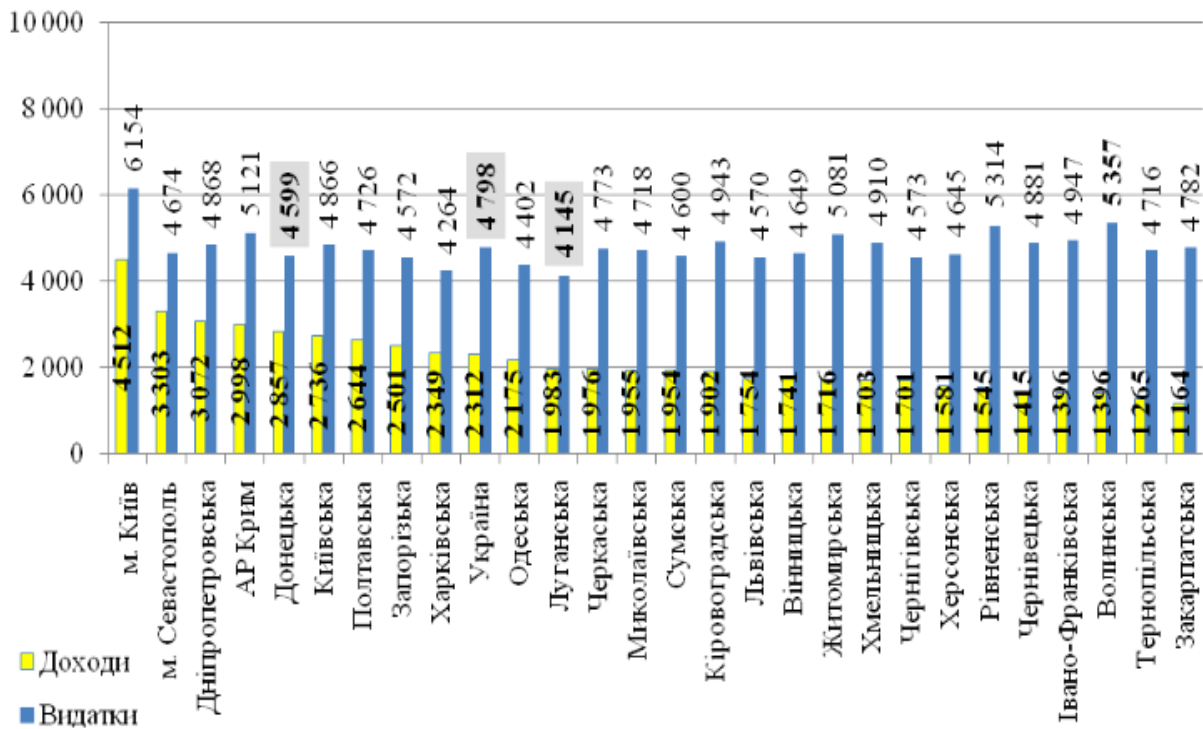
сільською радою та іншими сільськими радами, об'єднання яких планувалось згідно до перспективного плану. Враховуючи це, інші 4 сільські ради об'єднались без цих сільських рад у сільську ОТГ з центром у селі Медвин.

За таких умов, ті сільські ради все одно у майбутньому будуть приєднані до цієї ОТГ, оскільки це, по-перше передбачено перспективним планом, по-друге – зумовлено існуючими факторами розвитку території. Таке приєднання можливе двома шляхами: добровільно – у межах існуючого законодавства, або адміністративним рішенням після ухвалення Закону «Про адміністративно-територіальний устрій України».

Саме через це урядова методика, яка визначає порядок формування нових ОТГ була і названа «Методикою формування спроможних територіальних громад». Згідно цієї методики, нові одиниці – об'єднані територіальні громади повинні мати достатню кількість людських, територіальних, фінансових та інфраструктурних ресурсів для реалізації власних та делегованих державою повноважень. Аналіз фінансових показників та визначення фінансової спроможності новостворених ОТГ проводився згідно даних Міністерства регіонального розвитку та включав у себе показники дохідності на одну особу у 2016 році, показники дотаційності бюджетів новостворених ОТГ, показники питомої ваги видатків розвитку у власних ресурсах ОТГ.

Першим показником, який визначає фінансову спроможність ОТГ є показник дохідності на одну особу [173, с. 25], а він істотно відрізняється як по регіонах (рис.19), так і по містах (рис.20).

Здійснений аналіз свідчить, що недостатньо науково обґрунтовані, недосконало розроблені та схвалені перспективні плани формування територій громад, не стали надійним запобіжником формування неспроможних громад [173, с. 34].



Джерело: Міністерство фінансів України.

Рис.19. Середній рівень доходів та видатків місцевих бюджетів на одну особу за регіонами України (без міжбюджетних трансфертів) в 2013 році, грн.

Джерело: [296]

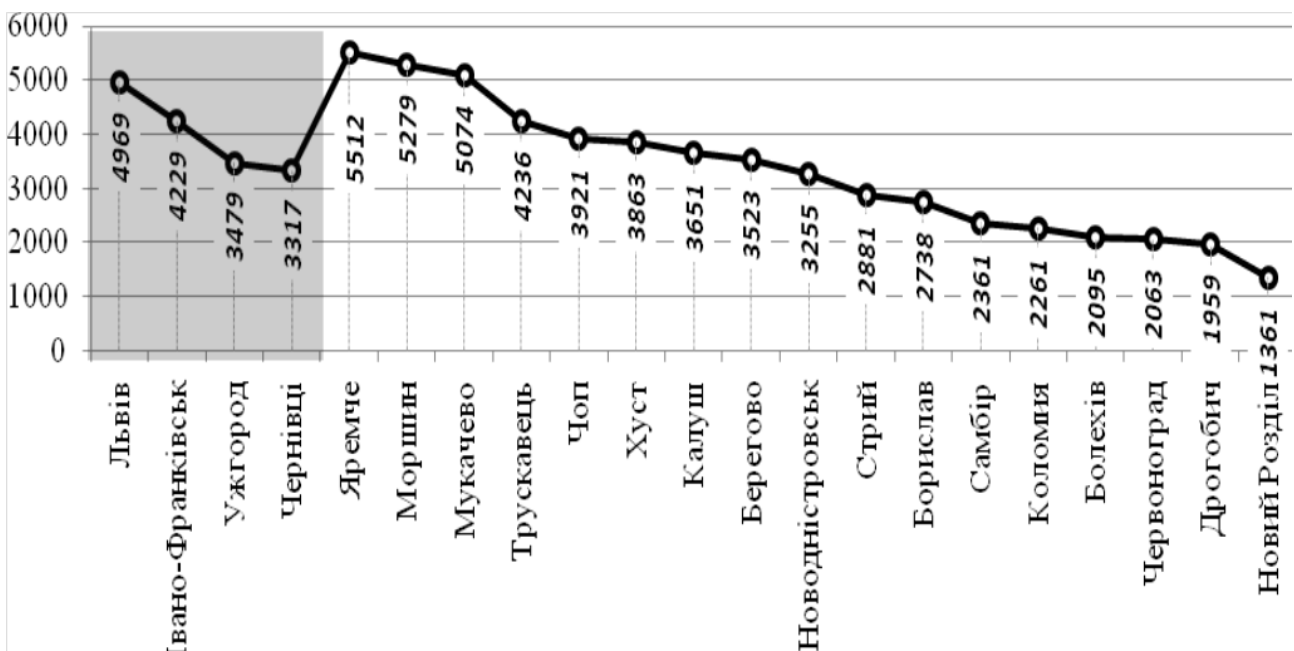


Рис.20. Обсяги власних доходів на одну особу бюджетів міст Карпатського регіону, грн. на особу

Джерело: [208, с. 270]

Таблиця 4

Частка місцевих бюджетів у ВВП та в доходах зведеного бюджету у 2011-2017 рр.

Роки	Частка у доходах зведеного бюджету, %		Частка у ВВП, %	
	без урахування трансфертів	з урахуванням трансфертів	без урахування трансфертів	з урахуванням трансфертів
2011	21,7	45,6	6,6	13,8
2012	22,6	50,2	7,2	16
2013	23,8	49,9	7,2	15,2
2014	22,2	50,8	6,4	14,8
2015	18,5	45,2	6,1	14,9
2016	21,8	46,7	7,7	16,7
2017	21,6	38,3	8,5	19,7

Таблиця 5

Доходи місцевих бюджетів у 2011-2017 рр.

Роки	Власні доходи		Трансферти		Всього	
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%
2011	86655,4	47,7	94875	52,3	181530	100
2012	100814	44,8	124460	55,2	225274	100
2013	105171	47,6	115848	52,4	221019	100
2014	101101	43,6	130601	56,4	231702	100
2015	120462	40,9	173980	59,1	294442	100
2016	170 645	46,6	195 395	53,4	366040	100
2017	160039	44,7	198118	55,3	358157	100

Вітчизняні дослідники [71; 69; 189; 204; 208; 260] виділяють наступні проблеми розвитку об'єднаних територіальних громад:

1. Не завершено розробку перспективних планів формування територій громад регіонів, до них «постфактум» постійно вносяться зміни щодо тих ОТГ, які пройшли процедуру об'єднання, хочуть провести перші місцеві вибори та отримати додаткові фінансові ресурси і управлінські повноваження. Зокрема: за 4 місяці 2017 року прийнято кілька розпоряджень Кабінету Міністрів України для затвердження уточнень у перспективних планах формування територій громад: 01.02.2017 р. – для Донецької та Чернігівської, Житомирської області; 10.03.2017 р. – для Рівненської, Хмельницької та Харківської

областей; 19.04.2017 р. – для Запорізької, Полтавської, Київської та Сумської областей [204].

2. Створення значної частини ОТГ відбувається без урахування вимог Методики щодо їх формування. Окремі ОТГ утворюються з метою отримання додаткових повноважень і ресурсів, проте за своїм потенціалом об'єктивно не зможуть забезпечити своїм мешканцям надання належної якості послуг, активізувати економічні процеси, оскільки не мають відповідної інфраструктури та ресурсів та не зможуть в майбутньому забезпечити сталий розвиток громад. Подальше поширення такої практики несе загрозу нівелювання сутності реформи, оскільки замість спроможних територіальних громад утворюються малочисельні, з нерозвинутою інфраструктурою, недостатніми кадровими ресурсами.
3. Швидке збільшення кількості ОТГ без пропорційного збільшення обсягу субвенції на розвиток інфраструктури знижуватиме мотивацію громад до об'єднання та їхні можливості щодо соціально-економічного розвитку, а відтак – погіршуватиме очікування від реформи. У 2016 році субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад склала 1 млрд.грн., який був розподілений між бюджетами 159 ОТГ (пропорційно до площі громади та кількості сільського населення у такій територіальній громаді з рівною вагою обох цих факторів). У 2017 році обсяг субвенції на формування інфраструктури 366 ОТГ передбачений у розмірі 1,5 млрд.грн. (як мінімум на 35% менше), відтак кожна громада отримає менше коштів, ніж минулого року.
4. Процес створення об'єднаних територіальних громад переважно не має підтримки, а подекуди стикається зі спротивом з боку районних адміністрацій, місцевих рад та місцевих еліт і населення. Місцеві органи виконавчої влади та місцевого самоврядування протидіють створенню ОТГ через побоювання втратити робочі місця або повноваження. Водночас місцеві еліти не хочуть втратити свого впливу на сільські та районні ради, адже створення ОТГ супроводжується переформатуванням органів влади та зміною акцентів в управлінні на користь громад. Особливо це актуально у Київській області, де реформа фактично заблокована. В результаті спостерігається величезний негативний вплив політичних еліт державного та регіонального рівня,

супротив з боку райдержадміністрацій та районних рад, блокування будь-яких змін сільськими та селищними головами. Створення ОТГ переважно не має підтримки з боку широких верств населення, бо люди не розуміють сам процес децентралізації [71].

5. Не врегульоване питання оптимального розподілу повноважень між органами місцевого самоврядування та органами виконавчої влади загалом та, зокрема, розподілу функцій та повноважень між місцевими радами ОТГ та районними адміністраціями й районними радами районів, на території яких створені ОТГ. Це веде до посилення протиріч між органами влади новостворених ОТГ та адміністративних районів. Приклад: в Україні вже є 5 ОТГ, територія яких повністю співпадає з територією відповідних адміністративних районів: Народицька (Житомирська область), Старосинявська, Летичівська (Хмельницька область), Сновська (Чернігівська область) та Апостолівська (Дніпропетровська область). Є також низка районів, територія яких повністю або майже повністю покривається кількома створеними ОТГ. У цих районах продовжують функціонувати і утримувати свої апарати районна рада і районна державна адміністрація, хоч більша частина повноважень від них, відповідно до законодавства, має перейти до ОТГ. Обстеження Сновської ОТГ, територія якої повністю співпадає з територією Сновського району Чернігівської області показало: районна рада у складі 26 депутатів теж діє і приймає рішення щодо районного бюджету, земельних, соціальних питань, які все ще у віданні району. Районна державна адміністрація передала більшість повноважень раді ОТГ, функції, які залишилися в РДА – це управління праці і соціального захисту населення, а також оцінка землі за межами населених пунктів. При цьому штатна чисельність РДА не скоротилася (80 осіб в 2015 р., 78 осіб – в 2017 р.). Заплановані на 2017 рік обсяги видатків з держбюджету на утримання апарату і структурних підрозділів районної державної адміністрації складають майже 7,8 млн грн.
6. Відсутнє належне кадрове забезпечення органів місцевого самоврядування об'єднаних територіальних громад, спостерігається недостатність кваліфікації службовців місцевого самоврядування для виконання нових функцій. Це призводить до неефективного використання фінансових ресурсів територіальних

громад, неспроможності освоїти кошти державних субвенцій на розвиток громад.

Приклад: «Наприкінці 2017 року на рахунках казначейства перебувало близько 50 млрд. грн. коштів місцевих бюджетів і ще 14 млрд грн. на депозитних рахунках у банках. Чому місцеві органи влади їх не використовують? Дуже цікаве запитання. Тому що іноді для того, щоб витратити кошти, вам потрібно знати, на що їх використати. Неготовність до використання цих коштів у містах, як правило, пов'язана з тим, що треба підготувати проект, провести тендер. Коли міста планують свої бюджети, вони розраховують їх на песимістичних прогнозах. На початку року міста не очікують, що в них буде перевиконання. Я не сказав би, що це проблема, але для нас це є певним індикатором, що повна реформа децентралізації дала додатковий ресурс на місяць, але там дуже часто не готові до його використання» [189].

7. Добровільне об'єднання місцевих громад має на меті розширити повноваження місцевих громад, але їх реалізація дуже часто відбувається за рахунок примусового об'єднання громад та приєднання територій всупереч законності, публічності та прозорості.
8. Необхідне розширення юрисдикції органів місцевого самоврядування ОТГ на всю територію об'єднаної громади, бо система містобудівної документації побудована так, що ради територіальних громад можуть замовляти і затверджувати планувальну документацію виключно в межах населених пунктів, а це є серйозним стримуючим фактором у залученні інвесторів та управлінні земельними ресурсами; децентралізація господарства житлово-комунальної власності не узгоджена з правової позиції.
9. Обсяг власних ресурсів є недостатній для ефективного виконання бюджетних послуг в належному обсязі та якості, що збільшує залежність від державного бюджету та рівень централізації.
10. Відмова від об'єднання приміських сільських громад з міськими (йдеться, насамперед, про міста обласного значення), які значно переважають за кількістю жителів, через загрозу «вилучення» управлінських повноважень та фінансових ресурсів з сіл-периферії до міста-центру [208, с. 270]. Спочатку міста обласного значення було виключено з процесу об'єднання через позицію ЦВК, яка вважає, що для утворення ОТГ навколо міста обласного

значення перед цим мають бути змінені межі району, який оточує дане місто. Але цю правову колізію було вирішено прийняттям ВРУ Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо добровільного приєднання територіальних громад)» [101], що стимулювало формування нових ОТГ, усуненню протиріч з ЦВК (якщо до складу ОТГ увійшло село, розташоване на території суміжного району, розширенню підлягають кордони району, на території якого знаходиться адміністративний центр створеної ОТГ; але якщо центр громади – місто обласного значення, зміни меж районів не відбудеться). Остаточо питання щодо міст обласного значення та формування навколо них територіальних громад з метою укрупнення територіальних громад навколо міст обласного значення покликане вирішити прийняття законопроекту «Про внесення змін до Закону України «Про добровільне об'єднання територіальних громад» щодо добровільного приєднання територіальних громад сіл, селищ до територіальних громад міст обласного значення» (№6466), зареєстрований у ВРУ 18 травня 2017 року, що передбачає прирівняння територіальних громад міст обласного значення до ОТГ для застосування ними процедури добровільного приєднання.

11. Неефективний нагляд: неефективна або відсутня система належного нагляду і контролю над органами місцевого самоврядування в питаннях законності їхньої діяльності та неефективна судова і правоохоронна система формують ризики дискредитації децентралізації в очах громади [260, с. 280].
12. Посилення політичних монополій і криміналізація: існує ризик втрати контролю з боку виборців за діяльністю місцевої влади, посилення політичних монополій, котрі контролюють ресурси в громадах [69].

ЗАВДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. Як можна ідентифікувати тип децентралізації в Україні на сьогоднішній день?
2. До якого типу децентралізації Україна прямує?
3. Загрози, для проведення ефективною бюджетної децентралізації в Україні
4. Позитивні та негативні аспекти проведення децентралізації в Україні.

5. Шляхи вирішення проблемних питань формування та розвитку об'єднаних територіальних громад.
6. Які ви бачите варіанти розвитку подій у зв'язку з реформою адміністративно-територіального управління і децентралізацією влади?
7. Які заходи необхідно вжити в кожному з варіантів розвитку подій для ефективного завершення реформи децентралізації влади?

КЕЙС №3. ВИДАТКИ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

Складено за матеріалами: [30; 32; 150; 165; 297; 299; 339]

Динаміку та структуру видатків зведеного бюджету України та ВВП представлено в таблицях 6 –9., рис.21 – 23.

ЗАВДАННЯ:

1. Провести аналіз структури і динаміки видатків зведеного бюджету України в розрізі функціональної класифікації, встановити:
 - 1) Стан і рівень фінансування оборонної функції держави.
 - 2) Стан і рівень фінансування управлінської функції держави.
 - 3) Стан і рівень фінансування соціальної функції держави.
 - 4) Стан і рівень фінансування економічної функції держави.
 - 5) Зміну пріоритетів видатків зведеного бюджету протягом досліджуваного періоду.
2. Дати оцінку ефективності напрямів видатків зведеного бюджету в Україні на цьому етапі розвитку.

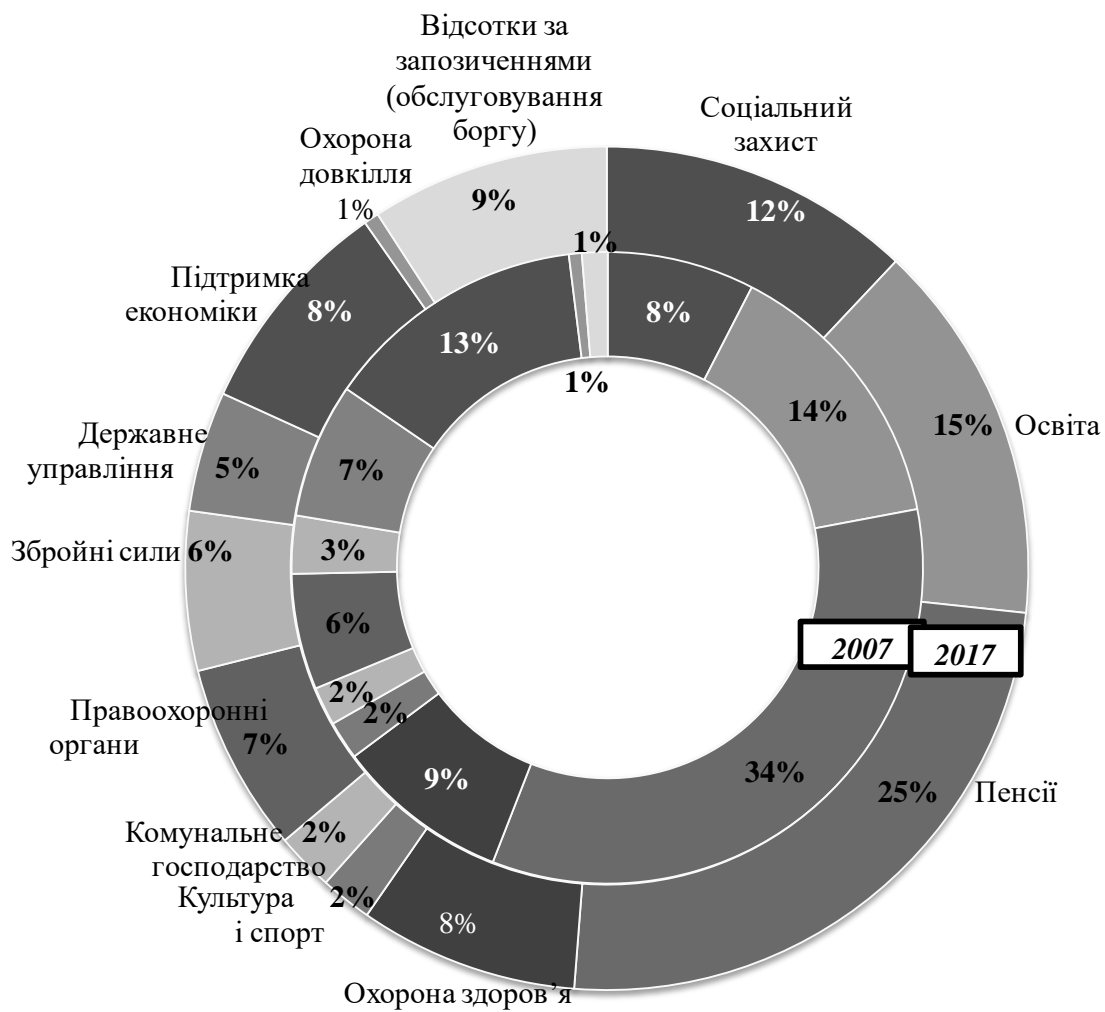


Рис. 21. Структура видатків зведеного бюджету України у 2007 та 2017 роках

Побудовано за даними джерела: [299]

Таблиця 6

Динаміка видатків зведеного бюджету України та ВВП протягом 2004 – 2017 років

Стаття, млрд.грн.	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Видатки, в т.ч.:	129	183	230	303	426	439	533	581	684	705	716	891	947	1215
Соціальний захист	10	11	14	23	31	28	37	44	57	58	58	77	111	146
Освіта	18	27	34	44	61	67	80	86	102	106	100	114	129	178
Пенсії (з державного бюджету + Пенсійний фонд)	37	70	81	103	160	183	222	225	260	287	272	310	259	298
Охорона здоров'я	12	15	20	27	34	37	45	49	58	62	57	71	75	102
Культура і спорт	3	3	4	6	8	8	12	11	14	14	14	16	17	24
Комунальне господарство	3	4	8	6	9	7	5	9	20	8	18	16	18	27
Правоохоронні органи, суди, безпека держави	8	10	13	18	27	24	29	33	37	39	45	55	72	88
Збройні сили	6	6	6	9	12	10	11	13	14	15	27	52	59	74
Державне управління	9	12	16	21	27	23	29	26	29	29	27	31	38	56
Підтримка економіки	19	19	27	41	51	40	44	57	62	51	44	56	66	103
Охорона довкілля	1	1	2	2	3	3	3	4	5	6	3	6	6	7
Відсотки за позичченнями (обслуговування боргу)	3	3	3	4	4	10	16	24	25	33	49	86	96	111
ВВП	345,1	441,5	544,2	720,7	948,1	913,3	1082,6	1316,6	1408,9	1454,9	1566,7	1979,45	2383,18	2982,92

Структура видатків зведеного бюджету України протягом 2004 – 2017 рр.

Стаття, в %	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Видатки, в.т.ч.	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Соціальний захист	7,8	6	6,1	7,6	7,3	6,4	6,9	7,6	8,3	8,2	8,1	8,6	11,7	12
Освіта	14	14,8	14,8	14,5	14,3	15,3	15	14,8	14,9	15	14	12,8	13,6	14,7
Охорона здоров'я	9,3	8,2	8,7	8,9	8	8,4	8,4	8,4	8,5	8,8	8	8	7,9	8,4
Культура і спорт	2,3	1,6	1,7	2	1,9	1,8	2,3	1,9	2	2	2	1,8	1,8	2
Комунальне господарство	2,3	2,2	3,5	2	2,1	1,6	0,9	1,5	2,9	1,1	2,5	1,8	1,9	2,2
Правоохоронні органи, суди, безпека держави	6,2	5,5	5,7	5,9	6,3	5,5	5,4	5,7	5,4	5,5	6,3	6,2	7,6	7,2
Збройні сили	4,7	3,3	2,6	3	2,8	2,3	2,1	2,2	2	2,1	3,8	5,8	6,2	6,1
Державне управління	7	6,6	7	6,9	6,3	5,2	5,4	4,5	4,2	4,1	3,8	3,5	4	4,6
Підтримка економіки	14,7	10,4	11,7	13,5	12	9,1	8,3	9,8	9,1	7,2	6,1	6,3	7	8,5
Охорона довкілля	0,8	0,5	0,9	0,7	0,7	0,7	0,6	0,7	0,7	0,9	0,4	0,7	0,6	0,6
Відсотки за запозиченнями (обслуговування боргу)	2,3	1,6	1,3	1,3	0,9	2,3	3	4,1	3,7	4,7	6,8	9,7	10,1	9,1
Інші (в тому числі фінансування дефіциту Пенсійного фонду)	28,6	39,3	36	33,7	37,4	41,4	41,7	38,8	38,3	40,4	38,2	34,8	27,6	24,6

Таблиця 8.

Видатки зведеного бюджету України протягом 2004—2017 рр., в % від ВВП

Стаття	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Видатки, в.т.ч.	37,4	41,4	42,3	42	44,9	48,1	49,2	44,1	48,5	48,5	45,7	45	39,7	40,7
Соціальний захист	2,9	2,5	2,6	3,2	3,3	3,1	3,4	3,3	4	4	3,7	3,9	4,7	4,9
Освіта	5,2	6,1	6,2	6,1	6,4	7,3	7,4	6,5	7,2	7,3	6,4	5,8	5,4	6
Пенсії (з державного бюджету + Пенсійний фонд)	10,7	15,9	14,9	14,3	16,9	20	20,5	17,1	18,5	19,7	17,4	15,7	10,9	10
Охорона здоров'я	3,5	3,4	3,7	3,7	3,6	4,1	4,2	3,7	4,1	4,3	3,6	3,6	3,1	3,4
Культура і спорт	0,9	0,7	0,7	0,8	0,8	0,9	1,1	0,8	1	1	0,9	0,8	0,7	0,8
Комунальне господарство	0,9	0,9	1,5	0,8	0,9	0,8	0,5	0,7	1,4	0,5	1,1	0,8	0,8	0,9
Правоохоронні органи, суди, безпека держави	2,3	2,3	2,4	2,5	2,8	2,6	2,7	2,5	2,6	2,7	2,9	2,8	3	3
Збройні сили	1,7	1,4	1,1	1,2	1,3	1,1	1	1	1	1	1,7	2,6	2,5	2,5
Державне управління	2,6	2,7	2,9	2,9	2,8	2,5	2,7	2	2,1	2	1,7	1,6	1,6	1,9
Підтримка економіки	5,5	4,3	5	5,7	5,4	4,4	4,1	4,3	4,4	3,5	2,8	2,8	2,8	3,5
Охорона довкілля	0,3	0,2	0,4	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,4	0,4	0,2	0,3	0,3	0,2
Відсотки за позиченнями (обслуговування боргу)	0,9	0,7	0,6	0,6	0,4	1,1	1,5	1,8	1,8	2,3	3,1	4,3	4	3,7

Номінальний ВВП України з 2004 року мав зростаючий характер, за виключенням 2009 року. Таке зростання зумовлено тим, що економіка країни розвивалася. З 2008 року відбувся спад, що було зумовлено світовою економічною кризою та призвело до від'ємного темпу росту ВВП у 2009 році. Далі спостерігалось незначне піднесення.

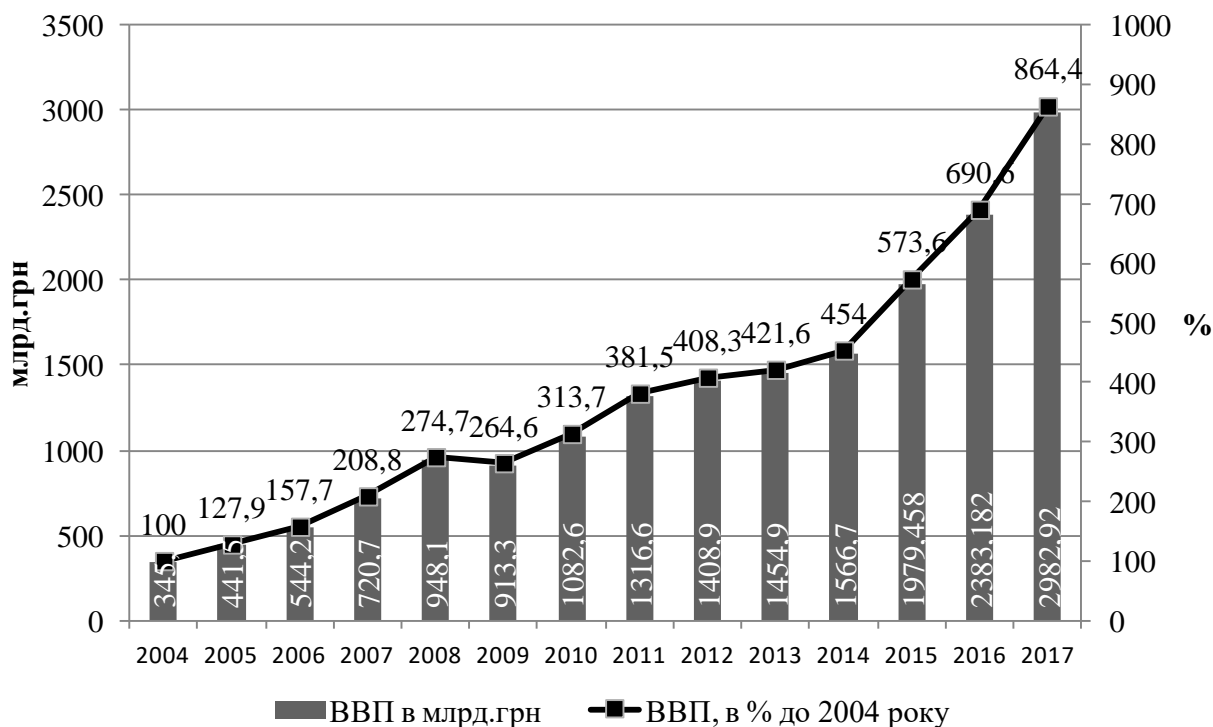


Рис.22. Динаміка номінального ВВП України та базових темпів його зростання

Побудовано за даними джерела: [299]

За офіційною статистикою, у 2012-2013 роках ВВП проявив нульову динаміку. На його зниження у 2014 році вплинув початок Антитерористичної операції на сході країни, що призвело до торгової блокади Донбасу в першому кварталі 2017 року.

«Необоротні активи вітчизняних підприємств неповоротно деградують упродовж двох десятиліть – на початок 2015 року зношеність основних засобів в Україні досягла 83,5%, водночас ВВП стагнує упродовж 2011-2014 років і складає лише 64,2% від аналогічного показника 1990 року. У 2014 році ВВП країни зменшується передусім через фактори суспільно-політичної кризи, військової агресії на Донбасі, фактичної анексії Криму Російською Федерацією. Маючи відсталі виробничі потужності, Україна досягла граничних значень, межі розвитку економіки в заданих умовах. Найгірше, що від 2009 року такі граничні обмеження звузилися,

країна повернулася до рівня ВВП 2005-2006 років. Якісні і кількісні зміни ВВП неможливі без загальної модернізації країни та її територіальних утворень. Зношена муніципальна та регіональна інфраструктура, застарілі технології, відсутність інновацій не зможуть стати драйверами росту ні економік окремих регіонів України, ні національного господарського комплексу в цілому. Перед Україною в цілому та її територіально-адміністративними одиницями зокрема постає стратегічне завдання: не просто віднайти ресурси, але й забезпечити ефективне їх витрачання на інвестиції в інфраструктуру. Глобальне ж завдання – змістити пріоритети з поточного бюджетного споживання («проїдання») у бік зростання інвестиційних видатків» [150, с.83-84].

Виходячи з того, що протягом років проведення АТО громадян нашої країни стало на 168 тис. осіб менше, показник ВВП на душу населення мав у незначній мірі зрости. Оскільки більша частина промислового потенціалу знаходилася саме на сході України, то початок бойових дій зупинив виробництво на сході і тим самим значно зменшив ВВП країни.

З 2015 року спостерігається ріст номінального ВВП країни, що в першу чергу обумовлено підвищенням середнього рівня цін. Номінальний ВВП в Україні за останні шість років збільшувався за рахунок зростання цін в основному у галузях будівництва і сільського господарства ($\approx 12\%$ у ВВП); відбулись зміни в банківській і фінансовій сфері, роль яких змінилась.

Проте реальний ВВП зменшується. Економічний добробут громадян тісно пов'язаний із показником ВВП в розрахунку на душу населення. Так, номінальний ВВП на душу населення постійно зростає, тоді як реальний ВВП на одну особу скорочується. Якщо у 2013 році номінальний ВВП складав 4030,3 дол.США на особу (31988,7 грн./ особу), то у 2016 році знизився на 46% до 2185,9 дол.США/ особу (55853,5 грн. / особу), що свідчить про зубожіння нації.

ВВП на душу населення є одним з найбільш точних способів оцінки економічного розвитку держави. За даними Index of Economic Freedom міжнародної організації The Heritage Foundation, у 2017 році ВВП на душу населення в Україні становив 2205 \$, що є значно нижчим від розвинутих країн світу (загалом у Європейському союзі рівень ВВП на душу населення становить більше 35 тис \$), тому

Україна займає 133-тій позицію в рейтингу серед 187 країн світу за якими було проведено дослідження.

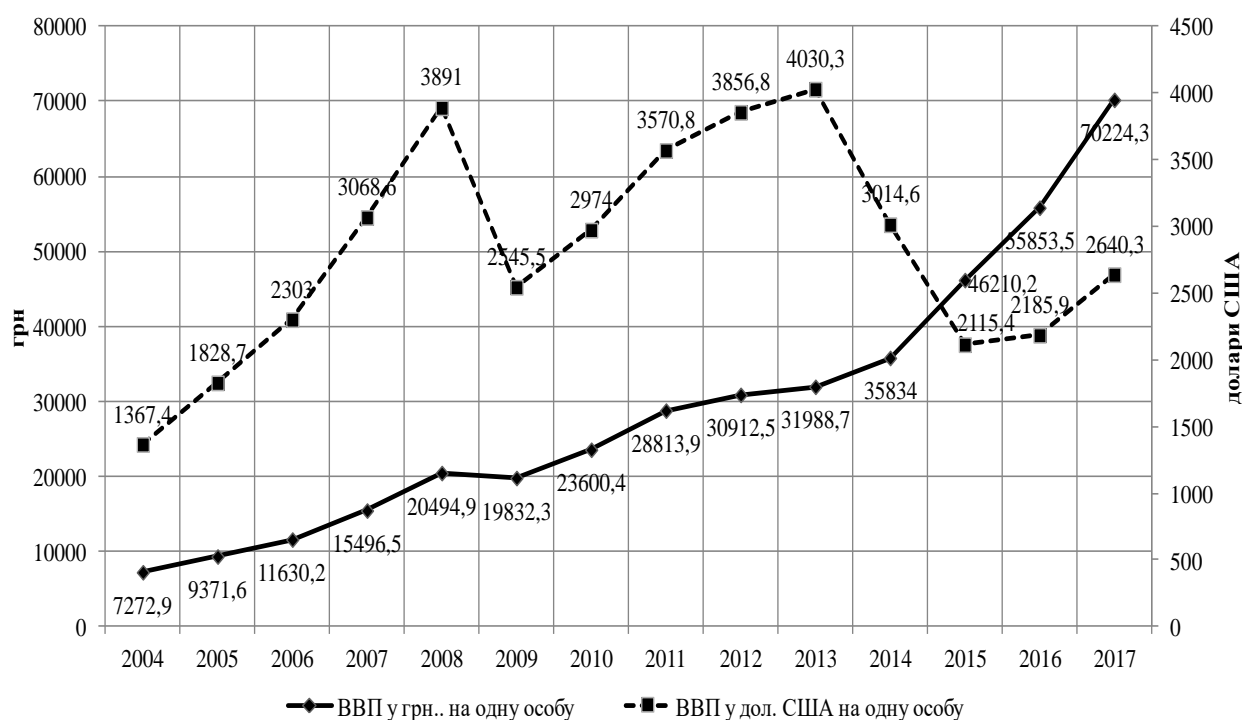


Рис. 23. Динаміка ВВП на одну особу в Україні в 2004 - 2017 роках
Побудовано за даними джерела: [269]

В середньому по всьому Європейському союзу у 2016 році середній рівень по збільшенню ВВП становить 2,3 % (Латвія – 4,8 %; Литва – 3,9 %; Нідерланди – 3,8 %; Іспанія – 3,1 %; Австрія – 2,9 %; Німеччина – 2,1 %). Також демонструють високі показники росту: Румунія – 5,7 %; Чехія – 5,5 %; Польща – 4,4 %; Швеція – 3,9 %.

Розвинені індустріальні країни, як правило, мають щорічні темпи зростання 2–3 % у період економічного підйому, 1–1,5 % – у період незначних економічних криз. Для країн, що розвиваються, характерними є більш високі показники економічного зростання – близько 6% – за рахунок низького початкового рівня економічного розвитку. Найвищий показник економічного зростання за усю історію світової економіки був зафіксований у 1996 році у Китаї – 20 %.

Номінальний ВВП за 2017 рік становив 79,8 % від показника, врахованого при складанні державного бюджету на 2017 рік. В Україні порівняно з відповідним періодом попереднього року відбулося незначне скорочення промислового виробництва. Так, індекс виробництва промислової продукції у 2017 році становив 99,7 % порівняно з 102,5 % у 2016 році. Це означає, що після деякого поживлення виробництва знову відновилася тенденція до

скорочення промислової діяльності, яка бере свій початок з лютого 2017 року.

При підготовці Основних напрямів бюджетної політики на 2018–2020 роки прогноз номінального ВВП на 2017 рік було уточнено і збільшено до 2845,8 млрд.грн. На підвищення прогнозного показника ВВП вплинуло, перш за все, прискорення інфляційних процесів у економіці та зміна дефлятора ВВП на 20,2 % до попереднього року.

В результаті низького ВВП і врахування у планових розрахунках вищого рівня ВВП, ніж досягається фактично, спостерігається хронічне і значне недофінансування ряду видатків як державного так і місцевих бюджетів.

Упродовж 9 місяців 2017 року найкраще фінансувалися видатки на загальнодержавні функції (73,1 % від річного планового обсягу), міжбюджетні трансферти (72,8 %), громадський порядок, безпеку та судову владу (65,4%). Дуже низьким є фінансування видатків на житлово-комунальне господарство. У 2017 році на зазначені цілі було витрачено 9,1 млрд грн., або 23,3 % від річного плану (див.табл.9).

«Державні видатки прискорюють економічне зростання, якщо вони спрямовані на будівництво нових інституцій, розвиток інфраструктури, вкладення в людський капітал – освіту, культуру, охорону здоров'я, розвиток науки. Якщо ж основна частина бюджетних ресурсів витрачається на бюрократію, оборону і субсидії неконкурентоспроможним галузям, то така політика стримує економічне зростання. Особливо небезпечною є комбінація значних обсягів державних видатків і низькоякісних державних інституцій».
[165, с.36]

Таблиця 9

Планове і фактичне виконання видатків державного бюджету за функціональною класифікацією у січні – вересні 2015-2017 років [30]

Видатки державного бюджету	Січень-вересень 2015			Січень-вересень 2016			Січень-вересень 2017		
	План	Факт	% виконання	План	Факт	% виконання	План	Факт	% виконання
I	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Загальнодержавні функції, з них:	113302,9	72244,1	63,8	123940,3	90187,4	72,8	148869,9	108868,5	73,1
<i>Обслуговування боргу</i>	92672,5	60006,5	64,8	99056,3	76294,3	77	113268,4	88286,5	77,9
Оборона	53255,4	32634	61,3	61764,8	40063,4	64,9	76945,7	45305,4	58,9
Громадський порядок, безпека держави та судова влада	54408,8	34969,8	64,3	65126,4	45021,3	69,1	86795,5	56741,9	65,4
Охорона навколишнього природного середовища	4240,6	2063,9	48,7	4172,4	2263,6	54,3	44191	2706,9	6,1
Житлово-комунальне господарство	483	4,9	1	38,7	5,5	14,2	38,8	9,1	23,5
Охорона здоров'я	12331,7	5199,2	42,2	12525,4	5451,2	43,5	16794,9	9481,8	56,5
Духовний і фізичний розвиток	7506,4	4003,7	53,3	4987	3379,6	67,8	8217,1	4984,1	60,7
Освіта	32255,1	20390,6	63,2	36467,9	24738,6	67,8	43307,6	28253,7	65,2
Соціальний захист і соціальне забезпечення, з них:	90948	64296,8	70,7	154954	105405,6	68	152706,5	89699,8	58,7
<i>Соціальний захист пенсіонерів</i>	80811,6	58648,6	72,6	145404,3	99253,4	68,3	141078,9	82879,6	58,7

продовження табл.9

I	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Економічна діяльність у т.ч.:	43008,9	21581,2	50,2	38072,8	18600,4	48,9	50112,6	26870,6	53,6
<i>Сільське, лісове, рибне господарство, мисливство</i>	5023	3048,2	60,7	4448,4	2903	65,3	11581,1	6686,3	57,7
<i>Паливно-енергетичний комплекс</i>	3642,9	1309,1	35,9	1324,7	1114,2	84,1	2498,1	1717,7	68,8
<i>транспорт</i>	25054,8	13517,7	54	1324,7	1114,2	84,1	21409,3	11877,1	55,5
<i>Інші видатки</i>	9288,2	3706,2	39,9	30974,9	13469	43,5	14624	6579,5	45
Міжбюджетні трансферти	183244	115938,8	63,3	188605,2	135648,8	71,9	272078,2	198118,2	72,8
Всього:	594984,8	373357	62,8	690654,9	470765,4	68,2	860357,8	571093,9	66,4
Зведений бюджет	692178,5	433190	62,6	848501,9	556683,2	65,6	1087116	699658,2	64,4
Державний бюджет (без врахування трансфертів)	411740,8	257418,2	62,5	502049,7	335116,8	66,7	588279,6	372975,7	63,4
Місцеві бюджети (без врахування трансфертів)	280437,7	175771,8	62,7	346452,2	221566,4	64	498836,6	326682,5	65,5

ПРАКТИЧНЕ ЗАНЯТТЯ №1

Видатки бюджету. Доходи бюджету: податок на доходи фізичних осіб та військовий збір

Короткі теоретичні відомості:

Гранична сума для застосування податкової соціальної пільги = прожитковий мінімум для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року * 1,4 (та округлений до найближчих 10 гривень)

У 2018 році:

- прожитковий мінімум для працездатних осіб складає 1762 грн.
- мінімальна заробітна плата складає 3723 грн. на місяць.
- гранична сума доходу для застосування податкової соціальної пільги = 1762 грн. * 1,4 = 2467 грн.
- звичайна соціальна пільга (100%) – 881 грн.,
- підвищена соціальна пільга (150%) – 1762 грн.,
- підвищена соціальна пільга (200%) – 2643 грн.

↪ Приклад 1.

На підприємстві працівнику встановлено посадовий оклад з 01.01.2017 р. – 1600 грн. Жодних інших виплат не передбачено. Відпрацьовано всі робочі дні січня. Від працівника отримана заява на застосування податкової соціальної пільги. За січень 2017 р. підприємство має нарахувати зарплату на рівні 3200 грн. (на підставі окладу у розмірі 1600 грн. та доплати у вигляді різниці між сумою мінімальної зарплати та встановленого окладу 1600 грн. (3200 грн. – 1600 грн.).

Утримання ПДФО за січень 2017 року становить 576 грн. (3200 грн. * 18%). Податкова соціальна пільга не застосовується, так як дохід більше граничної суми в 2240 грн.

Утримання ВЗ за січень 2017 року становить 48 грн. (3200 грн. * 1,5%).

Підприємство виплатить працівнику 3200 грн. – 576 грн. – 48 грн. = 2576 грн.

Підприємство сплатить до бюджету = 576 грн. + 48 грн. = 624 грн.

↪ Приклад 2.

На підприємстві працівнику встановлено посадовий оклад з 01.01.2017 року – 3200 грн., жодних інших виплат не встановлено.

Від працівника отримана заява на застосування податкової соціальної пільги. Відпрацьовано тільки 5 робочих днів січня, оскільки в січні працівник перебував у відпустці. Розмір відпускних за час відпустки 1000 грн. Зарплату за відпрацьований час січня нараховано у розмірі 800 грн.

Отже, за січень підприємство має нарахувати зарплату у сумі 1800 грн. (1000 грн. + 800 грн.). Доплачувати до мінімального розміру зарплати не потрібно, так як не виконано місячну норму праці.

Працівник має право на податкову соціальну пільгу, оскільки його доходи у січні є меншими граничної суми в 2240 грн.

Звичайна соціальна пільга (100%) – 800 грн.

Утримання ПДФО за січень 2017 року становить ((1800 грн.- 800 грн. (податкова соціальна пільга) *18%) = 180 грн.

Утримання ВЗ за січень 2017 року становить 27 грн. (1800 грн. *1,5%)

Підприємство виплатить працівнику 1800грн. – 180 грн. – 27 грн. = 1593 грн.

Підприємство сплатить до бюджету = 180грн. + 27 грн. = 207 грн.

↪ **Приклад 3.**

На підприємстві працівнику встановлено посадовий оклад з 01.01.2017 року – 3200 грн., жодних інших виплат не встановлено. Від працівника отримана заява на застосування податкової соціальної пільги на 2-х неповнолітніх дітей. Відпрацьовано всі робочі дні січня. Отже, за січень підприємство нарахувало працівнику зарплату у сумі 3200 грн.

Податкова соціальна пільга застосовна, так як дохід менше граничної суми в 4480 грн. (2240 грн. *2 дітей)

Утримання ПДФО за січень 2017 року становить 288 грн. = (3200 грн. – 800 грн. * 2 (податкова соціальна пільга на кожну дитину) *18%).

Утримання ВЗ за січень 2017 року становить 48 грн. (3200 грн. *1,5%).

Підприємство виплатить працівнику 3200 грн. – 288 грн. – 48 грн. = 2864 грн.

Підприємство сплатить до бюджету = 288грн. + 48 грн. = 336 грн.

↪ **Приклад.4.**

Сума депозиту, грн.	Строк, днів	Ставка, % річних	Сума нарахованих процентів за весь строк, грн.	ПДФО (ставка 18%), грн.	Військовий збір (ставка 1,5%), грн.	Дохід за весь строк після оподаткування, грн.
5 000	90	21%	260	46,81	3,9	209,3

$5000 * (90/360) * (21/100) = 260$ – нарахований дохід по депозиту

$260 * (18 / 100) = 46,8$ – сума ПДФО, належна до сплати у бюджет

$260 * (1,5 / 100) = 3,9$ – сума військового збору, належна до сплати у бюджету

Банк виступає податковим агентом і утримує ПДФО та військовий збір та збір у момент нарахування доходу у вигляді процентів на залишок коштів по депозитним та поточним рахункам, та сплачує до бюджету

$260 - 46,8 - 3,9 = 209,3$ – дохід, що виплатить банк власнику депозиту

$46,8 + 3,9 = 50,7$ грн. – сплатить банк до бюджету

↪ **Приклад 5.**

Працівник отримав від підприємства-роботодавця додаткове благо у вигляді мобільного телефону вартістю 5000 грн.

ПДФО належне до сплати у бюджет: $5000 \text{ грн.} \times 1,219512$ (натуральний коефіцієнт) $\times 18\%$ (ПДФО) = 1097,56 грн.

Сума військового збору належна до сплати у бюджет: $50000 \text{ грн.} \times 1,5\% = 75,00$ грн.

Задача 1.

Згідно із звітними даними бюджетної установи у звітному періоді: видатки на капітальне будівництво нового корпусу становили 60 тис.грн.; видатки на поточний ремонт старого корпусу – 10 тис.грн.; видатки на придбання медикаментів – 80 тис.грн.; видатки на оплату електроенергії – 8 тис.грн. Знайти суму поточних та капітальних видатків бюджетної установи.

Задача 2.

У процесі ревізії бюджетної установи було встановлено, що у статтю „ Використання товарів і послуг ” було віднесено видатки на:

- придбання інвентарю та обладнання на суму 12 000 грн.;
- доставку обладнання та навчального інвентарю на суму 2000 грн.;
- придбання медикаментів на суму 10 000 грн.;
- придбання копіювальної техніки на суму 11 000 грн.;
- оплату послуг зв'язку на суму 5000 грн.

На яку суму здійснено порушення кошторисної дисципліни ?

Задача 3.

2018 рік. На підприємстві працівнику встановлено посадовий оклад в розмірі 6000 грн. Від працівника отримана заява на застосування податкової соціальної пільги на 2-х неповнолітніх дітей. Працівник відпрацював всі робочі дні березня, а також отримав у березні премію в розмірі 25% від посадового окладу. Розрахуйте:

1. Нараховану працівнику заробітну плату у березні.
2. Виплачену працівнику заробітну плату у березні.
3. Суму, яку підприємство, як податковий агент, сплатить до бюджету з заробітної плати працівника.

Задача 4.

2018 рік. На підприємстві працівнику встановлено посадовий оклад в розмірі 4400 грн. Від працівника отримана заява на застосування податкової соціальної пільги на 2-х неповнолітніх дітей. Працівник відпрацював всі робочі дні квітня. Розрахуйте:

1. Нараховану працівнику заробітну плату у квітні.
2. Виплачену працівнику заробітну плату у квітні.
3. Суму, яку підприємство, як податковий агент, сплатить до бюджету з заробітної плати працівника.

Задача 5.

2018 рік. Громадянин Андрієнко А.А. поклав на строковий депозит 10 000 грн. на період з 5 квітня 2018 року до 8 червня 2018 року під 23% річних. Розрахуйте:

1. Суму нарахованих % по депозиту (за всіма європейськими системами нарахування відсотків).
2. Дохід громадянина Андрієнко А.А по строковому депозиту.
3. Суму податків і зборів, що сплатить банк як податковий агент.

Задача 6.

2018 рік. Підприємство – роботодавець надало своєму працівнику в безоплатне користування житло, що належить роботодавцю і оплачує комунальні послуги по експлуатації цього житла. В січні 2018 року вартість таких комунальних послуг становила 4500 грн. Скільки підприємство-роботодавець повинно сплатити до бюджету?

Задача 7.

В лютому 2018 року підприємство – роботодавець надало своєму працівнику благодійну допомогу на суму 5500 грн. Що потрібно сплатити до бюджету в результаті цієї операції?

Задача 8.

Громадянин Андрієнко А.А., отримав у березні 2018 року благодійну допомогу від Товариства Червоного Хреста у вигляді слухового апарату, вартістю 8000 грн., а у квітні отримав благодійну допомогу на лікування від підприємства, на якому працює на суму 6500 грн. Що потрібно сплатити до бюджету в результаті цих операцій?

Задача 9.

У 2018 році посадовий оклад директора підприємства 80 000 грн. Директор подав заяву на застосування податкової соціальної пільги на 2-х неповнолітніх дітей. Також підприємство сплачує за свій рахунок на користь директора підприємства (фізичної особи) щомісячні внески на додаткову пенсію за договором недержавного пенсійного страхування на суму 10 000 грн. Скільки сплатить підприємство до бюджету у квітні в результаті виплати заробітної плати директору та сплати його щомісячного внеску на додаткову пенсію?

Задача 10.

В березні 2018 року, громадянин Андрієнко А.А. отримав такі доходи:

- заробітну плату (посадовий оклад становить 8 000 грн.)
 - трансакцію на банківський рахунок, на суму 10 000 грн.
 - % по строковому депозиту, термін якого закінчується у березні (депозит на 3 місяці під 22% річних на суму 5 000 грн.)
1. Яким є сумарний чистий (оподаткований) дохід громадянина Андрієнка А.А. у березні?
 2. Хто і скільки повинен сплатити до бюджету в результаті діяльності громадянина Андрієнка?

Задача 11.

Підприємство придбало і передало в безоплатне користування працівнику мобільний телефон вартістю 6 000 грн. Хто і скільки повинен сплатити до бюджету в результаті цієї операції?

Задача 12.

Громадянин Андрієнко А.А., придбав у березні 2017 року і продав за 70 000 грн. у травні 2018 року не новий легковий автомобіль. Хто і скільки повинен сплатити до бюджету в результаті цієї операції?

ПРАКТИЧНЕ ЗАНЯТТЯ №2

Доходи бюджету: ПДВ, податок на прибуток і акцизний податок

↔-Приклад 6.

Підприємство для виготовлення продукції в 1 кварталі підприємство придбало сировину на суму 36 000 грн. (в т.ч. ПДВ), матеріали на суму 24 000 грн. (в т.ч. ПДВ) і електроенергію на суму 9 000 грн. (в т.ч. ПДВ); і в цьому ж кварталі списало їх у собівартість. Також підприємство нарахувало заробітну плату на суму 25 000 грн.; відрахування на соціальне страхування 9 300 грн.; амортизаційні відрахування на суму 5000 грн. Заплановано прибуток підприємства 14370 грн.

Знайдемо суму ПДВ належну до сплати у бюджет.

Для того, щоб нарахувати ПДВ на вартість товарів, робіт, послуг, суму необхідно помножити на 1,2.

x – вартість товарів, робіт послуг

y – вартість товарів, робіт, послуг з ПДВ (20%)

$$x + 0,2x = y$$

звідси

$$y = 1,2 x$$

Для того, щоб визначити суму ПДВ у вартості придбаних товарів, робіт, послуг, суму необхідно поділити на 6.

x – вартість товарів, робіт послуг

y – вартість товарів, робіт, послуг з ПДВ (20%)

ПДВ в сумі товарів, робіт, послуг (в сумі "y") – це 0,2x (або 1/5x)

Щоб знайти ПДВ ($1/5x$) в сумі товарів, робіт, послуг (в сумі "у"), треба $у/6$

$$5/5x + 1/5x = y$$

$$6/5 x = y$$

$$1/5x = y/6$$

Отже,

«ПДВ у сировині» = 36 000 грн. / 6 = 6 000 грн.

«ПДВ у матеріалах» = 24 000 грн. / 6 = 4 000 грн.

«ПДВ у електроенергії» = 9 000 грн. / 6 = 1500 грн.

Сума податкового кредиту («вхідного ПДВ») = 6 000 грн. + 4 000 грн. + 1500 грн. = 11 500 грн.

У собівартість списується «чиста від ПДВ» сума сировини, матеріалів і електроенергії.

«Чиста від ПДВ» сума сировини = 36 000 грн. – 6 000 грн. = 30 000 грн.

«Чиста від ПДВ» сума матеріалів = 24 000 грн. – 4 000 грн. = 20 000 грн.

«Чиста від ПДВ» сума електроенергії = 9 000 грн. – 1500 грн. = 7500 грн.

Виробнича собівартість в I кварталі:

30 000 грн. (сировин) + 20 000 грн. (матеріали) + 7500 грн. (електроенергія) + 24 000 грн. (заробітна плата) + 9 300 грн. (ЄСВ) + 5 000 грн. (амортизація) = 95800 грн.

Запланований прибуток = 14370 грн.

Вартість готової продукції:

95800 грн. + 14370 грн. = 110170 грн.

Нарахування ПДВ на готову продукцію:

(95800 грн. + 14370 грн.) * 20% / 100% = 110170 * 0,2 = 22034 грн.

Виручка від реалізації продукції = 95 800 грн. + 14 370 грн. + 22 034 грн. = 132 204 грн.

«ПДВ у виручці від реалізації продукції» («вихідне ПДВ», податкове зобов'язання) = 132 204 грн. / 6 = 22 034 грн.

Сума ПДВ належна до сплати у бюджет = Сума податкового зобов'язання – Сума податкового кредиту = 22034 грн. – 11 500 грн. = 10 534 грн.

Дт	“641 Розрахунки за податками”	Кт
6000		22 034
4 000		
1500		
Оборот: 11 500		Оборот: 22 034
		10534

Сума ПДВ, належна до сплати у бюджеті 10534 грн.

↪ Приклад 7

Підприємство-експортер для виготовлення продукції в 1 кварталі підприємство придбало сировину на суму 36 000 грн. (в т.ч. ПДВ), матеріали на суму 24 000 грн. (в т.ч. ПДВ) і електроенергію на суму 9 000 грн. (в т.ч. ПДВ); і в цьому ж кварталі списало їх у собівартість. Також підприємство нарахувало заробітну плату на суму 25 000 грн.; відрахування на соціальне страхування 9300 грн.; амортизаційні відрахування на суму 5000 грн. Заплановано прибуток підприємства 14370 грн.

Знайдемо суму бюджетного відшкодування ПДВ.

«ПДВ у сировині» = 36 000 грн. / 6 = 6 000 грн.

«ПДВ у матеріалах» = 24 000 грн. / 6 = 4 000 грн.

«ПДВ у електроенергії» = 9 000 грн. / 6 = 1500 грн.

Отже сума «вхідного ПДВ» = 6 000 грн. + 4 000 грн. + 1500 грн. = 11 500 грн. У собівартість списується «чиста від ПДВ» сума сировини, матеріалів і електроенергії.

«Чиста від ПДВ» сума сировини = 36 000 грн. – 6 000 грн. = 30 000 грн.

«Чиста від ПДВ» сума матеріалів = 24 000 грн. – 4 000 грн. = 20 000 грн.

«Чиста від ПДВ» сума електроенергії = 9 000 грн. – 1500 грн. = 7500 грн.

Виробнича собівартість в I кварталі:

30 000 грн. + 20 000 грн. + 7500 грн. + 24 000 грн. + 9 300 грн. + 5 000 грн. = 95800 грн.

Прибуток = 14370 грн.

Нарахування ПДВ на готову продукцію за ставкою 0%:

(95800 грн. + 14370 грн.) * 0% = 0 грн.

Ціна готової продукції = 95 800грн. + 14 370 грн. + 0 грн. = 110180 грн.

Виручка від реалізації продукції = 110180 грн.

ПДВ у виручці від реалізації продукції („вихідне ПДВ”)= 0 грн.

Дт	“641”	Кт
6000	0	
4 000		
1500		
Оборот: 11 500		Оборот: 0
11 500		

Сума бюджетного відшкодування з ПДВ 11500 грн.

↔ Приклад 8.

Реалізується автомобіль з об’ємом циліндрів двигуна внутрішнього згорання 1200 куб.см., що перебував в експлуатації понад 6 років. Ставка акцизного податку (для автомобілів з робочим об’ємом циліндрів двигуна понад 1000 куб. см, але не більш як 1500 куб.см, що експлуатуються понад п’ять років) становить 1,761 євро за 1 куб. см об’єму циліндрів двигуна; курс євро 30 грн./євро. Знайти суму акцизного податку до сплати у бюджет.

Сума акцизного податку становить:

$$1,761 \text{ євро} * 30 \text{ грн./євро} * 1200 = 63\,396 \text{ грн.}$$

Задача 13.

Підприємство для виготовлення продукції в 1 кварталі придбало сировину на суму 48000 грн. (в т.ч. ПДВ), матеріали на суму 32 000 грн. (в т.ч. ПДВ) і електроенергію на суму 9600 грн. (в т.ч. ПДВ); і в цьому ж кварталі списало їх у собівартість. Також підприємство нарахувало заробітну плату на суму 26000 грн.; відрахування на соціальне страхування 9500 грн.; амортизаційні відрахування на суму 5000 грн. Заплановано прибуток підприємства 15000 грн. Знайти суму ПДВ належну до сплати у бюджет.

Задача 14.

Підприємство-експортер для виготовлення продукції в 1 кварталі придбало сировину на суму 48000 грн. (в т.ч. ПДВ), матеріали на суму 32000 грн. (в т.ч. ПДВ) і електроенергію на суму 9600 грн. (в т.ч.

ПДВ); і в цьому ж кварталі списало їх у собівартість. Також підприємство нарахувало заробітну плату на суму 26000 грн.; відрахування на соціальне страхування 9500 грн.; амортизаційні відрахування на суму 5000 грн. Заплановано прибуток підприємства 15000 грн. Знайти суму бюджетного відшкодування з ПДВ.

Задача 15.

ТзОВ в березні звітнього року отримало на розрахунковий рахунок виручку від реалізації товарів, робіт і послуг загальною вартістю 180 тис.грн. (в т.ч. ПДВ). У цьому самому періоді ТзОВ придбало сировину, комплектуючі матеріали і електроенергію на суму 110 тис.грн. (в т.ч. ПДВ). і оплатило послуги іншого підприємства на суму 16 тис. грн. (в т.ч. ПДВ). Визначити суму податку на додану вартість, яку ТзОВ необхідно сплатити до бюджету за звітний період.

Задача 16.

Акціонерне товариство у звітному кварталі отримало виручку від реалізації товарів на суму 160 тис. грн. (в т.ч. ПДВ), акцизний податок — 18 тис. грн., та виручку від реалізації послуг 85 тис. грн. (в т.ч. ПДВ). В цьому ж кварталі акціонерним товариством придбано сировини й матеріалів на 97 тис. грн. (у т. ч. ПДВ), оплачено рахунки за використання електроенергії в сумі 12 тис. грн. (у т. ч. ПДВ) Нараховано заробітну плату в розмірі 50 тис. грн. Витрати на ремонт основних фондів становили 97 тис. грн. Амортизаційних відрахувань за звітний квартал нараховано в розмірі 25 тис. грн. Визначте податок на прибуток і податок на додану вартість, які необхідно сплатити до бюджету за звітний період.

Задача 17.

Взуттєва фабрика виробила і продала 100 пар жіночого взуття. Собівартість однієї пари взуття – 500 грн. розмір націнки при продажу – 25%. Визначити суму податку на додану вартість, що включається в ціну (вартість) взуття; на податкові зобов'язання з ПДВ в результаті реалізації партії взуття.

Задача 18.

Підприємство придбало автомобіль з об'ємом циліндрів двигуна внутрішнього згорання із запалюванням від іскри 1600 куб.см за 360 000 тис.грн. Ставка акцизного податку становить 1,761 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна; курс євро 30 грн./євро. На яку суму у підприємства виникає податковий кредит?

Задача 19.

Підприємство реалізувало автомобіль з об'ємом циліндрів двигуна внутрішнього згорання із запалюванням від іскри 1600 куб.см за 240 тис.грн. в тому числі ПДВ. Ставка акцизного податку становить 1,761 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна; курс євро 30 грн./євро. На яку суму у підприємства виникають податкові зобов'язання?

Задача 20.

У державному бюджеті в квітні заплановано такі доходи: кошти від продажу землі 150000 тис.грн.; державне мито 5800 тис.грн.; мито 64500 тис.грн.; митні збори 1800 тис.грн.; плата за адміністративні послуги 2500 тис.грн.; концесійні платежі 30000 тис.грн.; плата за ліцензії 100000 грн.; рентна плата 45000 тис.грн.; надходження від реалізації матеріальних цінностей державного резерву 120000 тис.грн.; надходження від продажу нематеріальних активів 110000 тис.грн.

Знайти:

1. Суму податкових надходжень державного бюджету у квітні.
2. Суму неподаткових надходжень державного бюджету у квітні.
3. Суму доходів від операцій з капіталом державного бюджету у квітні.

Задача 21.

У місцевому бюджеті в травні заплановано такі доходи: плата за землю 8 000 тис.грн.; кошти від продажу землі 90000 тис.грн.; власні надходження бюджетних установ 75000 тис.грн.; податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки 48000 тис.грн.; частина прибутку комунальних унітарних підприємств, що вилучається до бюджету 50000 тис.грн.; надходження від розміщення в установах банків тимчасово вільних бюджетних коштів 43000 тис.грн.; державне мито 8000 тис.грн.; плата за ліцензії 25000 тис.грн.; рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення 26000 тис.грн.; надходження від реалізації матеріальних цінностей 10000 тис.грн.; надходження від продажу нематеріальних активів 3000 тис.грн. єдиний податок 7000 тис.грн. Податкові надходження місцевого бюджету становлять:

Знайти:

1. Суму податкових надходжень місцевого бюджету у травні.
2. Суму неподаткових надходжень місцевого бюджету у травні.

3. Суму доходів від операцій з капіталом місцевого бюджету у травні.

Задача 22.

У місцевому бюджеті у червні заплановано такі доходи: плата за землю 5 000 тис.грн.; власні надходження бюджетних установ 8000тис.грн.; податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки 4500 тис.грн.; частина прибутку комунальних підприємств, що вилучається до бюджету 5500 тис.грн.; надходження від розміщення в установах банків тимчасово вільних бюджетних коштів 3500 тис.грн.; державне мито 2500 тис.грн.; плата за ліцензії 6000 тис.грн.; надходження від реалізації матеріальних цінностей 4000 тис.грн.; надходження від продажу нематеріальних активів 3000 тис.грн.; єдиний податок 6500тис.грн.

Знайти:

1. Суму податкових надходжень місцевого бюджету у червні.
2. Суму неподаткових надходжень місцевого бюджету у червні.
3. Суму доходів від операцій з капіталом місцевого бюджету у червні.

Задача 23.

ТЗОВ „Каштани” (м.Київ) нарахувало за місяць заробітну плату працівникам на суму 240 000 грн. Обчислити суму ПДФО, яку у звітному місяці отримає бюджет м. Києва.

Задача 24

2018 рік. На підприємстві (zareestrovano в селі Зимна Вода Пустомитівського району Львівської області) працівнику (жителю смт. Рудно Залізного району міста Львова) встановлено посадовий оклад в розмірі 4450 грн. Від працівника отримана заява на застосування податкової соціальної пільги на 2-х неповнолітніх дітей. Працівник відпрацював всі робочі дні квітня. Розрахуйте суму податків і зборів, яку від підприємства як податкового агента у квітні отримає:

- 1) бюджет с. Зимна Вода;
- 2) бюджет Пустомитівського району;
- 3) бюджет Львівської області;
- 4) бюджет м.Львова;
- 5) Держаний бюджет.

Задача 25.

ТЗОВ „АБВ” (село Суховоля Городоцького району Львівської області) нарахувало за місяць і виплатило заробітну плату

працівникам на суму 144 000 грн. Обчислити, яка сума ПДФО буде зарахована до:

- 1) бюджету села Суховоля
- 2) бюджету Городоцького району
- 3) бюджету Львівської області
- 4) Державного бюджету

Задача 26.

В 4 кварталі 2017 року ТзОВ „Роздільчанка” (сmt.Розділ, Миколаївський район, Львівська область) отримало прибуток на суму 52 000 грн. та нарахувало і сплатило податок на прибуток. Як буде розподілено суму податку на прибуток між бюджетами?

Задача 27.

ТзОВ «Будівельні конструкції» (zareєстроване в с. Зимна Вода Пустомитівського району Львівської області) для виготовлення продукції в 1 кварталі придбало сировину на суму 360 000 грн. (в т.ч. ПДВ), матеріали на суму 240 000 грн. (в т.ч. ПДВ) і електроенергію на суму 90 000 грн. (в т.ч. ПДВ); і в цьому ж кварталі списало їх у собівартість. Також підприємство нарахувало заробітну плату на суму 250 000 грн.; ЄСВ (22%); амортизаційні відрахування на суму 25000 грн. Заплановано прибуток підприємства 100 000 грн. Знайти податкові зобов'язання з усіх податків і зборів ТзОВ «Будівельні конструкції» перед усіма бюджетами і спеціальними позабюджетними фондами за результатами діяльності у 1-ому кварталі.

Задача 28.

Підприємство-експортер ТзОВ «Будівельні конструкції» (zareєстроване в с. Зимна Вода Пустомитівського району Львівської області) для виготовлення продукції в 1 кварталі придбало сировину на суму 360000 грн. (в т.ч. ПДВ), матеріали на суму 240 000 грн. (в т.ч. ПДВ) і електроенергію на суму 90000 грн. (в т.ч. ПДВ); і в цьому ж кварталі списало їх у собівартість. Також підприємство нарахувало заробітну плату на суму 250000 грн.; ЄСВ (22%); амортизаційні відрахування на суму 25000 грн. Заплановано прибуток підприємства 100000 грн. Знайти податкові зобов'язання (+ суму відшкодування ПДВ з бюджету) з усіх податків і зборів ТзОВ «Будівельні конструкції» перед усіма бюджетами і спеціальними позабюджетними фондами за результатами діяльності у 1-ому кварталі.

Задача 29

ТзОВ «Будівельні конструкції» (суб'єкт малого підприємництва на спрощеній системі оподаткування III групи, платник єдиного податку, зареєстроване в с. Зимна Вода Пустомитівського району Львівської області) для виготовлення продукції в 1 кварталі придбало сировину на суму 360000 грн. (в т.ч. ПДВ), матеріали на суму 240000 грн. (в т.ч. ПДВ) і електроенергію на суму 90000 грн. (в т.ч. ПДВ); і в цьому ж кварталі списало їх у собівартість. Також підприємство нарахувало заробітну плату на суму 250000 грн.; ЄСВ (22%); амортизаційні відрахування на суму 25000 грн. Заплановано прибуток підприємства в розмірі 10% від валових витрат. Знайти податкові зобов'язання ТзОВ «Будівельні конструкції» усіма бюджетами і спеціальними позабюджетними фондами за результатами діяльності у 1-ому кварталі, якщо: 1) підприємство є платником ПДВ; 2) підприємство не є платником ПДВ

Задача 30.

Прогнозні показники місцевого бюджету / Рік	2017	2018	2019
Обсяг надходжень бюджету розвитку в тому числі	150000	200000	250000
обсяг місцевих запозичень	50000	60000	70000

Якою є максимальна сума загального обсягу місцевого боргу та гарантованого місцевого боргу у плановому 2017 році ?

Задача 31.

Прогнозний обсяг доходів бюджету – 500000 тис.грн., прогнозний обсяг видатків 900000 тис.грн., фактичний обсяг державного боргу та гарантованого державного боргу – 350000 тис.грн., річний номінальний обсяг ВВП на кінець бюджетного періоду 1000000 тис.грн.

Обчислити:

- 1) суму дефіциту бюджету у проекті державного бюджету;
- 2) суму, на яку прийдеться скоротити видатки бюджету.

КЕЙС №4 ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ПДВ В УКРАЇНІ

Складено за матеріалами: [7; 8; 24; 36; 136; 147; 165; 181; 198; 214; 215; 220; 240; 268; 325]

У кількісному вимірі фіскальна ефективність (у широкому розумінні) – це здатність підвищувати податкове навантаження

(частки податків у ВВП). У вузькому розумінні ефективність вимірюється як частка надходжень податку у ВВП.

На відміну від країн з ринковою економікою, де головна частина бюджету формується за рахунок прямих податків, для податкової системи України характерне переважання непрямих податків.

Співвідношення прямих і непрямих податків у надходженнях бюджету має певні особливості у різних країнах, зокрема, у США, Японії, Великій Британії, Канаді переважають прямі податки (близько 55%), у Франції – непрямі (близько 57%) – податки на споживання (на додану вартість, з продажу та обігу), акцизи, внески підприємців у фонди соціального страхування; Німеччина та Італія мають урівноважену структуру податків (частка непрямих податків у Німеччині – біля 45 %, в Італії майже 49%) [268].

В Україні непрямі податки становлять понад 55% в доходах бюджету і понад 15% від ВВП.

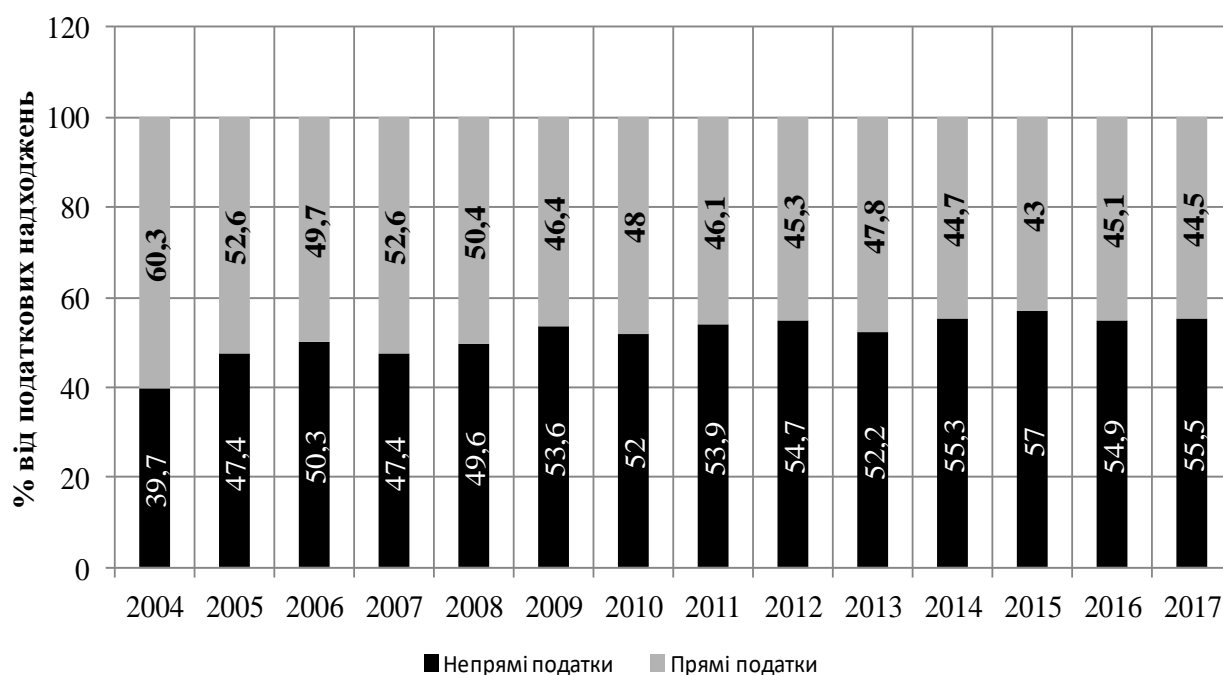


Рис.24. Структурна динаміка непрямих та прямих податків в Україні у 2004-2017 роках

Побудовано за даними джерела: [299]

Лідерами за рівнем непрямих податків на товари та послуги в Європі в 2015 році залишаються Болгарія (54,8%), Іспанія (47,1%), Хорватія (45,8%) [181].

Податок на додану вартість (ПДВ) – непрямий податок, що впливає на ціноутворення та структуру споживання.

Частка ПДВ в бюджетах різних країн коливається: у Франції – 45% податкових надходжень; в РФ – понад 40%, в Нідерландах – 24% [136, с. 101]. В Україні частка ПДВ в доходах бюджету в 2017 році становить 37,9%.

Можемо ствердити, що найбільшу частку в дохідній частині бюджету Франції складає ПДВ (оскільки з історичного аспекту саме в цій державі він вперше запровадився). ПДВ у Франції сплачується п'ять разів на рік: чотири рази авансово – кожний квартал, а п'ятий – як рахунок кінцевого результату протягом трьох місяців після завершення фінансового року. Щойно створені компанії мають пільги щодо цього податку протягом п'яти років (перші два роки податок зовсім не сплачується, на третій рік – лише 25% від ставки, четвертий – 50%, п'ятий – 75 % і лише на шостий рік ставка застосовується в повному обсязі) [7, с. 117].

ПДВ є податком, що забезпечує найбільшу частку доходів до зведеного бюджету України.

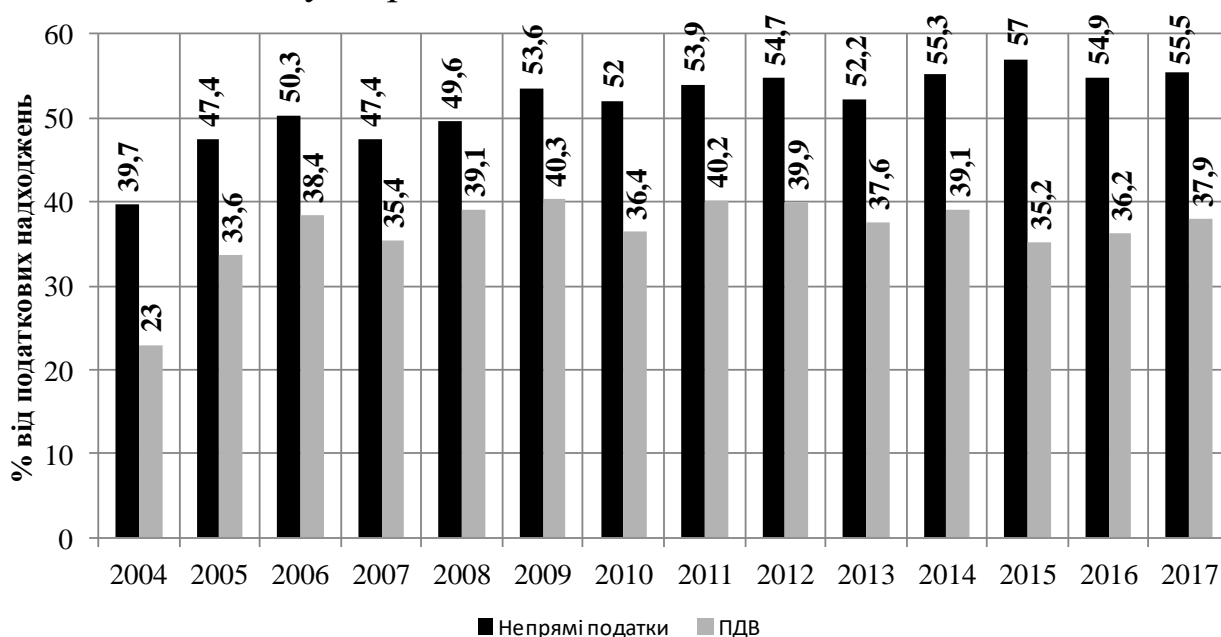


Рис.25. Динаміка ПДВ та непрямих податків у податкових надходженнях в Україні протягом 2004-2017 років

Побудованого за даними джерела: [299]

Оскільки податок на додану вартість є непрямим податком, який накладається на споживача, то обсяги його надходжень до бюджету прямо залежать від обсягів кінцевих споживчих витрат та обсягів імпортованих товарів.

Таблиця 10

Структура і динаміка ПДВ у доходах бюджету та у ВВП України в 2007-2017 роках

Стагія	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
I	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Доходи, млн.грн.	216050	291163	280217	304851	387853	432944	429986	443983	652031	782748	1016788
Доходи, % від ВВП	30	30,7	30,7	28,2	29,5	30,7	29,6	28,3	32,9	32,8	34,1
Податкові надходження, млн.грн.	167949	235680	209789	236901	323991	347986	341165	355428	507636	650782	828159
% від ВВП	23,3	24,9	23	21,9	24,6	24,7	23,4	22,7	25,6	27,3	27,8
% від доходів	77,7	80,9	74,9	77,7	83,5	80,4	79,3	80,1	77,9	83,1	81,4
ПДВ, млн.грн.	59383	92082	84597	86316	130094	138827	128269	139025	178453	235506	313980
Надходження ПДВ, млн.грн.	78252	126491	119134	126988	172873	184786	181717	189241	246858	329911	434041
Відшкодування ПДВ, млн.,грн.	-18869	-34409	-34537	-40672	-42779	-45959	-53448	-50216	-68405	-94405	-120061
% від ВВП	8,2	9,7	9,3	8	9,9	9,9	8,8	8,9	9	9,9	10,5
% від доходів	27,5	31,6	30,2	28,3	33,5	32,1	29,8	31,3	27,4	30,1	30,9
% від подат.надходжень	35,4	39,1	40,3	36,4	40,2	39,9	37,6	39,1	35,2	36,2	37,9
Непрямі податки, млн.грн.	79 540	116798	112550	123188	174476	190242	178202	196514	289129	357258	459327
% від ВВП	11	12,3	12,3	11,4	13,3	13,5	12,2	12,5	14,6	15	15,4
% від доходів	36,8	40,1	40,2	40,4	45	43,9	41,4	44,3	44,3	45,6	45,2
% від подат.надходжень	47,4	49,6	53,6	52	53,9	54,7	52,2	55,3	57	54,9	55,5
Прямі податки, млн.грн.	88 409	118 882	97 239	113 713	149 515	157 744	162 963	158 914	218 507	293 524	368 832
% від ВВП	12,3	12,5	10,6	10,5	11,4	11,2	11,2	10,1	11	12,3	12,4
% від доходів	40,9	40,8	34,7	37,3	38,5	36,4	37,9	35,8	33,5	37,5	36,3
% від подат.надходжень	52,6	50,4	46,4	48	46,1	45,3	47,8	44,7	43	45,1	44,5

Надходження податку на додану вартість також опосередковано з позитивним знаком залежать від трансфертів населенню, внаслідок чого зростає споживання товарів і послуг (використовуються здебільшого на споживання товарів першої необхідності). Тому на надходження податку на додану вартість впливають обсяг внутрішнього споживання, імпорту, експорту, трансферти населенню з бюджету. [165, с.140]

В Україні, як і практично у всіх країнах світу, де використовується ПДВ, існує декілька ставок з цього податку, звільнення та пільги з нього.

Згідно з податковим законодавством в Україні стандартна (загальна) ставка ПДВ становить 20% та знижені – 0% та 7%. Основна ставка за податком на додану вартість в Україні є незмінною – 20 % протягом усіх років від початку незалежності.

Вважається, що ПДВ є найбільш ефективним (в тому числі – щодо зовнішньоторговельних операцій), якщо в країні використовується лише одна ставка цього податку, не має звільнень від нього, пільг зі сплати тощо.

Підвищення його ставки ПДВ, безумовно, приведе до збільшення доходів бюджету але при цьому до зниження рівня життя населення з середніми та низькими доходами. Тому застосування такого інструменту – це також навантаження на всі класи населення.

Згідно з підходом Е. Аткінсона - Дж. Стігліца, який дозволяє обґрунтувати еквівалентність податків на споживання і працю, оптимальною ставкою ПДВ для України (при оподаткуванні доходів фізичних осіб податком за встановленою законодавством ставкою 18%) є 17,6% [34].

При зростанні частки трансфертів населенню з бюджету в видатках бюджету обсяг надходжень податку на додану вартість зростає, оскільки трансферти населенню переважно йдуть на споживання (призначені для малозабезпечених громадян) і використовуються на товари, що оподатковуються податком на додану вартість.

За розрахунками вітчизняних вчених [165, с.128], при зростанні обсягів імпорту товарів на 1 млн.грн., обсяг надходжень податку на додану вартість збільшується на 121 тис. грн. (або на 12,1 %), що нижче за основну ставку за цим податком (20 %) через наявність пільгового оподаткування. При зростанні частки експорту товарів у ВВП на 1 %, обсяг надходжень податку на додану вартість значно

знижується, що є наслідком оподаткування податком на додану вартість експортованих товарів за ставкою 0 % [165, с.128].

Адміністрування ПДВ в Україні.

Якість адміністрування ПДВ оцінюють за допомогою показника С-ефективності (С-ефективність показує, який обсяг надходжень ПДВ в частках від бази оподаткування (ВВП або кінцеве споживання) припадає на 1-відсотковий пункт стандартної (основної, базової) ставки цього податку). Чим вище в країні показник С-ефективності, тим краще в ній складається ситуація з адмініструванням цього податку. Значення показника С-ефективності для України [220, с.224]:

2010 – 48,08 %
2011 – 59,45 %
2012 – 56,84 %
2013 – 48,23 %
2014 – 48,61 %
2015 – 52,20 %

Для порівняння: у 2006-2010 р. цей показник становив 59-74% у Чилі, 59-64% – у Данії, 67-70% – в Японії та майже 100% – у Новій Зеландії [325, с. 325]. У країнах з високим та близьким до високого рівнями доходів на душу населення у 2000-2010 рр. значення цього показника коливалося на рівні 50-65%; в країнах з середнім рівнем доходів його значення у цей період становило 38-50%, а у країнах з низьким рівнем доходів на душу населення – від 22% до 40%. Україна за значенням показника С – ефективність наближується до країн з високим та близьким до високого рівнем доходів.

Фінансовий потенціал відносно високої ставки ПДВ в Україні не реалізований через низьку реальну (імпліцитну) ставку цього податку.

Імпліцитна (ефективна) ставка ПДВ розрахована як відношення реальних податкових надходжень ПДВ (надходження ПДВ до бюджету – відшкодування ПДВ з бюджету) до бази оподаткування (валової доданої вартості) Імпліцитна (ефективна) ставка ПДВ в Україні [220, с. 220]:

2010 – 9%	2011 – 11,6%
2012 – 11,4%	2013 – 9,9%
2014 – 10,1%	2015 – 10,6%

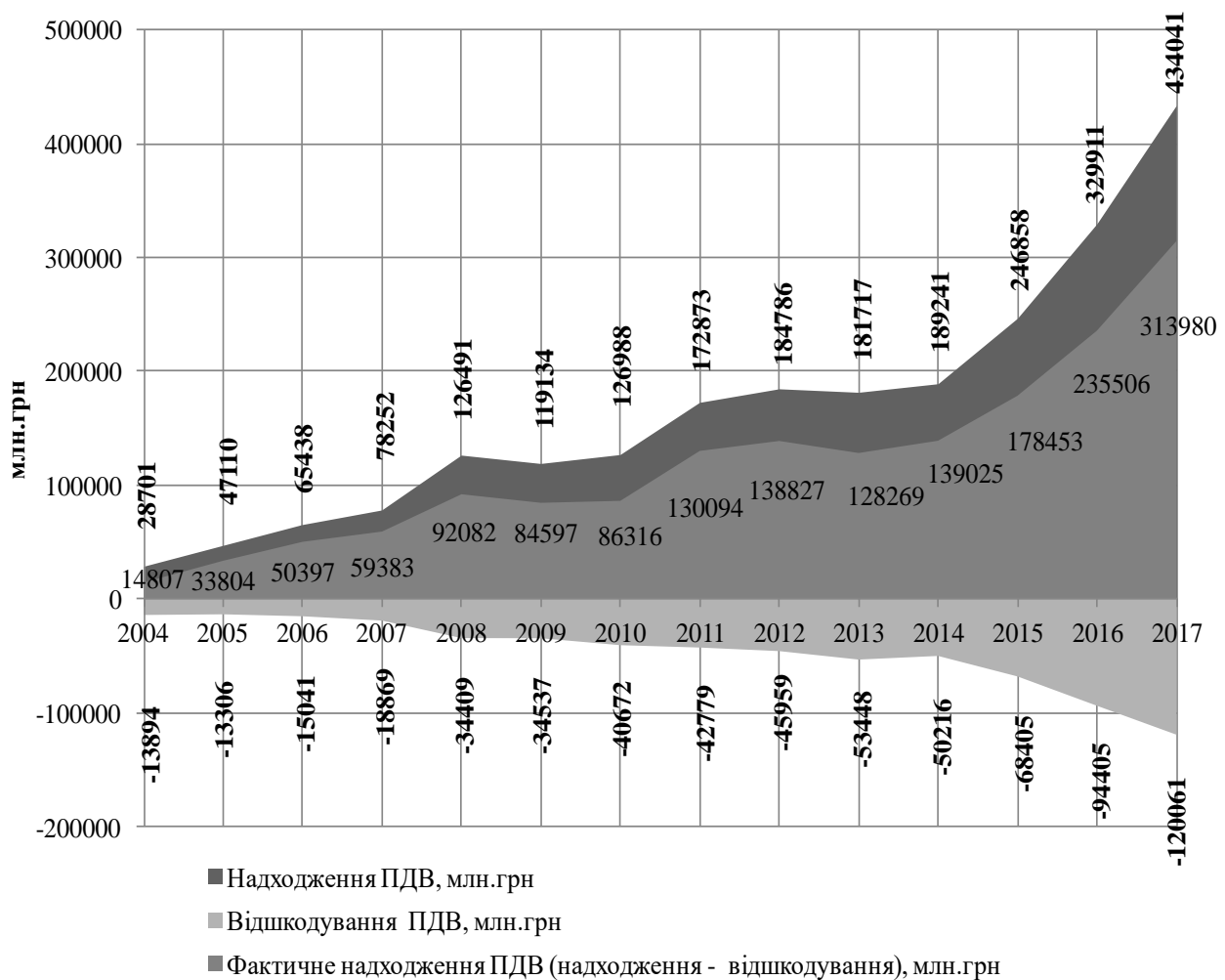


Рис.26. Динаміка надходження до бюджету та відшкодування з бюджету ПДВ протягом 2004-2010 років
 Побудовано за даними джерела: [299]

За рахунок скасування більшості пільг у 2005-2006 роках в Україні вдалося різко підвищити фіскальну ефективність ПДВ, ефективна ставка якого зростала до 2008 року. З 2009 року (відновлення податкових пільг з ПДВ урядом Азарова-Януковича) імпліцитна ставка ПДВ знову знизилася. Підвищення імпліцитної ставки ПДВ до 15% мало місце лише у 2011 році, що було обумовлено переплатою ПДВ (шляхом штучного управління фінансовими потоками), затриманням відшкодування ПДВ, звільненням від оподаткування ПДВ операцій по поставці зернових, що призвело до втрат сільськогосподарськими підприємствами права на відшкодування ПДВ [24, с. 66].

Щодо відшкодування ПДВ з бюджету, в Україні спостерігаються регулярні проблеми. Зокрема, через світову фінансово-економічну кризу, яка починаючи з останнього кварталу 2008 року, відчутно

вплинула не лише на стан економіки України загалом, але й на податкові надходження до бюджету, урядом було тимчасово призупинено здійснення бюджетних відшкодувань ПДВ підприємствам [34].

Облігації внутрішньої державної позики (ОВДП) з низькою, непривабливою ставкою процента, як правило, купуються НБУ (монетизація бюджетного дефіциту) або розповсюджуються серед експортерів: платники ПДВ, які мають право на відшкодування ПДВ з бюджету, можуть обрати спосіб відшкодування ПДВ шляхом отримання боргових державних цінних паперів на суму бюджетного відшкодування. Оформлення відшкодування сум ПДВ облігаціями внутрішньої державної позики чи казначейськими векселями прирівнюється до видачі платнику податку суми бюджетного відшкодування шляхом перерахування коштів з бюджетного рахунка на рахунок платника податку.

У 2014 році для відшкодування ПДВ з бюджету використовувались фінансові казначейські векселі строком обігу 5 років з дохідністю на рівні 5 % річних. Сума ПДВ, що підлягала відшкодуванню з бюджету шляхом видачі фінансових казначейських векселів, поділялася на рівні частини, на кожен з яких видавався окремий фінансовий казначейський вексель із строком платежу один, два, три, чотири та п'ять років.

У 2015 році для відшкодування ПДВ з бюджету використовувались ОВДП строком обігу п'ять років [198].

За даними ДФСУ, впровадження з 1 квітня 2017 року електронного реєстру відшкодування ПДВ врегульовано питання його поверненням – 95% всіх заявок бізнесу повертаються протягом 30 днів за результатами камеральної перевірки. Так, у липні 2017 року за заявками червня на суму 8,83 млрд. грн. платникам повернуто 11,3 млрд. грн., у серпні за заявками липня на 10,5 млрд. грн. відшкодовано 9,6 млрд. грн. За рахунок ліквідації схем з ПДВ, ДФСУ отримала змогу повернути платникам заборгованість попередніх періодів. До 1 квітня 2017 року обсяг боргів становив 15,3 млрд. грн., на кінець вересня – 900 млн. грн. Тобто досягнуто скорочення заборгованості з відшкодування ПДВ на понад 94% [240].

Впровадження з 1 квітня 2017 року електронного реєстру відшкодування ПДВ сприяло тому, що за показником ефективності податкової системи, у рейтингу «Ведення бізнесу-2018» Україна

піднялась на 41 сходинку вище (з 84 місця на 43) серед 190 країн в порівнянні з 84 місцем за результатами цього ж рейтингу у 2017 р.

Серед низки аспектів у галузі оподаткування, де Україна поступається іншим країнам, є правила заповнення податкової звітності, зокрема і документообіг. Тобто в тих країнах, які знаходяться вище за Україну в рейтингу, існує реальний електронний документообіг між фіскальними органами та бізнесом, чого не можна напевно стверджувати про Україну. На підготовку і подачу податкової звітності в Україні платники податків витрачають в середньому 327,5 годин на рік, тоді як в ЄС цей показник – 171,4 година, загальний світовий показник – 240 годин [181].

Майже половину всіх податкових надходжень до держбюджету в Україні сукупно дають три галузі – енергетика (13,7%), транспорт (10,1%), добувна промисловість (19,8%); 21,8% чистих податкових надходжень збирається з підприємств торгівлі й ремонту, і більшу частину з них становить податок на додану вартість, який у підсумку лягає на плечі простих споживачів.

Проте обсяги відшкодування ПДВ підприємствам переробної промисловості перевищують за останні роки суму усіх сплачених ними податків. І це спостерігається протягом кожного року. Розвиток саме переробної промисловості, особливо високотехнологічних галузей, таких як машинобудування, приладобудування та інших має бути пріоритетним у державній політиці [147].

Пільги

Пільгове оподаткування – це преференції, які надає держава певній галузі, регіону чи виду діяльності для стимулювання їх розвитку. Держава погоджується надавати свої послуги частково чи повністю безкоштовно в обмін на блага, які може створити обраний суб'єкт господарювання. І якщо для соціальної сфери надання податкових преференцій здебільшого має позитивний вплив на економічне середовище, то пільги для бізнесу можуть провокувати ризики, наприклад, порушення конкуренції.

Серйозною проблемою Податкового кодексу України вітчизняні науковці [215, с. 165] вважають значну кількість пільг галузевої спрямованості, ефективність яких досить сумнівна. Крім традиційного об'єкта податкової підтримки – сільськогосподарського виробництва – у сферу податкового стимулювання потрапили також інші галузі й види діяльності. Зокрема, податкову підтримку одержують суднобудування, літакобудування, космічна галузь, легка

промисловість, електроенергетика, видобуток газу, видавнича діяльність, виробництво кінофільмів й ін. Причому по більшості видів діяльності, що стимулюються, передбачений комплекс пільг, що вводять на певний обмежений період, по різних податках і зборах [215, с.165]. З 2019 року держава надасть податкові преференції також галузі інформаційних технологій, та енергоощадним технологіям (ввіз електромобілів) [4].

Українське законодавство передбачає три основні види пільг щодо ПДВ:

- 1) операції, які не є об'єктом оподаткування;
- 2) операції, що звільнені від оподаткування;
- 3) пільга у вигляді оподаткування за нульовою ставкою

За останніми даними (10 місяців 2017 року), втрати бюджету внаслідок наданих пільг з ПДВ становили 67,3% у загальній структурі втрат за всіма податками. Питома вага кількості пільговиків дорівнювала 21,9%. ПДВ займає перше місце серед інших податків за сумою пільг (75,6%) та кількістю пільговиків (45,9%) у 2016 році.

Таблиця 11

Втрати бюджету внаслідок пільгового оподаткування за видами податків і зборів та кількість пільговиків станом на 01.10.2017 р.

[36, с. 906]

Податки та збори	Сума пільг, тис. грн.	Питома вага, %	Кількість пільговиків	Питома вага, %
Податок на додану вартість	11895235,40	67,3	7086	24,6
Податок на прибуток підприємств	938589,32	5,3	143	0,5
Акцизний податок із вироблених та ввезених в Україну підакцизних товарів (продукції)	423844,86	2,4	15	0,1
Податок на майно	4379406,03	24,8	21546	74,7
Інші (збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір)	33744,91	0,2	41	0,1

Зростання кількості податкових пільг не завжди має негативні наслідки щодо формування доходів бюджету.

Приклад:

Рух товару між підприємствами одного технологічного ланцюга «А», «Б», «В», «Г», «Д» має такий вигляд:

- підприємство «А» виготовляє сировину, яку продає підприємству «Б»;
- підприємство «Б» продає свою продукцію підприємству «В»;
- підприємство «В» доукомплектовує придбаний у «Б» товар і продає підприємству «Г»;
- підприємство «Г» щось допрацьовує в придбаному у «В» товарі і продає товар підприємству «Д».

Таблиця 12.

Процес формування ціни на товари, які надходять від виробника до споживача [295, с. 119]

Підприємство-виробник			Підприємство оптової торгівлі				Підприємство роздрібною торгівлі			
Витрати на виробництво і збут (повна собівартість)	Прибуток	Податок на додану вартість (ПДВ)	Витрати на придбання	Витрати підприємства (адміністративні витрати і витрати на збут)	Прибуток	ПДВ	Витрати на придбання	Витрати підприємства (адміністративні витрати і витрати на збут)	Прибуток	ПДВ
Відпускна ціна										
Оптова ціна торговельного підприємства										
			Роздрібна ціна торговельного підприємства							

Таблиця 13

Алгоритм порядку формування ціни [295, с.119]

№	Показник	Сума
1	2	3
1	Собівартість реалізації продукції промислового підприємства	
2	Невиробничі витрати промислового підприємства (адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, інші витрати звичайної діяльності)	
3	Повна собівартість готової продукції	1 + 2
4	Прибуток промислового підприємства	
5	Акцизний податок(АП)	Ставка АП * (3+4)
6	Податок на додану вартість (ПДВ)	Ставка ПДВ * (3+4+5)
7	Вільна відпускна ціна промислового підприємства	3+4+5+6
8	Товарна націнка підприємства гуртової торгівлі	Торгівельна націнка + ПДВ на торговельну націнку

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
9	Вільна відпускна ціна підприємства гуртової торгівлі	7 + 8
10	Товарна націнка підприємства роздрібною торгівлі	Торгівельна націнка + ПДВ на торговельну націнку
11	Вільна відпускна ціна підприємства роздрібною торгівлі	9 + 10

Таблиця 14

Вплив пільг з ПДВ на доходи зведеного бюджету та ціну реалізації продукції [136, с.109]

Показники	Підприємство «А»	Підприємство «Б»	Підприємство «В»	Підприємство «Г»	Підприємство «Д»	Доходи бюджету від ПДВ
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>
Варіант 1. Всі підприємства оподатковуються ПДВ						
1. Продаж без ПДВ	100	200	300	400	500	
2. Купівля без ПДВ	0	100	200	300	400	
3. ПДВ на продаж (20% від (1))	20	40	60	80	100	
4. Податковий кредит на купівлю	0	20	40	60	80	
5. Чисті платежі ПДВ до бюджету	20	20	20	20	20	100
6. Ціна реалізації продукції	120	240	360	480	600	
Варіант 2. Підприємство «Б» звільнене від ПДВ						
1. Продаж без ПДВ	100	220	320	420	520	
2. Купівля без ПДВ	0	120	220	320	420	
3. ПДВ на продаж (20% від (1) для усіх підприємств крім «Б»)	20	0	64	84	104	
4. Податковий кредит на купівлю	0	0	0	64	84	
5. Чисті платежі ПДВ до бюджету	20	0	64	20	20	124
6. Ціна реалізації продукції	120	220	384	504	624	

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>
Варіант 3. Підприємство «Б» звільнене від ПДВ, підприємство «Г» не зареєстроване як платник ПДВ						
1. Продаж без ПДВ	100	220	320	484	584	
2. Купівля без ПДВ (для всіх підприємств крім «Б» і «Г»)	0	120	220	384	484	
3. ПДВ на продаж (20% від (1) для «А», «В», «Д»)	20	0	64	0	116,8	
4. Податковий кредит на купівлю	0	0	0	0	0	
5. Чисті платежі ПДВ до бюджету	20	0	64	0	116,8	200,8
6. Ціна реалізації продукції	120	220	384	484	700,8	
Варіант 4. «Нульова» ставка для підприємства «Д»						
1. Продаж без ПДВ	100	200	300	400	500	
2. Купівля без ПДВ	0	100	200	300	400	
3. ПДВ на продаж (20% від (1) для «А», «Б», «В», «Г»)	20	40	60	80	0	
4. Податковий кредит на купівлю	0	20	40	60	80	
5. Чисті платежі ПДВ до бюджету	20	20	20	20	-80	0
6. Ціна реалізації продукції	120	240	360	480	500	
Варіант 5. Підприємство «Д» звільнене від ПДВ						
1. Продаж без ПДВ	100	200	300	400	580	
2. Купівля без ПДВ (для всіх крім «Д»)	0	100	200	300	480	
3. ПДВ на продаж (20% від (1) для «А», «Б», «В», «Г»; для «Д» – 0%)	20	40	60	80	0	
4. Податковий кредит на купівлю	0	20	40	60	0	
5. Чисті платежі ПДВ до бюджету	20	20	20	20	0	80
6. Ціна реалізації продукції	120	240	360	480	580	

При звільненні від оподаткування підприємства «Б», наступний покупець – підприємство «В» не отримує право на податковий кредит, а відносить його на валові витрати чи покриває за рахунок інших передбачених законодавством джерел. В окресленій ситуації підприємство «В» виступить реальним платником не лише власного податкового зобов'язання, а й носієм сплаченого податку при передачі права власності від підприємства «А» до підприємства – пільговика «Б». В результаті переривання послідовної системи податкових кредитів виникає кумулятивний ефект, що призводить не до втрат бюджету, а до збільшення загальної суми податкового навантаження на всіх решту, порівняно із стандартними умовами оподаткування [136].

