

**Теоретико-прикладні імперативи розвитку механізму оподаткування
земельних ресурсів в умовах фіскальної децентралізації в Україні**

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНА КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В СУЧАСНИХ УМОВАХ РОЗВИТКУ	6
1.1. Теоретична сутність фіскальної децентралізації.....	6
1.2. Інституційні основи фіскальної децентралізації в умовах трансформацій.....	10
1.3. Зарубіжний досвід управління земельними ресурсами в контексті фіскальної децентралізації.....	12
РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ В УМОВАХ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ Ї В УКРАЇНІ.....	17
2.1. Методичні підходи та критерії оцінки ефективності фіскальної децентралізації.....	17
2.2. Аналіз показників фіскальної децентралізації в Україні.....	20
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ В УМОВАХ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ	24
3.1. Оцінка податкового потенціалу земельних ресурсів регіонів України.....	24
3.2. Напрями оптимізації оподаткування земельних ресурсів	28
ВИСНОВКИ.....	31
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	33

ВСТУП

Актуальність теми. В процесі активного впровадження реформи децентралізації в Україні, рівень українського суспільства дедалі більше зростає шляхом створення фінансово життєздатних об'єднаних територіальних громад. Сьогодні децентралізація - це можливість громади мати повноваження та ресурси для задоволення поточних потреб регіону.

Оновлена система фінансової підтримки місцевих бюджетів сприяє збільшенню частки їх доходів, однак поточні результати фіскальної децентралізації свідчать про те, що для фінансування самоврядних повноважень та повноважень, делегованих державою, було створено недостатньо додаткових ресурсів органів місцевого самоврядування. При цьому, земельні ресурси територіальних громад є базовою категорією у формуванні фінансово-матеріальної основи системи місцевого самоврядування. Володіння, ефективне користування й розпорядження земельними ресурсами гарантують територіальній громаді ефективну організацію її життєдіяльності. Водночас, рівень спроможності територіальних громад в Україні вказує на те, що попри зусилля держави, спрямовані на організацію ефективного управління земельними ресурсами як власності територіальної громади, вплив останніх на зростання економічного, соціального, побутового, культурного розвитку, особливо сільських та селищних громад, надалі залишається незначним. З огляду на те, що в останній час в законодавстві стосовно земельних відносин сталися значні зміни, актуальним постає питання щодо оподаткування землі в рамках нового законодавства, впливу його на доходи громад та їх фінансову спроможність.

Серед зарубіжних вчених, які займалися вивченням питань фіскальної децентралізації, варто виокремити роботи Р. Барро, Р. Боадвея, Р. Масгрейва, В. Оутса, Ч. Тібу, А. Шаха та інші. Важливий внесок у формування поняття фіскальної децентралізації в контексті трансформації системи та

проблематики фінансової ефективності по регіонах внесли такі вчені як В.Л. Андрущенко, Є.М. Богатирьова, Т.М. Боголіб, А.О. Даніленко, О.М. Десятнюк, Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, Т.В. Кошук, І.Г. Лук'яненко, І.О. Луніна, І.О. Лютий, В.М. Федосов, І.Я. Чугунов, С.І. Юрій та інші. Незважаючи на значну кількість публікацій, вітчизняною наукою недостатньо досліджені питання управління земельними ресурсами в процесі децентралізації в Україні, а також вдосконалення шляхів і механізмів її практичної реалізації.

Важливість розв'язання представленої проблеми зумовили актуальність обраної тематики дослідження, визначили мету, завдання та його структуру.

Мета і завдання дослідження. Метою даної наукової роботи є узагальнення теоретичних основ та вдосконалення практичних підходів до оптимізації механізму оподаткування земельних ресурсів в умовах фіскальної децентралізації в Україні.

Відповідно до заявленої мети були визначені та вирішені такі завдання дослідження:

- визначити теоретичну сутність фіскальної децентралізації;
- дослідити інституційні основи фіскальної децентралізації в умовах трансформацій;
- проаналізувати зарубіжний досвід управління земельними ресурсами в контексті фіскальної децентралізації;
- визначити методичні підходи та критерії оцінки ефективності фіскальної децентралізації;
- представити аналіз показників фіскальної децентралізації в Україні;
- здійснити оцінку податкового потенціалу земельних ресурсів регіонів України;
- запропонувати напрями оптимізації оподаткування земельних ресурсів в умовах фіскальної децентралізації.

Об’єктом дослідження є механізм оподаткування земельних ресурсів в умовах фіскальної децентралізації.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні питання функціонування механізму оподаткування земельних ресурсів в умовах фіскальної децентралізації як джерела наповнення місцевих бюджетів.

Методи дослідження. Для виконання поставлених завдань використовувались такі методи: аналітичні методи, синтетичні методи, діалектичний, системний та структурний методи - для розкриття природи фіскальної децентралізації та інституційного аналізу її наслідків; використання порівняльних, факторіальних та статистичних методів для узагальнення зарубіжного досвіду управління земельними ресурсами в умовах фіскальної децентралізації; методи наукового абстрагування, синтезу, економічного та математичного моделювання були використані для визначення перспективних напрямків оптимізації оподаткування земельних ресурсів в умовах фіскальної децентралізації та її впливу на соціально-економічний розвиток регіонів України; графічний метод - для наочного представлення найважливіших результатів досліджень; абстрактно-логічний метод - у формуванні узагальнень та висновків.

Інформаційною базою досліджень є: законодавчі акти; зведені статистичні дані Державної служби статистики України, Державної служби фінансів України, Міністерства фінансів України, Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства, а також муніципальних служб України, Організації економічного співробітництва та розвитку, Національного інституту стратегічних досліджень; інтернет-ресурси; монографії, журнали та довідкові видання.

Обсяг та структура роботи. Наукова робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Загальний обсяг дослідження становить 35 сторінок, основний зміст роботи викладено на 30 сторінках. Робота містить 8 таблиць, список використаних джерел включає 32 найменування на 3 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНА КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В СУЧАСНИХ УМОВАХ РОЗВИТКУ

1.1. Теоретична сутність фіскальної децентралізації

З розвитком демократичних процесів у світі в останні десятиріччя відбувається і демократизація всіх складових суспільного життя. Як складова економічної політики держави реформаційних процесів набуває і бюджетна політика країн. Не залишається осторонь цих процесів і Україна, яка в 1996 році приєдналася до Європейської хартії про місцеве самоврядування, яка передбачає відокремленість місцевого самоврядування від державної влади і повну незалежність у здійсненні покладених на нього функцій у межах своєї компетенції.

На користь децентралізації державних функцій існують 2 основні аргументи [1, с. 131]:

1) децентралізація повноважень щодо надання бюджетних послуг підвищує ефективність державних видатків, оскільки дає змогу краще задовольнити потреби мешканців, наблизити владу до населення та прийняти рішення більш ефективними;

2) децентралізація повноважень щодо формування доходної частини бюджету дозволяє більш повно врахувати специфіку і склад податкової бази, це в свою чергу забезпечує більш ефективне наповнення бюджету.

Поняття децентралізації може бути представлено з двох позицій [3].

По-перше, це передача функцій управління від центральних органів влади місцевим, розширення кола повноважень нижчестоящих органів управління шляхом скорочення повноважень органів вищого рівня. Децентралізація дозволяє підвищити ефективність управління за рахунок наближення влади до виборців, більш повного врахування місцевої специфіки та уподобань населення.

По-друге, це політика фірм з децентралізації управління, яка спрямована на те, щоб керівники структурних підрозділів діяли так, ніби вони очолюють незалежні компанії.

Із вищезазначеного випливає, що процеси децентралізації можуть відбуватись як на макрорівні - коли функції центральної влади частково передаються на місця, так і на мікрорівні - коли підрозділи підприємств та організацій отримують ширші повноваження.

Бондарук Т. вважає, що «децентралізація являє собою передавання владних повноважень від органів центральної влади до органів регіонального рівня та органів самоврядування» [1].

Існують різні види децентралізації, основними з яких є економічна, адміністративна та політична (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1

Види та форми децентралізації

Вид децентралізації	Форми децентралізації	
Політична	Демократизація - шляхом обрання представницьких органів місцевого самоврядування, залучення громадян як безпосередньо, так і опосередковано до процесу прийняття рішень місцевими урядами	Деволюція - перерозподіл сфер відповідальності щодо надання суспільних благ шляхом виокремлення благ які надаються місцевим самоврядуванням безпосередньо
Адміністративна	Деконцентрація - передання повноважень органами виконавчої влади центрального уряду децентралізованим відомствам (представникам центрального уряду) на місцевому рівні	Делегування - передання повноважень щодо надання державних послуг органам місцевого самоврядування (здійснення агентських послуг)
Економічна	Лібералізація економічної діяльності, роздержавлення шляхом приватизації та передання державного майна у комунальну власність	Фіскальна децентралізація - збільшення фінансової автономії органів місцевого самоврядування

Джерело: Складено автором на основі [2].