Підприємство «Б» включає суму непокритого податковими зобов'язаннями «вхідного» ПДВ до собівартості продукції, ціна її буде нижчою (220), ніж при стандартних умовах оподаткування (240), оскільки частину доданої вартості, створено підприємством «Б» звільнено від оподаткування. А разом з тим ціна реалізації продукції всіх наступних підприємств технологічного ланцюга зростає («кумулятивний ефект») і ціна продажу кінцевому споживачу збільшиться [136, с.109].

У варіанті 3, коли в технологічному ланцюгу є підприємства, що звільнені від ПДВ і не зареєстровані як платники ПДВ виникає спотворювальний каскадний ефект: при більшій сумі податкових надходжень до бюджету (200,8) воно зумовлює найбільше зростання цін для кінцевих споживачів (700,8). В такому економічному середовищі ПДВ набуває рис багаторівневого податку з обороту. Звільнення від ПДВ товарної продукції, що в подальшому використовується як засоби виробництва, спонукає підприємства-покупців такої продукції або надати перевагу засобам виробництва, ціни яких включають ПДВ (щоб отримати право на податковий кредит), або підвищувати ціна на свої товари, щоб компенсувати зростання витрат.

Тому звільнення від ПДВ галузі, яку держава підтримує, вимагає і звільнення від ПДВ галузі, що виробляють для неї засоби виробництва. Значна частина платників ПДВ на практиці стикається з проблемою надмірного податкового тиску на обсяги споживання, а ПДВ виступає інструментом додаткового вилучення фінансових ресурсів з господарського обороту на бюджетні потреби [136].

Сьогодні податкова складова бюджетно-податкової політики в Україні повинна сприяти розширенню податкової бази за умов зниження рівня тіньової економіки, пільги мають бути економічно обґрунтованими та заохочувати інвестиції та інновації.

Ставки ПДВ

Проблема кількості ставок ПДВ та їх величини перебуває в центрі уваги фіскальної теорії, оскільки тягне за собою соціальні та політико-правові наслідки. З позиції податкового менеджменту оптимальною є універсальна ставка, оскільки використання системи диференційованих ставок неминуче призведе до ухилення від оподаткування, суттєвих ускладнень у процесі адміністрування ПДВ з наступним його подорожчанням.

На сьогодні, базовим документом, що регулює оподаткування ПДВ (VAT) в ЄС є Директива Ради Європейського Союзу «Про спільну систему податку на додану вартість» [75] (в ред. Директиви Ради ЄС 2009/69/ЄС від 25 червня 2009 р.), що діє з 1 січня 2007 року та була прийнята для заміни діючого інтеграційного законодавства в сфері регулювання ПДВ (зокрема Шостої директиви Ради ЄС) без внесення в неї істотних змін. Шостою директивою ЄС було передбачено можливість встановлення трьох зменшених ставок, дві з яких (Reduced rate Super Reduced rate) можуть застосовуватися виключно до товарів першої необхідності, перелік яких визначено у Директиві, а Третя (Parking-rate не менше 12%) – для тих товарів, які в Директиві не згадуються, але традиційно мали такі пільги. Такий підхід не спотворює дії ПДВ і вважається найбільш обґрунтованим. Рада ЄС, другою директивою Європейської комісії рекомендувала знижувати ставки податку на кінцеву товарну продукцію з метою реалізації соціальної політики в інтересах кінцевих споживачів [165, с.111]. Використання диференційованих ставок ПДВ може сприяти зниженню податкового тиску на громадян з низьким рівнем доходів.

Головним недоліком непрямих податків залишається те, що вони носять регресивний характер. Багаті та бідні сплачують однакову ставку непрямих податків на товари масового споживання. Це може сприяти подальшому збільшенню нерівності в доходах між багатими та бідними. Також непрямі податки носять інфляційний характер. Нарахування податку на товари та послуги збільшує їх ціну. Тому, щоб зменшити інфляційний тиск держава може знизити податкові ставки, особливо, на предмети першої необхідності [215, с.40].

Майже у всіх країнах ЄС нормальною практикою є застосування знижених ставок ПДВ на продукти харчування, паливо, послуги транспорту загального користування, плату за навчання та ін. Особливо характерною для Євросоюзу ця практика була у 2004-2007 рр.

У Франції функціонують чотири ставки ПДВ:

- основна ставка – 18,6%;
- підвищена ставка – 22% – застосовується до автомобілів, кінофототоварів, алкоголю, тютюнових виробів, парфумерії, окремих предметів розкоші (цінні хутра);
- знижена ставка – 7% – встановлена на товари культурного побуту (книги, газети, журнали);
- найнижча ставка – 5,5% – застосовується для товарів та послуг першої необхідності (продукти харчування, окрім шоколаду та алкогольних напоїв, продукція сільськогосподарського призначення, житло, транспорт, медикаменти та ін.);

Від ПДВ звільнена медицина й освіта; деякі вільні професії: приватна викладацька діяльність, лікувальна практика і духовна творчість (література, мистецтво); діяльність державних закладів.

В Італії справляння ПДВ здійснюється за диференційованою шкалою ставок: основна ставка складає 20%; знижених ставок чотири – 10% та 4% використовуються в окремих випадках, 2% – поширена на продукти харчування першої необхідності (хліб, молоко та ін.), а також на газети й журнали; 0% застосовується до експорту товарів.

У Німеччині знижена ставка ПДВ 7% поширюється на продукти харчування (окрім алкогольних напоїв та кави, оборотів ресторанів), засоби масової інформації (книги, газети, журнали), транспорту, оздоровчих, благодійних, церковних організацій, продукції культурно-освітнього призначення.

Швеція застосовує стандартну ставку ПДВ – 25% та одночасно використовує знижену ставку ПДВ 12% для продовольчих товарів, готельних послуг та міського транспорту. Найнижча ставка складає 6% за нею оподатковується видання газет. Звільненими від ПДВ є банківські та страхові послуги, радіо та телебачення та ін.

В Іспанії стандартна ставка податку складає 16%. Знижених ставок три – 7%, 4% та 0%.

Перша ставка застосовується до продуктів харчування, житлового будівництва, транспорту, туризму. Друга ставка

поширюється на товари першої необхідності. Третя ставка на товари та послуги, зв'язані з експортом. Найвища ставка податку 28% застосовується до предметів розкоші. Звільнені від ПДВ медичні послуги, освіта, банківська діяльність, благодійність. Дослідження показують, що є деякі анти-регресивні елементи, вбудовані в систему непрямого оподаткування, а саме:

- звільнення від оподаткування дитячого одягу та взуття;
- застосування зниженої ставки ПДВ на їжу 13,5%;
- застосування зниженої ставки ПДВ на паливо 13,5%

У Швейцарії ПДВ є одним з найважливіших податків. Особливістю є те, що розрізняються 2 види обороту для обчислення ПДВ: звільнені від ПДВ (експорт, транспортні послуги по перетину кордону) та виключені з оподаткування (послуги у соціальній сфері, культура, освіта, охорона здоров'я, грошова та фінансова та ін.).

Ставки диференційовані на 2 групи: стандартна – 8%; спеціальна – 4,5% (готельний сектор). Знижена ставка застосовується до продуктів харчування, медичних товарів, газет, послуг теле- та радіокорпорацій, засобів масової інформації.

Соціальні послуги звільнені від оподаткування в Хорватії.

Прикладом забезпечення доступності соціально-значущих товарів в неєвропейських країнах може бути звільнення від оподаткування ПДВ сільськогосподарських продуктів, цукру, газу, нафти та електроенергії, цементу, газет, журналів та книг в Пакистані. Як правило, такого роду пільги застосовуються в країнах, в яких відсутні знижені ставки ПДВ [214, с.272].

На думку фахівців МВФ, найбільш ефективним є застосування нульової ставки до основних послуг медичного характеру, як це реалізовано, наприклад, у податковому законодавстві Великобританії (надання медичної допомоги інвалідам), Австралії, Нігерії (деякі медичні товари) [214, с.273].

Для всіх країн ЄС основною пільгою по відношенню до соціально-значущих товарів і послуг є застосування зменшеної ставки ПДВ.

За зниженою ставкою ПДВ відбувається оподаткування наступних категорій соціально-важливих товарів та послуг соціального значення:

- поставка публічними поштовими службами товарів і послуг;

- лікарське й медичне обслуговування, що здійснюється установами публічного права;
- поставка людських органів, крові й молока;
- послуги зубних техніків;
- послуги, що поставляють незалежними об'єднаннями осіб, діяльність яких звільнена від оподаткування або не підпадає під дію ПДВ;
- поставка послуг і товарів, безпосередньо пов'язаних із соціальним забезпеченням і соціальною допомогою;
- поставка послуг і товарів, безпосередньо пов'язаних із захистом дітей і молоді, благодійними організаціями;
- освіта дітей і молоді, середня, вища, професійно-технічна освіта й підвищення кваліфікації освітніми установами;
- приватне навчання, включаючи середню й вищу освіту;
- деякі види забезпечення персоналом, що здійснюються релігійними й філософськими установами з метою соціальної й духовної допомоги;
- поставка послуг і товарів неприбутковими організаціями;
- послуги, пов'язані зі спортом і фізичним вихованням;
- поставка послуг і пов'язаних з ними товарів у сфері культури;
- поставка транспортних послуг хворим і травмованим особам;
- діяльність публічних некомерційних радіо й телекомпаній.

Опинившись в складному фінансовому стані, в період кризи 2008-2010 років, багато розвинутих країн світу почали активно використовувати фіскальну роль податків, намагаючись збільшити податкові надходження держави.

Таблиця 15

Ставки ПДВ у світі в 2011 році [215; 333]

Країна	Готельний сектор	Продукти харчування	Оренда автомобіля	Паливо	Таксі	Транспорт заг. користування	Плата за навчання	Торгова виставка	Курси підвищення кваліфікації
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>	<i>10</i>
Австрія	10	10	20	20	10	10	20	20	20
Бельгія	6	12	21	21	6	6	21	21	21

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>	<i>10</i>
Болгарія	-	-	-	20	-	-	-	20	-
Канада	7/6,5	-	-	-	-	-	-	7	-
Хорватія	-	-	-	-	-	-	-	22	-
Кіпр	5	8	15	15	15/5	15	15	15	15
Чехія	10	-	20	20	20/10	20/10	20	20	20
Данія	25	25	-	25	25/0	25/0	25	25	25
Естонія	9	20	20	20	20	20	20	20	20
Фінляндія	9	-	23	23	9	9	23	23	23
Франція	5,5	5,5	-	19,6	-	-	19,6	19,6	19,6
Німеччина	7	19	19	19	19/7	19/7	19	19	19
Греція	-	-	-	-	-	-	23	23	23
Угорщина	18	-	25	25	-	25	25	25	25
Ісландія	7	-	-	25,5	-	0	25,5	25,5	25,5/0
Ірландія	-	-	-	21	0	21	21	21	21
Італія	10	-	20	-	-	-	20	20	20
Корея	10	10	10	10	10	10	10	10	10
Латвія	10	-	22	22	10	10	22	22	22
Ліхтенштейн	4,5	8	8	8	8	8	8	8	8
Литва	21	-	-	21	-	21	21	21	21
Люксембург	3	3	15	15	3	3	15	15	15
Мальта	5	18	18	18	18/0	18/0	18	18	18
Монако	5,5	5,5	-	19,6	-	-	19,6	19,6	19,6
Нідерланди	6	-	19	19	6	6	19	19	19
Норвегія	14	-	-	25	0	0	25	25	0
Польща	-	-	22	-	8	8	23	23	23
Португалія	-	-	-	23	-	-	23	23	23
Румунія	-	-	-	24	-	-	-	24	24
Словаччина	-	-	-	-	-	-	20	20	20
Словенія	-	-	-	-	-	-	20	20	20
Іспанія	8	8	18	18	8	8	18	18	18
Швеція	12	25	25	25	6	6	25	25	25
Швейцарія	4,5	8	8	8	8	8	8	8	8
Великобританія	20	20	20	20	0	0	20	20	20

ЗАВДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. Які фактори впливають на надходження податку на додану вартість до бюджету?
2. Які основні причини зменшують ефективність ПДВ в Україні?
3. Які варіанти збільшення фіскального потенціалу ПДВ в Україні ви бачите?
4. За яких умов може бути збільшена фіскальна ефективність ПДВ?

5. Які заходи необхідно вжити для збільшення фіскальної ефективності ПДВ?

КЕЙС № 5. ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ПДФО В УКРАЇНІ

Складено за матеріалами: [7; 8; 24; 48; 56; 80; 132; 137; 138; 146; 165; 175; 215; 220; 281; 286; 299; 335]

Кожна країна формує індивідуальну систему оподаткування доходів населення з визначеними законодавством об'єктом, базою оподаткування, системою податкових пільг і ставок. Порівнюючи податкову систему України та європейських країн, можна визначити, що особливостями європейської системи оподаткування прибутковим податком (вітчизняний аналог – податок на доходи фізичних осіб) є:

- 1) прогресивна шкала оподаткування доходів фізичних осіб;
- 2) при розрахунку прибуткового податку застосовують податкові вирахування (податкову знижку), які зменшують базу оподаткування;
- 3) встановлюють неоподатковуваний мінімум доходів громадян (в різних країнах за своїми критеріями).

Виокремлюють три типи систем оподаткування доходів фізичних осіб, які функціонують у різних країнах світу [56, с. 65–67]:

- подвійний прибутковий податок;
- комплексна система оподаткування;
- плоский прибутковий податок.

При використанні подвійного прибуткового податку весь чистий дохід (заробітну плату; пенсії, за мінусом відрахувань, інвестиційні доходи) обкладається пропорційним податком, а до трудових і пенсійних доходів одночасно застосовується прогресивний податок. Це означає, що трудові доходи оподатковуються за вищими ставками, ніж доходи інвестиційні, а величина податкових відрахувань не залежить від суми валового доходу. Оподаткування капіталу за нижчими ставками застосовується переважно для запобігання експорту капіталу [56, с. 65–67].

При комплексній системі оподаткування підлягають всі або майже всі грошові доходи платника за мінусом відрахувань (чистий дохід, до якого застосовуються однакові ставки або шкала ставок). За такої системи трудові та інвестиційні доходи оподатковуються за однаковими ставками (як правило, це прогресивний прибутковий

податок), а по мірі зростання валового доходу зростає і роль податкових вирахувань [56, с. 65–67].

Плоский прибутковий податок є пропорційним і застосовується до всіх джерел доходу. Це означає, що трудові та інвестиційні доходи оподатковуються за однією ставкою, а податкові відрахування не залежать від суми валового доходу [56, с. 65–67].

ПДФО є другим по вагомості бюджетоутворюючим податком в Україні після ПДВ.

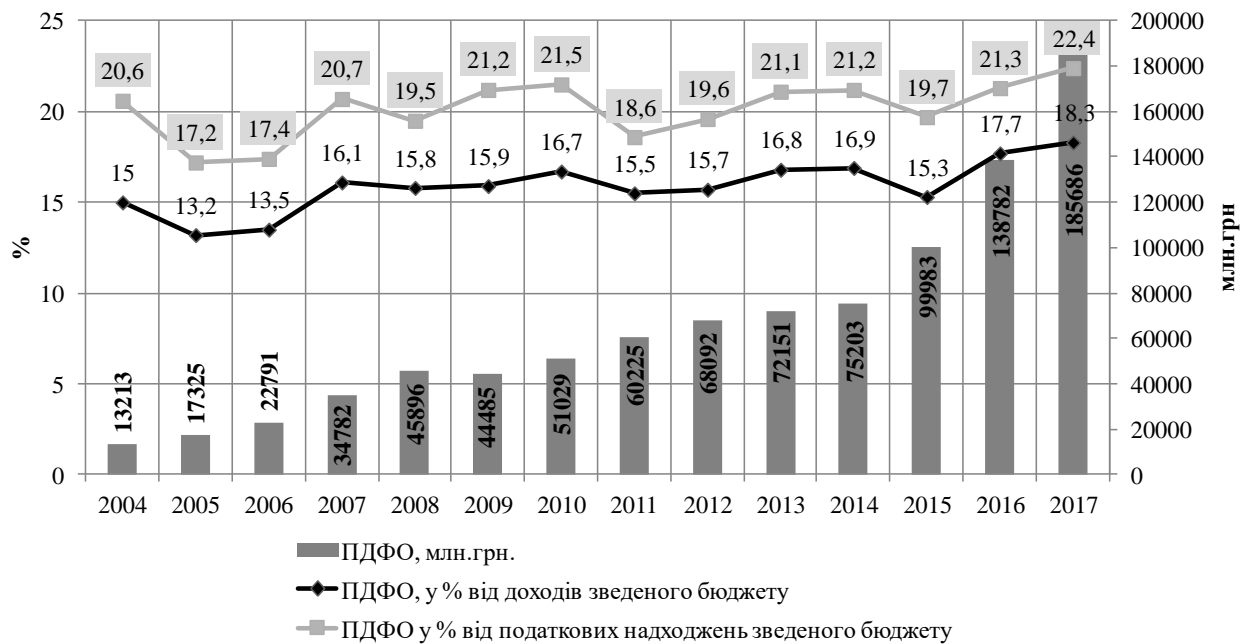


Рис.27. Динаміка ПДФО і його частки у податкових надходженнях та доходах зведеного бюджету України за 2004-2017 роки

Побудовано за даними джерела: [299]

Тенденція зростання ПДФО у доходах зведеного бюджету пояснюється передусім зростанням номінальних доходів фізичних осіб. На невиконання запланованих обсягів ПДФО впливає передусім збільшення рівня безробітного населення [24, с. 70]. Аналіз даних свідчить про тенденцію до постійного збільшення обсягів податкових надходжень на душу економічно активного населення [215, с. 289].

Держсекретар Мінфіну Євген Капінус: «У 2016 році було прийнято рішення про підвищення мінімальної заробітної плати вдвічі. Після підвищення мінімальної зарплати додаткові надходження від ПДФО сягають 38% порівняно з попереднім періодом» [80].

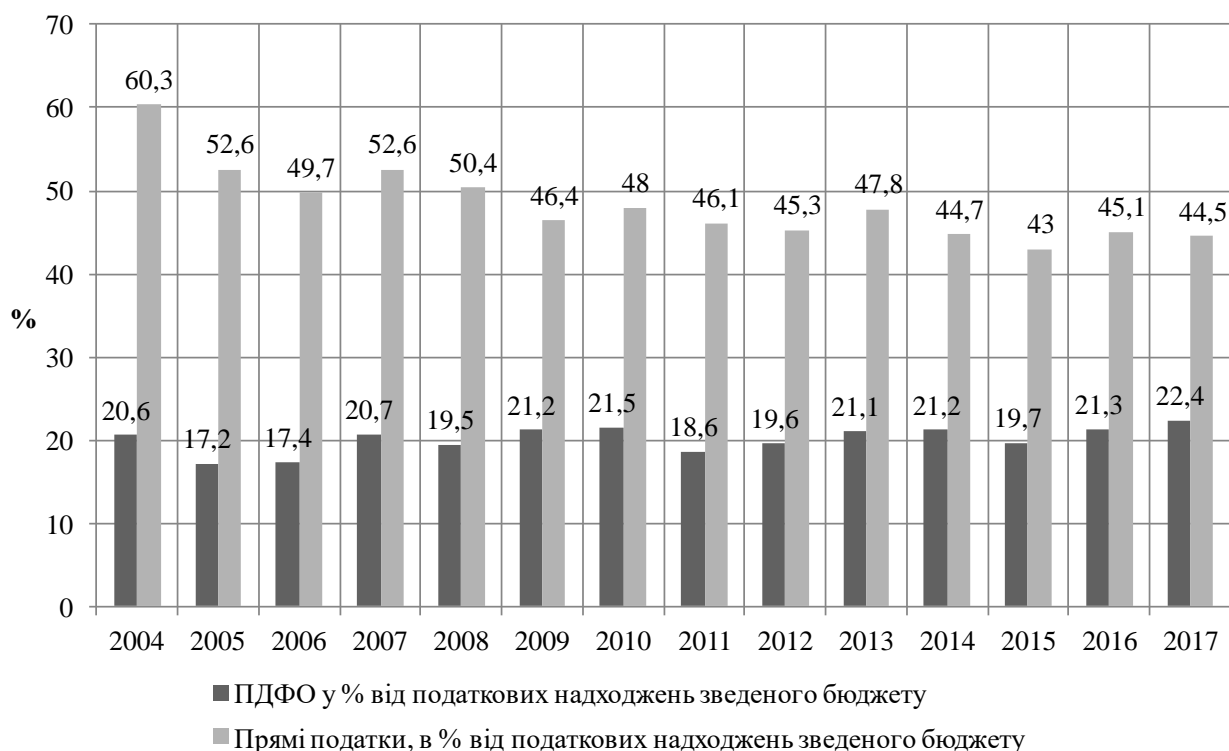


Рис. 28. Динаміка часток ПДФО і прямих податків у податкових надходженнях зведеного бюджету у 2004-2017 роках
 Побудовано за даними джерела: [299]

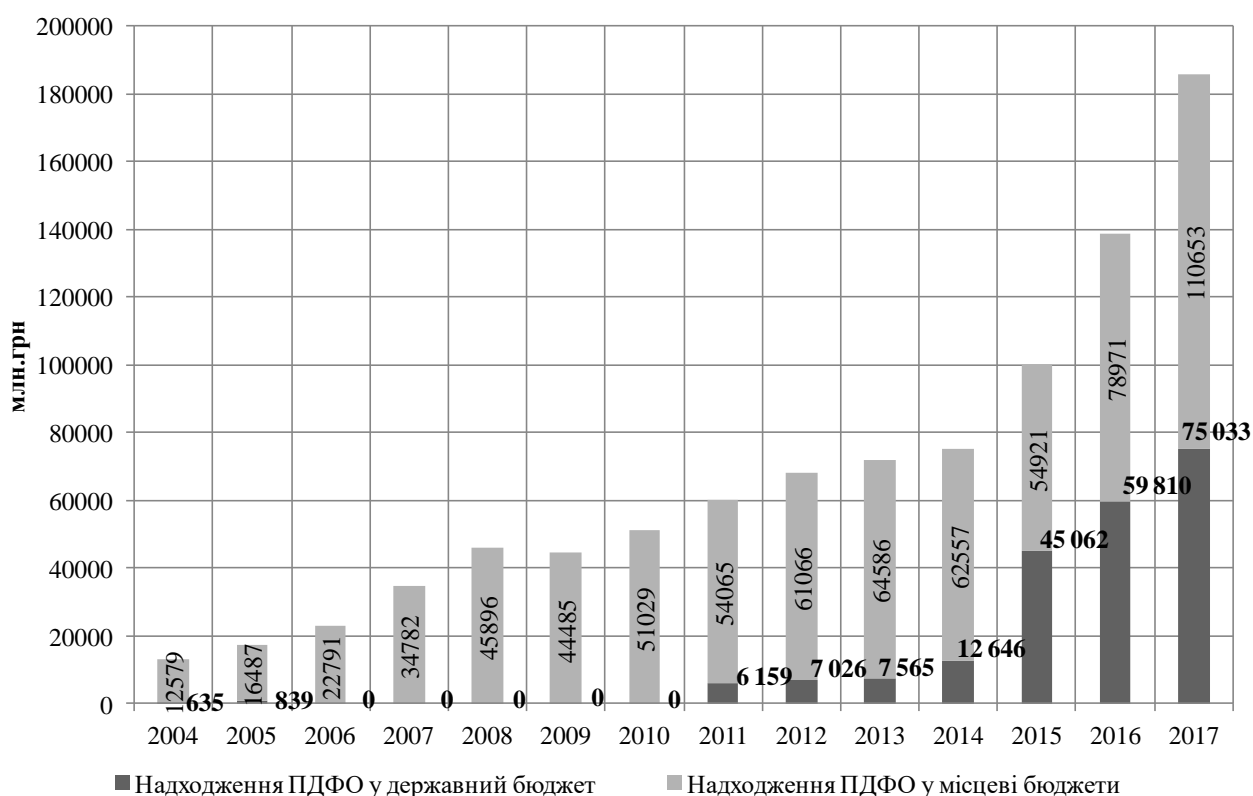


Рис. 29. Динаміка надходжень ПДФО до державного та місцевих бюджетів у 2004-2017 роках
 Побудовано за даними джерела: [299]

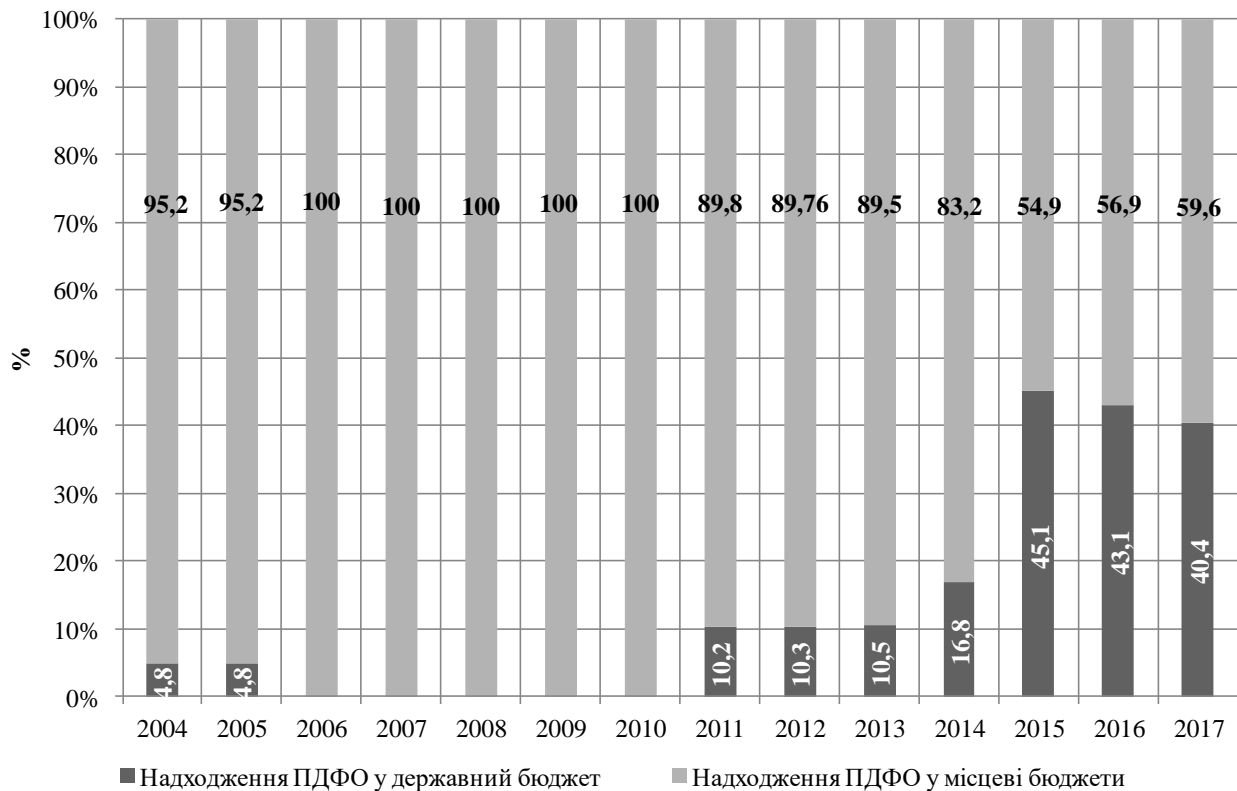


Рис. 30. Структура надходжень ПДФО до державного та місцевих бюджетів у 2004-2017 роках
 Побудовано за даними джерела: [299]

У більшості країн Європи податок на доходи фізичних осіб належить до місцевих податків, його ставки регулюють місцеві органи самоврядування, а в Україні – тільки держава, хоча ПДФО – основне джерело наповнення місцевих бюджетів.

Імпліцитна (ефективна) ставки ПДФО розрахована як відношення реальних податкових надходжень ПДФО у зведеному бюджеті до доходів населення [220, с. 220] є досить низькою:

- 2010 – 4,6%
- 2011 – 4,8%
- 2012 – 4,8%
- 2013 – 4,7%
- 2014 – 4,96%
- 2015 – 5,8%

Результати моделювання надходжень податку на доходи фізичних осіб, проведені у праці [165, с.122] дають підстави стверджувати, що при зростанні податкового навантаження з боку податку на доходи фізичних осіб для працівників небюджетної сфери

на 1 млн.грн. обсяг надходжень податку на доходи фізичних осіб зростає на 347 тис. грн., що становить 34,7 % від сукупних очікуваних надходжень від податку. При зростанні розміру заробітної плати працівників бюджетних установ на 1 млн.грн. обсяг надходжень податку на доходи фізичних осіб зростає на 356 тис. грн. або 35,6 % від податкової бази.

На надходження податку на доходи фізичних осіб впливають такі макроекономічні фактори:

- рівень заробітної плати працівників;
- рівень зайнятості/ безробіття/ міграції;
- рівень «тінізації» економіки;
- рівень податкової ставки за податком на доходи фізичних осіб

Рівень заробітної плати в Україні.

Незважаючи на зростання номінальної середньої заробітної плати в Україні, в результаті стрімкої інфляції національної валюти в доларовому еквіваленті вона різко скоротилася. Для Європи середня заробітна плата складає близько 2100 євро на місяць, що у 1,5 рази вище за мінімальний її рівень (1428 євро, або 1570 доларів). В Україні ж середня заробітна плата в 2017 р. складала приблизно 190 євро.

За рівнем заробітної плати Україна значно відстає від країн Європи. Середня заробітна плата в Україні у 2015 р.у 2,3 рази була нижчою від аналогічного показника європейської країни з найнижчим рівнем трудових доходів і майже в 20 разів — країни з найвищим рівнем трудових доходів. До країн-аутсайдерів з найнижчою середньою заробітною платою у Європі в 2015 р. належали Болгарія (395 дол. США), Румунія (462 дол. США) та Литва (603 дол. США). 3-поміж країн-лідерів Європи за рівнем заробітної плати: Люксембург (3495 дол. США), Швеція (2831 дол. США) та Німеччина (2560 дол. США) [48, с. 227].

Відповідно до розрахунків фахівців Світового банку поріг абсолютної бідності для мешканців країн Центральної та Східної Європи становить 4,3 дол. США на добу, тобто 130 дол. США на місяць. Станом на 01.01.2017 прожитковий мінімум в Україні дорівнював 58,85 дол. США, що у 2,2 рази менше межі абсолютної бідності.

Для порівняння: прожитковий мінімум у країнах СНД у 2015 р. дорівнював: у Білорусі — 88 дол. США, Казахстані — 89 дол. США,

Молдові — 92 дол.США, Азербайджані — 127 дол. США, Росії — 160 дол. США [48, с. 228].

Показник заборгованості з виплати заробітної плати в Україні протягом останніх трьох років має тенденцію до збільшення: на початку 2016 р. він перевищив у 2,5 рази аналогічний показник 2014 р. [48, с. 238]

Надто низькі доходи найманих працівників обумовлюють надто архаїчну структуру споживання. Якщо в розвинених країнах витрати на харчування не перевищують 25% доходів населення, то в Україні вони сягають 50–60 %, а з урахуванням інших невідкладних витрат (оплати житловокомунальних послуг, придбання ліків та оплати медичних послуг) частка «обов'язкових витрат» сягає **80 %** [163, с. 64].

Вітчизняні дослідники відзначають, що в Україні дефіцит гідної праці виявляється [48, с. 25]:

- у безробітті (у відкритому чи прихованому вигляді);
- поширенні нестандартних форм зайнятості та атипових трудових договорів;
- зростанні частки робочих місць, зайнятість на яких не забезпечує одержання суспільно прийняттого рівня трудових доходів;
- незадовільних умовах праці та зростаючій соціальній незахищеності працівників у різноманітних формах вияву;
- зростанні масштабів і глибини асиметрій у соціально-трудої сфері, які відтворюють умови для збереження та посилення дефіциту гідної праці.

Поняття «гідна праця» вперше було сформульоване Генеральним директором МБП Х. А. Сомавіа на 87-й сесії Міжнародної конференції праці. У своїй доповіді він визначив гідну працю як працю з захищеними правами трудящих, яка забезпечує адекватний дохід і соціальну захищеність [48, с. 40].

Значна асиметричність соціально-трудої відносин в Україні має багатоманітні форми вияву, основними з яких є [48, с.24-25]:

- масові випадки розподілу результатів виробництва (доходів) не на користь найманих працівників;
- порушення прав найманих працівників на гідні умови праці;
- невиконання роботодавцями зобов'язань, передбачених трудовими договорами (контрактами).

Катастрофічне відставання від європейських країн за рівнем продуктивності праці та її оплати, масове порушення законодавства у сфері праці суперечать принципам гідної праці. Так, середня заробітна плата в Україні у сім разів менша від середньої у світі. Ще більший цей розрив відносно розвинених країн.

Однією з причин такого відставання є те, що частка заробітної плати в собівартості української продукції становить у середньому 8–11 %, а європейської — 40–50 % [48, с.92]. Заниження частки заробітної плати в собівартості української продукції не пояснюється лише технологічною відмінністю у рівнях виробництва, значну роль у цьому відіграє пережиток радянської культури управління, в якій людський ресурс розглядався як невичерпний і легко замінний, звідси – традиційне ставлення до персоналу, як до статті витрат, на якій слід заощаджувати [48, с.92].

Також відбувається наростання асиметричності прав і обов'язків, розподілу соціальних витрат і вигід роботодавців, з одного боку, і найманих працівників з другого. Роботодавці задля формування балансу витрат і вигід на свою користь прагнуть неформальних або напівформальних відносин у сфері праці, які для них стають дедалі привабливішими. При цьому на полі соціально-трудова відносин набирає сили тенденція до розширення комплексу привабливих для роботодавців неформальних правил і норм поведінки, таких як [48, с.26]:

- праця понад норму без оплати або компенсацій;
- заробітна плата «у конвертах»;
- безстрокові відпустки;
- скорочений робочий тиждень;
- атипові графіки робочого часу.

Висока частка самозайнятих осіб (фізичні особи-підприємці / ФОП) на українському ринку праці є наслідком того, що більшість їх вдалися до підприємництва вимушено. За відсутності розвинутої системи кредитування, громадяни, які виявили бажання започаткувати власний бізнес, зіштовхнулися з проблемою відсутності стартового капіталу. При цьому основною метою таких осіб є забезпечення поточних життєвих потреб, а можливості розширення власної справи, розвитку нових напрямків діяльності, одержання доступу до неосвоєних ринків навіть не розглядаються [48, с.30].

«Теперішня культурна модель як організації, так і суспільства загалом базується на строкатій суміші суперечливих цінностей, мало пов'язаних з істинними цінностями людського розвитку. Їй притаманні нехтування гуманістичними цінностями заради досягнення цілей виробництва і споживання, відсторонення працівників від результатів праці й участі в управлінні, повне підпорядкування інтересів особистості загальноколективним, витратний підхід до використання ресурсу праці, низька продуктивність за низької мотивації до праці, збереження неприпустимо важких і небезпечних умов праці, безвідповідальність керівників щодо впровадження умов гідної праці, порушення трудових прав, принципів справедливості, рівності, вільної самореалізації. Ганебною ознакою негативної культури відносин є непрозорість ведення бізнесу, загальна нечесність у ділових угодах і транзакціях і, як наслідок, суцільна недовіра в суспільстві» [48, с.88].

2. Рівень зайнятості/ безробіття/ міграції.

Стан ринку праці в Україні на сьогоднішній день характеризується досить високим рівнем безробіття, низьким розміром реальної заробітної плати, невідповідністю структури попиту та пропозиції, великою кількістю неефективних робочих місць і іншими особливостями, які призводять до того, що в більшості випадків робота за наймом не в змозі виконувати свою основну функцію – задоволення матеріальних і нематеріальних потреб.

Трудова міграція за кордон наприкінці 1990-х рр. перетворилася на масове явище і джерело доходів для багатьох сімей [175, с. 12]. Проблеми нестабільності зони євро спровокували передумови для повернення «заробітчанин» до України, однак, як свідчать дані опитувань, лише незначна частка працівників розглядає можливість заснування та ведення власного бізнесу на території України, решта ж орієнтована на подальші пошуки роботи деінде [117].

Політична криза останніх років та військові дії на сході країни збурили нову масштабну хвилю міграції. Обсяг міграції в Україні сягнув значних масштабів та є складним явищем для врегулювання.

За різними оцінками Україну покинули до 6 млн. громадян, щоб жити й працювати за кордоном. Однак у реальності ці цифри набагато вищі через нелегальну міграцію. Одним із найвагоміших чинників є те, що заробітна плата за кордоном в 2-3 рази перевищує середньостатистичну українську. Згідно з дослідженнями

Міжнародної організації праці заробіток одного мігранта складає близько 720 дол.США, на противагу середній українській заробітній платі, яка становить 200-250 дол.США. Внаслідок деградації системи безкоштовної освіти та медицини оплата цих послуг стала вкрай обтяжливою для населення [175, с. 12].

Найбільша частка мігрантів працевлаштовується закордоном на найпростіших роботах: жінки влаштовуються доглядати за дітьми, пенсіонерами або виконувати роботу по дому; чоловіки в основному працюють на фізично важких роботах, проте з рівнями оплати праці, які перевищують середній її розмір в Україні.

В результаті сучасний ринок праці України характеризується професійно-кваліфікаційним дисбалансом робочої сили та неоднорідністю кон'юнктури: у деяких регіонах вона є трудонадлишковою, в інших регіонах навпаки – є трудодефіцитною. Проблеми із задоволенням потреб у працівниках в Україні сьогодні мають такі галузі: будівництво, хімічна, оборонна промисловість, громадський транспорт.

Також Україна відзначається значною нерівністю у доходах. У вимірах поглиблення майнової диференціації населення Україна не наближається, а навпаки, весь час віддаляється від європейських цінностей. Так, зокрема, якщо в Чехії, Угорщині та Польщі доходи 10 % найбагатших сімей перевищують доходи бідних у 4,5 – 5,5 рази, то в Україні – більш як у 12 – 14 разів (і це без урахування того, що значна частина доходів багатих перебуває у тіні).

«Про масштаби нерівномірності розподілу доходів свідчать вражаючі факти, оприлюднені журналом «Фокус» щодо рівня доходів українських мільярдерів, кількість яких усього за два роки в умовах кризи і «посткризового синдрому» збільшилася з 8-ми у 2009 році до 21-єї особи у 2011 році. Сукупний статок 200 найбагатших людей в Україні перевищив 93 млрд. дол. США, що дорівнювало майже трьом річним бюджетам України. З врахування означених критеріїв дає підстави для висновку, що в Україні, плоди реформ дістаються вузькому прошарку населення (про що свідчить індекс Джині (на рівні ПАР, Колумбії, Еквадору, Нігерії, Перу, Венесуели, Аргентини), який є на порядок вищим від середньосвітового), який до того ж часто блокує подальші реформи (наприклад, підтримка малого бізнесу і розвиток конкуренції в Україні)» [146].

Нерівність у доходах може відображати політичну корупцію, є результатом несправедливого доступу до ресурсів і, таким чином,

викликає соціальні конфлікти. Хоча деякі дослідники вважають, деяка нерівність вважається необхідною для виникнення конкуренції, стимулювання інвестицій, а збільшення нерівності призводить до грошово-кредитної політики, яка базується на низьких процентних ставках.

3. Рівень «тінізації» економіки.

Держсекретар Мінфіну Євген Капінус: «Близько 3 млн людей у нас отримували зарплату на рівні мінімалки. З одного боку, це означає, що в певній кількості працівників справді були маленькі зарплати й вони не могли розраховувати на більше. З іншого, ми побачили, що близько 50% цих людей працювали в тіні й отримували неформальні доплати. Наведу простий приклад. Ми подивилися, скільки директорів підприємств отримують мінімальну зарплату. Виявилось, що таких аж 44 000!» [80].

Тіньова економіка об'єктивно існує в усіх країнах і відрізняється лише обсягами та формами прояву. У високорозвинених країнах, згідно з різними оцінками, вона становить близько 17% ВВП, у країнах із перехідною економікою – більше 20% ВВП, в країнах, що розвиваються – більше 40% ВВП [281, с. 11]

В Україні за підрахунками австрійського економіста Ф.Шнайдера – 46–53% ВВП [335].

Відповідно до Методичних рекомендацій розрахунку рівня тіньової економіки, затверджених Наказом Мінекономіки від 18 лютого 2009 р. № 123, згідно з даними Мінекономрозвитку рівень тіньової економіки в Україні у 2016 р. становив – 38% ВВП, у 2014 році – 41% до ВВП, у 2013 – 35% до ВВП.

Згідно з дослідженнями Асоціації дипломованих сертифікованих бухгалтерів (АССА), Україна за рівнем тінізації економіки займає 3-тє місце серед 28 країн світу після від Азербайджану (67% від ВВП) та Нігерії (48,4% від ВВП). Обсяг тіньової економіки в Україні в 2016 році оцінюється в 1,095 трильйонів гривень (46% від ВВП), в той час як у розвинених країнах даний рівень не перевищує і 15% (в США – 7,8%, Японія – 10%, Китай – 10,15%) [138, с. 177].

4. Ставка ПДФО.

Відповідно до загальної методики, що пропонується Європейською комісією, об'єктами оподаткування, що включаються у базу оподаткування податком на доходи фізичних осіб, залежно від чотирьох основних оподатковуваних джерел доходів, виступають:

- доходи від праці за наймом (income from employed labour);
- доходи від самозайнятої (підприємницької або професійної) діяльності (income from self-employed labour);
- доходи від капіталу (income from capital);
- доходи від соціальних виплат та отриманих пенсій (income in the form of social transfers and pension benefits received)

Перелік мінімальних та максимальних ставок податку на дохід фізичних осіб за 2015-2017 роки європейських країн наведено у таблиці

Таблиця 16

Максимальні та мінімальні ставки податку з доходів громадян
[286, с. 94–95]

Країна	2015	2016	2017
Максимальні ставки податку з доходів громадян			
Франція	45%	45%	75%
Данія	51%	55,40%	55,6%
Бельгія	50%	50%	50%
Португалія	42%	42%	48%
Іспанія	45%	45%	45%
Німеччина	45%	45%	45%
Норвегія	27%	25%	39%
Італія	45%	35%	36%
Люксембург	42%	34%	29%
Мінімальні ставки податку з доходів громадян			
Румунія	16%	16%	16%
Угорщина	15%	15%	15%
Литва	15%	15%	15%
РФ	13%	13%	13%
Білорусь	13%	13%	13%
Болгарія	10%	10%	10%
Чорногорія	9%	9%	9%

На відміну від розвинутих країн, де прибутковий податок сплачують заможні верстви населення, в Україні порушується головний принцип прибуткового оподаткування – принцип соціальної справедливості, що у свою чергу також впливає на частку податкових надходжень до зведеного бюджету [215, с.22]

Більшість держав використовують прогресивну шкалу або диференціацію ставок оподаткування (застосування невисоких ставок податків до невеликих доходів малозабезпечених верств населення), оскільки саме вони як інструмент перерозподілу великих доходів на користь бідних громадян та слугують встановленню соціальної справедливості у суспільстві.

Таблиця 17

Перелік основних пільг соціального спрямування, що застосовуються до фізичних осіб [215]

Назва пільги	Характеристика	Приклад застосування
Податкове вирахування	Зменшує об'єкт оподаткування до нарахування податку та збору	Звільнення деяких видів доходів, таких як державна соціальна допомога, ліки, медична допомога тощо
Податкова знижка	Зменшує базу оподаткування на певну величину	Зменшення доходів на суму коштів, сплачених у вигляді пожертвувань або благодійних внесків
Неоподатковуваний мінімум	Не оподатковувана податком сума, яка вираховується з особистого доходу людини при розрахунку федеральних і штатних прибуткових податків	Сума мінімальної заробітної плати, що встановлена законодавством є доходом, що не оподатковується
Зниження ставки податку	Застосування прогресивної ставки або диференційної (зниженої)	При невисокому доході може застосовуватися менша ставка
Звільнення від сплати податків окремих осіб або категорій платників	Окремі особи або категорії платників звільняються від сплати податків	До доходів літніх людей або вдів (вдівців), що мають утриманця, при доході, що не перевищує розміру, встановленого законодавст

В Україні спроба запровадження прогресивної шкали стягнення податку не завершилася успіхом. До кінця 2003 р. в Україні діяла прогресивна шкала оподаткування доходів населення, згідно з якою відбувався поділ бази оподаткування на 5 категорій. Так, на період 2000-2003 рр. було обрано ставку на рівні 20 % як ставку, яка відповідає середньому рівню заробітної плати.

З 2004 р. в Україні діяла пропорційна шкала оподаткування доходів населення, основна ставка протягом 2004-2006 рр. становила 13 %, починаючи з 2007 р. – 15 %, а з 1 квітня 2011 р., крім основної ставки податку 15 %, було введено також ставку на вищий рівень доходів у розмірі 17 %.

Також в ЄС застосовують розгалужену систему податкових пільг щодо ПДФО. Податкові пільги, що мають соціальне спрямування для доходів малозабезпечених верств населення можуть надаватися шляхом:

- податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;
- зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку / збору;
- встановлення зниженої ставки податку / збору;
- звільнення від сплати податку / збору тощо.

Розглянемо системи оподаткування прибутковим податком у деяких країнах світу.

Німеччина

Прибутковий податок в Німеччині встановлюється на всі види доходів, які отримує громадянин держави. Усі платники при визначенні податку із заробітної плати поділяються на класи, для яких встановлюється своя ставка податку, а також застосовується встановлений законодавством неоподатковуваний мінімум. Так, для неодружених осіб встановлено значно меншу суму неоподаткованого мінімуму, ніж для одружених. Це пов'язано з важкою демографічною ситуацією в країні й спрямовано на стимулювання народжуваності, зростання чисельності населення. З 2004 року прибутковий податок справляється за прогресивною шкалою з мінімальною ставкою – 15%, і максимальною – 42%. Початкова ставка податку на прибуток фізичних осіб – 0% на доходи, менші за \$9 тис. в рік. З доходів на суму від \$9 тис. до \$11,5 тис. стягується 2,56% податку [215, с.30].

Також у Німеччині, при визначенні величини оподаткованого доходу застосовуються податкові вирахування на так звані особливі та непередбачені витрати, які зменшують сукупний дохід. До особливих витрат відносяться витрати, що мають характер матеріального забезпечення платника та його сім'ї в майбутньому: страхові внески, цільові внески на житлове будівництво, витрати на професійне навчання та підвищення кваліфікації, аліменти, витрати

на підтримку благодійних, церковних, наукових установ (з загальний дохід платника). До непередбачуваних витрат належать вимушені витрати у випадку лікування, інвалідності, догляд за хворими членами сім'ї (в межах установленого рівня) [215].

Крім того, при визначенні оподатковуваного доходу з нього вираховуються неоподатковуваний мінімум та скидки за віком (для платників, старших 64 років), скидки на дітей. Знижки оподаткованої бази і податкові пільги впливають із характеру німецької держави загального добробуту, по суті є елементами соціальної ринкової економіки.

Серед системи пільг соціального спрямування в антикризовій програмі (з 2009 року) Німеччини було передбачено використання таких податкових заходів:

- зниження початкової ставки індивідуального прибуткового податку з 15 до 14 % з одночасним збільшенням неоподатковуваного мінімуму доходів громадян (до 7834 євро в 2009 р. та до 8004 євро в 2010 р.) та введенням вирахувань при оподаткуванні допомоги на кожну дитину (100 євро);
- зниження ставки внесків на обов'язкове медичне страхування (з 15,5 до 14,9 %) та тарифу на страхування від безробіття (з 6,5% до 3% в 2009 та 2,8% – в 2010 р.). Одночасно з 2009 р. малі підприємства (чисельністю до 10 осіб) звільняються від нарахувань на фонд оплати праці на додатково залучених найманих працівників;
- відстрочення податкових платежів і скорочення термінів повернення надмірно сплачених податків.

США

Прибутковий податок із громадян є найвагомим (забезпечує понад половину загального обсягу федеральних податкових надходжень) у сучасних умовах з усіх джерел доходів Федерального бюджету США. У США розрізняють п'ять категорій платників податків:

- не одружені;
- одружені (подають декларацію спільно; сімейна декларація); визнані вдовою або вдівцем);
- одружені (подають декларацію окремо);

- глава домогосподарства (статус платника податків, який не перебуває у шлюбі, але має дітей або інших родичів, які перебувають на його утриманні).

Податкові ставки, які застосовуються до оподаткованого доходу є різними для різних статусів особи, причому статус особи визначається в кінці року. Податкові ставки для голови сім'ї і для вдови (вдівця) є меншими, ніж для самотніх платників податків. Також більш вигідними вважаються податкові ставки встановлені для сімейного декларування доходів. Як свідчить практика, у разі, якщо один з подружжя не має практично ніяких доходів, а інший заробляє більшу частину сімейного доходу, то вигідніше подавати спільну декларацію. А коли кожен з подружжя заробляє значну частину загального доходу – платники самостійно оцінюють який варіант декларування доходів їм вигідніший, бо за такої умови може бути вигідніше сплачувати податкові зобов'язання окремо.

У 2010 році діяла наступна шкала податкових ставок: 10%, 15%, 25%, 28%, 33%, або 35%, залежно від оподаткованого доходу (табл. 18)

Таблиця 18

Прогресивна шкала податкових ставок у США [215, с. 32]

Категорії платників податків	Ставки податку					
	10%	15%	25%	28%	33%	35%
	Гранична сума оподаткованого доходу до якої застосовується відповідна ставка, \$					Дохід вище граничного, \$
Одружені , але подають декларацію окремо	8375	34000	68650	104625	186825	186825
Не перебувають у шлюбі	8375	34000	82400	171850	373650	373650
Голова домогосподарства	11950	45550	117650	190550	373650	373650
Сімейна декларація або визнані вдовою або вдівцем	16750	68000	137300	209250	373650	373650

Також у США застосовують складну прогресію: наприклад, дохід у розмірі \$ 35150 оподатковується таким чином: перші \$ 8375 – за ставкою 10%, наступна величина доходу в \$ 25625 (\$ 34000 – \$ 8375) оподатковується за ставкою 15%, і лише останні \$ 1150 (\$ 35150 – \$

34000) – за ставкою 25%. Таким чином, ефективна ставка не 25%, а 14,14% ($\$ 4969 / \$ 35150$) [215].

Для малозабезпечених верств населення законодавчо закріплені доходи, при наявності яких певні категорії платників податків звільняються від подання податкової декларації. Тобто платниками податків подається декларація тільки при перевищенні величини доходу, який наведено в табл. 19.

Таблиця 19

Гранична величина доходу, при якій не подається податкова декларація платниками податків у США [215, с. 34]

Характеристика платника податку	Гранична величина доходу, \$
Не перебувають у шлюбі	9350
У віці до 65 років	10750
У віці 65 років і старше	
Одружені і живуть разом. Подача спільної декларації, обидва чоловіки молодше 65 років	18700
Подача спільної декларації, один з подружжя у віці 65 років і старше	19800
Подача спільної декларації, обидва чоловіки у віці 65 років і старше	20900
Подача окремих декларації (будь-який вік)	3650
Одружені і живуть окремо	
Подача декларації спільно або роздільно	3650
Голова домогосподарства	
У віці до 65 років	12050
У віці 65 років і старше	13450
Вдова (вдівець), що має утриманця	
У віці до 65 років	15050
У віці 65 років і старше	16150

Неоподатковуваний мінімум застосовується в США до особистих вирахувань (personal exemption), що є не оподаткованою податком сумою, яка вираховується з особистого доходу людини при розрахунку федеральних і штатних прибуткових податків. Неоподатковуваний мінімум у США в 2010 р. становив \$ 3650. На особисті відрахування може претендувати платник податків, який не залежить від іншого платника податків (не є утриманцем).

Також застосовується податкова знижка – законодавчо встановлена податкова пільга, що направлена на зменшення

податкової бази. У США існує два види знижки: стандартна знижка (standard deduction) і деталізована (постатейна) знижка (itemized deduction) і обидві зменшують скоригований валовий дохід. Стандартна знижка встановлюється законом відповідно до категорії платника податків. Кожен має право на стандартну знижку, яку може отримати автоматично, незалежно від фактичних витрат

Таблиця 20

Стандартні податкові знижки, що застосовували громадяни США у 2010 році [215]

Статус платника	Розмір податкової знижки, \$
Одружені і подають сімейну декларацію або визнані вдовою (вдівцем)	11400
Не перебувають у шлюбі	5700
Голова домогосподарства	8400
Одружені але подають окремі декларації	5700
Матеріально залежні люди (утриманці), які отримують лише інвестиційний дохід	950
Особи старше 65 років, і платники податків будь-якого віку, які є сліпими, мають право на збільшення суми стандартної податкової знижки	1400

Деталізована (постатейна) знижка – знижка за видами витрат (на лікування, навчання, виплату місцевих податків, процентних платежів за позицією, благодійних внесків та ін.). Кожен із подружжя, що подають окремі декларації, може врахувати в деталізованій знижці тільки ті витрати, за які він чи вона несе відповідальність і оплачує.

Платник податку сам вибирає, який вид знижки йому застосувати більш вигідно: стандартну знижку, якщо вона перевищує витрати, які можуть бути заявлені в деталізованій знижці, або, навпаки, постатейну знижку, якщо витрати платника податку, які дозволено в неї включати, перевищують стандартну знижку. Одружені, які подають окремі податкові декларації, повинні застосовувати один і той же вид знижки – або стандартну, або деталізовану знижку. Таким чином, якщо чоловік застосовує деталізовану знижку, дружина не має права претендувати на стандартну знижку і повинна перерахувати постатейно витрати, що потрапляють у деталізовану знижку, навіть якщо вони набагато менше, ніж розмір стандартної знижки. Причому сума знижки коректується щороку з урахуванням інфляції.

У системі оподаткування більшості зарубіжних країн серед податкових пільг існує податковий кредит (в Україні застосовується при розрахунку податку на додану вартість). Тобто податковий кредит – це сума, на яку платник має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду.

Earned Income Credit (EIC) – податковий кредит, розглядається як пільга, що передбачає зміну строку сплати податку платника при наявності відповідних підстав. Конкретна сума EIC визначається в таблицях, які містяться в інструкціях Внутрішньої податкової служби США (Internal Revenue Service). Податковий кредит (EIC) «повертається» (здійснюється відшкодування), якщо він перевищує податкові зобов'язання.

Також, у системі оподаткування США існують спеціальні правила оподаткування для літніх людей (Earned Income Credit (EIC)). Допомоги по соціальному забезпеченню не обкладаються податком, якщо дохід складає:

- менше \$ 25000 – для одиноких громадян, голів домогосподарств, вдів (вдівців), або осіб, що перебувають у шлюбі і подають окремі декларації;
- менше \$ 32 000 для громадян у шлюбі, що декларують сімейні доходи.

Претендувати на EIC (у 2010 році) можуть особи, які мають скоригований валовий дохід у вигляді заробітної плати або від індивідуальної трудової діяльності, у таких розмірах:

- якщо є одна дитина – до \$ 35535 (\$ 40545, у разі подання сімейної декларації);
- якщо двоє дітей – до \$ 40363 (\$ 45373, у разі подання сімейної декларації);
- якщо троє або більше дітей, – до \$ 43352 (\$ 48362, у разі подання сімейної декларації);
- для бездітних працівників – до \$ 13460 (\$ 18470, у разі подання сімейної декларації).

Причому дитиною визнаються син, дочка, прийомна дитина, внук, пасинок (падчерка) молодше 19 років або молодше 24 років, якщо дитина є студентом стаціонару, або будь-якого віку, якщо дитина є непрацездатною. Головною умовою є те, що дитина повинна жити з платником податків більше половини року.

Також заходами антикризової програми США, на початку 2009 року, в рамках American Recovery and Reinvestment Plan (ARRP) одночасно з іншими пільгами була введена можливість вирахування витрат на освіту, витрат на придбання нового автомобіля (в сумі податку з продажу) та витрат на придбання першого житла (до 10 % від ціни, але не більше 8000 дол. США).

3. У Великій Британії прибутковий податок становить близько 65 % від усіх прямих податків, що надходить до державного бюджету. Специфікою оподаткування доходів громадян у Великій Британії є те, що їхні доходи поділяються на певні частки (шедули), які оподатковуються за окремою методикою [215, с.30]. Відповідно до кожної шедули та залежно від річного доходу застосовується диференційована ставка податку: 20%, 25%, 40%. Неоподатковуваний мінімум за рік становить 2790 фунтів стерлінгів, податкова знижка (особова знижка і додаткова сімейна знижка, розміри яких переглядаються щорічно з урахуванням інфляції) застосовується для всіх платників податків. Також платникові податків може надаватися податковий кредит на навчання дитини або осіб, що знаходяться на його утриманні (Child and Dependent Care Credit). Ця пільга дає право платникові податків зменшити суму прибуткового податку фізичних осіб на суму податкового кредиту (не підлягає поверненню негативна різниця між сумою прибуткового податку і сумою кредиту, який складає не більше 35% від доходу). Для отримання кредиту необхідно, щоб дитина була молодша 13 років, проживала спільно із батьками (або одним із них, якщо вони не проживають спільно) і на момент подачі заяви вони мали роботу або знаходилися в стані активного пошуку роботи, а також мали так званий зароблений дохід (заробітна плата і інші компенсації працедавця за виконану роботу, чайові, прибутки, отримані заявником від власної діяльності; тобто не пасивні доходи). Не відносяться до «заробленого доходу» дивіденди, ренти, що виплачуються працедавцем, платежі з соцзабезпечення, пенсії, стипендії і гранти, за винятком тих, які виділяються на викладацьку і науково-дослідну діяльність [215, с.78].

4. Феноменом у світовій податковій практиці є Шведська податкова культура, де платники перераховують до бюджету більше половини доходу. Але й у шведській податковій системі існують пільги в оподаткуванні доходів малозабезпечених верств населення. При розрахунку бази оподаткування з усіх доходів вираховуються витрати, які має робітник при одержанні цього доходу. Крім того, діє

система персональних вирахувань. У Швеції діють окремі умови оподаткування резидентів та нерезидентів. Для останніх діє єдина ставка 25 % незалежно від суми доходу. Резиденти сплачують прибутковий податок з усіх доходів, які вони отримують (підприємницька діяльність; капітал; заробітна плата), при цьому податок є двох видів [215, с.31]:

- муніципальний – дохід до визначеної суми оподатковується за ставкою 32 %;
- національний податок (податок обчислюється за прогресивною шкалою, загальна максимальна ставка становить 56,9%) – понад 80 % працівників Швеції звільнені від його сплати, оскільки мають доходи, менші за визначену суму.

Прогресивна шкала: для громадян, які мають мінімальні доходи, ставка становить 20 %, для низькооплачуваних працівників – 24 %, середні доходи – 30 %, для тих, хто має великі доходи ставка становить 50 %.

5. У Франції прибутковий податок з фізичних осіб стягується щороку з доходу (усі грошові надходження, отримані протягом року, до яких належать заробітна плата, пенсія, винагороди, довічна рента, доходи від рухомого майна, доходи від землеволодінь, доходи від сільськогосподарської діяльності, прибутки від промислової або комерційної діяльності, доходи некомерційного характеру, прибутки від операцій з цінними паперами), який декларується на початку року за підсумками попереднього фінансового року [7, с. 117]. У Франції доходи поділяються на 8 категорій, кожна з яких має свою методику розрахунку, пільги і відрахування. Особливим є те, що податок на прибуток фізичних осіб розраховують на родину і він стягується з доходів за прогресивною шкалою (від 5,5 до 75%). Максимальну ставку (75%) застосовують у разі, коли дохід сім'ї дорівнює 1 000 000 євро і більше. Звільняються від прибуткового податку особи, які отримують мінімальну зарплату або мінімальну пенсію. Пільги в сфері оподаткування доходів фізичних осіб спрямовані на підтримку малозабезпечених верств населення: платники, що сплачують прибутковий податок за найменшою ставкою 5,5 %, звільняються від сплати 2/3 річної суми податку.

6. Одна з найбільш розвинених систем індивідуального прибуткового податку із широкою системою податкових вирахувань діє в **Нідерландах**. У цій країні існує п'ять видів податкових відрахувань, що залежать від віку, кількості дітей, доходу батьків і

відрізняються сумою, на яку дозволено зменшувати оподатковуваний дохід (в євро на одну дитину).

7. У Норвегії резиденти сплачують національний і місцевий податок з усіх доходів, які були одержані в країні та за її межами. Податок на прибуток фізичних осіб з річної заробітної плати обчислюють за ставкою 9,5%, якщо дохід – від 220501 до 248500 норвезьких крон.

8. Багаторівневу та розгалужену базу прибуткового оподаткування має податкова система **Японії**. Так, особи, які проживають в Японії, поділяються на три категорії: нерезиденти; непостійні резиденти; постійні резиденти. Визначення суми податку до сплати здійснюється двома шляхами: безпосередньо платником під час подання ним податкової декларації та роботодавцем, який обчислює податок із заробітної плати найманої особи. Окрім того, система прибуткового оподаткування населення Японії має складний механізм вирахувань: функціонує прогресивна система розрахунку неоподаткованого мінімуму, розмір якого коливається від 0,65 млн. ієн до 2,2 млн. ієн залежно від обсягу валового доходу, та персональна знижка, яка додається до неоподаткованого мінімуму і залежить від складу сім'ї.

9. Прибутковий податок із фізичних осіб є вагомим у плані надходжень до бюджету **Італії**. Його суб'єктами виступають приватні особи – резиденти (оподатковуються всі доходи резидентів, отримані не тільки в Італії, але й за її межами) і нерезиденти (сплачують податок тільки з доходів, одержаних на території Італії). Всі доходи платників поділяються на п'ять груп залежно від джерел їх надходжень. До першої групи належать доходи, отримані від земельної власності, споруд і ведення сільськогосподарської діяльності. Другу групу становлять доходи від різних видів грошової ренти (відсотки за позиками, депозитними і поточними банківськими рахунками, за облігаціями й іншими цінними паперами). У третій групі об'єднано усі трудові доходи, в тому числі і доходи осіб вільних професій. Четверта група складається з доходів від приватних комерційних підприємств. П'ята група об'єднує в собі прибуток від спекулятивного перепродажу землі, предметів мистецтва, нерухомості. Доходи кожної з груп оподатковуються окремо відповідно до індивідуальної системи. Розрахунок податку провадиться за ставками, побудованими за принципом складної прогресії: шкала ставок коливається від 10 до 50%.

10. В Іспанії декларація про доходи резидента включає всі доходи, які він одержав; незалежно від місця проживання його статус визначається на весь податковий період. Податок розраховується за ставкою від 24% до 52%. Якщо дохід становить 300000 €, то застосовується ставка 52%.

Для забезпечення соціально-економічної справедливості податкової політики в Україні доцільним є застосування таких моментів зарубіжного досвіду, як врахування сімейного стану платника, кількість працюючих у сім'ї, наявність дітей та утриманців.

Вітчизняні науковці [132] пропонують наступні заходи для вдосконалення оподаткування доходів малозабезпечених верств населення України:

- необхідно виправити недоліки чинного законодавства України щодо оподаткування доходів фізичних осіб шляхом заміни податкової соціальної пільги на неоподатковуваний мінімум доходів громадян, розмір якого пропонується законодавчо встановити не нижче розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи, установленого на відповідний бюджетний рік, або хоча б поетапно до нього наблизитися, та відновити економічну суть цього терміну, якою є мінімальна сума видатків на просте відтворення спроможності людини до праці;
- система оподаткування доходів громадян має бути прогресивною, причому прогресія повинна бути розрахована з урахуванням реального, існуючого в цей час діапазону доходів громадян;
- реформування оподаткування доходів фізичних осіб має відбуватися в комплексі з реформуванням усього податкового навантаження на фонд оплати праці, щоб мати оптимальне податкове навантаження й повну легалізацію доходів громадян.

А також у вітчизняній науковій літературі пропонується цілий комплекс заходів по вдосконаленню фіскальної ефективності ПДФО, зокрема: розширити базу оподаткування податком на доходи фізичних осіб (передбачити можливість залучення до оподаткування всіх доходів, у тому числі тих, які виплачують із державних цільових фондів як компенсацію, відшкодування певних витрат); запровадити прогресивну шкалу оподаткування доходів; вдосконалити пільгову політику з податку на доходи фізичних осіб; впровадити засоби з підвищення ефективності податкового контролю для подолання

зловживань щодо ухилення від сплати податків; легалізувати доходи громадян від тіньової економічної діяльності; нарощувати податкові надходження до бюджету шляхом залучення таких резервів, як зростання доходів фізичних осіб, створення робочих місць, збільшення інвестицій в економіку; застосовувати власний механізм оподаткування до кожного виду доходів, який дійсно враховує особливості їх отримання (що є трудомістким з точки зору їх адміністрування).

Підвищення рівня прямого оподаткування фізичних осіб призводить до зменшення номінальних, а водночас і реальних доходів населення. За таких умов має місце скорочення платоспроможного попиту на товари [137]

ЗАВДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. Який тип системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні?
2. Які фактори впливають на надходження ПДФО до зведеного бюджету в Україні?
3. Які основні причини зменшують фіскальну ефективність ПДФО в Україні?
4. Які варіанти збільшення податкових надходжень ПДФО до бюджетів в Україні ви бачите?
5. За яких умов може бути збільшена фіскальна ефективність ПДФО?
6. Які заходи необхідно вжити для збільшення фіскальної ефективності ПДФО?

КЕЙС №6. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК / ПОДАТОК НА ВИВЕДЕНИЙ КАПІТАЛ

Складено за матеріалами: [12; 38; 49; 59; 78; 80; 91; 99; 138; 160; 165; 167; 202; 203; 216; 217; 218; 219; 244; 266; 276; 280; 295; 299; 306; 307; 334]

Прямі податки не змінюють попиту, на відміну від деяких непрямих податків, вони майже не впливають на ціни, але зменшують доходи платника – тим самим впливаючи на обсяги інвестиційного та споживчого попиту. Пряма залежність між сумою прямих податків і обсягу доходу сприяє збільшенню можливостей для держави в регулюванні економічних процесів і вирішенні проблем соціальної справедливості за рахунок прогресивних ставок оподаткування. В той

час з фіскальної точки зору вони поступаються непрямим в стабільності надходження, в рівномірності розподілу надходжень по окремих регіонах, в існуванні більш сприятливих умов щодо ухилення від їх сплати.

Ставка податку на прибуток підприємств прямо впливає на обсяги надходжень від цього податку до бюджету.

У період до 2003 р. в Україні діяла ставка оподаткування прибутку 30 %, починаючи з 2004 р. до 01.04.2011 р. ставка становить 25 %, а з 01.04.2011 р. до кінця 2011 р. – 23 %. Зараз ставка податку на прибуток встановлена – 18%.

Податок на прибуток підприємств у різних країнах світу розраховується по-різному, але у цілому прийнято виділяти дві концепції: європейську (континентальну) та англо-американську (англосаксонську).

Європейська (континентальна) – передбачає, що податковий облік як самостійний вид майже відсутній, а сума бухгалтерського прибутку може дорівнювати сумі прибутку до оподаткування. З метою визначення об'єкту оподаткування податком на прибуток фінансовий результат до оподаткування, визначений за правилами бухгалтерського обліку, коригується щодо амортизації, збитків, дивідендів, процентних доходів тощо у порядку, встановленому податковим законодавством. Застосовується у Німеччині, Франції, Швеції, Бельгії, Іспанії, Італії, Швейцарії тощо.

Англо-американська (англосаксонська) – передбачає паралельний розрахунок бухгалтерського та оподаткованого прибутку при одночасному існуванні між ними стійкого і контрольованого зв'язку, що досягається за рахунок законодавчо закріпленого обов'язку розрахунку постійних та тимчасових різниць між бухгалтерським та податковим обліком, що деталізуються у відповідних додатках до декларації з податку на прибуток корпорацій. Застосовується у США, Великій Британії, Канаді та Австралії. Англо-американська модель є складніша у адміністрування цього податку.

З 2015 року в Україні запроваджена класична європейська модель податку на прибуток, згідно з якою базовим показником для розрахунку об'єкта оподаткування є бухгалтерський фінансовий результат до оподаткування, який в подальшому коригується на різниці, визначені Податковим кодексом України. Тобто, об'єкт оподаткування повинен розраховуватись на підставі даних фінансової

звітності платника податків, у зв'язку із чим податковим органам надано право проводити перевірку правильності ведення бухгалтерського обліку для податкових цілей. Класична європейська модель оподаткування прибутку підприємств є прийнятною для України з огляду на інституційний, політичний та економічний рівень розвитку України.

Але класична модель має ряд загальновідомих недоліків, серед яких:

- проблеми з накопиченням збитків (що особливо актуально для України у зв'язку з курсовими різницями, що відкриває можливість для зловживань з базою оподаткування);
- складні правила тонкої капіталізації процентів за запозиченнями (механізм контролю співвідношення заборгованості і оплаченого капіталу, мета якого зменшити можливості податкового планування);
- ведення окремого обліку податкової амортизації;
- агресивні схеми податкового планування, що використовуються компаніями з метою уникнення оподаткування (при переміщенні активів, не оподаткування окремих видів доходів тощо).

Динаміка надходжень від податку на прибуток підприємств в Україні в останні роки свідчить про поступове зменшення значення цього податку у формуванні доходної частини бюджету, зокрема частка надходжень податку до зведеного бюджету в відсотках від ВВП протягом 2004-2017 років знизилася з 4,7% до 2,5%; частка надходжень податку до зведеного бюджету в доходах зведеного бюджету знизилася з 18,3% до 7,2%; частка надходження податку до зведеного бюджету в відсотках від податкових надходжень зведеного бюджету скоротилася з 25,1% до 8,9% (див.рис.31).

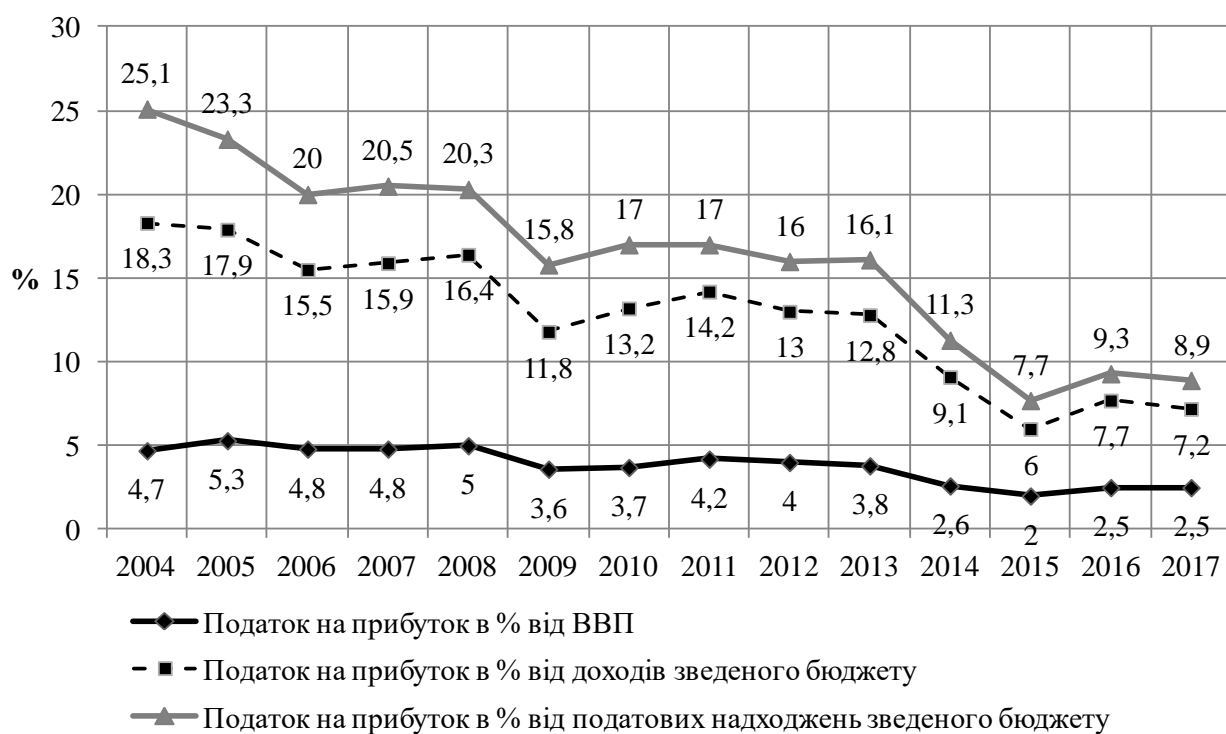


Рис. 31. Динаміка часток надходжень податку на прибуток підприємств від ВВП, від доходів і податкових надходжень зведеного бюджету України

Побудовано за даним джерела: [299]

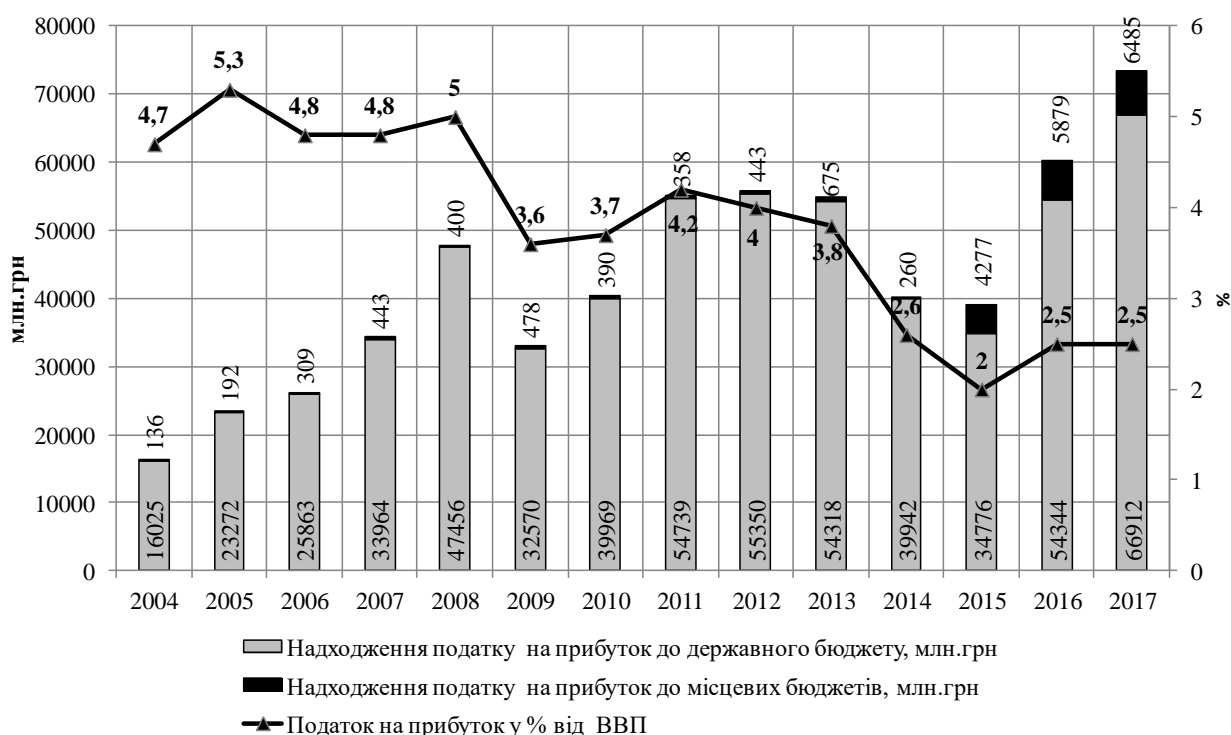


Рис. 32. Динаміка надходження податку на прибуток до державного та місцевих бюджетів у 2004-2017 роках

Побудовано за даними джерела: [299]

При збільшенні суми податкових надходжень загалом, надходження від податку на прибуток зменшуються про що свідчить статистика надходжень від податку на прибуток підприємств в останні роки та переоплати цього податку. *Приклад: за результатами 2015 року надходження від податку на прибуток до Державного бюджету склало 34,7 млрд. грн., а переоплати – близько 24 млрд. грн. Повертати ці переоплати держава найближчим часом не збирається, оскільки у бюджеті-2016 кошти для погашення цієї заборгованості не передбачені).* Тому можна сказати, що цей податок не є бюджетотворюючим.

Результати моделювання надходжень податку на прибуток підприємств, представлені у праці [165, с.125] дають підстави стверджувати, що при зростанні розміру валового внутрішнього продукту на 1 млн.грн. обсяг надходжень податку на прибуток підприємств зростає на 39 тис.грн., тобто лише на 3,9 %. Тобто середній рівень перерозподілу цього податку через ВВП є низьким.

Стагнаційні процеси в економіці країни, значне зниження експортного потенціалу як одного з основних джерел надходження фінансових ресурсів, зменшення купівельної спроможності населення та, відповідно, імпорту, зумовили зниження ліквідності більшості підприємств до критичного рівня і дали старт процедурі банкрутства частини з них. Водночас інфляційні процеси (зростання цін на більшість товарів/послуг у 2—3 рази) та суттєве зростання видатків на оборону та енергоносії вимагає підвищених витрат бюджетів усіх рівнів. Ситуація з очікуваними надходженнями від цього податку в умовах економічного падіння та збитковості підприємств дедалі погіршується.

В умовах глобалізації, цифрового та мобільного бізнес-середовища класична модель є вже морально застарілою, і це визнається європейцями [334]. Ця система неефективна і створює умови для використання великими компаніями складних схем податкового планування для того, щоб уникнути оподаткування: в загальній структурі податкових надходжень країн ОЕСР податок на прибуток знизився з 3,7% ВВП до 2,9% ВВП впродовж 2004-2013 років, у структурі ж всіх податкових надходжень частка податку на прибуток знизилась із 10,5% до 8,5% впродовж 2000-2013 років. Наведені дані свідчать про загальну тенденцію зниження надходжень від податку на прибуток підприємств у світі.

В українських реаліях класична модель оподаткування прибутку містить системні проблеми розрахунку об'єкта оподаткування (фінансовий результат як базовий показник для розрахунку об'єкта оподаткування з подальшим коригуванням на різниці це постійний ризик претензій з боку органів ДФС):

- проблема визначення податкових різниць;
- складні і суперечливі правила тонкої капіталізації процентів;
- застосування різних схем «оптимізації», що призводить до надмірного податкового тиску на сумлінних платників податку. Податкове структурування призводить до неоподаткування одних платників податку з перенесенням всього тягара зі сплати цього податку на інших платників, в результаті чого основна частина надходжень з цього податку забезпечується **0,4%** всіх платників податку.

Податкові різниці

Податковий кодекс встановлює такі мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, тобто суб'єкт підприємництва нараховує два види амортизації: 1) виходячи з своїх економічних інтересів; 2) з метою оподаткування податком на прибуток підприємств. В результаті ведеться окремий облік податкової амортизації, для якої зберігається необхідність зв'язку із господарською діяльністю платника податку. Також є проблема списання безнадійної заборгованості (така заборгованість не визнається податковими витратами, в тому числі в періоді її списання).

«Тонка капіталізація»

Поняття «тонка капіталізація» стосується методу включення процентів за кредит (відсотки на основну суму заборгованості) до складу податкових витрат періоду (витрати, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток).

Основна сума отриманого суб'єктом підприємництва фінансового кредиту (сума кредиту без урахування процентів) не включається ні до складу доходів при отриманні, ні до складу витрат періоду при поверненні фінансового кредиту [216, пп. 153.4.1, пп. 153.4.2], а отже не бере участі у визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток, а сама операція отримання / повернення кредиту не спричиняє податкових наслідків. Участь у визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток беруть лише проценти

за фінансовим кредитом [216, пп. 14.1.206]. Нараховані проценти за користування фінансовим кредитом, а також за користування позиками, за випущеними облігаціями та фінансовою орендою та інші витрати підприємства пов'язані із запозиченнями, відповідно до положень П(С)БО 31 «Фінансові витрати» [202], вважаються фінансовими витратами і включаються до складу інших витрат того періоду, в якому вони були здійснені та враховуються у складі податкових витрат при обчисленні об'єкта оподаткування [216, п. 141.1] з врахуванням таких обмежень та особливостей та винятків (табл.21).

За результатами систематизації податкових наслідків для суб'єкта підприємництва при отриманні фінансового кредиту можна стверджувати, що введений Податковим кодексом України [216] механізм контролю співвідношення заборгованості і оплаченого капіталу та обмеження витрат на сплату процентів, що передбачає накопичення невикористаних процентів (так звана «тонка капіталізації процентів за запозиченнями») з метою унеможливлення податкового планування та обмеження виведення капіталу з України, шляхом виплати нерезидентам пасивних доходів є малоефективним, що підтверджується середньорічним розміром нелегального відтоку капіталу з України у розмірі 11,7 млрд.дол. США [329].

Застосований механізм тонкої капіталізації процентів жодним чином не стримує виведення капіталу з України, оскільки не перешкоджає виплаті відсотків нерезидентам-пов'язаним особам, яка відбувається за умовами договору, а лише сповільнює відображення фінансових витрат за такими операціями у фінансових результатах позичальників, тим самим деформує загальну картину фінансового стану резидента-одержувача кредиту, запланована збитковість якого з метою виведення капіталу не відображається повною мірою. Включена у податкові витрати частина суми фінансових витрат за операціями з нерезидентами-пов'язаними особами зменшує фінансовий результат до оподаткування, який у випадку від'ємного значення відноситься до складу «Непокритого збитку» в пасиві балансу підприємства, зменшуючи власний капітал підприємства, і таким чином, відбувається «трансформація» власного капіталу резидента у пасивні доходи нерезидента – виведення капіталу.

Таблиця 21

Податкові наслідки щодо податку на прибуток для суб'єкта підприємництва
при отриманні фінансового кредиту [307]

Фінансовий кредит	Основна сума кредиту	Проценти за кредит (відсотки на основну суму заборгованості / фіксовані суми)		
Статус кредитора	Фінансовий кредит на будь-які цілі, крім створення кваліфікаційних активів			Фінансовий кредит на створення кваліфікаційних активів
для суб'єкта підприємництва (крім суб'єктів малого підприємництва)				
Резидент / нерезидент	не включається до складу доходів при отриманні та до складу витрат періоду при поверненні фінансового кредиту [216, пп. 153.4.1, 153.4.2], а отже не бере участі у визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток, а сама операція отримання / повернення кредиту не відображається у податковому обліку позичальника	включаються до складу інших витрат того періоду, в якому вони були здійснені та враховуються у складі податкових витрат при обчисленні об'єкта оподаткування [216, п. 141.1]	включаються до складу інших витрат того періоду, в якому вони були здійснені але лише частково: сума обчислена як нараховані проценти за кредитами, що виникли за операціями з пов'язаними особами –	включаються до собівартості кваліфікаційного активу (крім суб'єктів малого підприємництва) [216, п. 141.1] і відносяться до витрат діяльності підприємства у складі амортизації відповідних основних засобів після введення їх в експлуатацію.
Нерезидент – пов'язана особа [216, ст. 14.1.159] (якщо сума боргових зобов'язань суб'єкта підприємництва, що виникли за		включаються до складу інших витрат того періоду, в якому вони були здійснені але лише частково: сума обчислена як нараховані проценти за кредитами, що виникли за операціями з пов'язаними особами –		

<p>кредитними операціями з нерезидентами, що перевищують суму власного капіталу суб'єкта підприємництва більш ніж в 3,5 рази</p>		<p>нерезидентами за мінусом 50% від суми, обчисленої як фінансовий результат до оподаткування + фінансові витрати + амортизаційні відрахування цього податкового періоду [216, ст. 140.2]</p> <p>Інша частина понесених фінансових витрат, включаються до складу інших витрат наступних періодів поступово у розмірі 5% від суми фінансових витрат, що залишилася не врахованою у зменшення фінансового результату до оподаткування до повного погашення.</p>	<p>Ця частина схеми має назву «тонка капіталізація процентів»</p>
<p>Нерезидент з офшорним статусом [216, пп. 14.1.267]</p>	<p>відображається у доходах одержувача, а при поверненні — у витратах одержувача [216, пп. 135.5.5] як поворотна фінансова допомога [216, пп. 14.1.257]</p>	<p>—</p> <p>Користування фінансовою допомогою на поворотній основі не передбачає сплати процентів за користування сумою позики [216, 14.1.267]</p>	<p>—</p>

При цьому 8000 збиткових суб'єктів підприємництва-платників податку на прибуток в Україні (сума накопичених збитків яких становить у 2016 році 1 трильйон 68 млрд.грн.) тільки за 1-й квартал 2016 року вивели з України 13,6 млрд.грн. шляхом виплати нерезидентам пасивних доходів [276, с.18]. За оцінками GLOBAL FINANCIAL INTEGRITY за період 2004–2013 років з України за кордон було незаконно виведено майже 117 млрд.дол. США [329].

Операції та платежі, що використовуються з метою виведення прибутку, є прямим об'єктом оподаткування, а накопичені збитки минулих періодів не впливають на розрахунок об'єкта оподаткування [276]. Залишок суми, що залишилася неврахованою у зменшення фінансового результату до оподаткування (і буде врахованою поступово у розмірі 5% в наступних податкових періодах) залишається у поточних зобов'язаннях підприємства до повного погашення.

Протягом 2016 року збитковими платниками виплачено пасивних доходів близько 53,8 млрд. грн. Сукупно всіх пасивних доходів усіма платниками протягом 2016 року виплачено на рівні 3 млрд. дол. США

За міжнародними розрахунками Україна, на кінець першої декади XXI століття, за показником незаконного виведення коштів за кордон входила до 15-ти найбільш тінізованих країн світу, значення якого на 15% перевищувало середньосвітовий рівень [138, с. 177].

Якщо 3 млрд. дол. США - це виплата пасивних доходів (відсотки, роялті), то можна припустити, що ще до 8 млрд. дол. США виводяться через заниження ціни продажу товару на експорт або закупівлю товарів (робіт, послуг) за завищеною ціною. Це ті операції, які потенційно підпадають під дію норм з трансфертного ціноутворення (далі - «ТЦУ»). За підсумками 2015 року було подано 2800 звітів по ТЦУ, а сума коригування об'єкта оподаткування податком на прибуток склала близько 1 млрд. грн., що призвело до збільшення податкових зобов'язань на суму до 180 млн. грн. При середньорічному показнику виведення капіталу на рівні майже 300 млрд. грн. (11,7млрд. дол. США) податкове коригування фінансового результату склало всього 1млрд. грн. Причини може бути дві: це результат накопичених збитків (понад 1 трлн.грн. означає, що коригування об'єкта оподаткування не призводить до донарахування), і результат того, що ТЦУ не адмініструється в Україні належним чином.

Шавалюк Любомир, журналіст [306]: «Олігархи показують суцільні збитки, переводячи більшу частину прибутків у офшори. Це призводить до різкого скорочення надходжень до бюджету від їхніх виробничих активів в Україні. Уряд намагається компенсувати нестачу за рахунок посилення податкового тиску на галузі з переважно неолігархічним бізнесом»

Схеми оптимізації

Податкова оптимізація – зменшення розміру податкових платежів шляхом правомірних дій платника податків, що включають повне використання всіх дозволених законодавством способів.

У податковому плануванні поряд із звичайними методами планування у зв'язку з його оптимізаційним характером застосовується велика група спеціальних методів, до яких належать [295, с.155]:

1. Метод заміни відносин. Як правило, одна і та сама господарська мета (придбання майна, отримання доходу тощо) може бути досягнута кількома альтернативними шляхами. Чинне законодавство практично не обмежує господарюючого суб'єкта у виборі форми та окремих умов угоди, виборі контрагента тощо. Суб'єкт підприємництва має право самостійно обирати будь-який з допустимих варіантів, беручи до уваги ефективність операції як в чисто економічному плані, так і з погляду оподаткування. Цей метод полягає в тому, що операція, яка має більш жорстке оподаткування, замінюється на іншу операцію, що дозволяє досягти цю ж або максимально наближену мету, і при цьому застосовувати більш пільговий порядок оподаткування.

2. Метод поділу відносин. Ґрунтується він на методі заміни, але замінюється певна частина операції, або одна господарська операція замінюється на кілька інших, що дозволяє знизити загальну суму податкових зобов'язань. Наприклад: з метою зменшення соціальних внесків договір підряду з фізичною особою на виконання робіт з матеріалів підрядника може бути замінений на два договори: договір надання послуг та договір купівлі-продажу.

3. Метод прямого скорочення об'єкта оподаткування реалізується шляхом зменшення бази оподаткування. Прикладом застосування цього методу може бути продаж товарно-матеріальних цінностей за заниженою ціною (за ціною нижче за ціну придбання), що дозволяє знизити податкові зобов'язання продавця з податку на прибуток.

4. Метод делегування податків підприємству-сателіту. Полягає у передачі об'єкта оподаткування іншому суб'єкту підприємницької діяльності, пов'язаному з платником податків. Цей метод пов'язаний, як правило, з розміщенням податковосемних видів діяльності на інших підприємствах, контрольованих платником.

5. Метод відстрочення податкового платежу ґрунтується на використанні елементів інших методів, і його використання дозволяє перенести момент виникнення об'єкта оподаткування на подальший податковий період. Як приклад застосування такого методу може бути використання договору комісії із залученням посередника замість укладання договору поставки, що дозволяє відстрочити момент збільшення валового доходу у продавця.

6. Метод офшору. Суть методу полягає у перенесенні об'єкта оподаткування (окремих операцій, видів діяльності, майна) під юрисдикцією з більш м'яким режимом оподаткування. Широко застосовується не лише у зовнішньоекономічній діяльності, але й на територіях з особливими умовами оподаткування.

7. Метод пільгового підприємства – один із широко застосовуваних методів податкової оптимізації, який полягає у перенесенні об'єктів оподаткування або видів діяльності під пільговий режим оподаткування, пов'язаний з особливим податковим статусом деяких суб'єктів підприємницької діяльності.

8. Метод використання облікової політики. Ґрунтується на взаємозалежності податкового та бухгалтерського обліку і полягає в тому, що за допомогою зміни облікової політики можуть бути змінені розміри податкових баз. Так, правильний вибір методу амортизації основних засобів і встановлення заниженої ставки амортизації в бухгалтерському обліку малого підприємства – платника єдиного податку дозволяє зменшити об'єкт оподаткування при продажу основних фондів

↪ Приклад 9.

Посадовий оклад бухгалтера підприємства становить 10000 грн., підприємству необхідно заплатити ЄСВ 2200 грн. ($0,22 * 10\ 000$); та утримання з заробітної плати бухгалтера (підприємство-податковий агент): 1950 грн. (ПДФО –18%, ВЗ –1,5%; разом – 19,5% ($18\% + 1,5\%$); $10\ 000 * 0,195 = 1950$ грн.)

Сутність податкової оптимізації: підприємство замінює характер правовідносин бухгалтера і підприємства, а саме замінює трудові

відносини на цивільно-правові без зміни сутності обов'язків, виконуваних бухгалтером.

Для цього бухгалтеру необхідно зареєструватися як фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, який сплачує єдиний податок (3-ої групи). Після цього бухгалтер з підприємством укладають договір на надання послуг з ведення бухгалтерського, податкового обліку, складання звітності, який стане основним документом, що визначає права і обов'язки сторін.

Таблиця 22

Розрахунок економії валових витрат підприємства в результаті трансформації характеру правовідносин бухгалтера і підприємства [295]

До податкової оптимізації		Після податкової оптимізації	
<i>1</i>		<i>2</i>	
Сутність: Бухгалтер є працівником підприємства		Сутність: Бухгалтер є суб'єктом малого підприємництва – фізичною особою, і надає послуги підприємству щодо податкового, бухгалтерського обліку, складання звітності	
Правова підстава: Трудова угода з працівником		Правова підстава: Цивільно-правовий договір про надання послуг Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [99, п.4 статті 8]: для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно вибирає форми його організації. Однією з таких форм є використання послуг фахівця з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи.	
Нарахована заробітна плата – 10000 грн.		Оплачені за договором послуги ФОП – 10000 грн.	
Податкове навантаження:		Податкове навантаження:	
ЄСВ (22%)	2200 грн.	ЄСВ (22%)	–

<i>1</i>		<i>2</i>	
ПДФО (18%)	1950 грн.	ПДФО (18%)	–
ВЗ (1,5%)		ВЗ (1,5%)	–
		єдиний податок суб'єкта малого підприємництва – фізичної особи (5% від доходу)	500 грн.
Сума податків до сплати підприємством:		Сума податків до сплати ФОП:	
в грн.	4150 грн.	в грн.	500 грн.
в %	41,5 %	в %	5%
Податкове навантаження на бухгалтера		Податкове навантаження на бухгалтера	
в грн.	1950 грн.	в грн.	500 грн.
в %	19,5 %	в %	5%
Сума, що включається до валових витрат підприємства:	2200 грн.	Сума, що включається до валових витрат ФОП:	500 грн.
Економія, що виникає в результаті зміни валових витрат у підприємства: 2200 грн.		Економія, що виникає в результаті зміни валових витрат у бухгалтера-підприємця: 1950 – 500 = 1450 грн.	

За результатами першого кварталу 2016 року загальна кількість платників податку на прибуток становила 269215, з яких 1548 – це великі платники податків (0,6%).

З 21000 платників податку з оборотом більше 20 млн. грн., прибуткові – 12 935 (62%), збиткові – 8000 (38%). За перший квартал 2016 року загалом було сплачено 13800,0 млн. грн., з яких 11 300 млн. грн., або 80%, сплачено всього 1086 платниками (яких є 0,4% від усіх платників). Аналіз цієї категорії платників показує, що це, як правило, компанії з іноземними інвестиціями і державні підприємства. Це ті платники, модель поведінки яких приблизно постійна вони – платять податок і розподіляють дивіденди.

При цьому 8000 платників, які є збитковими (сума накопичених збитків становить 1 трильйон 68 млрд. грн.) [276].

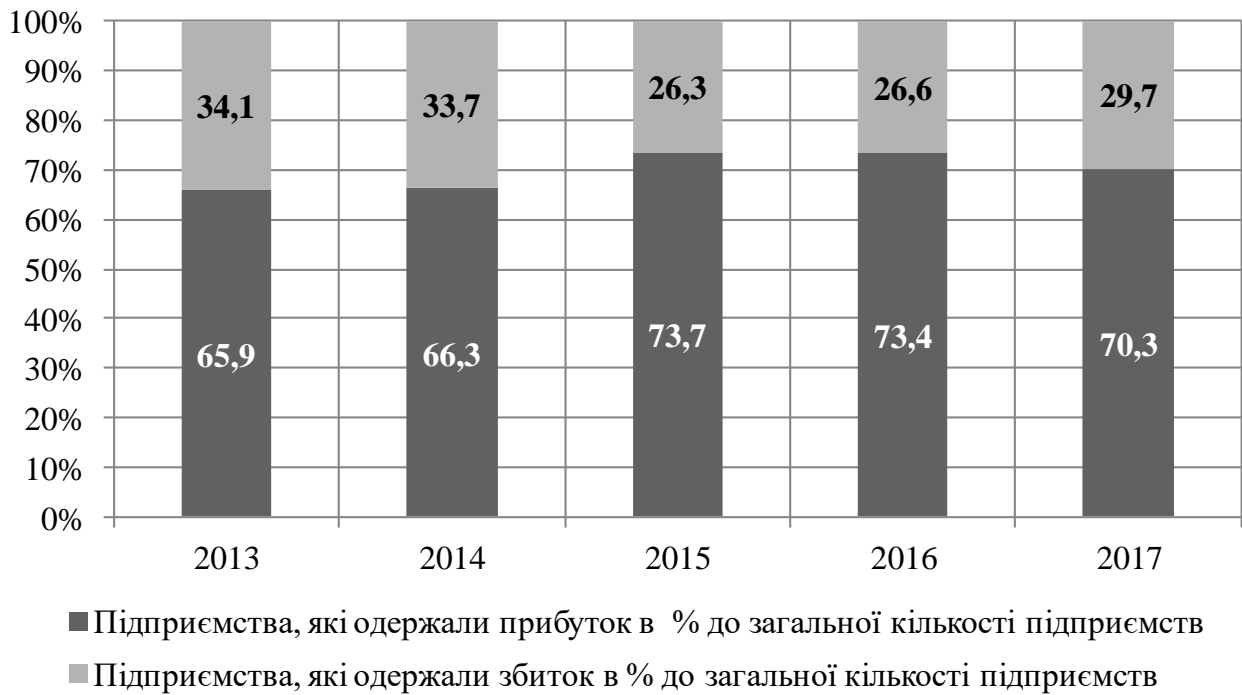


Рис. 33. Структурна динаміка прибуткових і збиткових підприємств в Україні в 2013-2017 роках

Побудовано за матеріалами: [266, с.130].

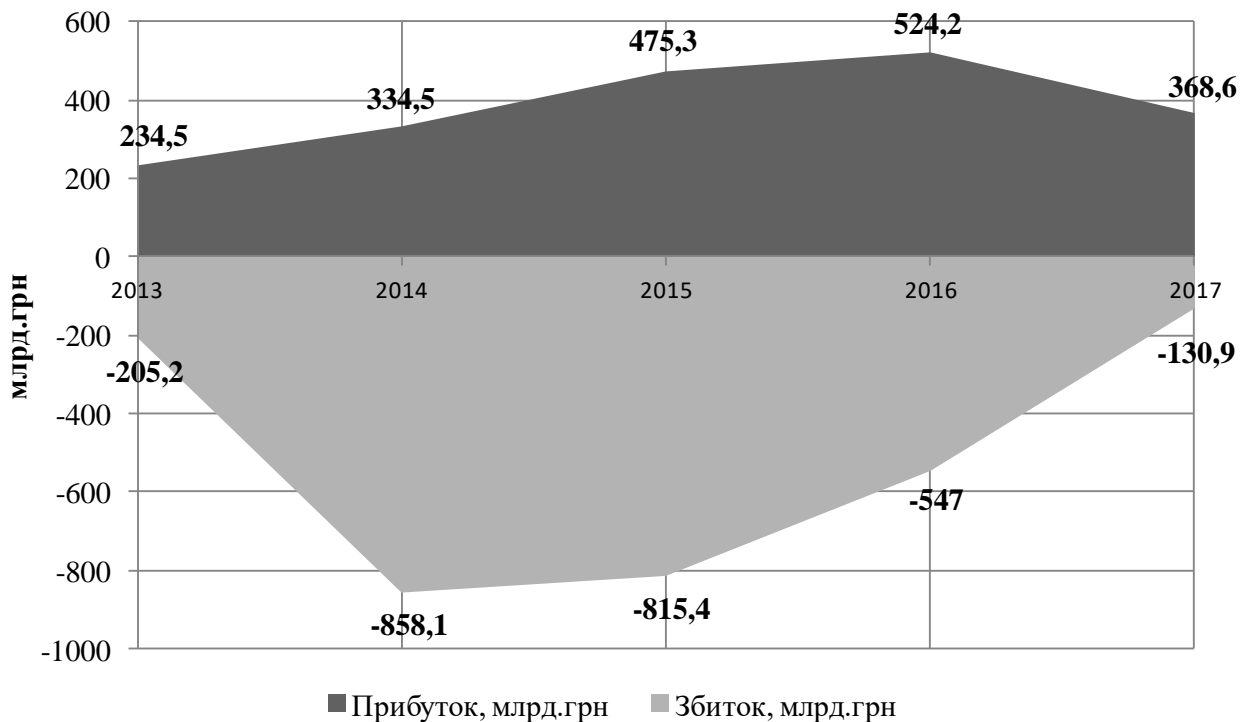


Рис.34. Динаміка прибутків і збитків підприємств в Україні в 2013-2017 роках

Побудовано за матеріалами: [266, с.130]

Проблема адміністрування податку шляхом вчинення фіскального тиску на платників податку – усталена практика, від якої податкові органи не мають жодного наміру відмовлятися [276, с.8].

На практиці це проявляється у викривленні застосування норм податкового законодавства, коли роз'яснення або дії податкових органів прямо суперечать нормам податкового законодавства, або коли на рівні підзаконних актів, листів або навіть програмного забезпечення закріплюються механізми, що фактично становлять собою нові правила оподаткування.

Наприклад, заборона на перенесення збитків минулих років у 2011 році попри прямі норми Податкового кодексу України; невизнання переплат шляхом встановлення незаконного «алгоритму» зарахування авансових платежів з податку на прибуток у деклараціях з податку на прибуток 2013 та 2014 років, що був «доведений» виключно листами Державної фіскальної служби України та реалізований в її програмному забезпеченні.

Досі залишилася практика встановлення планів надходжень з цього податку, які спускаються на місця у вигляді коефіцієнтів податкового навантаження в залежності від галузі, в якій здійснюється діяльність. Сьогодні це робиться негласно. На практиці досить часто в ході податкових перевірок, саме перевірка правомірності розрахунку зобов'язань з податку на прибуток не здійснюється, оскільки основна мета такої перевірки – це встановлення порушення та здійснення донарахувань на заздалегідь визначену суму. Відповідно, «висновки» перевіряючих в таких випадках не ґрунтуються на нормах податкового законодавства, є перекрученням фактичних обставин справи та/або положень податкового законодавства, а інколи і взагалі позбавлені елементарної логіки [276, с.10].

В частині існування такої категорії як витрати, що повинні бути підтверджені первинними документами, яка залишається в даній класичній моделі, то це постійний ризик породження дедалі новіших схем з боку фіскальних органів для невизнання таких документів та, відповідно, витрат (модель з нікчемними правочинами, формальні недоліки первинних документів, застосування статті 205 Кримінального кодексу України тощо).

Зокрема, статистика розгляду скарг на рівні Державної фіскальної служби України свідчить про досить низький відсоток

задоволення скарг платників податків, який в середньому становить **5%**. Для порівняння, питома вага скасованих рішень за результатами адміністративного (досудового) оскарження в Російській Федерації 44%, а в ФРН – 71%. Більшість податкових спорів у США також вирішується у досудовому порядку (за різними оцінками від 85 до 95%). Тобто, передбачений законодавством механізм адміністративного (досудового) оскарження рішень податкових органів практично не працює [276, с.11].

В результаті ті платники податків, які не можуть дозволити собі додаткові витрати на захист інтересів у суді (в тому числі, на послуги юристів у довго триваючих судових процесах) змушені сплачувати незаконні податкові донарахування.

І наостанок, ситуація погіршується ще й тиском, який чиниться на посадових осіб платників податку шляхом відкриття кримінальних проваджень, в тому числі і за статтею 212 Кримінального кодексу України за відсутності складу злочину, передбаченою цією статтею. Система відкриття таких проваджень відпрацьована податковими органами до автоматизму. Найчастіше зустрічаються випадки, коли донарахування податкових зобов'язань було здійснено за результатами звичайної податкової перевірки, оскарження таких донарахувань ще триває і відсутнє їхнє узгодження (обов'язку щодо їх сплати до бюджету немає), або, у разі програшу спору і узгодження зобов'язання - відповідні суми донарахувань повністю сплачені платником податків у встановлені Податковим кодексом України строки до бюджету. Втім, незважаючи на всі ці обставини, кримінальні справи порушуються або тривають. Так, відповідно до інформації Генеральної прокуратури України протягом 11 місяців 2015 року органами податкової міліції обліковувалось 1902 кримінальних провадження щодо умисного ухилення від сплати податків, зборів та єдиного внеску, але повідомлення про підозру було вручено у 235 провадженнях (12,36%), тоді як до суду з обвинувальним актом передано лише 49 проваджень (2,57%). Наведені дані свідчать скоріше про те, що більшість з кримінальних проваджень у справах про ухилення від сплати податків розпочинається у випадках, коли власне ухилення немає. Тому можна зробити висновок про те, що найчастіше досудові розслідування по кримінальним провадженням проводяться саме з метою вчинення тиску на посадову особу/підприємство [276, с.12].

В результаті фіскальна ефективність податку на прибуток є низькою як результат поєднання зазначених вище проблем. Наведені вище системні недоліки перетворили податок на прибуток підприємств в Україні на дієвий механізм фіскального тиску на сумлінних платників податку. Як наслідок, сутність податку наразі викривлена, він вже не є «справедливим» (один із принципів оподаткування, закріплених Податковим кодексом України), фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств досить низька.

Податок на прибуток підприємств, який розраховується як різниця між доходами та витратами (фінансовий результат), через його широку дискретність в українських реаліях миттєво породжує корупцію. Дисбаланс податкової системи створює нерівномірні податкові навантаження, що призводить до тінзації економіки, ухиленню від оподаткування і в кінцевому рахунку – до зменшення обсягів податкових надходжень.

З інституційної, політичної та економічної точки зору Україна належить до країн з «екстрактивними інститутами», що означає, що цими інститутами будуть зловживати при першій-ліпшій можливості для отримання ренти для «еліт» замість створення суспільних благ [78].

Правила оподаткування прибутку підприємств в Україні дедалі ускладнюються, і при цьому зберігаються основні причини тінзації бізнесу та виведення капіталу: відсутність змін в економічній і валютній політиці держави, відсутність гарантій захисту права власності.

Тіньова економіка розглядається як особлива система економічних стосунків зі складним переплетенням легальних і нелегальних зв'язків, які відображають особливу логіку та стратегію поведінки економічних агентів, що відрізняються запереченням формальних інститутів, поєднані приналежністю до неформальних інститутів одного характеру, мають специфічні мотиви економічної поведінки у певних ситуаціях [280, с. 34]. Тіньові економічні відносини – це такі відносини, що складаються між людьми з приводу користування й розпорядження офіційними правовими статусами керівника або господарника за рахунок задоволення приватного інтересу. Уся сукупність прав власності, яку здобуває одна із сторін у результаті здійсненні угоди між підприємцем і чиновником, має бути еквівалентною благополуччю іншої сторони.

Такі тіньові економічні відносини зумовлюють існування корупції [167, с. 70]. Тому головною метою тіньової економічної діяльності є отримання прибутків, які неможливо отримати в суворій відповідності з чинним законодавством країни [91, с. 4].

Тіньовий сектор економіки є складовим елементом будь-якої економічної системи, що призводить до соціально-економічних втрат суспільства. Однією з проблем тіньової економіки є сфера корупційних послуг. Варто зазначити, що корупція широко розповсюджена в державних органах влади, яка повинна боротися з корупцією, але будучи сама корумпованою, фактично повинна боротися сама з собою. Тобто в цьому і парадокс та складність антикорупційної політики, адже для державної влади корупційно-тіньові доходи є джерелом отримання політичної ренти. Тому головним стимулом корупції є можливість одержання економічного прибутку, пов'язаного з використанням владних повноважень, а головним середовищем для цього стає тіньовий сектор [59, с. 24].

Розвиток тіньової економіки значною мірою визначається масштабами корупційної діяльності, яка набула в Україні небаченого розмаху як на рівні держави, так і на рівні окремих галузей, і регіонів. Тіньова економічна діяльність створює реальні загрози економічній та національній безпеці України, оскільки видозмінює найважливіші якісні характеристики економічної системи, вступає у суперечність із здатністю держави підтримувати нормальні економічні умови, що перешкоджає реалізації державних інтересів і пріоритетів економічного і соціального розвитку суспільства. Однією з головних причин розростання тіньової економіки – це панування рентоорієнтованої поведінки в усіх сферах економічного і політичного життя [244, с.201].

Згідно з дослідженнями Асоціації дипломованих сертифікованих бухгалтерів (АССА) Україна за рівнем тінізації економіки займає 3-тє місце серед 28 країн світу після від Азербайджану (67% від ВВП) та Нігерії (48,4% від ВВП). Обсяг тіньової економіки в Україні в 2016 році оцінюється в 1,095 трильйонів гривень (46% від ВВП), в той час як у розвинених країнах даний рівень не перевищує і 15% (в США -7,8%, Японія – 10%, Китай – 10,15%) [138, с. 177].

Загальна послідовність процесу отримання політичної ренти з тіньового сектору включає такі етапи. Спочатку законодавчими і органами контролю вводяться формальні правила в такому вигляді і

таким чином, що їх дотримання господарськими агентами у повному обсязі або практично неможливе, або вимагає значних витрат (часу, матеріальних і моральних ресурсів). При цьому офіційні органи майже завжди (свідомо або вимушено) залишають певне коло невизначеності, що створює можливості різного трактування формальних правил. В цій ситуації господарські агенти прагнуть не просто ухилитися від контролю, а намагаються змінити його на свою користь шляхом «тіньового» лобювання індивідуальних або групових інтересів. Замість відкритого заперечення певних формальних правил або судового опротестування способів їх застосування, укладаються «тіньові» угоди щодо конкретних умов реалізації цих правил щодо певних агентів або їх груп. В результаті цим агентам в певних межах дозволяється порушувати встановлені формальні правила. Така стратегія захисту від селективного контролю в умовах масового нехтування формальними правилами вимагає певних трансакційних витрат. Вони включають плату за обхід правил і плату за безпеку і можуть бути досить високими, але не вищими за витрати легалізації, тобто тих витрат, які господарський агент змушений зазнавати при дотриманні всіх формальних правил [244, с.182-183].

Зацікавлені у збереженні та процвітанні тіньової економічної діяльності й представники керівництва частини державних підприємств, установ, організацій. Користуючись фактичною безконтрольністю використання державної власності, вони переводять юридично державні виробничі ресурси під фактичний приватний контроль, забезпечуючи, таким чином, себе тіньовою дохідністю. Така діяльність сприяє поширенню хабарництва, що набуває форми адміністративної корупції.

Масштаби тіньового сектору економіки України, а також рівень корупції в різних її галузях сьогодні стали одним із найсерйозніших факторів, які перешкоджають успішному розвитку нашої країни та громадянському суспільству. Подальша тінізація економіки, її вкоріненість у трансформаційних суспільствах зумовлює макроекономічні диспропорції та структурні деформації суспільно-економічного розвитку, що призводить до визнання тіньової економіки однією із загроз національним інтересам країни й національній безпеці в економічній сфері [12, с. 49].

Фактори, які сприяють розвитку корупційно-тіньових відносин у сучасній Україні [203, с. 8]:

1) фінансово-економічні: несправедливий первинний розподіл капіталу; недосконалість податкової системи; триваючі протягом багатьох років широкомасштабні розкрадання бюджетних коштів; відсутність державної системної політики економічного і соціального стимулювання виходу підприємств із тіні; архаїчна структура фінансів;

2) правові: суттєві суперечності і прогалини в законодавстві, які сприяють безвідповідальності у нелегальній діяльності, за надмірного регулювання відкритої ділової активності; значною мірою корумпована система правоохоронних і судових органів; незахищеність відкритого ефективного приватного бізнесу від свавілля чиновників;

3) адміністративні: відсутність ефективної державної вертикалі управління; заборонне, каральне адміністрування; безвідповідальність і некомпетентність державного управлінського апарату;

4) суспільно-політичні відносини: невпевненість більшості підприємців у стабільності ринкового економічного курсу держави; соціальна і політична незахищеність більшості населення; деградація культури, моралі, пропаганда культу криміналітету і всездозволеності.

Зростання тінізації економіки, її кримінальних наслідків завдає значної шкоди суспільству, гальмує процеси державотворення в Україні. Крім того, постає нагальна соціальна проблема: у суспільній свідомості формується сумнів щодо спроможності державних інститутів, насамперед правоохоронних, гарантувати суспільну безпеку, захистити особистість та майно громадян. Катастрофічними є моральні наслідки тіньової економіки, оскільки вона деформує свідомість людей, породжує соціальний песимізм [219, с. 143]. Проблема значної тіньової економіки і масової корупції стала для України важкою системною проблемою національної безпеки, вирішити яку можливо лише шляхом реалізації широкого цілеспрямованого комплексу заходів у всіх сферах діяльності держави і суспільства, спільними зусиллями держави і суспільства.

Україна залишається системнокорумпованою. Корупцією в Україні охоплені всі без винятку публічні інститути та сектори, як на національному, так і на регіональному рівнях. Антикорупційна політика української влади підміняється імітацією. Незважаючи на зміну політичних партій при владі і посилення вимог міжнародних партнерів до України виконувати взяті на себе зобов'язання у сфері

боротьби з корупцією, продовжуємо спостерігати відсутність політичної волі до реальних змін. Розв'язанню цієї проблеми сприятиме лише докорінна зміна політичного устрою держави та стійкий запит до змін з боку суспільства [203, с. 8].

Успішний іноземний досвід кардинальної зміни моделі податку на прибуток є досвід Естонії, яка ще у 2000 році провела унікальну на той час у світі податкову реформу, відмовившись від класичної моделі оподаткування нарахованого бухгалтерського прибутку на користь моделі оподаткування прибутку, що розподіляється (виплачується) підприємством. За 15 років з часу свого впровадження така модель продемонструвала свою високу ефективність у сучасних реаліях світової економіки. Згідно з дослідженнями Податкового Фонду - провідної незалежної організації США з дослідження податкової політики, на даний час саме Естонія має найбільш конкурентоспроможну податкову систему в ОЕСР. Зокрема, Естонія у 2014 та 2015 роках займає перше місце як в загальному рейтингу Індексу конкурентоспроможності податкових систем (International Tax Competitiveness Index), так і в частині оподаткування прибутку підприємств. Податок на прибуток підприємств в Естонії являє собою так званий податок на грошовий потік ('cash-flow tax'). Замість того, щоб вимагати від підприємств розрахунку оподаткованого доходу з використанням складних правил і графіків амортизації щороку, в Естонії податок на прибуток підприємств стягується тільки тоді, коли бізнес виплачує (розподіляє) прибуток своїм акціонерам (власникам). Такий податок не лише значно спрощує розрахунок оподаткованого прибутку, він також забезпечує додаткові переваги, в тому числі повне покриття витрат на капітальні інвестиції. Це робить інвестиції дешевшими, тим самим підвищує рівень інвестицій в бізнес. Більше того, податок на прибуток підприємств Естонії в розмірі 20 %, який утримується за рахунок виплати, є остаточним. Це означає, що акціонери, які отримують вже оподаткований розподілений прибуток або дивіденди від підприємства, не повинні платити додатковий податок на одержаний дохід.

Згідно з іншим дослідженням, проведеним спільно аналітиками Тартуського університету, Центру політичних досліджень Praxis і юристом адвокатського бюро Glimstedt за період з 2000 по 2006 роки податкове навантаження в Естонії скоротилося майже в три рази. Як свідчить практика застосування податку на розподілений прибуток в Естонії, він є досить прогресивним, оскільки є нейтральним для

бізнесу, і дійсно дозволяє перезапустити економіку країни, стимулюючи розвиток виробництва та зупиняючи відтік капіталу. Податок на введений капітал також ввели Грузія (в 2017 році) і Латвія (в 2018 році) [80].

При такій моделі оподаткування прибутку підприємств, на відміну від класичної моделі, відсутні такі поняття, як доходи/витрати, необхідність підтвердження витрат первинними документами. Операції та платежі, що сьогодні використовуються з метою виведення прибутку, стають прямим об'єктом оподаткування, а накопичені збитки минулих періодів (сформованих переважно за рахунок збитків від курсових різниць) не впливають на розрахунок об'єкта оподаткування. Правила розрахунку бази оподаткування для кожної операції, що є об'єктом оподаткування, чітко встановлюються в Податковому кодексі України і переважно пов'язуються із рухом коштів. Виникнення об'єктів оподаткування та необхідність сплати податку напряму залежить від рішення платника податків про виведення капіталу в той чи інший спосіб, а не від закінчення звітного періоду. Зникає проблема адміністрування податку та вчинення фіскального тиску на платників податку: всі операції з платниками цього податку не є об'єктом оподаткування, отже, немає сенсу контролювати всі операції, які здійснюються між 264 тис. платників. Умовно всіх платників податку на введений капітал можна уявити як замкнуте бізнес-середовище. Поки капітал обертається в цьому середовищі - він нейтральний для податку та контролю, оскільки контролюється тільки виведення капіталу з цього середовища. Такий підхід знижує кількість операцій, що потребують контролю та перевірки.

Досить ймовірно, що в перші роки існування нової моделі оподаткування виведеного капіталу фіскальна ефективність його може знизитися, але такого різкого падіння, як це відбувалося в Естонії, в Україні не очікується. Це пов'язано із тим, що при новій моделі податок починають сплачувати й «збиткові» підприємства; окремі операції, які використовуються для цілей «оптимізації», стають прямим об'єктом оподаткування

В Україні зареєстровано законопроект про податок на введений капітал №8557. Ідея податку на введений капітал виявилася для України занадто революційною, дискусій щодо податку на введений капітал ведеться багато, однак законопроект досі не прийняли. Національна рада реформ схвалила запровадження податку на

виведений капітал з 2018 року, тому можна очікувати, що після обговорення й доопрацювання саме цей проект, найімовірніше буде подано до парламенту.

Ключовим аргументом, на який опираються у дискусіях щодо впровадження ПнВК, є сума очікуваних втрат бюджету. Головна ж макроекономічна проблема в тому, що прийняття цього закону в перші роки прогнозовано зменшить надходження до бюджету. Міністерство фінансів України та Міністерство економічного розвитку і торгівлі України оперують цифрами на рівні 23 млрд.грн. Парламентський комітет з питань податкової та митної політики прогнозує суму втрат у розмірі 20 млрд. грн. Офіс великих платників податків Державної фіскальної служби нарахував втрати через ведення ПнВК у сумі 80 млрд.грн. [49] (це при цьому, що фактичне надходження податку у 2017 році складає лише 73 млрд. грн.)

Держсекретар Мінфіну Євген Капінус: «Наразі ми маємо різні оцінки втрат бюджету в перший рік введення податку на виведений капітал. Зараз тривають певні дискусії з іноземними компаніями. Вони відверто кажуть: «Шановні, через те що сьогодні в Україні мало хто платить дивіденди, це буде навантаженням на міжнародні компанії, які виплачують дивіденди досить стабільно. Це буде навантаженням і на державні підприємства, які також платять дивіденди. Усі інші опиняться в нерівних умовах» [80]

Олександр Кірш, народний депутат від «Народного фронту» [38]: «Я думаю, що податок на виведений капітал в Раді навряд чи пройде. Тому що всі розуміють ризики, які з цим пов'язані. Сподіваюся, що скасування податку на прибуток не отримає підтримки. Оскільки це ризики для Держбюджету».

Дмитро Гаврилюк, політолог, кандидат політичних наук [218]: «Не вірю, що Рада невдовзі підтримає цей законопроект – на його підтримку не вистачає реальних голосів. На словах депутати, як і у випадку з виборчим кодексом, будуть багато обіцяти, але якихось кроків в потрібному напрямку не робитимуть. Проте є три варіанти, за яких цей закон буде прийнято: 1) до парламентських виборів таки якимось “дивом” назбирається необхідна кількість голосів; 2) до виборів парламенту партія влади забезпечить голоси за цей закон в обмін на майбутню підтримку бізнесу на виборах; 3) МВФ вчергове поставить українській владі ультиматум: дамо транш, якщо підтримаєте закон про податок на виведений капітал. Хоча з приводу останнього пункту є певні сумніви».

Для стимулювання виведення бізнесу «з тіні», Україна застосувала податкові канікули.

Податкові канікули – це тимчасове звільнення певних підприємств від оподаткування певним типом податків або взагалі звільнення від загального оподаткування [217]. Головною метою запровадження податкових канікул є сприяння легалізації і виходу бізнесу з «тіні» шляхом зменшення можливостей маніпуляцій у ДФС та, відповідно, тиску на бізнес, а також спрощення системи адміністрування податків. Податкові канікули (застосування нульової ставки податку на прибуток підприємств) запроваджені Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21 грудня 2016 року № 1797-VIII, який набрав чинності 1 січня 2017 року. Пунктом 135 вказаного Закону внесені зміни до розд. XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, а підрозд. 4 доповнено п. 44, який встановлює, що на період до 31 грудня 2021 року застосовується ставка 0% для платників податку на прибуток, у яких річний дохід, визначений за правилами бухгалтерського обліку, за останній звітний період не перевищує 3000000 (трьох мільйонів) гривень, а розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) кожному з працівників, які перебувають з платником податку в трудових відносинах, є не меншим двох мінімальних заробітних плат, розмір якої встановлено законом (тобто протягом 2017 року це 6400 грн.).

Введення податкових канікул до 2021 року підняло позицію України в міжнародних рейтингах. Інвестори звертають увагу на зручність ведення справ та податкову систему країни. Оцінка податкової системи держави може бути зроблена на основі декількох міжнародних рейтингів. Серед них найбільш впливовими вважаються рейтинг за легкістю ведення бізнесу *Doing Business* («Ведення бізнесу») та рейтинг за легкістю сплати податків – *Paying Taxes* («Оподаткування»). У рейтингу *Doing Business* 2018 Світового банку Україна піднялася на чотири позиції та посіла 76-е місце серед 190 досліджених економік. Рейтинг *Paying Taxes* є одним зі складників дослідження *Doing Business*, він є щорічним спільним проектом Групи Світового банку і компанії PwC, в рамках якого оцінюються кількісні та якісні аспекти сплати податків. Україна в рейтингу *Paying Taxes* 2018 піднялася на 43-ту позицію зі 190 країн порівняно з 84 місцем за результатами рейтингу «Оподаткування 2017». До першої десятки

країн із найбільш сприятливими умовами для ведення бізнесу увійшли Сінгапур, Данія, Південна Корея, Гонконг, США, Великобританія, Норвегія, Грузія та Швеція. [160, с. 168].

ЗАВДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. Які фактори впливають на надходження податку на прибуток до бюджету?
2. Які основні причини зменшують ефективність податку на прибуток підприємств?
3. Які варіанти збільшення фіскального потенціалу податку на прибуток підприємств в Україні ви бачите?
4. За яких умов може бути збільшена фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств?
5. Які заходи необхідно вжити для збільшення фіскальної ефективності та справедливості податку на прибуток підприємств?

КЕЙС №7. ЄДИНИЙ ПОДАТОК ТА РОЗВИТОК МАЛОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

Створено за матеріалами: [5; 7; 8; 9; 18; 30; 35; 47; 50; 76; 108; 123; 139; 146; 148; 191; 197; 210; 215; 216; 220; 221; 241; 246; 252; 264; 271; 272; 294; 307; 309]

Роль малого бізнесу у світі різко зросла у 80-х роках минулого століття. У промислово-розвинених країнах на малий бізнес припадає до 90–95 % усіх підприємств і до 20–60 % валового національного продукту [7, с. 73]: частка малого бізнесу у ВВП Італії становить близько 70 %; у США, Японії, Франції, Іспанії, Португалії, Швеції, Бельгії, Норвегії та ін. – понад 50%

Частка малого та середнього бізнесу в експорті складає 31% у США, 50% у ЄС [5, с. 124].

В Китаї 65 % патентів та більше 80 % виробництва нової продукції припадає на підприємства малого бізнесу; понад 50 % податкових надходжень бюджету створюють підприємства малого бізнесу [50, с. 124].

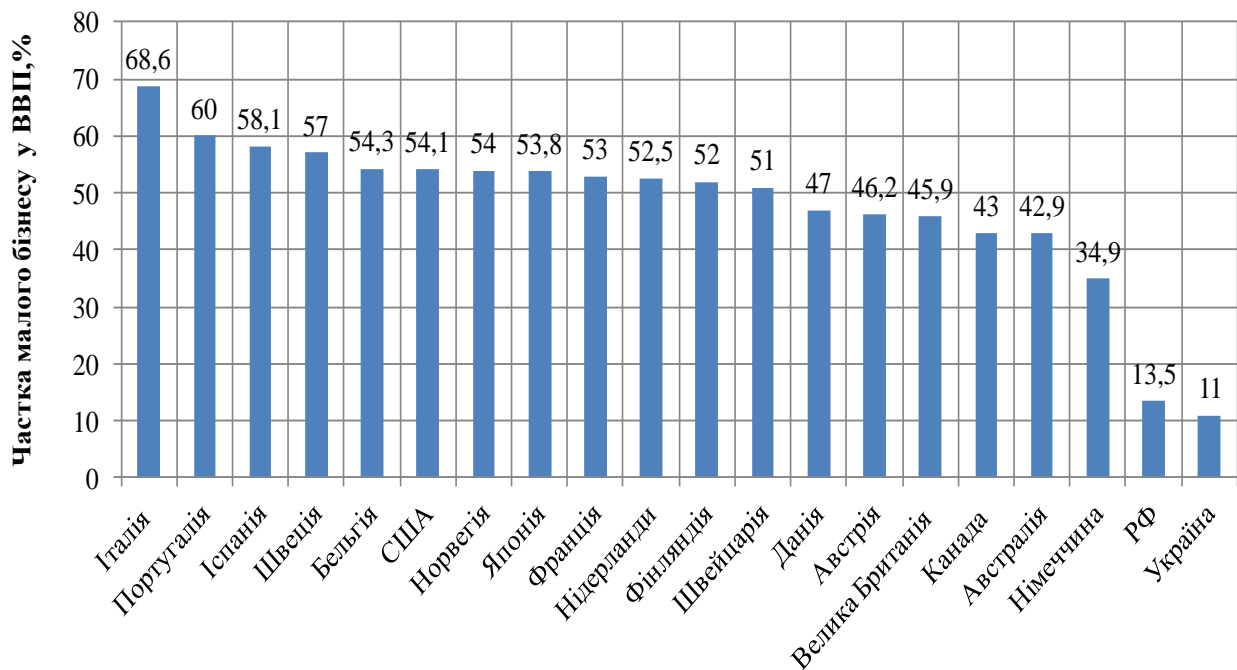


Рис. 35. Частка малого бізнесу у ВВП, в % (в 2016 році)
 Побудовано за даними джерела: [7]

Але основна його функція – соціальна, тобто створення робочих місць. За даними ООН, загалом на малих та середніх підприємствах залучено понад 50 % економічно активного населення, зокрема, в США – 54 %, в Італії – 73 %, в Японії – 78% .

У Німеччині, де номінальний внутрішній валовий продукт становить 3235 млрд.дол. США (в Україні ВВП у десять разів менший) і не менше половини надходжень становить експорт [8, с. 56], 99,7 % усіх суб'єктів господарювання належить до малого та середнього бізнесу і лише 0,3 % належать до великого. Найбільше в Німеччині підприємств, де працює від 10 до 19 осіб – приблизно 35 %.

Основна функція малого бізнесу – це вирішення проблеми зайнятості. Ця його функція проявляється у здатності створювати нові робочі місця й поглинати надлишкову робочу силу під час циклічних спадів та структурних зрушень економіки. Якщо у період криз 70–80-х років ХХ ст. у розвинутих країнах йшов процес скорочення робочих місць на великих підприємствах, то дрібні фірми їх не тільки зберігали, але й навіть створювали нові робочі місця [35, с. 192]. Малі підприємства забезпечують 2/3 приросту нових робочих місць, що дозволило значно скоротити безробіття у Західній Європі, США і Японії [7, с. 346].

У високорозвинених країнах малий та середній бізнес посідає значну питому вагу у основних макроекономічних показниках: у ВВП, у обсягах експорту, у податкових надходженнях, та є ключовою ланкою, що забезпечує створення робочих місць.

Середні та малі національні підприємства, що знаходяться в одному ринковому сегменті з великими корпораціями та закордонними ТНК найбільше потерпають від глобалізації, їм важко витримати конкуренцію з гігантами, котрі мають ресурси для лобіювання можливостей і отримання пільгових податкових режимів. Тому сприяння розвитку малого і середнього підприємництва в світі надається велике значення.

У США розвиток малого бізнесу розпочався у період великої депресії, в умовах зниження обсягів виробництва, масового звільнення робітників, знецінення грошової одиниці. Усвідомивши важливість розвитку малого і середнього бізнесу для економіки країни, вже на початку 50-х років уряд держави почав формувати систему регулювання та підтримки малого бізнесу. В 1953 році було створено Американську адміністрацію підтримки малого бізнесу, яка протягом багатьох років здійснює технічну та фінансову підтримку бізнесменів-початківців. Для стимулювання розвитку малого бізнесу необхідно з боку держави створити належні умови для його функціонування, забезпечити можливість доступу підприємців до позичкового капіталу

В Бельгії дохід самозайнятих осіб оподатковуються за нижчими ставками, аніж інших суб'єктів господарювання, для новостворених учасників ринку передбачені пільги: особа, яка вперше зареєструвалася в якості самозайнятої особи протягом перших трьох років звільняється від податків; сплата податків починається з 4-го року діяльності.

Уряди США та Великобританії встановили перелік витрат, на суму яких дозволяється зменшити об'єкт оподаткування податком на самозайнятність [215].

Обслуговування домашнього офісу є одним з найбільш складних відрахувань. Витрати на експлуатацію будь-якого робочого простору, який використовується самозайнятою особою регулярно і виключно для ведення свого бізнесу, незалежно від того, є це приміщення орендованим чи власним, можуть бути вираховані як витрати на домашній офіс. Цей вид витрат включає відсотки за оренду або іпотечний кредит, податки на майно, комунальні послуги,

страхування домовласників і технічне обслуговування будинку протягом року.

Незалежно від того, має право самозайнята особа на відрахування на обслуговування домашнього офісу чи ні, вона може відняти витрати на телефон, факс та інтернет, пов'язані з веденням бізнесу.

Якщо самозайнята особа використовує власний автомобіль на місцеві відрядження, витрати на ці поїздки підлягають вирахуванню.

Самозайняті особи мають право вирахувати суму внесків на страхування здоров'я, стоматологічний та довгостроковий медичний догляд. Також передбачена можливість відняти внески, які були сплачені самозайнятою особою для забезпечення покриття загальної суми ризиків за договором страхування члена подружжя або утриманців. Технічно цей вид витрат вважається особистим, а не виробничим вирахуванням, проте він допустимий для вирахування лише для самозайнятих.

Суми відрахувань на пенсійне страхування самозайнятої особи дозволяється включити у зменшення об'єкта оподаткування.

Також уряд США надає всебічну підтримку розвитку цього сектора економіки за допомогою спеціально розроблених програм: федеральної (SBA – The Small Business Administration) та численних програм на рівні муніципалітетів. Підтримка малого підприємництва виражається в сукупності виконуваних державними органами та приватними некомерційними організаціями заходів, які створюють сприятливі умови для його функціонування і сприяють його повноцінному розвитку [9, с. 18-19].

В більшості держав податкові політики орієнтовані на підтримку розвитку малого та середнього бізнесу, котрий відіграє значну роль у вирішенні основної соціальної проблеми сучасного розвитку національних економік – безробіття. Інструменти податкової політики держав є дуже різноманітними і відображають національні особливості господарювання. Деякі країни, як, наприклад, Австрія, Ісландія, Швеція і Норвегія, проводять політику мінімального втручання і нейтралітету щодо малих підприємств, вважаючи, що створення особливих умов для певних категорій підприємств можуть несприятливо впливати на прийняття ними економічно доцільних рішень, на раціональність використання ресурсів і т.п.

В Україні термін «мале підприємство» нині із законодавства вилучений, натомість Господарський кодекс України містить критерії визначення суб'єктів малого і середнього підприємництва.

Відповідно до Господарського кодексу України (ГКУ) [54, ч. 3 ст. 55] суб'єкти господарювання залежно від кількості працюючих та доходів від будь-якої діяльності за рік можуть належати до суб'єктів малого підприємництва, у тому числі до суб'єктів мікропідприємництва, середнього або великого підприємництва.

Суб'єктами малого підприємництва визнаються фізичні особи – підприємці і юридичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

Суб'єктами мікропідприємництва визнаються фізичні особи – підприємці та юридичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності – суму, еквівалентну 2 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

Наприклад, у Японії такими критеріями вважають розмір капіталу, чисельність працюючих та галузеву приналежність. Згідно з чинним законодавством Японії до малих та середніх відносять юридично самостійні підприємства, що мають до 300 робітників у галузях промисловості, будівництва, транспорту, зв'язку, кредиту, комунального господарства; до 100 – в оптовій торгівлі; до 50 – в роздрібній торгівлі та сфері послуг.

У Великобританії у виробничій сфері фірма вважається малою, якщо в ній зайнято до 200 осіб. У більшості ж інших секторів економіки основним критерієм визначення малого підприємства є показник річного обороту, який не повинен перевищувати 250 тис. фунтів стерлінгів. Критеріями віднесення підприємства до категорії дрібних в Італії є кількість зайнятих і обсяг основного капіталу, в Індії чисельність зайнятих і рівень використання енергії в різних галузях діяльності [7, с.67].

Сучасні реалії економіки України свідчать про недостатній розвиток сегменту малого бізнесу та необхідність його розширення. Малий бізнес в Україні складає 85% від загальної кількості суб'єктів підприємницької діяльності (при понад 90% у розвинутих країнах). Разом з тим, частка малого бізнесу у ВВП України складає до 10%, в той час, як у розвинутих країнах цей показник сягає 50-60%; частка у зайнятості – біля 20% при 50-80% в європейських країнах та США.

Вплив малого бізнесу на зовнішньоекономічну діяльність є також незначним. Його частка в експорті складає лише 3-4% порівняно із іншими країнами світу



Рис.36. Кількість суб'єктів господарювання в Україні у 2016 році
Побудовано за даними: [76]



Рис.37. Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) суб'єктами господарювання в Україні у 2016 році.
Побудовано за даними: [76]

В Україні стабільна тенденція щодо зростання сектору МСП спостерігалася до 2008 року і у 2007 році на 10 тис. населення припадало 76 МСП (порівняно із 44 у 2000 р.). При цьому з одного боку, спостерігалася досить швидке зростання кількості малих (особливо мікро-) підприємств і фізичних осіб, що займаються підприємництвом, а з іншого – повільне підвищення частки малого сектора у виробництві валового внутрішнього продукту і зайнятості. Економічна криза мала негативний вплив на малий та середній бізнес в Україні і кількість МСП на 10 тис. населення скоротилася до 70 одиниць [246, с. 10].

Крамар Олександр, журналіст [148]: «Проблема в тому, що формально «зайнятими» в нас вважаються досить широкі кола громадян, які насправді такими не є. На цій підставі держава усувається від вирішення проблеми масштабного прихованого безробіття, а мільйонам людей відмовляють у статусі безробітного та підтримці в пошуку реальної роботи. Зокрема, найбільше формально зайнятих у сільському господарстві — близько 2,5 млн. мешканців сіл та містечок, що мають особисті підсобні господарства й городи. Зважаючи на проблеми з працевлаштуванням, вони справді вирощують чи можуть вирощувати певну кількість продукції для власного споживання або частково на продаж, однак в абсолютній більшості випадків ідеться про масштаби, далекі від тих, що

необхідні для того, аби розглядати таку діяльність як достатнє для життя джерело утримання сім'ї».

Таблиця 23

Показники діяльності суб'єктів малого бізнесу в Україні [76]

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
ФОП у % до загальної кількості суб'єктів господарювання	82,6	77,9	77,2	77,2	82,3	82,6	83,6
Кількість зайнятих працівників фізичними особами-підприємцями у % до загальної кількості зайнятих працівників	25,6	22,8	22,3	23,3	27,7	27,5	28
Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) фізичними особами-підприємцями у % до загального обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг)	6,2	4,9	5,6	6,4	6,3	7	7,1

Особливості розвитку малого і середнього бізнесу в Україні полягають у такому: більшість суб'єктів малого і середнього бізнесу виникли у процесі приватизації великих державних підприємств завдяки реструктуризації, а не вирости з успішних малих підприємств, як у розвинених країнах; середні підприємства в Україні є здебільшого акціонерними товариствами з розмитою структурою власності, що призводить до проблем у сфері корпоративного управління і знижує ефективність діяльності; незначною, порівняно з розвиненими країнами, є їхня роль в економічному розвитку України, оскільки сектор створює лише близько 10 % ВВП.

Найважливішим показником розвитку малого бізнесу є економічні результати діяльності, за якими можна констатувати досить сумний факт: малий бізнес в Україні поволі, але упевнено чахне, тоді як в розвинених державах малі підприємства є вагомим стрижнем економіки [7, с. 139]

На малих та середніх підприємствах (МСП) в Україні працює 47 % усіх зайнятих і виробляється 35 % ВВП. У самому секторі МСП приблизно половина зайнятих і виробленого валового внутрішнього продукту припадає на середній бізнес. Для порівняння можна взяти, наприклад, Великобританію – де в малому підприємстві зайнято 49% всього робочого населення, Італію – з її 73% і країни ЄС, де на аналогічних підприємствах працює приблизно три четверти економічно активного населення [7, с. 189-190].

На відміну від малих і мікропідприємств, зосереджених здебільшого в торгівлі і сфері послуг, у середньому бізнесі понад 50 % зайнятих працюють у виробничій сфері-промисловості (38 %) і сільському господарстві (18 %).

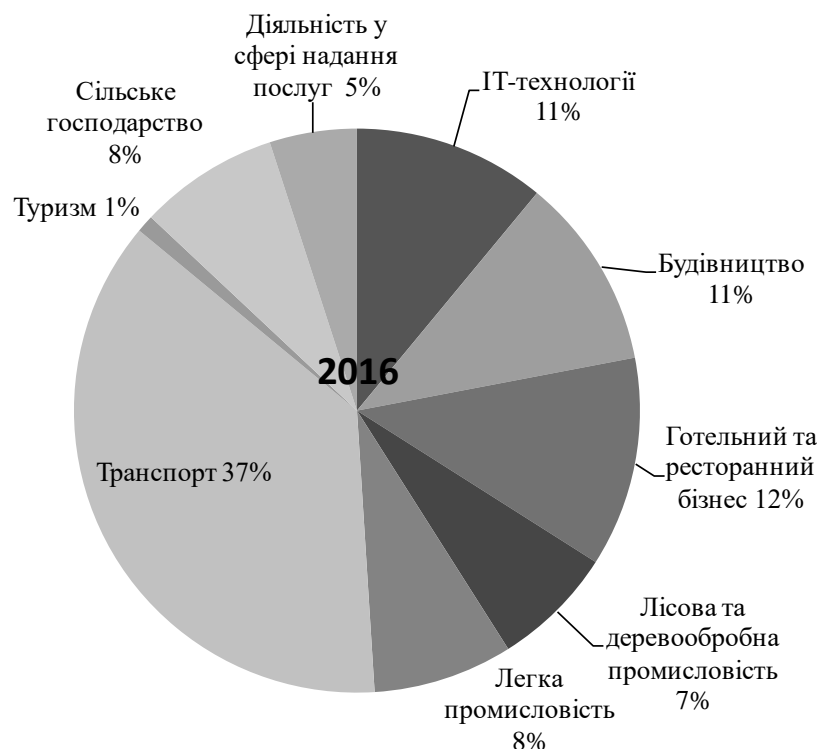


Рис. 38. Розподіл суб'єктів малого та середнього бізнесу в Україні за видами діяльності в 2016 році

Побудовано за матеріалами: [7]

Згідно даних щодо виконання регіональних програм розвитку, МСП в Україні є інноваторами для нових технологій та підходів у своїй економічній діяльності. Водночас сектор малого бізнесу надзвичайно чутливим до дії несприятливих факторів, особливо в сучасних економічній нестабільності [246, с. 99].

Питання розвитку малого бізнесу є надзвичайно актуальним сьогодні, оскільки при значному безробітті і неповному використанні наявних ресурсів робочої сили.

Чимало проблем безробіття наносить і життєвим інтересам людей, не даючи їм докласти своє уміння в тій сфері діяльності, у якій людина може найбільше проявити себе, чи лишає їх такої можливості, через що люди переносять серйозний психологічний стрес, зростає кількість злочинців, суїцидів, вбивств, соціальних заворушень. Безробіття – це важкий іспит не тільки для людини, що залишилася без роботи, а й для членів її сім'ї. Безробітні втрачають почуття власної гідності, почуваються винними перед своїми

близькими, впадають у стан дезадаптації, що призводить до психічних розладів, самогубств, інших видів девіантної поведінки.

Стан ринку праці в Україні на сьогоднішній день характеризується досить високим рівнем безробіття, низьким розміром реальної заробітної плати, невідповідністю структури попиту та пропозиції, великою кількістю неефективних робочих місць і іншими особливостями, які призводять до того, що в більшості випадків робота за наймом не в змозі виконувати свою основну функцію – задоволення матеріальних і нематеріальних потреб. Самозайнятість в сучасній економіці стає не тільки способом зниження рівня безробіття на ринку праці, але й одним з напрямків вирішення соціально-економічних проблем населення. Саме самозайнятість, будучи перехідною формою від найманої праці до підприємництва, є основою для формування середнього класу [215, с. 135].

В результаті того, що велика кількість осіб відчула погіршення добробуту, втратила роботу, а отже і впевненість в майбутньому, губляться орієнтири індивідуальних та соціальних дій, та відбувається розповсюдження в державі негативних соціальних явищ таких як [215, с. 152]:

1. Маргіналізація частки населення, тобто вихід з соціальних структур, втрата інтересу до трудової діяльності.

2. Аномія та фрустрація – загальна невизначеність, втрата соціальних та особистих цінностей, агресія та апатія.

3. Негативізм – заперечення цінностей суспільства, його форм та способу життя, відмова від участі у житті суспільства.

4. Зростання криміналізації та злочинності.

Обов'язком уряду держави для мінімізації подібних негативних соціальних явищ є запровадження пакетів заходів, що забезпечують підтримку населення в разі втрати роботи та належного рівня доходів.

Тому забезпечення ефективної зайнятості та самозайнятості населення належить до числа найбільш значущих завдань соціальної політики, оскільки рівень безробіття є одним з головних індикаторів соціальної сфери.

Розпорядження «Про схвалення Концепція Загальнодержавної програми розвитку малого і середнього підприємництва на 2014-2024 роки» [252] та Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» [108, ст.20] визнають необхідністю: “Державну підтримку суб’єктів малого і середнього

підприємництва у сфері інновацій, науки та промислового виробництва...”. Тобто потреба підтримки МСБ в Україні визнана на законодавчому рівні.

Розвиток малого та середнього бізнесу в Україні гальмується низкою проблем [7, с. 5]:

- постійної зміни податкового законодавства;
- податкового тиску на ці категорії суб'єктів;
- складності доступу до кредитних ресурсів;
- відсутність достатньої кваліфікації кадрів;
- наявності адміністративних бар'єрів.

Державна політика у секторі МСП, що здійснюється в Україні протягом останнього десятиліття, характеризується тим, що більша увага приділялася зниженню адміністративно-регуляторних бар'єрів, водночас загальні інституційні бар'єри (насамперед слабкий захист прав приватної власності та корупція) залишалися досить високими. Крім того, на тлі загального зниження регуляторного тиску на підприємницьку діяльність, вимірюваного кількістю перевірок або регуляторних обмежень, високою залишалася невизначеність бізнес-середовища, пов'язана з частими змінами в законодавстві. Та й саме законодавство є складним, безсистемним, часто суперечливим, розрізненим за окремих законами і регуляторними актами. Нині дозвільна система у сфері підприємництва регулюється понад 150 законами України, близько 500 постановами Кабінету Міністрів України і понад 1 500 нормативними галузевими актами й актами місцевих органів влади [7, с. 77].

За останні декілька років Уряду вдалося зробити деякі реформи у напрямку спрощення бізнес середовища для МСП у частині спрощення процедур реєстрації, зменшення кількості дозволів та ліцензій, створення єдиного реєстру підприємств, а також процедур банкрутства. Це відповідно дозволило Україні дещо покращити свої позиції у міжнародних рейтингах які оцінюють якість бізнес середовища, зокрема рейтингу Doing Business (DB). Спрощення дозвільних процедур, упорядкування та розширення категорій платників єдиного податку, безперечно, мало б сприяти розвитку малого бізнесу [191, с. 299].

Однак якщо адміністративні процедури поступово покращуються, то проблеми фінансовій у сфері залишаються. Кредити для малого та середнього бізнесу (МСБ) є значно

дорожчими, особливо у часи фінансової кризи, ніж для великих корпорацій [253, с.30]. Слід зазначити, що існують деякі альтернативні джерела фінансування — за рахунок коштів приватного сектору та міжнародних фінансових інститутів (МФІ). Однак і перші і другі є дуже селективними і надають перевагу або певним секторам (в Україні за останні два-три роки з'явилося багато інкубаторів для стартапів — нових компаній — у сфері програмного забезпечення та інформаційних технологій) або вже усталеним компаніям із меншими ризиками (вони можуть отримати кредити від ЄБРР, ЄІБ, МФК або KfW). Як свідчать дані Державної служби з питань регуляторної політики та розвитку підприємництва станом на 1 січня 2013 року в Україні налічувалося 76 бізнес-інкубаторів, із яких 10 знаходиться у місті Києві і по 5 у Донецькій та Київській областях. Із 27 регіонів 8 мають лише по одному бізнес-інкубатору (Чернігівська, Чернівецька, Хмельницька, Сумська, Кіровоградська, Житомирська, Дніпропетровська області та місто Севастополь). Також в Україні налічується 46 технопарків, із яких майже половина (20) знаходяться у місті Києві і ще 9 — у Харківській області. У 13 областях технопарки відсутні взагалі [246].

У західній практиці сьогодні активно використовується такий фінансовий інструмент як кредитні гарантії. Вони стають ефективним інструментом, що орієнтується на забезпечення виконання МСБ кредитних зобов'язань за договорами банківського кредитування в умовах недостатності заставного забезпечення. Фактично використання кредитних гарантій дає можливість в разі перевищити гарантійні активи. Використовуючи механізм кредитних гарантій, суб'єкти МСБ залучають фінансування, яке в кілька разів перевищує наявну у них заставу, та дозволяє банкам розділити з державою ризики, пов'язані з фінансуванням МСБ, і тим самим стимулює банки розвивати даний сегмент бізнесу. За умови ефективного використання даного інструменту обсяг нових виданих кредитів в разі перевищуватиме витрати державного бюджету.

В світовій практиці вирішення проблеми фінансування інноваційних проектів малого та середнього бізнесу реалізується через інституційну підтримку та певні форми стимулювання. Зокрема, Німеччина реалізує функцію стимулювання МСБ через формування Консорціуму малого інноваційного бізнесу та Державних спеціалізованих банків (Банк кредитів на відтворення та Німецький банк вирівнювання, Міністерство економіки, Міністерство

наукових досліджень та технологій та інші). В свою чергу організаційна структура Великобританії в даній сфері представлена Радами з науки та техніки, урядовими радами за напрямками досліджень та інші. Японія, як країна високих технологій та новацій, у своїй організаційній структурі інституційної підтримки зосереджена на Державних фондах для заохочення науково-дослідної діяльності та Фондах сприяння малим і середнім венчурним підприємствам. Форми стимулювання реалізуються здебільшого через пільгове кредитування, податкові пільги та знижки, цільові безоплатні субсидії, дотації, прискорену амортизацію, списання витрат на НДДКР на собівартість продукції

У проекті Закону «Про Загальнодержавну програму розвитку малого і середнього підприємництва на 2014 - 2024 роки» [241] та Проекті Стратегії розвитку малого і середнього підприємництва в Україні на період до 2020 року [272], визначено розвиток інструментів гарантування кредитів через створення незалежного та надійного фонду гарантування кредитів, який надаватиме адресну допомогу діючим МСП з надійними бізнес-планами; співпрацю з комерційними банками щодо розвитку механізмів кредитно-гарантійного забезпечення МСП; удосконалення нормативно-правового регулювання операцій з кредитними гарантіями, вироблення оптимальних, прозорих правил відбору претендентів на отримання гарантій, створення фонду гарантування кредитів за програмою EU SURE. До цього часу в Україні не було сформовано достатньої кількості альтернатив фінансування для малого бізнесу, оскільки домінувала орієнтація на банківські кредити. В той же час, на законодавчому рівні передбачено різноманітні форми державної підтримки малого бізнесу, яка включає в себе фінансову, інформаційну, консультаційну підтримку, у тому числі підтримку у сфері інновацій, науки і промислового виробництва, підтримку суб'єктів малого і середнього підприємництва, що провадять експортну діяльність, підтримку у сфері підготовки, перепідготовки і підвищення кваліфікації управлінських кадрів та кадрів ведення бізнесу. Втім існуючих стан справ з публічними фінансами ставить під сумнів можливість держави забезпечити необхідний рівень фінансування заходів фінансової підтримки малого бізнесу [271, с.209].

Практика реалізації норм Податкового кодексу засвідчує, що Україна не зовсім визначилася з розстановкою фіскальних акцентів.

Реалізація економічного потенціалу малих підприємств багато у чому залежить від можливостей їх фінансування. Проте норми податкового законодавства щодо кредитування не лише не сприяють розвитку малого підприємництва, але й містять дискримінаційний характер: 1) відсотки за користування кредитом не включаються до витрат фізичної особи–підприємця на загальній системі оподаткування і можуть відшкодовуватись виключно за рахунок чистого прибутку (тобто такий суб'єкт малого підприємництва, що сплачує податки на загальній системі, як і середні та великі підприємства, на відміну від них, повинен сплатити податок на прибуток і за користування кредитними коштами [307]); 2) суб'єкти малого підприємництва на спрощеній системі оподаткування користуються лише короткостроковими кредитами, бо користування кредитами на термін понад 12 місяців передбачає значні податкові наслідки у вигляді необхідності сплати податок на прибуток за всю основну суму такого кредиту (сплату додаткового «кредитного» податку, що зменшує можливості й потенціал підприємств для накопичення чистого прибутку [307]) (див.табл.24).

Податкове законодавство України не забезпечує рівні можливості у користуванні інструментами боргового фінансування суб'єктам підприємництва, створюючи несприятливі податкові наслідки у вигляді необхідності сплати податку на прибуток за користування позиковими для суб'єктів малого підприємництва на загальній системі оподаткування та довгострокового користування кредитом та поворотною фінансовою допомогою для суб'єктів малого підприємництва на спрощеній системі оподаткування. І це чинить несприятливий вплив як на розвиток боргового фінансування суб'єктів підприємництва загалом, так і розвиток малого підприємництва в Україні [307].

«Як зауважує ряд іноземних фахівців у сфері реформ (Бендукідзе, Бальцерович, Міклош), протягом останніх 20 років вибір інструментів політики в Україні робився на користь обмеженої групи стейкхолдерів, що загалом погіршувало суспільний добробут (так звана гра з нульовим результатом, коли виграш однієї групи є наслідком програшу іншої) та спричиняло додаткову волатильність вітчизняної економіки й масштабні дисбаланси, породжені макрошоками вищого порядку.

Податкові наслідки щодо податку на прибуток для суб'єкта підприємництва при отриманні фінансового кредиту [307]

Фінансовий кредит Статус кредитора	Основна сума кредиту [216, п. 153.4]	Проценти за кредит (відсотки на основну суму заборгованості / фіксовані суми) [216, пп. 14.1.206]	
		Фінансовий кредит на будь-які цілі, крім створення кваліфікаційних активів	Фінансовий кредит на створення кваліфікаційних активів
для фізичних осіб-підприємців на загальній системі оподаткування			
Резидент / нерезидент	не включається до складу доходів при отриманні до складу витрат періоду при поверненні фінансового кредиту [216, пп. 153.4.1, пп. 153.4.2]	не підлягає включенню до складу витрат і відшкодовується з чистого прибутку	—
для суб'єктів малого підприємництва на спрощеній системі оподаткування			
Резидент / нерезидент	не включається до складу доходів при отриманні до складу витрат періоду при поверненні суми короткострокового фінансового кредиту. Сума не поверненого після 12 місяців з дня отримання кредиту включається до складу доходу, який не підлягає коригуванню у випадку повернення кредиту у майбутньому	включаються до складу інших витрат того періоду, в якому вони були здійснені та враховуються у складі податкових витрат при обчисленні об'єкта оподаткування [216, п. 141.1]	не включаються до собівартості кваліфікаційного активу, визнаються витратами звітного періоду в якому вони нараховані, та враховуються у складі податкових витрат при обчисленні об'єкта оподаткування

Найтиповішим прикладом такого шоку є традиційне виведення капіталу з країни напередодні виборів та примусова стабілізація (фіксація) курсу гривні для демонстрації «стабільності» економіки. Іншим прикладом є дискретність політики та інструментів, орієнтованих на поточний, а не майбутній попит, обумовлена режимом «ручного» управління економікою (що є одним із найбільших бар'єрів для іноземних інвесторів). Окрім того, в Україні вже тривалий час спостерігається превалювання політичної компоненти над прагматичною при прийнятті важливих у довгостроковій перспективі економічних рішень (у межах електорального циклу та прийнятої політичної відповідальності)» [210, с.60].

Таким чином державна підтримка МСП в Україні, незважаючи на її необхідність, здебільшого проявляється у красномовних лозунгах та запозичених термінах відповідних зарубіжних напрацювань [253, с.31].

З метою стимулювання малого бізнесу в Україні введена спрощена система оподаткування. Спрощена система оподаткування – це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, передбачених Податковим кодексом [216, п. 291.2 ст. 291].

Спрощені методи оподаткування для приватних підприємців є ефективними з фіскальної і стимулюючої точок зору [309, с.64]. Використання особливих режимів оподаткування для підтримки як пріоритетних видів господарської діяльності, так і безпосередньо окремих груп суб'єктів підприємництва, є одним з шляхів забезпечення ефективного їх розвитку. Саме спеціальний податковий режим спрямований на стимулювання малого підприємництва, а його система припускає тільки один вид податку: єдиний податок, який сплачується до місцевого бюджету.

В більшості країнах світу спрощена система оподаткування існує у вигляді єдиного податку. Так, в Австрії всі види господарюючих суб'єктів незалежно від їх юридичного статусу обкладаються податком на підприємницьку діяльність, який складається з двох частин – податку на прибуток підприємства та податку на фонд заробітної плати. У Нідерландах з фізичних осіб справляється єдиний (комбінований) податок, до складу якого входять прибутковий податок і податок на соціальне страхування. В Японії на рівні

місцевих податків справляється корпоративний муніципальний податок, до складу якого входять префектурний і міський, або міський і районний. А деякі провінції Канади об'єднали свої місцеві податки з продажу з федеральним податком на товари і послуги, що вказує на появу об'єданого непрямого податку, який включається до роздрібних цін.

Перевагами спрощеної системи оподаткування діяльності суб'єктів малого підприємництва є [139]:

1. Звільнення від сплати окремих податків, зокрема податку на прибуток, податку на додану вартість (крім юридичних осіб, які обрали ставки єдиного податку 3% або 5%), земельного податку тощо
2. Надання права вибору сплати ПДВ.
3. Спрощення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.
4. Необов'язковість використання реєстраторів розрахункових операцій.

Звільнення підприємців – фізичних осіб, що перебувають на спрощеній системі оподаткування, від обов'язку використовувати реєстратори розрахункових операцій – це, мабуть, головний позитивний момент у спрощеній системі оподаткування.

Недоліками ж спрощеної системи оподаткування діяльності вважаються [139]:

1. Установлені обмеження за видами діяльності.
2. Обмеження чисельності працівників та обсягів доходу
3. Заборона на проведення розрахунків за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) у негрошовій формі.
4. На відміну від фізичних осіб – підприємців на загальній системі оподаткування, «спрощенці» сплачують єдиний соціальний внесок у розмірі мінімального страхового внеску ЄСВ, незалежно від того, чи проводиться господарська діяльність, чи отримується ними дохід, чи ні.
5. Подвійні ставки єдиного податку у разі:
 - а) перевищення граничного обсягу виручки – із суми перевищення;
 - б) негрошових розрахунків до суми доходу, отриманого в негрошовій формі;
 - в) заборонених видів діяльності до суми доходу, отриманого від видів діяльності, заборонених на єдиному податку.

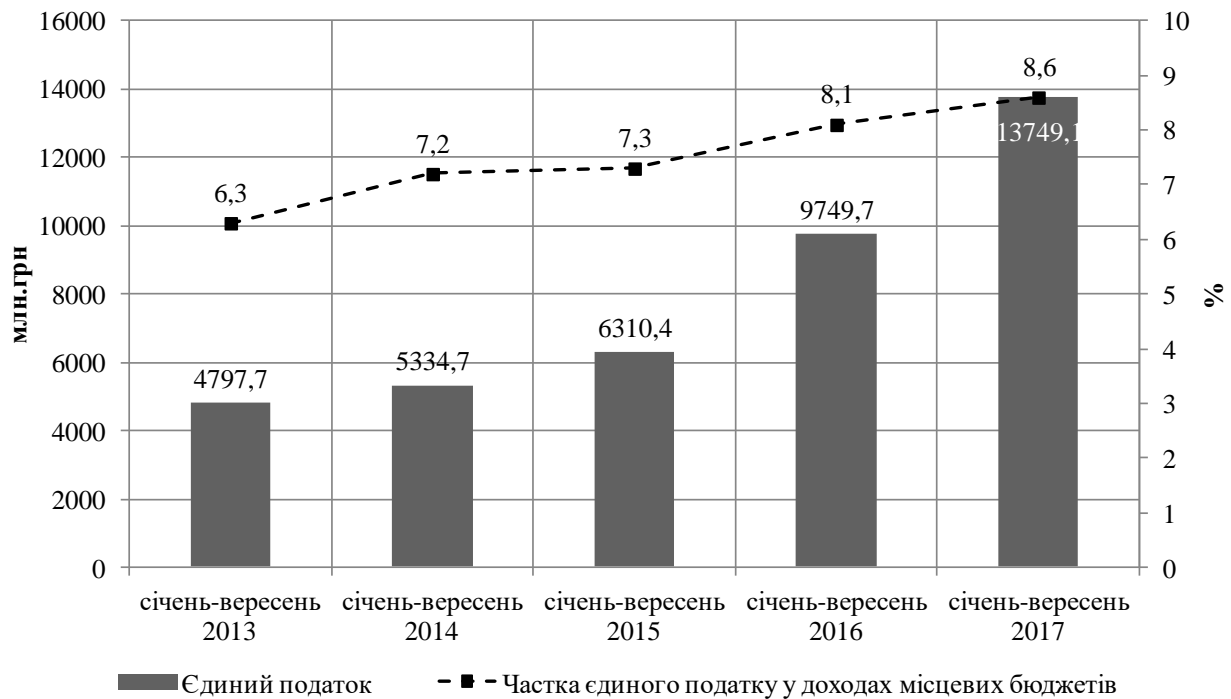


Рис. 39. Динаміка надходжень єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва за січень – вересень 2013–2017 років
 Побудовано за даними джерела: [30]

Спрощена система оподаткування виконує соціально-важливу функцію, враховуючи складну економічну ситуацію в країні. При цьому отримує пряму вигоду і держава, адже самозайнятість населення автоматично знімає соціальну напруженість шляхом спаду рівня безробіття і, відповідно, необхідності витрат на різноманітні соціальні виплати

Макроекономічна політика щодо малого бізнесу повинна перш за все враховувати не фіскальні функції, а здатність малих підприємств створювати стійкий позитивний соціально-економічний ефект [16, с.11].

Інші ж дослідники вважають, що спрощена система оподаткування в Україні виконала основне своє завдання, посприявши розвитку та розширенню малого підприємництва. Поряд із позитивними здобутками її застосування, постало багато проблем. Причиною цього є ігнорування основного критерію, якого дотримуються в усіх розвинених країнах – ув'язки суми податкового зобов'язання підприємця із фінансовими результатами його діяльності. На сьогодні ж відсутні ефективні механізми оподаткування підприємців і контролю за їх доходами, що призводить до значних бюджетних втрат.

Спрощена система запроваджувалася як тимчасовий захід з метою становлення малого підприємництва, та її застосування не є нормою податкових відносин [264, с.58], а в більшості країн ЄС взагалі відсутні спрощені режими оподаткування суб'єктів малого підприємництва, натомість поширені інші форми їх державної підтримки: спрощена система бухгалтерського обліку і звітності, спеціальні режими сплати ПДВ та інші.

Застосування спрощеної системи тісно пов'язане з проблемою ухилення від сплати податків (використання єдиного податку в надприбуткових видах діяльності, шляхом дроблення великих і середніх підприємств, наочний приклад: використання цієї системи в торгових мережах, де кожному касу великого супермаркету представляє окремий ФОП [197]);

Системні порушення податкового законодавства здійснюються підприємцями стосовно оформлення трудових відносин із найманими працівниками, виконання вимог трудового законодавства щодо соціальних гарантій, заниження обсягів виручки від реалізації та інші.

Єдиноплатники не створюють доданої вартості, а лише мінімізують оподаткування власних доходів; ухиляються від сплати податку з доходів фізичних осіб (найманих працівників), не оформляючи трудових відносин з ними; крупні компанії розпорошують свій бізнес шляхом оформлення власних об'єктів діяльності на спрощену систему оподаткування – уряд недоотримує податкові надходження від сплати єдиного податку до місцевих бюджетів (оскільки це основне джерело регіональних доходів), внаслідок схем ухиляння. Завдяки відсутності чіткого законодавчого врегулювання, суб'єкти малого підприємництва, які здійснюють свою діяльність на спрощеній системі оподаткування залучаються у тіньові схеми мінімізації податкового зобов'язання підприємств загальної системи оподаткування.

Часто ІТ-компанії винаймають працівників, які реєструються як фізичні особи-підприємці, з тією ж метою зменшення оподаткування. Такі невеличкі фірми мають по одній особі в штаті. Згідно ст. 14 ПКУ [216] самозайнята особа – це платник податку, який є фізичною особою – підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність (у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, особи зайнятою релігійною (місіонерською) діяльністю,

іншою подібною діяльністю), за умови що така особа використовує найману працю не більше 4 фізичних осіб. Серед самозайнтих осіб найбільшу груп складають ІТ-спеціалісти, які працюють за контрактами як суб'єкти підприємницької діяльності (ІІІ група). Таких сьогодні біля 74 000 осіб із перспективою зростання на десятки тисяч осіб щорічно. При такому рівні сучасного розвитку ІТ-бізнесу (особливо в межах запроваджених інтернет-магазинів та інтернет – фірм), оподаткування ІТ-компанії за спрощеною системою є несправедливим і недостатнім. Проблемними аспектами оподаткування даних платників є неврегульованість на законодавчому рівні механізму їх оподаткування, особливо щодо визначення кінцевого платника податку. Оскільки специфіка надання інтернет-послуг полягає у можливості застосування «домашньої» найманої праці, що тягне за собою приховування реальних показників найманих працівників, обсягу доходу та в кінцевому результаті ухилення від сплати основних видів податків.

У США з розвитком комп'ютерної техніки та використання її в домашніх умовах сформувалася нова назва «надомного бізнесу» – telecommuting, electronic cottage (термін А. Тоффлера). Співробітника, який працює вдома і пов'язаний з основною фірмою комп'ютерними мережами, називають «дистанційний працівник» (англ. «telecommuter»). Цей вид діяльності широко використовується вже протягом кількох десятиліть у великих компаніях, які дійшли висновку, що продуктивність працівників «telecommuter» набагато вища, ніж у штатного персоналу. Тому вдосконалення правового регулювання оподаткування даної сфери надасть можливість покращити ефективність податкових надходжень.

Часто вважається, що великі компанії менш схильні до уникнення податків, ніж малі, або мають для цього менше можливостей, але в умовах України це не зовсім так. Спрощена система оподаткування також використовується для зловживань з боку великих підприємств: йдеться про штучне (й' удаване) подрібнення на суб'єктів, використання псевдо-підприємців замість найманих працівників, можливе виведення прибутків через суб'єктів МСП, перевищення дозволених законом обсягів доходу та збут контрабандного і «скрутного» товару [220, с.4].

В умовах України тіньовій економіці притаманні наступні риси [221, с.6] :

- вона велика за розміром;

- більшою мірою це є частиною легального сектору економіки;
- переважний внесок роблять великі і надвеликі (а не малі) підприємства;
- основні канали уникнення податків пов'язані з зовнішньоекономічною діяльністю та роботою індустрії «конвертаційних центрів».

Тому великі «олігархічні» компанії здебільшого – в залежності від розкладу політичних сил – мають фактичний імунітет від справжнього контролю з боку правоохоронних та податкових органів. Відтак вони можуть уникати податків набагато нахабніше, ніж це дозволяють собі середні фірми, які не належать до бізнес-адміністративних груп, не кажучи вже про малі підприємства та індивідуальних підприємців [221, с.5-6].

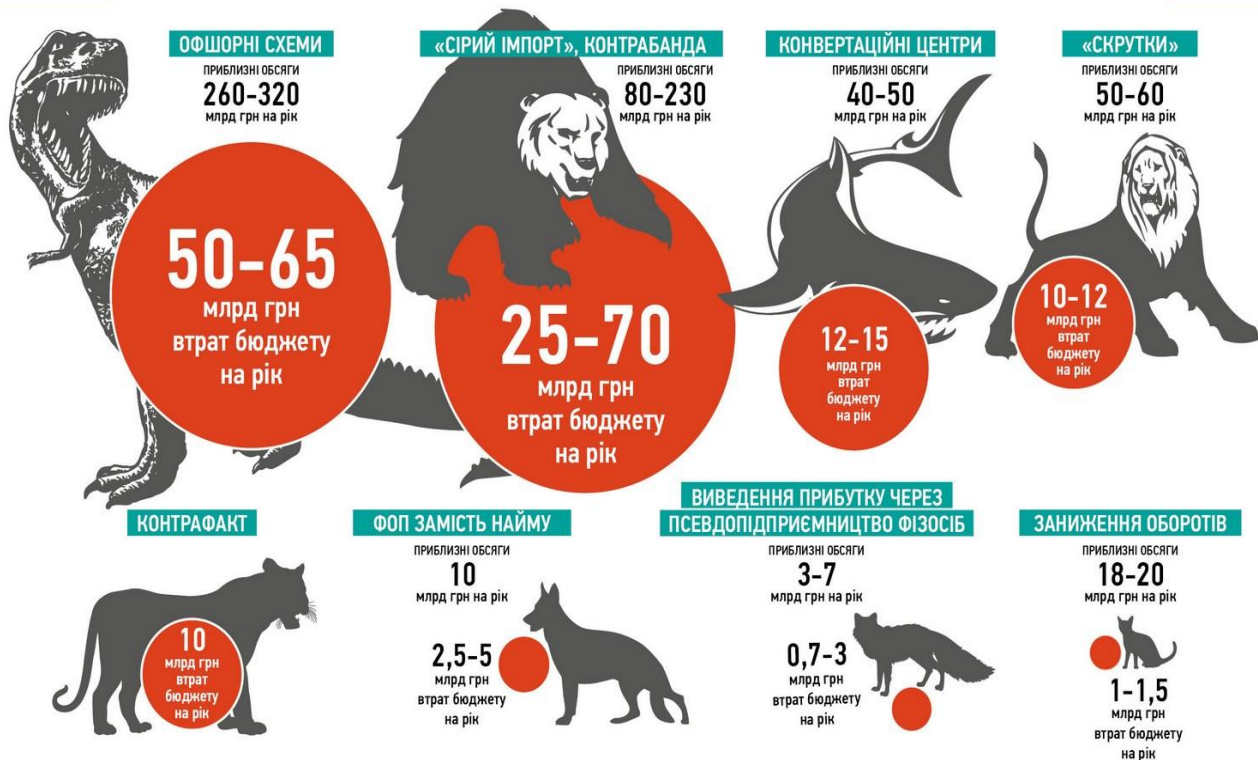
Контрабанда (маніпуляції з митною вартістю товарів; перерваний транзит; пряма контрабанда), розкрадання податку на додану вартість (ПДВ) (незаконне відшкодування з бюджету при експорті, фіктивне підприємництво (missing trader) – зокрема, «карусельні» схеми); контрафакт (переміщення прибутку до «податкових гаваней» / «офшорів»); викривлення бази оподаткування (приховування обсягів продажу); зловживання податковими пільгами та преференціями неофіційне підприємництво та індивідуальна економічна діяльність без реєстрації) [221, с. 3] є інструментами уникнення податків в Україні саме для великих і дуже великих підприємств (див.рис.40).

ЗАВДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. Які фактори впливають на надходження єдиного податку до бюджету?
2. Які основні причини зменшують ефективність єдиного податку?
3. Які варіанти збільшення надходжень від єдиного податку до місцевих бюджетів ви бачите?
4. Яких заходів необхідно вжити для збільшення надходження від єдиного податку?
5. Які варіанти вдосконалення спрощеної системи оподаткування малого бізнесу в Україні ви бачите?

ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ

Річні обсяги і вплив на державний бюджет України схем ухилення та уникнення оподаткування



Джерело: Інститут соціально-економічної трансформації <http://iset-ua.org>

Рис. 40. Експертний підрахунок річних обсягів і впливу на державний бюджет схем ухилення та уникнення оподаткування: інфографіка
Джерело: [47]

КЕЙС №8. ФІСКАЛЬНА ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ ТА ФІНАНСОВА САМОСТІЙНІСТЬ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ

Складено за матеріалами: [1; 10; 39; 52; 63; 73; 83; 131; 155; 158; 173; 179; 180; 200, 220; 273; 296]

Ступінь фіскальної децентралізації визначається за якісними та кількісними критеріями, основними з яких є [70]:

- Співвідношення загального обсягу видатків місцевих бюджетів до державних видатків. Показником високого рівня децентралізації вважається частка місцевих видатків на рівні більш як 45% загальнодержавних видатків, середнього рівня – 30-45%, а низького рівня – менш як 30%.

- Співвідношення загального обсягу доходів місцевих бюджетів до державних доходів – свідчить про фінансову спроможність місцевого самоврядування щодо виконання покладених на них функцій і завдань, а відтак і про якість виконання. Показником високого рівня децентралізації вважається частка місцевих доходів на рівні більш як 60% загальнодержавних доходів.
- Співвідношення загального обсягу видатків місцевих бюджетів до ВВП – показує, яка частина фінансових ресурсів держави припадає на видаткові повноваження місцевих бюджетів, чим вищим є значення цього показника, там вищим є рівень фінансової децентралізації.
- Співвідношення загального обсягу доходів місцевих бюджетів до ВВП – показує, яка частина фінансових ресурсів держави розподілена поміж суб'єктами місцевого самоврядування. Якщо значення показника є більшим ніж 15%, то рівень децентралізації вважають високим (Данія, Швеція, Іспанія, Фінляндія, Нідерланди, Італія – країни з високим рівнем децентралізації); значення показника на рівні від 10% до 15% – середній рівень децентралізації (Польща, Великобританія, Угорщина, Чехія, Франція); значення показника нижче 10% – низький рівень децентралізації (Словаччина, Литва, Естонія, Португалія, Греція, Кіпр) [68].

В залежності від питомої ваги податкових надходжень місцевих бюджетів у валовому внутрішньому продукті (ВВП) та в загальному обсязі всіх податкових надходжень у зведеному бюджеті держави, країни Західної Європи умовно поділяються на такі три групи [166, с. 43]:

1. Ганноверська (Німеччина, Великобританія, Нідерланди, Польща та інші країни): місцеві податки складають 1-2% ВВП та до 4-5% податків держави. В країнах, які належать до ганноверської групи, повноваження органів самоврядування щодо використання інструментів податково-бюджетної політики місцевого розвитку є обмеженими. Вони залежать переважно від міжбюджетних трансфертів для згладжування горизонтальних податкових та бюджетних диспропорцій.

2. Латинська (Італія, Франція, Іспанія та інші країни): місцеві податки складають 4-6% від ВВП та до 20% податків держави; в країнах латинської групи місцеве самоврядування діє в умовах, коли

їх рішення мають бути схвалені з боку призначеного державою місцевого адміністратора. Рішення місцевого самоврядування перевіряються на законність їх прийняття. А функції, що виконуються органами місцевої влади та управління, чітко регламентуються

3. Скандинавська (Данія, Норвегія, Швеція, Фінляндія): податкові надходження місцевих бюджетів складають 10-20% від ВВП та 20-50% податків держави. У скандинавських країнах місцеве самоврядування не належить формально до системи державного управління. Воно має достатньо широкі повноваження з вирішення питань, що відносяться до його компетенції, а також може претендувати на цільові державні субсидії.

Сьогодні процес бюджетного реформування (реформа децентралізації) в Україні набирає обертів. За даними офіційних сайтів, сформованим і діючим є основний пакет нового законодавства, впроваджуються першочергові законодавчі ініціативи [73]:

- Закони про внесення змін до Бюджетного та Податкового кодексів України. Завдяки цим змінам відбулася фінансова децентралізація: місцеві бюджети за останні роки зросли на 123,4 млрд грн.: з 68,6 млрд в 2014 до 192 млрд грн. в 2017 році.
- Закон «Про добровільне об'єднання територіальних громад» [93] дав змогу почати формувати спроможний базовий рівень місцевого самоврядування. Станом на початок липня 2018 року створено вже 753 об'єднаних територіальних громад (ОТГ). До складу цих ОТГ увійшли 3492 колишні місцеві ради, що охоплюють більше 6,5 млн. жителів. Закон також запровадив інститут старост в ОТГ, які представляють інтереси сільських мешканців в раді громади, обрано вже 653 старости, ще більше 1,8 тисяч осіб виконують обов'язки старост.
- Закон «Про співробітництво територіальних громад» [95] створив механізм вирішення спільних проблем громад – утилізація та переробка сміття, розвиток спільної інфраструктури тощо, яким скористалася 861 громада. На початок липня 2018 року реалізується вже 199 договорів про співробітництво.
- Закон «Про засади державної регіональної політики» [94] Державна підтримка регіонального розвитку та розвитку інфраструктури громад за час реформи зросла у 39 разів: з, 0,5

млрд.грн. в 2014 до 19,37 млрд грн. у 2018 році. 21 область прийняла рішення про створення Агенції регіонального розвитку, в усіх областях працюють Центри розвитку місцевого самоврядування, які в тому числі допомагають місцевій владі втілювати регіональні стратегії.

- Закон «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо децентралізації повноважень у сфері архітектурно-будівельного контролю та удосконалення містобудівного законодавства» [92] надав нові містобудівні повноваження містам і ОТГ: в 2018 році 100 міст та 11 ОТГ скористалися новими містобудівними повноваженнями.
- Пакет законів щодо розширення повноважень органів місцевого самоврядування та оптимізації надання адміністративних послуг дозволив делегувати органам місцевого самоврядування відповідного рівня повноваження з надання базових адміністративних послуг: реєстрацію місця проживання, видачу паспортних документів, державну реєстрацію юридичних та фізичних осіб, підприємців, об'єднань громадян, реєстрацію актів цивільного стану, речових прав, вирішення земельних питань тощо.

Доходи місцевих бюджетів

Більше половини видатків на місцях фінансуються за рахунок трансфертів, що надходять з Державного бюджету.

Питома вага трансфертів із державного бюджету в структурі доходів місцевих бюджетів у зв'язку з реформуванням міжбюджетних відносин суттєво не зменшилася у порівнянні з минулими роками (2012р. – 55,2 %, 2016 р. – 53,5 %), а частка місцевих бюджетів у податкових доходах зведеного бюджету скорочується (2012 р. – 23,8 %, 2016 р. – 19,4%), що свідчить про недостатній обсяг делегування доходних повноважень органам місцевого самоврядування під час зростання обсягу їх видаткових повноважень [220, с.5].

У Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020» серед 25 ключових індикаторів, що оцінюють хід виконання реформ та програм визначено, що питома вага місцевих бюджетів має становити не менше **65%** у зведеному бюджеті держави [273, п.17].

Таблиця 25

Структура доходів місцевих бюджетів [220, с. 140; 299]

Роки	Власні доходи		Трансферти		Всього	
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%
2011	86655,4	47,7	94875	52,3	181530	100
2012	100814	44,8	124460	55,2	225274	100
2013	105171	47,6	115848	52,4	221019	100
2014	101101	43,6	130601	56,4	231702	100
2015	120462	40,9	173980	59,1	294442	100
2016	170645	46,6	195 395	53,4	366040	100
2017	160039	44,7	198118	55,3	358157	100

У 2018 році за рахунок трансфертів з державного бюджету передбачено сформувати **52,7 %** доходів місцевих бюджетів. Частка видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету зменшиться до **43,2 %** [39, с. 29].

Таблиця 26

Частка місцевих бюджетів у ВВП та в доходах зведеного бюджету [220, с. 140; 299]

Роки	Частка у доходах зведеного бюджету, %		Частка у ВВП, %	
	без урахування трансфертів	з урахуванням трансфертів	без урахування трансфертів	з урахуванням трансфертів
2011	21,7	45,6	6,6	13,8
2012	22,6	50,2	7,2	16
2013	23,8	49,9	7,2	15,2
2014	22,2	50,8	6,4	14,8
2015	18,5	45,2	6,1	14,9
2016	21,8	46,7	7,7	16,7
2017	21,6	38,3	8,5	19,7

Наприклад, у 2015 р. частка міжбюджетних трансфертів у місцевих доходах досягла майже 60%. З одного боку зростання обсягу трансфертів, яке відбулося в останні роки, порушує усі положення, пов'язані з реалізацією фіскальної децентралізації в Україні, може негативним чином впливати на мотивацію органів місцевої влади до мобілізації власних джерел та більш ефективного використання трансфертів, а з іншого є необхідним для виконання державних програм соціального захисту (перелік завдань та заходів яких в останні роки розширився) та врахування змін, що сталися

через реалізацію напрямів політики бюджетної децентралізації та змін у фінансуванні освіти та охорони здоров'я.

Частка доходів місцевих бюджетів у зведеному бюджеті країни в останні роки зменшується, що свідчить про централізацію надходжень. Натомість частка доходів державного бюджету, починаючи з 2013 р. має тенденцію до зростання, що не відповідає взятому країною курсу на євроінтеграцію та децентралізацію.



Рис.41. Структурна динаміка доходів державного та місцевих бюджетів у зведеному бюджеті України

Побудовано за даними джерела: [299; 131]

Істотних змін зазнали лише форми реалізації міжбюджетних трансфертів та механізм їх розрахунку (частка дотацій в доходах місцевих бюджетів скоротилася до 2,5 %, а субвенцій – зросла до 56,6 %). У структурі трансфертів, що передаються з державного бюджету України до місцевих бюджетів традиційно найбільші частки належать субвенції із соціального захисту (48,9% у 2017 році), медичній субвенції (206% у 2017 році) та освітній субвенції (19,5% у 2017 році).

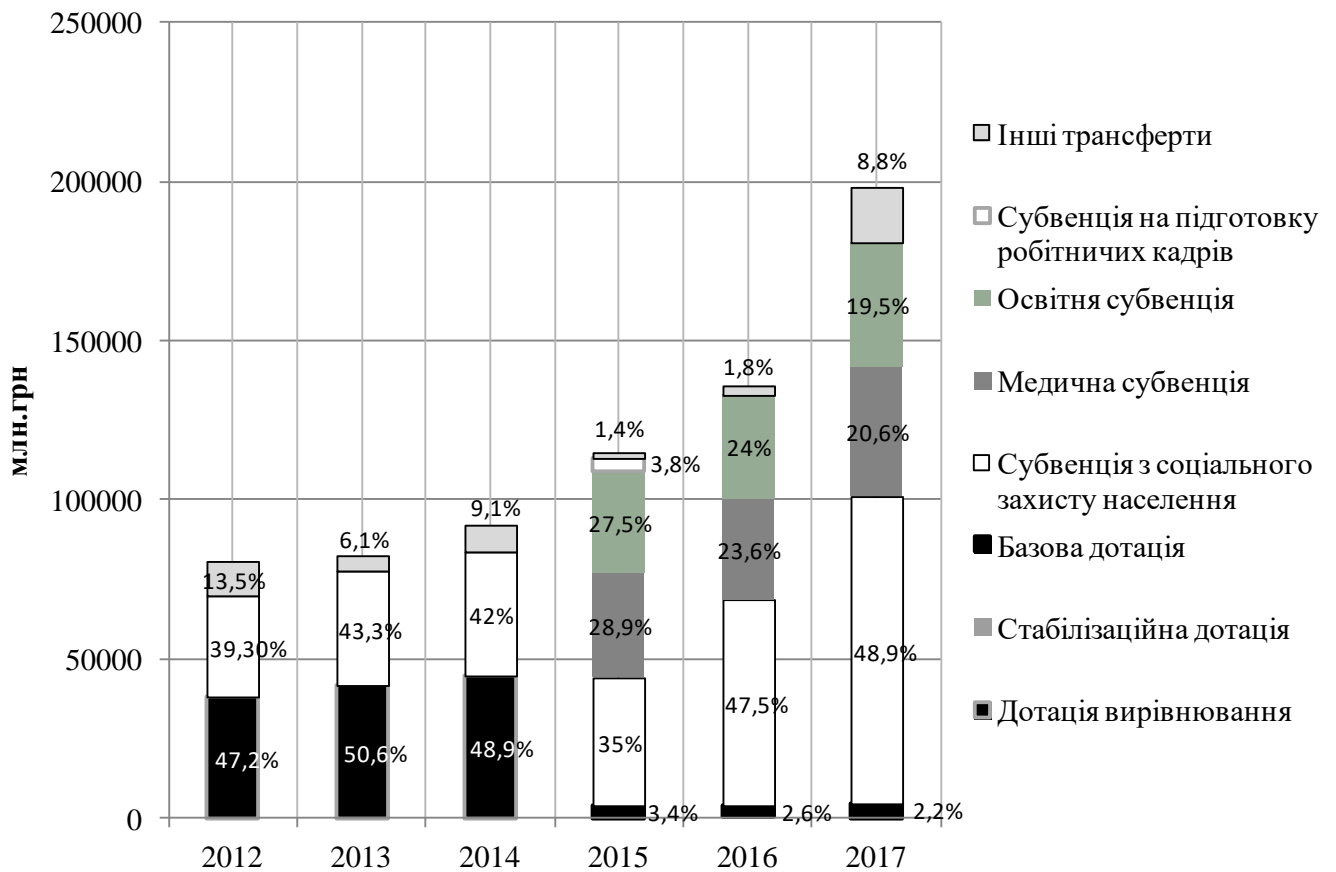


Рис. 42. Динаміка перерахування трансфертів, що передаються з державного бюджету до місцевих бюджетів, за січень – вересень 2012 – 2017 років

Побудовано за даними джерела: [30]

Тобто реальної фіскальної децентралізації досягнути не вдалося – залежність від державного бюджету з кожним роком тільки зростає, поступово звужуючи бюджетні повноваження та фінансові можливості місцевих органів влади [220, с. 148].

Масштабні міжбюджетні трансферти знижують стимули органів місцевого самоврядування до нарощення надходжень, перешкоджаючи отриманню відповідного ефекту від фіскальної децентралізації [220, с.5].

У світі існують країни, в яких місцеві бюджети наділені дуже високою фінансовою автономією (власні доходи місцевих бюджетів складають від 72,8% до 99,2%), тобто практично не залежать або слабо залежать від бюджету центральної адміністрації, наприклад, США, Австрія, Швеція, Ісландія, Люксембург. Основу їх фінансової автономії складають місцеві податки і місцеві надбавки до загальнодержавних податків [200, с.615].

Податки і збори є другим за обсягом після міжбюджетних трансфертів джерелом фінансування місцевих бюджетів в Україні.

У 2015 р. у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів відбулося скорочення надходжень з ПДФО та податку на прибуток, податків на власність (з власників транспортних засобів), плати за спеціальне використання природних ресурсів (через виключення з ресурсних платежів плати за землю, яка увійшла до місцевого податку на майно) [131].

Найбільш важливим із закріплених джерел формування місцевих бюджетів є бюджетоутворюючий податок на доходи фізичних осіб. В Україні ПДФО є загальнодержавним, проте його певна частка закріплена за місцевими бюджетами.

В останній час відбулися зміни у розмірі частки цього податку, що надходить до місцевих бюджетів: якщо раніше вона складала 100%, у теперішній час надходить від 0% (в бюджети міст районного значення, сільських, селищних бюджети) до 60% (в бюджети міст республіканського та обласного значення, об'єднаних територіальних громад, районні бюджети).

В результаті, основною проблемою фінансової недостатності бюджетів місцевого самоврядування нижчої ланки, тобто бюджетів сіл, селищ і міст районного значення є позбавлення основного джерела – надходжень від податку на доходи фізичних осіб. За чинним законодавством надходження від оподаткування доходів фізичних осіб відбувається таким чином: 25% – до Державного бюджету; 15% – до обласних бюджетів; 60% – до районних бюджетів, міст обласного значення і об'єднаних територіальних громад.

При такому розподілі бюджети місцевого самоврядування на рівні села і селища залишаються повністю позбавленими фінансового ресурсу. Проте в більшості країн світу прибутковий податок є місцевим і надходження від його сплати покривають видатки на місцеві суспільні послуги таким чином, щоб отриманих від держави міжбюджетних трансфертів було якомога менше.

Таблиця 27

Динаміка та структура формування податкових надходжень зведеного бюджету в Україні
в 2007-2017 роках [299]

Стаття	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
I	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Доходи, млн.грн.	216050	291163	280217	304851	387853	432944	429986	443983	652031	782748	1016788
Доходи, % від ВВП	30	30,7	30,7	28,2	29,5	30,7	29,6	28,3	32,9	32,8	34,1
Податкові надходження, млн.грн.	167949	235680	209789	236901	323991	347986	341165	355428	507636	650782	828159
% від ВВП	23,3	24,9	23	21,9	24,6	24,7	23,4	22,7	25,6	27,3	27,8
% від доходів	77,7	80,9	74,9	77,7	83,5	80,4	79,3	80,1	77,9	83,1	81,4
ПДВ, млн.грн.	59383	92082	84597	86316	130094	138827	128269	139025	178453	235506	313980
% від ВВП	8,2	9,7	9,3	8	9,9	9,9	8,8	8,9	9	9,9	10,5
% від доходів	27,5	31,6	30,2	28,3	33,5	32,1	29,8	31,3	27,4	30,1	30,9
% від податг.надходжень	35,4	39,1	40,3	36,4	40,2	39,9	37,6	39,1	35,2	36,2	37,9
ПДФО, млн.грн.	34782	45896	44485	51029	60225	68092	72151	75203	99983	138782	185686
% від ВВП	4,8	4,8	4,9	4,7	4,6	4,8	5	4,8	5,1	5,8	6,2
% від доходів	16,1	15,8	15,9	16,7	15,5	15,7	16,8	16,9	15,3	17,7	18,3
% від податг.надходжень	20,7	19,5	21,2	21,5	18,6	19,6	21,1	21,2	19,7	21,3	22,4
Акцизний податок, млн.грн.	10568	12783	21624	28316	33919	38429	36668	45100	70795	101751	121449
% від ВВП	1,5	1,3	2,4	2,6	2,6	2,7	2,5	2,9	3,6	4,3	4,1
% від доходів	4,9	4,4	7,7	9,3	8,7	8,9	8,5	10,2	10,9	13	11,9
% від податг.надходжень	6,3	5,4	10,3	12	10,5	11	10,7	12,7	13,9	15,6	14,7

<i>I</i>	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Податок на прибуток, млн.грн.	34407	47857	33048	40359	55097	55793	54 994	40201	39053	60223	73397
% від ВВП	4,8	5	3,6	3,7	4,2	4	3,8	2,6	2	2,5	2,5
% від доходів	15,9	16,4	11,8	13,2	14,2	13	12,8	9,1	6	7,7	7,2
% від подат.надходжень	20,5	20,3	15,8	17	17	16	16,1	11,3	7,7	9,3	8,9
Місцеві податки і збори, млн.грн.	730	820	809	819	2550	5457	7314	8056	27041	42261	53282
% від ВВП	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,4	0,5	0,5	1,4	1,8	1,8
% від доходів	0,3	0,3	0,3	0,3	0,7	1,3	1,7	1,8	4,1	5,4	5,2
% від подат.надходжень	0,4	0,3	0,4	0,3	0,8	1,6	2,1	2,3	5,3	6,5	6,4
Рентна плата за користування надрами, млн.грн.	591	1190	1335	1481	2684	3272	14225	19620	38008	40781	44979
% від ВВП	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2	1	1,3	1,9	1,7	1,5
% від доходів	0,3	0,4	0,5	0,5	0,7	0,8	3,3	4,4	5,8	5,2	4,4
% від подат.надходжень	0,4	0,5	0,6	0,6	0,8	0,9	4,2	5,5	7,5	6,3	5,4
Мито, млн.грн.	9589	11933	6329	8556	10463	12986	13265	12389	39881	20001	23898
% від ВВП	1,3	1,3	0,7	0,8	0,8	0,9	0,9	0,8	2	0,8	0,8
% від доходів	4,4	4,1	2,3	2,8	2,7	3	3,1	2,8	6,1	2,6	2,4
% від подат.надходжень	5,7	5,1	3	3,6	3,2	3,7	3,9	3,5	7,9	3,1	2,9
Інші податки і збори, млн.грн.	17899	23119	17562	20024	28960	25130	14279	15835	14421	11476	11487
% від ВВП	2,5	2,4	1,9	1,8	2,2	1,8	1	1	0,7	0,5	0,4
% від доходів	8,3	7,9	6,3	6,6	7,5	5,8	3,3	3,6	2,2	1,5	1,1
% від подат.надходжень	10,7	9,8	8,4	8,5	8,9	7,2	4,2	4,5	2,8	1,8	1,4

<i>I</i>	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Непрямі податки, млн.грн.	79 540	116798	112550	123188	174476	190242	178202	196514	289129	357258	459327
% від ВВП	11	12,3	12,3	11,4	13,3	13,5	12,2	12,5	14,6	15	15,4
% від доходів	36,8	40,1	40,2	40,4	45	43,9	41,4	44,3	44,3	45,6	45,2
% від подат.надходжень	47,4	49,6	53,6	52	53,9	54,7	52,2	55,3	57	54,9	55,5
Прямі податки, млн.грн.	88	118	97	113	149	157	162	158	218	293	368
% від ВВП	12,3	12,5	10,6	10,5	11,4	11,2	11,2	10,1	11	12,3	12,4
% від доходів	40,9	40,8	34,7	37,3	38,5	36,4	37,9	35,8	33,5	37,5	36,3
% від подат.надходжень	52,6	50,4	46,4	48	46,1	45,3	47,8	44,7	43	45,1	44,5

Таблиця 28

Доходи зведеного бюджету України в розрізі державного та місцевих бюджетів [299]

Стаття (млн.грн.)	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
I	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Надходження ПДВ	78252	126491	119134	126988	172873	184786	181717	189241	246858	329911	434041
Відшкодування ПДВ	-18869	-34409	-34537	-40672	-42779	-45959	-53448	-50216	-68405	-94405	-120061
Зведений бюджет	34782	45896	44485	51029	60225	68092	72151	75203	99983	138782	185686
Державний бюджет	0	0	0	0	6 159	7 026	7 565	12 646	45 062	59 810	75 033
Місцеві бюджети	34782	45896	44485	51029	54065	61066	64586	62557	54921	78971	110653

1		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Акцизний податок	Зведений бюджет	10568	12783	21624	28316	33919	38429	36668	45100	70795	101751	121449
	Державний бюджет	10486	12678	21275	27621	33011	37186	35309	44941	63111	90122	108293
	Місцеві бюджети	82	105	350	695	908	1243	1359	159	7685	11628	13156
Податок на прибуток	Зведений бюджет	34407	47857	33048	40359	55097	5593	54994	40201	39053	60223	73397
	Державний бюджет	33964	47456	32570	39969	54739	55350	54318	39942	34776	54344	66912
	Місцеві бюджети	443	400	478	390	358	443	675	260	4277	5879	6485
Місцеві податки і збори	Зведений бюджет	730	820	809	819	2550	5457	7314	8056	27041	42261	53282
	Місцеві бюджети	730	820	809	819	2 550	5457	7314	8056	27041	42261	52587
	Зведений бюджет	591	1190	1335	1481	2684	3272	14225	19620	38008	40781	44979
Рентна плата за користування надрами	Державний бюджет	521	1000	1140	1302	1239	1520	13020	18199	36990	39699	43876
	Місцеві бюджети	70	190	195	179	1445	1751	1205	1421	1019	1082	1103
	Зведений бюджет	9589	11933	6329	8556	10463	12986	13265	12389	39881	20001	23898
Мито	Державний бюджет	9589	11933	6329	8556	10463	12986	13265	12389	39881	20001	23898
	Мито											

I		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Інше	Зведений бюджет	17899	23119	17562	20024	28960	25130	14279	15835	14421	11476	11487
	Державний бюджет	13900	18549	13701	15743	25900	21820	11030	13038	11146	4396	-5535
	Місцеві бюджети	3998	4570	3861	4281	3060	3310	3249	2797	3276	7080	17021
Податкові надходження	Зведений бюджет	167949	235680	209789	236901	323991	347986	341165	355428	507636	650782	828159
	Державний бюджет	127843	183699	159610	179507	261605	274715	262777	280178	409418	503879	627154
	Місцеві бюджети	40105	51981	50179	57394	62386	73270	78388	75250	98218	146902	201005
Неподаткові надходження	Зведений бюджет	37982	45298	63970	61854	60004	80923	84981	80613	140154	125392	154371
	Державний бюджет	30942	37002	55602	52420	49088	68288	72853	68355	120006	103635	128402
	Місцеві бюджети	7040	8296	8368	9434	10916	12636	12128	12258	20148	21757	25969
Доходи бюджету	Зведений бюджет	216050	291163	280217	304851	387853	432944	429986	443983	652031	782748	1016788
	Державний бюджет	161590	223984	217551	233852	311898	344711	337618	354966	531551	612103	787297
	Місцеві бюджети	54459	67179	62666	70999	75954	88232	92368	89017	120480	170645	229-491

З 2015 року значно збільшилися надходження від оподаткування товарів та послуг, а доходи від місцевих податків зросли більше, ніж втричі.



Рис. 43. Динаміка часток місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів, у доходах зведеного бюджету і у ВВП у 2011-2017 роках

Побудовано за даними джерела: [299]

Збільшення надходжень відбулося за рахунок змін, що були внесені до Податкового кодексу України у 2014 р. та почали діяти з 01.01.2015 р. – було доповнено перелік платників акцизного податку та підакцизних товарів, збільшено ставки акцизу на деякі тютюнові вироби, на нафтопродукти, на автомобілі; збільшено ставку земельного податку, скорочено перелік юридичних осіб, що мають пільги зі звільнення від сплати земельного податку [220, с. 144].

Як і в зарубіжних країнах, одним з головних місцевих податків в Україні є податок на майно. До 2015 р. майновий податок, який в Україні сплачувався у формі плати за землю, не відносився до числа місцевих. Зараз він є місцевим і складається з податку на нерухоме майно, плати за землю та транспортного податку.

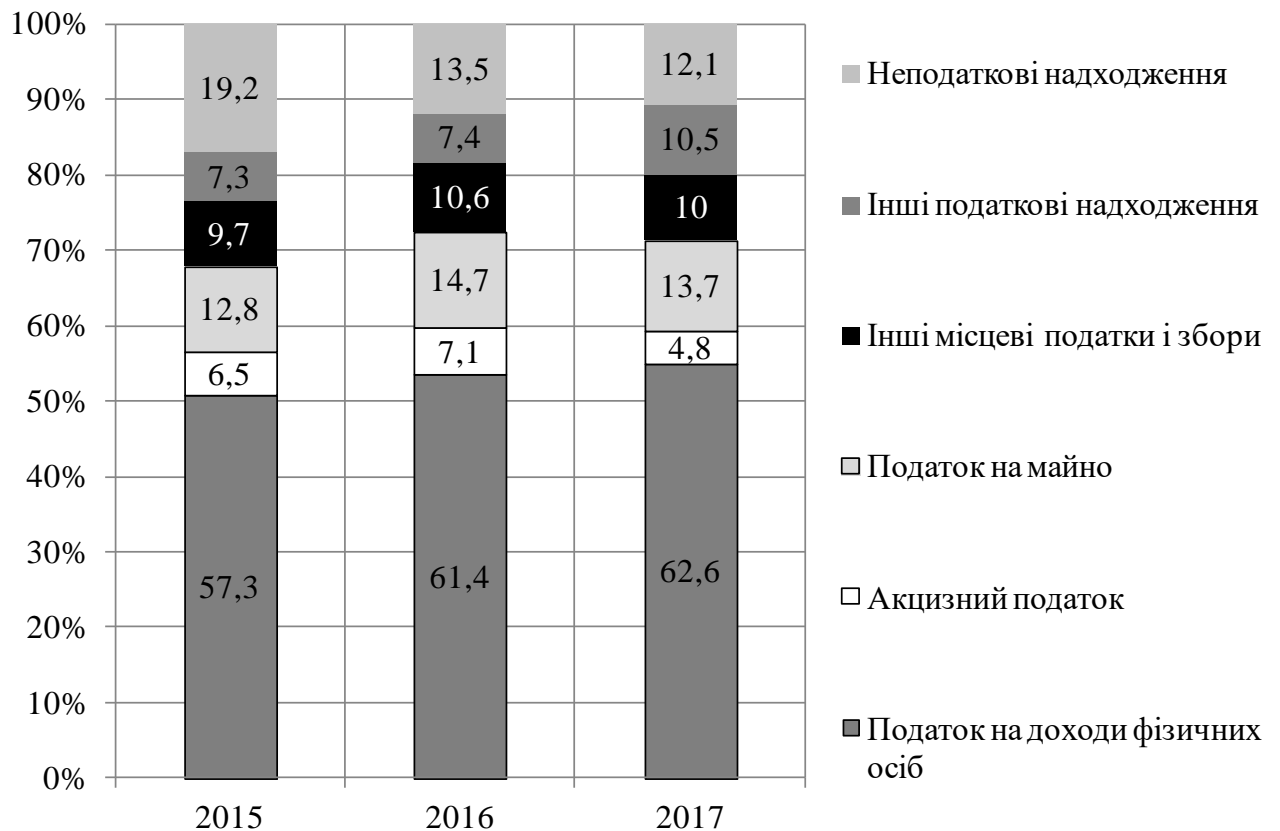


Рис. 44. Структура власних доходів місцевих бюджетів за січень – вересень 2015–2017 років

Побудовано за даними джерела: [179]

Плата за землю є головним ресурсом місцевого самоврядування, що складається з податку на землю та орендної плати. Якщо у 2004 році третину плати за землю становила орендна плата, то з 2009 року співвідношення між орендною платою та податком змінилося – орендна плата вже становить понад 60%. [52, с. 26]. Така тенденція свідчить, що місцевій владі землю не вигідно продавати землю під об'єкти, адже після цього розмір земельного податку невеликий, тоді як надходження від орендної плати є набагато більшими. А отже житлові масиви з огляду на податкоспроможність є малоцікавими, тоді як комерційна забудова є більш привабливою. Тому і надалі основним інструментом управління землею залишатиметься оренда, а не продаж землі. Але для того щоб мобілізувати цей ресурс, необхідно мати повну інвентаризацію землі. Це дозволить не просто істотно збільшити ресурс, а й почати вироблення власної фіскальної політики самоврядування.

Однак, незважаючи на наявність такого важливого ресурсу у структурі власних надходжень ОТГ як земля, доходи від плати за

землю є дуже малими, що пов'язано з відсутністю чітких механізмів реалізації та інституціалізації прав власності на цей ресурс, а також приналежність донедавна земель за межами населених пунктів до державної форми власності.

Значною проблемою України є нечіткість меж територіальних громад у межах населених пунктів й сама належність землі державі за межами поселень, тобто населені пункти між собою переважно не мають межі всупереч європейському принципу повсюдності місцевого самоврядування. Держави-члени ЄС, до інтеграції з якими прагне й Україна, керуються відповідними основоположними нормативно-правовими документами – Європейською хартією про місцеве самоврядування та Всесвітньою декларацією місцевого самоврядування, які це передбачають.