Економічна децентралізація у сфері міжбюджетних відносин отримала назву фіскальної або бюджетної децентралізації. Єдиного визначення цього поняття в фінансовій науці немає, а терміни «фінансова децентралізація», «фіскальна децентралізація», «бюджетна децентралізація», «бюджетно-податкова децентралізація» ототожнюються.

У західній науці частіше використовується термін фіскальна децентралізація. За кордоном вона реалізується через: самофінансування шляхом збирання платежів за послуги споживачам, застосування системи спільного фінансування послуг за рахунок грошових та трудових внесків споживачів, збільшення місцевого доходу шляхом запровадження податку на майно чи податок з продажу, використання міжнародних трансфертів та мобілізації ресурсів центрального чи місцевого самоврядування через гарантійні позики [3].

Процес децентралізації відбувається по-різному в кожній країні, враховуючи принаймні особливості політичної системи.

Зокрема, детальному аналізу піддається вплив економічного важеля центральної влади. Це стосується, зокрема, податкового законодавства щодо збору та адміністрування місцевих податків на бюджет, оскільки це становить значну частину доходів бюджетів. Слід враховувати також кількість рівнів влади, площу та чисельність населення адміністративно-територіальних органів та систему виборів до місцевих рад [4].

Ефективне застосування інструментів фіскальної децентралізації можливе лише за умови врахування двох критеріїв:

- 1) економічної ефективності, макроекономічної стабільності й ефективного перерозподілу;
- 2) результативності.

Ефективність витрат слід розглядати з двох точок зору: ефективність розподілу ресурсів та ефективність виробництва суспільних благ. Що стосується першого аспекту, враховується відповідність кількості (виготовлених) та кількості (споживаних) суспільних благ та послуг, а отже,

задоволення споживача. Високий рівень ефективності розподілу ресурсів є прямим результатом децентралізації. Другий аспект ґрунтується на виробничих витратах суспільних благ, зменшення чи збільшення яких є основою для перегляду інструментів децентралізації [5].

Отже, ефективна децентралізація державних фінансів - це процес субсидіарності, який базується на процесі розширення повноважень видатків та доходів, посилення фінансової незалежності регіональних та місцевих органів влади для покращення їх фінансової ініціативи та підзвітності та ефективності міжбюджетних відносин.

Фіскальна децентралізація має як позитивні, так і негативні сторони. До переваг можна віднести наступне [6]: децентралізація можливостей надання бюджетних послуг підвищує ефективність витрат бюджетів, наближаючи місцеві органи влади до потреб місцевих громад, роблячи їх підзвітними виборцям, дозволяючи їм краще скористатися ними та своєчасно реагувати на зміни.

Територіальна громада, яка активно впливає на процеси соціально-економічного розвитку, може впливати на порядок виконання та фінансування певних місцевих програм [7].

Децентралізація повноважень доходу дозволяє детальніше представити деталі та склад податкової бази, забезпечуючи тим самим високий рівень доходів у бюджеті. Децентралізація бюджетних ресурсів збільшує стимули до усунення тіньового бізнесу в тій чи іншій області, оскільки розподіл коштів та відкритість політичних рішень стають більш очевидними в інтересах територіальної громади.

У разі децентралізації бюджету відповідальність місцевих органів влади перед громадою за повноту покладених на неї функцій, а в контексті сучасної пропорційної виборчої системи - перед політичними партіями, які вона представляє, буде збільшена.

Характеризуючи бюджетну децентралізацію в цілому як позитивний прогресивний процес, треба враховувати і проблеми, які вона може створити.

Фіскальна децентралізація ускладнює процес перерозподілу бюджету та управління бюджетним процесом загалом, оскільки центральному уряду важче децентралізувати відповідальність за джерела податків, ніж за видатки місцевих бюджетів. В умовах децентралізації також складніше узгодити місцеві потреби окремих територіальних громад з макроекономічними цілями всієї держави [8].