Найважливішим перетворенням для зміцнення державності вітчизняні дослідники [142, с. 259] вважають втілення принципу повсюдності місцевого самоврядування в Україні з формуванням реальних територіальних громад, які межують між собою та співпрацюють відповідно до Закону України «Про співробітництво територіальних громад». Тому необхідна передача земельних ділянок сільськогосподарського призначення державної власності в комунальну власність об'єднаних територіальних громад, що дасть їм змогу забезпечувати контроль доходів від плати за оренду землі за межами населеного пункту та земельного податку з неї, розробляти комплексні генеральні плани всієї території об'єднаної громади, розробляти і застосовувати у практичній діяльності дієві важелі та механізми управління земельними ресурсами, забезпечувати високий рівень соціально-економічного розвитку об'єднаної територіальної громади у довгостроковій перспективі.

На відміну від багатьох країн ОЕСР у місцевої влади в Україні немає прав впроваджувати або скасовувати податки, а встановлювати податкові ставки та пільги для місцевих податків вони можуть тільки в чітко визначених Податковим кодексом України межах, поділ закріплених податків встановлено Бюджетним кодексом на тривалий період.

За принципами фіскального федералізму на нижчий рівень передаються повноваження з оподаткування активів, що є немобільними та стабільними. В Україні до таких можна віднести тільки податок на майно, проте через те, що він для України є відносно новим, його стягнення є неефективним: багато об'єктів ще

не значаться у Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно, підприємства та населення не готові платити додатковий податок і тому постійно шукають шляхи ухилення від сплати цього податку.

З початку 2016 р. відбулася передача повноважень у сфері держреєстрації від органів Міністерства юстиції до виконавчих органів сільських, селищних, міських та районних рад; при цьому державна реєстрація проводиться незалежно від місцезнаходження нерухомого майна. Таким чином виявити усі об'єкти, що підлягають оподаткуванню буде легше, адже тепер така реєстрація відбуватиметься на нижчому рівні управління.

Серед інших інструментів досягнення децентралізації і самофінансування місцевих бюджетів вітчизняні дослідники [131, с.19] вважають розвиток майнового оподаткування та економічного обґрунтованого підвищення акцизного податку за рахунок місцевої складової, але найголовніше – повної передачі ПДФО (крім пасивних доходів) на місцевий рівень із зарахуванням за місцем реєстрації фізичної особи – платника, а не податкового агента як зараз.

Крім того, бюджетна децентралізація паралельно породила низку суперечностей – попри очевидні переваги бюджетної децентралізації в частині розширення фінансової бази, місцеві бюджети втратили стабільну, передбачувану частину доходів до загального фонду по ПДФО (оскільки з 2015 року об'єднані громади замість своїх 75 %, отримують 60 %, а обласні бюджети замість 25 % отримують 15 %), а компенсація даного податку, введенням податку на майно не рятує ситуації, оскільки відсутня достовірна база оподаткування.

В Україні видатки на потреби місцевих бюджетів складають близько 50% усіх видатків зведеного бюджету і не мали чіткої тенденції до 2012 р., а у 2013-2015 рр. частка цих видатків почала скорочуватися, що в умовах проведення реформи децентралізації, бюджетного дефіциту й економічної нестабільності в Україні є вкрай негативно.

В цілому можна відзначити, що видатки місцевих бюджетів щороку збільшуються в абсолютному значенні, проте враховуючи суттєву девальвацію гривні та галопуючу інфляцію останніх років таке збільшення видатків не є показником підняття соціальних стандартів та зростання життєвого рівня населення.

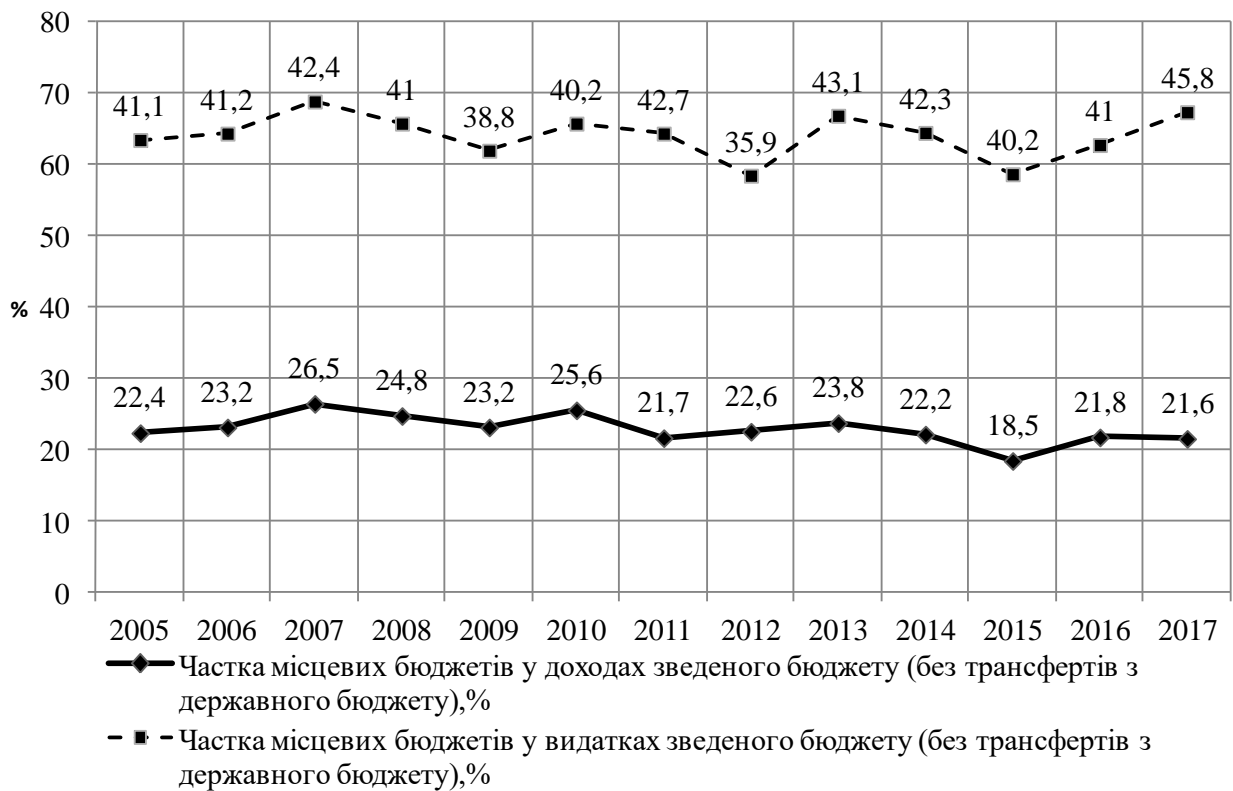


Рис. 45. Динаміка часток місцевих бюджетів у доходах і видатках зведеного бюджету у 2005-2017 роках

Джерело: [150, с.73]

Вітчизняні дослідники [220, с.190] вважають, що існуюча на сьогоднішній день система забезпечення місцевих бюджетів фінансовими ресурсами для виконання функцій, покладених на органи місцевого самоврядування, не відповідає потребам громад, вона не створює фінансове підґрунтя сприятливого життєвого середовища, необхідного для надання мешканцям територіальних громад якісних і доступних суспільних благ та послуг. В Україні децентралізація фінансової системи вимагає набагато більше, ніж зміни політичних структур країни та розширення можливостей місцевих органів влади із збільшеними обов'язками. Вона потребує повної перебудови системи державних фінансів країни, зокрема в сфері податкової та бюджетної політики України .

Доходи і видатки ОТГ

Оновлена ч. 1 ст. 64 БКУ передбачає склад доходів об'єднаних територіальних громад, який повністю відповідає складу доходів міст обласного значення, що на думку деяких дослідників [155; 10] дає значний стимул до об'єднання. В рамках реформи бюджетної децентралізації здійснено:

- розширення прав місцевих органів влади та надання повної бюджетної самостійності, що полягає в такому: місцеві органи влади мають право самостійно, не чекаючи затвердження Державного бюджету України, формувати та затверджувати місцеві бюджети. Кодексом визначено лише кінцевий термін затвердження місцевих бюджетів – 25 грудня року, що передує плановому. Тобто якщо до 1 грудня року, що передує плановому, Верховною Радою України не прийнято закон про Державний бюджет України, то відповідна місцева рада при затвердженні відповідних місцевих бюджетів враховує обсяги міжбюджетних трансфертів (освітня субвенція, медична субвенція, субвенції на здійснення державних програм соціального захисту, базова та реверсна дотації), визначені у законі про Державний бюджет України на попередній бюджетний період. У двотижневий строк з дня офіційного опублікування закону про Державний бюджет України, відповідна місцева рада приводять обсяги міжбюджетних трансфертів у відповідність із законом про Державний бюджет України;

- розширення джерел наповнення місцевих бюджетів за рахунок:

- передачі бюджетам міст обласного значення та бюджетам об'єднаних громад 60 % податку на доходи фізичних осіб;

- передачі бюджетам міст обласного значення та бюджетам об'єднаних громад доходів із державного бюджету (100 % плати за надання адміністративних послуг, 100 % державного мита);

- запровадження акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів (пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби) за ставкою 5 % вартості реалізованого товару;

- розширення бази оподаткування податку на нерухомість шляхом включення до неї комерційного (нежитлового) майна та автомобілів з великим об'ємом двигуна;

- збільшення нормативу зарахування до місцевих бюджетів екологічного податку з 35% до 80 %.

Крім того, місцеві бюджети також отримуватимуть базову дотацію для підвищення їх фіскальної спроможності.

На думку окремих дослідників [155], дані про стан місцевих бюджетів, свідчать про позитивну динаміку впровадження фінансової децентралізації, оскільки:

- покращення фінансового забезпечення об'єднаних територіальних громад випереджає загальну динаміку місцевих

бюджетів базового рівня. Власні надходження бюджетів 159 ОТГ у 2016 році зросли більше ніж у 3 рази порівняно з 2015 роком (з 1 млрд грн. до 3,3 млрд грн.). Із розрахунку на 1 жителя, в середньому, власні доходи бюджетів ОТГ збільшилися на 1645 грн. (з 700 грн. до 2345 грн.).

- всього ресурси бюджетів 159 ОТГ (разом з трансфертами) зросли майже у 7 разів, порівняно з надходженнями 2015 року до бюджетів місцевих рад, які увійшли до складу ОТГ, та склали 7,1 млрд грн.
- порівняння надходження за 2016 та 2017 роки з урахуванням кількості ОТГ, свідчить, що власні доходи за січень-жовтень у 2017 зросли на 185%, при тому що кількість ОТГ зростає на 56%. До бюджетів ОТГ, крім доходів, що отримували бюджети до їх об'єднання, зараховується 60% податку на доходи фізичних осіб. Раніше цей податок зараховувався до районного бюджету.

Дані таблиці 29 підтверджують, що реформування призводить до зростання власних надходжень.

Таблиця 29

Надходження власних доходів ОТГ (січень-жовтень 2016-2017 рр.)

Платежі по бюджету, млн грн	надходження		відхилення	
	2016 (159 ОТГ)	2017 (366 ОТГ)	+/-	%
Всього, з них:	4031,6	7460,1	3428,5	185,0
Податок на доходи з фізичних осіб	1372,2	4091,8	2719,6	298,2
Акцизний податок	586,9	657,9	71,0	112,1
Плата за землю	981,0	1181,2	200,2	120,4
Єдиний податок	855,9	1183,1	327,2	138,2
Податок на нерухоме майно	71,0	122,7	51,7	172,8

Бюджети ОТГ мають міжбюджетні відносини з державним бюджетом – законом про державний бюджет на плановий рік цим бюджетам затверджуються обсяги міжбюджетних трансфертів (базова дотація, освітня субвенція, медична субвенція, інші субвенції та інші дотації, якщо є підстави для надання та отримання відповідних міжбюджетних трансфертів).

У 2016 році бюджетам ОТГ перераховано з державного бюджету 3,5 млрд. грн. міжбюджетних трансфертів, на 2017 рік передбачено 9,6 млрд. гривень, тоді коли бюджети громад, які не об'єдналися, не отримують міжбюджетні трансферти із державного бюджету.

Також у 2017 році місцевим бюджетам, які мають взаємовідносини з державним бюджетом, в тому числі бюджетам ОТГ, крім базової дотації, освітньої та медичної субвенцій, передбачено додаткову дотацію на здійснення переданих з державного бюджету видатків з утримання закладів освіти та охорони здоров'я та субвенцію на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад. З 1 мільярда гривень, виділених державою коштів субвенції на розвиток інфраструктури ОТГ у 2016 році, 95 % коштів вклали у оновлення та будівництво доріг, будівель шкіл, дитячих садків, медичних закладів, у будівництво центрів надання адміністративних послуг, спортивних споруд, освітлення вулиць, придбання спеціалізованої техніки для комунальних потреб тощо. Все це – розвиток територій громад і створення якісніших умов життєдіяльності.

Для об'єднаних територіальних громад вигідними особливостями освітньої та медичної субвенцій є :

- довгострокові порядки використання коштів субвенцій;
- кошти субвенцій можуть спрямовуватися на реалізацію заходів з оптимізації мережі відповідних бюджетних установ;
- залишки коштів субвенцій зберігаються на рахунках місцевих бюджетів і використовуються у наступному бюджетному періоді з урахуванням цільового призначення субвенції, а також на оновлення матеріально-технічної бази відповідних закладів. Передбачено норми, які сприятимуть поступовому переходу від триступеневої до двоступеневої бюджетної системи та формуванню фінансово-самодостатніх територіальних громад. При цьому органи місцевого самоврядування в селах, селищах, містах районного значення, що не взяли участь у процесі добровільного об'єднання, позбавляються права на виконання делегованих державою повноважень і виконуватимуть виключно самоврядні повноваження.

Також ради ОТГ мають право здійснювати місцеві запозичення до бюджетів ОТ, в тому числі шляхом отримання кредитів (позик) від міжнародних фінансових організацій. Запозичення здійснюються до бюджету розвитку і кошти спрямовуються на реалізацію інвестиційних програм (проектів), метою яких є розвиток комунальної інфраструктури, впровадження ресурсозберігаючих технологій, створення, приріст чи оновлення стратегічних об'єктів довготривалого користування або об'єктів, які забезпечують

виконання завдань міських рад, спрямованих на задоволення інтересів населення їх громад.

В результаті бюджетної децентралізації місцеве самоврядування на думку Асоціації міст України [10] істотно збільшило свої бюджети, а бюджети ОТГ зросли в кілька разів у порівнянні із сумами бюджетів громад, що увійшли до ОТГ: у 2015 році зменшилася кількість дотаційних місцевих бюджетів на 22% (з 96,3% до 74,6%); зросла кількість місцевих бюджетів-донорів на 11,5% (з 3,7% до 15,2%). Такі тенденції свідчать про перехід повноважень та обов'язків від центральних органів влади до місцевого самоврядування, що сприяє стимулюванню інвестицій в розвиток територій, а також формуванню та збільшенню місцевого потенціалу.

Отже,

- після об'єднання громади володіють значно вищим рівнем фінансових можливостей для здійснення своїх повноважень та покращення рівня життя кожного жителя;
- посилилася незалежність громад (рівень дотаційності бюджетів зменшився);
- стрімкий розвиток інфраструктури населених пунктів громад (збільшення обсягу капітальних видатків на 1-го мешканця);
- поступове перетворення бюджетів «проїдання» в бюджети розвитку (зменшилася питома вага видатків на утримання апарату управління у фінансових ресурсах бюджетів).

Але, якщо розглядати бюджети новоутворених ОТГ у абсолютних показниках, то на думку інших дослідників [173, с. 25], цифри свідчать про протилежне, як щодо доходів ОТГ, так і щодо видатків ОТГ, зокрема:

- три ОТГ (Вільшаницька та Міженецька Львівської обл. та Лопушненська Тернопільської обл.) мають бюджети менше 1 млн. грн. (дуже малий)
- ще 36 ОТГ мають бюджети у розмірі від 1 до 3 млн. грн. (дуже малий)
- і лише 1/3 бюджетів ОТГ мають розміри більше 10 млн. грн. (малий).

Найбільший бюджет має і найбільше за чисельністю населення Лиманська ОТГ Донецької області – 74 млн. грн. При цьому середній показник дохідної частини усіх ОТГ становить – 11,7 млн. грн. [173, с. 25].

Таблиця 30

Доходи бюджету на 1 особу по ОТГ [173]

Показник	Кількість ОТГ	Частка, %
більше 2,8	8	5,0
2,1-2,8 тис. грн.	10	6,3
1,4 – 2,1 тис. грн.	36	22,6
0,7-1,4 тис. грн.	61	38,4
менше 0,7 тис. грн.	44	27,7
Всього	159	100,0

Наявність бюджетів розвитку – другий показник який характеризує фінансову спроможність новоутворених ОТГ. Однак, більше не сама наявність бюджету розвитку вказує на обсяг коштів, які ОТГ повинна використати на розвиток своєї території, а їх кількість та головне частка у загальному бюджеті ОТГ. Це основний критерій по якому можна провести аналіз перспектив розвитку територій ОТГ

Таблиця 31

Питома вага (частка) видатків розвитку у власних ресурсах ОТГ (без субвенцій) [173]

Показник	Кількість ОТГ	Частка, %
більше 40%	4	2,5
20,01-40,00%	24	15,1
10,01-20,00%	27	17,0
до 10%	51	32,1
Бюджети розвитку відсутні	53	33,3
Всього	159	100,0

Однак, найбільш репрезентативним показником фінансової спроможності ОТГ є дотаційність бюджетів новостворених ОТГ.

Таблиця 32

Дотаційність бюджетів ОТГ [173]

Показник	Кількість ОТГ	Частка, %
більше 50%	22	13,8
30,01-50,00%	30	18,9
10,01-30,00%	52	32,7
до 10 %	21	13,2
не дотаційні	34	21,4
Всього	159	100,0

У 2016 році субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на формування інфраструктури об'єднаний територіальних громад

склала 1 млрд грн., який був розподілений між бюджетами 159 ОТГ (пропорційно до площі громади та кількості сільського населення у такій територіальній громаді з рівною вагою обох цих факторів).

У 2017 році обсяг субвенції на формування інфраструктури ОТГ передбачений у розмірі 1,5 млрд грн. Ці кошти будуть розподілені вже між 366 ОТГ, відтак кожна громада отримає менше коштів, ніж минулого року. Швидке збільшення кількості ОТГ без пропорційного збільшення обсягу субвенції на розвиток інфраструктури знижуватиме мотивацію громад до об'єднання та їхні можливості щодо соціально-економічного розвитку, а відтак – погіршуватиме очікування від реформи.

За підрахунками вітчизняних вчених [158, с.140], при діючій системі фінансового забезпечення місцевого самоврядування оновлення основних засобів (будівлі шкіл, дитячих садків, медичних закладів, спортивні споруди центри надання адміністративних послуг, спеціалізована техніка для комунальних потреб) місцевого самоврядування триватиме більше 58 років.

І щодо цієї субвенції Кабінетом міністрів у державному бюджеті на 2016 рік виключно для 159 ОТГ, які були утворені у 2015 році, передбачено майже 1 млрд. грн. А Мінрегіонбудом, відповідно до формули, визначено обсяг гарантованих коштів субвенції та розроблений порядок її отримання. Ця субвенція є значною підтримкою держави. Якщо порівняти її обсяг до величини дохідної частини бюджетів ОТГ (власних ресурсів), то у деяких випадках інфраструктурна субвенція, може перевищувати самі бюджети у декілька разів.

Внесеними змінами до Бюджетного та Податкового кодексів України було розширено перелік місцевих повноважень та передано органам місцевого самоврядування додаткові бюджетні повноваження (надання соціальної допомоги населенню через територіальні центри в громадах, адміністративних послуг, управління школами та дитсадками, організація діяльності закладів первинної медичної допомоги, будинків культури, клубів, бібліотек, стадіонів, спортивних залів тощо) та закріплено для їхньої реалізації джерела доходів.

За рахунок бюджетів ОТГ, крім видатків на здійснення самоврядних повноважень, фінансуватимуться видатки, які делегуються державою їм на виконання, а саме: видатки на утримання закладів бюджетної сфери – освіти, культури, охорони

здоров'я, фізичної культури та спорту, соціального захисту та соціального забезпечення (перелік видатків визначено ст. 71, 89 і 91 Бюджетного кодексу [31]).

Джерелом фінансування видатків є як доходи, закріплені Бюджетним кодексом за бюджетами ОТГ, так і міжбюджетні трансферти з державного бюджету (базова дотація, освітня та медична субвенції, інші дотації та субвенції).

Бюджети ОТГ беруть участь у горизонтальному вирівнюванні податкоспроможності. Дана система вирівнювання передбачає, що місцевим бюджетам з рівнем податкоспроможності (середні надходження на 1 мешканця) нижче 0,9 середнього показника по Україні для підвищення рівня їх забезпеченості надається базова дотація (80 % суми, необхідної для досягнення показника 0,9).

У 2016 році базову дотацію отримували 125 бюджетів ОТГ, у 2017 році – 293 бюджети.

У разі, якщо рівень податкоспроможності бюджету ОТГ знаходиться в межах від 0,9 до 1,1 середнього показника по Україні, горизонтальне вирівнювання податкоспроможності не здійснюється. Водночас, бюджети ОТГ (як і інші місцеві бюджети, що мають взаємовідносини з державним бюджетом), у яких рівень податкоспроможності вище 1,1 середнього показника по Україні частину надходжень передають до державного бюджету (реверсна дотація). При цьому, кошти вилучаються не в повному обсязі, як це було при системі балансування місцевих бюджетів, а лише 50 % перевищення індексу податкоспроможності 1,1 до середнього значення по Україні.

У 2016 році реверсна дотація була визначена по 23 бюджетах ОТГ, на 2017 рік – 48 бюджетах.

Реверсна дотація є джерелом фінансування базової дотації. При цьому, як і по інших бюджетах (обласних, районних та міських міст обласного значення), вирівнювання здійснюється лише за одним податком – податком на доходи фізичних осіб [31, ст.99].

Також є такі результати дослідження [173] показників видатків ОТГ.

Перший показник – видатки на навчання 1 учня у загальноосвітніх школах – показує наскільки комплексними є середні навчальні заклади, чи вони модернізовані, і скільки загалом обходиться навчання одного учня в ОТГ у порівнянні до середньо державного фінансового нормативу бюджетної забезпеченості на 1

учня. Особливість цього показника полягає в тому, що з державного бюджету перераховується лише певна гранично допустима сума коштів на утримання закладів середньої освіти в ОТГ. Відповідно до бюджетних розрахунків у 2016 році гранично допустима сума на утримання 1 учня складає: 9,3 тис. грн./рік. Якщо сума перевищує цей показник, ОТГ повинна сама, за рахунок власних коштів покривати таку різницю, що, звісно, є додатковим тягарем у бюджеті громади.

Якщо проаналізувати цей показник у розрізі усіх (159) ОТГ у 2016 році, ми отримаємо наступні результати: лише 10 ОТГ (6%) (6 міських та 4 селищних) мають витрати на 1 учня менші ніж середньодержавні, у решти 149 ОТГ (94%) цей показник перевищує його. При чому у 18 ОТГ (11 %) це показник перевищує середньо державний у два і більше разів.

Якщо аналізувати частку витрат на утримання службовців в ОТГ маємо наступні результати: лише 29% ОТГ витрачають на службовців до 20% свого бюджету; 5 ОТГ витрачають більше 50 % на оплату праці своїх службовців (адже, фактично на ОТГ було передано основну частину державних повноважень, які до цього виконували районні державні адміністрації).

Наразі залишається низка проблем, які ще не є вирішеними :

- централізація повноважень органів виконавчої влади та фінансово-матеріальних ресурсів;
- відсутність достатньої частки власних доходів (місцевих податків і зборів) для фінансування місцевих суспільних послуг;
- відсутність стимулів місцевих органів влади до пошуку інших форм фінансування, крім бюджетних;
- неефективний розподіл повноважень між органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування в умовах децентралізації;
- відсутність активності у членів територіальних громад до розв'язання проблем громади, прийняття спільних рішень тощо.

ЗАВДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. До якої групи країн тяжіє Україна щодо основних інструментів формування доходів місцевих бюджетів – до ганноверської, скандинавської чи латинської?
2. Оцініть ступінь фіскальної децентралізації місцевих бюджетів в Україні.

3. Переваги і недоліки бюджетної децентралізації в частині розширення фінансової бази місцевих бюджетів
4. Дайте оцінку впливу бюджетної децентралізації на наповнення місцевих бюджетів загалом і бюджетів ОТГ зокрема
5. Якою є тенденція формування доходів в частині податкових надходжень місцевих бюджетів в Україні в контексті децентралізації?
6. Якою є тенденція видатків місцевих бюджетів в Україні в контексті децентралізації?
7. Які ви бачите варіанти розвитку подій щодо фіскальної децентралізації місцевих бюджетів?
8. Які заходи необхідно вжити в кожному з варіантів розвитку подій для збільшення ступеня фіскальної децентралізації місцевих бюджетів в Україні?

КЕЙС №9. СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНА БАЗА ЗРОСТАННЯ БЮДЖЕТІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ (НА ПРИКЛАДІ М. ЛЬВОВА)

Складено за матеріалами: [24; 37; 61; 77; 128; 151; 152; 192; 205; 211; 212; 220; 246; 258; 259; 284; 304; 330; 332]

Динаміка частки доходів місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету і частки видатків місцевих бюджетів у витратах зведеного бюджету України демонструє неухильну централізацію бюджету України, що іде у розріз із багаторазово задекларованими Урядом та Президентом намірами надати більше повноважень регіональним та місцевим органам влади, у тому числі, фіскальних [246, с.282].

Місцеві бюджети в Україні є системно дефіцитні внаслідок передачі на муніципальний рівень повноважень без підкріплення їх належними джерелами доходів [150, с.79].

Хронічне недофінансування, у тому числі захищених статей, спонукає до вимивання коштів, які мали б спрямовуватися на власні повноваження областей, міст та районів, а також на розвиток майбутньої соціально-економічної бази для зростання [304].

Власні доходи бюджету чітко поділені на спеціальний фонд, загальний фонд та бюджет розвитку. Все це призводить до обмеження прав децентралізованого фінансування місцевих потреб. Значна концентрація бюджетних ресурсів у центрі та підміна

деволюції владних повноважень деконцентрацією зумовили панування методу міжбюджетних трансфертів [24, с. 190].

Основними завданнями децентралізації є :

- забезпечення фінансової самостійності органів місцевого самоврядування в прийнятті рішень;
- стимулювання органів місцевого самоврядування до нарощування власного бюджетного потенціалу;
- посилення відповідальності органів місцевого самоврядування перед громадою (зниження корупції);
- наближення місцевих органів влади до населення та формування ефективних каналів комунікацій.

Оснoву доходів місцевих бюджетів становить податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), тобто загальнодержавний податок, який закріплюється за місцевими бюджетами і регулюється Податковим кодексом. Ставки ПДФО не підлягають регулюванню органами самоврядування, пільги для його сплати теж не надаються за рішеннями місцевих рад

Слід зауважити, що зусилля місцевої влади в тому, що бізнес, зосереджений на певній території, не вирішальні – на його активність впливає в основному загальнодержавна політика. Та й легальні інструменти стимуляції бізнесу в місцевої влади дуже обмежені. Наприклад, великі комерційні мережі чи банки сплачують податки (податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток), за місцем реєстрації центрального офісу, тоді як філії, переважно безбалансові, розкидані по всій країні.

Місцеві податки та збори представлені лише податком на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки, платою за землю, єдиним податком, збором за місця для паркування транспортних засобів та туристичним збором. При цьому цей перелік не може бути розширеним, а місцеві податки і збори мають граничні ставки, встановлені державою.

Отримати повну фінансову самостійність найближчим часом територіальним громадам не вдасться. Це потребує багато часу та зусиль для подальших кроків на шляху до децентралізації. Тому виходом із такої ситуації може бути, з одного боку, перегляд статей видатків місцевих бюджетів, визначення пріоритетних напрямів місцевого розвитку, а з іншого, поступове формування стабільної фінансової бази на місцевому рівні [220, с. 150].

Державно-приватне партнерство (ДПП)

Широко поширеною у світі, та новою для України формою фінансування місцевих потреб без державної допомоги є державно-приватне партнерство, що розглядається як співробітництво між державою в особі відповідних державних органів чи органів місцевого самоврядування (державними партнерами) та юридичними або фізичними особами – підприємцями (приватними партнерами).

Державно-приватне партнерство будується на таких базових моделях [258]:

- модель оператора (аутсорсинг);
- модель договору (угоди терміном дії від 3 до 5 років);
- модель кооперації (угоди терміном дії 5-10 років);
- модель концесії (угоди терміном дії від 20 до 30 років);
- модель лізингу (угоди терміном дії 8–15 років).

В залежності від форми власності, галузей суспільної інфраструктури, виду діяльності обирається та чи інша форма взаємодії між державою та бізнесом.

Сьогодні існує безліч прикладів ефективної взаємодії державного і приватного секторів. Партнерська взаємодія держави і бізнесу поширена в країнах Європейського Союзу, Центральної і Латинської Америки, в Азії, а також у Східній Європі та СНД. Найбільша частка угод ДПП серед країн ЄС у цей період реалізовується у Великобританії, Франції, Німеччині, Іспанії, Італії, Нідерландах [116, с.21].

Зарубіжний досвід показує, що державно-приватне партнерство широко поширене для застосування у соціальній сфері, транспортній галузі, житлово-комунальному господарстві (Велика Британія, Італія), будівництві соціальної інфраструктури (Франція), енергетиці, транспорті, захисті навколишнього середовища (Канада), транспортній інфраструктурі (Австралія, Греція, Іспанія) [116]. Пріоритетними сферами публічно-приватного партнерства в ЄС в 2010–2015 рр. є: за обсягом фінансування – транспортна інфраструктура, за кількістю угод – освіта [116, с.22].

Кожна країна має свою, притаманну їй, секторальну структуру застосування публічно-приватного партнерства (див.табл.33)

Публічно-приватне партнерство в Європі за секторами економіки

[262]

Країна	Адмінпослуги	Аеропорти	Оборона	Житлове господарство	Охорона здоров'я	Інформаційні технології	Порти	В'язниці	Залізниці	Дороги	Освіта	Спорт	Водопостачання і водовідведення
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Австрія	X				X	X			X	X		X	X
Бельгія				X					X	X			
Болгарія										X			
Велика Британія	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X
Греція		X								X			
Данія											X		
Ірландія	X								X	X	X	X	X
Іспанія	X	X			X		X	X	X	X			X
Італія	X			X	X		X		X	X	X	X	X
Естонія				X							X		
Литва													
Латвія				X							X		
Нідерланди	X								X		X		X
Німеччина	X		X	X	X			X	X	X	X	X	X
Польща										X			X
Румунія										X			X
Словаччина					X	X			X	X			X
Угорщина								X		X	X	X	
Франція	X		X		X	X		X	X	X	X	X	X
Хорватія				X						X			
Чехія				X						X			
Шотландія	X			X	X			X		X	X		X
Швейцарія	X					X					X		

Загалом, з 1990 по 2009 рр. в Європейському Союзі було укладено більше 1300 угод з ДПП загальною вартістю капіталу, що перевищує 250 млрд. євро [211, с. 32].

У процесі відбору та підготовки проектів публічно-приватного партнерства органи державної влади повинні звертати увагу на ті сектори економіки, в яких така взаємодія може виявитись найбільш успішною і доцільною.

Цікавим також є інвестиційний досвід ДПП у Латвії [330]. Механізм реалізації проектів ДПП тут реалізований головним чином шляхом співробітництва в рамках довгострокових (біля 20 років) договірних відносин щодо надання відповідних послуг або виконання робіт. Наприклад, дитячий садок збудований приватним партнером за 1 рік і 19 років після цього приватний партнер здійснює управління ним; через 20 років дитячий садок переходить у муніципальну власність без будь-яких додаткових платежів приватному партнеру, за винятком щомісячної грошової компенсації, обумовленої контрактом.

Згідно Закону України «Про державно-приватне партнерство» [115, ст. 4] основними сферами застосування ДПП в Україні є:

- пошук, розвідка родовищ корисних копалин та їх видобування;
- виробництво, транспортування і постачання тепла та розподіл і постачання природного газу;
- будівництво та експлуатація автострад, доріг, залізниць, злітно-посадкових смуг, мостів тощо; машинобудування;
- збір, очищення та розподілення води;
- охорона здоров'я;
- туризм, відпочинок, рекреація, культура та спорт;
- забезпеченні функціонування зрошувальних і осушувальних систем;
- поводження з відходами, крім збирання та перевезення;
- виробництво, розподілення та постачання електричної енергії;
- управління нерухомістю;
- надання соціальних послуг, управління соціальною установою, закладом;
- виробництво та впровадження енергозберігаючих технологій;
- будівництво та капітальний ремонт житлових будинків;
- встановлення модульних будинків та будівництво тимчасового житла для внутрішньо переміщених осіб;
- надання освітніх послуг та послуг у сфері охорони здоров'я;
- управління пам'ятками архітектури та культурної спадщини.

Серед прикладів реалізації проектів з використанням державно-приватного партнерства в Україні – пілотний проект з переведу комунальних котелень з імпортного природного газу на біопаливо місцевого виробництва в м. Малин Житомирської області за Програмою розвитку державно-приватного партнерства Агентства США з міжнародного розвитку (USAID), постачання теплоенергії м. Чернігів ТОВ «Технова» та ВАТ «Теплокомуненерго», постачання тепло- та електроенергії м. Краматорськ ТОВ «Краматорськтеплоенерго», у галузі водопостачання – ТОВ «Чиста вода – Бердянськ» [220, с. 200]

За даними центральних та місцевих органів виконавчої влади в Україні: на 1 січня 2017 р. на засадах державно-приватного партнерства реалізувалося 186 договорів (укладено 154 договорів концесії, 32 договори про спільну діяльність, 1 договір державно-приватного партнерства). За 2017 р. було укладено 191 договір, з яких реалізуються 182 (157 договорів концесії, 24 договори про спільну діяльність, один договір державно-приватного партнерства), а 9 договорів не реалізуються (4 договори – закінчено термін дії, 3 договори – розірвано, 2 договори – призупинено) [255, с.118].

Основними галузями укладання договорів є: оброблення відходів (116 договорів, що становить 64,7 % від загальної кількості); збір, очищення та розподілення води (39 договорів, що становить 21,4 % від загальної кількості); будівництво та/або експлуатація автострад, доріг, залізниць, злітно-посадкових смуг на аеродромах, мостів, шляхових естакад, тунелів і метрополітенів, морських і річкових портів та їх інфраструктури (7 договорів, що становить 3,9 % від загальної кількості); виробництво, транспортування і постачання тепла (10 договорів, що становить 5,5 % від загальної кількості); виробництво, розподілення та постачання електричної енергії (2 договори, що становить 1,1 % від загальної кількості); управління нерухомістю (2 договори, що становить 1,1 % від загальної кількості); пошук, розвідка родовищ корисних копалин та їх видобування (1 договір, що становить 0,6 % від загальної кількості); інші (3 договори, що становить 1,7% від загальної кількості) [255, с.118]

У Карпатському регіоні потенційними напрямками державно-приватного партнерства, на думку вітчизняних дослідників [77, с.815], можуть стати зелений туризм, відпочинок та спорт, що сприятиме розвитку й удосконаленню рекреаційної інфраструктури регіону Це, у свою чергу, дасть мультиплікаційний ефект і на суміжні

галузі економіки. Проекти можуть включати відновлення історичних садиб та замків, підтримку музеїв, бібліотек, розбудову ресторанів, дегустаційних залів, культурно-розважальних та відпочинково-оздоровчих комплексів, розроблення та обслуговування туристичних маршрутів тощо.

Також у великих та малих містах це можуть бути проекти у сфері ЖКГ:

- передача приватним підприємцям надання послуг із водопостачання та водовідведення, що дасть змогу уникнути непродуктивних утрат води;
 - впровадження енергозберігаючих технологій;
 - утилізація сміття (особливо в малих містах) тощо.
- Приклади ДПП на території Карпатського регіону є [77, с.815]:
- замок в Старому Селі (Пустомитівський район Львівської області), щодо якого укладено договір концесії в 2010 р. між Львівською ОДА та ТОВ «Кріс» терміном на 49 років про збереження об'єкту культурної спадщини, використання його в суспільних потребах, а також проведення відновлювальних та реставраційних робіт;
 - палац у с. Тартаків Сокальського району, щодо якого також у 2010 р. укладено договір концесії на 49 років ФОП «Новосад», за яким останній зобов'язується вивести з аварійного стану й увести в експлуатацію палац як туристично-відпочинковий центр;
 - мукачівський замок Паланок, частини якого на основі договору оренди були передані на тривалий період (до 2056 р.) приватним інвесторам (ТзОВ «Високий замок» та СП «Айсберг») для створення готельно-ресторанного комплексу, дегустаційного залу, магазину з продажу вина та сувенірів;
 - замок Сент-Міклош (с. Чинадієво, Закарпатська область) орендований у 2001 р. фізичною особою Йосипом Бартошем на умовах створення культурно-мистецького центру і консервації замку від руйнування.

Львівська обласна державна адміністрація розглядає можливість укладання договорів концесії щодо об'єктів та мереж водопостачання і водовідведення підприємства житлово-комунального господарства міської ради міста Моршин. Нерухоме майно комунальної власності територіальної громади м. Мукачево (Закарпатська область), що знаходиться в користуванні Мукачівського спортивно-оздоровчого

комплексу дитячої юнацької спортивної школи Мукачівської міської ради, розглядається з точки зору передачі в концесію. У Міністерстві інфраструктури України проводяться підготовчі роботи щодо оголошення конкурсу і розробки конкурсної документації із надання в концесію майна державного підприємства "Морського торговельного порту "Южний". У сфері будівництва і експлуатації аеропортів, злітно-посадкових смуг і їх інфраструктури розглядається можливість реалізації масштабних проектів на базах обласного комунального підприємства "Міжнародного аеропорту Рівно" і комунального підприємства "Аеропорт Хмельницький". Перший пілотний проект на засадах державно-приватного партнерства готується до впровадження у дорожньо-господарській сфері, а саме проводяться підготовчі роботи з проведення конкурсу (концесійного) на будівництво та експлуатацію нової автодороги Львів - Краковець, протяжність якої буде 84,4 км [262, с.178-179].

Розвиток перспективних форм державно-приватного партнерства (ДПП) в сфері ЖКП є сьогодні актуальною для України проблемою. За експертними оцінками, реалізація проектів у сфері водопостачання та каналізації на засадах ППП у США та Канаді сприяла скороченню витрат на 10-40%; у Шотландії – на 20%; в Ірландії – на 25-30%. У сфері транспорту, за даними Європейської Комісії, зниження рівня операційних витрат складало 10-17%. У Великобританії в різних сферах економічної діяльності ця економія становила в середньому 17% [116, с. 24].

Підприємства міського господарства виступають соціально значущою складовою сфери житлово-комунальних послуг (ЖКП) економіки міста, від можливостей та потенціалу яких в значній мірі залежить забезпечення його соціального і економічного розвитку, а також задоволення першочергових потреб населення. Понад 14,2 тис. спеціалізованих підприємств та організацій різних форм власності, на яких зайнято 5% працездатного населення країни та експлуатується майже 25% основних засобів держави, щорічно надають 40 видів ЖКП більш ніж на 6 млрд. грн.

В той же час як житлово-комунальне господарство (ЖКГ) України в цілому, так і підприємства міського господарства, що надають ЖКП, зокрема, протягом багатьох років поспіль мають вкрай негативну стійку тенденцію зростання збитків, накопичення значних обсягів кредиторської і дебіторської заборгованостей. Заборгованість

бюджетів усіх рівнів перед підприємствами, що надають ЖКП, на кінець 2017 р. становила 22,3 млрд. грн.

Незважаючи на достатньо високий (94,7 % станом на 1 січня 2018 р.) рівень оплати населенням України ЖКП, внаслідок великого обсягу накопиченої заборгованості попередніх років, заборгованість споживачів за ЖКП є значною. Це спричиняє зростання сум кредиторської заборгованості підприємств міського господарства, які надають ЖКП, перед постачальниками, бюджетом, іншими кредиторами, що в багатьох випадках призводить до стягнення кредиторами з підприємств суми боргу в судовому порядку. А це, в свою чергу, – до появи пені, штрафів, судових витрат, витрат на виконавче провадження, що збільшує і без того значні обсяги накопиченої кредиторської заборгованості та збитків.

Щорічне підвищення тарифів на практично всі види ЖКП для всіх категорій для багатьох домогосподарств країни стає невідомим тягарем і неминуче спричиняє значну соціальну напругу в суспільстві, та негативну тенденцію зростання обсягів заборгованості населення з оплати ЖКП. Переважній більшості українських підприємств міського господарства сфери ЖКП поки що так і не вдалося затвердженими тарифами досягти стовідсоткового відшкодування постійно зростаючої фактичної собівартості послуг. Це призводить до недостатності обігових коштів та нездатності підприємств міського господарства за власний рахунок не тільки профінансувати інвестиції в заходи із модернізації та оновлення мереж і об'єктів інфраструктури, а й навіть в повній мірі виконати заплановані заходи щодо проведення поточних та капітальних ремонтів на певний період. Проте зазначене (включаючи збитковість, технічну та технологічну відсталість, ресурсо- і енерговитратність, зношеність інфраструктури та основних фондів і мереж всіх підгалузей сфери та в цілому її інвестиційну непривабливість) зовсім не свідчить, на думку вітчизняних дослідників [55, с. 112-113] про безперспективність сфери ЖКП для ДПП, адже результати аналізу зарубіжного досвіду функціонування підприємств і розвитку сфери ЖКП, навпаки, дозволяють констатувати самоокупність і неабиякий економічний потенціал, комерційну вигідність і прибутковість здійснення господарської діяльності із надання ЖКП.

Проте реалізація механізмів ДПП у сфері ЖКП, внаслідок її соціальної значущості, є досить складним і специфічним питанням. Обов'язковою умовою реалізації таких проектів повинен бути

державний моніторинг, контроль і нагляд за додержанням вимог чинного законодавства в частині тарифоутворення.

Також існує ціла низка не до кінця вирішених моментів функціонування державно-приватного партнерства, які можуть спричиняти зловживання та неякісне виконання своїх обов'язків партнерами [77, с.815].

Так, в першу чергу, важливою проблемою залишається недостатнє правове забезпечення державно-приватного партнерства, зокрема, потребує уточнення і розширення нормативно-правова база як щодо розширення допустимих форм концесійних угод (і форм державно-приватного партнерства в цілому), так і щодо нових можливостей по взаємодії органів влади та бізнесу в частині взаємного обліку інтересів і моніторингу процесів модернізації і ефективного використання об'єктів державно-приватного партнерства.

Закон України «Про державно-приватне партнерство» [115] потребує вдосконалення в частині визначення конкретних форм взаємодії між партнерами, способів поєднання ресурсів та розподілу результатів, процесу обґрунтування, узгодження та прийняття рішень з урахуванням інтересів учасників. Залучення приватних інвестицій до реконструкції та модернізації комунальної інфраструктури потребує підвищеної правової урегульованості угод. Так, у договорі оренди необхідно чітко визначення умов, що регулюють відносини між орендарем та орендодавцем з питань нового майна, що виникає в результаті дій орендаря, що дозволить уникнути утворення приватної монополії на комунальні мережі, які модернізовані або реконструйовані за рахунок інвестора.

Доцільним є також визначення джерела компенсації вкладених коштів через тариф, плату за оренду або зниження витрат, що дозволить уникнути ситуації подвійної компенсації інвестиційних витрат. Інвестор має розраховувати лише на отримання доходу на вкладений капітал, а цілісність міського майнового комплексу, що знаходиться у власності територіальної громади має бути збереженою [172, с. 157].

Багато в чому розвиток державно-приватного партнерства гальмується через небажання обох сторін враховувати взаємні інтереси. Органи влади часто вдаються до висування вимог, не вигідних для приватних інвесторів з точки зору рентабельності, а також різних додаткових вимог [193, с. 164]. Незацікавленість бізнесу

в Україні в діяльності на ринку житлових та комунальних послуг пов'язана як з високою зношеністю та аварійністю комунальної інфраструктури, так і нестабільністю партнерських відносин з боку органів місцевого самоврядування та відсутністю дієвого механізму повернення інвестицій [172, с. 156].

Брак коштів підштовхує муніципалітети до ліквідації малоефективних структур місцевого управління. На локальному рівні йде постійний пошук більш сучасних шляхів задоволення потреб громад. Наприклад, з 1990-х рр. в Швеції набув поширення аутсорсинг, тобто місцеві та регіональні органи влади, замість того щоб організувати надання певних послуг населенню, все частіше стали купувати їх у приватних компаній [192]. Таким чином, стала розвиватися конкуренція між приватними і комунальними підприємствами щодо надання послуг населенню. Насамперед, це стосується транспортних послуг, прибирання сміття, утримання дітей в дошкільних закладах [154].

Аутсорсинг – це (від англ. *outsourcing* – використання зовнішніх джерел) часткова або повна передача робіт із забезпечення бізнес-процесів стороннім організаціям для концентрації власних зусиль на основній діяльності компанії, що виконується власним персоналом з використанням власних ресурсів. Аутсорсинг вважається найпростішою та найзручнішою формою державно-приватного партнерства, який сприяє зростанню продуктивності праці, поліпшенню управління та якості наданих послуг у будь-яких бізнес-проектах.

Фінансування проектів місцевого розвитку на засадах краудфандингу.

У перекладі з англійської, краудфандинг означає народне фінансування, тобто залучення фінансових ресурсів від великої кількості людей (від **crowd** – натовп і **fundings** – фінансування) з метою реалізації продукту або послуги, допомоги нужденним, проведення заходів з підтримки як фізичних, так і юридичних осіб. Краудфандинг – це новий метод фінансування проектів (стартапів та локального бізнесу, соціальних проектів тощо) на засадах благодійності за допомогою інтернету і є одним з інноваційних та перспективних методів мобілізації капіталу на ринку альтернативного фінансування. Починаючи з 2013 року, обсяги глобального ринку краудфандингу зросли майже вдвічі.

В Україні фінансування на засадах краудфандингу розпочалося кілька років тому:

- на платформі «Спільнокошти» збираються кошти на проекти у сфері освіти, охорони здоров'я, культури та наукових досліджень.
- на сайті «Велика ідея» в режимі реально часу можна побачити, які проекти наразі потребують фінансування та прийняти в цьому участь. Жертвувати кошти може кожний – окремі особи, організації та місцева влада. Якщо цільова сума не буде зібрана в окреслений термін, гроші повертаються кредиторам і проект закривається. Як правило кредиторами виступають особи, що не є байдужими до розвитку своєї місцевості.

В чистому вигляді використовувати краудфандинг для фінансування місцевих соціальних послуг через взаємодію з органами місцевого самоврядування в Україні неможливо, оскільки відсутня нормативно-правова база та не розроблений механізм застосування цього інструменту для місцевого розвитку.

На жаль, в Україні через низький рівень доходу населення широко та в повній мірі використати такий інструмент як краудфандинг для фінансування місцевих проектів на засадах безповоротності коштів навряд чи вдасться. Проте залучити таким чином членів громади до активної участі у житті та розвитку громади можливо.

Вітчизняними науковцями пропонується застосування податкових пільг у вигляді податкового кредиту на ПДФО (для фізичних осіб) та на податок з прибутку підприємств (для юридичних осіб) в розмірі внесених коштів вкладників з метою стимулювання краудфаундингу та зацікавленості членів громади у місцевому розвитку. Але знову ж таки, в Україні таке рішення не може прийняти місцева влада.

Формування ефективних каналів комунікацій

Прикладом форми залучення громадськості до прийняття рішень з питань розвитку територій є громадянський бюджет. Громадянський бюджет є складовою частиною місцевих бюджетів у містах Польщі, статті витрат в якому визначаються шляхом голосування представників громади за пропозиціями мешканців міст і спрямовані на вирішення актуальних питань місцевого життя. Участь громадян у процесі висування пропозицій та визначенні пріоритетів для громадянського бюджету сприяє забезпеченню прозорості,

підконтрольності та ефективності місцевого самоврядування [151; 152].

Практика застосування громадянського бюджету була використана в Польщі з початку у місті Сопот в 2011 році, пізніше цей досвід набув популярності і був запозичений в інших містах країни [332].

Вперше таку форму залучення мешканців до місцевого управління було застосовано в місті Порто-Алегро (Бразилія) у 1990-х роках. До 2008 року в цій країні ініціатива громадянського бюджету охопила близько 200 міст, в яких мешкало понад 44 мільйони жителів.

Специфіка «громадянського бюджету» [151]:

- жителі самостійно на основі публічного діалогу на веб-форумах чи під час особистих зустрічей виробляють рішення про пріоритетні завдання, які необхідно вирішувати за рахунок публічних коштів на протязі наступного бюджетного року;
- органи місцевого самоврядування визначають обсяг фінансових ресурсів, які можуть бути використані в рамках «громадянського бюджету»;
- проекти, які можуть бути профінансовані з «громадянського бюджету» можуть стосуватися як території установи, будинку чи мікрорайону, так і бути загальноміськими;
- проекти, визнані в ході голосування на офіційному сайті пріоритетними є обов'язковими для виконання органами влади;
- процес фінансування пріоритетного проекту також є відкритим і може бути відстеженим на сайті громадянського бюджету;
- процес формування громадянського бюджету у місті є щорічним;
- в ході прийняття рішень у обговоренні проектів можуть приймати участь зареєстровані мешканці.

Так, у м. Гданськ (Польща) в 2016 році вже вчетверте проходить обговорення пріоритетів громадянського бюджету на 2017 бюджетний рік. Сума, яка виділена для проектів громадянського бюджету міста, становить 2 500 000 злотих, для проектів в окремих мікрорайонах міста – 10 000 000 злотих [37].

Мешканці можуть подати пропозиції щодо проектів з описом кожної пропозиції, місцезнаходження проекту та його вартості. Проект має стосуватись лише місць публічного користування. Для кожного мікрорайону міста передбачені квоти фінансування таких

проектів (від 887 000 до 109 000 злотих). Фінансування отримують лише проекти, що відповідають компетенції міської влади або округу міста, можуть бути здійснені протягом 2017 бюджетного року, місце реалізації проекту знаходиться на території міста. Проекти можуть подаватись жителями м. Гданськ, які на 1 квітня 2016 року досягли 16-річного віку і зареєстровані для постійного або тимчасового проживання у місті. Проекти можуть стосуватися сфери здоров'я, спорту, відпочинку, освіти, культури, комунікацій, охорони навколишнього середовища, соціального забезпечення, зелених зон, та іншого. На голосування виносяться як проекти з інфраструктурними інвестиціями (наприклад, будівництво велосипедної доріжки, дитячого майданчика), так і проекти, які передбачають проведення окремих подій (наприклад, позашкільних заходів, вуличних фестивалів тощо). Проект не може містити назву конкретного виконавця (підприємства або організації).

Переможці конкурсу проектів визначаються шляхом голосування на спеціальному веб-сайті. Проекти, обрані в голосуванні будуть внесені в бюджет міста Гданська, і їх реалізація буде здійснюватися відповідно до чинного законодавства Республіки Польща. В 2016 році переможцями конкурсу пропозицій на фінансування за рахунок громадянського бюджету у м. Гданськ стали проекти [212]:

- «Мережа великих велосипедних маршрутів Гданськ для підвищення безпеки та якості» (набрав 6733 голосів, обсяг фінансування 2 200 000 злотих);
- «Тваринний патруль» (набрав 1493 голоси, обсяг фінансування 250 000 злотих);
- «Гданська вода здоров'я додала» (набрав 1178 голосів, обсяг фінансування 140 000 злотих) .

Громадський бюджет є гнучким, політично нейтральним інструментом формування та реалізації місцевої політики. Він забезпечує легітимізацію рішень стосовно пріоритетів розвитку міста; залучає мешканців до управління містом і формує у них знання у сфері управління містом та навички прийняття рішень щодо управління місцевими фінансами; стимулює розвиток інновацій та підприємництва; підтримує процес децентралізації влади; будує ефективну систему зворотного зв'язку між владою та мешканцями; дає можливість безпосередньо пересічним громадянам і професійним політикам приймати участь у обговоренні питань місцевого значення.

Крім того, реалізація проекту громадянський бюджет слугує активізації процесів формування громадянського суспільства місцевого масштабу. Подальше вивчення та застосування цього досвіду у вітчизняних умовах, на думку автора, може сприяти підвищенню якості управління місцевими справами та реалізації ключових принципів належного врядування на місцевому рівні

ЗАВДАННЯ. На основі даних фактичного бюджету м.Львова за 2017 рік (додатки Б і В) оцініть ступінь самостійності бюджету м.Львова (за даними про обсяг власних доходів; частки власних доходів в загальному обсязі доходів бюджету; обсяг міжбюджетних трансфертів; частки міжбюджетних трансфертів у доходах бюджету) та обґрунтуйте:

1. Пріоритетні напрями бюджетного фінансування розвитку м.Львова
2. Комплекс заходів щодо до нарощування власного бюджетного потенціалу м.Львова
3. Можливості зменшення статей видатків бюджету м.Львова
4. Комплекс заходів щодо посилення відповідальності органів місцевого самоврядування перед громадою м.Львова

КЕЙС № 10. ДЕФЦИТ – КРЕДИТ – БОРГ.

Складено за матеріалами: [13; 21; 25; 39; 41; 127; 141; 146; 164; 165; 174; 196; 209; 210; 243; 254; 270; 298; 299; 303]

«Державний кредит дає можливість будь-коли залучити кошти для фінансування додаткових програм. Проте при цьому у суспільства виникає оманливе почуття благополуччя, вважання себе багатшими, ніж це є насправді» [21, с.100].

За 25 років незалежності України загальна сума державного боргу зросла від 0 до більше ніж 980 млрд. грн. Україна перебуває у стані критичної залежності від зовнішнього фінансування, яке щороку зростає, посилюючи тиск на економіку (табл.34).

Таблиця 34

Структура та динаміка державного та гарантованого державою боргу України [270]

Рік	Державний та гарантований державою борг		Зовнішній борг		Питома вага зовн. боргу, %	Внутрішній борг		Питома вага внутр. боргу, %
	млрд. грн.	млн. дол	млрд. грн.	млн. дол		млрд. грн.	млн. дол	
2012	515 510,6	64 495,3	308 999,8	38 658,8	59,94	206 510,7	25 836,4	40,1
2013	584 114,1	73 078,2	300 025,4	37 536,0	51,36	284 088,7	35 542,2	48,64
2014	1 100 564,0	69 794,8	611 697,1	38 792,2	55,58	488 866,9	31 002,6	44,42
2015	1 572 180,2	65 505,7	1 042 719,6	43 445,4	66,32	529 460,6	22 060,2	33,68
2016	1 929 758,7	70 970,9	1 240 028,7	45 604,6	64,26	689 730,0	25 366,2	35,74
2017	2 141 674,4	76 305,2	1 374 995,5	48 989,4	64,20	766 678,9	27 315,8	35,8

Державні запозичення створили державний борг, який уже поставив Україну на межу дефолту. Так у лютому 2015 року, міжнародна рейтингова агенція «Fitch» знизила довгостроковий рейтинг України в іноземній валюті з рівня «ССС» до «СС», незважаючи на прогнозовану фінансову допомогу з боку МВФ, а уже у вересні 2015 року, міжнародна рейтингова агенція «Standart&Poor's» знизила довгостроковий рейтинг України в іноземній валюті з рівня «СС» до рівня «SD» – «вибірковий дефолт». За таких умов залучення позик є проблематичними [150, с.85].

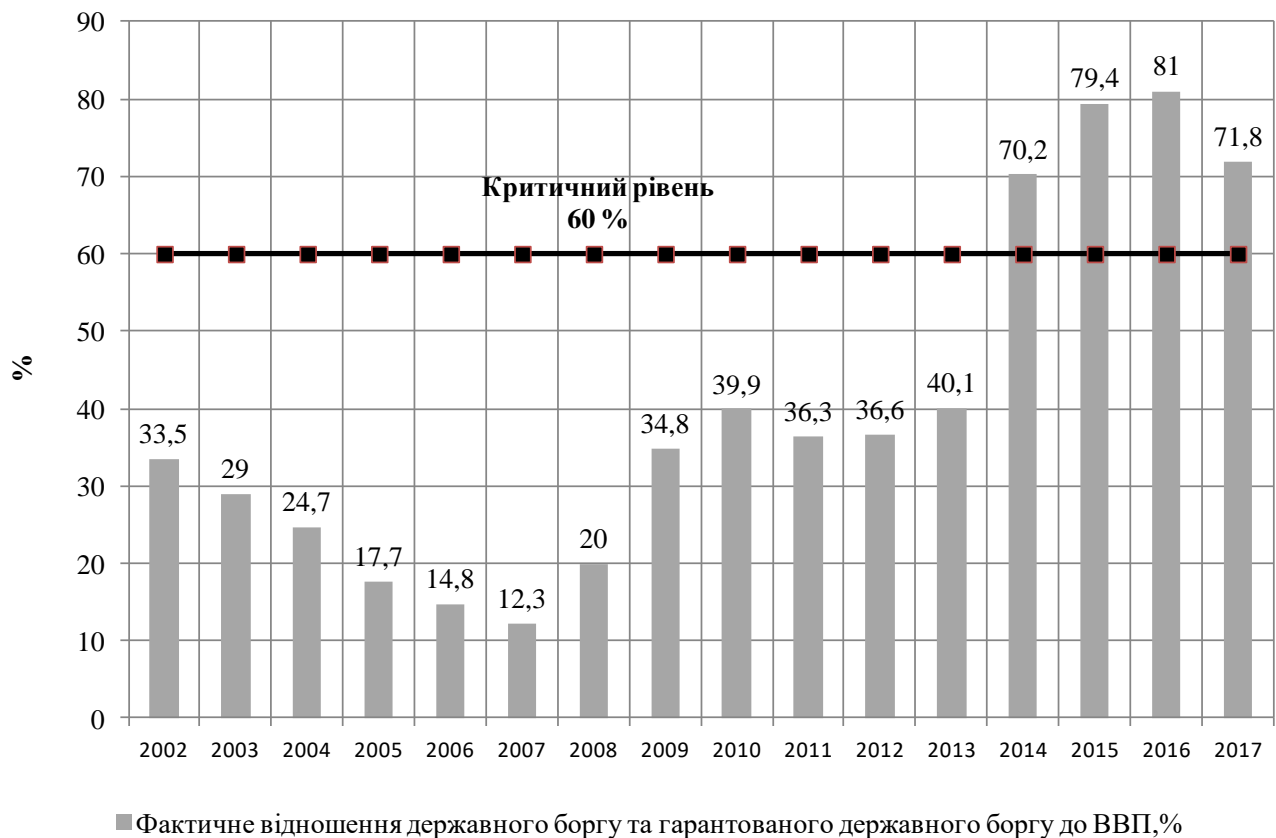


Рис. 46. Динаміка державного та гарантованого державного боргу України протягом 2002-2017 років, у % до ВВП
Побудовано за даними джерела: [299]

Починаючи з 2014 року, боргові пріоритети України змінюються в бік прямих кредитів від міжнародних фінансових організацій (МФО) та суверенних кредиторів-власників єврооблігацій.

Найбільшими кредиторами уряду України у 2018 році є [270]:

- власники єврооблігацій (19,04 млрд. дол. США);
- НБУ (власник ОВДП на суму еквівалентну 14,7 млрд. дол. США);
- МВФ (13,08 млрд. дол. США);

- власники ОВДП (на суму еквівалентну 9,8 млрд. дол. США). Також значний обсяг коштів залучено урядом під гарантії від ЄС, іноземних банків, а також МФО.

Загальний розмір наданих кредитів Україні за 1990–2017 рр.

- МВФ – 29,5 млрд. дол.США
- ЄС – 12 млрд. євро
- Світовий банк – 11,9 млрд. дол.США

Стійка тенденція до збільшення державного та гарантованого державою боргу, як зовнішнього, так і внутрішнього, призводить до зростання витрат на обслуговування боргів, підвищення ризиків неплатоспроможності країни по зовнішніх боргах (рис.47).

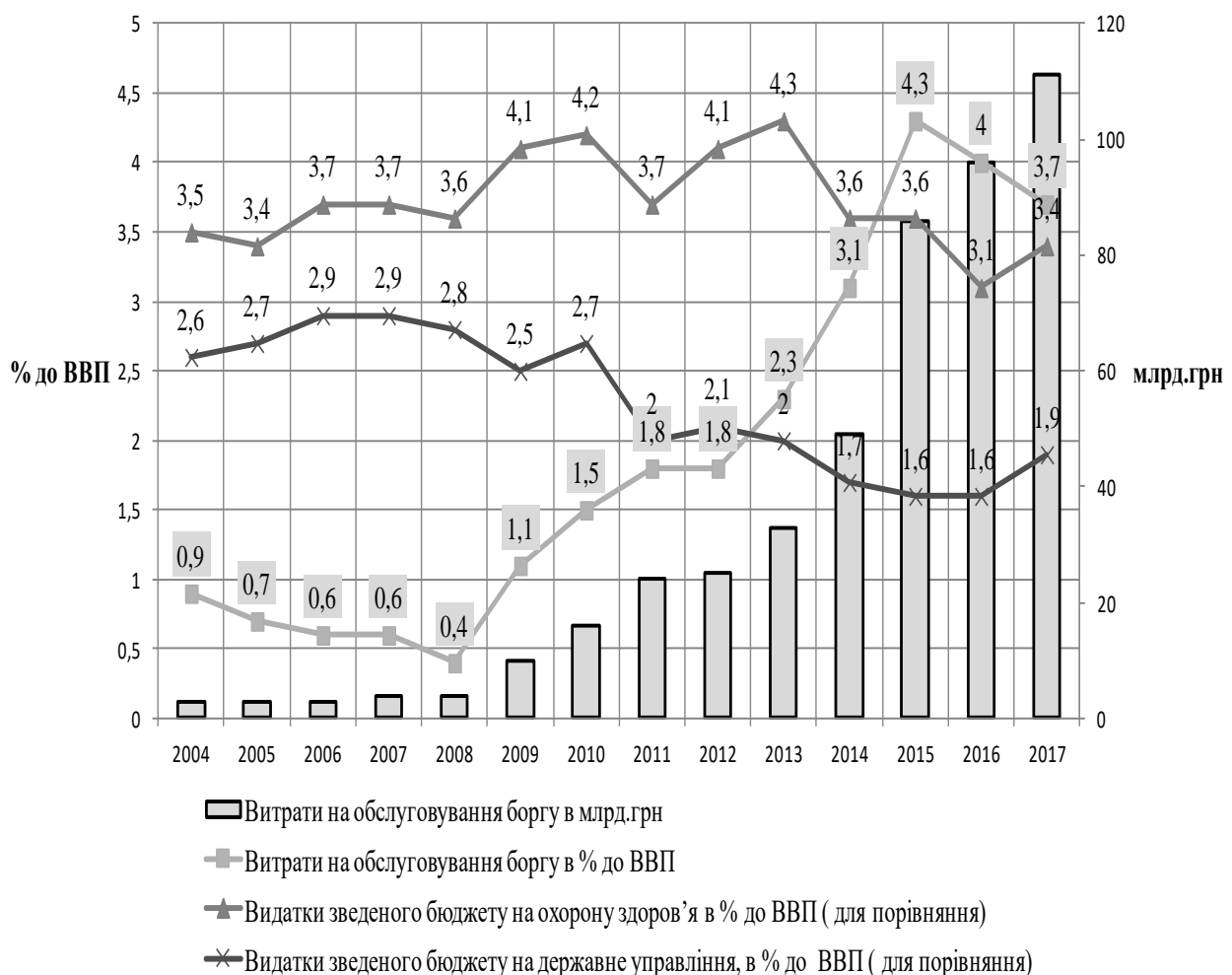


Рис. 47. Динаміка витрат на обслуговування державного боргу України в млрд.грн. і у відсотках до ВВП
Побудовано за даними джерела: [299]

На зростання державного боргу України протягом останніх років вплинула низка бюджетних чинників:

- різке зростання дефіциту державного бюджету внаслідок зниження надходжень до бюджету та різкого зростання видатків бюджету, зокрема на безпеку та оборону, фінансову соціальну підтримку внутрішньо переміщених осіб, соціальну підтримку учасників АТО та волонтерів, забезпечення життєдіяльності в зоні проведення АТО, а також обслуговування державного боргу;
- необхідність покриття дефіциту Пенсійного фонду за рахунок бюджету;
- необхідність подальшої бюджетної підтримки державних підприємств та банків, зокрема, бюджетне фінансування дефіциту НАК «Нафтогаз України».

За рахунок внутрішніх запозичень (емісія ОВДП), Урядом активно проводилась капіталізація державних банків, здійснювалась фінансова підтримка Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, що збільшувало обсяг видатків державного бюджету, спрямованих на обслуговування цих ОВДП (Фонд гарантування вкладів фізичних осіб є установою, що виконує спеціальні функції у сфері гарантування вкладів фізичних осіб та виведення неплатоспроможних банків з ринку. Фонд гарантує кожному вкладнику банку відшкодування коштів за його вкладом. Фонд відшкодовує кошти в розмірі вкладу, включаючи відсотки, нараховані на день початку процедури виведення Фондом банку з ринку. Джерелами фінансування Фонду гарантування вкладів фізичних осіб є початковий збір і регулярний збір з комерційних банків. Станом на 1 квартал 2017 року в Україні діють 90 банків. За останні два роки в Україні виведено з ринку вже більше 60 банків (44 з них були невеликими і їх акціонери не змогли збільшити капітали). Основною причиною визнання банків неплатоспроможними є недостатній рівень їх капіталізації (величини власного капіталу). Постановою правління НБУ [238] мінімальна сума капіталу українських банків має бути збільшена до розміру до 500 млн. грн. В результаті виплата вкладів з цих банків була покладена на Фонд гарантування вкладів фізичних осіб. Протягом 2014-2015 років (за 2 роки) виведено 63 банки і виплачено вкладникам 54 млрд.грн.).

Низька якість бюджетного планування та обґрунтування бюджетних показників спричиняє значні відхилення між запланованими і фактичними показниками бюджету та викликає появу неочікуваного бюджетного дефіциту. Корупція та низький

професійний рівень державного бюрократичного апарату призводять до прийняття неефективних рішень та управлінських дій у сфері бюджету, що стають причиною бюджетного дефіциту [25, с. 51].

У найближчі чотири роки виплати України з погашення та обслуговування зовнішнього державного боргу будуть перевищувати 5 млрд. дол.США щорічно: у 2018–2019 рр. вони становитимуть близько 14 млрд. дол., у 2020–2021 рр. потрібно виплатити ще 11,2 млрд. дол. На початок 2018 р. валютні резерви НБУ становили 18,8 млрд. дол. Профіцит зовнішньої торгівлі послугами, що виріс у 2017 році до 2,3 млрд. дол.США, принципово ситуацію не поліпшує, тому розраховувати на значне зростання припливу валюти в країну не варто.

Витрати на обслуговування державного боргу у 2018 році становитимуть 33% [164, с.43] – 35 % [39, с.39] доходів державного бюджету.

Уряд вибрав політику економії і «затягування пасків», аргументуючи це проведенням військових дій на сході України і злочинами попередньої влади. Зокрема, зменшилась частка фінансування соціального захисту та забезпечення, освіти, охорону здоров'я. Для порівняння, фінансування Міністерством охорони здоров'я України (з усією мережею) з державного бюджету сукупно менше за обсяг видатків на обслуговування державного боргу (див. рис.47). Така політика перманентного збільшення валового боргу держави без структурних змін в економіці призводить до зростання боргового тягара для майбутніх поколінь.

Таким чином, якщо держава не зможе позичити гроші за кордоном, або не реструктуризує частину зобов'язань, у найближчі кілька років потреба у валюті на оплату держборгу перевищить фактичні валютні резерви.

Незважаючи на те, що в держбюджеті на поточний рік закладено суму на виплати за зовнішніми боргами (112,5 млрд. грн.), потрібно враховувати, що розрахунки із зовнішніми кредиторами будуть проводитися в іноземній валюті, яку доведеться викупити на міжбанку або використовувати для розрахунків резерви НБУ. Оскільки частина виплат у 2018 р. припадає на валютні ОВДП, в уряді розраховують їх рефінансувати, випустивши нові облігації. Таким чином, потреба у валюті стане менше на 2,6 млрд. дол., і сума виплат у поточному році знизиться до 4,8 млрд. дол.

Станом на кінець лютого 2015 року державний борг більше ніж в два рази перевищував суму запланованих на 2015 рік доходів держбюджету (1372 млрд. грн. проти 502 млрд. грн.). Це наштовхує на висновок, що без зміцнення національної валюти (принаймні до економічно обґрунтованого рівня), обслуговування державного боргу є малоімовірним. Якщо кредитори не будуть надавати нові запозичення для рефінансування попередніх, то на Україну, швидше за все, чекатиме дефолт.

Одним із джерел фінансування бюджету влада розглядає приватизацію. Не зважаючи на те, що цей процес є тривалим і достатньо заполітизованим, останні дії уряду по спрощенню процедури приватизації та розширенню переліку запланованих до приватизації об'єктів вказують на рішучість в уряді в передачі залишених у державному віданні секторів економіки до приватного бізнесу [196]. Для прикладу, в 2013 році обсяг надходжень за даною статтею виконувався тільки на 14% (1,5 млрд.грн з 10,9 млрд грн.), в 2014 році – на 2,7% (466,9 млн. грн. із запланованих 17 млрд.грн.). Тепер же під приводом порятунку бюджету і переведення підприємств в руки «ефективних власників» оголошуються масштабні плани приватизації усіх привабливих об'єктів, які досі залишались у державній власності. В перспективі, на думку вітчизняних науковців [196], такі нововведення призведуть до протилежного – зменшення надходжень від прибуткових державних підприємств, якими раніше могла розпоряджатись держава, і доведення до банкрутства менш привабливих підприємств з усіма негативними соціальними наслідками в майбутньому.

З одного боку, збільшення розміру державного боргу (перед МВФ та іншими міжнародними фінансовими інституціями) допомагає збалансувати державний бюджет країни і сприяє стабільності курсу гривні (уряд і НБУ отримують певні кошти, які використовують відповідно до своїх функціональних обов'язків). З іншого боку, отримуючи в попередні роки значні суми позикових коштів на фінансування дефіциту держбюджету, влада не змогла вигідно їх інвестувати та зміцнити економіку. Натомість більша їх частина виводилася в олігархічні структури через тендери на державні закупівлі; інша частина направлялась на підтримку курсу та кредитно-фінансового становища банків (рефінансування і т.д.), і тому також була витрачена не зовсім раціонально. Наприклад, за даними «Вісника державних закупівель», у 2012 році було

опубліковано дані про тендери на суму 520 млрд.грн., в 2013 — 204 млрд.грн., а в 2014 відбувся спад до 155 млрд.грн. з огляду на відсутність у держбюджеті коштів на будівництво, ремонт доріг та інші капітальні видатки. На фінансування державних підприємств, які штучно робилися збитковими, лише в 2012 році було витрачено близько 63 млрд дол. США (при середньому курсі 8,27 грн./дол. США) [302].

Уряд розглядає кілька сценаріїв, як розрахуватися за зобов'язаннями і не допустити дефолту, схилившись до збільшення зовнішнього боргу за рахунок емісії єврооблігацій. Існує ще варіант фінансування дефіциту державного бюджету за допомогою емісії грошей. Український уряд намагався поєднати обидва інструменти. При цьому позиція МВФ полягає в жорсткому обмеженні емісії грошей.

Аргументи «за» емісію і розміщення валютних єврооблігацій

Перший ринковий випуск єврооблігацій Україна здійснила в 2002 році, коли були випущені 10-річні єврооблігації з прибутковістю 7,65% річних, а вже через півроку прибутковість випуску була нижче 7% річних. Починаючи з 2006 р. сталися значні зміни на ринку українських єврооблігацій. У 2008 р. міжнародним рейтинговим агентством Standard & Poor's українським єврооблігаціям був привласнений рейтинг В+, що говорить про можливість виконання боргових зобов'язань у строк і в повному обсязі.

У 2013 році Україна продала 10-річні єврооблігації на 1,25 млрд. дол.США із прибутковістю 7,5% річних. У 2014–2016 рр. Україна щорічно розміщувала п'ятирічні єврооблігації обсягом 1 млрд. дол.США, боргові папери були гарантовані США, що давало країні змогу позичати за рекордно низькими ставками.

У 2015 р. була проведена реструктуризація 13-ти випусків євробондів країни на загальну суму 14,36 млрд. дол. і 0,6 млрд. євро, інвестори погодилися на списання близько 20% основного боргу і перенесення виплат на решту чотири роки. Ставку купона всіх реструктурованих випусків було встановлено на рівні 7,75% річних [291]. З 2015 р. обсяг державних єврооблігацій значно знизився. Це зумовлено тим, що українська економіка знаходилася у катастрофічному стані й потребувала швидких та надійних вливань із боку іноземних інвесторів і уряд віддавав перевагу траншам і кредитам від МВФ, а рівень випуску євробобов'язань залишався на мінімальному рівні.

Початком більш активної діяльності з випуску цих цінних паперів вважається осінь 2017 р. Тоді Україна випустила єврооблігації на термін 15 років і на загальну суму 3 млрд. дол. США під 7,375% річних, з яких 1,68 млрд. дол. – для здійснення обміну або викупу єврооблігацій із погашенням у 2019 і 2020 рр., які були випущені в рамках реструктуризації боргу в 2015 році.

Попит на нові єврооблігації становив близько 9,5 млрд. дол. [292] (близько 350 інвесторів, з них: 46% – інвестори зі США, 36% – Великої Британії, 16% – континентальної Європи [289]). У 2018 році випущено євробонди на суму 2 млрд. дол. США під 9-9,75% річних. Як показав попередній аукціон, шанси розмістити українські облігації є цілком реальними за умов високих процентних ставок (при збільшенні ризику дефолту України ставки будуть тільки рости [254]).

Аргументи «проти» випуску валютних єврооблігацій

Вибір євробондів для залучення інвестицій має низку загроз, таких як ризик виникнення форс-мажорних обставин, висока ціна обслуговування (комісія брокерів і біржі), залежність емітента від валюти, у якій випущено облігації, а також поглиблення залежності від зовнішніх ринків [292].

Україна має дуже високе боргове навантаження на 2019–2020 рр. – доведеться погашати великі суми зовнішніх кредитів. Випуск єврооблігацій частково зняв це навантаження: 1,5 млрд. дол. було спрямовано на дострокове погашення боргів 2019–2020 рр., і платити по них залишилося менше, хоча суми все ще дуже значні. Але євробонди є таким собі «сигналом» для уряду, що можна й надалі позичати на ринку замість звертатися до вимогливих МВФ чи Євросоюзу. Головним і дуже небезпечним для країни наслідком є те, що уряд може вирішити, що раз тиск МВФ знизився, то і з реформами можна не поспішати. Проте такі вигідні кредити від МВФ передбачають здійснення ефективних реформ, прийняття інноваційних законів і взагалі великі перебудови у політичній системі. МВФ не схвалив випуску Україною євробондів. Рейтингове агентство Fitch, привітавши повернення Києва на міжнародний борговий ринок цінних паперів, нагадало Україні, що пріоритетом для неї є співпраця з МВФ.

Експерти вважають залучення коштів шляхом випуску євробондів принаймні не вигідним: ставка запозичень – 7,375%, тоді

як МВФ надає кредити під 3%, а запозичення на внутрішньому ринку коштували би близько 5% річних [303].

Стресо́ва реструктуризація єврооблігацій в 2015 році, хоча й істотно подовжила терміни погашення єврооблігацій, заклала механізм обмеження зростання ВВП. Так, умовами реструктуризації передбачені додаткові виплати кредиторам, пов'язані з ростом економіки країни (база розрахунку – показники 2019 року; виплати будуть здійснюватися, якщо зростання ВВП буде перевищувати 3% в рік). Крім того, сама угода не була підтримана всіма кредиторами, що підсилює юридичні та фінансові ризики для держави [164, с.46].

Міжнародні фінансові інституції враховують, що в умовах економічної кризи Україні буде важко повертати попередні кредити, тому при розгляді заявок на рефінансування чи нові запозичення висувають певні вимоги щодо формування бюджету країни. Експерти вважають, що [196]: «Не зважаючи на те, що ми не можемо достеменно судити про мотивацію таких інституцій, є підстави вважати, що такі дії є першопричинами. Тобто держави навмисно заганяються в кредитне ярмо задля полегшення тиску на місцеву владу, аби остання зменшувала видатки на соціальну сферу місцевої робочої сили, вбудованої в міжнародний розподіл праці».

Аргументи «за» кредити МВФ

Україна має дуже високе боргове навантаження на 2019 – 2020 роки: нам доведеться погашати великі суми зовнішніх кредитів. Саме тому співпраця з МВФ була важливою, оскільки без грошей Фонду Україна не розплатилася б по своїх боргах.

На 1 березня 2018 року міжнародні резерви України становили 18 409,8 млн. дол. США., що на 19,1% перевищує показники попереднього року. Загалом таке зростання відбулося за рахунок фінансової допомоги від Міжнародного валютного фонду в розмірі 1 млрд. дол. США, яка була надана на початку 2018 року

Аргументи «проти» кредитів МВФ

В умовах високої залежності держави від окремих кредиторів (в т.ч. МВФ), можливе прийняття під їх тиском непопулярних рішень для макрофінансової стабілізації. Окремі з них можуть привести до значного скорочення кінцевого споживчого попиту на внутрішньому ринку. Зниження внутрішнього споживання може мати значний негативний вплив на вітчизняний бізнес та рівень життя населення.

Наприклад, у 2015 році на погашення внутрішніх позик було заплановано витратити не більше 51% від загальної суми (128 млрд

грн.), що було однією із вимог МВФ при наданні чергового кредиту. Під тиском МВФ збільшується залежність держави від зовнішніх інституцій. Як наслідок можемо спостерігати диктат МВФ щодо бюджетної політики, проведення «непопулярних» реформ, що по-суті обмежує незалежність України як суверенної держави

Аргументи «за» податкове фінансування дефіциту і боргу

Тягар державного боргу країни несе в собі ризик депресивного впливу на розвиток економіки через можливу неплатоспроможність уряду, втрату довіри кредиторів, зниження інвестиційної привабливості та обмеження доступу до зовнішніх джерел фінансування.

Основним джерелом покриття бюджетного дефіциту протягом останніх років були зовнішні валютні позики, при цьому уряд жодним чином не убезпечувався від валютних ризиків. Через девальвацію гривні в 2014 – 2015 роках на рівні 250%-300% і, відповідно, зростання державного боргу, номінованого в іноземній валюті майже втричі, виконання кредитних зобов'язань стає фактично неможливим в довгостроковій перспективі.

У держбюджеті України на 2017 рік зберігається дефіцит, що ставить здійснення низки бюджетних програм в залежність від боргового фінансування. Враховуючи високі політичні ризики, а також ситуацію на міжнародних ринках капіталів, доступ уряду України на зовнішні фінансові ринки є обмеженим. З іншого боку, кредитна підтримка уряду з боку НБУ вичерпує свій ресурс. Раніше чи пізніше податкове фінансування дефіциту і боргу стане єдиним реальним, хоча і «болісним» варіантом.

Аргументи «проти» податкового фінансування дефіциту і боргу

Очікувані негативні ефекти від податкового фінансування дефіциту:

- посилення податкового навантаження та адміністрування податкових надходжень, і як наслідок, падіння сукупного попиту, що заганає державу у коло хронічної депресії;
- зростання рівня «тінізації» економіки, поширення використання схем з уникнення оподаткування.

В процесі управління державним боргом необхідно шукати такі методи та інструменти, які б мінімізували втрати для держави й населення. Яскравим прикладом цього є досвід Румунії, яка протягом 1985–1989 рр. повністю сплатила свій зовнішній борг (12 млрд дол.),

а це призвело до стрімкого зменшення доходів й рівня життя населення та загального значного погіршення економічної ситуації [127].

Аргументи «за» фінансування дефіциту бюджету за рахунок збільшення зовнішнього боргу (не внутрішнього)

Внутрішній борг викликає «ефект витіснення», що знижує приватні внутрішні інвестиції, особливо в довготерміновому плані. Спад інвестиційної діяльності спричиняє скорочення акціонерного капіталу, виробничих потужностей, обсягів виробництва. Таке скорочення є причиною зниження рівня продуктивності праці й реального доходу в усіх його формах, що провокує зниження довіри інвесторів, а отже, скорочення іноземних інвестиційних програм і вивіз капіталу за кордон.

Аргументи «за» фінансування дефіциту бюджету за рахунок збільшення внутрішнього боргу (не зовнішнього)

Основними ризиками при за фінансування дефіциту бюджету за рахунок зовнішнього боргу є:

- залежність від зовнішніх кредиторів (нав'язування політичних рішень);
- коливання валютного курсу, в результаті чого може відбутися суттєве зростання виплат за зовнішнім боргом;
- відсутність повноцінної можливості залучення коштів офіційних та комерційних кредиторів для рефінансування зовнішнього боргу, що призведе до зниження резервів, за рахунок яких фінансуватимуться боргові виплати;
- девальвація гривні, що може призвести до зростання споживчих цін та підвищення боргового навантаження на бюджет внаслідок високої частки валютного боргу в загальному обсязі державного та гарантованого державою боргу.

Для мінімізації боргових ризиків України вітчизняні дослідники пропонують:

- надавати пріоритет внутрішнім запозиченням, що дозволить зменшити вартість державних запозичень (досвід Японії);
- зменшити частку короткострокового боргу, проводити рефінансування державного боргу на більш прийнятних відсоткових умовах, що дозволить пролонгувати частину державного боргу і скоротити навантаження на бюджет у короткостроковій перспективі;

- використовувати зовнішні запозичення для фінансування інвестицій (модернізацію економіки, технічне переозброєння підприємств, реальні капіталовкладення в інфраструктуру та розвиток інтелектуального капіталу), що сприятиме економічному зростанню України.

Також більш високий рівень процента ОВДП робить фінансові інвестиції в країні більш привабливими для іноземців. Придбання високоприбуткових цінних паперів даної країни іноземцями припускає початкове придбання ними її національної валюти. Це підвищує загальносвітовий попит на цю валюту і її курс на світовому ринку

Аргументи «за» експансійну бюджетну політику

Експансійна бюджетна політика довела свою ефективність на прикладі розвинених країн світу.

Результати наукових досліджень, проведені вітчизняними вченими [165, с.131], дають підстави стверджувати, кейнсіанська теорія справджується і на прикладі економіки України.

Для України характерний пасивний бюджетний розподіл, тобто кошти спрямовуються на покриття поточних видатків (соціальні трансферти, виплата зарплати у бюджетній сфері тощо), в той час як розвинутим країнам притаманний так званий активний розподіл бюджету — кошти спрямовуються на інвестування в економіку, що сприяє зростанню ВВП. Як наслідок — зростання дефіциту бюджету України головним чином зумовлюється низьким рівнем розвитку економіки і відповідно недостатнім обсягом доходів підприємств і громадян. І щоб докорінно змінити існуючу тенденцію, потрібно керуватись принципом «потрібно не більше економити, а більше заробляти».

В Україні відсутні державні інвестиції, що спрямовуються на інновації, фінансування та стимулювання структурних змін в економіці. Тому необхідно створити сприятливі умови для підприємницької діяльності, перейти від бюджетного фінансування до системи надання субсидій, субвенцій, інвестиційних позик суб'єктам господарювання.

З цією метою уряду необхідно чітко розуміти наші конкурентні переваги в міжнародному розподілі праці та зміцнювати їх, розробивши комплексні програми розвитку галузей.

Аргументи «проти» експансійної бюджетної політики

Фінансування видатків за рахунок збільшення дефіциту веде до зростання державного боргу, а бюджет потрібно збалансувати і переглянути структуру державного споживання. Дефіцитний бюджет – причина інфляції. Потрібно ліквідацію причини інфляції – стабілізувати рівень цін та збалансувати бюджет. Україні потрібні монетариські заходи, а не кейнсіанські, а саме:

- заморожування заробітної плати (поки кількість грошей в обігу є стабільною, рівень заробітної плати змінюватися не може);
- підтримання безробіття на досить високому рівні;
- збільшення оподаткування;
- встановлення високого банківського відсотка, зміцнення ліквідності фінансово-кредитних інститутів (висока норма резерву, обмеження кредитування);
- забезпечення бюджетної рівноваги, ліквідація дефіциту державного бюджету, тому що він є джерелом інфляції і невиправданого втручання держави у ринковий механізм, зменшення державних видатків на соціальні програми;
- обмеження втручання держави у економіку (державна повинна лише підтримувати стабільний темп росту грошової маси 3 – 5 % в рік, незалежно від стану господарства, фази циклу тощо).

Жорсткий режим економії бюджетних коштів та удосконалення податкової системи дадуть можливість збалансувати бюджет.

Міністерство фінансів України [201]: «Сьогодні Уряд України об'єктивно не має можливостей для проведення експансійної бюджетної політики і включення потужних фіскальних стимулів, спрямованих на піднесення економічної активності в період кризи. Тому, допускаючи значний дефіцит бюджету, Уряд змушений залучати політично обумовлені позики офіційних кредиторів або ж вдаватися до емісійного фінансування дефіциту, руйнуючи останні опори фінансової стабільності».

Концепція Кейнса створена на базі національних господарств не «працює» в умовах глобалізації [243].

Кошти від МВФ настільки розженуть темпи приросту економіки, що надходження податків і мит перекриють усю курсову різницю... – це «сюрреалістичний сценарій». Тривалість спадної фази циклу є дуже довгою (див.рис.48), рівень боргу великий, тому приріст економіки і досягнення профіциту в Україні можливі ще не скоро.



Рис. 48. Економічні цикли України за період 1992 по 2015 роки
Джерело: [209].

Україна виснажена [210]: за останніх 10 років економіка тричі перебувала в стані рецесії, двічі зазнавала глибокого падіння (понад 10 % реального ВВП), що супроводжувалося потужними шоками на макрорівні. За цей час національна валюта девальвувала з 4,5 до 25 грн. за 1 дол. США, державний і гарантований державою борг зріс із близько 20 % до майже 90 % ВВП [210, с. 61]. В Україні відбулося критичне стиснення попиту (через девальваційні та інфляційні шоки 2014 – 2015 рр.) та глибока деформація бізнесу (протягом двох останніх років накопичені збитки підприємств сягнули 600 млрд грн., а банківська система втратила понад 50 банків в умовах зростання частки неповернених споживчих кредитів до 19,2%), а також зростання дискреційного податкового навантаження на підприємства в умовах кризи, внаслідок чого офіційний рівень тіньової економіки в нашій державі підвищився з 33 до 47 % (за оцінкою Міністерства економічного розвитку і торгівлі України) [210, с. 61]; критичний стан інфраструктури; глибокий занепад на ринку праці, що супроводжується потужними хвилями міграції із зон бойових дій та решти країни під час військової мобілізації — понад 1,2 млн внутрішньо переміщених осіб і близько 400 тис. мігрантів (у т. ч. трудових та “освітніх”), не враховуючи накопичення в Збройних Силах України близько 200 тис. осіб працездатного віку. Водночас економіка України має свої особливості, а саме політико-олігархічну компоненту. Як зауважує ряд іноземних фахівців у сфері реформ

(Бендукідзе, Бальцерович, Міклош), протягом останніх 20 років вибір інструментів політики в Україні робився на користь обмеженої групи стейкхолдерів, що загалом погіршувало суспільний добробут (так звана гра з нульовим результатом, коли виграш однієї групи є наслідком програшу іншої) та спричиняло масштабні дисбаланси у вітчизняній економіці. Найтипівішим прикладом є традиційне виведення капіталу з країни напередодні виборів та примусова стабілізація (фіксація) курсу гривні для демонстрації “стабільності” економіки, режим “ручного” управління економікою (що є одним із найбільших бар’єрів для іноземних інвесторів) [210, с. 60].

Тому [210, с. 63]:

- «імпульси» повинні бути достатньо великими, щоб «запустити» економіку;
- їх має бути декілька, аби посилити початкове зростання;
- канали трансмісії повинні бути оптимально налаштованими, щоб не абсорбувати «імпульс» чи не перешкодити йому;
- структурні й секторальні реформи мають завершитися до стабілізації та зростання, аби не «з’їсти» імпульси, й водночас не можуть бути надто короткими (менше року) та надміру інтенсивними (оскільки згенерують тривалі шоки, що потребуватиме глибокої адаптації), однак і не можуть розтягуватися на десятиліття (через ризик припинення). Ідеальною в контексті електоральних циклів є тривалість реформ 3 – 3,5 роки, зі стартом одразу після виборів

Аргументи «за» дефолт

В умовах суттєвого падіння добробуту населення через девальвацію національної валюти перспектива дефолту, можливо, була би більш позитивною для України. Адже в такому разі частина бюджету, що витрачалась на погашення боргу, буде спрямована на вирішення внутрішніх проблем, які потерпали від недофінансування (підвищення соціальних виплат, вливання капіталу в слаборозвинуті галузі економіки тощо) [196].

Аргументи «проти» дефолту

У випадку проголошення дефолту, Україна ризикує бути відлученою від міжнародного ринку капіталів і можливість поновлення кредитування залишається незначною. З огляду на досвід заборгованостей інших країн світу (в т.ч. і розвинутих), дефолт країни оголошується достатньо рідко. Тому можна припустити, що

світова спільнота, а перш за все самі кредитори не допустять оголошення дефолту в Україні в односторонньому порядку і будуть допомагати реструктурувати державний борг із метою повернення своїх минулих позик.

Фактичний стан боргової стійкості України: «+»

Бюджетний дефіцит притаманний бюджетам більшості країн світу, розмір дефіциту коливається від 1% до 17% валового національного продукту при середній величині по світу в 3,1% від світового ВВП. Український бюджет не є винятком і характеризується станом хронічного дефіциту. Це не критично для економічного розвитку.

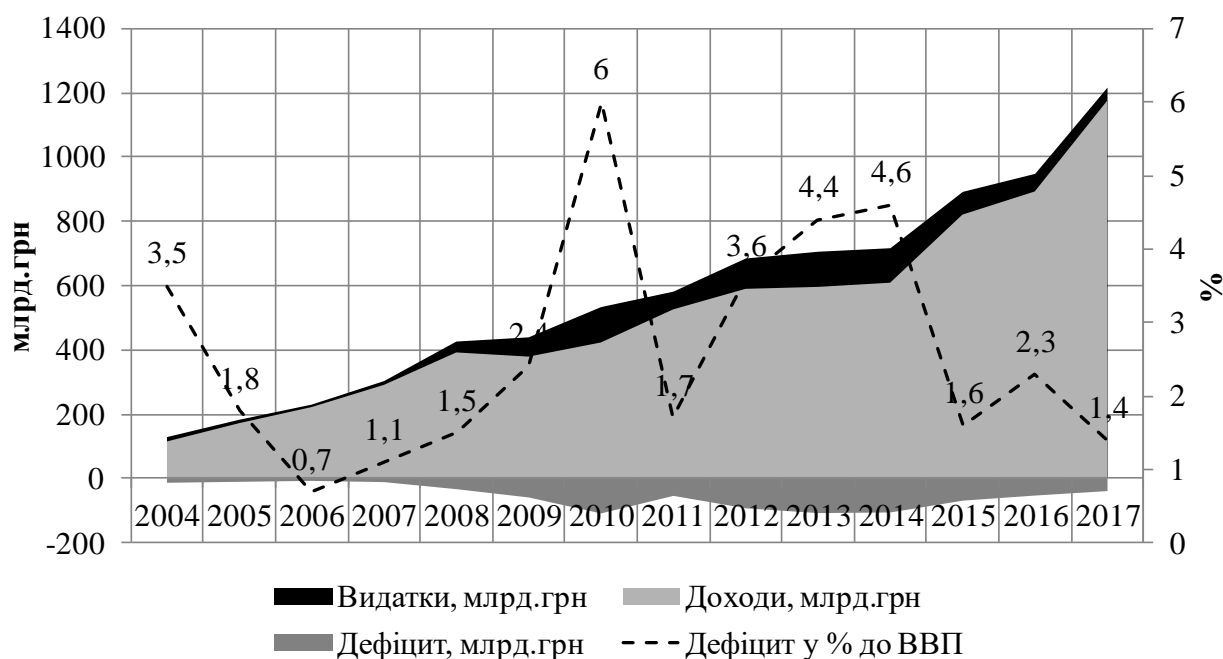


Рис. 49. Динаміка доходів, видатків і дефіциту зведеного бюджету України у 2004-2017 роки

Побудовано за даними джерела: [299]

У світі існують країни, економіці яких не завдає шкоди тривалий дефіцит. Потрібно тільки спостерігати, щоб дефіцит не збільшувався і не призвів до економічного краху держави. Так, США має відчутний щорічний дефіцит – за 2017 р. дефіцит бюджету США зріс на 80 млрд. доларів і досяг позначки 665,7 млрд. доларів, що на 12% більше ніж в 2016 р. (або 3,5 % ВВП). Та це не заважає їй бути розвиненою, самостійною державою.

Боргове положення, в якому опинилась Україна, не є найбільш критичним з огляду на світову практику (приклад Греції, Аргентини та інших латиноамериканських країн). Крім того, частина розвинутих європейських країн переживають періоди прихованої економічної

кризи і стагнації (Угорщина, Іспанія та ін.), що змушує оптимізувати бюджет ЄС.

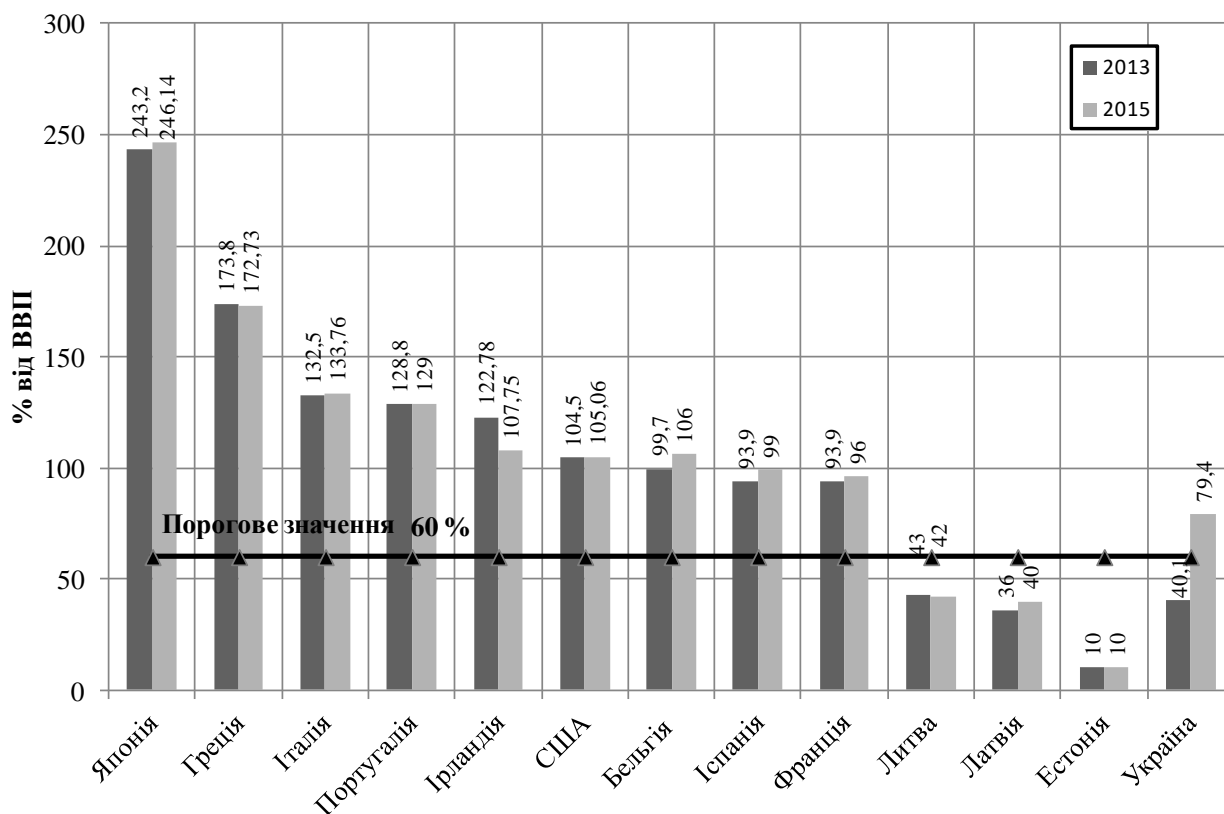


Рис. 50. Державний борг в деяких країнах світу у % від ВВП у 2013 та 2015 роки.

Джерело: [141, с.52]

Фактичний стан боргової стійкості України: «←→»

В Україні високі темпи зростання державного боргу упродовж 2008 – 2013 років, нестабільність джерел рефінансування накопичених боргів, підвищення валютних ризиків державного боргу, висока вартість залучення нових позик і значні обсяги потенційно небезпечних умовних зобов'язань держави (квазіфіскальних операцій). Результати оцінювання боргової безпеки країни свідчать про її незадовільний стан.

Індикатори боргової безпеки України за 2012 – 2016 роки [174, с.826]

Індекс	Критичне значення	2012	2013	2014	2015	2016
Відношення обсягу державного та гарантованого державою боргу до ВВП, %	<60	36,6	40,2	70,3	79,4	81,0
Відношення обсягу валового зовнішнього боргу до ВВП, %	<70	76,8	77,5	95,8	131,0	128,1
Середньозважена дохідність облігацій внутрішньої державної позики на первинному ринку, %	11	12,94	14,19	13,44	13,07	–
Індекс ЕМВІ (Emerging Markets Bond Index) + Україна, б. п (Значення індексу ЕМВІ + Україна показує різницю в прибутковості єврооблігацій України та казначейських зобов'язань США: чим він вище, тим гірше)	<1 000	810,0	736,8	113,5	2374,6	762,5
Відношення обсягу офіційних міжнародних резервів до обсягу валового зовнішнього боргу, %	≥ 20	18,2	14,4	6,0	11,2	13,6

Для того, щоб визначити чи є достатнім на сьогодні розмір міжнародних резервів України, необхідно обчислити відповідні показники, а саме [41, с. 19]:

1. Відношення золотовалютних резервів до ВВП: на початок 2017 року обсяг ВВП в Україні становить 93,27 млрд. дол. США, а обсяг міжнародних резервів 15,5 млрд. дол. США. Відповідно до обчислень [41, с. 19], розрахований показник показує, що резервів в Україні вистачить на 17 днів.

2. Відношення золотовалютних резервів до імпорту країни: в Україні цей показник, враховуючи, що розмір імпорту на кінець 3 кварталу 2017 року становить 1323, 127 млрд. грн., дорівнює 0,5 місяця. Граничним значення цього показника є рівень 3 місяці.

3. Відношення резервів до грошового агрегату М2: відношення міжнародних резервів до грошового агрегату М2. Обсяг грошового агрегату М2 наприкінці 2017 року становить 1 176, 085 млрд. дол. США, обсяг міжнародних резервів - 18,8 млрд. дол. США.; отже, значення показника – 1,61% (при нормативі 20%).

В розвинутих країнах, де зберігається фіксований валютний курс значення показника є наближене до нормативного. У нашому випадку цей показник демонструє нам підвищену ймовірність настання валютної кризи, яка породжена масовим продажем національної валюти в країні. Обсяг зовнішнього боргу України становить 117, 350 млрд. дол. США, що в 6,24 рази перевищує обсяги міжнародних резервів. В розвинутих країнах резерви перевищують річний обсяг зовнішнього боргу або зберігаються на рівні.

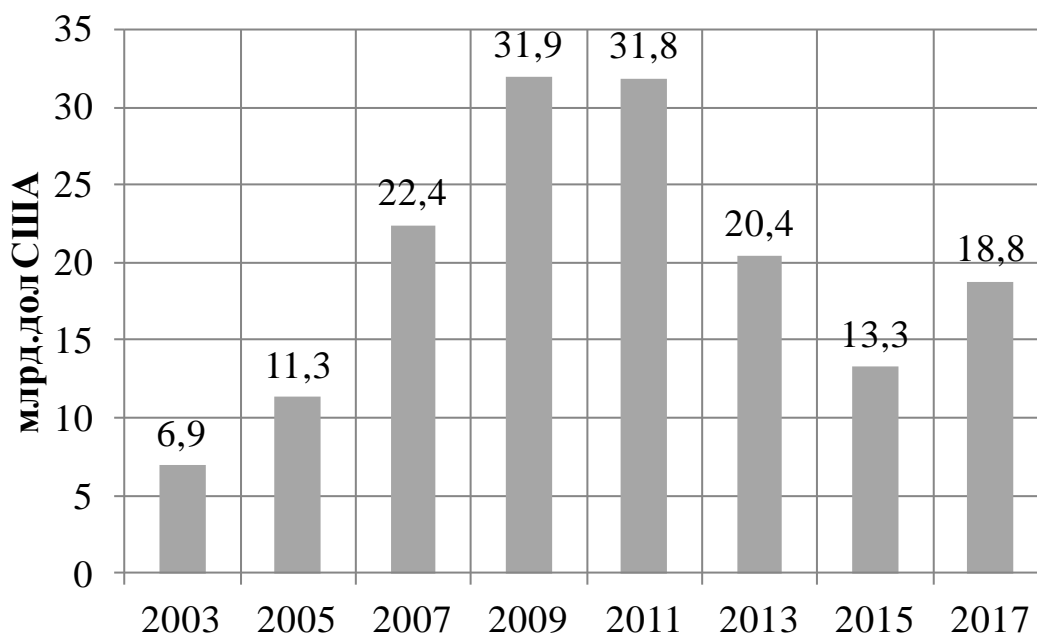


Рис. 51. Динаміка міжнародних резервів України протягом 2003-2017 років

Джерело: [270]

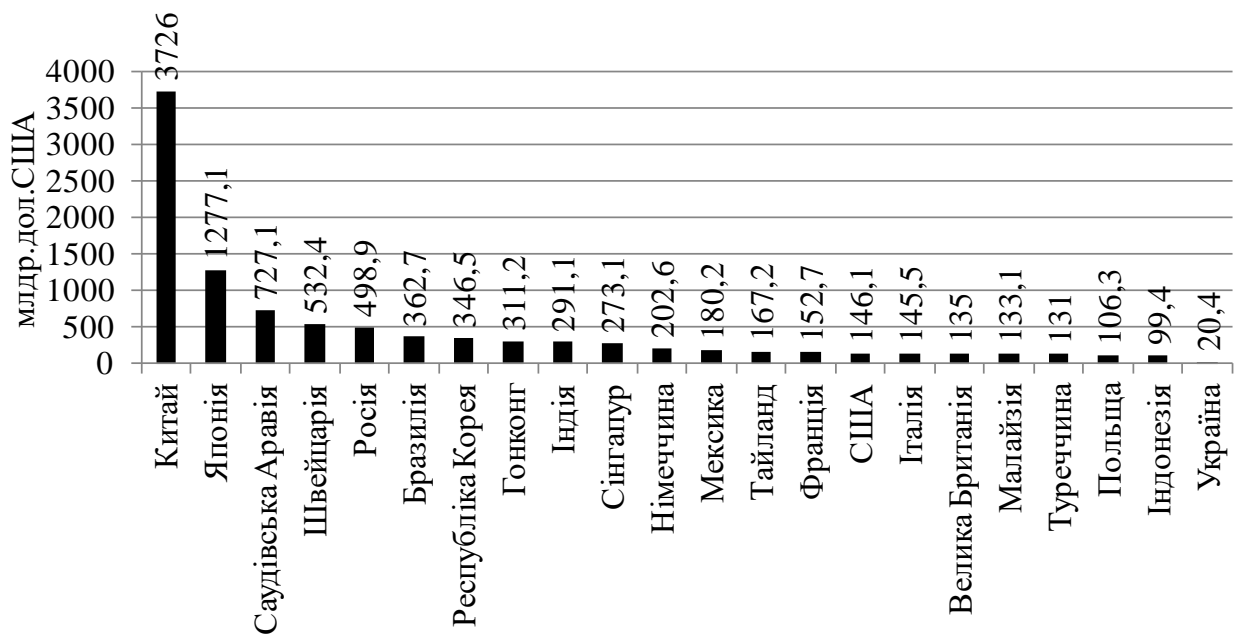


Рис. 52. Обсяги золотовалютних резервів окремих країн у 2014 році
 Побудовано за даними джерела: [146, с.176]

Аргументи «за» емісійне фінансування боргу

Щоб погасити зовнішній борг держави і уникнути дефолту, потрібно буде [196]:

- суттєво зміцнити курс гривні (щоб вистачило державних доходів на обслуговування боргу);
- стимулювати зростання інфляції, включаючи емісію і вкидаючи готівку на ринок (щоб збільшити надходження до бюджету), при цьому утримуючи курс гривні на стабільному рівні
- витратити кошти від МВФ на розвиток економіки, що забезпечить перевищення темпів приросту доходів бюджету над видатками, що допоможе компенсувати зростання держбюджету за рахунок курсової різниці (малоймовірний сценарій).

Аргументи «проти» емісійного фінансування боргу:

- Зниження реальних доходів і добробуту населення; зростання цін має асиметричний характер для населення з різним рівнем доходу – найбільше потерпають від інфляції особи з фіксованими доходами (учителі, лікарі, пенсіонери тощо).
- Інфляційні очікування населення (Інфляційні очікування — це стан психологічної напруги (дискомфорту) у період значної інфляції, який змушує людей приймати поспішні економічні рішення щодо використання грошових доходів, що призводить до

ще більшого росту цін). Загроза знецінення зумовлює переважну частину населення матеріалізувати доходи, практично відмовляючись від заощаджень, а це скорочує можливості нових інвестицій в економіку. Інфляційні очікування є малоконтрольованою проблемою, яка істотно ускладнює можливості боротьби з інфляцією.

- Суспільно несправедливий перерозподіл доходів населення на користь підприємств-монополістів (нафтогазових, енергетичних та ін.) та фінансових посередників (які здійснюють грошові спекуляції). Чим вища інфляція, тим більшим є перерозподіл доходів від осіб, котрі мають фіксовані доходи, до осіб, чії доходи індексуються відповідно до інфляції.
- Зниження мотивації до трудової діяльності.
- Втрата довіри до національної грошової одиниці, переведення заощаджень і розрахунків в іноземну валюту.
- Завмирання кредитних ринків та відносин. Кредитори, що вже видали позики, отримують назад фактично значно меншу суму ніж видали (отримують збитки від діяльності). Тому кредитний ринок завмирає, обсяг позик та їх терміни скорочуються.
- Втрачаються стимули до виробництва, зменшуються обсяги виробництва і підприємницької діяльності. Через знецінення доходів населення, зменшується сукупний попит, створюється штучна «криза надвиробництва», багато виробників банкрутують, зростає безробіття. Не стимулюється підприємницька діяльність, оскільки посилюється невпевненість у її результатах у зв'язку з непередбачуваним зростанням цін.
- Посилення диспропорцій розвитку суспільного виробництва. Позикові капітали спрямовуються переважно у галузі з швидкими темпами зростання цін і відволікаються з інших галузей, де може настати занепад виробництва.
- Активізується шахрайство, спекуляції (з товарами і грошима) та інші види злочинності.
- «Інфляційні спіралі» – ланцюгова реакції зростання цін та витрат виробництва. Наприклад, пряме підвищення цін монополістами, мотивоване лише необхідністю компенсувати інфляцію, спричиняє зростання витрат у підприємств суміжних галузей, які в свою чергу збільшують ціну, викликаючи новий виток інфляції і черговий поштовх для росту цін.

В літературі розглядають такі сценарії можливих напрямів реформування бюджетної системи України з метою покращення боргової стійкості:

1. Використання інструментів бюджетно-податкової політики як засобів проведення антициклічної політики в період економічного спаду з метою стимулювання економічної активності: збільшення видатків на фінансування державних програм із наукових розробок чи видатків на підвищення рівня заробітних плат працівникам. Джерелами фінансування також можуть бути підтримка міжнародних фінансових інституцій і ресурси від приватизації частини державного майна.
2. Забезпечення виконання фіскальної функції, поповнення доходів зведеного бюджету, пошук оптимального рівня податкових ставок за системоутворюючими податками. Передбачає підвищення податкового навантаження на економіку з метою збалансування доходів та видатків для проведення фіскальної консолідації. Збільшення податкових надходжень при підвищенні податкових ставок передбачається шляхом підвищення якості адміністрування з метою уникнення можливостей поглиблення процесів «тінізації»; підвищення ефективності податку на прибуток підприємств; створення умов для розвитку української економіки шляхом інвестування частини українського капіталу, що з різних економічних причин знаходяться за кордоном; створення економічних механізмів та стимулів для детінізації економіки.
3. Перерозподіл видатків бюджету на інновації за рахунок скорочення трансфертів населенню (в т.ч. за рахунок здійснення пенсійної реформи), передбачає підвищення видатків на інноваційні дослідження з огляду на їх довгострокову перспективу та одночасне збільшення надходжень від податку на прибуток підприємств у майбутньому за рахунок підвищення рівня прибутковості підприємств.
4. Перерозподіл видатків бюджету на збільшення заробітних плат за рахунок скорочення трансфертів населенню, передбачає використання коштів, вивільнених при скороченні видатків на трансферти населенню, на підвищення рівня заробітної плати працівників бюджетних установ, що в свою чергу, приводить до збільшення надходжень від податку на доходи фізичних осіб за рахунок підвищення рівня доходів населення. Скорочення дефіциту НАК «Нафтогаз України» та інших державних

корпорацій, що дозволило б скоротити дотації з бюджету на покриття збитків державних установ, може стати додатковим джерелом фінансування інших ефективніших, з точки зору покращення соціального та економічного стану, державних програм. При цьому скорочення частини видатків, що передається з бюджету у вигляді трансфертів населенню та підприємствам, можна досягнути шляхом проведення ефективної пенсійної реформи (має забезпечити автономну діяльність Пенсійного фонду) та забезпечення беззбиткової діяльності державних підприємств. Серед можливих заходів – покращення корпоративного управління на цих підприємствах та приведення тарифів на газ для населення до ринкових.

ЗАВДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. Методи фінансування дефіциту бюджету в Україні і як вони впливають на боргову стійкість?
2. Оптимальна для України модель комбінації джерел фінансування дефіциту бюджету.
3. Концепції збалансування бюджету: за яких умов вони можуть бути використані в Україні?
4. Які методи управління державним боргом слід застосувати в Україні для збільшення боргової стійкості?
5. Виберіть сценарій можливих напрямів реформування бюджетної системи України з метою покращення боргової стійкості?
6. Виходячи з реального стану боргової безпеки України, описати сценарії розвитку подій, які можуть відбутися у кожному з випадків настання нижчеперелічених потенційних боргових загроз:
 - в умовах погіршення фінансового стану підприємств, зниження рівня виробництва і скорочення експорту, зниження цін на внутрішні активи, вплив іноземного капіталу з країни, девальвацію національної валюти;
 - збільшення потреб у бюджетних ресурсах для підтримки суб'єктів економіки, фінансування програм антикризового управління економікою і допомоги вразливим верствам населення;
 - звуження потенціалу зовнішнього та внутрішнього ринку позикових капіталів, що ускладнює залучення нових позик

державою з метою рефінансування наявних боргів, та підвищення вартості обслуговування державного боргу.


СЕМІНАРСЬКЕ ЗАНЯТТЯ №1 **Бюджетний процес і його учасники**

ПЛАН

1. Сутність бюджетного процесу. Зарубіжний досвід в управлінні бюджетним процесом
2. Контрольні повноваження Рахункової палати України та світові тенденції організації бюджетного контролю
3. Повноваження Комітету Верховної Ради України з питань бюджету.
4. Повноваження Кабінету Міністрів України з питань бюджету.
5. Структура та повноваження Міністерства фінансів України у бюджетному процесі.
6. Структура і функції Державної аудиторської служби України.
7. Структура і функції Державної казначейської служби України.
8. Структура і функції Державної фіскальної служби України.
9. Структура і функції у бюджетному процесі фінансових управлінь обласних державних адміністрацій та районних фінансових відділів
10. Система відповідальності учасників бюджетного процесу в Україні
11. Становлення і розвиток казначейської системи в Україні
12. Розпорядники та одержувачі бюджетних коштів у бюджетному процесі.
13. Інституціональні деформації як причина виникнення втрат бюджету.

 **Рекомендована основна література: [2; 21; 22; 25; 26; 27; 60; 295; 313; 319]**

 **Рекомендована додаткова література: [3; 14; 17; 275; 206]**

 **Рекомендовані правові акти: [31; 107; 109; 113; 227; 230; 232; 288]**

СЕМІНАРСЬКЕ ЗАНЯТТЯ №2

Стадії бюджетного процесу на загальнодержавному рівні

ПЛАН

1. Бюджетне планування та прогнозування. Методи бюджетного планування.
2. Місце державного бюджету в системі фінансових планів України
3. Складання проекту бюджету на загальнодержавному рівні.
4. Розгляд і ухвалення закону про Державний бюджет України.
5. Бюджетний регламент. Бюджетна резолюція.
6. Системи касового виконання бюджету. Єдиний казначейський рахунок.
7. Сутність виконання Державного бюджету України за доходами.
8. Сутність виконання Державного бюджету України за видатками.
9. Підготовка і розгляд звітності про виконання Державного бюджету.
10. Місячна, квартальна і річна звітність про виконання Державного бюджету.

 **Рекомендована основна література: [2; 21; 22; 25; 26; 27; 28; 60; 275; 295; 313; 319]**

 **Рекомендована додаткова література: [3; 14; 17; 275; 206]**

 **Рекомендовані правові акти:[31; 186; 187; 222; 233]**

СЕМІНАРСЬКЕ ЗАНЯТТЯ №3

Стадії бюджетного процесу на місцевому рівні

ПЛАН

1. Повноваження органів місцевого самоврядування у бюджетному процесі
2. Складання проекту бюджету на місцевому рівні, розгляд і ухвалення рішення про місцевий бюджет.
3. Дії учасників бюджетного процесу в разі несвоєчасного прийняття закону про Державний бюджет.
4. Виконання місцевих бюджетів в Україні. Тимчасові касові розриви місцевих бюджетів: правове регулювання, проблеми та особливості їх покриття
5. Підготовка і розгляд звітності про виконання місцевих бюджетів.

6. Правова основа та організаційно-методичні засади програмно-цільового методу у бюджетному процесі України.
7. Програмно-цільовий метод складання бюджету: світовий досвід і стан впровадження в Україні.
8. Особливості використання програмно-цільового методу на рівні місцевих бюджетів.
9. Державний фінансовий контроль в умовах реалізації програмно-цільового методу бюджетування.

📖 **Рекомендована основна література:** [2; 21; 22; 25; 26; 27; 52; 60; 182; 213; 267; 275; 295; 313; 319]

📖 **Рекомендована додаткова література:** [3; 43; 44; 51; 118; 159; 246; 278; 314; 315]

📄 **Рекомендовані правові акти:**[31; 188; 224; 233]

ПРАКТИЧНЕ ЗАНЯТТЯ № 3.

Оплата праці в системі дошкільної та шкільної освіти

Згідно з Законом України «Про освіту» [111, ст.61] посадовий оклад педагогічного працівника найнижчої кваліфікаційної категорії встановлюється в розмірі 3-х мінімальних заробітних плат; посадовий оклад педагогічного працівника кожної наступної кваліфікаційної категорії підвищується не менш ніж на 10%; найменший посадовий оклад науково-педагогічного працівника встановлюється на 25% вище від посадового окладу педагогічного працівника найнижчої кваліфікаційної категорії; кожен наступний посадовий оклад науково-педагогічного працівника підвищується не менш ніж на 10% від попереднього.

Збільшення зарплат (реалізацію положення ч. 2 ст. 61 [111]) за прийнятим у 2017 році законом буде поетапним – до 2023 року: починаючи з 2017 року щорічне збільшення посадового окладу педагогічного працівника найнижчої кваліфікаційної категорії буде з 4-х прожиткових мінімумів для працездатних осіб пропорційно розміру збільшення доходів держбюджету порівняно з попереднім роком.

Прожитковий мінімум у 2018 році [39, ст. 7]

Місяць	на працездатну особу	для непрацездатних осіб	на 1 особу на місяць
січень	1762 грн.	1373 грн.	1700 грн.
лютий	1762 грн.	1373 грн.	1700 грн.
березень	1762 грн.	1373 грн.	1700 грн.
квітень	1762 грн.	1373 грн.	1700 грн.
травень	1762 грн.	1373 грн.	1700 грн.
червень	1762 грн.	1373 грн.	1700 грн.
липень	1841 грн.	1435 грн.	1777 грн.
серпень	1841 грн.	1435 грн.	1777 грн.
вересень	1841 грн.	1435 грн.	1777 грн.
жовтень	1841 грн.	1435 грн.	1777 грн.
листопад	1841 грн.	1435 грн.	1777 грн.
грудень	1921 грн.	1497 грн.	1853 грн.

Мінімальна заробітна плата з 1 січня 2018 року – **3723 грн.** [39, ст.8]

Умови оплати праці педагогів визначені у таких документах:

- постанова Кабінету Міністрів України № 1298 «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» [228];
- наказ Міністерства освіти й науки України № 557 «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ» [235]

Відповідно до цих нормативних актів, посадові оклади за ЄТС (єдина тарифна сітка) з 1 січня 2017 року розраховуються, виходячи з розміру посадового окладу (тарифної ставки) працівника 1-го тарифного розряду, установленого в розмірі прожиткового мінімуму для працездатних осіб станом на 1 січня календарного року (відповідно до постанови [234] та наказу [184]).

Тобто, оскільки з 1 січня 2018 року згідно з Законом України «Про Державний бюджет України на 2018 рік» [105] прожитковий мінімум для працездатних осіб (відповідно і розмір I тарифного розряду) становить 1762 грн., незважаючи на те, що Законом України

«Про Державний бюджет України на 2018 рік» в 2018 році передбачене підвищення прожиткового мінімуму для працездатних осіб два рази (з 1 липня – 1841 грн. і з 1 грудня – 1921 грн.), розміри посадових окладів працівників за ЄТС, які їм було встановлено з 1 січня 2018 року із розрахунку 1762 грн., впродовж 2018 року зміні не підлягають.

З метою поліпшення фінансово-економічного стану педагогічних працівників у 2018 році, підвищення престижності їх роботи Уряд прийняв постанову [235] «Про підвищення оплати праці педагогічних працівників». Тому з 1 січня 2018 року ще на 10 % зростає розмір посадових окладів (ставок заробітної плати) педагогічних працівників, оплата праці яких здійснюється за рахунок коштів освітньої субвенції, тобто педагогічних працівників закладів загальної середньої освіти та викладачів закладів професійної (професійно-технічної) та вищої освіти, які викладають предмет згідно з відповідними державними стандартами базової і повної загальної середньої освіти.

У разі якщо працівнику навчальною закладу, установи освіти передбачено підвищення посадового окладу (ставки заробітної плати) за декількома підставами, передбаченими умовами оплати праці (наприклад, за педагогічне звання, тип навчального закладу, підвищення на 10 % відповідно до постанови Кабінету Міністрів України тощо) то абсолютний розмір кожного підвищення визначається, виходячи з розміру посадового окладу (ставки заробітної плат) без урахування іншого підвищення.

Таблиця 37

Таблиця посадових окладів (тарифних ставок) працівників бюджетної сфери, оплата праці яких здійснюється за Єдиною тарифною сіткою на 2018 рік

Розряди	Коефіцієнт підвищення окладу	з 01.01.2018 р. по 31.12.2018 р.	з 01.01.2018 р. по 31.12.2018 р.
		Оклад (тарифна ставка) згідно розряду (грн.)	Оклад (тарифна ставка) для працівників освіти збільшена на 10% (грн.)
1	2	3	4
1-й тарифний розряд на 1 січня календарного року	→	1762	

1	2	3	4
1	1,00	1762	—
2	1,09	1921	—
3	1,18	2079	—
4	1,27	2238	—
5	1,36	2396	—
6	1,45	2555	—
7	1,54	2713	—
8	1,64	2890	—
9	1,73	3048	3352,80
10	1,82	3207	3527,70
11	1,97	3471	3818,10
12	2,12	3735	4108,50
13	2,27	4000	4400,00
14	2,42	4264	4690,40
15	2,58	4546	5000,60
16	2,79	4916	5407,60
17	3,00	5286	5814,60
18	3,21	5656	6221,60
19	3,42	6026	—
20	3,64	6414	—
21	3,85	6784	—
22	4,06	7154	—
23	4,27	7524	—
24	4,36	7682	—
25	4,51	7947	—

Задача 32.

2018 рік. Вчителю початкових класів загальноосвітнього навчального закладу (ЗНЗ) році за підсумками атестації встановлено 9-й тарифний розряд. Стаж педагогічної роботи — 6 років. Вчитель має педагогічне навантаження 18 годин на тиждень, одержує доплату за класне керівництво — 20 %, доплату за перевірку зошитів — 15 %. Оплата праці здійснюється за рахунок субвенції з державного бюджету. Вчитель написав заяву на отримання соціальної пільги з ПДФО на 2-х неповнолітніх дітей. Потрібно обчислити:

1. Нараховану заробітну плату вчителя.
2. Утримання з заробітної плати вчителя.
3. Видану вчителю заробітну плату.
4. Нараховану заробітну плату вчителя у випадку реалізації статті 61 Закону України «Про освіту».

Задача 33.

2018 рік. Завідувач логопедичним пунктом ЗНЗ є спеціалістом вищої категорії, стаж педагогічної роботи — 15 років; має педагогічне навантаження 18 годин на тиждень, частину навчального навантаження виконує в інклюзивних групах, є класним керівником 5-го класу. Оплата праці здійснюється за рахунок субвенції з державного бюджету. Потрібно обчислити:

1. Нараховану заробітну плату завідувача логопедичним пунктом.
2. Утримання з заробітної плати завідувача логопедичним пунктом.
3. Видану завідувачу логопедичним пунктом заробітну плату.
4. Нараховану заробітну плату завідувача логопедичним пунктом у випадку реалізації ст.61 Закону України «Про освіту».

Задача 34.

2018 рік. Вчитель, спеціаліст 1 категорії, стаж педагогічної роботи — 11 років, має педагогічне навантаження 18 годин на тиждень, є класним керівником 9-го класу, має доплату за перевірку зошитів і письмових робіт з математики в 5-9-х класах (20%). Оплата праці здійснюється за рахунок субвенції з державного бюджету. Вчитель написав заяву на отримання соціальної пільги з ПДФО на 2-х неповнолітніх дітей. Потрібно обчислити:

1. Нараховану заробітну плату вчителя.
2. Утримання з заробітної плати вчителя.
3. Видану вчителю заробітну плату.
4. Нараховану заробітну плату вчителя у випадку реалізації ст.61 Закону України «Про освіту».

Задача 35.

Потрібно обчислити:

- 1) нараховану заробітну плату старшому вчителю школи-інтернату для дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування за січень 2018;
- 2) утримання з заробітної плати вчителя;
- 3) видану вчителю заробітну плату.

За умов:

- наявність за посадою II кваліфікаційної категорії, що відповідає 12 тарифному розряду;
- стаж педагогічної роботи – 9 років;
- загальне навантаження 18 годин (на 1 тар. ставку);
- класне керівництво у 10-му класі;

- надбавка за престижність праці встановлено у розмірі – 20%;
- має на утриманні чотирьох неповнолітніх дітей;
- оплата праці здійснюється за рахунок субвенції з державного бюджету.

Таблиця 38

Схеми посадових окладів (ставок заробітної плати) педагогічних і науково-педагогічних працівників державних і комунальних закладів освіти

Найменування посад	Тарифні розряди
<i>1</i>	<i>2</i>
Завідувачі	12 – 14
Вихователі-методисти, вихователі, учителі-логопеди, учителі-дефектологи, практичні психологи, які мають освітньо-кваліфікаційний рівень магістра, спеціаліста, бакалавра або молодшого спеціаліста (до введення в дію Закону України «Про освіту» – вищу або середню спеціальну освіту):	
вищої категорії	12
першої категорії	11
другої категорії	10
без категорії	8 – 9
Музичні керівники, художні керівники, інструктори з фізкультури, праці, слухових кабінетів, які мають освітньо-кваліфікаційний рівень магістра, спеціаліста, бакалавра або молодшого спеціаліста (до введення в дію Закону України «Про освіту» – вищу або середню спеціальну освіту):	
вищої категорії	10
першої категорії	9
другої категорії	8
без категорії	7

Задача 36.

2018 рік Вихователь ДНЗ першої категорії, який має освітньо-кваліфікаційний рівень спеціаліста; педагогічний стаж становить понад 10 років; надбавка за престижність праці встановлена в розмірі 20 %. Вихователь написала заяву на отримання соціальної пільги з ПДФО на 2-х неповнолітніх дітей. Потрібно обчислити:

1. Нараховану заробітну плату вихователя.
2. Утримання з заробітної плати вихователя.
3. Видану вихователю заробітну плату.

Задача 37.

2018 рік. Нарахувати заробітну за місяць плату вихователю логопедичної групи ДНЗ вищої категорії, який має освітньо-кваліфікаційний рівень магістра за наявності наступних даних:

- педагогічний стаж для виплати надбавки за вислугу років становить понад 20 років;
- встановлена надбавка за високі досягнення у праці у розмірі 40 % посадового окладу;
- встановлена надбавка за престижність праці в розмірі 15 %;
- розмір премії визначений у розмірі 20 % посадового окладу.

Задача 38.

2018 рік. Необхідно нарахувати заробітну плату старшій медичній сестрі (доплата за «Старшинство» – 10%) дитячого садочка, яка має II кваліфікаційну категорію (що відповідає 7 тарифному розряду), 12 років стажу, в роботі використовує дезінфекційні засоби (доплата за використання дезінфекційних засобів 10%); написала заяву на податкову соціальну пільгу на двох дітей віком до 18 років.

Відповідно Порядку виплати надбавки за вислугу років медичним та фармацевтичним працівникам державних та комунальних закладів охорони здоров'я, затвердженому постановою Кабміну від 29.12.2009 р. № 1418 старшим медичним сестрам передбачена виплата надбавки за вислугу років. Надбавка виплачується залежно від стажу роботи в такому розмірі:

- стаж роботи понад 3 роки – 10%;
- стаж роботи понад 10 років – 20%;
- стаж роботи понад 20 років – 30%.

Потрібно обчислити:

1. Нараховану заробітну плату медсестри.
2. Утримання з заробітної плати медсестри.
3. Видану медсестрі заробітну плату.

КЕЙС №11 ФІНАНСУВАННЯ ІНКЛЮЗИВНОЇ ОСВІТИ В УКРАЇНІ

Складено за матеріалами: [105; 111; 161; 162; 168; 183; 184; 228; 229; 233; 234; 235; 236; 279; 287]

У 2017 році держава виділяє на навчання кожного учня близько 10 тисяч гривень на рік, а для дітей з особливими потребами – близько 25 тисяч [279].

Постановою КМУ [236] затверджено «Порядок організації інклюзивного навчання у загальноосвітніх навчальних закладах», який встановлює, що освітні послуги надаються дітям з особливими освітніми потребами в класах з інклюзивним навчанням (для дітей з вадами фізичного та психічного розвитку, у тому числі дітей-інвалідів) із застосуванням особистісно-орієнтованих методів навчання та з урахуванням індивідуальних особливостей навчально-пізнавальної діяльності таких дітей.

Особистісно-орієнтований напрям навчально-виховного процесу забезпечує асистент учителя. Введення такої посади передбачене Типовими штатними нормативами загальноосвітніх навчальних закладів, затвердженими наказом МОН від 06.12.2010 р. № 1205 з розрахунку 0,5 ставки на клас, у якому навчаються діти з особливими освітніми потребами .

З 01. 09. 2017 р. відповідно до п. 3 Постанови [229] було припинено набір дітей із затримкою психічного розвитку до підготовчих та перших класів спеціальних загальноосвітніх шкіл (шкіл-інтернатів). Натомість для них має бути забезпечено умови для навчання, зокрема, в інклюзивних класах загальноосвітніх навчальних закладів (ЗНЗ). А отже з 01. 09. 2017р. виникає потреба в посадах асистента вчителя інклюзивних класів ЗНЗ.

Посадовий оклад посади «асистент учителя» у Типових штатах № 12051 передбачили ще у 2011 році. Проте посадовий оклад для цієї посади встановили майже за чотири роки потому. Оскільки тривалий час питання щодо розміру посадового окладу асистента вчителя залишалось без відповіді, ввести до штатного розпису ЗНЗ таку посаду було неможливо. У зв'язку з цим МОН у листі від 28.09.2012 р. № 1/9-694 рекомендувало замість посади асистента вчителя вводити посаду вихователя ЗНЗ з інклюзивним навчанням [5].

І лише після того, як в постанові № 12982 визначили, що асистенту вчителя ЗНЗ з інклюзивним та інтегрованим навчанням встановлюють 8–10 тарифні розряди, з'явилися підстави прописати у штатному розписі таку посаду.

Постановою КМУ від 14. 12. 2016 р. № 974 передбачено підвищення на 2 позиції за ЄТС тарифного розряду асистента вчителя ЗНЗ з інклюзивним та інтегрованим навчанням — з 01. 01. 2017 р. він встановлюється на рівні 10 – 12 тарифних розрядів.

Водночас, поки що в абз. 4 додатку 6 до наказу № 5573 тарифний розряд такого працівника залишається на рівні 8–10 тарифних

розрядів. Але оскільки постанова № 974 є документом прямої дії, то застосовуються саме її норми [168].

Асистент вчителя / вихователь: в абз. 10 ч. 1 ст. 25 Закону № 6514 вказано посаду «асистент вчителя інклюзивних класів ЗНЗ», а в постанові № 1298 — «асистент вчителя ЗНЗ з інклюзивним та інтегрованим навчанням» [168].

В листі від 29.12.2015 р. № 2/3-13-2760-15 МОН відповідає, що орієнтуватися потрібно на законодавчий акт, який має вищу юридичну силу, тобто на закон № 651. Відтак до штатного розпису ЗНЗ потрібно вводити посаду «асистент вчителя інклюзивних класів ЗНЗ». Але що робити тим навчальним закладам, які за рекомендацією МОН ввели до штатного розпису посаду вихователя ЗНЗ з інклюзивним навчанням? Якщо в ЗНЗ прийнято рішення про перейменування посади працівника з вихователя на асистента учителя, слід мати на увазі, що: як вихователю, працівнику встановлювали посадовий оклад на рівні: фахівця без категорії — 8–9 тарифні розряди, другої категорії — 10, першої категорії — 11, вищої категорії — 12 (додаток 6 до наказу МОН «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ» від 26.09.2005 р. № 557). Цією ж постановою для асистента вчителя встановлено нижчі тарифні розряди.

Але для збереження гарантій, передбачених для педагогічних працівників, посада повинна звучати так, як прописано в Порядку № 9635, тобто «асистент вчителя ЗНЗ з інклюзивним та інтегрованим навчанням», незважаючи на те, що така назва йде врозріз із законом № 651.

Оскільки Типовими штатами № 1205 передбачено, що до штатного розпису ЗНЗ може бути введена посада вихователя (асистента вчителя), тому, якщо у штатному розписі значиться посада вихователя, то законодавство не порушується [168]. Це підтверджує і МОН у листі від 29.12.2015 р. № 2/3-13-2760-15.

Педагогічне навантаження асистента вчителя інклюзивних класів ЗНЗ становить 25 годин на тиждень на ставку. Але, складається «цікава» ситуація, якщо посада значиться як «вихователь»: адже у вихователя (у тому числі ЗНЗ з інклюзивним навчанням) педнавантаження становить 30 годин на тиждень, а не 25 годин, як для асистента вчителя.

Також виникають питання щодо підвищення посадового окладу – згідно з абз. 2 п.п. «в» п. 28 Інструкції № 1027, посадові оклади (ставки зарплати) педагогічним працівникам у ЗНЗ (класах, групах) для дітей та підлітків, які потребують особливих умов виховання або тривалого лікування (в тому числі при індивідуальному навчанні таких дітей), підвищуються на 20%. А пунктом 29 Інструкції № 102 передбачено, що педагогічним працівникам ЗНЗ (чи за наявності в них груп) для дітей, які потребують корекції фізичного та/або розумового розвитку, посадові оклади (ставки зарплати) підвищують на 25% [168].

Асистенту вчителя інклюзивних класів ЗНЗ не передбачено підвищення посадового окладу (лист МОН від 08.09.2017 р. № 2.1-2131). Справа в тому, що підвищення посадового окладу передбачене для педпрацівників, які працюють у ЗНЗ [168]:

- з класами або групами дітей з порушеннями фізичного або інтелектуального розвитку;
- для дітей, які потребують корекції фізичного та/або розумового розвитку або за наявності в них груп для таких дітей.

Тобто йдеться про спеціальний ЗНЗ або спеціальні класи чи групи ЗНЗ для таких дітей. В свою чергу, клас з інклюзивним навчанням у ЗНЗ — це звичайний клас ЗНЗ, у якому може навчатися не більше трьох учнів з особливими освітніми потребами, вони не складають групи або класу.

Тож МОН у листі від 08.09.2017 р. № 2.1-2131 наголошує: асистенту вчителя, як й іншим педагогічним працівникам, які працюють в інклюзивних класах, не передбачено збільшення посадового окладу за роботу з учнями з особливими освітніми потребами. Асистента вчителя як педагогічний працівник має право на:

- встановлення надбавки за вислугу років за наявності відповідного стажу;
- отримання надбавки за престижність праці;
- отримання допомоги на оздоровлення при наданні щорічної основної відпустки (тривалістю 56 календарних днів) та щорічної винагороди за сумлінну працю.

У Львові асистенти вчителів в інклюзивних класах матимуть удвічі більшу зарплату [287]. Виконавчий комітет Львівської міської ради на засіданні 8 вересня 2017 року прийняв рішення про введення

до штатних розписів загальноосвітніх навчальних закладів м. Львова додаткових посад вихователя (асистента вчителя) та практичного психолога, дозволив управлінню освіти міськради вводити додаткові штатні одиниці асистента вчителя понад нормативи, що затвердило МОН. Як пояснила керівник управління освіти, це роблять для того, щоб збільшити зарплати вчителям за рахунок міського бюджету [287].: «Рівень зарплати є надзвичайно низьким – майже 2700-2600 грн. Тому, відповідно, 60% таких посад на сьогодні є вакантними. А кількість дітей, що навчаються за інклюзивною формою навчання збільшується. У випадку введення додаткової штатної одиниці, додаються ще кошти з міського бюджету на пів ставки, тому асистент отримуватиме більшу зарплату. Зараз у Львові є 69 інклюзивних класів. На зарплати асистентам вчителів щороку з міського бюджету виділятимуть до 2 млн.грн. Ми стали єдиним містом в Україні, яке проводить таку доплату з місцевого бюджету»

ЗАВДАННЯ.

2018 рік. Загально освітня школа м. Львова має 1 клас з інклюзивним навчанням і 5-ма учнями з особливими потребами у ньому. Введіть посаду вихователя або асистента учителя інклюзивних груп (вибір обґрунтуйте) і нарахуйте йому заробітну плату, виходячи з таких даних: стажу роботи особи – 12 років; надбавка за престижність праці встановлена на рівні 15%. Обчисліть утримання з заробітної плати та розмір виплаченої заробітної плати.

КЕЙС №12. МОДЕЛЬ ОРГАНІЗАЦІЇ СХЕМИ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я В УКРАЇНІ ТА ЇЇ ФІНАНСУВАННЯ

Складено за матеріалами: [11; 20; 64; 65; 66; 67; 79; 169; 190; 207; 215; 220; 293; 299; 310; 328]

Сучасний етап розвитку українського суспільства можна розглядати як поглиблення та продовження системної кризи трансформаційного суспільства і відхід від принципів соціальної орієнтації економіки. Про це свідчить той факт, що в Україні сформувалась соціальна модель, яка не забезпечує вирішення завдань суспільного прогресу, а навпаки, породжує різноманітні прояви занепаду суспільства. В цій моделі, зокрема, відсутні механізми перерозподілу суспільних ресурсів з метою створення індивідуальних або корпоративних благ [64, с.164]. Виникли глибокі деформації

механізму перерозподілу коштів між багатими і бідними, відбулася поляризація суспільства (коефіцієнт Джині дорівнює 27,3). На одному полюсі більшість населення – 83,6% (незаможних, бідних та злиденних), які складаються з численних груп, тією чи іншою мірою охоплених бідністю, на другому – невеликий соціальний прошарок, який володіє надбагатствами (0,05% населення).

Саме дана ситуація вимагає мобілізації державної політики в напрямі забезпечення здоров'я нації як основи економічної продуктивності й добробуту [64, с.165]. Стан здоров'я населення (смертність, захворюваність, інвалідність) чинять істотний вплив на економічний розвиток держави. За розрахунками експертів, збільшення очікуваної тривалості життя на 10% забезпечує економічне зростання на 0,3-0,4 відсоткових пункти на рік [328].

Всесвітньою організацією охорони здоров'я (ВООЗ) визначені основні системи функцій охорони громадського здоров'я:

- зміцнення здоров'я, включаючи вплив на соціальні детермінанти і скорочення нерівностей за показниками здоров'я;
- епідемічний нагляд та оцінка стану здоров'я і благополуччя населення;
- моніторинг і реагування на небезпеки для здоров'я і при надзвичайних ситуаціях;
- забезпечення безпеки навколишнього середовища, праці, харчових продуктів тощо.

Для виконання цих функцій кожна держава обирає для себе найбільш прийнятний та ефективний спосіб. Враховуючи те, що наразі бюджетні ресурси України обмежені через послаблення економіки, постає важливе питання про визначення результативного обсягу фінансування охорони здоров'я [220, с. 26].

В Україні мова йде виключно про реформування лише вітчизняної охорони здоров'я, як медичної допомоги, без формування й розуміння державної політики охорони громадського здоров'я. І це тоді, коли всі трансформації відбуваються на тлі сталої демографічної кризи. При цьому найгострішою демографічною проблемою були і залишаються несприятлива динаміка смертності населення України, особливо серед людей працездатного віку, та зростання кількості хронічних захворювань. При цьому негативні показники медико-демографічної ситуації прямо пов'язані з невирішеністю проблем

сфери охорони здоров'я, особливо її профілактичної складової, тобто охорони громадського здоров'я.

Ситуація зі здоров'ям української нації вказує на пряму залежність між здоров'ям і бідністю. Так, статистичні дані показують, що [64, с.165]:

- Серцево-судинні та онкологічні захворювання в Україні, разом складають 80% причин смертності населення.
- Щороку Україна втрачає понад 700 тис. громадян, третина з них – люди працездатного віку.
- Кожен десятий українець не доживає до 35 років, а кожен четвертий – до 60 років. Смертність чоловіків працездатного віку перевищує аналогічний показник навіть у країн із валовим національним продуктом у 4-6 разів меншим, ніж в Україні. В окремих регіонах України (наприклад, у Дніпропетровській області) темпи смертності майже такі, які були в роки Голодомору.
- Середня очікувана тривалість життя в Україні складає 69 років, у країнах ЄС – 74 роки, в країнах СНД: у Грузії – 76,7 роки, у Молдові – 70,8 роки, в Узбекистані – 71,9 роки. Сьогодні українці, в середньому, живуть на 11 років менше, ніж населення країн Західної Європи.
- Україна щорічно втрачає близько 40 тис. громадян, смерть яких обумовлена алкоголем. Це близько 8 тис. отруєнь, ще 8 тис. – кардіопатії, а також інші захворювання та нещасні випадки. Окрім цього, в Україні зараз фіксується 25-30% випадків дитячої патології новонароджених, дуже часто причиною цього стає вживання алкоголю матір'ю або батьком.
- Якщо до “алкогольних” втрат додати ще 120 тис. українців, що помирають щорічно через куріння, і 10 тис. – від вживання нелегальних наркотиків (лише за офіційними даними), виходить, що скорочення населення як мінімум на половину обумовлене алкоголем, тютюном та наркотиками;
- Захворюваність населення впродовж останніх 10 років зросла на 38%, а медична галузь поки що тільки фіксує цю тривожну тенденцію і практично не впливає на її розвиток.

Інтегральним показником стану здоров'я населення та ефективності державної політики у сфері охорони здоров'я є середня очікувана тривалість життя. На жаль, в 2010 році Україна потрапила в

дев'ятку країн, де очікувана тривалість життя нижча показників 1970-х років (шість із них – країни Африки на південь від Сахари).

Ситуація з фінансуванням охорони здоров'я в Україні

Дослідники вважають, що справжньою проблемою України є успадкована від Радянського Союзу надмірно роздута фрагментована лікарняна інфраструктура (побудована за моделлю Семашка). Україна – європейський лідер за кількістю лікарняних ліжок на 1000 населення.

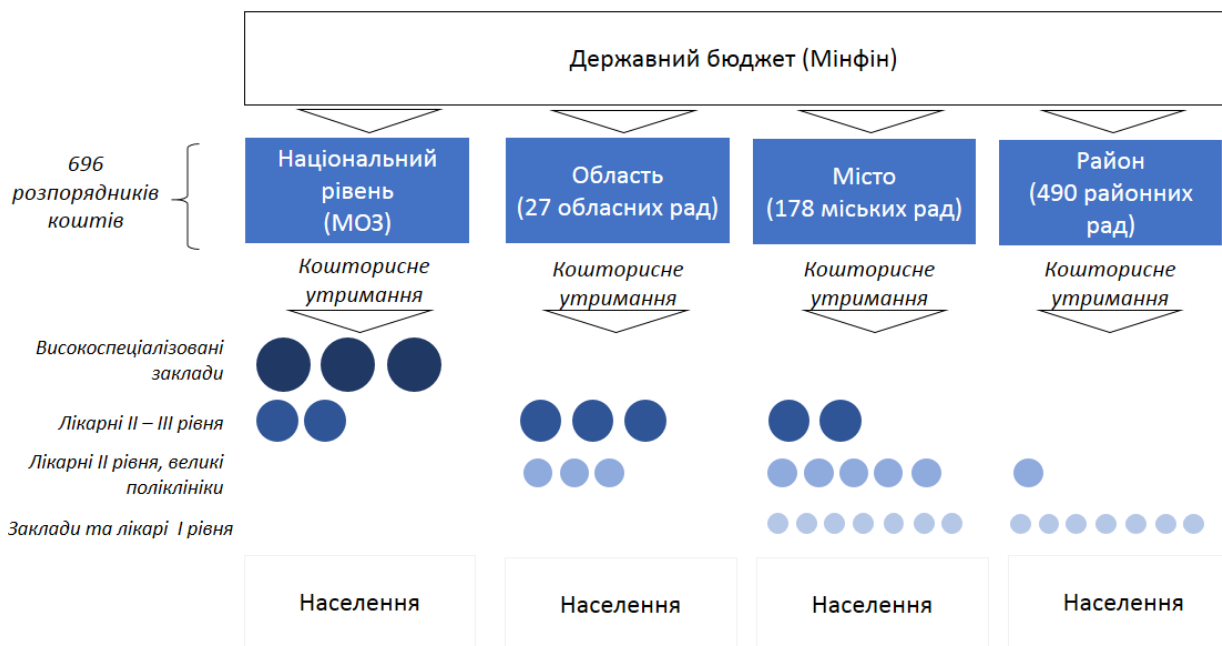


Рис. 53. Діюча до реформи модель фінансування охорони здоров'я України

Джерело: [190]

Водночас вона посідає останнє місце за показником фінансування охорони здоров'я на душу населення (313 дол.США на душу населення у 2013 році; для порівняння, у Польщі – 895 дол.США).

Результати дослідження [169] емпірично доводять існування прямої залежності між витратами на охорону здоров'я та тривалістю життя. Встановлено, що збільшення загальних витрат на охорону здоров'я на 1000 дол. США за ПКС на 1 особу спричиняє збільшення тривалості життя в країні в середньому на 3,96 роки.

Незважаючи на щорічне збільшення обсягів бюджетних коштів, в системі охорони здоров'я, збільшення видатків бюджетів супроводжується стагнацією показників здоров'я населення України. Недостатні обсяги асигнувань і збереження практики фінансування за методом утримання медичного закладу спричиняють поглиблення кризових явищ у галузі. Більш ніж половина коштів, які виділяються

з бюджетів на охорону здоров'я, спрямовується на виплату заробітної плати і внесків на соціальне страхування, тоді як покриття витрат на лікувальний процес перекладається на пацієнтів.



Рис. 54. Динаміка витратків зведеного бюджету України на охорону здоров'я у 2004-2017 роках
Побудовано за даними: [299]

В контексті медичної реформи, в Україні запланована оптимізація мережі закладів медичного обслуговування, що економічно обґрунтовано в умовах зниження чисельності населення, однак має негативну оцінку у суспільстві, оскільки обмежує права громадян на рівний доступ до суспільних послуг.

За даними ВООЗ, у 2010 році загальні державні витрати на охорону здоров'я у світі в цілому склали 15,4% до загальних витрат бюджету, при цьому в Україні – 9,2% (для порівняння, в країнах Африканського регіону – 9,6%, в країнах Американського регіону – 17,1%). Як бачимо, рівень фінансування витратків на охорону здоров'я з бюджету в Україні є недостатнім у світовому порівнянні і має тенденцію до зниження [215, с. 59]. Згідно з рекомендаціями ВООЗ, неможливо очікувати ефективної роботи системи охорони здоров'я, якщо витрати на неї складають менше 5% від ВВП. Витатки Державного бюджету України на охорону здоров'я у 2018 загально складуть 86 млрд. грн., що складає 9,1% від державного бюджету та 2,6% від ВВП.

У кризові роки не проводилося масового закриття лікарень, але загальна «оптимізація» цієї сфери, що тривала з 2005 по 2013 рік, призвела до зменшення кількості лікарень у сільській місцевості на 70% [79].

Між 2014 та 2016 роками в селах було закрито 39% лікарень (41 заклад) та 21% поліклінік (123 заклади) [65; 79].

Хоча протягом останніх 3 років не спостерігалось суттєвого зменшення кількості лікарів, кількість іншого медичного персоналу скоротилася в період між 2014 і 2016 роком на 12 000 осіб, або на 3% [66; 79].

Сьогодні базова медицина в сільській місцевості практично ліквідована [207], а відтак лікарі не здатні існуючих умовах надати якісне лікування. За даними Мінрегіонбуду України, сьогодні в близько 3 тис. сіл та селищ наявні 4 тис. амбулаторій та 12 700 фельдшерсько-акушерських пункти (ФАП). Стан їхній вкрай жахливий: лише у 28 % цих закладів є водозабезпечення (третина з яких – це колодязі); лише в 18 % є санвузли. Лікарі відмовляються там працювати, бо сільська медицина фінансується за залишковим принципом, а в сільських амбулаторіях та ФАПах немає навіть найнеобхідніших умов. ФАП перетворився на проміжний пункт, через який пацієнта транспортують з точки «А» в точку «Б» – у район чи область, де є певний рівень медицини. Таким чином ФАПи не здійснюють функцію первинної ланки медицини [207].

На забезпечення заходів з удосконалення мережі закладів охорони здоров'я та їх матеріально-технічної бази через державні цільові програми та субвенції місцевим бюджетам в державному бюджеті 2017 року передбачено 4 млрд.грн., а в бюджеті 2018 року — ще 1 млрд.грн. субвенцій місцевим бюджетам на: будівництво, реконструкцію, капітальний ремонт комунальних закладів охорони здоров'я; придбання медичного обладнання, устаткування та засобів відповідно до таблицю матеріально-технічного оснащення; транспортну та телекомунікаційну інфраструктуру (в т.ч.: інтернет, комп'ютери, програми, телемедицина); службове житло (будівництво, придбання), службовий автотранспорт для обслуговування мешканців віддалених населених пунктів, потреб осіб з інвалідністю та інших маломобільних груп населення. Субвенція надається обласним бюджетам та розподіляється пропорційно до чисельності сільського населення областей. Основними умовами надання фінансування є: 1) план реалізації

проектів не більше, ніж на 2 роки; 2) спроможність забезпечувати подальше власне фінансування об'єктів за рахунок коштів місцевих бюджетів.

Слід також відмітити, що в системі охорони здоров'я України працює (з 225 тис. осіб) понад 111 тис. медичних працівників пенсійного віку (48,2 тис. лікарів та 68 тис. медичних сестер) [207]. Існують також значні диспропорції внутрішньогалузевої структури кадрового забезпечення, яка характеризується зростанням кількості вузьких спеціалістів та зменшенням кількості лікарів загальної практики. Брак кадрів спостерігається також у службі невідкладної допомоги, фтизіатричній, рентгенівській, лабораторній. Відсутність лікарів зареєстровано у 30 сімейних амбулаторіях Дніпропетровської, в 11 – Донецької, у 37 – Житомирської областей. Європейські експерти відмічають, що диспропорції забезпечення кадрами системи охорони здоров'я супроводжуються останнім часом значним зниженням якості кадрів.

Найбільші проблеми щодо кадрового забезпечення має сільська медицина. Так, за офіційною статистикою МОЗ України, у 2011 р. відсоток укомплектованості лікарями центральних районних лікарень становив тільки 76,2%, селищних лікарських амбулаторій – 69,2%. Відмічається, що окремі сільські амбулаторії сімейної медицини не мають не тільки лікарів, але й медсестер.

Україна має надмірну кількість вузькопрофільних фахівців (понад 100 лікарських спеціальностей), які ведуть прийом у 8300 поліклініках, у районних та міських лікарнях та спеціалізованих диспансерах одного захворювання (туберкульоз, ВІЛ/СНІД і т.д.). Спочатку вони були призначені для обслуговування за направленням із медпунктів, амбулаторних клінік та поліклінік, виділених та/або прикріплених до районних та сільських лікарень, що надавали первинну медичну допомогу за районним принципом. Заклади первинної ланки зазвичай укомплектовані лікарем та медсестрою (у сільській місцевості фельдшером та/або акушеркою), які надають обмежені послуги за відсутності необхідного оснащення і не мають стимулів для підтримки якості, а їх професійна компетентність із часом погіршується. Як наслідок, більшість пацієнтів намагаються звертатися за медичною допомогою безпосередньо до спеціалістів, які, як правило, раді надати допомогу в обмін на напівофіційну чи неофіційну платню [190, с. 12].

Для порівняння: в усьому світі первинна ланка в сільській місцевості ефективно працює і вирішує на місці до 80 % медичних звернень. У країнах ЄС співвідношення звернень пацієнтів на первинній та інші рівні медицини протилежне до України і становить 70 % звернень на первинну ланку і 30 % – на вторинну. В Україні статистика інша: 80 % пацієнтів отримують допомогу на другому чи третьому рівнях, оминаючи первинну ланку – амбулаторії та сімейних лікарів.

На перехідний період (2018 - 2019 роки) залишено обидві системи фінансування — медичну субвенцію і прямі виплати за договорами з Національною Службою здоров'я України (НСЗУ). Тому до початку прямих виплат з державного бюджету за договорами з НСЗУ заклади первинної ланки (в тому числі «автономізовані») будуть фінансуватися за рахунок медичної субвенції, як і раніше. Заклади, які не «автономізуються» та не укладуть договори з НСЗУ, будуть до кінця 2018 року фінансуватися за рахунок медичної субвенції. Відповідно, заробітні плати лікарів будуть прив'язані до тарифної сітки. Медичні заклади зможуть приєднуватися до реформи тільки групами — тобто одразу весь район, місто або ОТГ. Це зумовлено тим, що субвенція виплачується на бюджет, і відповідно може бути скасована повністю для цього бюджету, а не окремого закладу. Отже, для приєднання до реформи всі заклади охорони здоров'я, які фінансуються з бюджету району, міста або ОТГ мають бути «автономізовані», підключені до електронної системи охорони здоров'я і відповідати Табелю оснащення для надання первинної медичної допомоги (ПМД). Приватні практики первинної допомоги (лікарі-ФОП та приватні заклади) також можуть укласти договір та розпочати роботу з НСЗУ в будь-який момент з моменту запуску роботи Служби.

Потенційні загрози

З початку III тисячоліття основною причиною смерті населення розвинених країн світу та значних соціальних і економічних збитків є [64]:

- хвороби системи кровообігу,
- злоякісні новоутворення,
- ендокринні розлади,
- психічні розлади
- травми.

У країнах, що розвиваються, домінує інфекційний тип патології.

- туберкульоз,
- ВІЛ-інфекція/СНІД
- малярія.

Потенційними загрозами для України є туберкульоз та ВІЛ/СНІД.

Туберкульоз є однією з найактуальніших соціально-політичних та медичних проблем сучасного суспільства у світовому вимірі. Туберкульоз збільшує смертність і втрату працездатності серед найбільш активної вікової групи населення. За даними ВООЗ, третя частина населення планети (близько 1,9 млрд осіб) інфікована мікобактеріями туберкульозу (МБТ).

В Україні ситуація з туберкульозом є дуже складною. Так, починаючи з 1995 року ВООЗ зафіксувала в Україні епідемію туберкульозу, оскільки кількість хворих перевищувала 1% населення. Щороку помирає від цієї хвороби 10–11 тис. хворих. З 1995 р. епідемія прогресує й набуває погрозливих масштабів. В Україні щоденно реєструється 82 нових хворих на туберкульоз, а 30 хворих – помирає. Нині боротьба з туберкульозом ускладнилася через високу захворюваність СНІДом і поєднання його з туберкульозом, а також у зв'язку з розвитком полі- й мультирезистентного туберкульозу.

Планова радянська система, що створена М.О.Семашком (1874–1949) дозволила державі у повоєнні роки швидко узяти під контроль ситуацію з туберкульозом і постійно, щороку, знижувати захворюваність та смертність від туберкульозу аж до 1990 р. Система Семашка була ефективною, але надто затратною і передбачала:

- комплексну профілактику туберкульозу, що включає імунізацію вакциною БЦЖ до 30-річного віку, хіміопрофілактику, санітарну та соціальну профілактику;
- активне виявлення хворих на туберкульоз;
- триетапне індивідуальне лікування хворих на туберкульоз;
- диспансеризацію хворих на туберкульоз та здорових, що одужали від туберкульозу, всіх контактних, інфікованих дітей;
- формування системи протитуберкульозних закладів (туберкульозні кабінети, протитуберкульозні диспансери із стаціонарами та без стаціонарів, туберкульозні санаторії);
- складну, деталізовану клінічну класифікацію туберкульозу; діагностику туберкульозу із застосуванням комплексу різних

методів (бактеріологічних, рентгенологічних, ендоскопічних, імунологічних тощо);

Світовою альтернативою системі Семашка є ДОТС-стратегія, що стала однією з найефективніших програм ВООЗ (1994 р.) щодо контролю за поширенням туберкульозу. ДОТС-стратегія включає 5 компонентів:

- Виявлення випадків захворювання на туберкульоз за допомогою мікроскопічного дослідження мокротиння усіх хворих, що звернулися в медичну установу з підозрою на туберкульоз.
- Проведення стандартного режиму лікування від 6 до 8 місяців у всіх хворих з позитивним мазком мокротиння під безпосереднім наглядом медичних працівників.
- Регулярне, безупинне забезпечення всіма необхідними протитуберкульозними препаратами гарантованої якості.
- Стандартна система реєстрації і звітності для проведення оцінки як результатів проведеного лікування, так і програми боротьби з туберкульозом у цілому.
- Постійна підтримка програми боротьби з туберкульозом з боку уряду і регіональних органів управління охороною здоров'я.

Ця економічно вигідна й ефективна стратегія була розроблена на основі клінічних досліджень і практичного досвіду проведення низки протитуберкульозних програм за останні 20 років. При правильному здійсненні ДОТС-стратегія: дозволяє досягти показника виліковування хворих до 95% навіть у країнах з низьким доходом на душу населення; перешкоджає поширенню інфекції шляхом першочергового лікування заразних хворих і переривання епідемічного ланцюга передавання інфекції; перешкоджає розвитку туберкульозу з множинною лікарською стійкістю.

ДОТС-стратегія ВООЗ була успішно впроваджена в багатьох країнах світу (Сполучені Штати Америки, Перу, Китай, Нідерланди, В'єтнам, Чеська Республіка, Литва, Латвія, Естонія, Вірменія та інші), внаслідок чого мільйони хворих на туберкульоз одержали ефективне лікування.

ВІЛ-інфекція/СНІД. Стрімке зростання захворюваності на ВІЛ спостерігається у групі споживачів ін'єкційних наркотиків. Держава повинна гарантувати протиепідемічну безпеку для пацієнтів та медичних працівників лікувально-профілактичних закладів. Найбільш уражені регіони України, в яких очікується зменшення

робочої сили – на 3-4% (на 2% по Україні загалом) – Донецька та Одеська області [64, с.92].

Реформа

I квартал 2018 — Початок підготовчого періоду: «автономізація» закладів первинної медичної допомоги

II квартал 2018 — Старт «приписної кампанії»

III квартал 2018 — Запуск Національної служби здоров'я України (НСЗУ). Початок укладання договорів автономних закладів ПМД з НСЗУ. Початок фінансування закладів ПМД за новою моделлю

IV кварталу 2018 року — друге і третє «вікно можливостей» для закладів ПМД укласти контракт з НСЗУ. Лікарі первинної медичної допомоги у 2018 році переходять на новий принцип оплати – за кожного реального пацієнта держава компенсуватиме справедливий тариф. Щоб забезпечити ці тарифи, видатки Державного бюджету на ПМД зростуть на 36,9% та становитимуть 13,28 млрд.грн. [20].

2019 рік — Початок реформи на вторинному рівні (спеціалізована допомога). Передбачає створення лікарняної мережі кожної області з можливістю віртуального об'єднання цих мереж у єдиний лікарняний простір для усієї країни. Паралельні (відомчі) системи охорони здоров'я (крім військових) у будуть скасовані. У рамках єдиної лікарняної мережі всі заклади охорони здоров'я повинні надавати допомогу та слідувати загальним правилам відповідно до контрактів із закупівельним агентством на рівні області.

2020 рік — Початок реформи на третинному рівні (високоспеціалізована допомога)

Для таких мереж може бути запропоновано три рівня надання стаціонарної допомоги – місцеві лікарні, регіональні лікарні (у обраних географічних центрах) та обласні лікувально-діагностичні центри. Спеціалізовані монопрофільні заклади мають бути об'єднані у багатофункціональні заклади, що надають широкий спектр послуг.

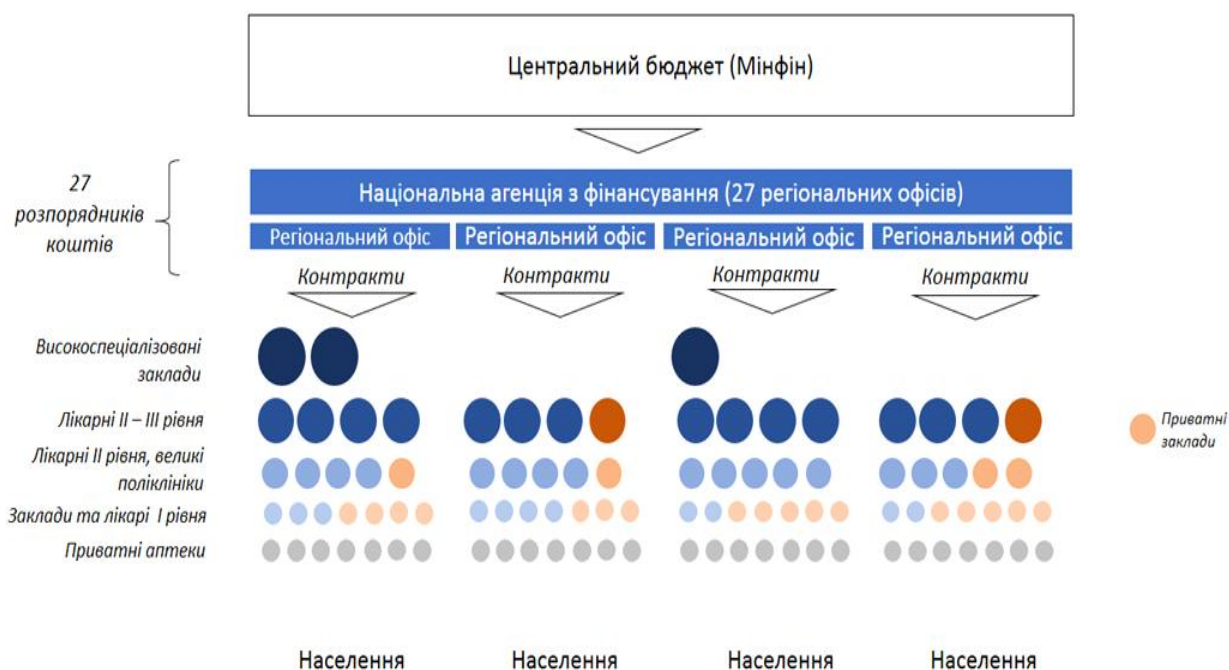


Рис. 54. Модель фінансування охорони здоров'я України, очікувана після реформи

Джерело: [190]

Першим кроком у реформі системи фінансування на перехідний період є запровадження глобального бюджету для лікарень із подальшим переходом до системи оплати за пролікований випадок. Великою перевагою введення глобального бюджету є також отримання достовірної базової інформації про видатки. Лікарням буде надано право самостійно використовувати свої залишки коштів, перепрофільовуючи їх для інших цілей або переносячи на наступні роки. Запровадження системи оплати за випадок стимулюватиме лікарні до підвищення ефективності лікування станів і хвороб, оскільки лікарня буде отримувати відшкодування у межах розрахунків, необхідних для лікування конкретного випадку (що унеможливує надання непотрібних послуг або заохочення пацієнтів до тривалої госпіталізації). Використання такого інструменту як діагностично-споріднені групи (ДСГ) дозволяє порівняти продуктивність лікарень та удосконалити систему контролю якості. Таким чином заклади будуть фінансово мотивовані використовувати доказові (ефективні) методи лікування, позбутися непотрібних процедур, що в кінцевому рахунку вирішить проблему з надмірною кількістю ліжок та/або кількістю відділень.

Перевагами нової моделі фінансування ПМД вважається:

1. Документообіг. Як тільки заклад починає працювати з НСЗУ, більшість документів переходить у електронну форму, а звітність максимально автоматизується. У 2018 році лікарі первинної медичної допомоги, що ввійшли в реформу, почнуть кодувати діагнози пацієнтів по системі ІСРС-2, яка використовується в 40 країнах світу; ліцензії на 30000 первинних практик на використання системи ІСРС-2 закуплені за кошти проекту Світового банку, готується переклад інструкцій українською мовою. Автоматичне генерування медичної звітності в електронній формі вивільнить лікарський час для роботи з пацієнтами та навчання. У майбутньому електронна система дасть можливість пацієнтам швидко отримати свою медичну інформацію, а лікарям – правильно ставити діагноз з урахуванням цілісної картини здоров'я пацієнта. Система замінить паперові медичні карти і довідки, лікарі будуть виписувати електронні рецепти, які неможливо підробити. В Україні система складатиметься з центрального компонента, що відповідатиме за централізоване зберігання та обробку інформації, та медичних інформаційних систем (МІС). Медичні заклади зможуть обирати будь-яку медичну інформаційну систему з-поміж тих, які пройшли перевірку і підключилися до центрального компонента електронної системи. При цьому комерційні МІСи гарантовано надають базовий пакет електронних сервісів. Станом на кінець 2017 року в системі зареєструвалися 655 закладів.
2. Фінансування медзакладів. За субвенцією обсяг фінансування залишиться на рівні 2017 року. При переході на прямі виплати від НСЗУ заклади отримують більше коштів. Медичні заклади отримуватимуть оплату від держави за якісно надані послуги, що покриватиме їхні видатки.
3. Збільшення зарплат медперсоналу. З переходом у статус некомерційного підприємства та укладанням контракту з НСЗУ медзаклади зможуть підвищити зарплати медпрацівникам та самостійно приймати рішення щодо своїх бюджетів. Статути новостворених комунальних некомерційних підприємств мають дозволяти цим закладам самостійно вирішувати питання штатного розпису та розмірів заробітних плат. Це дозволить підвищити заробітну плату медикам на первинній ланці після входження в реформу. Медичні працівники матимуть умови

праці та дохід відповідно до досвіду, професіоналізму та зацікавленості у здорових пацієнтах. Пацієнт сам вирішує, хто та де його буде лікувати (на первинній ланці), а надані йому медичні послуги буде повністю оплачено державою.

В той же час, оплата соціальних послуг у результаті обґрунтованого переходу об'єктів соціальної інфраструктури з галузевого підпорядкування у муніципальну та приватну власність задля збереження профілю їх діяльності є тягарем для соціально-незахищених верств населення. Експерти [79] вважають, що введення офіційних платежів майже за всі послуги, окрім базового рівня першої допомоги та діагностики, призведе до того, що через нерівність доходів система охорони здоров'я стане ще менш доступною для родин.

Відмежування первинної медичної допомоги (ПМД) від інших видів допомоги проводиться для підвищення доступності медичної допомоги населенню, зміцнення ролі первинної медичної допомоги. Поступове введення та підтримка приватної практики первинної медичної допомоги (ПМД) буде супроводжуватися перепідготовкою лікарів та зміною вимог до ліцензування цього виду практики. Протягом певного часу лікарі, що практикують окремо, надаватимуть послуги паралельно або у складі центрів ПМД, а їх послуги будуть покриватися з державного бюджету або шляхом медичного страхування (після його впровадження) [11].

Заклади ПМД, реорганізовані у некомерційне комунальне підприємство повинні привести матеріально-технічне забезпечення закладу у відповідність до Табелю технічного оснащення, забезпечити комп'ютеризацію, підключитися до електронної системи охорони здоров'я, отримати електронні цифрові підписи для закладу та лікарів. При цьому основні засоби багатьох об'єктів соціальної інфраструктури є вкрай зношеними і потребують великих обсягів інвестування на їх реконструкцію (за рахунок коштів тепер уже місцевих бюджетів). Все це, звичайно, потребує додаткових коштів, які мають бути виділені з місцевого бюджету своєму комунальному підприємству. Старт медреформи було дано вже після ухвалення місцевих бюджетів, тому місцеві громади можуть бути елементарно не готовими: необхідність комп'ютеризувати тепер уже комунальні заклади ПМД викличе необхідність знайти у місцевих бюджетах незаплановані на це кошти.

В той же час, законодавчою базою визначено, що ПМД – це медична допомога, яка надається в амбулаторних умовах або за місцем проживання (перебування) пацієнта лікарем загальної практики – сімейним лікарем і передбачає [310]:

- 1) надання консультації,
- 2) проведення діагностики та лікування найбільш поширених хвороб, травм, отруєнь, патологічних, фізіологічних (під час вагітності) станів,
- 3) здійснення профілактичних заходів;
- 4) направлення відповідно до медичних показань пацієнта, який не потребує екстреної медичної допомоги, для надання йому вторинної (спеціалізованої) або третинної (високоспеціалізованої) медичної допомоги;
- 5) надання невідкладної медичної допомоги в разі гострого розладу фізичного чи психічного здоров'я пацієнта, який не потребує екстреної, вторинної (спеціалізованої) або третинної (високоспеціалізованої) медичної допомоги

Власне ефективність здійснення лікарями ПМД профілактики соціально небезпечних хвороб та інших захворювань викликає великий сумнів через недосвідченість та брак засобів.

З початком процесу українського державотворення перерозподіл доходів суспільства відбувся не на користь медичної сфери. Це насправді дало поштовх до пошуку джерел існування всіх без винятку суб'єктів медичної діяльності. Лікувальні заклади третинного рівня почали виконувати будь-яку роботу, за яку пацієнти були готові плати гроші, відбираючи, таким чином, роботу у лікарів вторинного і первинного рівнів.

Звичайно, що високоспеціалізовані заклади III рівня не повинні виконувати відносно простих медичних процедур. Але це ніяким чином не шкодить здоров'ю пацієнта. Натомість адміністративно загнавши пацієнта на первинний рівень можна завдати серйозної шкоди його здоров'ю [310]. Так, багато закладів вторинного і первинного рівнів, намагаючись отримати доходи, пробували й зараз пробують взятися за те, що їм не до снаги. За повідомленнями професора Л.І. Воробйової – головного онколога країни, відділення онкогінекології Національного інституту раку в рік переоперує 50-60 пацієнток після лапароскопічних та абдомінальних операцій виконаних на вторинному рівні [310].

«Співвідношення послуг між II/III та I рівнями допомоги складає 80/20, тоді як практикою розвинених країн є 20/80. Українці отримують більшість медичної допомоги від спеціалістів в приміщеннях лікарень, що переобтяжує бюджет, але зовсім не допомагає їм бути здоровими» [190]. Контраргументом до цього твердження міністра Квіташвілі є те, що ресурси, які «ніби» перевитрачаються є величною якою можна знехтувати, адже все відбувається за кошти клієнта [310].

Виникає запитання, яким чином збільшиться доступність медичної допомоги в країні, коли держава за бюджетні кошти стимулює первинний рівень затримувати у себе пацієнтів, які потребують спеціалізованої і високоспеціалізованої допомоги, приховуючи дані про катастрофічне зростання занедбаних випадків хвороб? Лікарям первинної ланки буде надано ексклюзивне право скерування (або не скерування) пацієнтів до спеціалістів шляхом укладання договорів із відповідними закладами. Реформа фактично полягає у перетягуванні пацієнта з вищого рівня на нижчий. Також пацієнтам буде важко звикнути, що тепер вони не можуть напряму звернутися до спеціаліста за власним бажанням, що додатково створює конфлікт між системою та пацієнтами [310].

Показники загальної захворюваності, як показує досвід «пілотних» проектів, при цьому насправді зменшилися і в першу чергу за рахунок дитячого населення. Але це не означає, що діти того чи іншого району почали менше хворіти. Суттєвий вплив на ці показники дає відсутність педіатричної спеціальності в первинній ланці. З цієї ж причини некомпетентності лікарів первинної ланки зменшилась й кількість виявлених онкохворих при профоглядах.

За даними досліджень Світового банку (станом на 2009 рік) в Україні, за допомогою розвитку профілактичної складової охорони здоров'я можна запобігти 14% смертей, а 17% випадків смертей можна було б попередити лікуванням; крім того, 17% смертей, спричинених ішемічною хворобою серця, можна уникнути за допомогою профілактичних та лікувальних заходів. Вивчення основних причин смерті від найбільш поширених захворювань свідчить, що 25,11% випадків смертей можна уникнути, зокрема 81,6% від раку молочної залози, 82,3% – раку шийки матки, 79,5% – артеріальної гіпертонії, 47,6% – інсульту, 12,1% – захворювань системи травлення, 31,9% – захворювань сечостатевої системи та ін.

Експерти вважають, що фактично ніякого розділення між первинним і вторинним рівнем медичної допомоги не сталося, бо цього не може бути й в принципі. Команда Стратегічної дорадчої групи з питань реформування охорони здоров'я (ОЗ) не приховуючи проблеми з визначенням поняття ПМД зазначила, що дефініція ПМД є непростим завданням: «Чи є первинною робота педіатра, акушера-гінеколога, терапевта? Також очевидно, що це поняття буде різним для міста та села» [310].

Все що зробило міністерство, на думку експертів [310], – відібрало у районних лікарень 30% коштів від річного бюджету медичного закладу, частина якого пішла на фінансування немедичних кадрів та служб, передбачених штатним розписом і необхідних для функціонування установ – заступник головного лікаря, бухгалтер, секретар, охорона праці, юрист, метролог, завгосп, підсобні працівники. Штатні одиниці вищевказаних служб центру ПМСД при реформуванні вимушено сформовані за рахунок медичних штатних посад. Треба розуміти, що подібне розмежування призвело до подвоєння тендерних процедур, які проводяться обома закладами (і ПМД і ВМД) окремо. На це також витрачаються бюджетні кошти. Також двічі витрачаються кошти на отримання двох ліцензій на медичну практику та наркотичні засоби, сертифікатів акредитації. Двічі витрачаються кошти на платні програми статистичного обліку «Медстат», програми комп'ютерного обліку «Кадри», які необхідно закупити для кожного закладу окремо та поновлювати щороку: для входження в реформу заклад первинної медичної допомоги має обрати медичну інформаційну систему (МІС) та підключитися до електронної системи охорони здоров'я, яка наразі працює в тестовому режимі.

«Дивлячись правді в очі підкреслимо, що наша система охорони здоров'я поки що не звикла самостійно ухвалювати рішення, тим більше, в стислі терміни. Наслідки цього ми вже бачимо в Україні, наприклад, коли деякі медичні заклади витрачають чималі кошти на встановлення МІС, які не відповідають їхнім потребам, тому що не зрозуміли, не розібралися, не отримали чітких інструкцій» [11].

Але головна проблема навіть не у дублюванні адміністративних функцій, а у тому, що пацієнти як лікувалися в районній лікарні (на вторинному рівні), так і лікуються. Тобто, 30% бюджету просто використовується на утримання так званих лікарів «первинки» – осіб,

які за словами колег з вторинного рівня ні за що не відповідають, бо нічого не роблять [310].

Унаслідок автономізації низка неефективних лікарень буде закриватися. Незважаючи на доцільність і природність цього процесу, частина медичних працівників, все ж таки, втратить місце роботи.

Міжнародний досвід свідчить, що у сфері охорони здоров'я вагомим чинником є спосіб фінансування медичних закладів. Державна, страхова, приватна або комбінована моделі системи охорони здоров'я в різних країнах мають свої переваги й недоліки. Ефективність охорони здоров'я та надання медичної допомоги населенню великою мірою залежить не тільки від певної моделі, а й від чітко прописаних і обґрунтованих механізмів реалізації принципів охорони здоров'я громадян, рівня її фінансування та добробуту суспільства.

Реформування системи охорони здоров'я в Україні головним чином пов'язане з вирішенням завдань його ресурсного забезпечення. В більшості країн використовуються всі можливі механізми збору коштів для фінансування охорони здоров'я. Серед них виділяють:

- оподаткування;
- соціальне медичне страхування;
- добровільне (приватне) медичне страхування;
- оплата готівкою;
- інші методи, зокрема внески організацій-донорів, пожертвування.

Механізми збору коштів поділяють на дві категорії: державні та приватні. Державні механізми збору коштів (через податки і внески соціального страхування) встановлюються законом і є обов'язковими. Соціальне медичне страхування носить обов'язковий характер для всього населення або окремої його частини. Внески соціального медичного страхування відділені від інших обов'язкових податків і зборів. Збором внесків соціального медичного страхування можуть займатися окремі фонди, асоціації фондів, центральний фонд, місцеві філіали. Частину внеску як правило виплачує роботодавець, іншу – найманий робітник. Частка роботодавця і робітника може суттєво відрізнятися.

Страхове покриття непрацюючим чи матеріально залежним особам здійснюють опікуни, держава чи певні органи, як то Пенсійний фонд чи Фонд страхування по безробіттю. Для осіб, які неохоплені соціальним медичним страхуванням, передбачена

можливість добровільного членства. На жаль, економічне та фіскальне становище в багатьох європейських країнах абсолютно не пристосоване до такого страхування через високий рівень тіньової економіки і високий рівень безробіття. Тому, щоб отримати достатні кошти, держава як і раніше використовує податки.

Добровільне медичне страхування набувається і оплачується на розсуд індивіда або роботодавця, який діє від його імені. Цей вид страхування може надаватися державними або недержавними комерційними чи некомерційними організаціями. Приватне медичне страхування може бути: замісним (страхування є єдиною формою страхового покриття індивідуума); доповнюючим (повне або часткове покриття витрат та послуг, які не оплачуються або не повністю оплачуються державною системою охорони здоров'я); додатковим (слугує розширенню споживчого вибору і прискоренню доступу до лікування).

В багатьох країнах реалізується практика покриття хворими частини витрат на лікування. Платежі готівкою покривають частину вартості послуг, які переважно оплачуються з фондів державного або приватного страхування. Вони також беруться за послуги, які повністю виключено з державного або приватного страхування. У деяких країнах хворим доводиться оплачувати готівкою послуги, які, в принципі, повністю повинні оплачуватися за рахунок держави, тобто мають місце неофіційні платежі.

Внески організацій-донорів в якості джерела доходів систем охорони здоров'я мають вирішальну роль для деяких країн, що розвиваються. Проте, для багатьох країн цей показник становить незначну частку сумарних витрат на охорону здоров'я. Проекти з надання донорської допомоги розробляються незалежно та обговорюються між національною владою та організаціями-донорами. У всіх країнах ЄС для фінансування охорони здоров'я застосовується відразу декілька механізмів.

Більшість країн з високим рівнем доходів в основному фінансують систему охорони здоров'я або за рахунок загального оподаткування, або за рахунок внесків у систему обов'язкового медичного страхування. Істотною зміною з початку 1990-х років є відхід від фінансування через податки в бік внесків соціального страхування як основного механізму збору коштів у багатьох «нових» країнах-членах ЄС Центральної та Східної Європи.

У країнах з низьким рівнем доходів фінансування здійснюється переважно через оплату готівкою.

Країни ЄС можна розбити на три чітко виражені групи. Найбільш велику групу складають країни, де охорона здоров'я фінансується головним чином із внесків соціального страхування: Австрія, Бельгія, Угорщина, Німеччина, Литва, Люксембург, Нідерланди, Польща, Румунія, Словаччина, Словенія, Франція, Чехія і Естонія.

У другу групу входять країни, де охорона здоров'я фінансується передусім з податків: Данія, Ірландія, Іспанія, Італія, Португалія, Фінляндія та Швеція.

У третю групу входять країни, які все ще значною мірою спираються на прямі платежі населення: Болгарія, Греція та Латвія.

При цьому державне фінансування охорони здоров'я переважає у всіх країнах ЄС. У тих країнах ЄС, де охорона здоров'я фінансується головним чином із податків (Ірландія, Португалія), Міністерство фінансів частину зібраних податкових надходжень передає Міністерству охорони здоров'я. Там, де основним джерелом фінансування є місцеві податки (Данія, Іспанія, Італія, Фінляндія та Швеція), центральний уряд виділяє місцевим органам влади або місцевим органам охорони здоров'я субсидії, що компенсують різницю в обсязі коштів, що збираються в різних регіонах.

Ефективна система охорони здоров'я полягає в збалансованому розвитку державної, приватної та страхової медицини. Також слід розглядати державно-приватне партнерство в сфері охорони здоров'я як спосіб розвитку системи охорони здоров'я в державі. Державно-приватне партнерство полягає в залученні приватних інвестицій, необхідних для реалізації інвестиційних проєктів, у державний сектор охорони здоров'я. В Україні проблема в малій привабливості середнього і великого вітчизняного медичного бізнесу для приватних інвесторів. Він достатньо капіталомісткий: у відкриття однієї вузькопрофільної клініки потрібно інвестувати на придбання новітнього обладнання і наймання висококваліфікованих працівників 150 – 200 тис. дол.США, а великої клініки, за словами бізнесменів, – як мінімум 3 – 5 млн. дол.США. Період окупності такого підприємства складає від 7 до 10 років [126, с.94]. В розвинених країнах близько 30%, що реалізуються в рамках державно-приватного партнерства стосуються саме сфери охорони здоров'я.

Одночасно з державними клініками, центрами, лікарнями в Україні існують і приватні. В Україні економічні відносини в цій

сфері виникають вже в умовах ринку, але не є повноцінно ринковими, а швидше перехідною формою до розвинуеного ринку медичних послуг, який є реальністю в провідних країнах.

Таблиця 39

Фінансування охорони здоров'я в країнах ЄС [215, с.62]

Країни	Витрати на охорону здоров'я, % від ВВП	Частка державного фінансування в загальних витратах на охорону здоров'я, %		Частка приватного страхування в загальних витратах на охорону здоров'я, %	Частка прямих платежів населення в загальних витратах на охорону здоров'я, %	Частка інших джерел фінансування в загальних витратах на охорону здоров'я, %
		Податки	Соціальне страхування			
Нідерланди	8,9	2,8	62,8	20,1	8,0	6,3
Австрія	10	29,7	46	8,2	16,4	0,3
Бельгія	9,6	6,4	64,5	3,5	24,2	1,4
Німеччина	10,6	10,5	66,7	9,1	13,8	0,0
Франція	10,5	3,4	75,7	12,8	7,4	0,8
Люксембург	8,5	17,6	73,3	1,6	6,4	1,1
Чехія	7	8,3	80,8	0,2	10,4	0,3
Естонія	5	6,0	70,9	0,1	20,7	2,3
Румунія	5,1	13,3	62,0	4,5	19,9	0,3
Словаччина	7,1	7,4	65,0	0,0	20,2	7,3
Словенія	8,7	6,5	68,8	12,7	9,7	2,3
Угорщина	7	10,3	62,4	0,9	25,4	1,0
Литва	6	9,2	58,1	0,4	32,2	0,1
Польща	6	12,9	56,9	0,6	29,5	0,0
Ірландія	7,3	79,9	0,6	6,4	13,0	0,0
Данія	9	82,3	0,0	1,6	14,4	1,7
Фінляндія	7,5	61,1	16,6	2,3	18,0	2,0
Швеція	9	84,9	0,0	0,3	13,9	0,9
Іспанія	7,5	65,2	5,0	4,7	23,7	1,4
Італія	8,8	75,7	0,1	0,9	20,3	3,0
Португалія	10,2	71,9	0,8	3,8	22,3	1,3
Болгарія	8,3	26,8	30,7	0,1	41,6	0,7
Латвія	7,1	9,2	43,4	0,8	46,6	0

Не менш важливим напрямом податкового регулювання є стимулювання здійснення роботодавцями витрат, пов'язаних з медичним обслуговуванням найманих працівників. Зазвичай це завдання реалізується через механізм обов'язкового державного

медичного страхування, витрати на яке зменшують базу оподаткування з корпоративного прибуткового податку. Розмір страхових внесків та розподіл страхового внеску між роботодавцем і робітником в європейських країнах наведено в табл. 40.

Таблиця 40

Розмір страхових внесків та розподіл страхового внеску між роботодавцем і робітником в країнах Європи [293]

Країни	Страховий внесок, у % від фонду оплати праці	Розподіл страхового внеску між роботодавцем і працівником
Нідерланди	19	66 / 34
Австрія	6-8,6	50 / 50
Німеччина	8-16	50 / 50
Франція	19	66 / 34
Чехія	13,5	66 / 33
Естонія	13	100 / 0
Латвія	6,1	84 / 16
Румунія	14	50 / 50
Словаччина	13,7	73 / 27
Словенія	13,25	50 / 50
Болгарія	9	50 / 50

В індивідуальному прибутковому оподаткуванні в європейських країнах досить широко застосовують систему податкових відрахувань або знижок (Австрія, Нідерланди, Греція та ін.), а також податкового кредиту (Італія, Португалія) щодо медичного страхування. Застосування цих пільг у кожній з країн має свої особливості в частині переліку понесених витрат, обмежень щодо їх розміру. Слід зазначити, що в багатьох країнах ЄС (Австрія, Данія, Німеччина, Греція, Люксембург, Фінляндія) податкове вирахування без обмеження суми поширюється не тільки на обов'язкове, а й на добровільне медичне страхування, а також на страхування життя. Але в той же час, надання податкових пільг за витратами на лікування та медичні послуги, скоріше, є винятком, ніж загальною практикою [215].

Найближчим часом Кабінетом Міністрів України запланована розробка проектів законів з питань охорони здоров'я, що передбачають умови для переходу на страхову модель охорони здоров'я.

ЗАДАННЯ: Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. Яка модель організації фінансування системи охорони здоров'я для України буде найефективнішою, з врахування проблем і загроз?
2. Який на вашу думку механізм фінансування ПМД і ВМД дасть підвищення якості і доступності медичної допомоги?
3. Як забезпечити ефективність використання бюджетних ресурсів для збереження галузі охорони здоров'я загалом та окремих її установ.?

КЕЙС №13. БЮДЖЕТНЕ ФІНАНСУВАННЯ СОЦІАЛЬНОГО ЗАХИСТУ В УКРАЇНІ

Складено за матеріалами: [3; 6; 39; 40; 57; 74; 79; 130; 146; 157; 178; 194; 215; 248; 250; 257; 299; 305; 326; 340]

Конституція України визнає життя й здоров'я громадян найвищою соціальною цінністю та проголошує державу гарантом забезпечення та утвердження прав і свобод людини. Стратегією сталого розвитку «Україна – 2020» [273] проголошено впровадження в Україні європейських стандартів життя, вихід на провідні позиції у світі та обрано вектор розвитку, за яким Україна має стати державою з сильною економікою та з передовими інноваціями.

В умовах ринкової економіки впровадження системи соціального розвитку супроводжується численними труднощами. Зараз, коли в країні панує економічна криза, ще гостріше постають питання відносно вирішення таких проблем, як бідність, безробіття, інфляція, дефіцит державного бюджету та ін. Це все призводить до зростання рівня соціальної незахищеності населення. Тому формування ефективної системи соціального захисту населення як на державному, так і на регіональному рівні є головною проблемою сьогодення [215, с.166].

Окремі дослідники вважають, що держава докладаеть всіх зусиль для реалізації політики поступового підвищення соціальних стандартів та видатків соціального характеру, незважаючи на обмеженість державних фінансових ресурсів [250], про що свідчить постійне зростання видатків на соціальний захист в Україні до 5% від ВВП (див.рис.56).

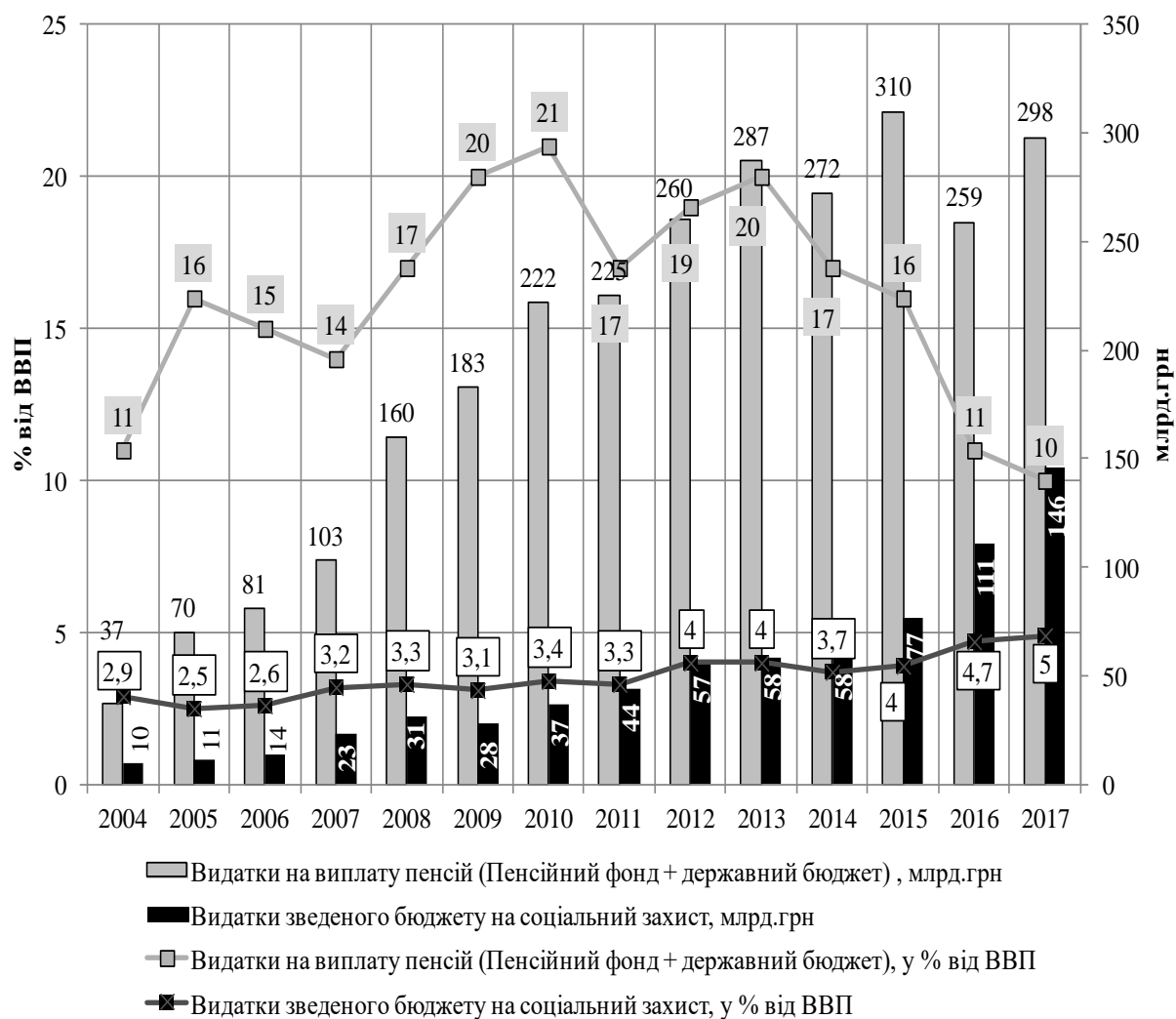


Рис.56. Динаміка видатків зведеного бюджету на соціальний захист та на виплату пенсій в Україні в 2004 - 2017 роках
Побудовано за даними: [299]

Таблиця 41

Витрати на соціальний захист за регіонами в світовому масштабі, в % від ВВП [194]

Регіон	На соціальний захист	На державну охорону здоров'я	Сумарні витрати
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Західна Європа	18,0	7,1	25,1
Центральна і Східна Європа	14,1	4,8	18,9
Північна Америка	9,0	7,0	16,0
Північна Африка	11,0	2,5	13,6

1	2	3	4
СНД	9,9	3,6	13,5
Азіатсько-Тихоокеанський регіон	3,6	1,7	5,3
Ближній Схід	7,6	2,2	9,8
Латинська Америка і країни Карибського басейну	7,1	3,1	10,2
Африка на південь від Сахари	2,8	2,5	5,3
Усього (138 країн)	5,7	2,7	8,4

Інші дослідники [194, с. 13] стверджують, що: «Орієнтація бюджетної політики на задоволення електоральних потреб мала наслідком випереджаюче розширення державних видатків соціального спрямування. Понад те, кожен наступний уряд намагався розширити соціальні видатки більше, ніж це зробив попередній. Внаслідок такої політики виник значний розрив між зобов'язаннями уряду та доходами бюджету. Фінансово-економічна криза продемонструвала, що будувати європейську систему соціального захисту в Україні ще зарано. Концентрація ресурсів у 2005 – 2008 роках виключно на підвищенні соціальних стандартів без якісного реформування економіки була хибним шляхом, підтвердженням чого стало глибоке падіння ВВП, інвестицій та добробуту населення. Враховуючи надмірну поляризованість політичної системи України, динаміка соціальних видатків має бути обмежена законодавчою формулою» .

Аналіз капітальних інвестицій з бюджетів, проведений вітчизняними дослідниками [150, с.81-82], підтверджує вплив фази політичного циклу на соціальну спрямованість бюджетних видатків: вибори до ВРУ 2007 року різко скоротили бюджетні інвестиції і збільшили поточне «проїдання» навіть порівняно з 2006 роком; у 2008 році ситуація нормалізувалася і капітальні видатки зросли; у 2009 – 2010 роках знову зафіксовано соціальну спрямованість видатків перед виборами Президента України та місцевими виборами 2010 року; у 2012 році вплив виборів до ВРУ України нівелюється активною фазою заходів щодо проведення Євро-2012 з футболу, яка

вимагала інвестицій в інфраструктуру; у 2013-2014 роках питома вага капітальних видатків знову скоротилася через вибори 2014 року. Отже, внутрішні дисбаланси структури видатків місцевих бюджетів чітко повторюють логіку політичного й електорального циклів: кожен вибори супроводжуються зростанням «соціалізації» бюджетних видатків для одержання політичних дивідендів, переваг у голосуванні, тоді як після завершення виборчої кампанії відбувається повернення до політики стимулювання капітальних інвестицій.

Суттєве перевищення максимального податкового навантаження над мінімальним свідчить про наявність значної диференціації регіонів в Україні. Різний ступінь наповнення дохідної частини бюджету певного регіону, а також різний рівень податкового навантаження призводять до реалізації соціальних програм не на однаковому рівні в регіональному розрізі [215, с.293].

Всі соціальні функції держави, як то охорона здоров'я, надання освітніх послуг, підтримка ЖКГ, культура та освіта поставлені у другорядне становище. Натомість збільшені видатки на обслуговування боргу, репресивних функцій з охорони правопорядку (структури МВД, СБУ, прокуратури та ін.) та оборонна сфера. Таким чином, імплементація соціальних «реформ» покликана спрямувати бюджетні кошти на інші пріоритетні тепер для держави сфери. Логічним наслідком цього є зростання навантаження на соціально незахищені верстви населення, перелік яких буде прогнозовано розширюватись [305].

В контексті розгляду видатків на соціальний захист цікавим є «парадокс США», який полягає в тому, що найбагатша держава світу щороку все більше витрачає на охорону здоров'я, але стан здоров'я населення гірший, ніж в інших розвинених країнах. За даними ОЕСР, у 2017 році США витратили на охорону здоров'я найбільше у світі - 17,2% ВВП. У цій країні дуже висока якість медичного обслуговування, найкращі розробки біомедичних та медичних послуг, новітніх медичних технологій, фармацевтичних продуктів та інновацій в галузі лікування. Для порівняння, у середньому держави-члени ОЕСР витрачають на сферу охорони здоров'я 9% ВВП [141]. Однак, середня тривалість життя у державах ОЕСР становить 80,6 років. США на 36-му місці з середньою тривалістю життя 78,3 роки. Тобто збільшення суми фінансових ресурсів не вирішує проблему покращання здоров'я населення.

Елізабет Х. Бредлі та Лорен А. Тейлор [326] глибше дослідили цей парадокс і дійшли висновку, що порівняно з іншими країнами ОЕСР, США витрачають значно менше на соціальні послуги, такі як субсидоване житло, доступні дитячі садочки, допомога вдома для людей з обмеженими можливостями, що опосередковано впливає на стан здоров'я та добробут. Соціальні детермінанти здоров'я, як їх визначає ВООЗ, це умови, в яких люди народжуються, ростуть, живуть, працюють та старіють. Ці обставини формуються за рахунок розподілу грошей, влади та ресурсів на глобальному, національному та місцевому рівнях [340]. Вони пов'язані з економічною стабільністю, освітою, зайнятістю, відносинами в суспільстві, способом життя тощо, і впливають на стан здоров'я населення не менше, ніж генетика та охорона здоров'я. У США співвідношення витрат на соціальні послуги до витрат на охорону здоров'я є найнижчим з усіх країн ОЕСР. З 2000 до 2011 року за 1 дол. США, витрачений на охорону здоров'я, країна витратила ще 1 дол. США на соціальні послуги, тоді як країни ОЕСР за кожний долар, витрачений на охорону здоров'я, витрачають додаткові 2,5 долара на соціальні послуги [326].

Хоча в Україні загальний обсяг видатків у сфері соціального захисту й соціального забезпечення доволі значний навіть порівняно з розвинутими європейськими країнами, якість послуг та ефективність заходів соціального захисту залишаються невисокими, а соціальні потреби найуразливіших категорій населення не задовольняються належним чином. Система соціального захисту населення в Україні є неефективною з точки зору доступності та якості надання соціальних послуг і соціальної допомоги, не відповідає вимогам соціальної справедливості.

У науковій літературі побутує думка, що замість нарощувати видатки на соціальний захист, держава повинна створювати умови для самозайнятості громадян, самозабезпечення домогосподарств, стимулювання індивідуальних схем захисту, сприяння реалізації трудового потенціалу вразливих верств населення; забезпечувати адресне надання соціальних послуг лише вразливим категоріям громадян. При цьому увагу треба зосередити на працюючій частині населення, підвищити її доходи до рівня середнього класу, що стимулюватиме розвиток внутрішнього ринку, динаміку економічних процесів (Американська фінансова модель суспільства).

Соціальна підтримка населення (яка здійснюється у трьох основних формах – соціальних пільг, соціальної допомоги та субсидій) є надмірно складною і непрозорою. Надання більшості видів допомоги в Україні здійснюється без урахування рівня доходів і власності, наявної у розпорядженні одержувачів допомоги. В результаті розподіл державних соціальних трансферів є несправедливим, оскільки менш як 23% їх загальної суми потрапляє до бідних, а решта коштів, що становлять майже 17 млрд. грн. (близько 6% доходів бюджету) надаються небідному населенню [6, с. 7]. Тому саме збільшення видатків на соціальний захист не приведе до підвищення їх ефективності.

Прожитковий мінімум

Як відомо, відповідно до прийнятих в Україні законів та нормативно-правових актів, основним соціальним стандартом є прожитковий мінімум, який застосовується для загальної оцінки рівня життя населення і є основою для реалізації та розроблення окремих державних соціальних програм. Величина прожиткового мінімуму використовується також для визначення кількості бідного населення й обчислення рівня мінімальної заробітної плати для працюючого населення. В Україні прожитковий мінімум визначається нормативним методом за фактичною вартістю спожитих товарів і послуг, що входять у споживчий кошик, на відміну від статистичного (він застосовується переважно країнами з високим рівнем доходів громадян), який передбачає встановлення прожиткового мінімуму за доходами 10 – 20% найменш забезпечених категорій громадян. Вважається, що оскільки інформація про доходи, яка необхідна для розрахунків статистичним методом, значно запізнюється (на рік і більше), то нормативний метод забезпечує більшу оперативність. Водночас, вихідні базисні дані, які беруться для визначення прожиткового мінімуму, мають суттєві розбіжності.

Переважна більшість соціальних виплат в Україні ув'язана з розміром прожиткового мінімуму, тоді як у країнах – членах Європейського Союзу вони виплачуються з урахуванням попереднього заробітку стандартного отримувача, яким є чоловік з дружиною та двома дітьми. Розмір соціальної допомоги не може бути нижчим за визначену відсоткову частку від загального попереднього заробітку кваліфікованого (якщо допомога залежить від стажу та заробітку) і некваліфікованого (якщо допомога визначається на

основі мінімальної фіксованої ставки) працівника та суми сімейних допомог [6, с.8].

Загалом одним із найбільш помітних результатів кризи в соціально-економічному вимірі — те, скільки домогосподарств опинилося за нижньою межею прожиткового мінімуму, визначеного Міністерством соціальної політики (МСП) [40, с. 252 – 253]. За грошовими доходами у 2016 році 63,1% домогосподарств були нижче прожиткового мінімуму МСП на особу. Крім того, у селах цей показник становив 71,6% населення.

Ситуація виглядає трохи краще, якщо брати до уваги не грошовий, а загальний дохід. У такому разі в 2016 році нижче визначеного МСП прожиткового мінімуму на особу перебувало 48,2% домогосподарств, і у випадку сільського населення показники є майже такими ж. Основна причина такого вирівнювання — споживання та реалізація товарів із власного господарства. Тож у сільській місцевості критично низький рівень грошових доходів компенсується додатковою фізичною роботою.

Мінімальна зарплата

Основним джерелом доходів населення кожної країни є заробітна плата. Заробітна плата в Україні є найнижчою в Європі. Низька заробітна плата в Україні знижує рівень споживання і заощадження населення. Середня заробітна плата у Польщі становить 1,2 тис.дол.США в місяць, у Франції 5,5 тис.дол., у Латвії – 575 дол. в місяць [194]. Середня заробітна плата в Україні в 2017 році 267 дол.США (середньомісячна заробітна плата у 2017 році 7105 грн.) / 26,6 (курс долара всередньому за 2017 рік). За вимогами Європейської соціальної хартії, мінімальна заробітна плата повинна перевищувати розмір прожиткового мінімуму в 2,5 рази (Для порівняння у 2018 році: 1700 грн. *2,5 = 4250 грн., а не 3723 грн.), а середня заробітна плата повинна втричі перевищувати мінімальну (У 2017 році: 3200 грн. *3 = 9600 грн., а не 7105 грн.).

Питома вага населення, яке має доходи менше прожиткового мінімуму (так звана, абсолютна бідність), зросла до 80 % у 2016 році (Для порівняння: 21,8 % у 2010 році.)