Недоліком надмірної децентралізації державних фінансів можна вважати можливість більшої диференціації між «багатими» та «бідними» регіонами. Надання місцевим органам влади додаткових податкових повноважень або самовизначення структури витрат місцевих запозичень призведе до економічно розвиненіших регіонів за сприятливіших умов, ніж до економічно слабших регіонів. Краща база оподаткування в регіоні пропонує більш високий рівень безпеки на душу населення, ніж у регіонах, де податкова база слабша. Це означає, що потрібно буде втручання держави з механізмом фінансових компенсацій.

1.2. Інституційні основи фіскальної децентралізації в умовах трансформацій

Досвід економічного розвитку України та більшості країн світу демонструє стратегічне значення інституційних змін, які часто є більш важливими, ніж досягнуті макроекономічні показники та економічна політика. Останнє може бути досить успішним у певні періоди, але деякі його позитивні результати не завжди гарантують реальну трансформацію економічної системи до нормального, стійкого ринкового саморозвитку. Практика реформ в країні свідчить про необхідність продуманої системної інституційної трансформації суспільства.

Системна трансформація суспільства передбачає відносно самостійний напрям - інституціональну трансформацію. Інституційна трансформація означає створення та розвиток ключових інститутів суспільства та створення

відповідних інституційних умов для глибоких соціально-економічних та подальших інституційних перетворень. Інституційні зміни створюють умови для кардинальних змін у знаннях та інформації, технологіях та технологіях, організації та управлінні у свідомості людей і тому забезпечують якісні зміни в економічному, політичному, соціальному, духовному та культурному порядку, мобільності у відносинах між старими та новими цінностями, традиціями та інноваціями [3].

Створення нових інститутів займає тривалий час та особливих умов. Необхідні певні заходи, щоб інституційні інновації могли проникнути на всі рівні інституційної системи, в яких вони розвиваються, зокрема:

- забезпечення управління новими правилами;
- моніторинг процесів інституційних змін;
- забезпечення інформаційної підтримки інновацій;
- забезпечення розвитку нових навичок.

Ці заходи необхідні для захисту та підтримки інституційних інновацій, поки не буде подолано бар'єр більшості, тобто коли більшість людей приймає нові правила.

У трансформаційному суспільстві витрати на інституційну трансформацію стають найбільшою частиною трансакційних витрат. Витрати на інституційну трансформацію називаються інституційними пастками. Суть інституційної пастки полягає в тому, що коли певна установа змінюється, не змінюючи правил для інших установ, виникає затримка для вирішення поточних проблем [4].

Інституційна пастка є неефективним стійким стандартом. Наполегливість інституціональної пастки означає, що система залишається в інституційній пастці з незначними порушеннями, лише незначно змінює свої параметри та повертається до попереднього стану за умови видалення джерела збудження.

Наявність інституційних пасток визначає особливості трансформації економіки України. При всебічних реформах витрати на інституційну

трансформацію лежать на державному бюджеті та на окремих компаніях. Трансакційні витрати несуть юридичні та фізичні особи, які здійснюють господарську діяльність в межах діючих установ, але держава цих витрат не несе. У рамках інституційної трансформації витрати на трансформацію несуть окремі компанії та держава. Це одна з важливих відмінностей між різними видами витрат. Ще одна відмінність полягає в тому, що перший тип витрат належить до поточної категорії невиробничих витрат, а другий - до категорії одночасних інвестицій. Це означає, що трансакційні витрати є постійними і завжди навантажують компанію, тоді як витрати на трансформацію відбуваються регулярно в часи, коли компанія взаємодіє із зовнішнім світом. Кожна трансформація, особливо у великому масштабі, призводить до декомпозиції системи, що збільшує витрати на коригування [5].

У рамках зміни в земельному законодавстві має місце удосконалення Банку землі та наявних інститутів землі. На даному етапі в Україні в сфері земельних відносин функціонує розгалужена система інститутів землеустрою. Інститути проводять науково-дослідні та проектні роботи в галузі землеустрою, охорони, оцінки та раціонального використання земель, геодезичні роботи та надають консультаційні послуги [6].

1.3. Зарубіжний досвід управління земельними ресурсами в контексті фіскальної децентралізації

Кожна країна світу пройшла довгий шлях у розвитку земельних відносин, які мають свої особливості. Під час переходу до ринкових відносин більшість постсоціалістичних країн продали та приватизували землю та створили нові економічно життєздатні сільськогосподарські утворення ринкового типу.

Спільними заходами усіх країн щодо реформування аграрного сектору та земельних відносин були: прийняття концептуальних законодавчих актів,

розмежування земель та рівність власності на землю та засоби виробництва, визначення порядку приватизації землі та стимулювання приватного сектора, вільна конкуренція та ринок з елементами державної регуляторної політики. Підтримка інтеграційних процесів у сільськогосподарському секторі, впровадження системи соціального захисту населення з реформою та реорганізацією земельних відносин та аграрного сектору економіки [7].

Відповідно до сучасного стану права у кількох країнах, можна сказати, що практично кожна країна світу має певні обмеження. Нарешті, ці обмеження розміру земель більш характерні для країн з перехідною економікою та для країн з обмеженими земельними ресурсами.

Усі обмеження на ринку землі можна розділити на такі групи:

1. обмеження власності: максимальний / мінімальний розмір землі в одних руках;
2. обмеження щодо розподілу: мораторій, податки, превентивний закон, державна компанія на ринку [8].

Обмеження для іноземців. Найбільш політично чутливе питання. Досвід нових членів ЄС із 7 та 12 річними перехідними періодами. Аргентина та Бразилія із 6-7% с/г земель в іноземному володінні. В США тільки 1,7% землі належить іноземцям [9].

Обмеження, включно із заборонами, на ринку купівлі-продажу земель с/г призначення не досягали бажаних результатів.

Результат: збільшення трансакційних витрат або тінізація ринку; універсальні обмеження – не ефективні.

Гнучкі форми економічного стимулювання (податки, збори, тарифи) мають значну перевагу над негнучкими обмеженнями, усунення ринкових спотворень, зменшення трансакційних витрат, і поліпшення функціонування фінансових ринків, доцільними у використанні є тільки тимчасовий мораторій на продаж землі або обмеження на накопичення дуже великих земельних масивів (запобігання монополізації) в ситуаціях швидкої перебудови або створення ринку [10].

Порівняльний аналіз площі земель сільськогосподарського призначення, ціни за гектар та податків, що стягуються при купівлі земель приведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Порівняльний аналіз зарубіжного досвіду впровадження реформи
земельного законодавства

Країна	Площа земель с/х призначення (у % до загальної площі країни)	Ціна землі (доларів за га)	Тип ринку	Податки, які стягуються при купівлі землі
Польща	47,1	10,3 тис	Відкритий з обмеженням и	Податок з продажу землі – 2-5% від вартості, сплачується покупцем
Словаччина	40,1	1,75 тис	Відкритий з обмеженням и	Податки визначаються на місцевому рівні. Мінімальна зафіксована ставка податку на права власності ділянкою - \$ 5 за 1 га, максимальна - \$ 59 за 1 га.
Румунія	61,6	6,15 тис	Відкритий з обмеженням и	Земельний податок - 2% від ціни угоди. Податок на продаж землі - 2-3% від ціни угоди
Угорщина	58,9	4,5 тис	Відкритий з обмеженням и	Максимальна площа "в одні руки" для фізосіб - 300 га. Максимальна площа в користуванні - 1 200 га. Потрібно сплатити реєстраційний внесок - 0,5-1% від угоди, а також нотаріальний збір
Молдова	74,9	1,7 тис	Закритий для іноземців	Податок на передачу прав власності на землю: 0,5% від ціни угоди, але не менше 0,5% вартості майна згідно із записом у держкадастр. Нотаріальна плата - від 0,1% до 1,3% від ціни угоди, але не менше \$ 6,1.
Австрія	38,2	42 тис	Відкритий	гербовий збір сплачує покупець в розмірі 3,5% від