За підрахунками ООН, в Україні за межею бідності нині живуть кожен четверо з 5 українців, що є набагато вище, ніж в країнах Європейського Союзу; Україна посідає 83 місце в рейтингу розвитку суспільства ООН. Доходи від трудової діяльності в Україні нижчі за межу бідності в сусідніх європейських країнах.

Рівень МЗП в окремих регіонах та країнах світу у 2009 році у дол.
США за паритетом купівельної спроможності [215, с.15]

Країни по групах	мінімальний рівень МЗП	максимальний рівень МЗП
Країни з розвинутою економікою	618 (Португалія), 797 (Республіка Корея), 911 (Іспанія)	1687 (Люксембург), 1606 (Нідерланди), 1597 (Австралія)
Країни Африки	6 (Бурунді), 7 (Уганда), 14 (Єгипет)	390 (Південна Африка), 371 (Марокко), 315 (Туніс)
Країни Азії	58 (Бангладеш), 85 (В'єтнам, Лаоська НДР)	541 (Іран), 379 (Філіпіни); 300 (Фіджи)
Країни Східної Європи і Центральної Азії	20 (Киргизстан), 21 (Грузія), 48 (Таджикістан)	250 (Беларусь), 223 (Російська Федерація), 165 (Казахстан)
Центральна і Східна Європа	292 (Болгарія), 311 (Україна), 320 (Румунія)	855 (Словенія), 628 (Польща), 609 (Туреччина)
Країни Латинської Америци та Карибського басейну	145 (Гайана), 170 (Мексика), 198 (Нікарагуа)	896 (Аргентина), 787 (Багамські острова), 559 (Парагвай)
Країни Близького Сходу	207 (Сирійська Арабська Республіка)	441 (Оман)

Передусім це зумовлено значним зростанням вартості життя – за останні 20 років вона номінально підвищилася у 15–20 разів, а заробітна плата працюючих у сфері матеріального виробництва – у 10–12 разів. Нині вже йдеться про виживання переважної більшості населення. Продуктивність праці в Україні у 4 рази нижча за європейську, але зарплата нижча у 20 разів [6].

У вимірах поглиблення майнової диференціації населення Україна не наближається, а навпаки, віддаляється від європейських цінностей. Так, зокрема, якщо в Чехії, Угорщині та Польщі доходи 10 % найбагатших сімей перевищують доходи бідних у 4,5 – 5,5 рази, то в Україні – більш як у 12 – 14 разів (і це без урахування того, що значна частина доходів багатих перебуває у тіні). Сукупний статок 200 найбагатших людей в Україні перевищив 93 млрд. дол. США, що дорівнювало майже трьом річним бюджетам України [146]. За даними журналу «Фокус» кількість мільярдерів в Україні усього за 2 роки в умовах кризи і «посткризового синдрому» збільшилася з 8-ми

(у 2009 році) до 21-ї особи у 2011 році. За даними Wealth-X, у 2014 р. 18 мільярдів в Україні володіли багатством у 52 млрд. дол., що становило майже 40% від ВВП країни [221, с. 4-5].

Соціальні виплати

Демографічна ситуація останніх років характеризується скороченням народжуваності та збільшенням тривалості життя у більшості розвинених країн світу. Так, згідно з даними Євростату, завдяки покращенню соціо-економічних умов життя, стану оточуючого середовища та поліпшенню медичного обслуговування, тривалість життя у країнах ЄС за останні 50 років збільшилась на 10 років. Подальшого збільшення життя слід очікувати і в майбутньому. Очікувана тривалість життя в ЄС збільшиться, а народжуваність зменшиться, що призведе до зміни співвідношення економічно активного й неактивного населення з 2,7:1,4 до 1:113. Таким чином, працюючому населенню доведеться утримувати неактивне населення та оплачувати його соціальний захист, обсяг якого значно збільшиться. Крім того, унаслідок старіння населення зросте кількість людей із хронічними захворюваннями, котрі потребуватимуть соціальних послуг із тривалого догляду, вартість яких також підвищиться. Згідно з цими прогнозами, до 2060 року загальні витрати на соціальний захист у країнах Євросоюзу збільшаться на 4,7 % ВВП (табл. 43)

Таблиця 43

Прогноз змін соціальних виплат у країнах ЄС до 2060 року у % від ВВП [74]

Види виплат	Тенденції зміни соціальних виплат
Пенсійні виплати	+2,4
Загальні витрати на охорону здоров'я	+1,5
Витрати на соціальну допомогу по догляду	+1,1
Витрати на освіту	-0,2
Соціальні виплати загалом	+4,7

Старіння населення призводить до збільшення питомої ваги населення похилого віку, яке потребує соціального захисту. Так, за прогнозом Європейського бюро Всесвітньої організації здоров'я, коефіцієнт утриманства у країнах Європи зросте:

- з 21 % у 2010 р.

- до 25 % у 2020 р.
- і до 42 % у 2050 р.

За даними Міжнародної організації праці (далі – МОП) питома вага населення віком більше 60 років у світі зростає з 9,9 % у 2000 р. до 16,5 % у 2030 р. та до 21,9 % у 2050 р.

Чисельність населення України з кожним роком зменшується (низька народжуваність, висока смертність, еміграція працездатного населення), кількість пенсіонерів збільшується. Чисельність населення України, починаючи з 1993 року неухильно скорочується (з 52 млн.чол у 1993 році до 42 млн.чол в 2017 році). За сценаріями ООН до 2050 року населення України знизиться ще 20%-30%) і буде швидко старіти (коефіцієнт співвідношення кількості осіб літнього віку до кількості населення працездатного віку зростає майже вдвічі) [3].

За прогнозами Інституту демографії та соціальних досліджень НАН України співвідношення осіб пенсійного віку і населення працездатного віку до 2050 р досягне 76 %. Це означає, що якщо на початок 2010 року, в Україні на 10 осіб працездатного віку припадало 4 пенсіонери, до 2050 року їх кількість стане 8 [257, с. 7].

З прийняттям змін та доповнень до постанови «Про затвердження Порядку призначення і виплати державної допомоги сім'ям з дітьми» [237] та Закону України «Про державну допомогу сім'ям з дітьми» [106] народжуваність почала збільшуватись. Ця постанова передбачала соціальні виплати при народженні дитини та була однією з найбільш прогресивних заходів Уряду, націлених на підтримку народжуваності.

З 2011 року ця виплата прив'язувалася до офіційного прожиткового мінімуму на дитину: помноженому на 30 у випадку першої дитини, на 60 – у випадку другої, на 120 – у випадку третьої та всіх наступних (цей розрахунок перестали використовувати після введення в 2014 році «антикризових» заходів). Виплата стала економічною опорою для родин із дітьми, і це дещо уповільнило темпи зменшення чисельності населення.

Внаслідок зменшення, вирівнювання й замороження соціальної виплати з 1 липня 2014 року її прогресивна підтримка нівелювалася. Щомісячна допомога при народженні першої дитини девальвувала на 43% у порівнянні з 2013 роком, а допомога на третю й наступних дітей знизилася на 69%. У 2016 році щомісячна соціальна виплата

при народженні дитини становила всього лиш 17% середньої заробітної плати.

Таблиця 44

Соціальна виплата при народженні дитини [79]

Соціальна виплата	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Щомісячна допомога (перша дитина), грн.	249	214	199	267	228	253	243	164	145
% до середньої місячної зарплати	35	33	28	34	35	35	35	21	17
Щомісячна допомога (на третю та наступних дітей), грн.	494	425	395	555	418	463	243	164	145
% до середньої місячної зарплати	69	65	56	70	45	45	25	21	17

Заходи жорсткої економії, ухвалені у 2014 році, критично вплинули на сім'ї з дітьми. Можна впевнено стверджувати, що такі дії влади стали одним із факторів, які призвели до того, що у 2016 році майже 85% сімей із трьома дітьми та майже 87% сімей із чотирма дітьми опинилися за межею бідності за рівнем загального доходу [79]. Найбіднішими серед усього населення України є сім'ї з неповнолітніми дітьми, які серед бідних становлять 76,4 %, тоді як серед загальної чисельності населення їхня частка становить 59,9 % [248, с. 26–29]. За результатами багатьох досліджень демографічна ситуація в Україні буде погіршуватися.

Пільги

Україна – єдина держава пострадянського простору, де не лише збережено найбільшою мірою систему пільг, сформовану ще в часи СРСР, але й доповнено новими. В Україні існує понад 40 пільгових категорій громадян, проте точна кількість осіб-пільговиків невідома через відсутність їх обліку. З 2003 року в Україні запроваджено Єдиний державний автоматизований реєстр осіб, які мають право на пільги (ЄДАРП), в якому зараз числиться 13,2 млн. одержувачів пільг і 26 млн. посвідчень (оскільки одна особа може одержувати різні категорії пільг за різними законами і проходити по кількох реєстрах), що становить майже 58% населення. В Польщі, наприклад, різними допомогоюми та пільгами охоплено 2 млн. осіб, що складає приблизно 5% населення.

Найбільш поширеними в Україні є пільги щодо плати за житло, комунальні послуги; плати за користування паливом, плати за проїзд

міським, приміським та міжміським транспортом, встановлення телефону, плати за користування ним, забезпечення санаторно-курортним лікуванням, забезпечення автотранспортом, забезпечення протезами та протезно-ортопедичними виробами, плати за медикаменти і зубопротезування.

Забезпечуючи належний рівень професійної діяльності співробітників правоохоронних органів, державних службовців, суддів та ін., в Україні широко практикуються пільги за професійною ознакою щодо заходів спрямованих на поліпшення матеріального становища окремих категорій працівників. Наявність пільг за професійною ознакою вважається нонсенсом у міжнародній практиці, оскільки держава має забезпечувати належний рівень їх оплати праці, а не перекладати частину особистих витрат цих працівників на суб'єктів господарювання. Згідно розрахунків Ради по вивченню продуктивних сил Національної академії наук право на пільги відповідно до законодавства мають: 31% населення за соціальним статусом; і 13,8% економічно активного населення – за професійною ознакою.

Пільги в Україні надаються громадянам без прив'язки до доходів отримувача. Система пільг в тому вигляді в якому існує наразі в Україні насправді соціально несправедлива. Більше половини отримувачів та обсягів пільг надається найбільш благополучним 50% населення. Середній розмір пільги в розрахунку на 1 бенефіціара є більшим для більш заможних груп населення: в 2016 році, для 50% населення з найнижчими доходами середній розмір пільги складав 150-200 грн., а для 50% населення з найвищими доходами – 200-300 грн. [157].

За оцінкою експертів, для фінансування усіх пільг, передбачених чинним законодавством України, необхідна сума, що у декілька разів перевищує обсяг бюджетних коштів, які виділяються на їх фінансування зараз.

Обов'язковою умовою раціонального використання державних ресурсів є адресність їх розподілу, надання коштів тим, хто цього найбільше потребує, тобто найуразливішим верствам населення. При цьому достатнім ефектом бюджетних соціальних витрат можна вважати досягнення малозабезпеченими сім'ями мінімального прожиткового стандарту, прийнятого в суспільстві.

Забезпечення адресності полягає у спрямуванні соціальної допомоги саме тим, хто її потребує. Перевагою адресної форми

соціальної підтримки є те, що в умовах обмеженості бюджетних ресурсів вона найефективніше забезпечує надання допомоги нужденним, сприяє обмеженню соціального утриманства шляхом запровадження соціальних контрактів і програм самозабезпечення. Тільки впорядкування системи соціальних виплат створить можливості для збільшення величини допомоги на конкретну особу.

У бюджеті на 2018 рік передбачено передачу фінансування пільг (видатки на надання пільг для оплати житлово-комунальних послуг) місцевим бюджетам. При цьому суттєвих змін у структурі доходів місцевих бюджетів, які на 52,7 % планується сформувати за рахунок трансфертів, не відбудеться [39, с.39]. Отже, ймовірність, що фінансування пільг буде здійснено є малою з урахуванням можливостей місцевих бюджетів

Інші країни пострадянського простору скасували успадковану радянську систему пільг (країни Прибалтики), або реформували її замінивши пільги грошовими виплатами та адресною допомогою (Росія, Білорусь, Молдова, Казахстан, Киргизстан).

Соціальна допомога має надаватися на задоволення базових потреб людей, наприклад, на придбання необхідних для життя продуктів харчування чи оплати житлово-комунальних послуг. В розвинених країнах широке визнання здобули соціальні електронні картки (СЕК), як засіб надання, обліку і контролю за наданням пільг, соціальних допомог певним категоріям населення [178, с.10].

Соціальні електронні картки фактично є платіжними картками, що дають право засвідчити особу власника, засвідчувати право на отримання певного виду пільг і безконтактно оплачувати спожиті товари і послуги. Завдяки вбудованій у картку мікропроцесорній системі такі картки дають можливість органам соціального захисту здійснювати контроль за ефективністю витрачання бюджетних коштів на придбання товарів першої необхідності шляхом обмеження переліку товарів і послуг, які можна придбати безкоштовно чи зі знижками, розраховуючись соціальною карткою. Соціальні електронні картки є одночасно засобом обліку спожитих пільг, що дає можливість моніторингу та оцінки результативності адресної допомоги.

СЕК почали активно запроваджуватись в країнах Європи і Азії наприкінці 90-х років. Масштабне запровадження платіжних соціальних карток здійснюється спільно з оператором карткових платіжних систем (*Приклад: компанія Master Card використовується*

в системі соціальної допомоги в Польщі; компанія Visa в Мексиці, Бразилії, Коста-Ріці, Домініканській Республіці, Філіпінах) [178, с.11].

Соціальні платіжні картки можуть включати також оплату громадянам безкоштовного проїзду на транспорті. Забезпечення пільгового проїзду на транспорті шляхом використання платіжних соціальних карток практикують Великобританія (мікропроцесорні картки Citizens Card), Південна Корея (старт-картки Mifare Pro), Гонконг (Китай) (безконтактні картки Ostorpus), Австралія, Нова Зеландія; іменні універсальні електронні квитки, що видаються органами соціального захисту тим категоріям населення, що мають право пільгового проїзду практикує Великобританія (програма «Транспорт для Лондона» смарт-картки Oyster Card), Італія (картки Metrobus), Німеччина (картки GeldKarte) [130]. Проте запровадження платіжних соціальних карток вимагає створення відповідної інфраструктури обслуговування цих карток, має бути масштабним і охоплювати всю країну.

ЗАДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. Яка модель організації соціального захисту для України буде найефективнішою?
2. Які заходи слід вжити для вдосконалення системи соціального захисту в Україні?
3. Як забезпечити ефективність використання бюджетних ресурсів на соціальний захист населення.?

КЕЙС №14. БЮДЖЕТНЕ ФІНАНСУВАННЯ ДЕФІЦИТУ КОШТОРИСУ ПЕНСІЙНОГО ФОНДУ УКРАЇНИ

Складено за матеріалами: [3; 24; 25; 53; 79; 103; 125; 195; 251; 257; 299; 295; 338]

Існування дефіциту кошторису Пенсійного фонду України змушує уряд держави надавати йому дотації за рахунок коштів державного бюджету для забезпечення можливості здійснювати належним чином виплати пенсій. Прискорене збільшення бюджетних дотацій Пенсійному фонду України для підтримання його платоспроможності відволікає суттєві кошти від інших програм і заходів соціального захисту. Фактично спостерігається підміна і

виконання бюджетом функцій Пенсійного фонду України і втрата останнім страхових ознак функціонування.

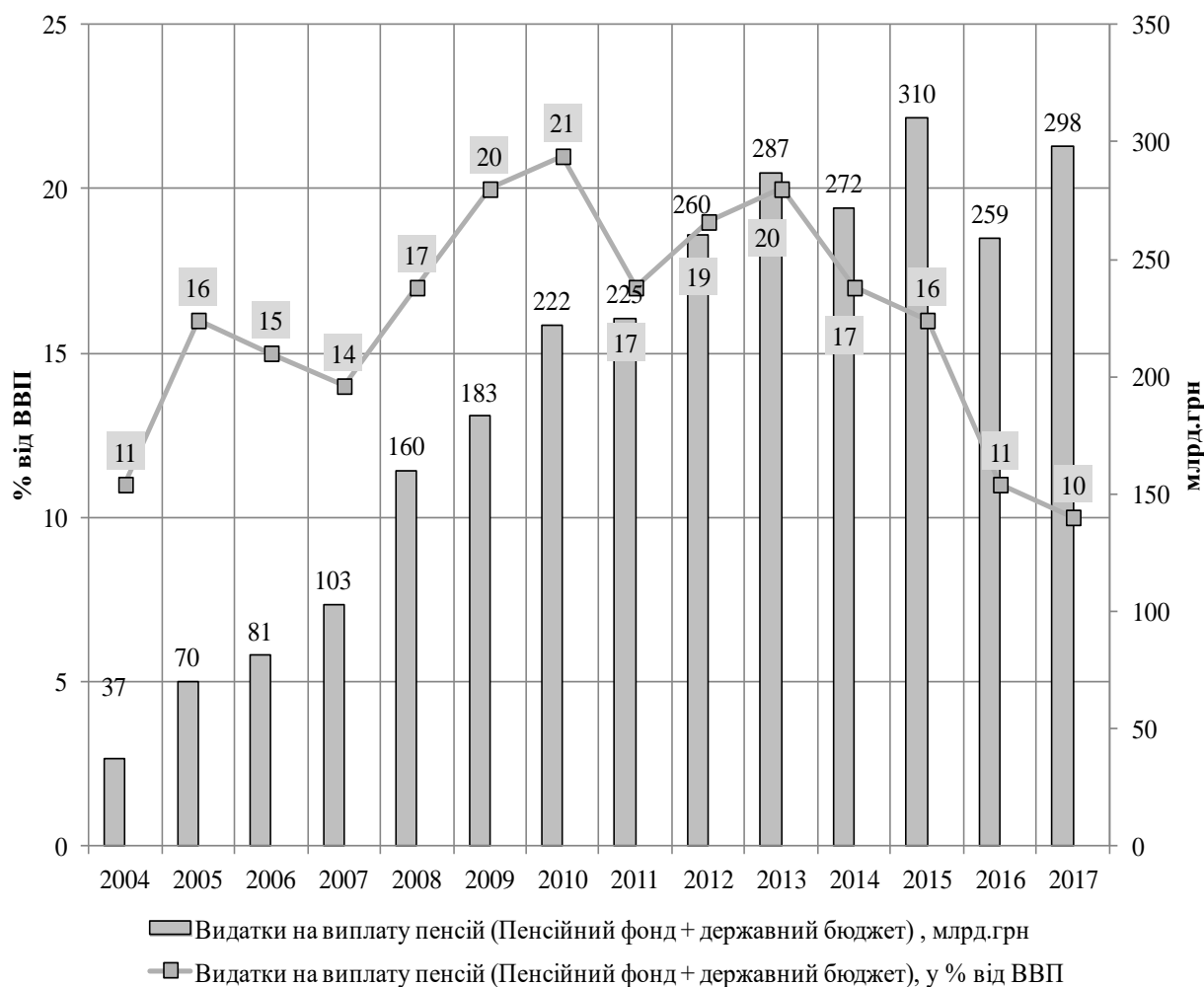


Рис. 57. Динаміка видатків на виплату пенсій захист в Україні в 2004-2017 роках

Побудовано за даними джерела: [299]

Пенсія — одноразова або регулярна грошова виплата (у розрахунку на місяць), яка призначається у встановленому державою порядку як захід матеріального забезпечення певних категорій осіб за принципами пенсійного страхування, загальнолюдської солідарності та субсидування. Право на пенсію може виникнути протягом всього життя людини, починаючи з народження.

В Україні розрізняють такі види пенсійних виплат (див.табл.45)

Види пенсійних виплат в Україні [316, с.127]

Вид пенсійних виплат	Коментар
за рахунок коштів Пенсійного фонду та/або державного бюджету	
Пенсія за віком	Право на пенсію за віком виникає у чоловіків після досягнення 60 років, у жінок після досягнення 58 років (з 2021 року – 60 років для жінок)
Пенсія за інвалідністю	Призначається в разі настання інвалідності, що спричинила повну або часткову втрату працездатності внаслідок загального захворювання (в тому числі каліцтва, не пов'язаного з роботою, інвалідності з дитинства) за наявності необхідного страхового стажу
Пенсія у зв'язку з втратою годувальника	Призначається непрацездатним членам сім'ї померлого годувальника (смерть або інвалідність якого настала в період проходження строкової військової служби), які були на його утриманні
Додаткові пенсії	Щомісячна додаткова пенсія призначається за шкоду, заподіяну здоров'ю особам, що належать до числа учасників ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС; для інших інвалідів, щодо яких встановлено причинний зв'язок інвалідності з Чорнобильською катастрофою; дітям-інвалідам, а також хворим внаслідок Чорнобильської катастрофи на променеву хворобу
Пенсія за вислугу років	Реформою 2017 року [103] право на пенсії за вислугу років скасовується. Призначення пенсій за вислугу років буде здійснювати лише для військовослужбовців, для яких розроблять спеціальний законопроект, такі пенсії будуть сплачуватися за рахунок держбюджету.
за рахунок фондів накопичувальної системи пенсійного страхування	
Довічна обумовлена пенсія	Щомісячна виплата, яка здійснюється протягом життя пенсіонера
Довічна пенсія з установленим періодом	Щомісячна виплата, яка здійснюється протягом життя пенсіонера, але не менше ніж протягом десяти років з дня її призначення
Довічна пенсія подружжя	Щомісячна виплата, яка здійснюється протягом життя пенсіонера, а після його смерті — його чоловіку (дружині), який (яка) досягли пенсійного віку.
Одноразова пенсійна виплата	Виплата, що здійснюється в разі досягнення застрахованою особою пенсійного віку та в інших випадках за рахунок коштів Накопичувального фонду системи пенсійного страхування

До 2011 року пенсійний вік чоловіків в Україні становив 60 років, а жінок 55 років і був встановлений ще в 1928 році. Різниця в 5 років існувала ще з часів Бісмарка: за тогочасною статистикою вік подружжя відрізнявся в середньому на 5 років (жінки були молодшими чоловіків на 5 років), тому пенсійний вік для них встановлювався так, щоб на пенсію вони могли виходити одночасно.

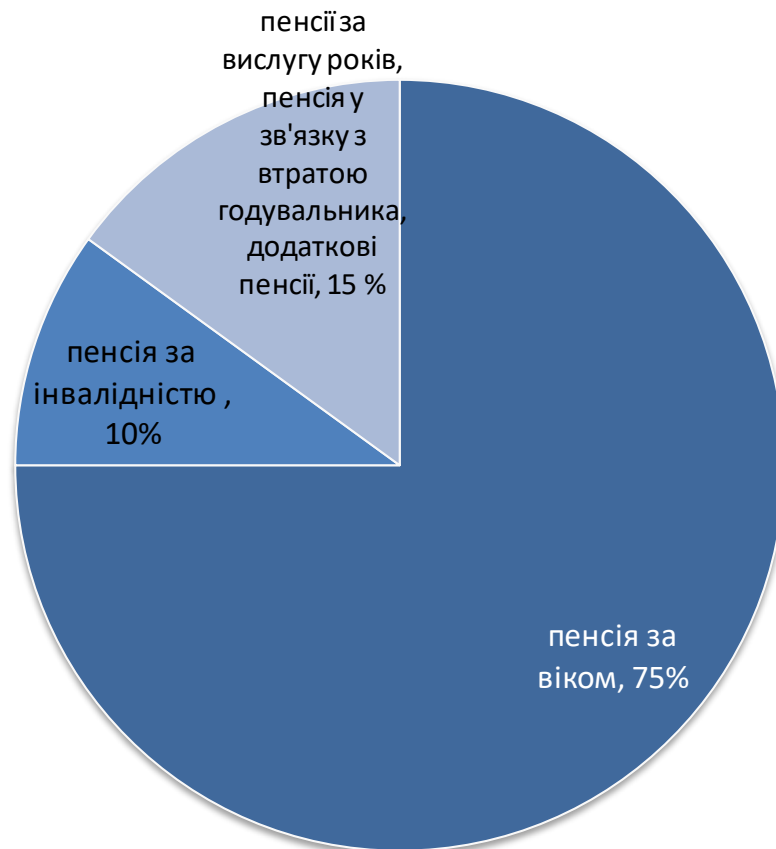


Рис.58. Структура пенсійних виплат в Україні в 2017 році (без недержавного пенсійного страхування).

Побудовано за даними джерела: [3]

Пенсійний фонд України – центральний орган виконавчої влади, що здійснює керівництво й управління солідарною системою загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, проводить збір, акумуляцію та облік страхових внесків, призначає пенсії і готує документи для їх виплати, забезпечує своєчасне та в повному обсязі фінансування і виплату пенсій, допомоги на поховання, інших соціальних виплат.

Бюджети фондів загальнообов'язкового державного пенсійного та соціального страхування формуються за рахунок єдиного соціального внеску і затверджуються Кабінетом Міністрів України протягом місяця з дня набрання чинності закону про Державний бюджет України.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) — обов'язковий платіж до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування, що справляється в Україні з метою забезпечення страхових виплат за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. ЄСВ — є консолідованим страховим внеском, що розподіляється між 4 фондами державного страхування і не входить до системи оподаткування.

Платниками єдиного внеску є роботодавці (підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, у тому числі філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи підприємств), які використовують працю фізичних осіб і ведуть розрахунки із застрахованими особами та фізичні особи-підприємці, які забезпечують себе роботою самостійно та особи, що займаються незалежною професійною діяльністю.

Застрахована особа — фізична особа, яка відповідно до законодавства підлягає загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню і сплачує (сплачувала) та/або за яку сплачується (сплачувався) у встановленому законом порядку єдиний соціальний внесок.

Страховальники — роботодавці та інші особи, які зобов'язані сплачувати єдиний соціальний внесок; страховальники є податковими агентами.

З метою ведення обліку платників і застрахованих осіб у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування та їх ідентифікації; накопичення, зберігання та автоматизованої обробки інформації про сплату платниками єдиного внеску та про набуття застрахованими особами права на отримання страхових виплат за окремими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування створено і ведеться Державний реєстр загальнообов'язкового державного соціального страхування, який складається з реєстру страховальників і реєстру застрахованих осіб.

При цьому облік роботодавців-страховальників ведеться органами Державної фіскальної служби України (ДФС), а облік

застрахованих осіб ведеться Пенсійним фондом. Органи ДФС повідомляють Пенсійний фонд про взяття на облік платників єдиного внеску.

Єдиний внесок встановлено у розмірі 22 % до бази нарахування, якою є сума нарахованої заробітної плати (основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати) та сума винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами.

До реформи 2015 року існувало 67 різних ставок єдиного соціального внеску в межах від 36,76% до 49,7% в залежності від ступеня шкідливості виробництва, що сплачувалися роботодавцями та 3,5 % сплачувалося працівником. Після реформи встановлена фіксована ставка 22 %, що сплачується лише роботодавцем.

Сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць, а максимальна величина бази нарахування єдиного внеску – це максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює 25 мінімальним заробітним платам (на 2018 рік це: 3723 грн. * 25 = 93075 грн.). Таким чином, працівники з великими зарплатами з частини зарплати не сплачують ЄСВ.

*Верховна Рада у листопаді 2018 р збільшила порогове застосування базової ставки ЄСВ з 15 до 25 мінімальних заробітних плат (на 2019 рік це: 4173 грн. * 25 = 104325 грн.)*

Також розмір ставки збільшиться для підприємств, з шкідливими умовами праці - на 15% та підприємств з робочими місяцями за першим списком і на 7% другого списку [199].

Мінімальний страховий внесок – це 22% (ставка ЄСВ) від мінімальної заробітної плати за місяць, встановленої законом про державний бюджет на відповідний рік (на 2018 рік це: 3723 грн. * 0,22 = 819 грн.)

У разі якщо база нарахування єдиного внеску (нарахований працівнику дохід за місяць) не перевищує розміру мінімальної заробітної плати, податковий агент (страхувальник) зобов'язаний сплатити до бюджету суму мінімального страхового внеску

Суму сплаченого ЄСВ підприємство включає у витрати періоду, тобто підприємство збільшує свої витрати (собівартість,

адміністративні витрати, витрати на збут) на суму сплаченого у бюджет ЄСВ.

Суми нарахованого ЄСВ підлягають сплаті на рахунки органів ДФС, відкриті в Головних управліннях Державної казначейської служби України, звідки вони органами Казначейства, відповідно до визначених пропорцій, перераховуються на централізовані рахунки:

- Пенсійного фонду,
- Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття,
- Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням,
- Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності.

При цьому на користь солідарної системи пенсійного страхування розподіляється понад **80%** зібраних сум.

Банки під час відкриття рахунків зобов'язані вимагати від юридичних та фізичних осіб-підприємців, документи, що підтверджують їх взяття на облік в органі ДФС, як платників єдиного соціального внеску. Також банки приймають платіжні доручення на видачу (перерахування) коштів для виплати заробітної плати та здійснюють видачу (перерахування) зазначених коштів лише за умови одночасного подання платником розрахункових документів про перерахування коштів для сплати відповідних сум єдиного соціального внеску.

Пенсійна система України — сукупність створених в Україні правових, економічних і організаційних інститутів і норм, метою яких є надання громадянам матеріального забезпечення у вигляді пенсії.

Пенсійна система України є трирівневою.

I Солідарна система загальнообов'язкового державного рівень пенсійного страхування, базується на засадах солідарності поколінь

Функціонує

II Накопичувальна система загальнообов'язкового рівень державного пенсійного страхування, передбачає щомісячні обов'язкові відрахування із заробітної плати до накопичувального фонду, де кошти обліковуються на персональних рахунках застрахованих осіб, інвестуються в фінансові інструменти та створюють інвестиційний дохід. Інвестиційний дохід стає основою майбутніх пенсійних виплат.

Ще не функціонує. Впровадження заплановано з 2019 року

III Система недержавного пенсійного забезпечення, рівень базується на засадах добровільної участі громадян та роботодавців у формуванні пенсійних накопичень з метою отримання громадянами пенсійних виплат на умовах та в порядку, передбачених законодавством про недержавне пенсійне забезпечення

Функціонує, але на дуже низькому рівні

Перший рівень — це солідарна система загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, базується на засадах солідарності поколінь: усі кошти, що перераховуються підприємствами до Пенсійного фонду України, одразу ж виплачуються нинішнім пенсіонерам. Тобто покоління, що вийшло на пенсію утримується за рахунок більш молодого покоління працюючих осіб сьогодні, яке вийшовши на пенсію буде утримуватися за рахунок наступних поколінь. Таким чином, кожне наступне покоління утримує кожне попереднє. В солідарній пенсійній системі здійснюються страхові пенсійні виплати: пенсії за віком, по інвалідності, по втраті годувальника, а також допомога на поховання пенсіонерів. Пенсійні виплати у солідарній пенсійній системі здійснюються Пенсійним фондом України за рахунок коштів цього Фонду. Розмір пенсійних виплат у солідарній пенсійній системі залежить від тривалості страхового стажу (періоду, протягом якого сплачувалися страхові внески) та розміру заробітку (доходу), з якого сплачено внески.

Пенсійна реформа 2017 року[103] передбачає, що пенсія за віком у 60 років буде призначатися за наявності 25 років страхового стажу, а з 2018 року вимога до розміру страхового стажу буде збільшуватись на 1 рік кожного року до 35 років страхового стажу (досягне цього значення у 2028 році).

В європейських країнах до 2050 року мають намір підняти пенсійний вік до 67 років, у зв'язку з тенденцією збільшення тривалості життя та зменшення народжуваності.

Деякі країни вже збільшили пенсійний вік до 67 років, зокрема Італія, Греція, Чехія, Болгарія, Естонія та Румунія.

РФ, Білорусь та Молдова у 2016 році також прийняли рішення про підняття пенсійного віку: 65 роки для чоловіків, 63 роки для жінок (Росія); 63 роки для чоловіків, 58 років для жінок (Білорусь); 63 роки для чоловіків, 57 років для жінок (Молдова).

Одна із вимог МВФ до України з метою скорочення дефіциту Пенсійного фонду передбачає підняття пенсійного віку до 65 років. Підняття пенсійного віку тимчасово зменшить приплив нових пенсіонерів, але робочі місця, які сьогодні зайняті людьми старшого віку, не будуть звільнені, що зменшує можливості працевлаштування молоді. Держава буде змушена витратити ще більше грошей на забезпечення соціальних виплат з безробіття, посилиться трудова еміграція за кордон. Тому, на думку ряду українських експертів, підвищення пенсійного віку не дасть запланованої економії, а лише спричинить інші соціальні проблеми.

Не маючи достатньої кількості років страхового стажу особа не зможе отримати пенсію за віком. Якщо при досягненні 60-річного віку особа не має необхідного трудового стажу, для призначення і виплати пенсії за віком особа може:

- допрацювати необхідну кількість років на призначення і виплату пенсії;
- придбати необхідну тривалість страхового стажу для призначення пенсії у віці від 60 до 63 років (придбати можна до 5 років стажу, сплативши суму єдиного внеску за кожен місяць такого періоду, яка обчислюється як мінімальний страховий внесок за місяць помножений на коефіцієнт 2);

- чекати 3 роки до досягнення віку 63 роки (у разі наявності в особі страхового стажу тривалістю від 15 до 25 років).
- якщо особа не має достатньо страхового стажу (від 15 до 25 років), при досягненні 63 років вона може претендувати на соціальну допомогу, розмір якого буде нараховуватись залежно від доходів сім'ї пенсіонера.

Право на достроковий вихід на пенсію мають:

- матері, які виховали 5 дітей або інвалідів з дитинства (у 50 років);
- військові – учасники бойових дій (55 років);
- ліліпути та диспропорційні карлики (40/45 років);
- артисти (за наявності вислуги від 20 до 35 років);
- журналісти, у разі поранення, контузії, каліцтва, одержаних під час виконання службових обов'язків у місцях надзвичайних подій;
- особи, що постраждали внаслідок аварії на чорнобильській АЕС (зі зниженням пенсійного віку).

Розмір пенсії залежить від середньої заробітної плати по державі, власної заробітної плати та трудового стажу.

$$П = ЗС \times КЗ \times КС, \quad (1)$$

де П — розмір пенсії, грн.;

ЗС — середньомісячна заробітна плата в Україні за три останні календарні роки, визначається за даними Пенсійного фонду про середню зарплату в Україні, з якої сплачено страхові внески за попередні три роки, грн. (у 2017 році – 3764,4 грн.);

КЗ — коефіцієнт заробітної плати, визначається як відношення заробітної плати, яку на той момент отримував пенсіонер до середньої заробітної плати в Україні. При розрахунку пенсії до уваги береться персональна заробітна плата за всі періоди роботи, починаючи з 1 липня 2000 року. Середній коефіцієнт заробітку визначається в результаті ділення суми коефіцієнтів заробітку на кількість періодів зазначених в довідці про заробітну плату.

КС — коефіцієнт стажу, який обчислюється шляхом множення кількості відпрацьованих років на коефіцієнт вартості року страхового стажу, рівний 1.

☛ **Приклад 10:**

Особа з стажем роботи 26 років і 2 місяці виходить на пенсію з 01.01.2018 року.

Обчислюємо коефіцієнт заробітної плати особи за весь період роботи: якщо, заробітна плата особи місяць роботи перевищувала на 30% середню по Україні, то місячний коефіцієнт буде 1,3.

Нехай сума коефіцієнтів за 210 місяців (з липня 2000 року включно по 31.12.2017) становить 278,95:

$$(1,3 + 1,02 + 1,14 + 1,38 \dots \text{коефіцієнти ще } 206 \text{ місяців}) / 210 = 278,95$$

$$\text{Тоді, } K3 = 278,95 / 210 = 1,32833$$

Обчислюємо коефіцієнт страхового стажу

Страховий стаж становить 26 років 2 місяці = 314 місяців.

$$\text{Коефіцієнт страхового стажу } KC = 314 / (12 * 100) = 0,26166$$

Обчислюємо розмір пенсії:

$$P = 3C \times K3 \times KC = 3764,4 \text{ грн.} \times 1,32833 * 0,26166 = 1308,39 \text{ грн.}$$

Страховий стаж — це період, протягом якого особа підлягає загальнообов'язковому державному пенсійному страхуванню та за який щомісяця сплачувалися страхові внески у сумі не меншій, ніж встановлений законодавством мінімальний страховий внесок. Для зарахування до страхового стажу повного місяця, сума сплаченого внеску має дорівнювати сумі мінімального страхового внеску (сума мінімальної заробітної плати помножена на ЄСВ). Якщо сума сплаченого внеску є меншою, ніж мінімальний страховий внесок, особа має право доплатити необхідну суму, щоб загальна сума сплачених коштів за відповідний місяць була не меншою, ніж мінімальний страховий внесок. Якщо таку доплату за бажанням особи не було здійснено, стаж враховується у пропорційно меншому розмірі за визначеною формулою.

Щоб зменшити дефіцит Пенсійного фонду на вимогу МВФ, у жовтні 2017 року уряд схвалив нову пенсійну реформу. З одного боку, реформа відв'язала мінімальну пенсію від прожиткового мінімуму та прив'язала її до 40% мінімальної зарплати, а також змінила формулу розрахунку, що призвело до деякого зростання пенсій. Тож пенсія зросла у національній валюті, але євровий еквівалент середньої пенсії після реформи майже вдвічі менший, ніж до кризи, а отже — таке «зростання» не покрило девальвацію

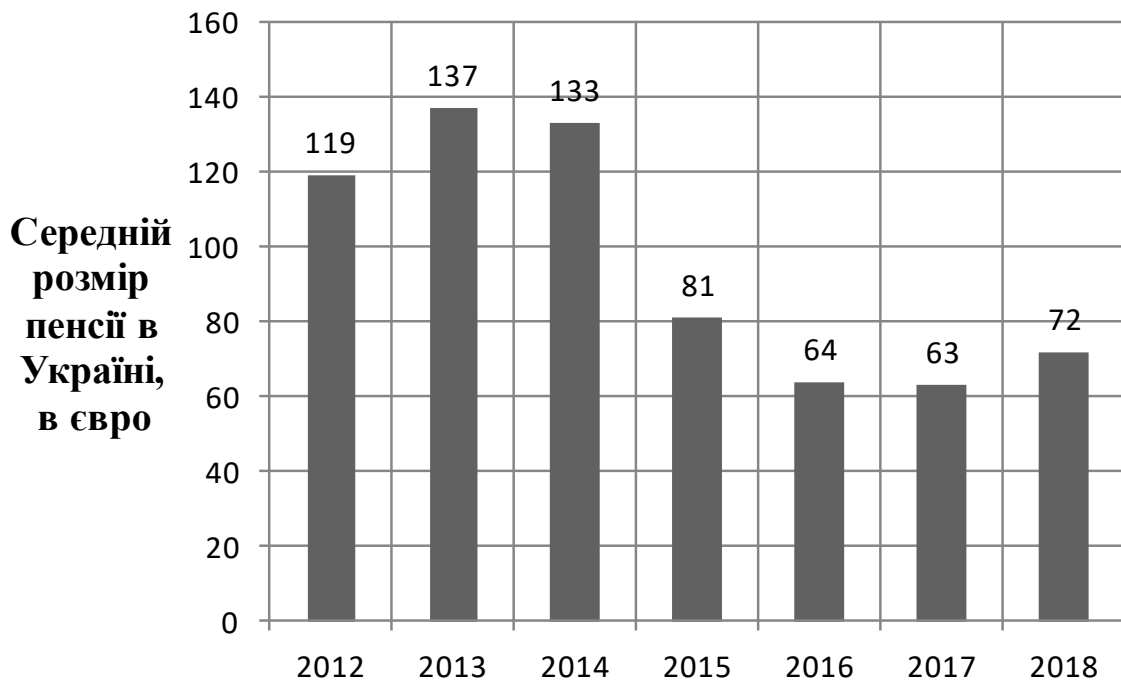


Рис. 59. Динаміка середнього розміру пенсії в Україні в євро з 2012 по 2018 роки

Джерело: [79]

Другий рівень – накопичувальна система загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, передбачає щомісячні обов'язкові відрахування із заробітної плати до Накопичувального фонду, де кошти обліковуються на персональних рахунках застрахованих осіб, інвестуються в фінансові інструменти та створюють інвестиційний дохід. Інвестиційний дохід стає основою майбутніх пенсійних виплат.

Ця система ще не функціонує, ведеться робота по її впровадженню, яке заплановано з 2019 року. Спочатку накопичувальне пенсійне страхування вводиться для молодших ніж 35 років (для яких це є обов'язковим), а з часом учасниками цієї системи будуть усі застраховані особи. Відмовитися від внесення платежів до накопичувальної системи можуть особи, яким на момент введення в дію накопичувальної системи залишатиметься менше 10 років до виходу на пенсію. Відрахування до накопичувальної системи передбачаються на рівні від 2 до 7% з поступовим (1% на рік) покроковим збільшенням відсотка відрахувань. Накопичувальна система загальнообов'язкового державного пенсійного страхування передбачає, що відрахування частини доходу на персональні рахунки

застраховані особи будуть сплачувати у недержавні пенсійні фонди, які зможуть обирати самостійно.

З метою захисту від інфляційних процесів та отримання інвестиційного доходу, кошти з персональних рахунків громадян будуть інвестуватися компаніями з управління активами (для яких ця діяльність є професійною і буде ліцензуватись). Отриманий інвестиційний дохід збільшуватиме розмір майбутніх пенсійних виплат. Роботодавці сплачуватимуть загальнообов'язкові соціальні внески на рахунки солідарної пенсійної системи. Пенсійні виплати застрахованої особи будуть складатися з виплат з солідарної пенсійної системи та персональних страхових рахунків. У випадку смерті особи залишок її коштів отримають спадкоємці. Накопичувальна система є обов'язковою, за несвоєчасну сплату страхових внесків до неї передбачені штрафні санкції.

Передбачається, що наповнення цього рівня буде забезпечуватися за рахунок перерозподілу частини коштів з першого рівня пенсійної системи.

З метою недопущення зменшення заробітної плати застрахованих осіб у зв'язку з перерахуванням страхових внесків до Накопичувального пенсійного фонду, роботодавці повинні здійснювати збільшення суми фактичних витрат на оплату праці за рахунок зменшення нарахувань на зазначені суми для роботодавців. Підвищення протягом поетапного збільшення розміру страхових внесків до Накопичувального пенсійного фонду заробітної плати всіх працівників, повинно відбуватись таким чином і в таких розмірах, щоб після вирахування страхових внесків до накопичувального фонду та ПДФО заробітна плата не була нижчою фактично виплаченої заробітної плати за рік, що передує року збільшення розміру страхового внеску до Накопичувального пенсійного фонду. В такому випадку сума сплаченого роботодавцями ЄСВ буде зменшуватись, а Пенсійний фонд буде втрачати надходження.

Третій рівень — система недержавного пенсійного забезпечення, базується на засадах добровільної участі громадян та роботодавців у формуванні пенсійних накопичень з метою отримання громадянами пенсійних виплат на умовах та в порядку, передбачених законодавством про недержавне пенсійне забезпечення. Ця система вже діє в Україні. Її учасниками на добровільних засадах можуть бути практично усі бажаючи, які відповідають визначеним законодавством критеріям. Недержавні пенсійні фонди (НПФ) функціонують за тими

ж принципами, що визначені для обов'язкової накопичувальної пенсійної системи.

Недержавний пенсійний фонд – це юридична особа, яка має статус неприбуткової організації, що функціонує і здійснює діяльність виключно з метою накопичення пенсійних внесків вкладників на користь учасників пенсійного фонду з подальшим управлінням пенсійними активами та здійсненням пенсійних виплат.

Внески до недержавних пенсійних фондів користуються податковими пільгами для працівників через механізм податкової знижки: працівник може повернути кошти, сплачені у вигляді ПДФО з усієї суми, що була перерахована до НПФ за попередній рік, якщо сума щомісячних внесків не перевищує суми щомісячного прожиткового мінімуму помноженого на коефіцієнт 1,4 та округленого до 10 (*на 2018 рік: $1700 * 1,4 = 2380$ грн. в місяць; відповідно, 28560 грн. в рік – максимальна річна сума внесків, для якої застосовується податкова знижка*). Щодо роботодавців – пенсійний внесок/страховий платіж, який не перевищує 15% нарахованої роботодавцем суми заробітної плати працівнику протягом кожного місяця і не перевищує 2,5 розміри мінімальної заробітної плати (*на 2018 рік – 9307,5 грн. в місяць*) відноситься до валових витрат; не відноситься до фонду оплати праці і не передбачає нарахування і сплати ЄСВ.

Пенсійні внески здійснюються вкладниками та обліковуються на індивідуальних пенсійних рахунках, внесені кошти інвестуються в фінансові інструменти та створюють інвестиційний дохід, що розподіляється між учасниками НПФ пропорційно до розмірів їх внесків. Після досягнення пенсійного віку, учасник отримує додаткову недержавну пенсію. **Інвестиційний дохід** – це дохід отриманий в результаті інвестування активів фонду в певні фінансові інструменти; фактично це є різниця між існуючою вартістю активів та внесками учасників фонду.

Фінансовими інструментами, в які найчастіше інвестують НПФ в Україні є:

- банківські депозити,
- облігації внутрішньої державної позики,
- облігації муніципальних позик,
- акції вітчизняних емітентів,
- облігації підприємств,

- банківські метали,
- нерухоме майно.

Вітчизняне законодавство встановлює обмеження щодо інвестування активів пенсійних фондів у різні фінансові інструменти.

Розмір виплат (пенсії) залежить виключно від суми накопичень, що обліковуються на пенсійному рахунку учасника на момент призначення виплати та строку виплат.

В 2017 році в Україні функціонувало 64 недержавних пенсійних фонди, загальна вартість активів яких складає 2,3 млрд.грн. (0,09% від ВВП).

Для порівняння: активи НПФ в США становлять 108% від ВВП, в Канаді – 84% від ВВП; в Великобританії – 112% від ВВП, в Австралії – 101% від ВВП [251, с.108]

НПФ не належить до комерційних організацій і не може бути оголошений банкрутом із подальшим припиненням відповідальності перед своїми учасниками. Органом управління фонду є Рада фонду, яка укладає договори:

- на адміністрування (облік вкладників і учасників, ведення персональних рахунків, формування звітності та нарахування виплат) – з адміністратором НПФ, контроль за діяльністю НПФ здійснює Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг;
- на управління активами (інвестування коштів з метою їх примноження) – з компанією з управління активами (КУА); контроль за діяльністю якої здійснює Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку;
- на зберігання активів (відкриття та обслуговування рахунків, зберігання активів фонду) – з банком-зберігачем, контроль за діяльністю якого здійснює Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку та Національний банк України.

До настання пенсійного віку кошти з рахунку НПФ можна отримати лише, у разі якщо особа виїжджає на постійне місце проживання за кордон та має про це відмітку у паспорті або має медично підтверджений критичний стан здоров'я (*онкозахворювання, інсульт, інвалідність I групи*).

Пенсійні виплати з НДП оподатковуються ПДФО і військовим збором.

- 60% суми виплати на визначений строк оподатковується ПДФО (18%) та військовим збором (1,5%);
- 100% суми одноразової виплати оподатковується ПДФО (18%) та військовим збором (1,5%).

Не оподатковуються виплати:

- учаснику старшому ніж 70 років;
- неповнолітньому учаснику;
- учаснику-інваліду I групи;
- спадкоємцю учасника (для I ступеня споріднення).

В процесі довгострокового інвестування існує багато факторів ризику, а можливість збитку притаманна всім фінансовим інструментам, тому дохідність НПФ не може гарантуватися. В різні періоди НПФ демонструють різну дохідність в залежності від ситуації на фінансовому ринку та наявних інвестиційних можливостей.

Приклад:

У 2014 році Єдиний накопичувальний фонд Казахстану вклав 250 млн дол в облигації банку Азербайджану, а навесні 2017 року банк збанкрутував. Азербайджан запропонував ЄНФ Казахстану обміняти облигації на суверенні бонди Азербайджану за нижчою ставкою. Для ЄНФ це 50 млн дол збитків [125].

Окремі пенсійні програми – це встановлені окремими законами для певних категорій осіб умови пенсійного забезпечення відмінні від загальнообов'язкового державного пенсійного страхування. В Україні пенсіонери більш ніж десяти професій мають право отримання спеціальних пенсій, розмір яких може перевищувати середню звичайну пенсію в декілька разів. Також для окремих категорій осіб діють умови пенсійного забезпечення, встановлені раніше діючим (до запровадження загальнообов'язкового державного пенсійного страхування) пенсійним законодавством, що також можна віднести до окремих пенсійних програм. Фінансування окремих пенсійних програм здійснюється поза межами коштів загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, як правило, за рахунок державного бюджету. Розмір пенсійних виплат за окремими пенсійними програмами залежить в основному не від сплачених страхових внесків, а від спеціальних умов праці і зазвичай є вищим, ніж рівень загальних пенсійних виплат. Кількість отримувачів

спеціальних пенсій в Україні станом на 2017 рік складає близько 850 000 осіб (приблизно 10% від загальної кількості пенсіонерів) [3].

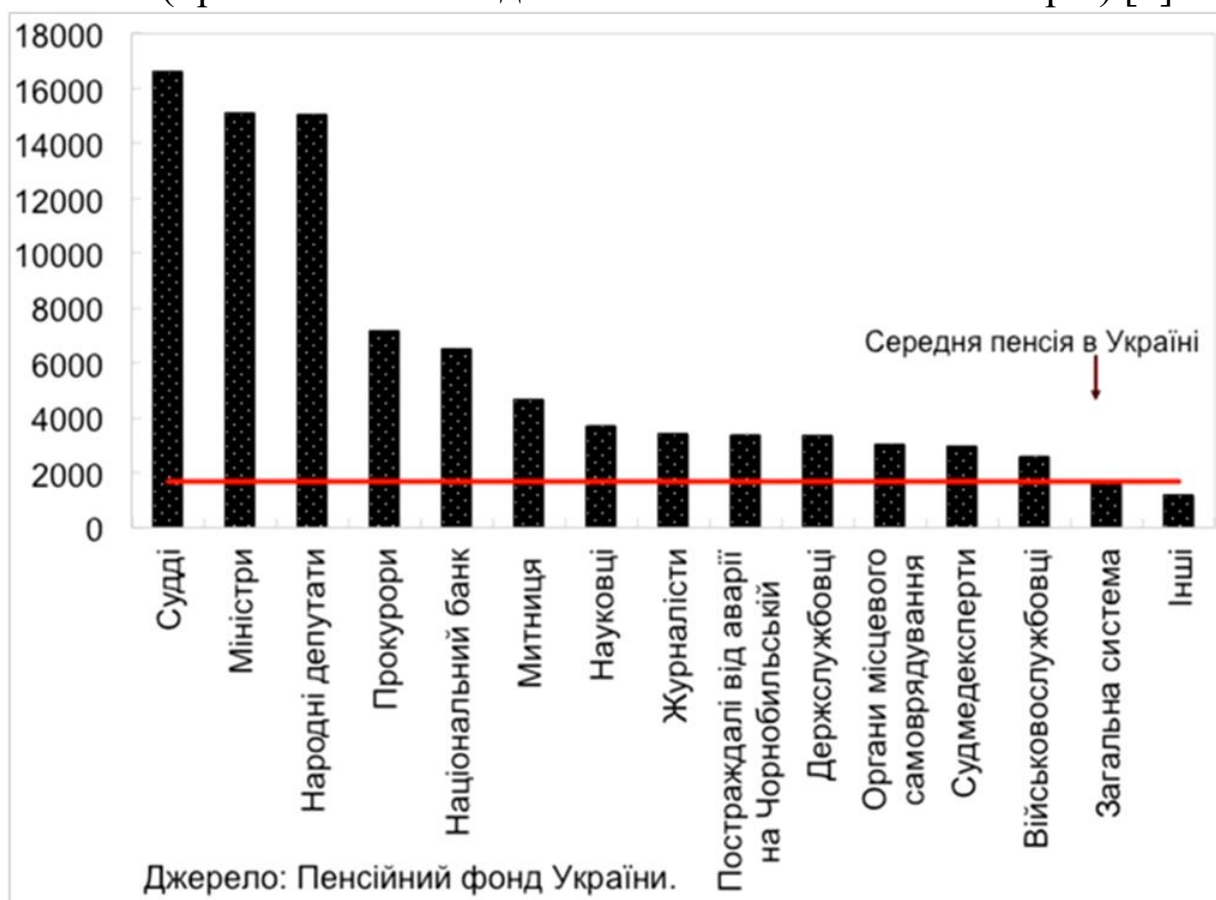


Рис. 60. Середня пенсія в Україні станом на 1 січня 2016 р. (грн.)
Джерело: [3]

У зв'язку з законодавчими змінами у 2017 році [103], державні службовці, судді, прокурори, науковці, працівники освіти на інші категорії працівників, які отримували "спеціальні" пенсії та мали окремі умови виходу на пенсію за 15 різними окремими законами, втрачають право виходу на пенсію "за вислугою років", а пенсії для них нараховуватимуться за загальними правилами. Проте, численними рішеннями Конституційного суду, закон не має зворотної сили тому обмеження стосуються лише призначення нових пенсій, а розміри спеціальних пенсій, призначених до цього залишаються незмінними.

В Україні в даний момент функціонує лише солідарний рівень пенсійного страхування, впровадження другого рівня (обов'язкової накопичувальної системи) постійно відкладається, розвиток добровільного пенсійного забезпечення обмежується нерозвиненістю

фондового ринку, низьким рівнем доходів і недовірою населення до фінансових інститутів.

Солідарну пенсійну систему ввів в Німеччині в 1886 році Отто фон Бісмарк. Серед перших країн світу, що запровадили солідарну пенсійну систему на межі XIX-XX століть, були Німеччина, Англія, Франція та Швеція. За межами Європи першими такі ж пенсійні системи ввели у 20-х роках XX ст. Чилі, Аргентина й Уругвай. Солідарна пенсійна система була великим досягненням тогочасної епохи і успішно функціонувала до появи проблем «старіння населення». Солідарна пенсійна система була введена в період переважання народжуваності над смертністю і розрахована на створення в державі достатнього додаткового продукту для утримання непрацездатних членів суспільства.

Починаючи з 1980-х років розвинені країни світу зіткнулися з проблемою «старіння населення» (збільшення частки осіб похилого віку та зміни співвідношення між поколіннями), яка спричинила системну кризу солідарного пенсійного забезпечення і необхідність її реформування. В результаті проведених реформ пенсійної системи і переходу до накопичувальної системи європейські країни успішно перетворили пенсійні активи не тільки основне джерело достойної пенсії, а й на важливий ресурс для довгострокових вкладень в економіку, адже кошти накопичувальної системи спрямовуються в економіку, на створення ВВП та нових робочих місць, зменшуючи інфляцію, безробіття, збільшуючи виробництво та добробут.

Старіння нації є одним із чинників дефіцитності бюджетів багатьох країн світу. Тому під впливом процесів, які дістали назву «старіння нації», коли частка осіб пенсійного віку в структурі населення починає стрімко зростати, а частка працездатних осіб має стійку тенденцію до зниження, різко підвищується навантаження на державні фінанси, причому як на доходи, так і на видатки. З одного боку, старіння нації викликає зменшення дохідної бази бюджету, насамперед через податок на доходи фізичних осіб, який нині є одним із найбільших джерел податкових доходів. Надходження від цього податку скорочуються через зменшення кількості осіб працездатного віку. З другого боку, старіння нації посилює тиск на видаткову частину бюджету, що пов'язано з необхідністю фінансування дефіциту пенсійного бюджету, зі збільшенням програм соціальної допомоги у зв'язку зі старістю, підвищенням фінансування охорони здоров'я тощо.

Вирішення всіх цих проблем ускладнюється тим, що пропозиції підвищення податків на фонд заробітної плати викликають суспільне невдоволення так само, як і бажання скоротити соціальні трансферти чи зменшити бюджетне фінансування об'єктів соціальної сфери. Негативний вплив процесів старіння нації прогнозувався досить давно. Розрахунки показували, що негативні зміни у віковій структурі населення загрожують масштабним зростанням бюджетних дефіцитів і, зрештою, дефолтом.

У зв'язку з цим провідні європейські країни розпочали розроблення програм реформування схем соціального страхування, а особливо державного пенсійного страхування, ще в 1980-х роках. Уся складність питання та низька ефективність вжитих заходів у контексті цих реформ проявилася в умовах світової фінансової кризи. Старіння нації залишається однією з вагомих причин бюджетних дефіцитів. Зняти цей тягар можна було б через переорієнтацію на приватні схеми пенсійного забезпечення, але це ускладнюється серйозними ризиками, що особливо зросли під впливом світової фінансової кризи [25, с. 50].

За розрахунками Єврокомісії, до 2060 р. очікувана тривалість життя в ЄС збільшиться, а народжуваність зменшиться, що призведе до зміни співвідношення економічно активного й неактивного населення з 2,7 : 1,4 до 1 : 1,13. Таким чином, працюючому населенню доведеться утримувати неактивне населення та оплачувати його соціальний захист, обсяг якого значно збільшиться [338]

Чисельність населення України з кожним роком зменшується, кількість пенсіонерів збільшується.

Питома вага пенсійних виплат у ВВП в Україні — одна з найвищих у світі (є майже вдвічі більшою за середній обсяг державних видатків на пенсійне забезпечення у країнах Європейського союзу) й має тенденцію до збільшення.

В Україні темп зростання видатків Пенсійного фонду значно перевищує темп зростання ВВП, що в майбутньому призведе до погіршення фінансової ситуації в країні.

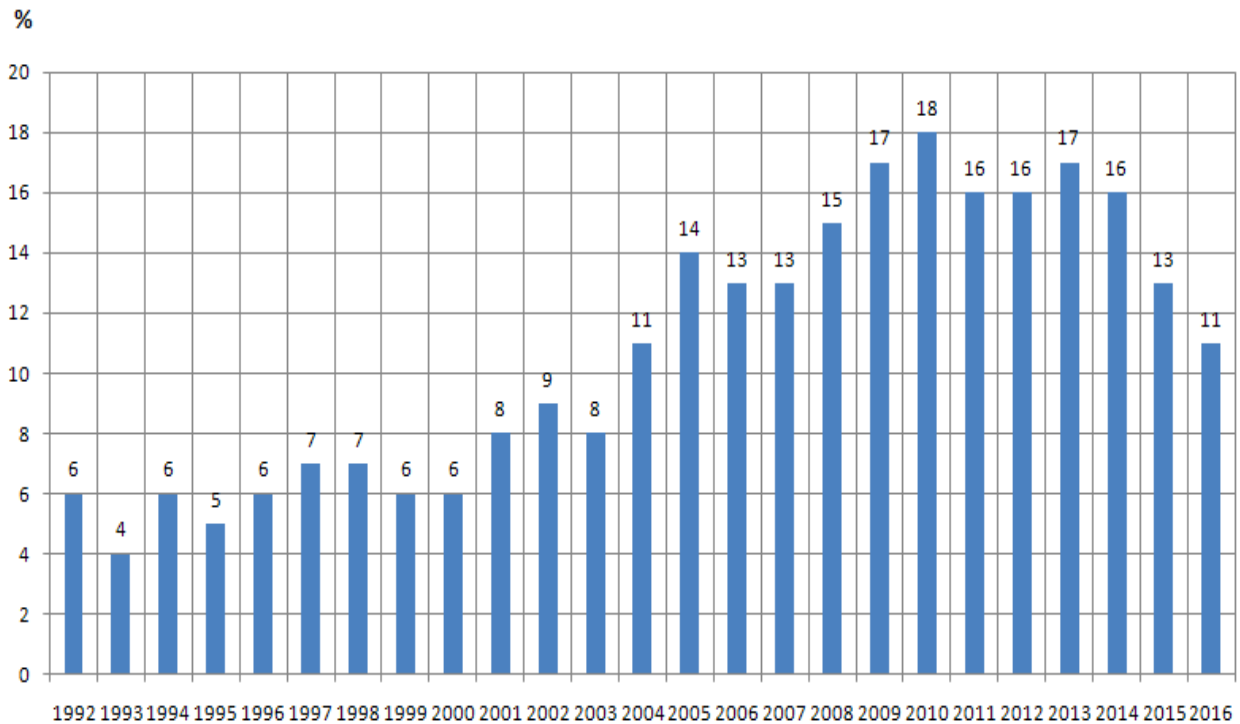


Рис.61. Динаміка витрат Пенсійного фонду України у % від ВВП

У даний час країни ЄС витрачають на пенсії в середньому 9 % ВВП і зазначені дані помітно різняться по країнах. Наприклад, в Австрії прогнозуються витрати на державні пенсії у 2025 року 13,5 %, Швеції – 10,7 %, у Франції – 14 % ВВП. За розрахунками експертів у перші десятиліття XXI ст. витрати на пенсії підвищаться до 14 % – 20 % ВВП у Японії і державах Європи.

Демографічна криза і старіння населення в Україні спричиняють зростання соціального навантаження на ринок праці, створюючи проблеми з наповненням Пенсійного фонду. Коштів Пенсійного фонду є недостатньо для виплати пенсій пенсіонерам України: доходи ПФУ покривають лише близько 40% [3] його загальних видатків, тому розміри дотацій з Держбюджету Пенсійному фонду щороку зростають (якщо у 2012 році з державного бюджету профінансовано 29% доходів Пенсійного фонду, то у 2017 році – 33%).

Активне трудове населення України неспроможне утримувати зростаючу частку осіб пенсійного віку.

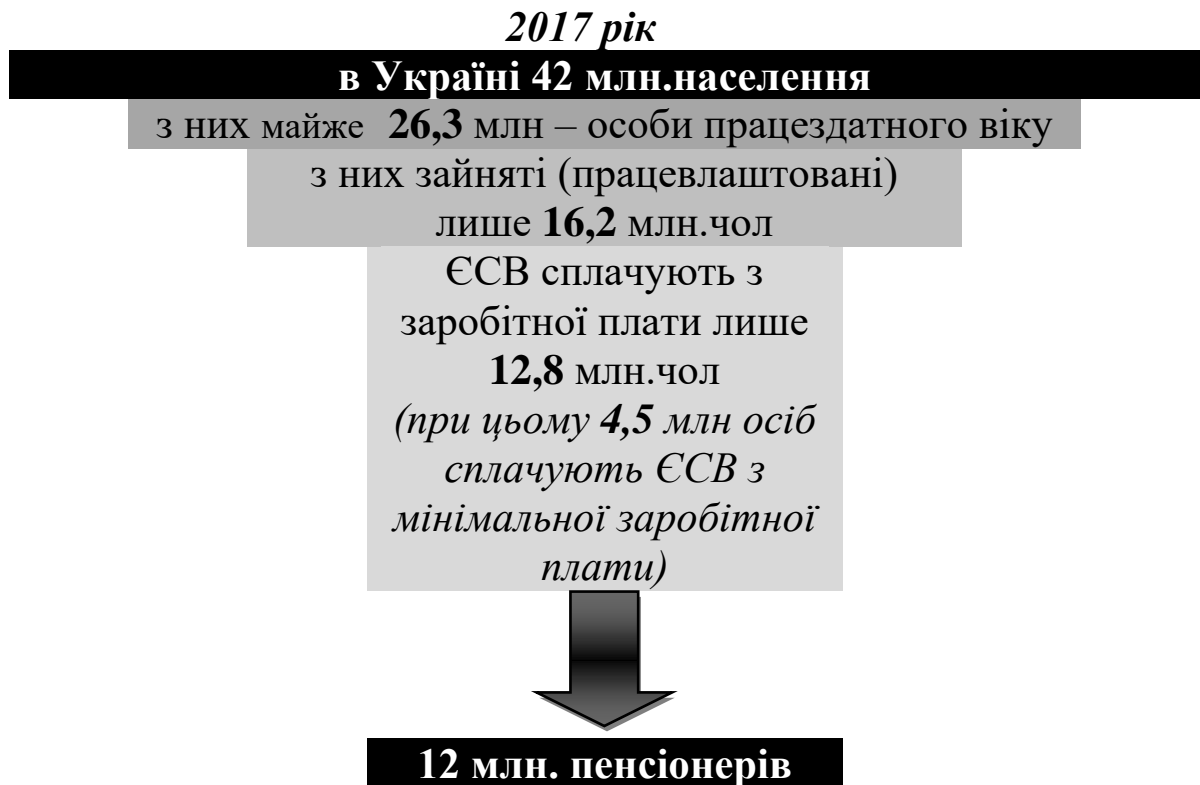


Рис.61. Графічна інтерпретація ситуації з наповненням Пенсійного фонду

Побудовано за даними: [274]

Демографічний прогноз та економічні розрахунки свідчать про те, що якщо систему не змінити, то в майбутньому з'являться дуже високі ризики того, що пенсійних внесків працюючих людей не буде достатньо для того, щоб забезпечувати виплату пенсій пенсіонерам. Тому солідарна пенсійна система України перебуває в стадії реформування, а запровадження накопичувальної системи є важливим і неминучим.

Проблема так званої незадекларованої праці в Україні стоїть дуже гостро. За даними Державної служби статистики України, у 2017 році кількість неформально зайнятого населення віком 15 – 70 років сягала 3 млн 695,6 тисячі осіб, або 22,9% від загальної кількості зайнятого населення відповідного віку.

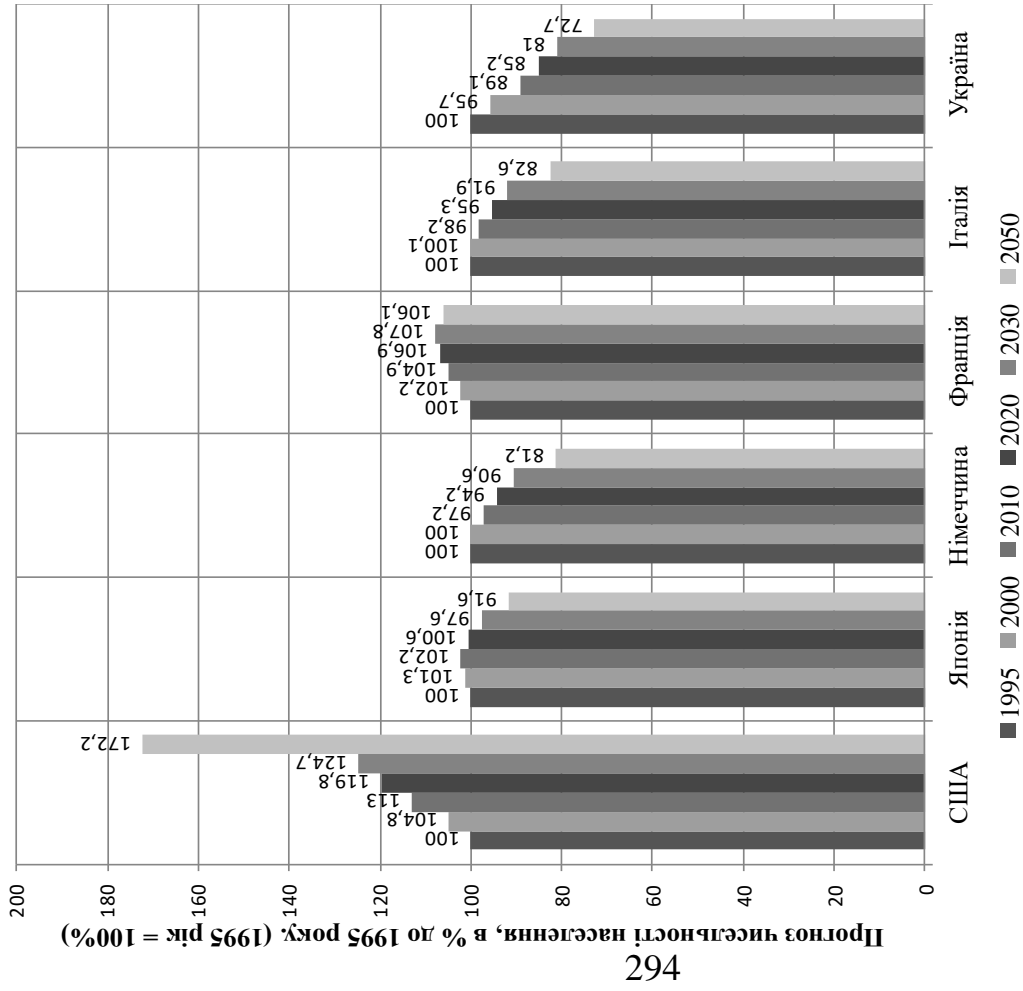


Рис.63. Прогноз чисельності населення до 2050 року, в % до 1995 року. (1995 рік = 100%)
 Джерело: [24, с. 242]

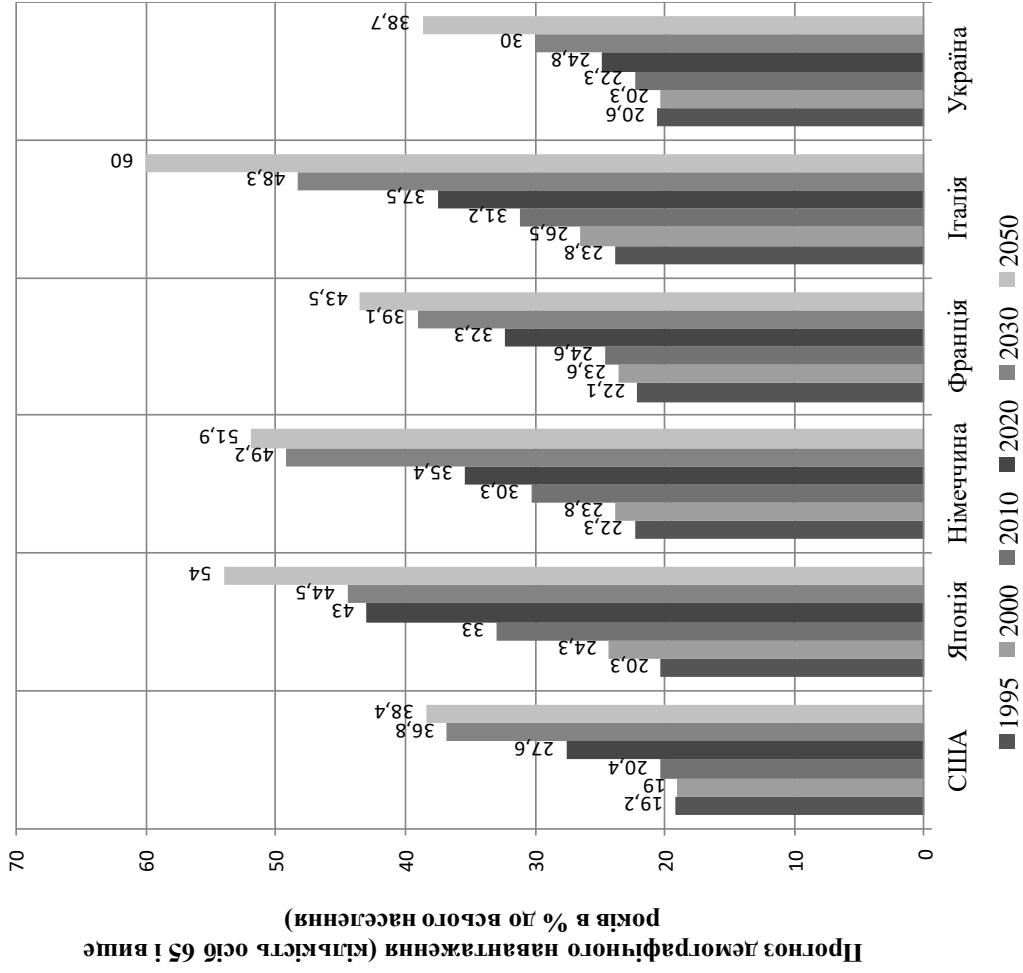


Рис.64. Прогноз демографічного навантаження до 2050 року
 Джерело: [24, с. 242]

Зі свого боку, у 2018 році Держпраці звітувала, що за 2017 рік інспекторами праці було виявлено у 2,7 рази більше «незадекларованих» працівників, ніж у 2016 році. За показниками роботи Держпраці це означає, що під час заходів контролю з питань додержання законодавства про працю виявлено 5177 неоформлених працівників, а ще 5338 працівників були допущені до роботи з порушенням вимог ст. 24 КЗпП.

Між цифрою 3 млн 695 тис. осіб, зайнятих в неофіційному секторі (навіть з урахуванням усіх похибок і допущень), та виявленням 5 тисяч 177 випадків «незадекларованої» праці співробітниками Держпраці значна різниця [195].

Якщо вивчити звіт про підсумки діяльності Державної служби України з питань праці за 2017 році, можна побачити, що структурно та кількісно система не була підготовлена до ефективного виконання своїх повноважень. Станом на 2017 рік загальноукраїнська структура Держпраці налічувала 2 тисячі 735 співробітників при максимальній чисельності 3 тисячі 636 осіб (901 вакантна посада). Така відсутність достатньої кількості інспекторів та їхня очевидно слабка матеріальна й моральна мотивація до здійснення контролю, на думку законодавця, повинна була компенсуватись активністю громадян.

Останнє законодавство стимулює звертатися до суду з позовами «про оформлення трудових відносин у разі виконання ними роботи без укладення трудового договору та встановлення періоду такої роботи» [133, п. 6 ч. 1 ст. 232], а також можливістю в разі доведення наявності неоформлених трудових відносин претендувати на виплату заробітку за весь доведений період без урахування фактично виплаченої заробітної плати.

Пенсійна система України сьогодні має такі основні проблеми:

1. Низький рівень пенсійного забезпечення.

Пенсія 70% пенсіонерів України є дуже малою, однією з найнижчих в Європі (65-70 доларів США на місяць) і лише на 20% перевищує прожитковий мінімум, а мінімальна пенсія є меншою розміру прожиткового мінімуму.

<i>Приклад:</i>	<i>прожитковий мінімум</i>	<i>мінімальна пенсія</i>
<i>2017 рік</i>	<i>1600 грн.</i>	<i>1373 грн.</i>
<i>2018 рік</i>	<i>1700 грн.</i>	<i>1452 грн.</i>

Для порівняння, в європейських країнах середній розмір пенсії майже в 4 рази вищий прожиткового мінімуму.

Загальноприйнятим показником рівня пенсій є коефіцієнт заміщення – відношення середньої пенсії до середньої заробітної плати. Відповідно до норм Міжнародної організації праці, коефіцієнт заміщення має становити не менш як 55 %, в Україні цей показник є значно меншим, із щорічною тенденцією до зниження і в 2017 році становить 34%.

Подальше зниження стійкості пенсійної системи України та поглиблення дефіциту бюджету Пенсійного фонду через негативні демографічні тенденції, а саме: очікується подальше зменшення кількості працездатного населення по відношенню до кількості непрацездатного.

Чисельність населення України, починаючи з 1993 року неухильно скорочується (з 52 млн.чол у 1993 році до 42 млн.чол в 2017 році). За сценаріями ООН до 2050 року населення України знизиться ще 20%-30%) і буде швидко старіти (коефіцієнт співвідношення кількості осіб літнього віку до кількості населення працездатного віку зросте майже вдвічі). Населенням працездатного віку вважається за прогнозами ООН населення віком від 20 до 64 років [3].

За прогнозами Інституту демографії та соціальних досліджень НАН України співвідношення осіб пенсійного віку і населення працездатного віку до 2050 р досягне 76 %. На початок 2010 року, в Україні на 10 осіб працездатного віку припадало 4 пенсіонери, до 2050 року їх кількість стане 8 [257, с.7]

Соціальна несправедливість пенсійної системи через недостатню диференціацію розмірів пенсій в залежності від трудового вкладу, диспропорцій у розмірах пенсій, призначених у різні роки, збереження привілейованих спеціальних умов пенсійного забезпечення для окремих категорій пенсіонерів (пенсії держслужбовців, суддів, прокурорів, слідчих, податківців, митників, дипломатів та ін).

Станом на квітень 2017 року, в Україні 12 млн пенсіонерів., з них 67% (8 млн) пенсіонерів отримують пенсію на рівні прожиткового мінімуму; 19,2 тис чоловік отримують пенсію більше 10 740 (обмеження по виплаті пенсії), при чому 2 тис з них отримують більше 20 тис гривень Максимальна пенсія в Україні - 58 тис. грн.

Також проблемою є недовіра населення до недержавних пенсійних фондів, про що свідчить тенденція до зменшення як

кількості недержавних пенсійних фондів, так і кількості укладених пенсійних контрактів

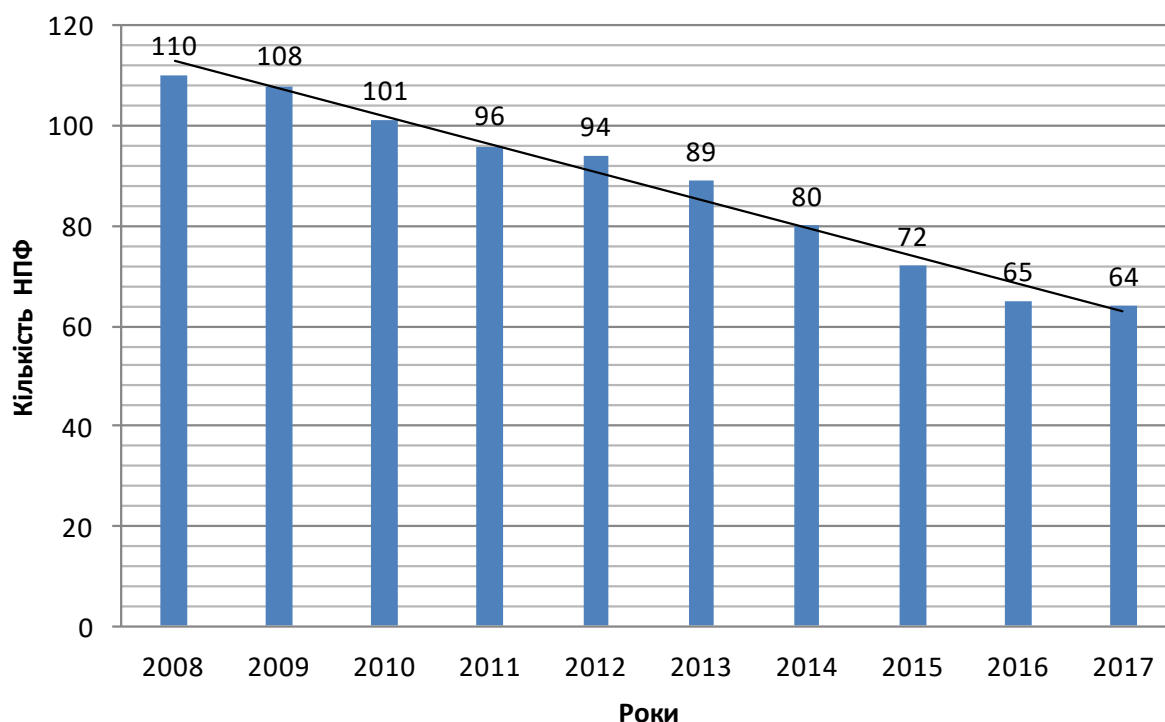


Рис.65. Динаміка кількості НПФ в Україні

Ринок недержавного пенсійного страхування не до кінця врегульований. Сьогодні в Україні немає єдиного органу, який несе відповідальність за дотриманням умов виплати пенсій з недержавних пенсійних фондів: діяльність недержавних пенсійних фондів регулюють аж 3 органи – Національна комісія по цінних паперах та фондовому ринку, Національна комісія з регулювання ринків фінансових послуг та Національний банк України

При переході до накопичувальної системи виникне необхідність платити пенсії існуючим пенсіонерам і накопичувати грошові кошти для працюючих осіб сьогодні. І все це за рахунок заробітних плат і фондів підприємств-роботодавців. Виникає ефект подвійного навантаження, який за підрахунками експертів буде тривати біля 50 років, а піку навантаження досягне через 22 роки з моменту введення системи накопичення [53].

Проте незважаючи на негативні короткотермінові ефекти, довготерміновий ефект від впровадження другого рівня пенсійної системи є позитивним, про що свідчить досвід країн, що запровадили накопичувальну пенсійну систему

ЗАВДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. Обчисліть величину пенсії свої батьків за новою системою розрахунку пенсій, виходячи з припущень, що їх поточний рівень заробітної плати буде зберігатися до досягнення пенсійного віку.
2. Які резерви збільшення власних надходжень Пенсійного фонду України ви бачите?
3. Які резерви зменшення видатків бюджету на покриття дефіциту Пенсійного фонду ви бачите?
4. Які ви бачите варіанти розвитку подій щодо бюджетного фінансування солідарного рівня пенсійного системи з врахуванням тенденцій, що склалися?
5. Які заходи необхідно вжити для зменшення пенсійного навантаження на державний бюджет України?

КЕЙС №15. БЮДЖЕТНЕ ФІНАНСУВАННЯ ПІЛЬГОВИХ ПЕРЕВЕЗЕНЬ В УКРАЇНІ

Складено за матеріалами: [19; 31; 54; 97; 98; 100; 102; 104; 119; 120; 135; 149; 178; 223; 226; 263; 311; 312; 317; 318; 320; 321; 322; 323]

Громадський пасажирський транспорт входить у число пріоритетних інфраструктурних галузей і його стабільне функціонування є необхідною умовою розвитку всіх галузей економіки та поліпшення становища в соціальній сфері.

Система державної фінансової підтримки пасажирського транспорту загального користування в умовах часткового виконання громадським транспортом покладеної на нього соціальної функції, існує у більшості розвинених країн світу.

Але основою збитковості міського пасажирського транспорту у розвинених країнах є єдиний тариф інтермодальних транспортних систем. Інтермодальна транспортна система це система забезпечення функціонування громадського транспорту на певній території, коли декілька видів міського транспорту (автобус, трамвай, тролейбус, метро), створюють чітку і просту систему взаємопов'язаних маршрутів, дотримуючись певних умов перевезень та регулярності інтервалів між сполученнями та при цьому здійснюючи переміщення пасажирів за єдиним тарифом, що сприяє популяризації міського транспорту та заохоченню населення до нього через встановлення відносно низької вартості за проїзд. Держава фінансує переважно

нерентабельні для перевізників, але соціально важливі залізничні та автобусні маршрути в мало заселених районах.

Така фінансова бюджетна підтримка громадського транспорту не переслідує цілі соціального захисту населення, а намагається забезпечивши надійність, безперебійність, цінову привабливість для населення міського пасажирського транспорту, досягнути комфортності, екологічності та розвитку міст, шляхом розвантаження автомобільних доріг від приватного транспорту. Яскравим прикладом однієї з найкращих систем ефективно організації громадського транспорту є Гонконг, де рівень автомобілізації (кількість приватних автомобілів на 1000 жителів) становить лише 59 автомобілів на 1000 жителів, тоді коли у Києві цей показник становить 353, що також є більшим від показника багатьох великих міст світу: Стамбул – 139, Нью-Йорк – 209, Москва – 297, Берлін – 317, Лондон – 345 автомобілів на 1000 жителів.

На відміну від розвинених країн світу, метою державної фінансової підтримки підприємств пасажирського транспорту в Україні є компенсація втрат перевізників від реалізації функції соціального захисту населення.

Тариф на перевезення міським та приміським транспортом загального користування затверджується органами місцевої влади – замовниками перевезень. Замовники перевезень, керуючись необхідністю загальнодоступності послуг транспорту загального користування для всього населення в основному дотримуються політики максимального стримування росту тарифів на перевезення, забезпечуючи тим самим виконання пасажирським транспортом соціальної функції. Затверджені органами місцевої влади тарифи переглядаються в Україні не частіше 1 разу на рік, а деколи і раз на декілька років, наприклад в м. Львові тариф на міські автоперевезення не переглядався з 2014 до 2017 року (рис.66), тоді як витрати на придбання палива та паливно-мастильних матеріалів, що у собівартості послуг автоперевізників за різними оцінками складають 60-70 %, при цьому 30% - 40% з них – витрати на паливо, останнім часом зростають дуже динамічно (рис.66).

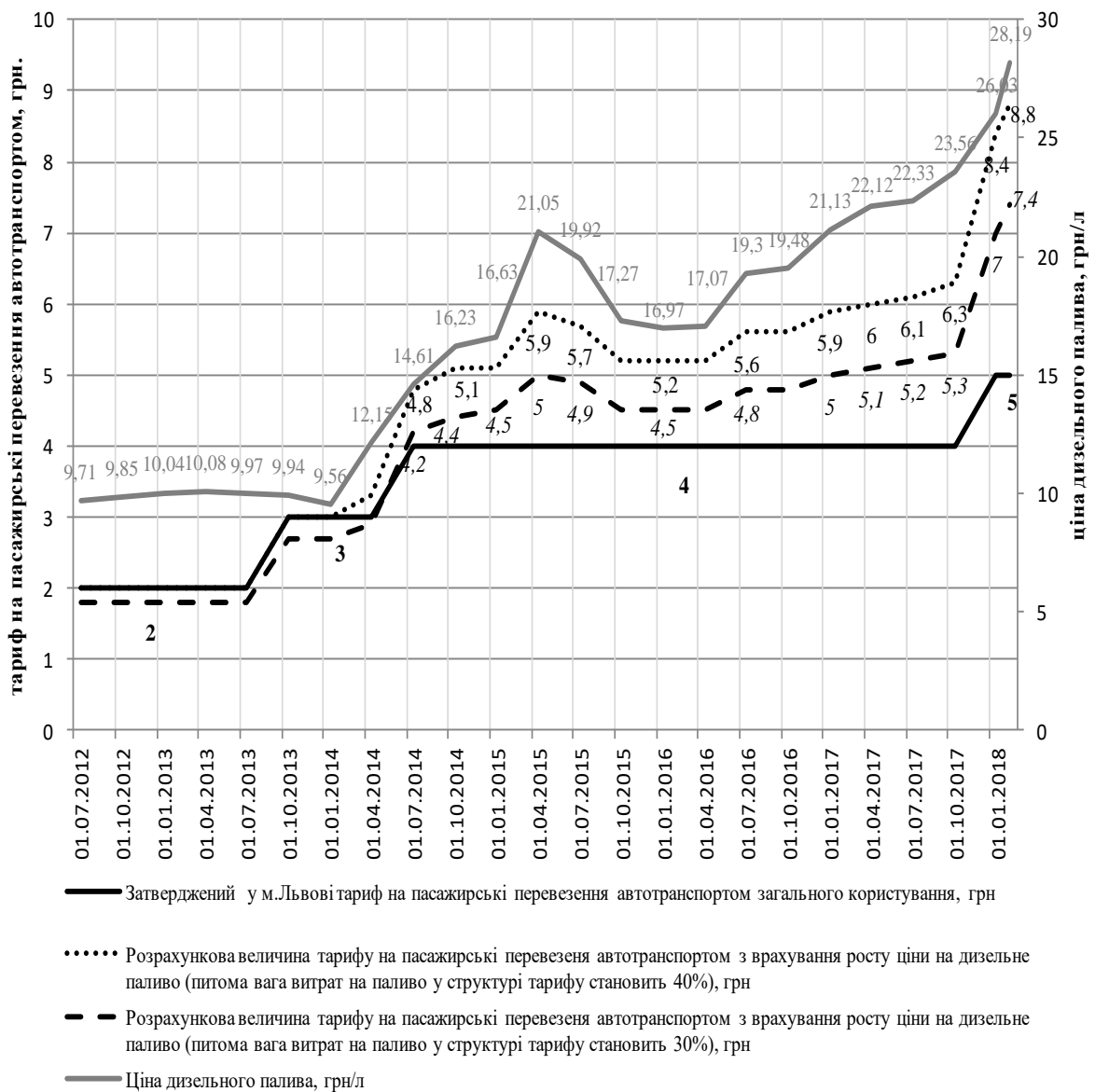


Рис. 66. Динаміка фактичного (затвердженого) в м. Львові та розрахункових тарифів (зростають в залежності від темпів зростання цін на дизельне паливо) на пасажирські автоперевезення
Джерело: [321; 323]

Протягом 2014-2017 рр., ціна дизельного палива, що в основному імпортується в Україну, зросла в 2,5 рази. Також значно зросли і ціни на автомобільні шини, запасні частини до вузлів і агрегатів рухомого складу у порівнянні з цінами, запланованими в діючих тарифах. Зростання фактичних витрат автотранспортних підприємств має безпосередній вплив на зростання фактичної собівартості одного пасажирокілометра, що негативно впливає на фінансовий результат діяльності підприємств-перевізників.

За результатами представлених розрахунків (див.рис.66) можна зробити висновок про значне недоотримання доходів перевізників в результаті негнучкого перегляду тарифів замовником перевезень.

Збитки пасажирського перевізника від перевезень за регульованими збитковими тарифами мали б повністю компенсуватися за рахунок коштів відповідних бюджетів, відповідно до закону «Про автомобільний транспорт» [98, с.40]. Але в Україні практикується компенсацію збитків від використання регульованих тарифів та перевезень пільгових категорій пасажирів об'єднувати в єдину статтю місцевого бюджету, коштів якої вистарчає лише на часткове (15-20%, згідно з дослідженнями вітчизняних науковців [263, с.113]) відшкодування витрат від пільгових перевезень.

Значне соціальне навантаження на автотранспорт, пов'язане з перевезенням пільгових категорій пасажирів істотно погіршує фінансовий стан перевізників. Підприємства-перевізники стикаються з численними категоріями пільговиків (24 категорії), що мають право на необмежений безоплатний проїзд, відсутністю затвердженого державою механізму обліку наданих пільгових послуг та неможливістю отримати компенсацію втрачених доходів від пільгових перевезень в повному обсязі.

В Єдиному державному автоматизованому реєстрі осіб, які мають право на пільги (ЄДАРП) ведеться електронний і паперовий облік по 13,2 млн. одержувачів пільг (29% населення України) з метою проведення розрахунків з підприємствами за фактично надані конкретному «пільговику» пільги з оплати комунальних послуг, послуг зв'язку, санаторно-курортного лікування і капітального ремонту житла, на придбання твердого палива і скрапленого газу. Проте облік транспортних послуг, наданих кожному «пільговику» з проїзду в міському та приміському транспорті не передбачений. Незважаючи на скорочення кількості категорій пільговиків у зв'язку із законодавчими змінами з 01.06.2015, право безплатного проїзду в Україні мають понад 12 млн. осіб (майже 27% населення): 2,9 млн. громадян, яким пільги були встановлені 5 законами України та у 9,1 млн. пенсіонерів за віком, яким ці пільги надані постановою Кабінету Міністрів.

Закон України «Про автомобільний транспорт» [98, ст.37] зобов'язує перевізників до безоплатного перевезення всіх громадян, що мають право на пільговий безкоштовний проїзд. Держава, в свою

чергу, зобов'язується відшкодувати перевізнику втрати доходів від здійснення пільгових перевезень.

Проте діюча сьогодні в Україні практика фінансування пільгових перевезень характеризується відсутністю затверджених загальноприйнятих методик визначення необхідного розміру дотаційних коштів щодо пільгового проїзду громадянам окремих категорій, тобто немає основи для розрахунку суми компенсації перевізникам за пільгові перевезення з бюджетів усіх рівнів і для міжбюджетних відносин. Внутрішній облік перевізником кількості перевезених «пільговиків» не є підставою для виплати йому компенсації, а державний облік перевезених «пільговиків» відсутній, що є основною причиною суперечностей між перевізниками і представниками влади з приводу відшкодувань підприємствам втрат від пільгових перевезень пасажирів і численних судових позовів перевізників до відповідних органів державної влади. В результаті кількість пільгових перевезень в Україні є **невідомою**.

Обов'язок компенсувати витрати перевізника за перевезення пільгових категорій пасажирів покладено на організатора перевезень, яким виступають виконавчі ради і місцеві держадміністрації. З метою нормативного забезпечення розрахунку компенсації перевізникам за здійснення пільгових перевезень місцевими органами влади запроваджені власні методики і порядки визначення умовно-розрахункового обсягу перевезень пільгових категорій громадян, які можна узагальнити наступним чином: місячна сума втрат доходів перевізника від пільгових перевезень визначається як добуток розрахункової кількості поїздок перевезених «пільговиків» за місяць (обчислюється як добуток кількості перевезених пасажирів, що оплачують проїзд (чол.) на затверджений в місті (районі) коефіцієнт співвідношення пільгових і платних пасажирів) на затверджений тариф за 1 поїздку (в грн.).

Таким чином розрахункова сума втрат доходів перевізників від пільгових перевезень залежить від затвердженого коефіцієнта співвідношення пільгових та платних пасажирів, значення якого у більшості випадків для кожного міста чи району обчислюється за допомогою вивчення пасажиропотоку експертним методом.

Таблиця 46.

Порядок розрахунку суми компенсації перевізнику за перевезення пільгових категорій пасажирів протягом місяця

№	Показник	Розрахунок
1	Виручка перевізника від перевезення пасажирів (за місяць), грн.	
2	Затверджений тариф за 1 поїзду, грн.	
3	Кількість перевезених пасажирів, що оплачують проїзд (чол.)	рядок 1 / рядок 2 (рядок 1052 форми №31-авто)
4	Коефіцієнт співвідношення пільгових та платних пасажирів, затверджений в місті (районі)	Коефіцієнт співвідношення визначений експертним методом шляхом обстеження пасажиропотоків
5	Розрахункова кількість перевезених пільговиків	рядок 3 * рядок 4
6	Фактична кількість перевезених пільговиків за даними перевізника, (чол.)	рядок 1053 з форми №31-авто
7	Кількість пільговиків, що приймається до розрахунку (чол.)	Порівнюється значення у рядку 5 і рядку 6 і обирається менше значення
8	Сума втрат доходів перевізника, грн.	рядок 7 * рядок 2

Деякі органи місцевої влади затверджують коефіцієнт співвідношення і без експертного обстеження пасажиропотоків, наприклад у м. Маріуполь (відповідно до рекомендації Головного управління статистики), значення якого є істотно нижчим від експертно встановленого (табл.47), що суттєво занижує реальні втрати перевізників від пільгових перевезень.

Держадміністрації та міські ради формують експертні групи, що складають з представників органів влади та перевізників з питань обстеження пасажиропотоків на міських та приміських маршрутах, які протягом одного/кількох днів (найчастіше 1 раз в рік) проводять обстеження окремих рейсів вибіркового маршрутів, в результаті чого

на підставі складених ними актів визначають співвідношення кількості перевезених осіб пільгових категорії до кількості пасажирів, що оплачують вартість проїзду на загальних підставах (окремо для автобусних, тролейбусних, трамвайних перевезень). Обчислений таким чином середній коефіцієнт співвідношення стає основою для розрахунків компенсації всім перевізникам у відповідному місті чи районі (в окремих містах розрахунок коефіцієнта для автоперевізників проводиться за кожним маршрутом окремо, чи для кожного перевізника окремо).

Таблиця 47

Коефіцієнти співвідношення пільгових та платних пасажирів, встановлені експертним методом шляхом обстеження пасажиропотоку вибірових рейсів [321]

Місто		Значення коефіцієнта співвідношення пільгових та платних пасажирів	
		Автотранспорт	Електротранспорт
Львів	розрахований вітчизняними дослідниками	0,57	1,9
	затверджений	0,59	
Луцьк	розрахований вітчизняними дослідниками	–	2,5
	затверджений		2,37
Житомир		1,24	1,22
Хмельницький		1,8	1,86
Суми		2,3	2,3
Кропивницький		–	4,3
Маріуполь	розрахований вітчизняними дослідниками	1,48	–
	затверджений	0,03**	

** – затверджений без обстеження пасажиропотоків відповідно до рекомендації Головного управління статистики

Як бачимо з таблиці 47, обчислені таким чином коефіцієнти співвідношення пільгових та платних пасажирів неістотно відрізняються від встановлених шляхом наукових досліджень. Розрахована на основі фактичних значень коефіцієнтів співвідношення, структура пасажирських перевезень в Україні (рис.67-68) демонструє значний обсяг пільгових перевезень (від 37%

до 70% в автотранспорті та від 55% до 81% в електротранспорті) та в основному переважання кількості пільгових пасажирів над платними, що свідчить про значне (від 37% до 81%) недоотримання перевізниками доходів від пільгових перевезень.



Рис.67. Структура міських та приміських пасажирських автоперевезень в Україні у 2016-2017 рр., обчислена на основі коефіцієнтів співвідношення пільгових і платних пасажирів

Джерело: [311]

Компенсацію перевізникам за перевезення пільгових категорій пасажирів структурні підрозділи місцевих держадміністрацій і виконавчих рад, до компетенції яких належать питання праці та соціального захисту населення, здійснюють на основі затверджених органами місцевої влади власних методик і порядків визначення умовно-розрахункового обсягу перевезень пільгових категорій громадян та укладених з перевізниками договорів, але лише в межах бюджетних призначень.

Електротранспорт

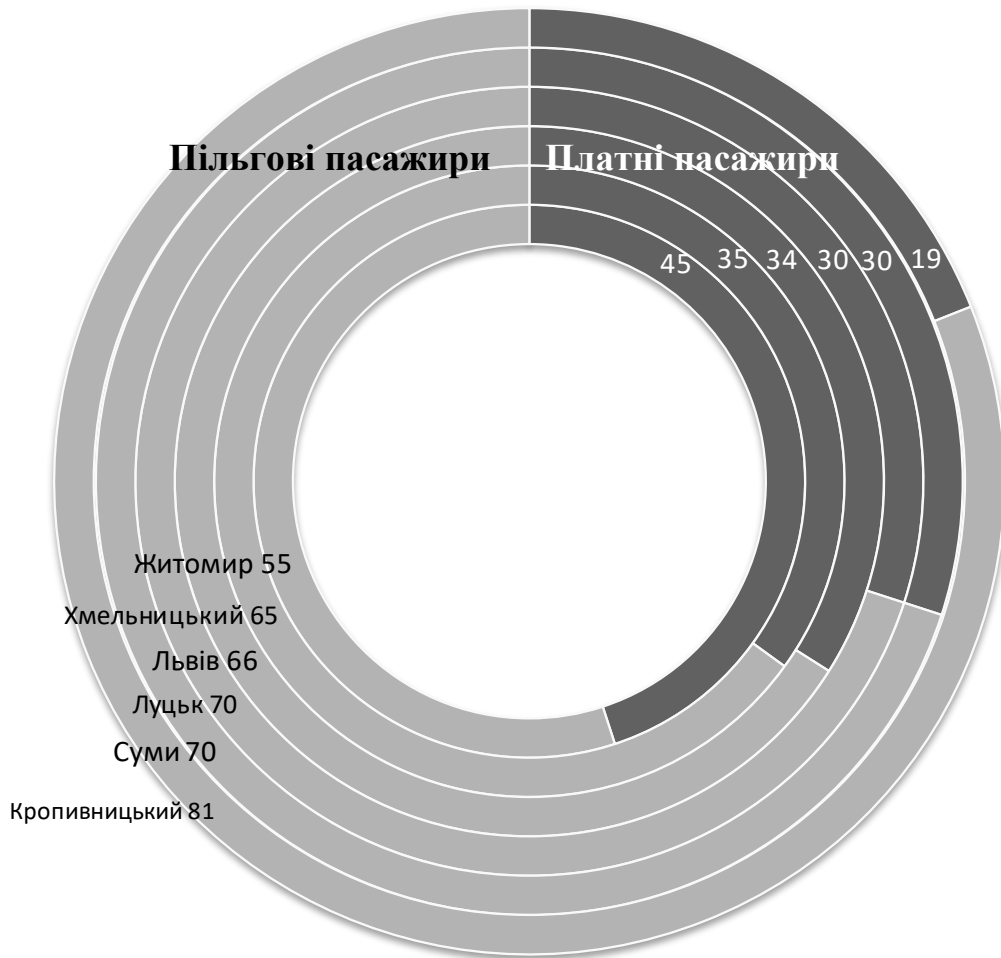


Рис.68. Структура міських та приміських пасажирських перевезень електротранспортом в Україні у 2016-2017 рр., обчислена на основі коефіцієнтів співвідношення пільгових і платних пасажирів
Джерело: [311]

Виплату компенсації перевізникам за перевезення пільгових категорій пасажирів здійснюють на основі поданих перевізниками розрахунків в межах кошторисних призначень, розподіляючи виділену суму компенсації між перевізниками пропорційно до сум їх втрат доходів. Вітчизняні дослідження, проведені в Сумській області, показують, що розподіл суми бюджетних призначень, виділених на компенсацію втрат перевізників є нерівномірним і несправедливим: конкретні автопідприємства отримують різну компенсацію, яка складає від 3,9% до 82 % від розрахованої [263, с.65].