				ціни угоди. Покупець сплачує і реєстрацію в земельному реєстрі - 1,1% від ціни угоди. Податок на дохід від продажу землі становить 20% від ціни угоди.
Великобританія	71,3	31,4 тис	Відкритий	Реєстраційний збір в Англії, Уельсі і Північній Ірландії від 0 до 12% в залежності від суми угоди. У Шотландії - від 0 до 4,5% від суми угоди
Німеччина	47,9	32,3 тис	Відкритий	Податок на покупку землі оплачує покупець в розмірі 3,5% вартості угоди. Податок на покупку землі не сплачується, якщо ціна угоди є меншою за \$ 2,8 тис. Для с / г земель існує знижена ставка муніципального податку: до 1,2% для с / г земель і 2,4% для інших земель.
Чехія	54,6	8 тис	Відкритий	Податок на продаж с / г землі - 3% від ціни угоди. Земельний податок не стягується
Нідерланди	54,9	63,7 тис	Відкритий	Податок на покупку сплачує покупець в розмірі 6% від ціни угоди. Але він може бути звільнений від податку в разі надання гарантій того, що він буде використовувати землю для с / г цілей мінімум 10 років. Додатково сплачується нотаріальна плата.
Італія	46,3	25,7 тис	Відкритий	Реєстраційний внесок - 10% від угоди. Податок на зміну прав власності на землю - 1% від ціни угоди. Кадастровий податок - 1% від ціни землі. Для землі, яка раніше не була зареєстрована - \$ 200.
Франція	52,6	7,4 тис	Відкритий з обмеженнями	Податок на покупку землі сплачує покупець в розмірі 5,09% від ціни угоди. Для молодих фермерів діє знижена ставка - 0,715%. Угоди, проведені через

				SAFER, звільняються від сплати податків. Податок на спадщину - від 5 до 60% вартості землі
--	--	--	--	--

Джерело: Складено автором на основі [11-15].

У більшості промислово розвинених країн зонування земель, планування, регулювання землекористування здійснюються на основі відповідного законодавства, основною метою якого є обмеження вилучення земель із сільськогосподарського користування. Продаж чи інша передача сільськогосподарських угідь для несільськогосподарських цілей потребує спеціального схвалення майже скрізь і в багатьох випадках суворо обмежена.

Сільське господарство за кордоном зазвичай здійснюється на трьох рівнях:

1) Забезпечення утримання фонду сільськогосподарських земель на державному рівні. І іноді це не лише сільськогосподарські угіддя, а й сільські райони, які захищають їх від розвитку міст та промисловості, з метою охорони та захисту довкілля, особливо в історичних ландшафтах.

2) регіональний - другий рівень, де зазвичай складаються карти та ділянки землекористування, плани перетворення земель, які пов'язують національну земельну політику з регіональними умовами;

3) Районний та громадський рівень, на яких проводиться картографування земель, забезпечує дотримання норм охорони земель сільського господарства [16].

Однак неконтрольований продаж землі може загострити економічні та соціальні проблеми. Тому в промислово розвинених країнах вживаються спеціальні заходи проти спекуляцій із землею, зосередження ріллі в одних руках шляхом купівлі землі для подальшого перепродажу.

Для західноєвропейських країн характерні менше внутрішнє державне регулювання земельних відносин, ніж регулювання на рівні Європейського Союзу [22].

Тому управління земельними ресурсами (власність, використання, продаж, застава, заповіт, оренда тощо) за кордоном базується на праві приватної власності на землю, що не суперечить суспільним інтересам, оскільки воно регулюється активно та по-різному державою.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ В УМОВАХ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ

2.1. Методичні підходи та критерії оцінки ефективності фіскальної децентралізації

Децентралізація державних фінансів як багатофакторний та багатокомпонентний феномен сучасних міжбюджетних відносин потребує відповідної оцінки, що дає змогу врахувати специфіку інструментальних компонентів їх реалізації та запропонувати широкі можливості для подальшого порівняльного аналізу.

Існує два основні підходи до оцінки децентралізації державних фінансів: якісний та кількісний. Вимірюючи ступінь децентралізації за допомогою якісної шкали, можна оцінити, в якому випадку децентралізація має слабший або сильніший вплив на об'єкти, що порівнюються, порівнюючи об'єкти як різні країни, так і одної на різних етапах розвитку [22].

Кількісний підхід заснований на використанні статистики. Однак використання кількісних оцінок неминуче спрощує картину і може призвести до помилкового уявлення про фактичну оцінку ступеня децентралізації функцій уряду. Тому бажано використовувати обидва підходи при оцінці децентралізації.

Всебічний аналіз був розроблений та запропонований Е.І. Андреевою та Н. В. Головановим, які включають використання таких методів оцінки: кількісна оцінка децентралізації витрат, якісна оцінка ступеня децентралізації

видаткових повноважень, кількісна оцінка ступеня децентралізації доходів, якісна оцінка ступеня децентралізації доходів [23].

Оцінюючи ступінь децентралізації витрат, слід мати на увазі, що можливість витрат не завжди означає право на її наявність. Якщо видатки на нижчому рівні суворо регулюються законом, прийнятим на найвищому рівні уряду, існує недостатня реальна автономія на нижчих рівнях уряду, незважаючи на сильну децентралізацію.

Крім того, менші бюджетні витрати залежать від обсягу цільових трансфертів, передача яких визначає децентралізацію витрат, але не може означати децентралізацію повноважень, якщо витрати цих асигнувань підлягають жорсткому контролю. Ступінь децентралізації видатків теоретично можна оцінити на основі аналізу нормативно-правових актів, що регулюють поділ влади.

Децентралізація витрат дозволяє диференціювати послуги відповідно до місцевих переваг. У той же час диференціація податкового тягаря може спричинити трансфертне ціноутворення, податкову конкуренцію між областями та інші небажані наслідки [24].

Одним із показників децентралізації доходу є частка доходів регіонального та місцевого бюджетів у доходах зведеного бюджету країни.

Ступінь самостійності регіональних бюджетів можна також оцінити, виходячи з частки власного доходу обласної влади в структурі доходів відповідних бюджетів: чим більша частка власного доходу в структурі доходів бюджету у регіоні, тим вище - ступінь децентралізації

Якщо розглядати якісні методи оцінки, то існує декілька груп основних компонентів [25]:

- повноваження місцевих органів влади (сфера повноважень, спосіб визначення повноважень та їх розподіл, інституційна структура);

- фінанси (оцінка виду власного доходу, визначення схеми регулювання обсягу переказу, кількісна оцінка таких параметрів, як: кількість ОТГ, частка власного доходу у бюджеті, частка плати за землю в

доході ОТГ, співвідношення цільових і загальних трансфертів , частка трансфертів у доході, бюджетний дефіцит/профіцит, сума обов'язкових витрат);

У цьому компоненті є 7 критеріїв, які дають можливість оцінити рівень спроможності громади:

- чисельність населення, що постійно проживає на території спроможної територіальної громади

- чисельність дітей шкільного віку, які навчаються в загальноосвітніх навчальних закладах, розташованих на території спроможної територіальної громади

- площа території спроможної територіальної громади

- індекс податкоспроможності бюджету спроможної територіальної громади

- частка місцевих податків та зборів у доходах бюджету спроможної територіальної громади [26].

- повноваження (процедури формування структури та складу);

- Контроль (визначення видів контролю, органів управління, форм відповідальності);

- оцінка можливостей лобювання (у формі участі в діяльності вищих органів влади, розвитку індивідуальної політичної кар'єри та місцевих ресурсів, форми та ступеня впливу зацікавлених груп - асоціацій та спілок місцевих органів влади);

- практика застосування стандартів та використання можливостей.

Представлені тут методики повністю розкривають можливості та обмеження місцевих органів влади у розподілі ресурсів, на які вони мають дозвіл. Однак, оцінюючи рівень децентралізації, слід також враховувати залучення місцевих органів влади до процесу прийняття рішень, формування самих органів місцевого самоврядування та інші фактори, про які не йдеться у вищезазначених методах.

2.2. Аналіз показників фіскальної децентралізації в Україні

У 2014-2015 рр. була прийнята знатна кількість нормативно-правових документів, що стосуються фіскальної децентралізації.

Реформа міжурядових бюджетних відносин, прийнята в Україні у 2015 році стала вирішальним кроком для бюджетної та фінансової незалежності місцевих бюджетів і сприяла наступним законодавчим змінам [25]:

- незалежна формування місцевих бюджетів (ст. 75 Бюджетного кодексу України);
- затвердження державного бюджету на місці незалежно від строку, але до 25 грудня року до запланованого (відповідно до статті 77 Бюджетного кодексу України);
- спрощується процес надання місцевих гарантій та отримання місцевих позик у міжнародних фінансових установ;
- надання права брати місцеві іноземні кредити всім містам регіонального значення (стаття 16 Бюджетного кодексу України);
- надання права на самостійне обрання інституту (в органах Державної казначейської служби України або в банках) для обслуговування бюджетів для розвитку місцевих бюджетів та власних доходів бюджетних установ (ст. 78 Бюджетного кодексу України);
- встановлення єдиних ставок утримання національних податків (податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств) для кожного бюджету (статті 64, 66, 69, 691 Бюджетного кодексу України);
- Міністерство фінансів України зняло орієнтовне планування показників місцевого бюджету та включило їх до місцевих бюджетів;

- формування єдиного рахунку доходів загального фонду;
- розгорнутий перелік джерел доходів загального фонду.