При цьому компенсація втрат перевізників від пільгових перевезень можлива лише за умови перевезення пасажирів на міських, приміських і міжміських автобусних маршрутах загального користування, що не виходять за межі території області, оскільки, відповідно до [98, ст.37], види і обсяги пільгових перевезень встановлюються замовленням, в якому визначається порядок компенсації перевізникам втрат доходів від пільгових перевезень, а замовленням на здійснення перевезень пасажирів на маршрутах, що виходять за межі території області (міжобласні маршрути) є саме дозвіл, яким не передбачено включення розміру і порядку компенсації витрат на пільгові перевезення. Чинне законодавство не передбачає обов'язковості укладення договору місцевих фінансових органів з автоперевізником при здійсненні міжобласних перевезень пасажирів і виплати компенсації за пільговий проїзд окремих категорій громадян [98, ч.2, ст.7; 54, ч.3 ст.179; 223].

Обсяги бюджетних призначень не відповідають реальним обсягам перевезень пільговиків, зокрема, за даними Рахункової палати України протягом 2014-2015 рр. затверджені у держбюджеті видатки для надання компенсації підприємствам за пільгові перевезення становлять 64,3% від розрахованої фактичної потреби Хмельницькому обласному бюджету; 29,2% від розрахованої фактичної потреби по м. Одеса; в 2,3 рази менше від розрахованої фактичної потреби по м. Києву тощо [119, с.17-20].

При цьому виділення асигнувань субвенції здійснювалось у менших обсягах, ніж затверджено (рис.69); виконання частини видатків (46%) по затверджених сумах субвенції здійснювалось шляхом проведення взаєморозрахунків [119, с.34], в результаті недофінансування за коштами субвенції місцевим бюджетам було значним і становило від 29% до 49% [119, с.20]. Низкою облдержадміністрацій (за поданням відповідних головних фінансових управлінь) неодноразово наголошувалося на недостатності обсягів субвенції, визначених Мінфіном для регіонів. Проте, згідно з листом Мінфіну від 20.10.2016 № 31-09010-16-13/29433 у розрахунках до Закону України «Про Державний бюджет України на 2015 рік» призначення за коштами субвенції були визначені відповідно до фінансових можливостей держави, а не відповідно до реальних обсягів перевезень пільговиків.

І, оскільки держава не може проконтролювати обсяги пільгових перевезень, а витрачання субвенції на компенсацію пільгових

перевезень є неефективним і неекономним, починаючи з 2016 року в Україні проведена децентралізація транспортних пільг шляхом ліквідації у державному бюджеті субвенцій місцевим бюджетам на компенсацію витрат перевізників. Кошти місцевих бюджетів стали єдиним джерелом відшкодування автотранспортними підприємствам вартості наданих ними пільгових послуг.

В результаті децентралізації транспортних пільг фактичне фінансування пільгових перевезень у 2016 році порівняно з 2013 роком зменшилося майже в 2 рази (рис.69) по окремих великих містах України та 3 рази (рис.70) по Україні загалом.

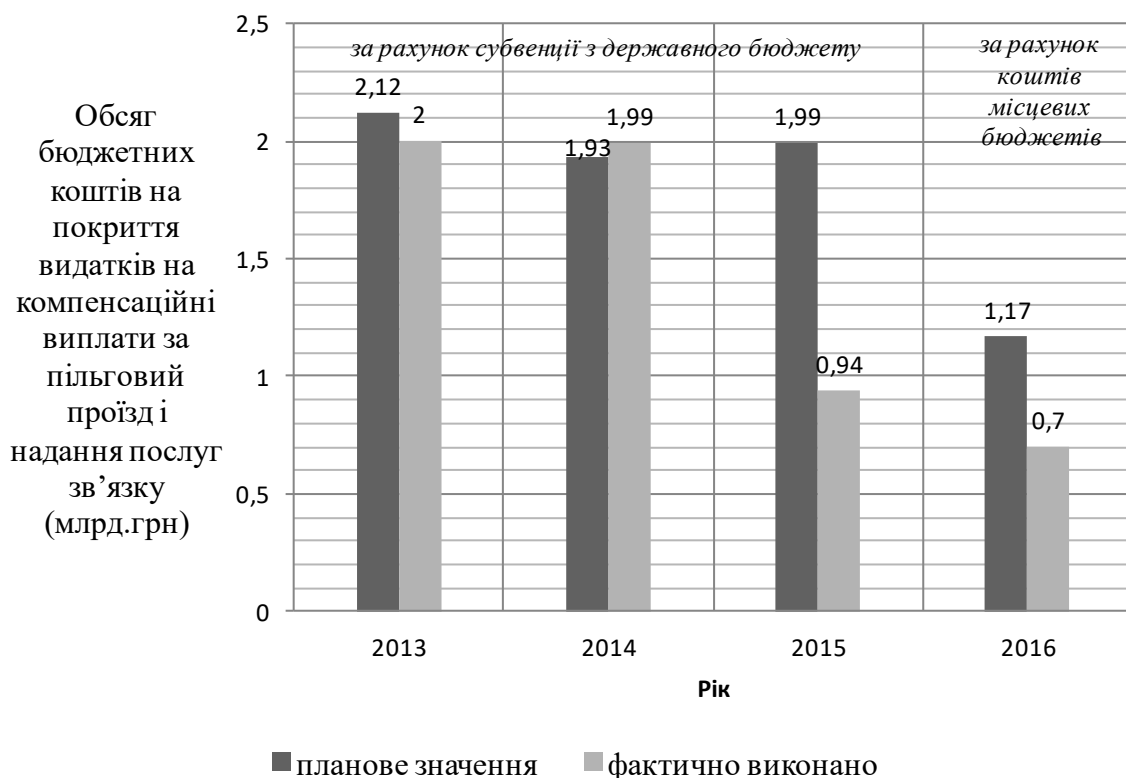


Рис.69. Динаміка обсягу бюджетних коштів на покриття видатків на компенсаційні виплати за пільговий проїзд автомобільним, залізничним та електротранспортом і надання послуг зв'язку окремим категоріям громадян

Джерело: [317]

І навіть це часткове відшкодування втрат доходів перевізників надходить з великими затримками, про що свідчать значні суми бюджетної заборгованості за загальним фондом щодо пільг окремим категоріям громадян з оплати послуг зв'язку та компенсаційні виплати на пільговий проїзд автомобільним транспортом, залізничним транспортом та електротранспортом.

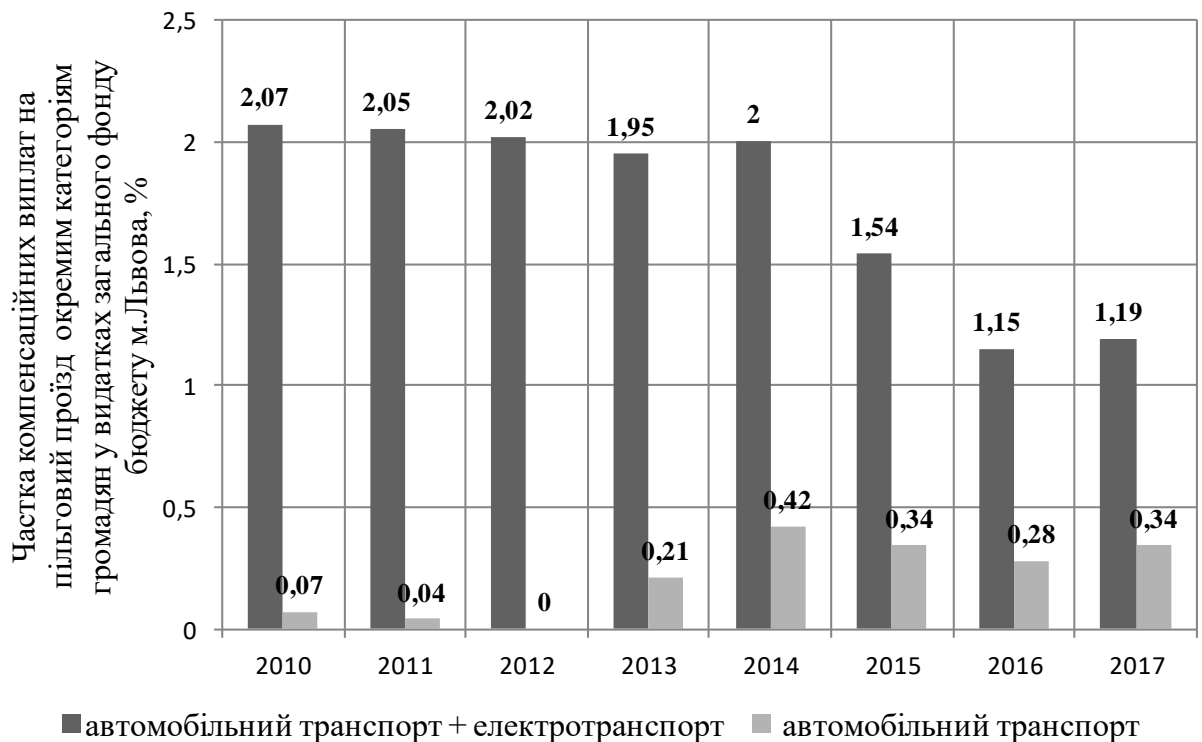


Рис.70. Динаміка частки компенсаційних виплат на пільговий проїзд окремим категоріям громадян у видатках загального фонду бюджету м. Львова

Джерело: [317]

Вилученням законом [100] субвенції на надання транспортних та інших передбачених законодавством пільг окремим категоріям громадян [31, ст.102] з переліку субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам здійснено фактично вилучення пільгового проїзду окремих категорій громадян з переліку державних програм соціального захисту. Таким чином, право на пільговий проїзд окремих категорій громадян, визначених Законом України [104] залишається за умови прийняття відповідних рішень місцевими радами і виділення з доходів місцевих бюджетів відповідних сум на пільгове перевезення, згідно з законом [92].

Законом України «Про державний бюджет України на 2016 рік» кошти на відшкодування збитків автотранспортних підприємств від пільгових перевезень не передбачені, тож порушуючи норми Бюджетного кодексу місцевим бюджетам делеговано повноваження без виділення доходної бази на виконання таких повноважень. Децентралізація пільг транспортних пільг проведена без підкріплення доходної бази місцевих бюджетів, а обмежені фінансові можливості місцевих бюджетів не дозволяють перевозити всіх пільговиків, яким надано це право [321].

В результаті лише деякі міські і районні ради розпочали фінансування пільгових перевезень пасажирів, уклавши договори з перевізниками, і виділивши частину ресурсів місцевих бюджетів, яких вистарчило лише на кілька місяців пільгових перевезень. Частина органів місцевої влади через відсутність коштів субвенції у 2016 році взагалі не уклали договори з перевізниками щодо пільгового проїзду. Керуючись обмеженістю ресурсів місцевих бюджетів, місцеві органи влади та перевізники ухвалюють рішення про обмеження прав пільговиків на безоплатний проїзд, фактично порушуючи при цьому діючі закони і постанову КМУ, якими ці пільги встановлено.

Таблиця 48

Практика обмеження прав «пільговиків» в Україні у зв'язку з відсутністю коштів для компенсації перевізникам втрат від пільгових перевезень

Місто	Сутність заходів	Деталізація
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
м.Київ,	Обмеження кількості «пільговиків» усіх пільгових категорій, яких повинен перевозити перевізник на окремо взятому рейсі	Пільговики користуються правом безкоштовного проїзду в міському комунальному транспорті підприємства «Київпастрас». У громадському автомобільному транспорті, який належить приватним підприємствам, пільговим проїздом має право скористатися не більше двох пасажирів-пільговиків за один рейс (10% від загальної пасажиромісткості автобуса)
м.Дніпро		На підставі рішення сесії міської ради в громадському автомобільному транспорті кількість пільговиків на один рейс не перевищує 2 пасажирів – 10% від загальної пасажиромісткості автобуса
м.Тернопіль	Обмеження кількості категорій «пільговиків»	Пільговики користуються правом безкоштовного проїзду без обмежень лише у міському електротранспорті, який отримує відповідну компенсацію. В громадському автомобільному транспорті правом безкоштовного проїзду користуються лише три категорії пільговиків, що чітко відображено в договорі між замовником і автотранспортним підприємством

1	2	3
м. Івано-Франківськ	Обмеження в часі перевезення пільгових категорій	Перевезення пільгових категорій обмежено в часі. До 10:00 ранку пільгами користуються лише учасники АТО, інваліди по зору. Всі інші категорії в цей час оплачують проїзд за чинним тарифом. Із 10:00 ранку і до 16:00 всі категорії пільговиків користуються правом пільгового проїзду. З 16:00 до закінчення робочої зміни перевезення пільговиків здійснюється так само, як до 10:00 год
м. Чернівці	Обмеження «пільговиків» у видах транспорту	Запровадження на кожному маршруті спеціального муніципального пільгового транспорту, який повинен забезпечувати перевезення лише пільгових категорій пасажирів, при цьому на звичайному транспорті всі пасажери оплачують проїзд на загальних умовах. Міськрада м. Чернівців своїм рішенням (рішення Виконавчого комітету Чернівецької міської ради від 25.04.2016 № 223/7) розділила всі автобусні маршрути на автобусні маршрути без забезпечення пільгових перевезень (35 маршрутів) та «соціально значущі автобусні маршрути» (13 маршрутів, затверджені рішенням виконавчого комітету Чернівецької міської ради від 10.04.2012р. №223/7), яким будуть відшкодовуватися втрати від перевезення пільгових категорій громадян.

Проведена таким чином децентралізація транспортних пільг, створила умови для збільшення невідшкодованих витрат (збитків) підприємств, які надають послуги пільговим категоріям населення, а також для відмови в наданні пільг і забезпеченні прав окремих громадян. В результаті існуюча система надання соціальних пільг і привілеїв призводить до втрати їх соціальної складової, незабезпеченості і негарантованості їх отримання .

Для оцінки фактичного масштабу пільгових перевезень автотранспортом та необхідних бюджетних видатків на компенсацію витрат автоперевізників на прикладі м. Львова, за відсутності офіційних даних про доходи перевізників, будемо виходити з наближеного підрахунку, за яким доходи автоперевізників у Львові за

2016 рік становлять 392465,5 тис.грн. (чистий дохід від реалізації послуг найбільшого у м.Львові автоперевізника ЛК "АТП №1" у 2016 році становить 56734 тис.грн. [120], відповідно, дохід разом з ПДВ – 68080,8 тис.грн.; тоді дохід від обслуговування одного маршруту становить 4004,75 тис.грн. (68080,8 тис.грн. / 17 маршрутів обслуговувало підприємство у 2016 році); дохід всіх 23 автоперевізників м.Львова від міських і приміських перевезень = дохід від обслуговування всіх 98 [327] маршрутів = 392465,5 тис.грн. (4004,745 тис.грн. * 98)). Втрати автоперевізників від перевезення «пільговиків» у 2016 році становлять 223,7 млн.грн. (392465,5 тис.грн. * 0,57 – коефіцієнт співвідношення (табл.47)). Відповідно в бюджеті м. Львова на виплату компенсації втрат від пільгових перевезень автоперевізникам необхідно передбачити майже 223,7 млн.грн. (а при тарифі 5 грн. у 2017 році – 280 млн.грн.), що є у майже 19 разів більше ніж фактично затверджена сума коштів (12 млн.грн. для автотранспорту [19]), і становитиме 5,23% від видатків загального фонду бюджету м.Львова, який без субвенції з державного бюджету більше 0,34% (рис.70.) видатків загального фонду виділити не взмозі. Також на основі проведених розрахунків, можна стверджувати, що автоперевізникам м.Львова компенсують лише 5,4% від фактичних втрат від пільгових перевезень. Ситуація з відшкодуванням витрат перевізникам від пільгових перевезень по Україні є різною: згідно з розрахунком Рахункової палати за результатами аудиту в м. Києві перевізникам відшкодовується 29% фактичних втрат [119, с.21-22], при цьому автоперевізникам – 19,6%.

Зіткнувшись з втратами доходів від пільгових перевезень, перевізники намагаються компенсувати собі витрати шляхом збільшення тарифу за проїзд для пасажирів, що оплачують проїзд на загальних підставах. Але тариф на перевезення міським та приміським автотранспортом загального користування є регульований органами місцевої влади, які є замовниками перевезень, тому на міських і приміських маршрутах перевізники не можуть самостійно збільшувати тариф. Зростання фактичних витрат автотранспортних підприємств має безпосередній вплив на зростання фактичної собівартості одного пасажирокілометра, що негативно впливає на фінансовий результат діяльності підприємств-перевізників. В результаті значного недоотримання перевізниками доходів, в умовах постійного подорожчання паливно-мастильних

матеріалів та запчастин у зв'язку з інфляцією, основною проблемою підприємств пасажирського автотранспорту стала їх збитковість.

Відсутність джерел фінансування оновлення транспортних засобів, спричиняє високий рівень їх зносу; зростання цін на паливо та запасні частини та збільшення поточних витрат на технічне обслуговування та ремонт застарілої техніки посилює дефіцит фінансових ресурсів автопідприємств. Внаслідок значного погіршення фінансової ситуації, обігових коштів вистачає лише на придбання пального, виплату заробітної плати та сплати податкових зобов'язань; навіть придбання запасних частин проводиться в обмежених кількостях. Це унеможливорює підтримання рухомого складу в належному технічному стані, що стає загрозливим для безпеки перевезень.

Підприємства фінансують свою поточну діяльність за рахунок доходів від реалізації товарів, робіт і послуг, а капітальні вкладення, зокрема в оновлення основних засобів, за рахунок амортизаційних відрахувань та прибутку. Але автотранспортні підприємства, з одного боку обмежені величиною регульованого органами державної влади тарифу, а з іншого зобов'язані органами державної влади до надання безоплатних послуг у перевезеннях численним пільговикам, не мають коштів не лише на оновлення рухомого складу, але й на поточні потреби, про що свідчить поява заборгованостей з оплати праці та зі сплати податків у ряду автотранспортних підприємств.

Країни з розвинутою економікою відмовилися від надання права безоплатного проїзду окремим категоріям громадян, тому що така система пільг визнана нежиттєздатною і не відповідає цілям політики соціального захисту населення [149, с.249]. Інші країни пострадянського простору скасували успадковану радянську систему пільг (країни Прибалтики), або реформували її замінивши пільги грошовими виплатами та адресною допомогою (Молдова з 2000 року, Росія з 2005 року, Білорусь з 2007 року, Казахстан, Киргизстан). Надмірна тривалість (з 2002 року) процесу підготовки до реформування системи пільг та компенсацій громадянам має ряд негативних наслідків для України, одним з яких є значний занепад галузі пасажирських автомобільних перевезень.

Задекларована в Україні реформа системи соціального захисту повинна замінити діючий неефективний механізм фінансування пільг з проїзду транспортом загального користування монетизацією пільг.

Монетизація пільг передбачає перетворення зобов'язань держави у кошти для особи-пільговика замість безкоштовних чи дешевих послуг. Механізм монетизації пільг полягає в адресному перерахування коштів кожному «пільговику», якими він зможе розрахуватися за отримані транспортні послуги на загальних підставах.

Слід відзначити, що монетизації пільг на транспорті матиме ряд позитивних наслідків для одержувачів пільг, галузі транспорту, та бюджетного процесу загалом:

1. Прозорість системи соціальної допомоги, прозорість використання бюджетних коштів, встановлення фінансової відповідальності органів державної влади різних рівнів за неконтрольоване і популістичне збільшення пільг, ліквідація ґрунту для корупції (шляхом модернізації механізму реалізації соціальних функцій – фінансування споживача, а не виробника).

2. Безадресна система надання соціальних пільг є несправедливою: особи з обмеженою мобільністю, а також пільговики залежно від місця свого проживання (у віддаленому населеному пункті без розвиненої транспортної інфраструктури), мають різні можливості скористатися своїми пільгами на проїзд. При виплаті однакової суми грошової компенсації досягається соціальна справедливість – рівномірність доступу всіх «пільговиків» до пільг.

3. Монетизація пільг покращить фінансовий стан транспортних підприємств, приведе до ліквідації дискримінаційних умов роботи для галузі пасажирського транспорту; відпаде необхідність контролю перевізниками достовірності посвідчень пільговиків (переважна більшість з яких взагалі не має жодного ступеня захисту, що сприяє підробці і шахрайству).

4. Монетизація пільг сприятиме економному споживанню транспортних послуг, тобто зменшить кількість поїздок «пільговиків» без потреби. Як відомо, «пільговики» можуть їздити міським і приміським транспортом скільки завгодно разів щодня.

Монетизація пільг передбачає грошові виплати всім «пільговикам», навіть тим, що не мали і не мають можливості скористатися безплатними перевезеннями. Тому при реалізації монетизації транспортних пільг слід очікувати збільшення бюджетних витрат у зв'язку з великою кількістю існуючих пільгових категорій. Це підтверджено досвідом Росії. В РФ після монетизації пільг у 2005 році, виявили, що транспортні пільги є найбільш

«дорогими» для бюджету видами соціальних зобов'язань. Якби РФ профінансувала всі задекларовані пільги, то за оцінками експертів, їй довелося б щорік витратити на це майже 68,3% обсягів консолідованого бюджету (21% ВВП). Україна повторює досвід РФ в частині популістичного збільшення пільг без забезпечення належного їх фінансування: на програми по фінансуванню пільг в Україні витрачається 15 млрд. грн. [135], а за різними експертними оцінками для фінансування усіх пільг, передбачених законодавством, Україні необхідна сума від 180 до 500 млрд. грн. [301].

Перехід до адресності і монетизації в Україні неможливий до вирішення наступних проблем:

1. Вдосконалення механізму обліку пільг. В Україні з 2003 року запроваджено Єдиний державний автоматизований реєстр осіб, які мають право на пільги (ЄДАРП), в якому одна особа може одержувати пільги за різними законами і проходити по кількох реєстрах. Необхідно вдосконалити законодавство і передбачити систему соціальних допомог та пільг одним законодавчим документом для формування єдиної бази даних «пільговиків» та уникнення дублювання монетизації пільг однієї і тієї ж особи, яка є «пільговиком» за різними законодавчими і нормативними актами і про ходить по різних реєстрах (наприклад, пенсіонер одночасно є і інвалідом, і «чорнобильцем»). В умовах значного дефіциту бюджетного фінансування, дублювання соціальних програм в частині пільг є недопустимим.

Для здійснення адресної соціальної допомоги, всі види допомоги повинні буди об'єднаними в одну програму соціального захисту, що координується одним суб'єктом, визначеним законодавством. При цьому як кошти державного бюджету (субвенція) так і кошти місцевого бюджету, призначені на оплату пільг повинні розподілятися єдиним розпорядником коштів – Управліннями соціальної політики держадміністрацій.

2. Скорочення числа категорій осіб, що мають право на пільги на основі встановлення верхньої межі доходу.

Управління соціальної політики держадміністрацій повинні мати у розпорядженні єдину базу даних одержувачів соціальної допомоги і проводити моніторинг рівня доходів осіб, що претендують на пільги. І на основі цього реєстру, що включає доходи «пільговика», з врахуванням обмежених можливостей бюджету, пільги для частини осіб мають бути обмеженими. Необхідно запровадження граничного

рівня доходу, який дає право на пільгу, щоб обмежити доступ до пільг для більш заможного населення.

3. Встановлення норми обсягу споживання транспортних пільг для їх монетизації.

Монетизація пільг передбачає, що громадянам держава компенсуватиме певну кількість поїздок на місяць. Розмір компенсації повинен базуватися на офіційних нормах кількості поїздок на одну особу в місяць. У березні 2018 року, постановою КМУ [226] визначено соціальну норму кількості пільгових поїздок (30 поїздок в місяць) транспортом загального користування на міських та приміських маршрутах, на основі якої органи місцевої влади повинні здійснити монетизацію транспортних пільг, шляхом щомісячної готівкової виплати «пільговикам». Виходячи з того, що у Львові претендують на пільговий проїзд 141,2 тис. осіб, в бюджеті м.Львова на виплату компенсації від пільгових перевезень необхідно передбачити майже 255 млн.грн., що є у понад 21 раз більше ніж фактично затверджена сума коштів (70 млн.грн. у 2017 році) і становитиме 4,5% від видатків загального фонду бюджету м.Львова, який без субвенції з державного бюджету більше 1,19% (див.рис.70) видатків загального фонду виділити неспроможний.

4. Законодавче визначення відповідальності за транспортні пільги між центральними та місцевими органами влади

Державна підтримка діяльності автотранспортних підприємств є домінуючою частиною роботи органів виконавчої влади, у першу чергу регіональних. В країнах ЄС пільги на проїзд забезпечуються шляхом адресної допомоги в основному з місцевих бюджетів, а пільги за проїзд діють на місцевому рівні [178, с.20]. Фінансування транспортних пільг в розвинених країнах є прерогативою місцевих бюджетів, але і пільги на проїзд транспорту приймаються рішеннями місцевих органів влади. До 2008 року у Великобританії право пільгового проїзду діяло лише в межах території місцевого органу влади і надавалося окремим категорія осіб рішенням місцевих органів влади за місцем їх проживання. З квітня 2008 року уряд Великобританії шляхом видачі спеціального посвідчення надав право безкоштовного проїзду автобусом по всій території країни 11 мільйонам осіб, на що Центральний уряд надав місцевим радам додатково 212 млн. фунтів стерлінгів в рік на фінансування системи пільгового проїзду [178, с.12]

Згідно з законом України [102] з 01.01.2016р., забезпечення безоплатного проїзду у громадському транспорті для окремих категорій громадян залежить від рішень органів місцевого самоврядування. Але при цьому залишаються діючими закони України та постанова КМУ, що визначають окремим категоріям громадян право на безоплатний проїзд транспортом загального користування. Більше того, відповідно до ст. 19 закону [97], пільги з транспортних послуг та критерії їх надання визначаються виключно законами України. Рішення органів місцевої влади не може відмінити дію Закону України. Тому при визначенні фінансової відповідальності між державним та місцевими бюджетами в Україні за надання транспортних пільг виникає правова суперечність, а джерело фінансування установлених законами і чинних соціальних гарантій з надання пільг на проїзд в Україні не визначене.

Порушуючи норми Бюджетного кодексу місцевим бюджетам делеговано повноваження без виділення доходної бази на виконання таких повноважень. Згідно з Конституцією України [143, ст.143]: «Органам місцевого самоврядування можуть надаватися законом окремі повноваження органів виконавчої влади. Держава фінансує здійснення цих повноважень у повному обсязі за рахунок коштів Державного бюджету України або шляхом віднесення до місцевого бюджету у встановленому законом порядку окремих загальнодержавних податків, передає органам місцевого самоврядування відповідні об'єкти державної власності». Також, згідно з ч. 3 ст.142 Конституції України, витрати органів місцевого самоврядування, що виникли внаслідок рішень органів державної влади, компенсуються державою. Таким чином пільги, що надаються централізовано (встановлені законами України та постановою КМУ) повинні фінансуватися за рахунок коштів Державного бюджету шляхом субвенції органам місцевої влади, а пільги, встановлені органами місцевої влади (рішенням органів місцевої влади) повинні фінансуватися за рахунок коштів відповідного місцевого бюджету.

Невизначеність співвідношення відповідальності між органами центральної та місцевої влади за фінансування перевезення пільгових категорій пасажирів є додатковим фактором гальмування задекларованої реформи.

Проведені дослідження показують, що обсяги пільгових перевезень в Україні є значними і фінансування таких обсягів перевезень не витримують ні місцеві, ні державний бюджет.

Можливості бюджету є обмеженими, тому кількість «пільговиків» має бути зменшена до мінімальної кількості найбільш малозабезпечених і вразливих категорій населення. Значна нерівномірність кількості пільгових перевезень по регіонах України показує, що задекларована реформа системи соціального захисту, яка передбачає монетизацію пільг не може бути здійснена виключно коштами місцевих бюджетів.

В результаті ситуація в сфері пасажирських перевезень стає все більш критичною, а фінансовий стан автотранспортної системи України різко погіршується. Обсяги пасажироперевезень і транспортної роботи протягом останніх 10 років мають постійну тенденцію до зменшення (рис.71).

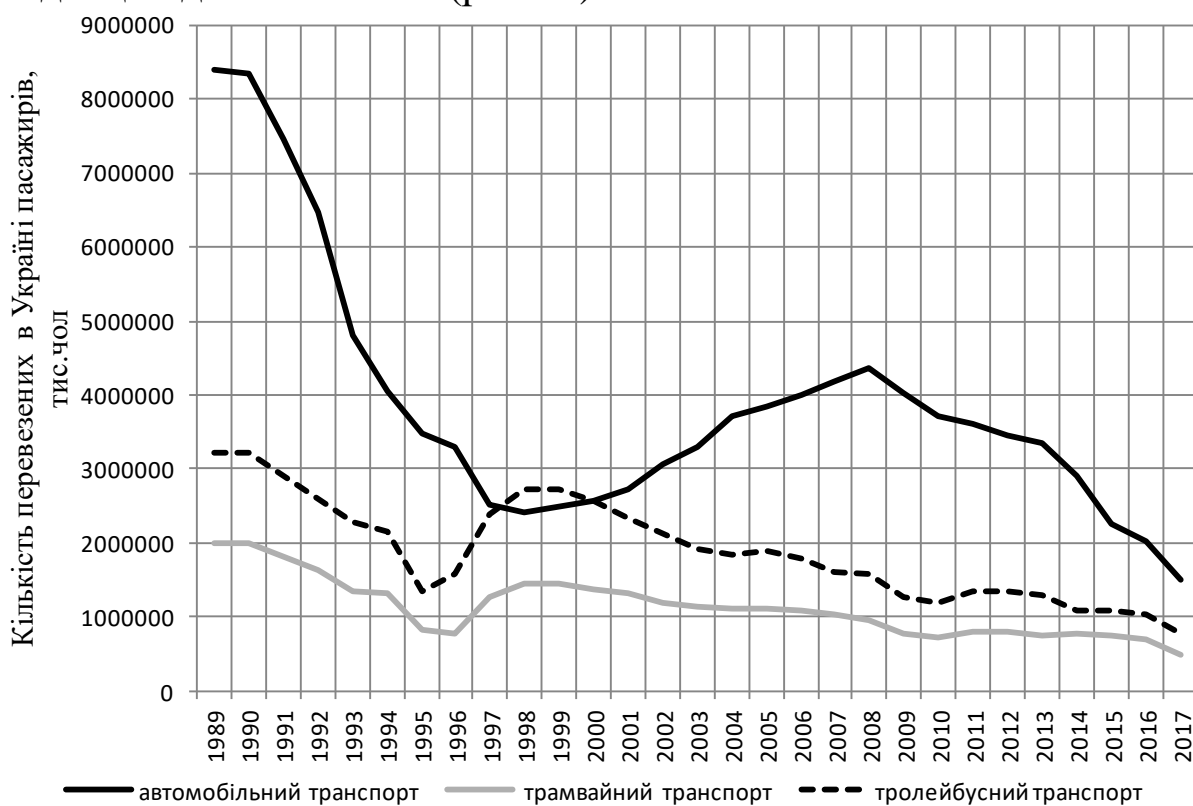


Рис. 71. Динаміка кількості перевезених пасажирів в Україні
Джерело: [317]

При цьому неспівпадіння динаміки кількості населення в Україні (постійно зменшується, починаючи з 1993 року) та динаміки обсягів пасажирських перевезень автомобільним транспортом (рис.72) дає підстави стверджувати, що значне зниження обсягів пасажироперевезень в Україні в малій мірі спричинене зменшенням кількості населення, а отже викликане падінням платоспроможного попиту на організовані перевезення транспортом загального користування та скороченням перевізниками мережі маршрутів у

зв'язку із скороченням парку рухомого складу та погіршенням його технічного стану.

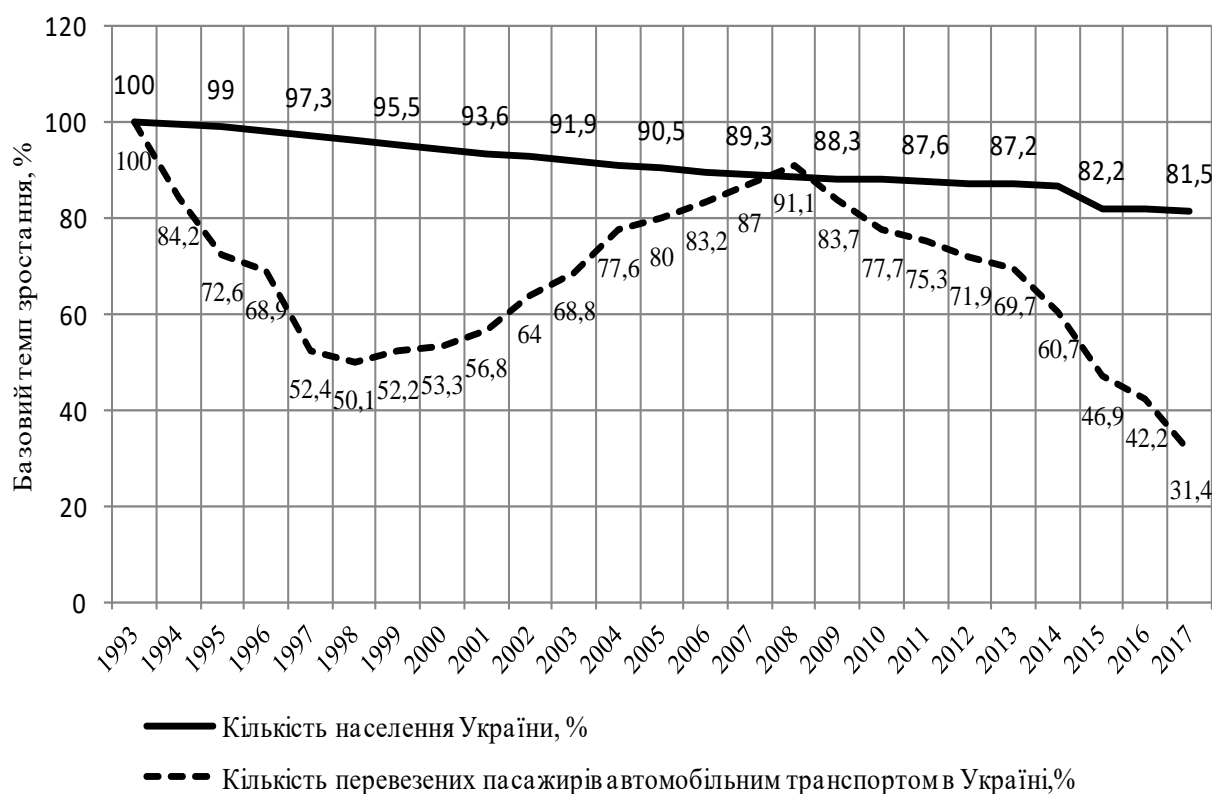


Рис. 72. Динаміка темпів зниження кількості населення та кількості перевезених пасажирів в Україні
Джерело: [317]

Падіння платоспроможного попиту на організовані перевезення автомобільним транспортом загального користування з одного боку спричинене падінням життєвого рівня населення, а з іншого боку – погіршенням якості та безпеки транспортних послуг в результаті значного фізичного і морального зношення парку рухомого складу вітчизняних перевізників. Про цій же причині високого рівня старіння основних фондів і погіршення їх технічного стану відбувається і скорочення парку рухомого складу та як наслідок скорочення перевізниками мережі маршрутів та кількості рейсів.

Парк автобусів українських перевізників на 80% складається з транспортних засобів віком понад 10 років, що знижує комфортність і безпеку перевезень, підвищує витрати перевізників на підтримання належного технічного стану транспортних засобів (зокрема значні наднормативні витрати палива та паливно-мастильних матеріалів) та викликає негативні екологічні наслідки. Через повільне оновлення рухомого складу автотранспортні підприємства не задовольняють

повною мірою вимоги населення щодо якості та надійності перевезень, що виявляється у падінні попиту на організовані перевезення при одночасній зростаючій автомобілізації населення. Спостерігається постійне зростання придбання громадянами індивідуальних транспортних засобів: якщо забезпеченість населення легковими автомобілями в особистій власності у середньому по Україні становила у 2013 році 142 од. на 1000 населення, то в 2016 році – 202 автомобілі на 1000 населення (в 1,42 рази більше). При цьому середній вік автопарку в Україні 19,6 років (60% автопарку в Україні старше 10 років; майже 27% – старше 25 років), в той час в Європі – 8,6 роки. При насиченні автомобілями в 2,5 рази меншому ніж в Європейському союзі, кількість ДТП в результаті яких загинули люди в Україні в 2 рази вища ніж в ЄС, що в значній мірі викликано невідповідністю технічного й технологічного рівнів вітчизняного транспорту європейським стандартам [317].

Стрімке зростання чисельності приватного автотранспорту посилює супутні автомобілізації негативні процеси, пов'язані із зменшенням екологічності та комфортності, що особливо гостро проявляються у великих містах: автомобілі утворюють затори на дорогах, ускладнюючи роботу громадського транспорту, потребують значних обсягів відведених земель під місця для паркування, здійснюють несанкціоноване паркування, і є основним джерелом забруднення повітря.

Аналогічною є і ситуація з електротранспортом: 95% трамвайних вагонів і 67% тролейбусів вичерпали нормативний термін експлуатації, близько 20% загальної протяжності трамвайних колій та контактної мережі, а також тягових підстанцій не відповідають вимогам правил експлуатації, що призводить до невідповідності технічному та технологічному рівню сучасних вимог, суттєвому збільшенню (близько 25%) енергозатрат та витрат на їх утримання, не забезпечується достатній рівень комфортності, якості та безпеки наданих послуг.

Через критичний рівень зношеності та погіршення технічного стану рухомого складу порушується регулярність роботи транспорту, недотримується розклад руху та інтервал руху на міських та приміських маршрутах, скорочується кількість рейсів протягом дня, знижується безпека та комфорт перевезень, зростає напруження у суспільстві. Критичний рівень зношеності рухомого складу змушує перевізників скорочувати кількість рейсів протягом дня на міських та

приміських маршрутах. Згідно з доповіддю Черкаської ОДА існує значний ризик припинення пасажирських перевезень з найвіддаленіших сіл, оскільки 55% сіл Черкаської області мають автобусне сполучення з райцентрами лише 1 раз на тиждень [317].

ЗАВДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте.

1. Які варіанти вдосконалення системи транспортних пільг та джерела її фінансування ви бачите?
2. Які варіанти розвитку подій щодо системи транспортних пільг в Україні ви бачите?
3. Які заходи необхідно вжити в кожному з варіантів розвитку подій для досягнення ефективності видатків бюджету на соціальний захист у формі транспортних пільг?
4. Пріоритетні завдання органів місцевої влади в галузі бюджетної підтримки громадського транспорту в умовах недосконалої державної системи компенсації перевізникам витрат та недостатності бюджетних коштів?

КЕЙС №16. ПІЛЬГОВЕ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА В УКРАЇНІ: НАСЛІДКИ ДЛЯ БЮДЖЕТУ

Складено за матеріалами: [33; 42; 81; 86; 87; 88; 96; 121; 124; 129; 140; 144; 147; 156; 170; 176; 197; 216; 256; 285; 299; 324; 337]

Агропромисловий комплекс відіграє важливу роль в економіці України, є однією з пріоритетних та стратегічно важливих галузей національної економіки. Аграрна галузь України забезпечує 12% валового внутрішнього продукту, 22% зайнятості населення та 40% вартості експорту [121]. Аграрна сфера займає домінуюче становище серед усіх секторів економіки, сприяє розвитку зовнішньоекономічних відносин, зокрема, із країнами ЄС. Завдяки внутрішньому і зовнішньому попиту АПК може нарощувати обсяги експорту.

Зовнішній ринок агробізнесу України формується під впливом зростання світового попиту в наслідок збільшення населення планети. Відсутність водних ресурсів у комбінації з неродючими та еродованими ґрунтами викликають системні кризи для сільського господарства у світі і відповідно проблеми з забезпеченням населення продовольством. Основною характеристикою сучасного світового ринку зернових є те, що їх виробництво зростає меншими темпами, ніж споживання (темпи приросту населення на планеті зросли з 2000

по 2016 рр. – на 33,7%, а зерна – на 31,3%). Глобальний індекс продовольчої безпеки, розроблений компанією Maplecroft на основі даних Організації з питань продовольства і сільського господарства ООН (FAO), ілюструє значні за площею регіони, де відсутність продовольства є серйозним ризиком для існування [246, с. 53].

Найбільше зростання виробництва зерна в світі у 2000-2016 роках відбулося [87, с.115]:

- 1) в Україні – в 2,7 рази;
- 2) в Бразилії – в 1,9 рази;
- 3) в Китаї – на 32,5%;
- 4) в Польщі – на 27,4%

Основними виробниками пшениці у світі є Китай, Індія, США (близько 40% світового виробництва пшениці). Значне нарощування виробництва пшениці відбувається також в Ірані, Індії, Пакистані, Німеччині, Україні [87, с.116]

З 1 січня 2017 року Міністерство фінансів України, посилаючись на вимоги МВФ (дострокове скасування спеціального режиму оподаткування ПДВ), скасувало спеціальний режим оподаткування ПДВ для сільгоспвиробників. Представник МВФ в Україні наголосив, що різні податкові пільги для аграріїв коштують бюджету 30 млрд грн. щороку.

Протягом багатьох років для аграріїв діяв спеціальний режим сплати ПДВ, суть якого полягала в тому, що сума нарахованого податкового зобов'язання не перераховувалася сільськогосподарськими товаровиробниками до державного бюджету, а акумулювалася на спеціальних рахунках платників податків. У 1995-1997 роках спостерігалась значна податкова заборгованість сільськогосподарських підприємств, на державному рівні приймалися рішення щодо необхідності списання податкових зобов'язань для сільгосп.підприємств, адже вони не могли продовжувати свою діяльність. Дефіцит бюджету гальмував бюджетні можливості підтримки галузі, тому було прийняте рішення ввести ліберальний податковий режим – автоматичне використання ПДВ на власні потреби, одночасно з тим зникла потреба фінансувати у великих обсягах програми прямої бюджетної підтримки.

Спецрежим ПДВ полягав у наступному – різниці між податковими зобов'язаннями і податковими кредитами з ПДВ аграрії не сплачували до бюджету, а використовували виключно на потреби

розвитку господарств: виробникам молочної продукції і великої рогатої худоби дозволялося повертати 85% сплаченого податку; для виробників зернових та технічних культур, які в основному працюють на експорт, повернення становили 15%, решта аграріїв отримували компенсацію в розмірі 50% сплаченого ПДВ. У середньому в галузі надходження від спецрежиму складають від 8% до 12%, залежно від доданої вартості, тому скасування спецрежиму ПДВ, на думку дослідників [256] можуть суттєво негативно вплинути на стан АПК, на економіку країни загалом та на жителів сільської місцевості зокрема. Переведення сільськогосподарських підприємств на загальні умови оподаткування ПДВ може призвести до значного зниження прибутковості галузі та, відповідно, до деструктивних наслідків у ній. Саме спецрежим ПДВ був основною передумовою повернення сільського господарства на шлях технологічного переоснащення й економічного розвитку.

Відтак, представники Міністерства аграрної політики, профільних комітетів Верховної Ради підтримують необхідність внесення змін до Податкового кодексу та пропонують компромісні варіанти щодо оподаткування аграріїв. Зокрема, комітет ВР з питань аграрної політики та земельних відносин підтримав законопроект [242], яким передбачено запровадження мінімального соціального зобов'язання з 1 гектара, а також збереження спецрежиму оподаткування для окремих галузей сільського господарства, а саме – для тваринництва, овочівництва, виноградарства, садівництва, а також виробництва цукрового буряка [256].

Щоб частково компенсувати втрати виробників сільгосппродукції у зв'язку із скасуванням спецрежиму з ПДВ та підтримати їх, з 1 січня 2017 року запроваджують для сільгосптоваровиробників бюджетну дотацію (див.рис.73). Для цього закон [96] доповнено розд. VI «Державна підтримка виробників окремих видів сільськогосподарської продукції».

На реалізацію програми «Фінансова підтримка сільгоспвиробників» у 2017 році закладено 4 млрд. грн. На відміну від інших видів державної підтримки сільського господарства, виплата бюджетної дотації відбувається в автоматичному режимі, на який мають мінімальний вплив суб'єктивні чинники (чиновники та фіскальні органи), що мінімізує корупційні фактори [170].

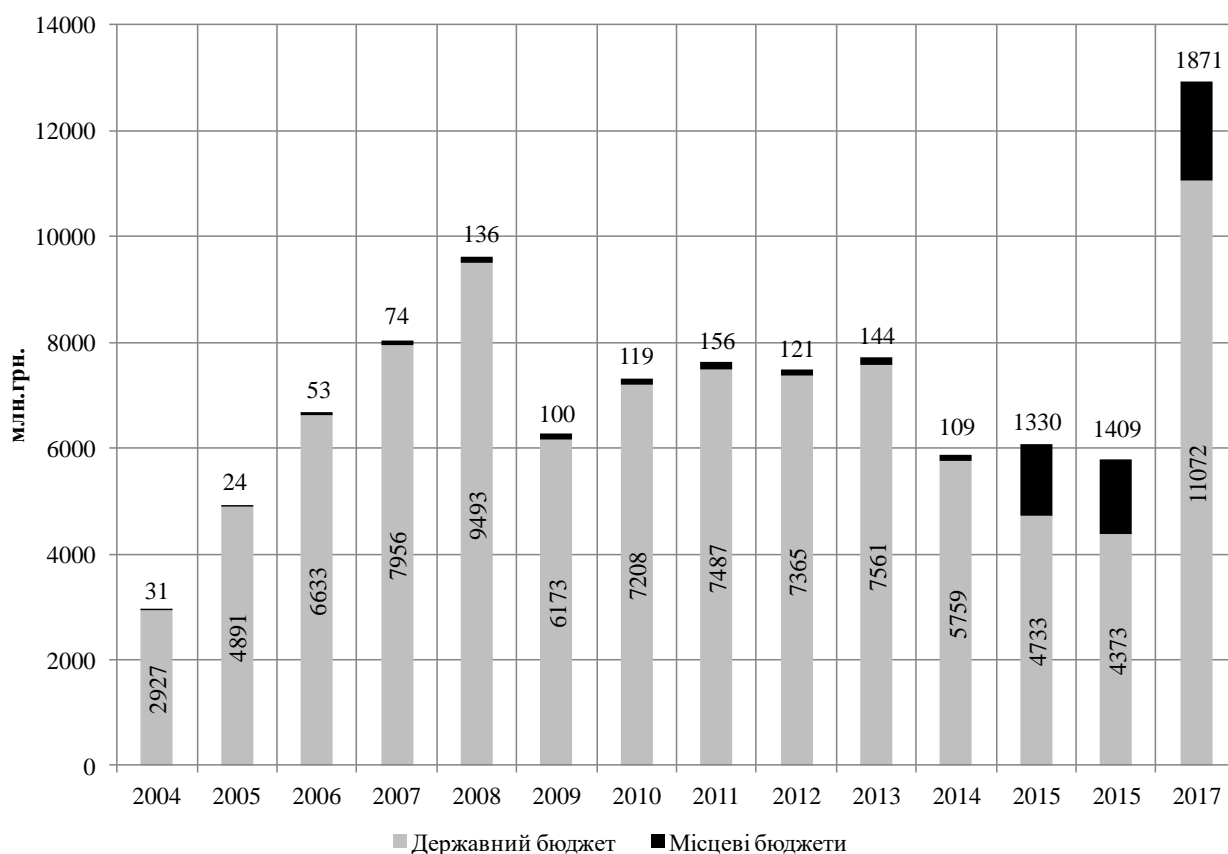


Рис. 73. Динаміка видатків державного та місцевих бюджетів на підтримку сільського господарства в Україні в 2004-2017 роках.
Побудовано за даними: [299]

Народний депутат і президент Української аграрної конфедерації Леонід Козаченко [88]: «Раніше агрофірми залишали собі частину ПДВ на «спецрахунках з ПДВ» незалежно від того, є у держави гроші чи ні, тепер все буде залежати від стану бюджету, наприклад, якщо за місяць всім аграріям потрібно відшкодувати 400 млн гривень, а в бюджеті є тільки 200 млн, то повернення вони отримають з коефіцієнтом 0,5».

Еліна Редих, журналіст [82]: «За вісім місяців 2018 року аграрії отримали лише 12,6% державної підтримки. Вони не вірять в те, що її можна отримати і не подають заявки. Багатьом було відмовлено в підтримці з різних причин. У теж час значні суми підтримки, як і торік, удалося отримати лише крупним господарствам. Ліва частина знову дісталася олігархові Юрієві Косюку (див.табл.49). Маленькі фермери, як завжди, «в прольоті». Це викликає незадоволеність».

На тваринництво вдалося отримати держпідтримку ТОВ «Вінницька птахофабрика», що входить в структуру агрохолдинга

«Миронівський хлібопродукт» (див.табл. 49) на суму 187 млн.грн. І це найбільша сума підтримки, яка була виділена цього року на одне агропідприємство. У 2017 році підприємства Косюка (див.табл.49) отримали 1,4 млрд грн. дотацій. Другим найбільшим одержувачем дотацій став «Укрлендфармінг» Олега Бахматюка (див.табл.49), якому держава виділила 517 млн. гривень [82].

Таблиця 49

Аграрії-мільйонери (рейтинг журналу Forbes – 100 найбагатших українців) [324]

Місце в загальному рейтингу	Ім'я, прізвище	Компанія	Фінансовий статок, млн.дол.США
6	Петро Порошенко	Roshen	1300
7	Юрій Косюк	Миронівський хлібопродукт	1300
12	Андрій Веревський	Kernel	667
13	Олег Бахманюк	UkrLandFarming	623
14	Олексій Вадатурський	Нибулон	588
22	Станіслав Березкін	Креатив	324
28	Іван Гута	Мрія	277
39	Всеволод Кожемяко	Агротрейд	196
50	Олександр Петров	Індустріальна молочна компанія	158
54	Тарас Барщовський	Яблоневиий дар	139
55	Станіслав Войтовий	Терра Фуд	135
56	Євген Сігал	Агромарс	134
58	Віктор Іванчик	Астарта Київ	123
95	Едуард Прутник	Інвестиції	65

Деякі дослідники [121] вважають, що сільське господарство на сьогоднішній день не є самостійною галуззю економіки та не здатне до розвитку на принципах самофінансування та самоокупності. В умовах ринкового господарювання державна підтримка економіки є суб'єктивно необхідною: сільське господарство через наявність притаманних йому особливостей не може отримати від реалізації виробленої продукції дохід, який міг би повністю перекрити витрати виробництва, забезпечити розширене відтворення виробництва та соціальний розвиток села. Насамперед сільське господарство залежить від природно-кліматичних умов, має сезонний циклічний характер виробництва та є набагато відсталою в технічному

забезпеченні галузю, ніж промисловість [121], що підтвердється значними державними субсидіями агропідприємствам у країнах світу – у 1990 роки державні субсидії у розрахунку на 1 гектар сільськогосподарських угідь у різних країнах становили [87, с.127]:

- в ЄС – близько 500 дол США/га;
- в США, Канаді, Угорщині, Туреччині – 100-200 дол США/га;
- у Фінляндії і Норвегії 1600-3000 дол.США/га.

Субсидії і дотації забезпечують значну частину сукупних доходів фермерів [87, с.127]:

- в США – 30%,
- Канаді – 45%,
- країнах ЄС -49%,
- Швеції -59%,
- Японії -66%,
- Фінляндії -71%,
- Норвегії – 77%.

Галузь сільського господарства в Україні демонструє стабільно високі темпи приросту обсягів виробництва.

Таблиця 50

Виробництво зернових і зернобобових культур в світі, млн.тон
[87,с.115]

Країна	2000 рік	2005 рік	2010 рік	2011 рік	2016 рік	2016 до 2000 рр. у %
Весь світ	2115,6	2310,3	2499,9	2655	2639,2	124,7
Китай	412	430,7	502	525,4	545,7	132,5
США	344,3	367,6	404,3	388,3	359,3	104,4
Франція	67,8	64,6	67,3	66,6	71,9	106
РФ	658,5	77,4	61	94,3	71	10,8
Канада	55,5	52,8	50,6	51,1	57,1	102,9
Україна	24,5	38	39,3	56,7	66,1	269,8
Німеччина	45,7	46,1	44,6	42,2	45,2	98,9
Бразилія	49	58,7	79	81	92,7	189,2
Польща	22,6	26,4	27,4	26,1	28,8	127,4
Великобританія	24,8	21,3	21,7	22,1	20,2	81,5
Аргентина	39,1	38,4	46,6	51,4	41,4	105,9
Україна, в % до всього світу	1,2	1,6	1,6	2,1	2,5	1,3

Також Україна є одним із трьох світових лідерів (Білорусія, Україна, Нідерланди) у виробництві картоплі.

Але, сільське господарство належить до найбільш вразливих сфер економіки через сезонність виробництва, високу залежність від погодних умов та цінової ситуації на світових ринках. Саме тому в

багатьох країнах (навіть у ЄС та США) ця галузь є дотаційною або отримує інші преференції (виробничі та експортні субсидії, пільгові ставки оподаткування, прямі виплати на 1 гектар ріллі тощо). А отже, усі зазначені особливості свідчать про необхідність державної підтримки галузі.

На противагу попередній думці щодо дотацій агропідприємствам, є такі аргументи:

1. Значні суми дотацій агропідприємствам в світі в значній мірі пояснюються необхідністю забезпечення власної національної продовольчої безпеки. Продовольча безпека визначається як доступність достатньої кількості продовольства для підтримки активної, здорового життя людей. В основі національної продовольчої безпеки знаходиться достатність продовольства власного виробництва (коефіцієнт самозабезпеченості). Необхідність забезпечення власної продовольчої безпеки змушує держави світу вирощувати у себе сільськогосподарську продукцію навіть дуже високою ціною і навіть там де вона не росте. В Україні сприятливі ґрунтово-кліматичні умови для вирощування всіх видів зернових культур, Україна займає 2,3% ріллі світу та має у своєму арсеналі 27% усіх чорноземів планети [87, с.115].

2. Ще 10 років тому сільське господарство в Україні було збитковою галуззю з невисокими темпами приросту виробництва і справді потребувало й послаблень фіскального тиску і значних дотацій. За останні роки ситуація докорінно змінилася, рентабельність сільгоспвиробництва перебуває на високому рівні, що мало б означати й потребу змінити систему оподаткування.

За даними Державної служби статистики України, у 2014 році рівень рентабельності основної діяльності сільськогосподарських підприємств сягнув **26,3%**, це в 2,3 рази більше за аналогічний показник 2013 року. Крім того, агропідприємства в 2014 році показали 34,5 млрд. грн. прибутку проти 12,3 млрд. грн. у 2013 році. Прибутки від господарювання в галузі рослинництва й тваринництва отримали 81,5% підприємств. Середній рівень рентабельності в рослинництві збільшився в 2014 році до 29,2%, проти 11,1% у 2013 році.

Але навіть такий високий показник, за рахунками [197], є заниженим відносно реального прибутку, який отримали аграрії.

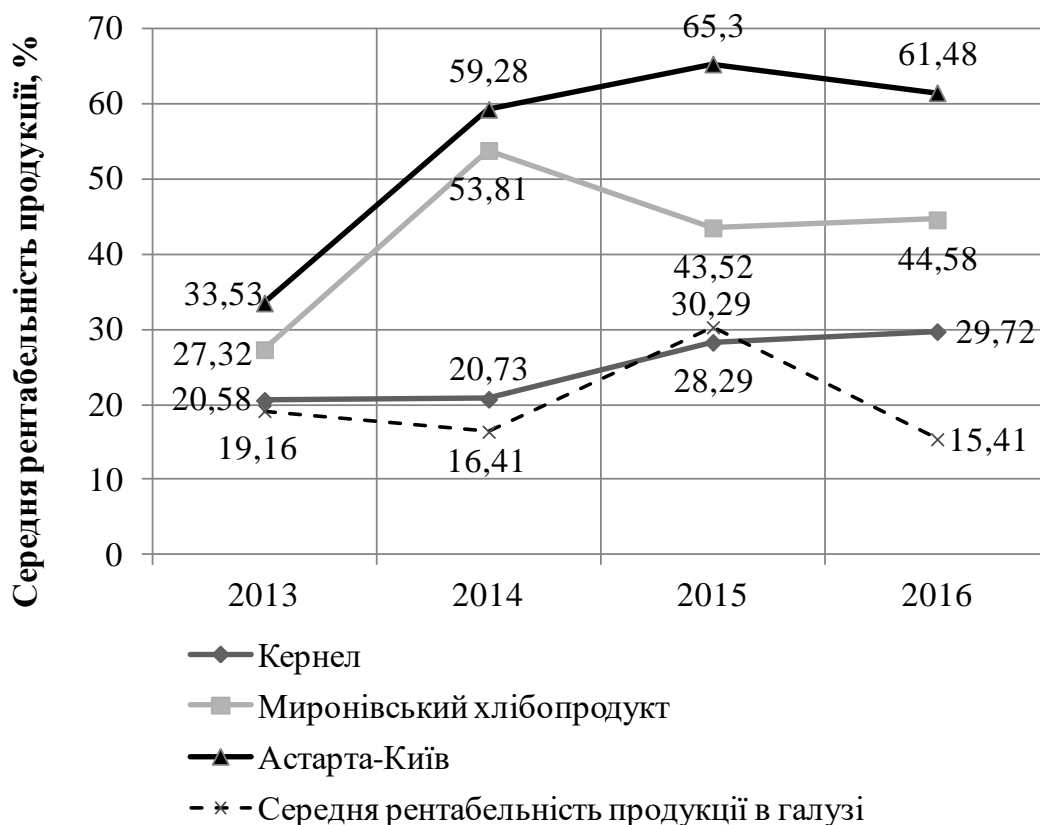


Рис. 74. Динаміка середньої рентабельності продукції в сільському господарстві та агрохолдингів протягом 2013-2016 років, в %
Джерело [86, с. 107]

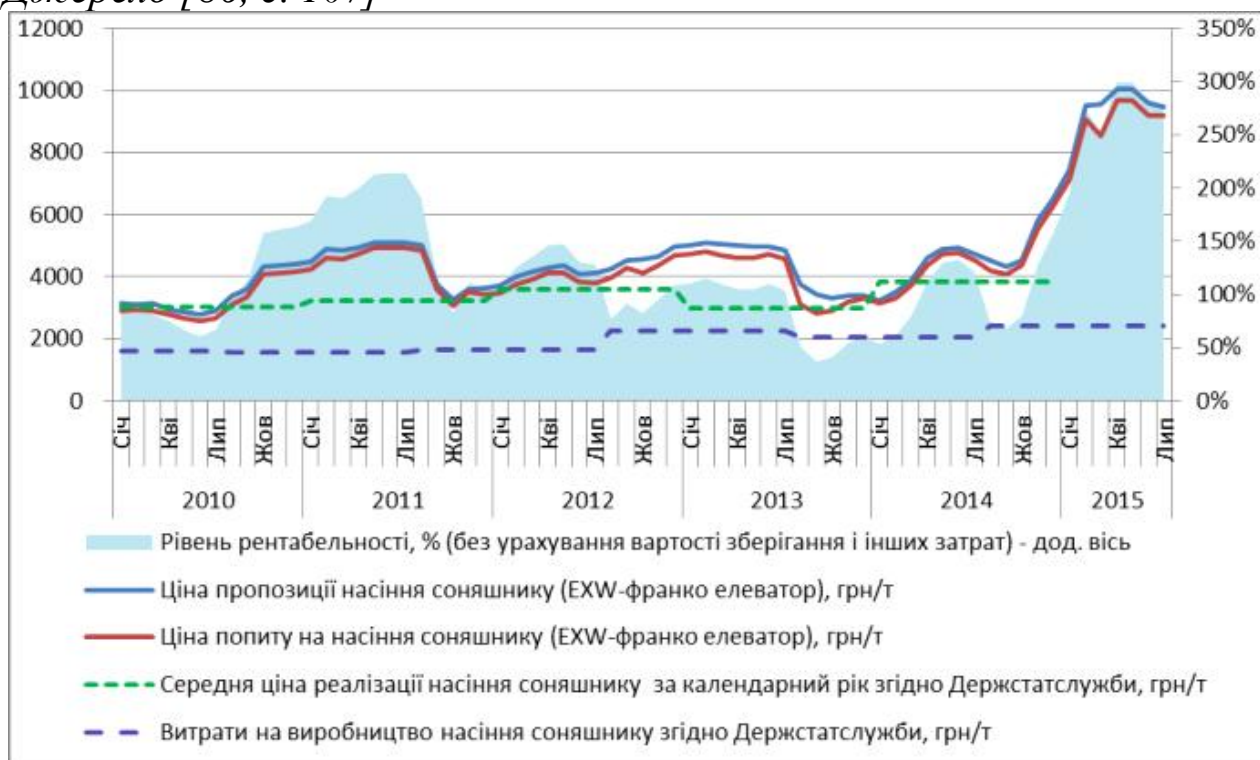


Рис 75. Динаміка рентабельності вирощування насіння соняшника в 2010 - 2015 роках
Джерело: [197]

Адже, згідно з опублікованими Держстатслужбою звітами, собівартість, для прикладу, виробництва насіння соняшника в 2014 році дорівнювала 2422 грн./т, а ціна реалізації – 3842,7 грн./т, що дає розрахунковий рівень рентабельності 59% [197].

А якщо рахувати не від цін, які подають у своїх звітах підприємства, а від ринкових, то реальна, а не фіктивна рентабельність може сягати до **300%** [197].

Зростанню прибутковості виробництва сільськогосподарських культур сприяла насамперед девальвація гривні, адже, навіть не зважаючи на падіння експортних цін, аграрії отримували в два-три рази більшу виручку. За рахунок циклічності виробництва, сільське господарство отримало найбільші вигоди від падіння курсу гривні.

3. В липні 2011 року було внесено зміни до податкового кодексу й скасовано відшкодування експортного ПДВ за основними експортно-орієнтованими культурами – пшениця, ячмінь, кукурудза, соняшник і насіння ріпаку. Адже за мільярдних обсягів експорту сільгосппродукції й фактичної відсутності надходжень ПДВ від галузі постійно збільшувався борг держави перед експортерами, який на початку 2011 року сягнув 2,5 млрд грн. У 2014 році знову відновились боротьба за експортний ПДВ між олігархічним бізнесом (який і отримує основні вигоди) й представниками уряду. У 2014 році великі агрохолдинги (частину колишнього менеджменту якого й тепер представлено у Верховній раді – від компанії Миронівський хлібопродукт, UkrLandFarming, Kernel і т.д. (див.табл.49)) пролобіювали повернення з жовтня 2014 року ПДВ сільгосп виробникам і першим посередникам.

За даними Української зернової асоціації та Американської торгової палати, з жовтня по грудень 2014 року експорт зерна зі статусом сільгоспвиробника здійснили близько 500 компаній, це лише 0,8% від кількості сільгоспвиробників в Україні. Отже, державна підтримка вітчизняного виробника фактично зводилася до підтримки окремих компаній галузі.

28 грудня 2014 року ухваленням низки змін до Податкового кодексу України було усунуто дискримінаційні положення стягнення ПДВ з операцій з експорту зернових та технічних культур. Після цього впродовж 2015 року лобі-організації агрохолдингів і низка членів профільних робочих груп у Верховній Раді почали активно проштовхувати тезу, що, мовляв, «відшкодування експортного ПДВ є запорукою відродження села».

Як результат, 14 травня 2015 в першому читанні було ухвалено проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо створення справедливих умов для реалізації сільськогосподарської продукції та підтримки безпосередніх сільськогосподарських товаровиробників», який фактично знову відновлював вибіркове відшкодування ПДВ окремим суб'єктам господарювання. У цьому результаті значною мірою відображаються прагнення аграрної еліти і власників капіталу позааграрного походження до максимізації прибутку від їхнього аграрного бізнесу.

Завдяки скасуванню пільг по ПДВ в аграрній сфері у 2016 році, фіскальні втрати зведеного бюджету через легальні податкові пільги у 2017 році становлять 25,2 млрд. грн., що відображає найнижчі показники за останні роки. Ще у 2015 році фіскальні втрати становили 55,4 млрд. грн. [144].

4. «Від початку 90-х років у країні на всіх рівнях неодмінно й повсякчасно підкреслюється пріоритетність розвитку українського села. Усі українські президенти, лідери політичних партій завжди заявляють про ключову роль села та аграрного сектора у розбудові української держави. Завжди було і залишається модним декларувати свою прихильність до українського селянина, знаходити високі епітети для означення його унікальної місії» [246, с. 127].

Ріст доходів аргопідприємств супроводжується зменшенням кількості найманих працівників у сільськогосподарських підприємствах, посиленням процесів бідності сільського населення, зменшенням кількості сільського населення через складну демографічну ситуацію, еміграцію та урбанізацію.

Процес реформ в Україні зумовив значне скорочення чисельності працівників, особливо скорочення відбулося в аграрному секторі (з 20,7% у 1980 році, та 17% у 1990 році до 3,9% у 2010 році). Для того щоб вижити в таких умовах більшість селян на присадибних та приватних земельних ділянках займаються овочівництвом та вирощуванням зернових і технічних культур для відгодівлі свійських тварин і птахів, а надлишок продукції вони реалізують на районному ринку та заїжджим підприємцям [87, с.127].

На фоні зміни структури сільськогосподарського виробництва суттєво змінилась структура доходів домогосподарств у селах. Якщо у містах головною частиною доходу домогосподарства є заробітна плата, то для села основним доходом стає пенсія та розрахункова вартість харчових продуктів вирощених та спожитих у

домогосподарстві [246, с.122]. Бідність сільського населення впливає і на якість харчування. Як це не виглядає парадоксально, але за показниками витрат на харчування, разом із структурою спожитих харчових продуктів сільське населення України значно поступається міському [246, с.123]. Продовжує відбуватись розшарування у доходах між міським та сільським населенням України: доходи міських мешканців в 1,2 рази вищі від доходів сільських мешканців. Зменшення (різке падіння) кількості найманих працівників у сільськогосподарських підприємствах не компенсується розширенням власної зайнятості (як і фермерів, підприємців, кількість яких практично не зростає).

У сільських територіях відбувається швидке скорочення зайнятості активного населення, особливо частки найманих працівників, що задіяні у сільськогосподарських підприємствах. Зниження рівня зайнятості у сільськогосподарських підприємствах не компенсується розширенням зайнятості сільського населення в інших сферах, а також самозайнятості. Серед сільського населення має місце тенденція до посилення рівня бідності, а відтак, до скорочення можливостей молоді інтегруватись у суспільство, що стрімко змінюється. Низька зайнятість сільського населення, спричинена цим бідність призводить до падіння прогнозованої тривалості життя сільського населення та скорочення активного періоду життя людини. Вже має місце зменшена тривалість життя сільського населення у порівнянні з міським [246, с. 126]. Ситуація в сільських територіях постійно погіршується, демографічна ситуація стала катастрофічною, незважаючи на дуже обнадійливу динаміку зростання експорту продукції сільського господарства, проблеми сільських територій та проблеми селянина не вирішуються.

5. Протягом останніх років в Україні зменшується роль реального сектору економіки – зберігається тенденція переходу від галузей з високою доданою вартістю (скорочення частки переробної промисловості з 19,1% до 13,1% за останні 10 років) до таких сфер як агропромисловість, сектор послуг (торгівля, ремонт, операції з нерухомістю тощо). Загалом такі тенденції відповідають загальній логіці вбудовування України до світового ринку на правах постачальника сировинних ресурсів, яка залишалася незмінною протягом останніх 20 років. Вихід на світовий ринок українських виробників високотехнологічних товарів ускладнений протекціоністськими заходами розвинутих країн світу щодо захисту

своїх ринків, а також значним відставанням України у використанні досягнень НТР та, відповідно, низької конкурентоздатності вітчизняної продукції [147].

Агропідприємствами, що створюють дедалі більшу частку ВВП країни (12%), за останні три роки сплачено мізерних 0,6% від «чистих податкових надходжень» усіх видів економічної діяльності. Це в 20 разів менше за ту частку ВВП, яка створюється галуззю. А це ставить під сумнів перспективність аграрного сектора як «однієї з найбільш перспективних галузей, що забезпечують зростання нашої економіки».

Слід зазначити, що така залежність характерна не лише для України, але й для інших країн периферії. Адже, як доводить одна з дослідниць податкової політики Індіра Раджараман [337], чим більшу частку займає агропромисловість в структурі економіки, тим менше податків акумулює держава, і взагалі ця галузь, незважаючи на її прибутковість, вирізняється складністю у зборі податків.

Енергетика (13,7%), транспорт (10,1%), добувна промисловість (19,8%) – ці три галузі дають сукупно майже половину всіх податкових надходжень до держбюджету. Структура українського експорту залишається низькотехнологічною – частка високотехнологічної продукції коливається протягом останнього десятиріччя в межах 5-6% [147].

Якщо, у 2005 році провідне місце в експорті України займала продукція чорної металургії на рівні 45%, транспорт, продукція приладобудування і машинобудування — 13%, хімічної промисловості — 10%, і сільського господарства — лише 13%, то уже з 2008 року частка в експорті товарів сільського господарства почала поступово зростати, досягнувши 19% в 2011 році, в той час як зниження світових цін та попиту на чорні метали призвело до падіння їхньої частки до 27%.

А вже з 2012 року першість в українському експорті остаточно перейшла до товарів сільського господарства, які на поточний момент є одними з основних джерел валютних надходжень в Україну. А враховуючи значні капіталовкладення протягом останніх 5-7 років, які відбувались у технологічне переоснащення агровиробництва (розвиток інфраструктури зберігання, транспортування і перевантаження в портах), сільське господарство займе лідерство серед експортних галузей у наступному десятилітті.

За даними Держстату за 2017 рік, частка продуктів тваринного й рослинного походження, а також жирів та олій становила в структурі експорту майже **35%**, а готова харчова продукція — лише **6,5%** (наприклад, Бельгія одна із великих європейських країн –виробників картоплі, вирощує десятки, а може і сотні сортів, 80% вирощеної продукції йде на експорт, але реалізують її вже у вигляді напівфабрикатів – картопля нарізана, заморожена, картопля фрі, пластівці, чіпси, тощо [87, с.126]), частка мінеральних продуктів – близько 9,5%, а лєвова частка металургійного експорту (18% із 23%) – це продукція чорної металургії. Для порівняння: продукція машинобудування та електротехнічне обладнання становлять у структурі експорту близько 9,5%.

Щоб вибратись з такої малопривабливої ніші, в Україні мають з'явитись інноваційні компанії, які зможуть успішно штурмувати зовнішні ринки [42].

Розвиток саме переробної промисловості, особливо високотехнологічних галузей, таких як машинобудування, приладобудування та інших має бути пріоритетним у державній політиці. Враховуючи те, що частина потужностей цих галузей або знищені в результаті бойових дій на сході країни, або знаходяться на непідконтрольних українській владі територіях, перспективи збільшення податкових надходжень від такого виробництва є дуже низькими. Крім того, через часткову втрату ринків збуту країн СНД, такі галузі як приладобудування, виробництво скляних виробів, легка промисловість фактично знаходяться в стані виживання.

З огляду на це, зростання податкового навантаження на них тільки посилить стагнаційні процеси в цих галузях. Високий попит на сировинні товари на світовому ринку, разом зі згортанням високотехнологічних галузей, фактично робить пріоритетними в українському експорті АПК і добувну галузі (сектори низької технологічної обробки) [147].

Надходження до бюджету від податку на прибуток підприємств усіх галузей скорочується з року в рік. Це викликано й об'єктивними причинами спаду промислового виробництва, втратою потужних підприємств на сході, скороченням ринків збуту в СНД, і спекулятивними факторами (масове ухиляння підприємств від сплати податків, перенесення державою податкового тягаря з юридичних осіб на фізичних). У структурі податку на прибуток у 2012-2014 роках лєвові частки займали наступні галузі: оптова торгівля й

переробна галузі – по 21%, добувна галузь – 20%, електроенергетика і сфера транспортних послуг – по 8%. Водночас від нібито прибуткового сільського господарства за три роки в бюджет надійшло лише 0,7% або 0,9 млрд грн.

Податкова політика завжди була ключовим питанням у програмах кожної політичної групи, яка приходила до влади в Україні після 1991 року. Водночас наповнення бюджету так чи інакше відбувалося не за рахунок оподаткування надприбуткових галузей економіки, а переважно слугувало лобіюванню інтересів окремих фінансово-промислових груп. На думку експертів [197], основними показниками, на які слід зважати, змінюючи фіскальний тиск на той чи інший сектор економіки, повинні бути рівень реальної рентабельності (з урахуванням тіньового сектору) та пріоритетність його розвитку. Такі сектори як приладобудування, легка промисловість та інші потребують послаблення податкового навантаження, тоді як видобувна галузь, окремі сектори переробної галузі та, головним чином, сільське господарство є потенційно «недооподаткованими» [197].

Відсутність належного контролю за ціноутворенням у аграрній сфері та велика частка «сірого й чорного» ринку (тобто, непідзвітної торгівлі) спотворює реальну рентабельність виробництва в аграрній сфері, тому теза щодо недооподаткованості цього сектору є підтвердженою. Потенційний обсяг ПДВ, який міг би надійти в 2014 році в бюджет країни й бути використаним для соціальних та інвестиційних програм, тільки від рослинництва сягає орієнтовно 35-36 млрд грн.

6. Нині основними пільгами в агропромисловому комплексі, які визначають його низькі податкові надходження, є єдиний податок (ЄП) для четвертої групи платників. Оподаткування прибутків агропідприємств до 2015 року існувало в формі фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП). У результаті податкової реформи 2014 року відбулося формальне включення ФСП до складу єдиного податку (ЄП). Основними показниками, які визначають його обсяг, залишаються ставка оподаткування й нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь [85].

Базова ставка ЄП (в минулому ФСП) для ріллі визначалася лише три рази:

- з моменту запровадження в 1999 році вона становила 0,5 % від грошової оцінки сільгоспугідь;

- після виключення соціальних внесків зі складу ФСП у 2005 р. ставка знизилася до 0,15%,
- з 1 січня 2015 року ставки єдиного податку для 4 групи збільшено втричі – з 0,15% до 0,45% для ріллі та з 0,45% до 1,35 % для земель водного фонду.

Враховуючи те, що ставка була і є відносно невеликою, основну роль у формуванні податкових нарахувань відігравала нормативно-грошова оцінка ріллі. Таку оцінку в Україні було проведено лише в 1995 році, тобто понад двадцять років тому, а потім лише відбувалося індексування. Коефіцієнт індексації базується на загальному показнику інфляції в Україні, і тому не відображає повною мірою тенденцій розвитку галузі.

Крім того, в основу розрахунку нормативно-грошової оцінки ріллі в 1995 році було покладено рентний дохід, який створюється через виробництво зернових культур і визначається за даними економічної оцінки земель, проведеної 1988 (!) року. І лише з 1 січня 2012 року нормативну грошову оцінку землі було додатково збільшено шляхом запровадження додаткового коефіцієнта 1,756.

Отже, інфляційні процеси, девальвація національної валюти та незмінність бази оподаткування призвели до того, що така специфічна ставка податку абсолютно втратила свій економічний сенс [285]. Як наслідок, його фіскальне значення суттєво знизилося, сам податок перестав виконувати й фіскальні, і регулятивні завдання. Оподаткування доходів сільгосп підприємств стало суто формальним. Очевидно, у такий спосіб держава пропонувала галузі своєрідний компроміс: пільги з оподаткування замість дотацій.

Те, що бюджет недоотримував надходжень від цього податку до 2015 року, підтверджується й розрахунками фахівців Інституту аграрної економіки, згідно з якими в 2005 році середній розмір ЄП з гектара угідь становив 7 гривень (у перерахунку 1,4 дол. США), а в 2014 – 5,9 гривень (у перерахунку 0,35 дол. США). Для порівняння, тільки від продажу кукурудзи фермер в середньому виручав 10747 грн. з 1 гектара (за даними Держстатслужби, середня врожайність у 2014 році сягнула 6,16 т/га за ціни 1744,7 грн./т) [197].

Земельний податок дублює функції єдиного податку, адже принцип нарахувань є аналогічним. У 2015 році передбачається, що ставка податку за земельні ділянки сільгоспугідь може становити не більше як 1% від їх нормативної грошової оцінки (раніше – 0,1 %, близько 21 грн./га), а для інших земельних ділянок — не більше як

3% (до 2015 – 1%) [216]. Це означає, що, відбуватиметься дискримінація окремих категорій землевласників та землекористувачів.

Зокрема, ставка єдиного податку для 4 групи на рівні 0,45% більше як удвічі нижча за ставку земельного податку, що стимулює перехід на спрощену систему й зменшення сплати податків. Цьому сприяє також і те, що відношення єдиного податку до земельного за останнє десятиліття знизилося з 60,8% до 27,6% [285]. А оскільки ЄП заміняє сплату земельного податку та інших виплат (податку на прибуток підприємств, плату за користування надрами тощо), з метою «оптимізації податків» дедалі більше підприємств переходить на спрощену систему.

Необхідно узгодити між собою ставки ЄП для четвертої групи та земельного податку за земельні ділянки сільгоспугідь. І оскільки з 2015 року плата за землю належить до місцевих податків, то треба надати право органам місцевого самоврядування самостійно встановлювати ставки єдиного податку для платників четвертої групи.

Основними аргументами проти існування спрощеної системи єдиного податку в теперішньому вигляді є такі:

- маскування великих і середніх підприємств під маленькі, шляхом дроблення;
- використання єдиного податку в надприбуткових видах діяльності,
- скорочення кількості найманих працівників (для зменшення виплат за ПФО),
- високий рівень прибутковості й рентабельності галузі в останні роки.

Практика адміністрування ЄП та земельного податку в сільському господарстві є недосконалою й створює умови для зловживань і формування різних мінімізаційних схем. Найбільш ефективним шляхом підвищення надходжень у держбюджет є уніфікація єдиного й земельного податків, а також поступове збільшення ставки оподаткування з огляду на збільшення рентабельності галузі внаслідок девальвації гривні

6. Орієнтація агрохолдингів-монополістів на високорентабельне виробництво зернових, призводить до зменшення площ для вирощування кормової бази відгодівлі худоби і як наслідок істотне

зменшення ринку м'яса в Україні та значне подорожчання м'яса. Рівень виробництва м'яса в Україні складає 55 кг на одну особу, при рекомендованій нормі споживання м'яса 83 кг. Рівень виробництва молока на одну особу в Україні 247 кг, що також є нижчим рекомендованої до споживання норми [87, с.119]. Значне зменшення поголів'я худоби призвело до нездатності сільського господарства забезпечити населення України у повному обсязі необхідними набором харчових продуктів, знизило зайнятість у сільських територіях [246, с.118].

Щодо продукції тваринництва, то в Україні, всупереч світовій тенденції (поголів'я великої рогатої худоби збільшилося на 49%, свиней на 13%, птиці на 95,4% з 2000 по 2016 рр), спостерігається стійка тенденція до зменшення.

Збільшення обсягів виробництва продукції тваринництва в світі досягається в основному за рахунок розширення поголів'я та підвищення його продуктивності (з 1995 по 2016 рр. середня продуктивність корів у світі зросла на 12%, при цьому в Австралії на 54,5%, в Аргентині та Іспанії – майже в 2 рази).

Таблиця 51

Поголів'я травин та птиці на кінець року в млн.гол [87, с.117]

Показник	1990	1995	2000	2005	2010	2012	2016
Велика рогата худоба	24,6	17,6	9,4	6,5	4,5	4,6	3,6
Частка Україні до світу, %	1,7	1,2	0,6	0,4	0,3	0,3	0,3
Свині	19,4	13,1	7,7	7,1	8	7,6	6,7
Частка Україні до світу, %	2,2	1,5	0,9	0,8	0,8	0,8	0,7
Птиця	246,1	149,7	123,7	162	208,8	214,1	201,7
Частка Україні до світу, %	2	1	0,7	0,8	0,9	0,9	0,9

В Україні виробництво продукції тваринництва займаються в основному господарства населення (якщо в 1990 році вони виробляли 31,75 молока та 28,4% м'яса держави, то у 2010 році – 80,35% та 44,9% відповідно) [87, с.122].

Також за досліджуваний період майже в 3 рази скоротилося виробництво цукрових буряків, до якого призвело нарощення світового виробництва цукру, збільшення його експорту в Україну, та втрата Україною ринків збуту. Але в 5 разів зросло виробництво соняшника [87, с.120].

Державна підтримка галузі птахівництва головним чином спрямована на розвиток кількох великих аграрних підприємств (лідерів на ринку, фактично монополістів, 91,6% продукції яких

спрямовується на експорт), які протягом 2014-2017 років отримали 80% бюджетних дотацій спрямованих на підтримку галузі [129, с.79].

Загалом, маючи великі запаси родючих орних земель, помірний клімат, європейську систему розселення, Україна не може забезпечити себе молочними, м'ясними, рибними продуктами, ягідною та плодовою продукцією. Структура сільського господарства є мало сегментарною, тотальне переважання зернового виробництва над тваринництвом веде до зниження родючості земель і витісняє з традиційного села робочі місця, знижує надходження до місцевих бюджетів [246, с.118].

Україна, маючи давні традиції землеробства та виробництва продуктів харчування, а також історію лідерства на світових ринках зернових та інших видів продовольства, має значний потенціал для розвитку, при цьому досі перебуває в зоні держав із середнім рівнем ризику появи продовольчих проблем (за даними Організації з питань продовольства і сільського господарства ООН (FAO), що може свідчити про не зовсім раціональну структуру сільського господарства. На думку іноземних експертів [246, с. 54], Україні слід радикально змінити підходи до управління сектором, використання ресурсів, новітніх технологій та обладнання задля підвищення ефективності виробництва та зменшення антропогенного навантаження на навколишнє середовище.

В Україні урожайність зернових культур зростає, але вона майже в 2 рази нижча ніж в передових країнах Європи, що обумовлено використанням інноваційних технологій вирощування, кращих світових гібридів, систем удобрення полів мінеральними та органічними добривами, високопродуктивної техніки, систем захисту рослин. Урожайність вітчизняні агрохолдинги компенсують площами посіву.

Збільшення в останні роки виробництва зерна та насіння олійних культур приводить до виснажливого використання сільськогосподарських земель та згортання розвитку інших видів продукції, що в перспективі може негативно вплинути на економіку України та розвиток аграрного виробництва [87, с.114] Має місце значне ерозія та загальне зниження якості сільськогосподарських земель у більшості регіонів, у тому числі через практично повну відсутність внесення у ґрунти органічних добрив [246, с.118].

Державна підтримка кількох великих агрохолдингів має, на думку експертів та науковців, ряд негативних елементів та загроз [86, с. 105]:

- загроза монополізації галузі сільського господарства через неспроможність конкурувати з ними великій кількості малих і середніх підприємств;
- збільшення кількості оброблюваних земель, що звужує поле для виникнення нових компаній в рослинництві;
- захоплення найбільш рентабельних та експортоорієнтованих сфер агробізнесу;
- поглинання невеликих агропідприємств (кількість дрібних с/г підприємств в Україні протягом 2013-2016 рр. різко скоротилася – з 1460 у 2013 році до 603 у 2016 році або на 58,7%);
- обмеження для розвитку особистих селянських і фермерських господарств;
- неконтрольованість способів використання ґрунтів і як наслідок – погіршення їх якісних характеристик.

ЗАВДАННЯ. Дайте відповідь на питання, відповідь обґрунтуйте. Які з перелічених заходів слід застосовувати в Україні:

1) необхідно скасувати спецрежим із ПДВ, сільське господарство, слід перевести на загальні умови оподаткування для отримання доходної бази з метою відновлення і орієнтації на експорт галузей з більшою доданою вартістю ;

2) необхідно відновити спецрежим із ПДВ, для збереження позитивних темпів приросту обсягів виробництва;

3) необхідно відновити практику відшкодування аграріям експортного ПДВ;

4) диференціювати ставку ПДВ (наприклад, у Росії ставка ПДВ на агрокультури сягає 10%, тоді як на більшість готових споживчих товарів – 18%);

5) розглянути можливість відмови від ПДВ й податку на прибуток підприємств у окремих галузях із одночасним впровадженням податку на оборот від продажу товарів/послуг кінцевому споживачу (це унеможливить використання різних схем мінімізації бази оподаткування);

6) інші варіанти ?

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеев І.В. Бюджетний механізм і соціально – економічний розвиток регіонів: Монографія. / І.В. Алексеев, Г. С. Лопушняк, М. В. Ливдар. – Львів : Ліга-Прес, 2014. – 248 с.
2. Алексеев І.В., Ярошевич Н.Б., Чушак-Голобородько А.М. Бюджетна система: Навч. посібник. – К.: «Хай-Тек Прес», 2007. – 376 с.
3. Амаглобелі Давід. Реформування пенсійної системи України. URL:
https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwjItrWE2ZvZAhXG_ywKHfi6Df0QFggnMAA&url=https%3A%2F%2Fwww.imf.org%2F~%2Fmedia%2FFiles%2FCountries%2FResRep%2FUKR%2F042517-reforming-ukraine-pension-system.ashx&usg=AOvVaw1HIDKWHs3GzfU-7vYyoeOk
4. Аналіз реверсивного механізму сплати ПДВ: Науково-аналітична доповідь / Д.М. Серебрянський, О.В. Соколовська, М.В. Стадник. – Ірпінь: НДІ фінансового права, 2015. 54 с. URL:
http://ndi-fp.nusta.com.ua/files/NAD/026Revers_VAT_09_07_2015.pdf
5. Андреев О. В. Р2В краудлендінг як механізм кредитування малого бізнесу / О.В. Андреев, В. Є. Жукова // Наукові записки Міжнародного гуманітарного університету. – 2016. – №26. – С. 8 –12.
6. Андрійчук В.Г. Ідентифікація Україною європейських соціально-економічних стандартів: реальний стан та шляхи досягнення / В.Г. Андрійчук, Є.В. Хрупов // Економічний часопис - XXI. – 2011. – № 3-4. – С. 6-9.
7. Аністратенко Ю.І. Правове регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні: дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07 / Університет державної фіскальної служби України, Ірпінь, 2017. 461с.
8. Аністратенко Ю.І. Концептуалізація правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні: монографія / Ю.І. Аністратенко. – К.-П.: Рута, 2016. – 397 с.
9. Аронов А. В., Кашин В. А. Налоговая политика и налоговое администрирование / А.В. Аронов, В. А. Кашин. – М.: Экономист, 2006. – 591 с.

10. Асоціація міст України. Офіційний сайт. URL: <https://www.auc.org.ua/>
11. Бадіков Тимофій. Що чекає на охорону здоров'я в Україні у 2018 році, або як з'їсти слона? // Українська правда. 11 січня 2018. URL: <https://blogs.pravda.com.ua/authors/badikov/5a5710b9dfdc5/>
12. Баранов С.О. Тіньова економіка: сутність, причини, соціально-економічні наслідки та шляхи подолання в Україні / С.О. Баранов // Вісник НАДУ. 2015. №3. С.47–54.
13. Боргова стійкість державних фінансів / за ред. Т.І. Єфименко, С.А. Єрохіна, Т.П. Богдан. – К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2014. – 712 с.
14. Бояр А.О. Бюджетний процес у Європейському Союзі: монографія / А.О. Бояр, Волин. нац. ун-т ім. Лесі Українки, ф-т міжнар. відносин. – Луцьк: Захарчук В.М., 2012. – 522 с.
15. Брайловський І.А. Державно-приватне партнерство: методологія, теорія, механізми розвитку: дис. .. д-ра е. наук: 08.00.01 / Донецький національний університет, Донецьк, 2014. 462 с. URL: http://sp.nmu.org.ua/d_08.080.01/%D0%91%D1%80%D0%B0%D0%B9%D0%BB%D0%BE%D0%B2%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B8%D0%B9%20%D0%86.%D0%90.%D0%94%D0%B8%D1%81%D1%81%D0%B5%D1%80%D1%82%D0%B0%D1%86%D0%B8%D1%8F.pdf
16. Буй Т.Г. Податкова політика щодо малого бізнесу в Україні // Наукові записки НаУКМА, Том. 120. Економічні науки. URL: http://ekmair.ukma.edu.ua/bitstream/handle/123456789/1461/Bui_Podatkova%20polityka.pdf;jsessionid=407DA644894BBA2A909560754C6D5A40?sequence=1
17. Булгакова С. О. Бюджетна система України та Євросоюзу: монографія / С.О.Булгакова, О. І. Барановський, В. Г. Барановська, Г. В. Кучер, О.В. Пильтяй, С.В. Волосович, О.О. Чечуліна, І. С. Микитюк, Т. В. Канєва, Н. І. Сушко; Київ. нац. торг.екон. ун-т. – К.: 2010. – 396 с.
18. Буряк Л. Особливості формування фінансових ресурсів суб'єктів малого підприємництва / Л. Буряк, А. Павліковський // Формування ринкової економіки. 2011. – № 26. – С.367-377.
19. Бюджет Львова. Львівська міська рада. URL: <http://city-adm.lviv.ua/public-information/budget/lviv>

20. Бюджет охорони здоров'я-2018 буде зосереджений на реформах. Урядовий портал URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/250279310>
21. Бюджетна система : підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – 624 с.
22. Бюджетна система : Підручник / за наук. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. – К. : Центр учбової літератури, Тернопіль : Екон.думка, 2012. – 871 с.
23. Бюджетна система України: тренінг-курс: навч. посіб. / [В. М. Опарін, С. Я. Кондратюк, Є. О. Малік та ін.]; за ред. В. М. Опаріна. – Київ : ДННУ «Академія фінансового управління», 2012. – 392 с.
24. Бюджетна система України: проблемні питання: монографія / [Л.А.Васютинська, М.О.Слатвинська, О.Ю.Дубовик та ін.]; за заг. ред. В.Г.Баранової. – Одеса, ВОИ СОИУ «Атлант» 2013. – 252 с.
25. Бюджетна система. Навч. посіб. / Н.І. Климаш, К.В. Багацька, Н.І. Дем'яненко та ін., за заг. ред. Т.А. Говорушко. – Львів «Магнолія 2006», 2014. – 296 с.
26. Бюджетна система: Навчальний посібник / [Баранова В. Г., Дубовик О. Ю., Хомутенко В. П. та ін.]; за заг. ред. В. П. Хомутенко. – Одеса: Вид-во Бартенєва, 2014. – 392 с.
27. Бюджетна система: Навчальний посібник. Друге видання, перероблене і доповнене / І.Л. Шевчук, В.О. Черепанова, Т.О. Ставерська / Харків: Видавець Іванченко І. С., 2015. – 284 с.
28. Бюджетна система. Практикум: навч. посіб. [Електронний ресурс] / За наук. ред. проф. В. М. Федосова. — [Кондратюк С.Я., Жибер Т.В., Коломієць Г. Б. та ін.] — К.:КНЕУ, 2015. — 454 [2] с.
29. Бюджетний менеджмент: підруч. / за ред. В. Г. Дем'янишина, Г. Б. Погріщук. – Тернопіль: Крок, 2015. – 522 с.
30. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за січень – вересень 2017 року / [В. В. Зубенко, І. В. Самчинська, А. Ю. Рудик та ін.]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження», USAID. – К., 2017. – 86 с. URL: https://www.ibser.org.ua/sites/default/files/kv_iii_2017_monitoring_ukr.pdf

31. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 8 липня 2010 року
URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
32. Бюджетний літопис: 4 квартал 2016 року [Електронний ресурс].
– Режим доступу: <http://cost.ua/news/508-budget-chronicles-4th-quarter-2016>
33. В Україні зросла рентабельність сільського господарства // Зерно.org.ua. 09 квітня 2015. URL: <http://www.zerno.org.ua/35-%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BA%D0%B0/433-%D0%B2-%D1%83%D0%BA%D1%80%D0%B0%D1%97%D0%BD%D1%96-%D0%B7%D1%80%D0%BE%D1%81%D0%BB%D0%B0-%D1%80%D0%B5%D0%BD%D1%82%D0%B0%D0%B1%D0%B5%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C-%D1%81%D1%96%D0%BB%D1%8C%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%BE%D0%B3%D0%BE-%D0%B3%D0%BE%D1%81%D0%BF%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%80%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%B0>
34. Валігура В.А. Вектори підвищення рівня використання та розширення бази оподаткування ПДВ в Україні [Електронний ресурс] / В.А.Валігура // Ефективна економіка. – № 4, 2013. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_4_35
35. Васильєва Д. В. Актуальні проблеми розвитку малого бізнесу в Україні / Д.В. Васильєва // Механізм регулювання економіки. – 2011. – №3. – С. 188–196.
36. Васильчук В.В. Аналіз втрат бюджету внаслідок пільгового оподаткування ПДВ в Україні // Глобальні і національні проблеми економіки. – №22. – 2018. – С. 905-909 – URL: <http://global-national.in.ua/archive/22-2018/169.pdf>
37. Веб-сайт проєктів громадянського бюджету м. Гданськ: <https://gdansk.zetwibo.pl/projekty/>
38. «Виграє купка олігархів»: у Раді «розгромили» податок на виведений капітал // Обозреватель. 21.02.2018 URL: <https://www.obozrevatel.com/ukr/economics/vigrae-kupka-oligarhiv-u-radi-rozgromili-zakon-na-vivedenij-kapital.htm>
39. Висновки Рахункової палати України «Про державний бюджет України на 2018 рік» URL: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16753338/Bul_DBU_2018_pr.pdf?subportal=main

40. Витрати і ресурси домогосподарств України у 2016 році: статистичний збірник URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publdomogosp_u.htm
41. Віблій П.І., Лащик І.І., Данилів І.Л. Міжнародні резерви України та їхня достатність як фактор забезпечення стабільності держави // Матеріали XVII Міжнародної наукової конференції «Фінансовий ринок: інституції та інструменти». – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2018. – С. 18-19
42. Віхров Максим. Який клімат потрібен новій економіці // Тиждень. 17 січня 2018. URL: <http://tyzhden.ua/Economics/88648>
43. Волохова І.С. Місцеві фінанси та перспективи поглиблення фінансової децентралізації в Україні: Монографія / І. С. Волохова. – Одеса: Атлант, 2014. – 462 с.
44. Ганушак Ю.І. Територіальна організація влади: Напрямки змін / за заг. ред. д. держ. упр., проф. Куйбіди В.С. [Монографія]. – Львів: Видавництво «Астролябія», 2013. – 166 с.
45. Ганушак Ю.І., Чипенко І.І. Префекти: уроки Франції для України / Юрій Ганушак. – К. : ІКЦ «Легальний статус», 2015. – 44 с.
46. Ганушак Юрій. Реформа територіальної організації влади. Швейцарсько-український проект «Підтримка децентралізації в Україні – «DESPRO». – К.: ТОВ «Софія-А». – 2015. – 168 с.
47. Гетман Олег. Хто в Україні найбільше ухиляється від сплати податків // Економічна правда. 26 вересня 2017 URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2017/09/26/629469/>
48. Гідна праця: імперативи, українські реалії, механізми забезпечення : монографія / [А. М. Колот, В. М. Данюк, О. О. Герасименко та ін.] ; за наук. ред. д.е.н., проф. А. М. Колота. — К. : КНЕУ, 2017. — 500, [4] с.
49. Глазкова Катерина. Податок на виведений капітал – реформа, на яку чекає бізнес // Економічна правда. 14 лютого 2018. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2018/02/14/634052/>
50. Гоголь Т.А. Світовий досвід розвитку малого бізнесу та його адаптація в Україні / Т.А. Гоголь // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. – 2010. – №46. – С. 120–129.
51. Голинська О.В. Механізми державного управління бюджетами через інструменти програмно-цільового методу: [монографія] / Голинська О.В., – Одеса: ВМВ, 2013. – 272 с.

52. Голинська О.В. Про місцеві бюджети – людською мовою: Методичний посібник / О.В.Голинська, М.Є.Золотухін. – Миколаїв: ФРМ, 2014. – 60 с. URL: <http://www.frngn.mk.ua/wp-content/uploads/2014/12/bro.pdf>
53. Гончаров Александр. Пенсионная реформа: возникает эффект двойного бремени // LB.ua. 21 травня 2015 року. URL: https://lb.ua/blog/aleksandr_goncharov/305645_pensionnaya_reforma_voznikaet.html
54. Господарський кодекс України № 436-IV 16 січня 2003 року URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15/page>
55. Градобоева Є.С. Деякі аспекти комерціалізації діяльності підприємств міського господарства, що надають житлово-комунальні послуги // Економіка міста та урбаністика: матеріали Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (23 березня 2018 р.). — К.: КНЕУ, 2018. — С.111-114.
56. Гречко А.В. Перспективи реформування податкової системи України в умовах євроінтеграції / А.В. Гречко // Економіка та управління національним господарством. 2014. – № 3. – С. 60–70
57. Грисюк Ю.С., Лабута А.В. Інформаційні технології в системах оплати проїзду та моніторингу пасажиропотоків в пасажирському транспорті / Ю.С.Грисюк, А.В.Лабута // Системи обробки інформації. Проблеми і перспективи розвитку ІТ-індустрії, 2010, випуск 7 (88). – С.7-11.
58. Грицяк І. Зародження, становлення і розвиток місцевого самоврядування в Україні // Місцеве самоврядування та регіональний розвиток в Україні, №2 квітень-червень 2013.– С. 58-64. URL: https://www.google.com.ua/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKEwj35JyGzeLdAhVCVSwKHW2BC9sQFjAAegQICRAC&url=http%3A%2F%2Fwww.irbis-nbuv.gov.ua%2Fcgi-bin%2Firis_nbuv%2Fcgirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF%2Fmcrru_2013_2_25.pdf&usq=AOvVaw1E84aglQ3HCpsz--z0G0UG
59. Грушко О. В. Тіньовий сектор як фактор формування корупції / О.В. Грушко // Фінансове забезпечення інноваційних проєктів малого та середнього бізнесу: глобальні виклики та українські реалії [Електронний ресурс] : зб. матеріалів І Міжнар. наук.-

- практ. конф., 7 груд. 2016 р., м. Київ / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана» [та ін.] ; оргком.: М. І. Діба (голова) [та ін.]. – Електрон. текст. дані. – Київ : КНЕУ, 2016. – С. 23–26. URL: https://kneu.edu.ua/userfiles/ifba/16-5276_Zbirnik_materialiv_konf_07_12_16.pdf
60. Дема Д.І., Феценко Н.М., Шубенко І.А. Бюджетна система: Навч посібник / Д.І. Дема, Н.М. Феценко, І.А. Шубенко; за заг. ред. Д.І. Деми. – Житомир: Житомирський національний агроєкологічний університет, 2014. – 500 с.
 61. Демиденко Л., Наконечна Ю. Фіскальна децентралізація: німецький досвід та українські реалії /Л. Демиденко, Ю. Наконечна // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. –№ 2(167). – 2015. – С.46-50.
 62. Денис Марчук. Бюджет-2018: як підтримати аграріїв? // Сьогодні. 11.10.2017. URL: <https://www.segodnya.ua/opinion/marchukcolumn/byudzhet-2018-yak-pdtrimati-agrarv-1063109.html>
 63. Денищенко Л.В. Місцеві бюджети: походження, поняття, структура, напрями розвитку та їх роль в регіональному розвитку [Електронний ресурс] // Глобальні і національні проблеми економіки. – 2018. – Випуск 22. – С. 782-784 – URL: <http://global-national.in.ua/archive/22-2018/146.pdf>
 64. Державна політика у сфері охорони здоров'я : кол. моногр. : у2 ч. / [кол. авт. ; упоряд. проф. Я. Ф. Радиш ; передм. та заг.ред. проф. М. М. Білінської, проф. Я. Ф. Радиша].– К. : НАДУ,2013. – Ч. 1. – 396 с.
 65. Державна служба статистики. Заклади охорони здоров'я та захворюваність населення України в 2016 році: статистичний бюлетень URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publzdorov_u.htm
 66. Державна служба статистики. Медичні кадри URL: <http://www.kiev.ukrstat.gov.ua/p.php3?c=509&lang=1>
 67. Державна служба статистики. Соціально-економічне становище сільських населених пунктів України: статистичний збірник URL: https://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2014/mp/dopovidx/arh_dop2017.html

68. Деркач М.І. Моделі фіскальної децентралізації країн світу / М.І. Деркач // Вісник Дніпропетровського університету. Серія "Економіка". – 2012. – Вип. 6(3) URL: <http://www.vestnikdnu.com.ua/archive/201263/3-10.html>
69. Децентралізація в Україні: досягнення надії і побоювання, 08'2017 / Український незалежний центр політичних досліджень. URL: http://www.international-alert.org/sites/default/files/Ukraine_Decentralisation_UK_2017.pdf
70. Децентралізація публічної влади: досвід європейських країн та перспективи України / [Бориславська О. М., Заверуха І. Б., Школик А. М. та ін.]; Центр політико-правових реформ. – К., Москаленко О. М., 2012. – 212 с.
71. Децентралізація та реформа місцевого самоврядування: результати третьої хвилі соціологічного опитування / Київський міжнародний інститут соціології URL: http://www.slg-soc.org.ua/wp-content/uploads/2018/03/Report_Decentralization_Wave3_UKR.pdf
72. Децентралізація. Місцеві бюджети 159 об'єднаних територіальних громад. Фінансово-аналітичні матеріали / За ред. Казюк Я.М. – К.: Міністерство регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України, 2016 р. – 191 с. URL: <http://despro.org.ua/despro/Local%20Budgets%20of%20ACs.pdf>
73. Децентралізація: Офіційний сайт URL: <https://decentralization.gov.ua/about>
74. Динамичное социальное обеспечение для Европы: социальная модель для восстановления и роста // Бюллетень социальной политики МАСО. — 2010. — № 11. — С. 3 URL: <http://www.issa.int/rus/Resources/Social-Policy-Highlight/Social-security-systems-Responding-to-the-crisis>
75. Директива Ради Європейського Союзу №2006/112 від 28 листопада 2006 року «Про спільну систему податку на додану вартість» URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_928
76. Діяльність суб'єктів господарювання. Activity of business entities. Статистичний збірник за 2016 рік // Державна служба статистики України. – К.: ТОВ «Видавництво «Консультант» – 2017. – 588с. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>
77. Дуб А.Р. Перспективи залучення фінансових ресурсів домогосподарств у розвиток територіальних громад

- карпатського регіону [Електронний ресурс] // Глобальні і національні проблеми економіки. – №20. – 2017. – С.815- 820. URL: <http://global-national.in.ua/archive/20-2017/167.pdf>
78. Дубровский В. Политико-экономические и институциональные вопросы налоговой системы Украины: приключения некоторых современных институтов в стране тотального произвола // Voxukraine. 23.07.2015. URL: https://voxukraine.org/ru/politiko-ekonomicheskiye-i-institutsionalnyye-voprosy-nalogovoy-sistemy-ukrainy_rus/
79. Дутчак О. Гендерна нерівність та режим жорсткої економії в Україні посткризового періоду [Електронний ресурс] // Спільне. Commons. 23 квітня 2018. URL: <https://commons.com.ua/uk/genderna-nerivnist-ta-rezhim-zhorstkoyi-ekonomiyi/>
80. Економіка // VoxUkraine. 30.01.2018 URL: <https://voxukraine.org/uk/44-000-direktoriv-v-ukrayini-otrimovali-minimalnu-zarplatnyu-derzhsekretar-minfinu-yevgen-kapinus/>
81. Економічні результати сільськогосподарського виробництва у 2014 році: Експрес випуск // Державна служба статистики України. URL: www.ukrstaat.gov.ua/express/expr2015/04/76pdf.zip
82. Еліна Редих. Чому аграрії не можуть отримати 6 млрд. держпідтримки // Бізнес Цензор. 03.09.18 URL: <https://biz.censor.net.ua/r3084171>
83. Європейська хартія місцевого самоврядування / Міжнародний документ 994_036 від 15.10.1985 р. із змінами та доповненнями URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/994_036
84. Європейський проект та Україна: монографія / А. В. Єрмолаєв, Б.О. Парахонський, Г.М. Яворська, О. О. Резнікова [та ін.]. – К. : НІСД, 2012. – 192 с.
85. Єгорова Ю. Спрощена система оподаткування для сільгоспвиробників // Агробізнес сьогодні. – 20 лютого 2015 URL: <http://agro-business.com.ua/agro/pytannia-bukhhalterii/item/1751-sproshchena-systema-opodatkuvannia-dlia-silhospvrobnykiv.html>
86. Жабинець О.Й. Оцінка результативності фінансово-господарської діяльності агрохолдингів в Україні // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. Механізми ефективного розвитку прикордонних територій: [зб. наук. пр.] / ДУ "Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього

- НАН України"; редкол.: В.С. Кравців (відп. ред.). – Львів, 2018. – Вип. 1(129). – С. 104-108
87. Жарун О.В. Вагоме місце на світовому ринку – пріоритет розвитку агропромислового виробництва в Україні // Sozioökonomische und rechtliche Faktoren der sozialen Entwicklung unter den Bedingungen der Globalisierung. Hrsg. von Doktor der Wirtschaftswissenschaften, Professor Yu.V. Pasichnyk – kollektive Monographie in 2 Bänden, B. 1 – Shioda GmbH, Steyr, Austria, 2018. – p.114-128
88. Жертви режиму: як скасування спецрежиму сплати ПДВ для аграріїв вплине на сільгоспвиробників // Аграрник. URL: <https://site.agrarnik.com/jertvy/>
89. Жуковська А. Ю. Соціальні стандарти у сфері доходів населення та проблематика їх запровадження в Україні / А. Ю. Жуковська // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 11. – С. 181-189
90. За межею бідності в Україні живе понад 80% населення // УНІАН. 15 квітня 2015 року. URL: <https://www.unian.ua/society/1067370-za-mejeju-bidnosti-v-ukrajini-jive-ponad-80-naselennya-deputat.html>
91. Заверуха М. М. Системний аналіз суті та закономірностей функціонування тіньової економіки / Заверуха М.М. // ЛРІДУ НАДУ. – Актуальні проблеми державного управління. – 1 (47), 2015.– С.187-196.
92. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо децентралізації повноважень у сфері архітектурно-будівельного контролю та удосконалення містобудівного законодавства» № 320-VIII від 09.04.2015 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/320-19>
93. Закон України «Про добровільне об'єднання територіальних громад» від 5 лютого 2015 року № 157- VIII URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/157-19>
94. Закон України «Про засади державної регіональної політики» від 05.02.2015 № 156-VIII URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/156-19>
95. Закон України «Про співробітництво територіальних громад» від 17.06.2014 № 1508-VII URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1508-18>

96. Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» від 24.06.04 р. № 1877-IV URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>
97. Закон України «Про державні соціальні стандарти і державні соціальні гарантії» від 05.10.2000 № 2017-III. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2017-14>
98. Закон України «Про автомобільний транспорт» N 2344-III від 5 квітня 2001 року. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2344-14/page>
99. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року №996-XIV URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
100. Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України» №1789-VIII від 20 грудня 2016 року URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1789-viii>
101. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо добровільного приєднання територіальних громад)» №4772 від 9 лютого 2017 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1851-19>
102. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо стабілізації фінансового стану держави та удосконалення окремих положень соціальної політики)» від 24 грудня 2015 року № 911-VIII URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/911-19>
103. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо підвищення пенсій» № 2148-VIII від 3 жовтня 2017 року URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2148-19/page>
104. Закон України «Про внесення змін та визнання такими, що втратили чинність, деяких законодавчих актів України» № 76-VIII від 28 грудня 2014 року URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/76-19>
105. Закон України «Про Державний бюджет України на 2018 рік» від 07.12.2017 року №2246-VIII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2246-19>
106. Закон України «Про державну допомогу сім'ям з дітьми» від 20.01.2018 № 2811-XII URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2811-12>
107. Закон України «Про державну службу» № 889-VIII від 10 грудня 2015 року URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/889-19/page5>

108. Закон України «Про Загальнодержавну програму розвитку малого і середнього підприємництва на 2014 – 2024 роки» від 22.03.2012 № 4618-VI URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/4618-17/paran3#n3>
109. Закон України «Про Кабінет Міністрів України» № 794-VII 27 лютого 2014 року URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/794-18/page3>
110. Закон України «Про межу малозабезпеченості» від 4 жовтня 1994 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/190/94-%D0%B2%D1%80>
111. Закон України «Про освіту» від 05.09.2017 № 2145-VIII URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2145-19/page7>
112. Закон України «Про прожитковий мінімум» від 15 липня 1999 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/966-14>
113. Закон України «Про Рахункову палату» № 576-VIII від 2 липня 2015 року URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/576-19/page>
114. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21 грудня 2016 року № 1797-VIII URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1797-19>
115. Закон України «Про державно-приватне партнерство» № 2404-VI від 10.06.2018 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2404-17>
116. Залознова Ю.С. Публічно-приватне партнерство в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку / Ю. С. Залознова, Н. В. Бутенко, І. П. Петрова // Економічний вісник Донбасу № 2(44), 2016. – С.21-28
117. Заробітчани скуповують нерухомість // Газета по-українськи.–19 липня 2012. URL: <http://gazeta.ua/articles/scandalsnewspaper/446343>
118. Зарубіжний досвід організації роботи місцевої влади: монографія / М.О. Пухтинський, П.В. Ворона, О.В. Власенко та ін.; за заг. ред. П.В. Ворони. – Х.: Вид-во ХарПІ НАДУ «Магістр», 2009. – 280 с.
119. Звіт про результати аудиту ефективності використання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на компенсацію за пільговий проїзд та надання пільг з послуг зв'язку окремим категоріям громадян у 2015 році та аналізу фінансового забезпечення реалізації їх прав на зазначені пільги у 2016 році,

затверджений рішенням Рахункової палати від 08.11.2016 N 23-3
URL: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16750718/Zvit_23-3.pdf?subportal=main

120. Звіт про фінансові результати за 2016 рік. Львівське комунальне автотранспортне підприємство № 1. URL: http://city-adm.lviv.ua/public-information/utilities/lk-atp-1/finansovi-dokumenty/2785/download?cf_id=36
121. Зеленський А.В., Краснолуцький О.В. Сучасна модель державної підтримки аграрного сектора економіки України // Фінансове забезпечення інноваційних проектів малого та середнього бізнесу: глобальні виклики та українські реалії [Електронний ресурс] : зб. Матеріалів I Міжнародної науково-практичної конференції; 7 грудня 2016 року, м. Київ. — К. : КНЕУ, 2016. — С.27-29.
122. Іванов Ю.Б. Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування: монографія / Ю.Б. Іванов. – Х.: Вид-во ІНЖЕК, 2007. – 448 с.
123. Іващенко А.І., Рудик Н.В. Проблеми фінансування інноваційних проектів малого та середнього бізнесу: державні гарантії та їх значення // Фінансове забезпечення інноваційних проектів малого та середнього бізнесу: глобальні виклики та українські реалії [Електронний ресурс]: зб. Матеріалів I Міжнародної науково-практичної конференції ;7 грудня 2016 року, м. Київ. — К. : КНЕУ, 2016. — С.30-33
124. Івченко В. ДПЗКУ веде до дефолту України // Економічна правда. – 06. 08. 2015. URL: <http://www.epravda.com.ua/columns/2015/05/29/544120/>
125. Калачова Галина. Що чекає пенсійну реформу восени // Pensia.ua – Пенсійний консультант. 27 липня 2017. URL: <https://pensia.ua/ua/component/k2/item/2474-shcho-chekaie-pensiie-reformu-voseny>
126. Камінська Т.М. Шляхи залучення інвестицій в охорону здоров'я регіонів України // Економіко-правові засади формування та розвитку регіональної інфраструктури в умовах децентралізації економіки України: матеріали Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., присвяченої 100-річчю НАН України, Харків, 1–28 лютого 018 р / Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім.О.М.Бекетова. – Харків: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2018. –С.94-96

127. Карлін М. І. Фінанси країн Європейського Союзу : навч. посіб. / М. І. Карлін ; М-во освіти і науки України. – К. : Знання, 2011. – 640 с.
128. Карлін М.І. Критерії і напрями удосконалення розподілу податкових доходів між регіонами країни / М.І. Карлін // Регіональна економіка: науково-практичний журнал. – Львів: Ін-т регіональних досліджень НАН України. – 2014. – № 2. – С.116–124.
129. Карп'як М.О. Особливості функціонування ринку м'яса в Україні та його вплив на розвиток економіки регіонів // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. Механізми ефективного розвитку прикордонних територій: [зб. наук. пр.] / ДУ "Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України"; редкол.: В.С. Кравців (відп. ред.). – Львів, 2018. – Вип. 1(129). – С. 77-80.
130. Картка киянина: монетизація пільг? // УНІАН. 04 квітня 2012. URL: <https://kiev.unian.ua/631971-kartka-kiyanina-monetizatsiya-pilg.html>
131. Касперович Ю.В. Податкові механізми відновлення соціально-економічного розвитку в контексті реформи 2016 року / Ю.В.Касперович // Серія «Економіка», №74. URL: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/podatkov_i_mehanizmu-f6424.pdf.
132. Катрук Н. Світовий досвід оподаткування доходів громадян і його використання в Україні [Електронний ресурс] / Н. Катрук // Журнал «Схід». – 2009. – №2(93). – URL: <http://www.experts.in.ua/baza/analitic/index.php>
133. Кодекс законів про працю України № 322-VIII від 10.12.71 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
134. Кизим Н. А., Раевнева Е. В. Бобкова А. Ю. Неравномерность регионального развития в Украине: теоретические основы, инструментарий диагностики, тенденции: Монография. – Х.: ИД «ИНЖЭК», 2011. – 224 с.
135. Кінець безоплатного проїзду: монетизація пільг почнеться з Львівщини // Zik. –30 березня 2017. – URL: https://zik.ua/news/2017/03/30/kinets_bezoplatnogo_proizdu_monet_uzatsiya_pilg_pochnetsya_z_lvivshchyny_1070761
136. Клепанчук О.Ю. Податкове регулювання малого бізнесу в трансформаційній економіці України: дис. ...канд.економ.наук:

- 08.00.03/ Львівський торговельно-економічний університет, Львів. 2017р. 289 с. URL: http://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/pidrozdily/A_spirantura/Rady/Spec_vchena_rada/Dysertacii/2017_01/Klepanchuk_O_U_Dusert_.pdf
137. Коба О.В, Горбенко Я.О. Оподаткування доходів фізичних осіб: закордонний та вітчизняний досвід // Глобальні і національні проблеми економіки, №22 – 2018. – С.931-935. URL: <http://global-national.in.ua/archive/22-2018/174.pdf>
138. Кобушко Я.В., Тютюнник І.В. Драйвери тінізації доходів, отриманих злочинним шляхом: сутність та соціально-економічні наслідки їх багатоканальної дистрибуції // Sozioökonomische und rechtliche Faktoren der sozialen Entwicklung unter den Bedingungen der Globalisierung. Hrsg. von Doktor der Wirtschaftswissenschaften, Professor Yu.V. Pasichnyk – kollektive Monographie in 2 Bänden, B. 1 – Shioda GmbH, Steyr, Austria, 2018. – p.176-185
139. Колісніченко П.Т. Напрями реформування спрощеної системи оподаткування / П.Т. Колісніченко // Економічний простір : зб. наук, праць. – 2010. – № 33. – С. 132-139
140. Коментарі міністра аграрної політики та продовольства Володимира Лапи стосовно скасування ПДВ для АПК // Укрінформ URL: http://www.ukrinform.ua/rubric-other_news/1861616-spetsregim_pdv_chi_vryatue_rada_ukraiinskih_agrariiv_2071963.html
141. Кондрат І.Ю., Ярошевич Н.Б. Шляхи забезпечення боргової стійкості України / І.Ю.Кондрат, Н.Б.Ярошевич // International Scientific Conference Corporate Governance: Strategies, Processes, Technology.– October 20th, 2017.– С.52-53
142. Кондратюк С. Я. Бюджетна агломерація міста й району в області // Економіка міста та урбаністика: матеріали Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (23 березня 2018 р.). — К.: КНЕУ, 2018. — С.259-260
143. Конституція України від 28 червня 1996 року [Електронний ресурс].– Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/page4>
144. Костюк О.В. У 2018 році держава втратить через податкові пільги \$26 млрд // ZAXID.NET. – 24 вересня 2017. URL:

http://zaxid.net/u_2018_rotsi_derzhava_vtratit_cherez_podatkovi_pilgi_26_mlrd_n1437185

145. Кошелева Г., Крютченко В. Пільги в країнах ЄС і система соціального забезпечення у США // Соціальний захист. – 2005. – № 5. – С. 41 – 44
146. Кравчук Н.Я. Фінансові дисбаланси світової економіки в умовах асиметрії глобального розвитку: дис. ... д-ра економ.наук: 08.00.02. / Тернопіль. 2014. 401с. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/1796/3/DIS.pdf>
147. Кравчук О., Одосій О., Оподаткування в Україні. Приховані ресурси // Спільне. – 18 серпня 2015. URL: <https://commons.com.ua/uk/opodatкування-v-ukrayini-prihovani-resursi/>
148. Крамар Олександр. Соціальна шизофренія // Тиждень. 31 жовтня 2016. URL: <http://tyzhden.ua/Economics/88648>
149. Кривошеєва Т.О. Зарубіжний досвід застосування пільг на пасажирські перевезення автомобільним транспортом загального користування/ Т.О.Кривошеєва // Вісник Національного транспортного університету. – 2013. – № 28. – С. 248-256. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vntu_2013_28_37
150. Крисоватий А.І., Синютка Н.Г. Муніципальна боргова політика: теоретичні концепції та практика реалізації в Україні: монографія / Андрій Крисоватий, Наталія Синютка. – Львів: Українська академія друкарства, 2017. – 199 с
151. Крутій О. М Комплексний механізм діалогової взаємодії органів влади і громадськості / О. М. Крутій // Державне будівництво : електронне наукове фахове видання. – 2010. – № 1. URL: <http://www.nbuv.ua/e-book/db/2007-1-1/doc/1/01.pdf>.
152. Крутій О. М. Діалогова взаємодія органів державної влади та громадськості: [монографія] / О. М. Крутій . – Харків : Вид-во ХарPI НАДУ “Магістр”, 2008. – 236 с.
153. Круш П. В., Кожемяченко О.О. Національна економіка: регіональний та муніципальний рівень. Підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 320 с.
154. Куйбіда В. С. Самоврядування територіальної громади : монографія / В. С. Куйбіда, І. К. Кавер. – Львів : Літопис, 2006. - 108 с.

155. Лазутіна Л.О. Перспективи бюджетного забезпечення розвитку об'єднаних територіальних громад // Журнал «Фінансове право». 2018. URL: <http://ndi-fp.nusta.edu.ua/thesis/663/>
156. Латинін М.А. Аграрний сектор економіки України: механізм державного регулювання / М.А. Латинін. – Х.: Магістр, 2006. – 320 с.
157. Лещенко Н. Аргументи на користь монетизації транспортних пільг // Ціна держави. – 18. Квітня 2018 р. URL: <http://cost.ua/news/611-monetization-of-benefits>
158. Ливдар М.В., Ярошевич Н.Б., Кондрат І.Ю. Деякі аспекти бюджетної децентралізації в Україні [Електронний ресурс] / М.В.Ливдар, Н.Б. Ярошевич, І.Ю.Кондрат // Науковий журнал «Молодий вчений», № 4 (56) квітень 2018 р.– С.139-142. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/ua/archive/56/>
159. Ливдар М. В. Програмно-цільовий метод складання бюджету / М. Ливдар // Галицький економічний вісник.–2009. –№ 2. – С. 109-114.
160. Линник О.І. Збалансована система обліку та адміністрування податків як основний чинник легкості ведення бізнесу в країнах світу [Електронний ресурс] / О.І.Линник // Глобальні і національні проблеми економіки. №21. 2018р.– С.168-171. URL: <http://global-national.in.ua/archive/21-2018/34.pdf>
161. Лист МОН «Щодо введення посади вихователя (асистента вчителя) у загальноосвітніх навчальних закладах з інклюзивним навчанням» від 28.09.2012 р. № 1/9-694 URL: [https://www.google.com.ua/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKEwj-mcrd1JHdAhWJqIsKHS5kB7YQFjAAegQIABAC&url=http%3A%2F%2Fold.mon.gov.ua%2Fimg%2Fzstored%2Ffiles%2F1-9-694\(1\).doc&usg=AOvVaw0pZObP7LHjiRrsaboN-xog](https://www.google.com.ua/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKEwj-mcrd1JHdAhWJqIsKHS5kB7YQFjAAegQIABAC&url=http%3A%2F%2Fold.mon.gov.ua%2Fimg%2Fzstored%2Ffiles%2F1-9-694(1).doc&usg=AOvVaw0pZObP7LHjiRrsaboN-xog)
162. Лист МОН «Щодо плати за харчування дітей в ДНЗ» від 29.12.2015 р. № 2/3-13-2760-15 URL: <http://document.ua/shodo-plati-za-harchuvannja-ditei-v-dnz-doc286243.html>
163. Лібанова Е. М. Криза політики доходів в Україні / Е. М. Лібанова // Економіка України. — 2016. —№ 8 (657). — С. 62-77
164. Лондар Л. П. Аналіз сучасного стану державного боргу та ключові напрями забезпечення боргової безпеки України / Лондар Л. П. // Економіка / Нац. інститут стратегічних досліджень. – Київ, 2015. – № 48. – С. 32–49 URL: <http://www.ac->

rada.gov.ua/doccatalog/document/16753338/Bul_DBU_2018_pr.pdf?subportal=main

165. Лук'яненко І. Бюджетно-податкова політика України: нові виклики : монографія / І. Лук'яненко, М. Сидорович. –К. : НаУКМА, 2014. – 229 с.
166. Луценко В.І. Податково-бюджетна політика місцевого розвитку в умовах децентралізації фінансової системи України: дис. ... канд.економ.наук: 08.00.08 / Краматорськ, 2017, 206с. URL: http://www.dgma.donetsk.ua/docs/nauka/vcheni_rady/12.105.03/51d_iss.pdf
167. Мазур І. Корупція як інститут тіньової економіки // Економіка України. – 2005. – № 8. – С. 68-74.
168. Макаренко Віта. Асистент вчителя ЗНЗ: спірні питання оплати праці. Роз'яснення МОН // Бухгалтерія: Бюджет, №37, 02.10.2017. URL: <https://buhbudget.com.ua/ua/journal/buhbudget/article/9499>
169. Мальований М.І. Стан та проблеми державного фінансування охорони здоров'я в Україні / М.І. Мальований // Проблеми економіки. – 2013. – № 4. – С. 116–124
170. Марчук Денис. Бюджет-2018: як підтримати аграріїв? // Сьогодні. – 11.10.2017. URL: <https://www.segodnya.ua/opinion/marchukcolumn/byudzhnet-2018-yak-pdtrimati-agrarv-1063109.html>
171. Межа бідності в Україні та Європі // Z-Україна. 25.10.2010. URL: <http://zet.in.ua/news/mezha-bidnosti-v-ukra%D1%97ni-ta-yevropi/>
172. Мельникова М.В. Про інституціоналізацію ринку послуг у житлово-комунальній сфері міста // Економіка міста та урбаністика: матеріали Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (23 березня 2018 р.). — К.: КНЕУ, 2018. — С.153-157.
173. Мельничук Анатолій, Остапенко Павло. Децентралізація влади: реформа №1 [аналітичні записки]. – К.: ЦОП «Глобус» ФОП Кравченко Я.О. – 2016. – 35 с.
174. Меренкова Л.О. Оцінка державного боргу та боргової політики у контексті забезпечення боргової безпеки України [Електронний ресурс] // Глобальні і національні проблеми економіки, № 22. – С.823-828. URL: <http://global-national.in.ua/archive/22-2018/155.pdf>

175. Міграція в Україні: факти і цифри // Міжнародна організація з міграції (МОМ). Представництво в Україні, 2016. URL: http://iom.org.ua/sites/default/files/ff_ukr_21_10_press.pdf
176. Мінагропрод зібрався довести МВФ необхідність зберегти податкові пільги для аграріїв // УНІАН. 09 липня 2015. URL: <https://economics.unian.ua/agro/1098871-minagroprod-zibravsya-dovesti-mvf-neobhidnist-zberegiti-podatkovii-pilgi-dlya-agrarijiv.html>
177. Мінімальна зарплата: світові стандарти й українські реалії // Юридичний вісник України. – 2011. – № 29.
178. Монетизація пільг: досвід інших країн та висновки для України (Policy Paper) // Європейський інформаційно-дослідницький центр, Київ 2015.– 32с. URL: <http://radaprogram.org/infocenter/monetyzaciya-pilg-dosvid-inshyh-krayin-ta-vysnovky-dlya-ukrayiny>
179. Моніторинг основних індикаторів бюджетної системи України станом на 01.11.2017 // Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень USAID Україна URL: https://www.ibser.org.ua/sites/default/files/2017_10_budget_new_ukr.pdf
180. Моніторинг основних індикаторів бюджетної системи України за січень-червень 2016.pdf // Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень USAID Україна URL: <http://kievcity.gov.ua/news/45071.html>
181. Москалик Р.Я., Москалик Л.Р. Тенденції реалізації фіскальної політики країн ЄС та України: чи є підстави для конвергенції? // Глобальні та національні проблеми економіки. – Вип.22, 2018. – С. 65-70 URL: <http://global-national.in.ua/archive/22-2018/15.pdf>
182. Муніципальні фінанси: навч. посіб. / За ред. д.е.н., проф. О.П. Кириленко. – Тернопіль: Астон, 2015. – 360 с.
183. Наказ Міністерства освіти і науки України «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ» від 26.09.2005р. № 557 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1130-05>
184. Наказ Міністерства освіти і науки України «Про внесення змін до наказу Міністерства освіти і науки України від 26 вересня 2005 року № 557 «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ» № 81 від

- 20.04.2017 р. URL: <http://old.mon.gov.ua/files/normative/2017-02-20/6915/nmo-81-2.pdf>
185. Наказ Міністерства соціальної політики України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Державної служби статистики України «Про затвердження Методики визначення прожиткового мінімуму» №178/147/31 від 03.02.2017 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0281-17/paran9#n9>
186. Наказ Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011 р. № 11 URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF11003.html
187. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету» № 57 від 28.01.2002 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02>
188. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів» від 12 вересня 2012 року № 1569/21881 URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1569-12>
189. “Народження”, “життя” та “смерть” бюджету України // VoxUkraine. – 24.01.2013. URL: <https://voxconnector.org/narodzhennya-zhittya-ta-smert-byudzhetu-ukra%20ni/>
190. Національна стратегія реформування системи охорони здоров'я в Україні на період 2015 – 2020 років URL: <http://uoz.cn.ua/strategiya.pdf>
191. Нерівність в Україні: масштаби та можливості впливу / за ред. Е.М.Лібанової. – К.: Інститут демографії та соціальних досліджень імені М.В. Птухи НАН України, 2012. – 404 с
192. Нешитой А. С. Финансы и кредит : учебник / А. С. Нешитой. - 2-е изд., перераб и доп. - М. : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^О», 2006. – 572 с.
193. Ніжнік А.А. Основні недоліки та потенціал розвитку регіональних форм державно-приватного партнерства в інфраструктурних проектах // Економіка міста та урбаністика: матеріали Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (23 березня 2018 р.). — К.: КНЕУ, 2018. — С.162-165
194. Нова архітектура бюджетної системи України: ризики та можливості для економічного зростання / за редакцією Я.А.Жаліла. – К.: НІСД, 2010. –35 с.

195. Новіков Денис. Три фантоми українського трудового права // Спільне.Commons. 27 червня 2018 р. URL: <https://commons.com.ua/uk/tri-fantomi-ukrayinskogo-trudovogo-prava/>
196. Одосій О. Взаємозв'язок бюджетної та боргової політики України // Спільне Commons. 11 червня 2015 р. URL: <https://commons.com.ua/uk/byudzheta-borhova-politika-ukrayiny/>
197. Одосій Олександр. Агробізнес: дотувати чи оподатковувати? // Спільне.Commons. 19 жовтня 2015. URL: <https://commons.com.ua/uk/podatкова-sistema-agrobiznesu-dotuvati-chi-opodatkovuvati/>
198. Оксенюк О.І. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в економіці України: дис. ... канд.економ.наук: 08.00.08 / Львів, 2015, 231с. URL: http://shron1.chtyvo.org.ua/Okseniuk_Oksana/Fiskalna_efektyvnist_podatku_na_dodanu_vartist_v_ekonomitsi_Ukrainy.pdf
199. Онищенко В. ЄСВ 2019: реформування // Головбук. 13 вересня 2018 року. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7404-reformuvannya-sv-2018>
200. Слободянюк Н.О., Коніна М.О. Проблеми формування дохідної частини місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації // Економіка і суспільство. – Випуск №2.– 2016.– С.611-616.
201. Офіційний сайт Міністерства фінансів України URL: <http://www.minfin.gov.ua>
202. П(С)БО 31 «Фінансові витрати», затверджене наказом Міністерство фінансів України від 28.04.2006 № 415 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06>
203. П'ясецька-Устич С.В. Корупція як системне явище в економіці України // Причорноморські економічні студії. – 2016. – № 6. – С. 5-10.
204. Павлюк А.П. Формування об'єднаних територіальних громад: стан, проблемні питання та шляхи їх вирішення // Національний інститут стратегічних досліджень URL: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/terutor_gromad-86ead.pdf
205. Павлюк А., Ляпін Д. Щодо розвитку державно-приватного партнерства як механізму активізації інвестиційної діяльності в Україні // Національний інститут стратегічних досліджень URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/816/>

206. Паєнтко Т.В. Інституціоналізація фіскального регулювання фінансових потоків: монографія / Т.В. Паєнтко. - К.: «ДКС центр», 2013. - 294 с. URL: <http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/2010/13350/1/Paientko.pdf>
207. Пальчук В. Пріоритет 2018 року – реформування сільської медицини // Центр досліджень соціальних комунікацій НБВУ. URL: http://nbuviap.gov.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=3332:silska-meditsina-v-konteksti-medichnoji-reformi&catid=8&Itemid=350
208. Патицька Х.О. Розвиток міських агломерацій у забезпеченні співробітництва міст та приміських сіл в умовах реформи місцевого самоврядування // Економіка міста та урбаністика: матеріали Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (23 березня 2018 р.). — К.: КНЕУ, 2018. — С.268-270
209. Петленко Ю., Милованова Є., Теоретичні та методологічні аспекти фіскальної політики держави // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка.— 2017. — №1(190) — С.28-35. URL: <http://oaji.net/articles/2017/3733-1523733463.pdf>
210. Петраков Я. Оцінка фіскальних імпульсів від застосування податкових інструментів // Фінанси України, №1. 2016 С. 57 – 79 URL: https://www.researchgate.net/publication/306326061_Ocinka_fiskalnih_impulsiv_vid_zastosuvanna_podatkovih_instrumentiv
211. Підготовка та реалізація проектів публічно-приватного партнерства: Практичний посібник для органів місцевої влади та бізнесу / С. Грищенко – К., ФОП Москаленко О.М., 2011. – 140 с.
212. Підсумки голосування за Громадянський бюджет 2016 року. URL: <http://www.gdansk.pl/budzet-obywatelski/Wyniki-glosowania-w-Budzecie-Obywatelskim-2016,a,43029>
213. Планування місцевих бюджетів на основі програмно-цільового методу: Навчальний посібник / І. Ф. Щербина, В. В. Зубенко та ін.; За ред.І. Ф. Щербини; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-П) впровадження». – 3-тє видання, виправлене та доповнене. - К.: Нора-друк, 2012. – 100 с.

214. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій: навч. посіб. / Під ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбурова. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2010. – 492 с
215. Податкове регулювання соціального розвитку: світовий досвід та тенденції в Україні: Монографія / Ю. Б. Іванов, О. М. Тищенко, О. В. Грачов та ін.; за заг. ред. Ю. Б. Іванова. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2012. – 423 с.
216. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 року URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>
217. Податкові канікули у 2017 році – для кого і коли // Головбух, 2 лютого 2017 р. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/6048-qqq-17-m2-02-02-2017-podatkov-kankuli-u-2017-rots-dlya-kogo-koli>
218. Податок на виведений капітал: Закон про панацею для України - внесли до Ради // Укрінформ. – 06.07.2018. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/2493933-podatok-na-vivedenij-kapital-zakon-pro-panaceu-dla-ukraini-vnesli-do-radi.html>
219. Подмазко О. М. Вплив тіньової економіки на загрози економічній безпеці країни / О. М. Подмазко// Економіка: реалії часу. – 2014. – № 4 (14). – С. 142-151.
220. Порівняльний аналіз інституційної архітектури бюджетних систем: світовий досвід та Україна : монографія / Н.Ю. Рекова, І.Л. Долозіна, К.Є.Мойсеєнко та ін.; за заг. ред. проф. Н.Ю.Рекової – Покровськ: ДВНЗ «ДонНТУ», 2017. –264 с.
221. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні / Володимир Дубровський, В'ячеслав Черкашин // Інститут соціально-економічної трансформації. – К.: 2017. URL: <https://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2018/02/Instrumenty-uhylyannya-vid-splaty-podatkiv-2017-1.pdf>
222. Постанова Верховної Ради України «Про перелік, кількісний склад і предмети відання комітетів Верховної Ради України восьмого скликання» № 22-VIII від 4 грудня 2014 року URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/22-19>
223. Постанова Вищого господарського суду України №2/96-1721 від 04.07.2011р. URL: http://vgsu.arbitr.gov.ua/docs/28_3321521.html
224. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку фінансування видатків місцевих бюджетів на здійснення заходів з виконання державних програм соціального захисту населення за рахунок субвенцій з державного бюджету»

- від 4 березня 2002 р. № 256 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/256-2002-%D0%BF>
225. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження наборів продуктів харчування, наборів непродовольчих товарів та наборів послуг для основних соціальних і демографічних груп населення» № 780 від 11 жовтня 2016 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/780-2016-%D0%BF>
226. Постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання надання пільг у готівковій формі з оплати проїзду усіма видами транспорту загального користування на міських, приміських та міжміських маршрутах» № 197 від 14 березня 2018 року URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npras/deyaki-pitannya-nadann>
227. Постанова Кабінету Міністрів України «Положення про Державну казначейську службу України» № 215 від 15 квітня 2015 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF>
228. Постанова Кабінету Міністрів України «Про внесення зміни у додаток 2 до постанови Кабінету Міністрів України від 30 серпня 2002 р. № 1298» № 974 від 14.12.2016 р. URL: <https://законодавство.com/download/postanova-vid-grudnya-2016-974-pro-vnesennya-2016-47157.html>
229. Постанова Кабінету Міністрів України «Про встановлення строку навчання у загальноосвітніх навчальних закладах для дітей з особливими освітніми потребами» № 585 від 23.04.2003 р. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP030585.html
230. Постанова Кабінету Міністрів України «Про Державну фіскальну службу України» №236 від 21 травня 2014 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>
231. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Методики визначення прожиткового мінімуму» № 178/147/31 від 03.02.2017 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0281-17>
232. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України» № 236 від 21 травня 2014 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/43-2016-%D0%BF>
233. Постанова Кабінету Міністрів України «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 30 серпня

- 2002 року № 1298 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF/ed20120405>
234. Постанова Кабінету Міністрів України «Про оплату праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 28 грудня 2016 р. № 1037 URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/249637026>
235. Постанова Кабінету Міністрів України «Про підвищення оплати праці педагогічних працівників» від 11 січня 2018 року № 22. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/pro-pidvishennya-oplati-praci-pedagogichnih-pracivnikiv>
236. Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок організації інклюзивного навчання у загальноосвітніх навчальних закладах» від 15.08.2011 р. № 872 URL: http://rozvytok.in.ua/law/osvita/chinne-zakonodavstvo/uryadovi-akti/372-15_08_2011_872
237. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку призначення і виплати державної допомоги сім'ям з дітьми» № 1751 від 27.12.2001 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1751-2001-%D0%BF>
238. Постанова правління НБУ «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України» N242 від 07.04.2016 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0242500-16>
239. Презентація результатів дослідження на тему: «Сприйняття українцями ситуації в сфері оподаткування України» // Український офіс міжнародного дослідницького агентства IFAK Institut. Червень, 2016 р. URL: http://www.ueff.org/sites/default/files/rezultati_doslidzhennya.pdf
240. Пріоритети // Вісник: Офіційно про податки: Офіційне видання ДФСУ.– Вип. 3–4 (6).– 2017. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100005776-prioriteti?issue=5611>
241. Проект Закону «Про Загальнодержавну програму розвитку малого і середнього підприємництва на 2014 – 2024 роки» (Додатки) URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=49543
242. Проект закону №5225 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення системи оподаткування у

- сфері земельних відносин і сільського господарства» URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/GH41500A.html
243. Проскурін П.В. Історія економіки та економічних учень. Економічна історія індустріальної цивілізації / П.В.Проскурін // Навч. посібник; Мін-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана». – 2-е вид., доп. і перероб. - К.: КНЕУ, 2008. - 400 с. URL: <http://library.if.ua/book/124/8231.html>
244. Прутська О.О. Інституціоналізм і проблеми економічної поведінки в перехідній економіці: монографія. – К.: Логос, 2003. – 256 с.
245. Ревко А.М. Купівельна спроможність заробітної плати як базис розвитку людського потенціалу // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2014. – Серія Економіка. Випуск 1 (42). – С.287-294 – Режим доступу: http://www.visnyk-ekon.uzhnu.edu.ua/images/pubs/42/42_58.pdf
246. Регіональний розвиток та державна регіональна політика в Україні: стан і перспективи змін у контексті глобальних викликів та європейських стандартів політики. Аналітичний звіт // Проект ЄС «Підтримка політики регіонального розвитку в Україні». – 2013. – 342 с. URL: http://surdp.eu/uploads/files/Analytical_Report_Main_part_UA.pdf
247. Регіональна політика та регіональний розвиток в Україні / Сокольченко Ю.М. // Матеріали IV-го ВЕБ-семінару для представників вищих навчальних закладів, органів публічної влади, громадських організацій, м. Одеса, 07 червня 2016 року. URL: <http://www.oridu.odessa.ua/news/2016/06/07/vebinarRPPA2016.pdf>
248. Рейтинг якості життя: Україна на 53 місці // Інформаційний бюлетень Міжнародного центру перспективних досліджень. – 2009. – №10 (444). – С. 26–29.
249. Реформа охорони здоров'я в контексті децентралізації // Міністерство охорони здоров'я. 09.07.2015 URL: <https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwjQx5-Cgq3ZAhXHiiwKHU1qC-wQFggnMAA&url=http%3A%2F%2Ftrigger.in.ua%2Fwp-content%2Fuploads%2F2015%2F08%2FHealth-Reform-and->

Decentralization_policy-note-for-RPR.docx&usg=AOvVaw0UITNw4d3KwBbn-lCBSY_U

250. Рибак С.О. Фінансове забезпечення модернізації соціального захисту населення / С.О. Рибак // Фінанси України. – 2013. – № 1. – С. 7-21 URL: https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwivy7C8lqjcAhXsA5oKHeV7C4UQFggwMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.irbis-nbu.gov.ua%2Fcgi-bin%2Firis_nbu%2Fcgiiiris_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF%2FFu_2013_1_3.pdf&usg=AOvVaw3ZNTCAUUce4OwgpWUP_UJM
251. Розвиток державного пенсійного страхування в умовах пенсійної реформи: монографія [О.П.Кириленко, Б.С.Малиняк, О.В.Петрушка та ін.]: за ред. О.П.Кириленко, Б.С.Малиняка.– Тернопіль: ТНЕУ, 2013. –350с.
252. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції Загальнодержавної програми розвитку малого і середнього підприємництва на 2014—2024 роки» від 28 серпня 2013 р. № 641- URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/641-2013-p#n9>
253. Рудик Н. В. Проблеми фінансування інноваційних проектів малого та середнього бізнесу: державні гарантії та їх значення / Н. В. Рудик, А. І. Іващенко // Фінансове забезпечення інноваційних проектів малого та середнього бізнесу: глобальні виклики та українські реалії [Електронний ресурс] : зб. матеріалів І Міжнар. наук.-практ. конф., 7 груд. 2016 р., м. Київ / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана» [та ін.] ; оргком.: М. І. Диба (голова) [та ін.]. – Електрон. текст. дані. – Київ : КНЕУ, 2016. – С. 30–33. URL: <http://ir.kneu.edu.ua/handle/2010/20792>
254. Савенко С. Долговая петля затягивается: когда выплаты по госдолгу для Украины станут неподъемными // Дело. 12.02.2018. URL: <https://delo.ua/economyandpoliticsinukraine/dolgovaja-petlja-zatjagivaetsja-kogda-vyplaty-po-gosdolgudlja-ukrai-338956/>
255. Сарана Л.А. Державно-приватне партнерство як інструмент фінансування інфраструктури регіону // Економіко-правові засади формування та розвитку регіональної інфраструктури в

- умовах децентралізації економіки України: матеріали Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., присвяченої 100-річчю НАН України, Харків, 1–28 лютого 2018 р. / Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім.О.М.Бекетова. –Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2018. –С.116-118
256. Сафонов Ю.М., Святовец Ю.А. Скасування спеціального режиму ПДВ для аграріїв: необхідність чи загроза «смерті» для галузі // Фінансове забезпечення інноваційних проектів малого та середнього бізнесу: глобальні виклики та українські реалії [Електронний ресурс] : зб. Матеріалів I Міжнародної науково-практичної конференції; 7 грудня 2016 року, м. Київ. — К. : КНЕУ, 2016. — С.52-54.
257. Свенціцькі М. Демографічні та фінансові передумови пенсійної реформи в Україні: прогноз 2050 / М.Свенціцькі, Л.Ткаченко, І.Чапко.– К.: Аналітично-дорадчий центр Блакитної стрічки, 2010.– 76 с.
258. Свірін М.Г. Регіональна політика та регіональний розвиток в Україні // Матеріали IV-го ВЕБ-семінару для представників вищих навчальних закладів, органів публічної влади, громадських організацій (м. Одеса, 07 червня 2016 року) – С.51-54. URL: <http://www.oridu.odessa.ua/news/2016/06/07/vebinarRPPA2016.pdf>.
259. Сидор І. Власні і закріплені доходи місцевих бюджетів: проблеми формування та резерви зростання / І. Сидор // Вісник Тернопільського національного економічного університету. — 2016. – №3. – С. 20–29.
260. Синютка Н.Г., Цюрось Д.Г. Тенденції фіскальної децентралізації на прикладі міст та ОТГ Львівської області // Економіка міста та урбаністика: матеріали Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (23 березня 2018 р.). — К.: КНЕУ, 2018. — С.278-281
261. Сільченко Сергій. Чи потрібні українцям пільги на шляху до Європи (міркування про шляхи реформування соціального законодавства) // ILF Review. Корпоративний блог. URL: http://www.ilf-ua.com/ua/publications/articles/pilgy_na_shlyakhu_do_evropy/
262. Сімак С.В. Інституційний розвиток публічно-приватного партнерства в системі державного управління: дис. ... докт.наук з держ.управління: 25.00.02 / Київ, 2016, 447с. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/03/Simak.pdf>

263. Слободяник Ю.Б. Фінансовий механізм функціонування підприємств пасажирського автотранспорту в сучасних умовах: Монографія – Суми: УАБС НБУ, 2007. – 162 с.
264. Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду: монографія / А. М. Соколовська, Т. І Єфименко, І. О. Луніна : за аг. ред. А. М. Соколовської. – К.:НДФІ, 2006. – 360 с.
265. Споживчий кошик 2016. На чому ще доведеться економити? // Бджола. – 18.03.2016. URL: <https://bdzhola.com/news/spozhivchij-koshik-2016-na-chomu-sche-dovedetsja-ekonomiti>
266. Стадник М. Аналіз надходжень з податку на прибуток підприємств з позиції діяльності суб'єктів господарювання у 2013 – 2017 рр. // Фінансове забезпечення діяльності суб'єктів господарювання: матеріали VI Всеукраїнської науково-практичної конференції, (5 – 6 березня 2018 року). Кременчук: Кременчуцький національний університет імені М. Остроградського, 2018. 130 с.
267. Станкус Т. Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів / Т. Станкус. — Х. : Фактор, 2017. — 128 с. URL: <https://old.decentralization.gov.ua/pics/attachments/book.pdf>
268. Статистика: частка податків у ВВП Європейського Союзу, США та України – Економічний дискусійний клуб URL: <http://edclub.com.ua/analitika/statystykachastka-podatkiv-u-vvp-yeuropeyskogo-soyuzu-ta-ukrayiny>
269. Статистичні матеріали щодо валового внутрішнього продукту України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/>
270. Статистичні матеріали щодо державного боргу України. URL: http://www.minfin.gov.ua/news/view/statystichni-materialy-shchodo-derzhavnoho-borhu-ukrainy_2016?category=borg&subcategory=statistichna-informacija-schodo-borhu
271. Стеценко Б.С. Інституційна складова фінансової інфраструктури України: проблеми взаємодії з малим бізнесом // Фінансове забезпечення інноваційних проєктів малого та середнього бізнесу: глобальні виклики та українські реалії [Електронний ресурс] : зб. Матеріалів I Міжнародної науково-практичної конференції; 7 грудня 2016 року, м. Київ. — К. : КНЕУ, 2016. — С.209-211.

272. Стратегія розвитку малого і середнього підприємництва в Україні на період до 2020 року. URL: <https://knteu.kiev.ua/file/MTc=/25e8d58d9a7a6bf32aa6aa090b83b96f.pdf>
273. Стратегія сталого розвитку «Україна-2020», затверджена Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>
274. Страховий стаж позначиться на пенсії // FINANCE.UA., 06.10.2017. URL: <https://news.finance.ua/ua/news/-/412030/strahovuj-stazh-poznachytsya-na-pensiyi-minsotspolityky>
275. Сучасна бюджетна система: правила та процедури: Навчальний посібник / [За заг. ред. В. В. Зубенка]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження». – К., 2017. – 184 с. URL: https://www.ibser.org.ua/sites/default/files/170x240_preview_0.pdf
276. Таптунова І. Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал (Policy Paper) // Європейський інформаційно-дослідницький центр. – 2016 р. URL: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28909.pdf>
277. Територіальний розвиток і регіональна політика в Україні: Виклики та пріоритети України / ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього НАН України»; наук. ред. В. С. Кравців. – Львів, 2018. – 157 с. (Серія «Проблеми регіонального розвитку»). URL: <http://ird.gov.ua/irdp/p20180701.pdf>
278. Технології та інноваційні механізми управління програмами розвитку регіонів та міст: [навч.-метод. посіб.] / Т. М. Безверхнюк, Н. О. Котова, Т. В. Сивак та ін. ; за заг. ред. Т.М. Безверхнюк. – Одеса : ОРІДУ НАДУ, 2013. – 252 с.
279. Тищенко Катерина. Що змінює для дітей новий закон «Про освіту» // Українська правда життя. 28 вересня 2017. URL: <https://life.pravda.com.ua/society/2017/09/28/226693/>
280. Тінізація економіки України: причини та напрями подолання: монографія / Онищенко В.О., Козаченко Г.В., Погорелов Ю.С., Рудніченко Є.М., Онищенко С.В., Кравченко М.В., Лапінський І.Е.; за заг. ред. В.О. Онищенко та Г.В. Козаченко. – Полтава: ПолтНТУ ім. Ю. Кондратюка, 2016. – 324 с.

281. Тіньова економіка в Україні: масштаби та напрями подолання: аналіт. доп. / Т.А. Тищук, Ю.М. Харазішвілі, О.В. Іванов; за заг. ред. Я.А. Жаліла. К.: НІСД, 2011. 96 с
282. Ткачук Анатолій. Скандинавський шлях. Досвід реформ адміністративно-територіального устрою і місцевого самоврядування в Данії та Швеції. – К.: Логос, 2015. – 124 с.
283. Ткачук Анатолій Децентралізація влади: від потреби до реалізації (робочий зошит) – К.: ІКЦ «Легальний статус», 2013.– 116 с.
284. Тридцать девятое заседание комитета по экономическим, торговым, технологическим и экологическим вопросам. – доклад “Роль государственно-частного партнерства в устойчивом экономическом развитии стран ЧЭС”. – Докладчик: г-н Муса Гулиев, член Комитета, Азербайджан URL: www.pabsec.org/./5-EC39-REP12%20%20RUS%20EDIT%20FINAL.d
285. Тулуш Л. Податкові подарунки // Агро Перспектива. – 2015. URL: http://www.agroperspectiva.com/ru/free_article/268
286. Турчиняк Ю. Міжнародний досвід оподаткування доходів фізичних осіб / Ю. Турчиняк // Фінансове право. –2012. – №о 3.– С. 93–95.
287. У Львові асистенти вчителів в інклюзивних класах матимуть удвічі більшу зарплату // Zik. – 8 вересня 2017. URL: https://zik.ua/news/2017/09/08/u_lvovi_asystenty_vchyteliv_v_inklyuzyvnyh_klasah_matymut_udvichi_bilshu_1164061
288. Указ Президента України «Положення про Міністерство фінансів України» № 446/2011 від 08.04.2011 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/446/2011>
289. Україна виплатила 2,5 млрд доларів боргів // Українські національні новини. – 12 квітня 2018. URL: <http://www.unn.com.ua/uk/news/1724989-ukrayina-viplatila-2-5-mlrd-dolariv-borgiv>
290. Україна завершила розміщення облігацій зовнішніх державних позик України 2017 року на суму 3 млрд. дол. США // Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: https://dt.ua/ECONOMICS/ukrayina-otrimala-1-32-mlrddolariv-vid-yevroobligacij-255224_.html

291. Україна залучила \$3 млрд від розміщення єврооблігацій – Порошенко // Українська правда . 18 вересня 2017. URL: <https://www.pravda.com.ua/news/2017/09/18/7155575/>
292. Україна отримала 1,32 млрд доларів від єврооблігацій. URL: https://dt.ua/ECONOMICS/ukrayina-otrimala-1-32-mlrddolariv-vid-yevroobligaci-y-255224_.html.
293. Финансирование здравоохранения в Европейском союзе: проблемы и стратегические решения URL: <http://www.google.com.ua/url?sa>.
294. Фінанси малого бізнесу: навч. посіб. / А.А. Фастовець, І.В. Фисун. – К.: Кондор-Видавництво, 2013. – 302 с.
295. Ярошевич Н.Б. Фінанси підприємств. Курс лекцій: Навч.посібник. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2009. – 296с.
296. Фіскальна безпека України в умовах гібридної війни: виклики, ризики, загрози та напрями реагування. – К.: НІСД, 2016. – 71 с. URL: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/fisk_bezpeka-a7841.pdf
297. Хаєцька О. П., Вертелецький М. В. Аналіз динаміки ВВП України та інших країн світу // Електронне наукове видання «Ефективна економіка». – №1. – 2018. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6067>
298. Харун О.А., Матюх І.А. Випуск державних єврооблігацій як спосіб погашення зовнішнього боргу України [Електронний ресурс] // Глобальні та національні проблеми економіки. – №23. – 2018. – С.567-570. URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/110.pdf>
299. Ціна держави. Офіційний сайт. URL: <http://cost.ua/budget/revenue/>
300. Чубка О. М. Дивідендна політика акціонерних товариств: виклики сучасності [Текст] / О. М. Чубка, І. С. Скоропад, Н.Б. Ярошевич // Молодий вчений. — 2018. — №4. — С.844 – 848. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/ua/archive/56/>
301. Чарівники з країни пільг // Zn.Ua. – 20 березня 2015. URL: https://dt.ua/macrolevel/charivniki-z-krayini-pilg-_.html
302. Через війну та кризу в економіці України обсяг тендерів впав до 155 мільярдів // Українська правда. – 9 січня 2015. URL: <https://www.pravda.com.ua/news/2015/01/9/7054465/?attempt=1>

303. Чигирь С. Эйфорическое головокружение от сомнительных успехов // РИА Новости Украина. – 25.09.2017 URL: <https://rian.com.ua/analytics/20170925/1027976339.html>
304. Чорна Наталя. Значення місцевих бюджетів у соціально-економічному розвитку регіонів [Електронний ресурс] // Матеріали VI Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Проблеми та перспективи розвитку сучасної науки в країнах Європи та Азії» // Збірник наукових праць.–Переяслав-Хмельницький, 2018р. –105с. URL: <http://conferences.neasmo.org.ua/node/735>
305. Чуркіна І.Є. Бюджетна система України: трансформація сутності та оцінка ступеня конвергенції в умовах глобалізації [Електронний ресурс] // Ефективна економіка №11, – 2014. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3497>
306. Шавалюк Любомир. Олігархічний бізнес стає тягарем для економіки // Тиждень. – 13 вересня 2013. URL: <http://tyzhden.ua/Economics/88648>
307. Шкварчук Л.О., Ярошевич Н.Б., Кондрат І.Ю. Фіскальне стимулювання боргового фінансування суб'єктів підприємництва в Україні [Електронний ресурс] / Л.О.Шкварчук, Н.Б.Ярошевич, І.Ю.Кондрат // Глобальні та національні проблеми економіки.– 2018. – №23. – С.585-591. URL: <http://global-national.in.ua/issue-23-2018>
308. Шпак Н.О. Фінанси, гроші та кредит: навч.посібник / Н.О.Шпак, Н.Б.Ярошевич, О.Я.Побурко. – Львів:Видавництво Львівської політехніки, 2018. – 416с.
309. Юрій С.І. Фіскальна і стимулююча ефективність спрощених режимів оподаткування для приватних підприємців /С. І. Юрій, О. Р. Квасовський // Фінанси України. – 2002. – №8. – С. 63-70
310. Якименко Анатолій. Про розмежування первинного, вторинного і третинного рівнів медичної допомоги // Trigger. 28.03.2015. URL: <http://trigger.in.ua/analitika/pro-rozmezhuвання-pervinnogo-vtorinn.html>
311. Ярошевич Н., Кондрат І. Масштаби і наслідки пільгових перевезень міським та приміським транспортом загального користування в Україні / Н.Ярошевич, І.Кондрат // Сталий розвиток – стан та перспективи: Матеріали Міжнародного наукового симпозиуму SDEV'2018 (28 лютого–3 березня 2018 року, Львів-Славське, Україна). – Львів, 2018. – С.265-269.

312. Ярошевич Н.Б, Кондрат І.Ю. Нормативно-правова та бюджетна незабезпеченість монетизації транспортних пільг в Україні / Н.Б.Ярошевич, І.Ю.Кондрат // Емерджентність економічних систем у сфері управління суспільним розвитком: збірник тез доповідей учасників Міжнародної науково-практичної конференції, Черкаси, 18-19 квітня 2018 р. – Черкаси: Східноєвропейський університет економіки і менеджменту, 2018. – С. 94-97.
313. Ярошевич Н.Б. Бюджетний менеджмент: Навч.метод.посіб. / Н.Б.Ярошевич, Н.О.Шпак, В.Є.Матвіїшин. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2012. – 224с.
314. Ярошевич Н.Б. Етапи впровадження програмно-цільового методу планування бюджетів в Україні [Електронний ресурс] / Н.Б.Ярошевич, В.Є.Матвіїшин // Науковий вісник НЛТУ України : Збірник науково-технічних праць. – Львів: НЛТУУ. – 2011, вип. 21.18 – С.294-301. – Режим доступу: http://nltu.edu.ua/nv/Archive/2011/21_18/294_Jar.pdf
315. Ярошевич Н.Б. Розвиток в Україні сучасних світових технологій макрофінансового бюджетування [Електронний ресурс] / Н.Б.Ярошевич, В.Є.Матвіїшин // Науковий вісник НЛТУ України : Збірник науково-технічних праць. – Львів: НЛТУУ. – 2011, вип. 21.17 – С.304-310. – Режим доступу: http://nltu.edu.ua/nv/Archive/2011/21_17/304_Jar.pdf
316. Ярошевич Н.Б. Фінанси: Навчальний посібник / Н.Б.Ярошевич., І.Ю.Кондрат, М.В.Ливдар. – Львів: Видавництво «Простір-М», 2018. – 298с.
317. Ярошевич Н.Б., Кондрат І.Ю. Визначення і реалізація пріоритетного напрямку регіональної політики у галузі пасажирських автоперевезень в контексті децентралізації / Н.Б. Ярошевич, І.Ю.Кондрат // *Sozioökonomische und rechtliche Faktoren der sozialen Entwicklung unter den Bedingungen der Globalisierung*. Hrsg. von Doktor der Wirtschaftswissenschaften, Professor Yu.V. Pasichnyk – kollektive Monographie in 2 Bänden, B. 1 – Shioda GmbH, Steyr, Austria, 2018. – p.231-249
318. Ярошевич Н.Б., Кондрат І.Ю. Стан фінансування пільгових перевезень в Україні/ Н.Б.Ярошевич, І.Ю.Кондрат // Проблеми та перспективи розвитку економіки і підприємництва та комп'ютерних технологій в Україні: збірник тез доповідей XIV науково-практичної конференції, 17-20 квітня 2018 року /

Навчально-науковий Інститут підприємництва та перспективних технологій Національного університету «Львівська політехніка». – 2018. – С. 90-92

319. Ярошевич Н.Б., Кондрат І.Ю., Ільчук П.Г. Бюджетна система: Нав. посіб. – К.: Знання, 2011. – 468с.
320. Ярошевич Н.Б., Кондрат І.Ю., Ливдар М.В. Методичні підходи до розрахунку адресної грошової компенсації на основі встановлення норм транспортної рухомості пільгових категорій населення / Н.Б. Ярошевич, І.Ю. Кондрат, М.В. Ливдар // Регіональна економіка. – №1.–2018.– С.69-75.
321. Ярошевич Н.Б., Кондрат І.Ю., Ливдар М.В. Оцінка впливу децентралізації транспортних пільг на стан міських та приміських пасажирських перевезень транспортом загального користування в Україні [Електронний ресурс] / Н.Б.Ярошевич, І.Ю.Кондрат, М.В.Ливдар // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2018. – №22. – С.877- 885. – URL: <http://global-national.in.ua/issue-22-2018>
322. Ярошевич Н.Б., Кондрат І.Ю., Ливдар М.В. Удосконалення механізму фінансування перевезення пільгових категорій пасажирів в Україні в умовах децентралізації / Н.Б. Ярошевич, І.Ю. Кондрат, М.В. Ливдар // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. Механізми ефективного розвитку прикордонних територій: [зб. наук. пр.] / ДУ "Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України"; редкол.: В.С. Кравців (відп. ред.). – Львів, 2018. – Вип. 1(129). – С. 22-27.
323. Ярошевич Н.Б., Чубка О.М. Вплив тарифної політики в галузі міських та приміських пасажирських перевезень на фінансовий стан автоперевізників в Україні / Н.Б.Ярошевич, О.М.Чубка // Оцінка тенденцій та перспективних напрямків розвитку економіки: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 14 квітня 2018 р.). – Дніпро: НО «Перспектива», 2018. – С. 109-112.
324. Agronews. – 18 червня 2014 року URL: <https://agronews.ua/node/42009>
325. Antič, D. (2014) Efficiency of a single-rate and broad-based VAT system: the case of Bosnia and Herzegovina. Financial Theory and practice, 38(3): 303-335

326. Bradley, Elizabeth H., and Taylor, Lauren A., The American health care paradox: why spending more is getting us less. PublicAffairs, 2013, 248p
327. EasyWay URL: <https://www.eway.in.ua/ua/cities/lviv/agencies/5>
328. OECD Health Statistics 2018 URL: <http://www.oecd.org/els/health-systems/health-data.htm>
329. Illicit Financial Flows from Developing Countries 2015 URL: <http://www.gfintegrity.org>
330. Inga Shina, Silvija Bruna. Development of Public and Private Partnership projects in Latvia / I. Shina, S. Bruna // Project Management Development – Practice and Perspectives. Second International Scientific Conference on Project Management in Baltic countries. April 11-12, 2013, Riga, University of Latvia. URL: https://www.researchgate.net/publication/256841333_DEVELOPMENT_OF_PUBLIC_AND_PRIVATE_PARTNERSHIP_PROJECTS_IN_LATVIA
331. Janusz Lewandowski, 2014. 2015 EU Draft budget. URL: http://ec.europa.eu/budget/annual/lib/documents/2015/Presentation_DB2015_11June.pdf
332. Kębłowski Wojciech. Budzet partycypacyjny: krótka instrukcjaobsługi. Warszawa: Instytut Obywatelski. - 2013. - 42 s.
333. New Year, New Rates URL: <http://www.vatax.net/?page=matrix>
334. Questions and Answers on the Action Plan for Fair and Efficient Corporate Taxation in the EU // European Commission.– Brussels, 17 June 2015. URL: http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-15-5175_en.htm
335. Schneider F., Buehn A., Montenegro C.E. Shadow Economies all over the World: New Estimates for 162 Countries from 1999 to 2007. Friedrich Schneider, Andreas Buehn, Claudio E. Montenegro. URL: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?-abstract_id=1645726/
336. Rajaraman Indira. Taxing Agriculture in a Developing Country: A Possible Approach. 29 January 2004
337. Taxing Agriculture in a Developing Country: A Possible Approach
338. The 2012 Ageing Report: Economic and budgetary projections for the 27 EU Member States (2010—2060) / European Commission // European Economy. — 2012. — № 2. — 472 p. URL: http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/european_economy/2012/pdf/ee-2012-2_en.pdf

339. UNCTAD. Free market commodity price indices, monthly, January 1960. - October 2017. - Retrieved from: URL: <http://unctadstat.unctad.org/wds/TableViewer/tableView.aspx?ReportId=28769>
340. WHO (World Health Organization). 2012. What are the social determinants of health? http://www.who.int/social_determinants/sdh_definition/en/ (accessed June 8, 2017)

Додаток А

Видатки зведеного бюджету України протягом 2004 – 2017 рр.

Стаття	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
млрд.грн.							
Соціальний захист	10	11	14	23	31	28	37
Освіта	18	27	34	44	61	67	80
Пенсії	37	70	81	103	160	183	222
Охорона здоров'я	12	15	20	27	34	37	45
Культура і спорт	3	3	4	6	8	8	12
Комунальне господарство	3	4	8	6	9	7	5
Правоохоронні органи	8	10	13	18	27	24	29
Збройні сили	6	6	6	9	12	10	11
Державне управління	9	12	16	21	27	23	29
Підтримка економіки	19	19	27	41	51	40	44
Охорона довкілля	1	1	2	2	3	3	3
Відсотки за запозиченнями (обслуговування боргу)	3	3	3	4	4	10	16
Всього видатків	129	183	230	303	426	439	533
% від ВВП							
Соціальний захист	2,9	2,5	2,6	3,2	3,3	3,1	3,4
Освіта	5,2	6,1	6,2	6,1	6,4	7,3	7,4
Пенсії	10,7	15,9	14,9	14,3	16,9	20	20,5
Охорона здоров'я	3,5	3,4	3,7	3,7	3,6	4,1	4,2
Культура і спорт	0,9	0,7	0,7	0,8	0,8	0,9	1,1
Комунальне господарство	0,9	0,9	1,5	0,8	0,9	0,8	0,5
Правоохоронні органи	2,3	2,3	2,4	2,5	2,8	2,6	2,7
Збройні сили	1,7	1,4	1,1	1,2	1,3	1,1	1
Державне управління	2,6	2,7	2,9	2,9	2,8	2,5	2,7
Підтримка економіки	5,5	4,3	5	5,7	5,4	4,4	4,1
Охорона довкілля	0,3	0,2	0,4	0,3	0,3	0,3	0,3
Відсотки за запозиченнями (обслуговування боргу)	0,9	0,7	0,6	0,6	0,4	1,1	1,5
Всього видатків	37,4	41,4	42,3	42	44,9	48,1	49,2

продовження додатка А

Видатки зведеного бюджету України протягом 2004 – 2017 рр.

Стаття	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
млрд.грн.							
Соціальний захист	44	57	58	58	77	111	146
Освіта	86	102	106	100	114	129	178
Пенсії	225	260	287	272	310	259	298
Охорона здоров'я	49	58	62	57	71	75	102
Культура і спорт	11	14	14	14	16	17	24
Комунальне господарство	9	20	8	18	16	18	27
Правоохоронні органи	33	37	39	45	55	72	88
Збройні сили	13	14	15	27	52	59	74
Державне управління	26	29	29	27	31	38	56
Підтримка економіки	57	62	51	44	56	66	103
Охорона довкілля	4	5	6	3	6	6	7
Відсотки за запозиченнями (обслуговування боргу)	24	25	33	49	86	96	111
Всього видатків	581	684	705	716	891	947	1215
% від ВВП							
Соціальний захист	3,3	4	4	3,7	3,9	4,7	4,9
Освіта	6,5	7,2	7,3	6,4	5,8	5,4	6
Пенсії	17,1	18,5	19,7	17,4	15,7	10,9	10
Охорона здоров'я	3,7	4,1	4,3	3,6	3,6	3,1	3,4
Культура і спорт	0,8	1	1	0,9	0,8	0,7	0,8
Комунальне господарство	0,7	1,4	0,5	1,1	0,8	0,8	0,9
Правоохоронні органи	2,5	2,6	2,7	2,9	2,8	3	3
Збройні сили	1	1	1	1,7	2,6	2,5	2,5
Державне управління	2	2,1	2	1,7	1,6	1,6	1,9
Підтримка економіки	4,3	4,4	3,5	2,8	2,8	2,8	3,5
Охорона довкілля	0,3	0,4	0,4	0,2	0,3	0,3	0,2
Відсотки за запозиченнями	1,8	1,8	2,3	3,1	4,3	4	3,7
Всього видатків	44,1	48,5	48,5	45,7	45	39,7	40,7

Виконання дохідної частини міського бюджету м.Львова за 2017 рік

Додаток Б

Код бюджетної класифікації	Доходи	План	Факт	Виконання %
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>
ЗАГАЛЬНИЙ ФОНД				
1000000	ПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ	4 234 528,2	4 320 442,7	102,0
1100000	Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	2 539 728,2	2 653 463,0	104,5
1101000	Податок та збір на доходи фізичних осіб	2 537 828,2	2 655 517,7	104,6
1102000	Податок на прибуток підприємств	1 900,0	-2 054,7	-108,1
1400000	Внутрішні податки на товари та послуги	313 700,0	357 984,4	114,1
1404000	Інші податки на товари іноземного виробництва	313 700,0	225 427,5	71,9
1402190	Пальне з вироблених в Україні підаткизних товарів	0	27 282,9	—
1403190	Пальне з ввезених в Україну підаткизних товарів	0	105 274,0	—
1800000	Місцеві податки	1 381 100,0	1 302 958,7	94,3
1801000	Податок на майно	443 400,0	504 436,3	113,8
1801010	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками житлової нерухомості	1 496,0	2 921,3	195,3

продовження додатка Б

I	2	5	6	7
18010200	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками житлової нерухомості	1 795,2	4 936,4	275,0
18010300	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	2 805,0	2 586,0	92,2
18010400	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	31 303,8	74 573,5	238,2
18010500	Земельний податок	123 400,0	125 983,7	102,1
18010600	Орендна плата за землю	276 900,0	285 533,1	103,1
18011000	Транспортний податок з фізичних осіб	3 568,2	4 405,9	123,5
18011100	Транспортний податок з юридичних осіб	2 131,8	3 496,4	164,0
18020000	Збір за місця для паркування транспортних засобів	4 600,0	6 087,8	132,3
18030000	Туристичний збір	4 100,0	5 025,2	122,6
18050000	Єдиний податок	929 000,0	787 568,0	84,8
19090100	Кошти, що передаються (отримуються), як компенсація із загального фонду державного бюджету бюджетам місцевого самоврядування	0	5 939,3	0
20000000	НЕПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ	177 671,1	243 814,5	137,2
21000000	Доходи від власності та підприємницької діяльності	65 100,0	65 130,7	100,0
21010300	Частина чистого прибутку (доходу) комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до бюджету	2 800,0	2 436,1	87,0
21050000	Плата за розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів	60 000,0	50 554,2	84,3
21080000	Інші надходження	2 300,0	12 140,4	527,8

1	2	5	6	7
21080500	Інші надходження	487,6	1 742,3	357,3
21080900	Штрафні санкції за порушення законодавства про патентування, за порушення норм регулювання обігу готівки та про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг	9,2	0	0
21081100	Адміністративні штрафи та інші санкції	1 370,8	10 055,2	733,5
21081500	Адміністративні штрафи та інші санкції за порушення законодавства у сфері виробництва та обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів	432,4	342,9	79,3
22000000	Плата за надання адміністративних послуг	82 600,0	144 973,6	175,5
22010300	Адміністративний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців	1 300,0	1 758,8	135,3
22012500	Плата за надання інших адміністративних послуг	30 200,0	75 102,0	248,7
22012600	Адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень	900,0	1 415,0	157,2
22012900	Плата за скорочення термінів надання послуг у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень і державної реєстрації юридичних та фізичних осіб-підприємців, а також плата за надання інших платних послуг, пов'язаних з державною реєстрацією речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень і державною реєстрацією юридичних та фізичних осіб-підприємців	200,0	0,3	0,2
22080000	Надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом та іншим майном, що перебуває в комунальній власності	46 600,0	63 528,0	136,3

продовження додатка Б

I	2	5	6	7
22080400	в т.ч. - орендна плата за нежитлові приміщення	41 241,0	39 853,5	96,6
	- орендна плата за майнові комплекси	1 258,2	3 979,5	316,3
	- орендна плата за окремі конструктивні елементи благоустрою	4 100,8	19 695,0	480,3
22090000	Державне мито	3 400,0	3 169,5	93,2
24000000	Інші неподаткові надходження	29 971,1	33 710,2	112,5
	- в т.ч.плата за тимчасове користування місцями для розміщення зовнішньої реклами	23 700,0	26 288,2	110,9
	- Інші надходження	6 171,1	7 116,8	115,3
31010200	Кошти від реалізації безхазяйного майна, знахідок, спадкового майна, майна, одержаного територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, а також валютні цінності і грошові кошти, власники яких невідомі	50,0	24,2	48,4
31020000	Надходження коштів від Державного фонду дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння	8,0	56,0	700,0
90010100	Разом доходів	4 412 257,3	4 564 337,4	103,4
40000000	Офіційні трансферти	3 666 789,9	3 629 460,6	99,0
41020000	Дотації	0	0	0
41030000	Субвенції	3 666 789,9	3 629 460,6	99,0
41030600	Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на виплату допомоги сім'ям з дітьми, малозабезпеченим сім'ям, інвалідам з дитинства, дітям-інвалідам та тимчасової державної допомоги дітям та допомоги по догляду за інвалідами I та II групи внаслідок психічного розладу	768 446,1	748 973,0	97,5

I	2	5	6	7
41030800	Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на надання пілг та житлових субсидій населенню на оплату електроенергії, природного газу, послуг тепло-, водопостачання і водовідведення, квартирної плати (утримання будинків і споруд та прибудинкових територій), вивезення побутового сміття та рідких нечистот	1 429 738,5	1 429 638,9	100,0
41033600	Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на відшкодування вартості лікарських засобів для лікування окремих захворювань	13 429,1	7 799,3	58,1
41033900	Освітня субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам	759 965,1	759 965,1	100,0
41034200	Медична субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам	645 501,3	645 501,3	100,0
41035400	Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами	3 070,1	1 358,3	44,2
41034500	Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення заходів щодо соціально-економічного розвитку окремих територій	4 141,3	4 143,9	100,1
41035800	Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на виплату державної соціальної допомоги на дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, грошового забезпечення батькам-вихователям і прийомним батькам за надання соціальних послуг у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях за принципом "гроші ходять за дитиною"	2 368,6	2 364,2	99,8
41036100	Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на виплату грошової компенсації за належні для отримання жилі приміщення для сімей загиблих осіб, а також для осіб з інвалідністю I-II групи, та осіб, які втратили функціональні можливості нижніх кінцівок, інвалідність яких настала внаслідок поранення, контузії, каліцтва або захворювання, одержаних під час безпосередньої участі в антитерористичній операції, та потребують поліпшення житлових умов	28 746,4	28 746,4	100,0

1	2	5	6	7
41036600	Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на погашення різниці між фактичною вартістю теплової енергії, послуг з централізованого опалення, постачання гарячої води, централізованого водопостачання та водовідведення, постачання холодної води та водовідведення (з використанням внутрішньобудинкових систем), що вироблялися, транспортувалися та постачалися населенню та/або іншим підприємствам теплопостачання, централізованого питного водопостачання та водовідведення, які надають населенню такі послуги, та тарифами, що затверджувалися та/або погоджувалися органами державної влади чи місцевого самоврядування	9 883,4	0	0
41039100	Субвенція з державного бюджету м.Львову на проведення робіт, пов'язаних зі створенням і забезпеченням функціонування центрів надання адміністративних послуг у форматі "Прозорий офіс"	1 500,0	970,2	64,7
41035000	Інші субвенції	5 033,5	4 812,3	95,6
41035300	Субвенція за рахунок залишку коштів медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам, що утворився на початок бюджетного періоду	840,0	838,3	99,8
41010600	Разом офіційні трансферти	3 672 663,4	3 635 111,2	99,0
	ВСЬОГО доходів	8 084 920,7	8 199 448,6	101,4
СПЕЦІАЛЬНИЙ ФОНД				
19010000	Екологічний податок	2 500,0	3 544,9	141,8
19050000	Збір за забруднення навколишнього природного середовища	0	0,8	0
21110000	Надходження коштів від відшкодування втрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва	0	134,6	0

1	2	5	6	7
24062100	Грошові стягнення за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності	0	183,6	0
24170000	Надходження коштів пайової участі у розвитку інфраструктури населеного пункту	143 500,0	133 256,5	92,9
25000000	Власні надходження бюджетних установ	119 425,7	156 730,5	131,2
33010100	Кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення, що перебувають у державній або комунальній власності та земельних ділянок, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим	70 000,0	35 721,9	51,0
31030000	Кошти від відчуження майна, що належить Автономній Республіці Крим та майна, що перебуває в комунальній власності	83 000,0	73 841,8	89,0
40000000	Офіційні трансферти	17 954,7	5 330,6	29,7
41030400	Субвенція з інших бюджетів на виконання інвестиційних проектів	400,0	400,0	100,0
41034500	Субвенція з держбюджету місцевим бюджетам на здійснення заходів щодо соціально-економічного розвитку окремих територій	232,7	232,7	100,0
41036600	Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на виплату грошової компенсації за належні для отримання жилі приміщення для сімей загиблих осіб, а також для осіб з інвалідністю I-II групи, та осіб, які втратили функціональні можливості нижніх кінцівок, інвалідність яких настала внаслідок поранення, контузії, каліцтва або захворювання, одержаних під час безпосередньої участі в антитерористичній операції, та потребують поліпшення житлових умов	17 322,0	4 697,9	27,1
41035000	Інші субвенції	1 847,7	1 847,7	100,0
	Разом спеціальний фонд	438 228,1	410 748,9	93,7
	ВСЬОГО доходів	8 523 148,8	8 610 197,5	101,0

Виконання видаткової частини міського бюджету м. Львова за 2017 рік

Додаток В

Код	Назва видатків	Загальний фонд		
		План	Факт	%
I	2	3	4	5
ЗАГАЛЬНИЙ ФОНД				
0100	Державне управління	284 002,6	276 340,4	97,3
0180	Керівництво і управління у відповідній сфері у містах обласного значення	284 002,6	276 340,4	97,3
1000	Освіта	1 865 759,7	1 836 988,3	98,5
	у тому числі за рахунок субвенції з державного бюджету:			
	- <i>освітньої субвенції</i>	760 084,9	752 620,6	99,0
	- <i>на утримання дітей-сиріт</i>	2 484,4	2 364,2	95,2
	- <i>інші субвенції</i>	3 644,6	3 620,0	99,3
1010	Дошкільна освіта	424 391,0	419 491,8	98,8
1020	Надання загальної середньої освіти загальноосвітніми навчальними закладами (в т.ч. школою-дитячим садком, нтернатом при школі), спеціалізованими школами, ліцеями, гімназіями, колеґіумами	1 047 452,5	1 032 202,0	98,5
1030	Надання загальної середньої освіти вечірними (змінними) школами	3 453,6	3 083,0	89,3
1040	Надання загальної середньої освіти загальноосвітніми школами-інтернатами, загальноосвітніми санаторними школами-інтернатами	9 601,5	9 200,7	95,8
1060	Забезпечення належних умов для виховання та розвитку дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, в дитячих будинках (у т. ч. сімейного типу, прийомних сім'ях), в сім'ях патронатного вихователя	13 474,0	12 420,4	92,2
1090	Надання позашкільної освіти позашкільними закладами освіти, заходи із позашкільної роботи з дітьми	69 585,4	68 181,3	98,0
1100	Підготовка робітничих кадрів професійно-технічними закладами та іншими закладами освіти	264 869,3	262 323,9	99,0

продовження додатка В

1	2	3	4	5
1150	Підвищення кваліфікації, перепідготовка кадрів іншими закладами післядипломної освіти	80,0	80,0	100,0
1170	Методичне забезпечення діяльності навчальних закладів та інші заходи в галузі освіти	6 089,9	5 831,6	95,8
1190	Централізоване ведення бухгалтерського обліку	15 625,2	15 071,1	96,5
1200	Здійснення централізованого господарського обслуговування	6 890,9	5 631,4	81,7
1210	Утримання інших закладів освіти	394,8	258,0	65,4
1220	Інші освітні програми	3 641,0	3 088,3	84,8
1230	Надання допомоги дітям-сиротам та дітям, позбавленим батьківського піклування, яким виповнюється 18 років	210,6	124,9	59,3
2000	Охорона здоров'я	811 898,3	805 582,2	99,2
	у тому числі за рахунок субвенції з державного бюджету:			
	- медичної субвенції	637 044,1	636 993,4	100,0
	- інші субвенції	23 621,3	17 419,8	73,7
2010	Багатопрофільна стаціонарна медична допомога населенню	524 923,7	521 797,1	99,4
2050	Лікарсько-акушерська допомога вагітним, породіллям та новонародженим	20 305,2	20 305,2	100,0
2120	Амбулаторно-поліклінічна допомога населенню	218 614,1	215 998,0	98,8
2140	Надання стоматологічної допомоги населенню	35 535,7	35 532,7	100,0
2200	Служби технічного нагляду за будівництвом та капітальним ремонтом, централізовані бухгалтерії, групи централізованого господарського обслуговування	742,3	742,2	100,0
2214	Забезпечення централізованих заходів з лікування хворих на цукровий та нецукровий діабет	8 795,3	8 225,2	93,5
2220	Інші заходи в галузі охорони здоров'я	2 982,1	2 981,9	100,0
3000	Соціальний захист та соціальне забезпечення	2 493 706,5	2 461 338,8	98,7
	у тому числі за рахунок субвенції:			
	- з державного бюджету для надання пільг, субсидій та допомог	2 198 184,6	2 178 612,0	99,1

1	2	3	4	5
3011	<p>Надання пілг ветеранам війни, особам, на яких поширюється чинність Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту", особам, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною, вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною, дітям війни, особам, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною, вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною, жертвам нацистських переслідувань та реабілітованим громадянам, які стали інвалідами внаслідок репресій або є пенсіонерами, на житлово-комунальні послуги</p>	95 790,8	95 785,0	100,0
3012	<p>Надання пілг ветеранам військової служби, ветеранам органів внутрішніх справ, ветеранам податкової міліції, ветеранам державної пожежної охорони, ветеранам Державної кримінально-виконавчої служби, ветеранам служби цивільного захисту, ветеранам Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, вдовам (вдівцям) померлих (загиблих) ветеранів військової служби, ветеранів органів внутрішніх справ, ветеранів податкової міліції, ветеранів державної пожежної охорони, ветеранів Державної кримінально-виконавчої служби, ветеранів служби цивільного захисту та ветеранів Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України; звільненим зі служби за віком, через хворобу або за вислугою років військовослужбовцям Служби безпеки України, працівникам міліції, особам начальницького складу податкової міліції, рядового і начальницького складу кримінально-виконавчої системи; особам, звільненим із служби цивільного захисту за віком, через хворобу або за вислугою років, та які стали інвалідами під час виконання службових обов'язків</p>	20 422,4	20 420,9	100,0

продовження додатка В

1	2	3	4	5
3013	Надання піл'єг громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, дружинам (чоловікам) та опікунам (на час опікунства) дітей померлих громадян, смерть яких пов'язана з Чорнобильською катастрофою, на житлово-комунальні послуги	5 673,9	5 673,7	100,0
3014	Надання піл'єг пенсіонерам з числа спеціалістів із захисту рослин, передбаченим частиною четвертою статті 20 Закону України "Про захист рослин", громадянам, передбаченим пунктом "г" частини першої статті 77 Основ законодавства про охорону здоров'я, частиною п'ятою статті 29 Закону України „Про культуру”, частиною другою статті 30 Закону України "Про бібліотеки та бібліотечну справу", абзацом першим частини четвертої статті 57 Закону України "Про освіту", на безоплатне користування житлом, опаленням та освітленням	116,8	116,8	100,0
3015	Надання піл'єг багатодітним сім'ям на житлово-комунальні послуги	9 302,7	9 302,1	100,0
3016	Надання субсидій населенню для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг	1 298 431,9	1 298 340,5	100,0
3031	Надання інших піл'єг ветеранам війни, особам, на яких поширюється чинність Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту", особам, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною, вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною, ветеранам праці, особам, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною, вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною, жертвам нацистських переслідувань та реабілітованим громадянам, які стали інвалідами внаслідок репресій або є пенсіонерами	1 200,0	1 068,3	89,0

продовження додатка В

1	2	3	4	5
3033	Надання інших пільг громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, дружинам (чоловікам) та опікунам (на час опікунства) дітей померлих громадян, смерть яких пов'язана з Чорнобильською катастрофою	84,3	75,1	89,1
3034	Надання пільг окремим категоріям громадян з послуг зв'язку	4 585,3	4 411,5	96,2
3035	Компенсаційні виплати на пільговий проїзд автомобільним транспортом окремим категоріям громадян	17 735,1	15 307,1	86,3
3038	Компенсаційні виплати на пільговий проїзд електротранспортом окремим категоріям громадян	50 000,0	50 000,0	100,0
3041	Надання допомоги у зв'язку з вагітністю і пологами	5 725,1	5 486,7	95,8
3042	Надання допомоги на догляд за дитиною віком до трьох років	1 100,1	475,1	43,2
3043	Надання допомоги при народженні дитини	415 000,3	412 161,8	99,3
3044	Надання допомоги на дітей, над якими встановлено опіку чи піклування	17 000,1	16 668,0	98,0
3045	Надання допомоги на дітей одиноким матерям	42 000,0	41 331,3	98,4
3046	Надання тимчасової державної допомоги дітям	3 000,2	2 890,0	96,3
3047	Надання допомоги при усиновленні дитини	1 200,0	1 114,6	92,9
3048	Надання державної соціальної допомоги малозабезпеченим сім'ям	85 000,3	78 538,8	92,4
3049	Надання державної соціальної допомоги інвалідам з дитинства та дітям-інвалідам	167 412,6	161 311,1	96,4
3080	Надання допомоги на догляд за інвалідом I чи II групи внаслідок психічного розладу	31 007,1	28 995,7	93,5
3104	Забезпечення соціальними послугами за місцем проживання громадян, які не здатні до самообслуговування у зв'язку з похилим віком, хворобою, інвалідністю	24 315,0	24 073,4	99,0
3105	Надання реабілітаційних послуг інвалідам та дітям-інвалідам	8 070,5	8 067,8	100,0
3112	Заходи державної політики з питань дітей та їх соціального захисту	146,3	57,6	39,4

I	2	3	4	5
3131	Центри соціальних служб для сім'ї, дітей та молоді	10 169,5	10 048,2	98,8
3132	Програми і заходи центрів соціальних служб для сім'ї, дітей та молоді	637,5	386,5	60,6
3142	Утримання клубів для підлітків за місцем проживання	7 498,0	7 427,3	99,1
3143	Інші заходи та заклади молодіжної політики	2 016,1	1 810,4	89,8
3160	Оздоровлення та відпочинок дітей (крім заходів з оздоровлення дітей, що здійснюються за рахунок коштів на оздоровлення громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи)	1 058,4	1 058,4	100,0
3181	Забезпечення соціальними послугами громадян похилого віку, інвалідів, дітей-інвалідів, хворих, які не здатні до самообслуговування і потребують сторонньої допомоги, фізичними особами	1 687,6	1 436,4	85,1
3190	Надання пільг населенню (крім ветеранів війни і праці, військової служби, органів внутрішніх справ та громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи), на оплату житлово-комунальних послуг і природного газу	8 844,8	6 412,3	72,5
3202	Надання фінансової підтримки громадським організаціям інвалідів і ветеранів, діяльність яких має соціальну спрямованість	191,1	191,0	100,0
3240	Організація та проведення громадських робіт	259,5	16,0	6,2
3250	Грошова компенсація за належні для отримання жилі приміщення для сімей загиблих осіб, а також для осіб з інвалідністю I-II групи			
3300	Інші установи та заклади	7 429,1	6 354,3	85,5
3400	Інші видатки на соціальний захист населення	149 593,8	144 525,0	96,6
4000	Культура і мистецтво	175 025,1	171 762,7	98,1
4020	Театри	34 689,3	33 931,9	97,8
4030	Філармонії, музичні колективи і ансамблі та інші мистецькі заклади та заходи	12 230,1	11 774,1	96,3

продовження додатка В

1	2	3	4	5
4040	Видатки на заходи, передбачені державними і місцевими програмами розвитку культури і мистецтва			
4060	Бібліотеки	25 296,0	24 344,0	96,2
4070	Музеї і виставки	13 607,7	13 432,0	98,7
4090	Палаци і будинки культури, клуби та інші заклади клубного типу	6 962,2	6 719,0	96,5
4100	Школи естетичного виховання дітей	76 263,6	75 732,8	99,3
4110	Кінематографія	242,0	242,0	
4200	Інші культурно-освітні заклади та заходи	5 734,2	5 587,0	97,4
5000	Фізична культура і спорт	57 252,4	50 654,2	88,5
5031	Утримання та навчально-тренувальна робота комунальних дитячо-юнацьких спортивних шкіл	25 074,2	21 241,5	84,7
5032	Фінансова підтримка дитячо-юнацьких спортивних шкіл фізкультурно-спортивних товариств	16 921,7	15 595,8	92,2
5042	Фінансова підтримка спортивних споруд, які належать громадським організаціям фізкультурно-спортивної спрямованості	2 568,0	2 207,5	86,0
5062	Підтримка спорту вищих досягнень та організацій, які здійснюють фізкультурно-спортивну діяльність в регіоні	12 688,5	11 609,3	91,5
6000	Житлово-комунальне господарство	367 655,1	346 517,8	94,3
	<i>у тому числі за рахунок субвенції з державного бюджету</i>	9 883,4		
6010	Забезпечення надійного та безперебійного функціонування житлово-експлуатаційного господарства	73 266,9	70 921,4	96,8
6052	Забезпечення функціонування водопровідно-каналізаційного господарства	7 350,0	7 350,0	100,0
6060	Благоустрій міст, сіл, селищ	277 154,8	268 246,4	96,8
6150	Погашення різниці в тарифах на комунальні послуги	9 883,4		
	<i>у тому числі субвенція з державного бюджету на відшкодування різниці в тарифах на оплату комунальних послуг</i>	9 883,4		

продовження додатка В

1	2	3	4	5
6300	Будівництво	2 423,0	767,3	31,7
6422	Операційні видатки - паспортизація, інвентаризація пам'яток архітектури, премії в галузі архітектури	2 338,8	733,2	31,3
6430	Розробка схем та проектних рішень масового застосування	84,2	34,1	40,5
6600	Транспорт, дорожнє господарство, зв'язок, телекомунікації та інформатика	4 777,7	4 335,0	90,7
6650	Утримання та розвиток інфраструктури доріг	4 777,7	4 335,0	90,7
7200	Засоби масової інформації	1 997,4	1 997,4	100,0
7212	Підтримка періодичних видань (газет та журналів)	1 577,4	1 577,4	100,0
7213	Підтримка книговидавання	420,0	420,0	100,0
7300	Сільське, лісове господарство, рибне господарство та мисливство	2 000,0	175,6	8,8
7310	Проведення заходів із землеустрою	2 000,0	175,6	8,8
7400	Інші послуги, пов'язані з економічною діяльністю	17 663,3	9 193,3	52,0
7410	Заходи з енергозбереження	9 510,0	1 795,0	18,9
7450	Сприяння розвитку малого та середнього підприємництва	350,0	275,1	78,6
7470	Внески до статутного капіталу суб'єктів господарювання			
7500	Інші заходи, пов'язані з економічною діяльністю	7 803,3	7 123,2	91,3
7600	Охорона навколишнього природного середовища та ядерна безпека	2 020,0	1 262,0	62,5
7611	Охорона і раціональне використання водних ресурсів	200,0	198,5	99,3
7612	Охорона і раціональне використання земель	300,0	26,3	8,8
7630	Збереження природно-заповідного фонду	605,0	387,2	64,0
7700	Інші природоохоронні заходи	915,0	650,0	71,0
7800	Запобігання та ліквідація надзвичайних ситуацій та наслідків стихійного лиха	330,0	132,1	40,0

продовження додатка В

1	2	3	4	5
7810	Видатки на запобігання та ліквідацію надзвичайних ситуацій та наслідків стихійного лиха	330,0	132,1	40,0
8000	Видатки, не віднесені до основних груп	66 461,7	36 325,6	54,7
8010	Резервний фонд	22 941,4		
8070	Підготовка земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них комунальної власності для продажу на земельних торгах та проведення таких торгів			
8108	Витрати, пов'язані з наданням та обслуговуванням пільгових довгострокових кредитів, наданих громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла	402,6	402,6	100,0
8600	Інші видатки	43 117,7	35 923,0	83,3
9010	Обслуговування боргу	1 236,4	107,0	8,7
	Разом	6 154 350,2	6 003 635,6	97,6
8103	Надання пільгового довгострокового кредиту громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла	6 000,0	6 000,0	100,0
8120	Реверсна дотація	224 630,1	224 630,1	100,0
8800	Інші субвенції	151 995,4	151 940,9	100,0
	- оздоровлення дітей Малехівській сільській раді	250,0	250,0	100,0
	- оздоровлення дітей Грибовицькій сільській раді	250,0	250,0	100,0
	- субвенція з обл. бюджету бюджету селищ та м. Винники	1 495,4	1 440,9	96,4
	- субвенція Львівському обласному бюджету для відшкодування виконавцям фактично наданих послуг з вивезення твердих побутових відходів	150 000,0	150 000,0	100,0
	Всього видатки та кредитування	6 536 975,7	6 386 206,5	97,7

1	2	3	4	5
	СПЕЦІАЛЬНИЙ ФОНД			
0100	Державне управління	19 401,6	16 925,5	87,2
0180	Керівництво і управління у відповідній сфері у містах обласного значення	19 401,6	16 925,5	87,2
1000	Освіта	234 310,1	203 987,1	87,1
	у тому числі за рахунок субвенції з державного бюджету:			
	- <i>освітньої субвенції</i>	11 568,0	11 568,0	100,0
	- <i>на утримання дітей-сиріт</i>			
	- <i>інші субвенції</i>	1 626,3	1 183,0	72,7
1010	Дошкільна освіта	70 221,5	64 697,1	92,1
1020	Надання загальної середньої освіти загальноосвітніми навчальними закладами (в т.ч. школою-дитячим садком, нтернатом при школі), спеціалізованими школами, ліцеями, гімназіями, колеґіумами	117 250,1	103 093,4	87,9
1030	Надання загальної середньої освіти вечірними (змінними) школами	191,8	5,1	2,7
1040	Надання загальної середньої освіти загальноосвітніми школами-інтернатами, загальноосвітніми санаторними школами-інтернатами	1 456,0	1 269,8	87,2
1060	Забезпечення належних умов для виховання та розвитку дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, в дитячих будинках (у т. ч. сімейного типу, прийомних сім'ях), в сім'ях патронатного вихователя	591,0	434,6	73,5
1090	Надання позашкільної освіти позашкільними закладами освіти, заходи із позашкільної роботи з дітьми	8 430,8	6 723,3	79,7
1100	Підготовка робітничих кадрів професійно-технічними закладами та іншими закладами освіти	34 907,9	26 553,6	76,1
1170	Методичне забезпечення діяльності навчальних закладів та інші заходи в галузі освіти	948,8	911,6	96,1
1190	Централізоване ведення бухгалтерського обліку	121,7	108,0	88,7
1200	Здійснення централізованого господарського обслуговування			

продовження додатка В

1	2	3	4	5
1210	Утримання інших закладів освіти	1,4	1,4	100,0
1220	Інші освітні програми	189,2	189,2	100,0
2000	Охорона здоров'я	96 893,3	91 269,0	94,2
2010	Багатофункціональна стаціонарна медична допомога населенню	40 209,5	37 555,0	93,4
2050	Лікарсько-акушерська допомога вагітним, породіллям та новонародженим	2 774,8	2 757,9	99,4
2120	Амбулаторно-поліклінічна допомога населенню	11 971,3	11 183,6	93,4
2140	Надання стоматологічної допомоги населенню	7 907,2	5 752,1	72,7
2220	Інші заходи в галузі охорони здоров'я	34 030,6	34 020,5	100,0
3000	Соціальний захист та соціальне забезпечення	34 880,4	34 524,1	99,0
	у тому числі за рахунок субвенції:			
	- з державного бюджету на грошову компенсацію для сімей загиблих осіб, а також для осіб з інвалідністю I-II групи	28 892,2	28 890,4	100,0
	- інші субвенції	3 015,4	3 015,4	100,0
3104	Забезпечення соціальними послугами за місцем проживання громадян, які не здатні до самообслуговування у зв'язку з похилим віком, хворобою, інвалідністю	258,3	245,7	95,1
3105	Надання реабілітаційних послуг інвалідам та дітям-інвалідам	2 199,5	2 196,1	99,8
3112	Заходи державної політики з питань дітей та їх соціального захисту		,	
3131	Центри соціальних служб для сім'ї, дітей та молоді	375,0	268,4	71,6
3132	Програми і заходи центрів соціальних служб для сім'ї, дітей та молоді	3,8	3,8	100,0
3142	Утримання клубів для підлітків за місцем проживання	2 664,4	2 437,8	91,5
3240	Організація та проведення громадських робіт	16,0	16,0	100,0
3250	Грошова компенсація за належні для отримання житлі приміщення для сімей загиблих осіб, а також для осіб з інвалідністю I-II групи	28 892,2	28 890,4	100,0
3300	Інші установи та заклади	461,8	456,3	98,8

продовження додатка В

1	2	3	4	5
3400	Інші видатки на соціальний захист населення	9,4	9,4	100,0
4000	Культура і мистецтво	22 572,3	20 770,3	92,0
4020	Театри	1 483,7	1 381,5	93,1
4030	Філармонії, музичні колективи і ансамблі та інші мистецькі заклади та заходи	581,4	550,8	94,7
4040	Видатки на заходи, передбачені державними і місцевими програмами розвитку культури і мистецтва	650,0	650,0	100,0
4060	Бібліотеки	5 400,8	5 028,3	93,1
4070	Музеї і виставки	5 940,9	5 275,0	88,8
4090	Палаци і будинки культури, клуби та інші заклади клубного типу	1 332,3	1 146,3	86,0
4100	Школи естетичного виховання дітей	7 080,0	6 695,6	94,6
4200	Інші культурно-освітні заклади та заходи	103,1	42,8	41,5
5000	Фізична культура і спорт	6 562,0	5 647,7	86,1
5031	Утримання та навчально-тренувальна робота комунальних дитячо-юнацьких спортивних шкіл	1 554,0	818,2	52,7
5042	Фінансова підтримка спортивних споруд, які належать громадським організаціям фізкультурно-спортивної спрямованості	5 008,0	4 829,5	96,4
6000	Житлово-комунальне господарство	154 807,4	123 401,8	79,7
	<i>у тому числі за рахунок субвенції з державного бюджету</i>	17 322,0	4 697,9	27,1
6010	Забезпечення надійного та безперебійного функціонування житлово-експлуатаційного господарства	488,6	264,0	54,0
6021	Капітальний ремонт житлового фонду	38 512,3	32 028,6	83,2
6022	Капітальний ремонт житлового фонду співвласників багатоквартирних будинків	3 240,0	2 438,4	75,3
6040	Утримання об'єктів соціальної сфери підприємств, що передаються до комунальної власності	300,0	218,0	72,7

продовження додатка В

1	2	3	4	5
6052	Забезпечення функціонування водопровідно-каналізаційного господарства			
6060	Благоустрій міст, сіл, селищ	94 944,4	83 754,9	88,2
6150	Погашення різниці в тарифах на комунальні послуги	17 322,0	4 697,9	27,1
	<i>у тому числі субвенція з державного бюджету на відшкодування різниці в тарифах на оплату комунальних послуг</i>	17 322,0	4 697,9	27,1
6300	Будівництво	216 798,0	164 244,8	75,8
6310	Реалізація заходів щодо інвестиційного розвитку території	150 620,0	113 419,4	75,3
6320	Надання допомоги у вирішенні житлових питань	9 331,6	8 234,4	88,2
6330	Проведення невідкладних відновлювальних робіт, будівництво та реконструкція загальноосвітніх навчальних закладів	19 951,8	13 257,1	66,4
6340	Проведення невідкладних відновлювальних робіт, будівництво та реконструкція спеціалізованих навчальних закладів	70,0	66,1	94,5
6350	Проведення невідкладних відновлювальних робіт, будівництво та реконструкція позашкільних навчальних закладів	1 130,1	865,6	76,6
6360	Проведення невідкладних відновлювальних робіт, будівництво та реконструкція лікарень загального профілю	4 288,4	3 820,1	89,1
6421	Збереження, розвиток, реконструкція та реставрація пам'яток історії та культури	28 825,5	23 836,9	82,7
6430	Розробка схем та проектних рішень масового застосування	2 580,5	745,2	28,9
6600	Транспорт, дорожнє господарство, зв'язок, телекомунікації та інформатика	118 776,1	101 694,1	85,6
6650	Утримання та розвиток інфраструктури доріг	118 776,1	101 694,1	85,6
7300	Сільське, лісове господарство, рибне господарство та мисливство	1 884,9	22,7	1,2
7310	Проведення заходів із землеустрою	1 884,9	22,7	1,2
7400	Інші послуги, пов'язані з економічною діяльністю	1 323 072,7	1 322 521,4	100,0

закінчення додатка В

1	2	3	4	5
7470	Внески до статутного капіталу суб`єктів господарювання	1 323 072,7	1 322 521,4	100,0
8000	Видатки, не віднесені до основних груп	5 202,3	3 841,6	73,8
8070	Підготовка земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них комунальної власності для продажу на земельних торгах та проведення таких торгів	258,0	154,1	59,7
8600	Інші видатки	4 944,3	3 687,5	74,6
9100	Цільові фонди	7 229,7	5 255,9	72,7
9110	Охорона та раціональне використання природних ресурсів	4 458,0	4 069,3	91,3
9140	Інша діяльність у сфері охорони навколишнього природного середовища	1 381,7	974,2	70,5
9150	Збереження природно-заповідного фонду	1 390,0	212,4	15,3
	Разом	2 242 390,9	2 094 106,0	93,4
8103	Надання пільгового довгострокового кредиту громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла	4 771,5	3 837,9	80,4
8120	Реверсна дотація			
8300	Субвенція іншим бюджетам на виконання інвестиційних проєктів	8 200,0	8 200,0	100,0
8440	Субвенція з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів	195,0	195,0	100,0
8800	Інші субвенції	36 496,2	35 536,0	97,4
	- субвенція з обл. бюджету бюджетам селищ та м. Винники	36 496,2	35 536,0	97,4
	Всього видатки та кредитування	2 292 065,8	2 141 886,8	93,4

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Ярошевич Наталя Богуславівна
Кондрат Ірина Юрівна
Якимів Андрій Ігорович

БЮДЖЕТНА СИСТЕМА: ПРАКТИКУМ

Навчальний посібник

Підписано до друку
Формат 60*84/16. Папір друк.№2. Гарнітура Times New Roman
Умовн.друк.арк. 17,5
Тираж 300 прим.
Зам № 16-01/19

Видавець ФОП Піча С.В.
а/с 5026, м.Львів-53, 79053, Україна
e-mail: novsv2016@ukr.net

Свідоцтво до внесення суб'єктів видавничої справи до державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції: серія ДК№5069 від 22.03.2016 року, видане Державним комітетом інформаційної політики, телебачення та радіомовлення України