Вагомими показниками є частка доходів і видатків місцевих бюджетів у структурі доходів зведеного бюджету України (коефіцієнт децентралізації за доходами) (табл. 2.1). Як видно з табл. 2.1, питома вага доходів місцевих бюджетів у доходах Зведеного бюджету України не має стабільного тренду. В 2007 р. цей показник становив 25,2%, до 2009 р. був спад, а вже у 2010 р. – 23,3%. Починаючи із 2015р. даний показник почав зростати з 18,5% до 21,8%.

Це було пов'язано з тим, що державний бюджет України зріс швидше, ніж доходи місцевих бюджетів у 2015 році. Причина цього явища полягає у змінах бюджетної політики та частково у падінні макроекономічних показників між 2014 та 2015 роками, анексії Автономної Республіки Крим та військових діях на сході України.

Таблиця 2.1

Питома вага доходів місцевих бюджетів у доходах Зведеного бюджету України у 2007- 2018 рр. (коефіцієнт децентралізації за доходами)

Рік	Доходи місцевих бюджетів України, млрд. грн.	Доходи державного бюджету України, млрд. грн.	Питома вага доходів місцевих бюджетів в доходах Зведеного бюджету України, %
2007	54,459	161,590	25,2
2008	67,179	223,984	23,2
2009	62,666	217,351	22,4
2010	70,999	233,852	23,3
2011	75,954	311,898	19,6
2012	88,232	344,711	20,4
2013	92,368	337,618	21,5
2014	89,017	354,966	20,0
2015	120,480	531,551	18,5
2016	170,695	612,103	21,8
2017	214,000	783,817	21,4
2018	262,251	1060,922	24,7

Джерело: складено автором на основі даних [27].

Як видно з таблиці 2.2 , питома вага видатків місцевих бюджетів у видатках Зведеного бюджету України (коефіцієнт децентралізації за

видатками) не має стабільного тренду. В 2007 р. цей показник становив 74,4%, до 2010 р. був спад, а вже у 2012р. – 81,6%. З 2016р. даний показник почав зростати з 70,8% до 86,5%. Це було зумовлено збільшенням державного бюджету України у 2014–2015 роках, що відбувалося швидше, ніж збільшення витрат місцевих бюджетів. Причина цього явища пов'язана зі змінами бюджетної політики та частково пов'язана зі зниженням макроекономічних показників у 2014-2015 роках, анексією Автономної Республіки Крим та військовими діями на сході України, що призводять до збільшення витрат на оборону.

Таблиця 2.2

Питома вага видатків місцевих бюджетів у видатках Зведеного бюджету України у 2007 -2018 рр. (коефіцієнт децентралізації за видатками)

Рік	Видатки місцевих бюджетів, млрд. грн.	Видатки державного бюджету, млрд. грн.	Питома вага видатків місцевих бюджетів у видатках Зведеного бюджету, %
2007	96,000	129,581	74,4
2008	126,875	182,342	69,6
2009	127,136	180,177	70,6
2010	152,043	225,83	67,3
2011	178,269	238,584	74,7
2012	221,233	271,222	81,6
2013	218,236	287,608	75,9
2014	223,509	299,617	74,6
2015	276,940	402,931	68,7
2016	346,242	489,348	70,8
2017	490,119	566,641	86,5
2018	563,271	686,902	82,0

Джерело: складено автором на основі даних [27].

В рамках проведення земельної реформи в Україні, та з урахуванням перманентних процесів фіскальної децентралізації, на особливу увагу заслуговує показник питомої ваги плати за землю у власних доходах місцевих бюджетів (таблиця 2.3)

Як видно з таблиці 2.3., питома вага плати за землю у власних доходах місцевих бюджетів стрімко скорочується в період з 2015 до 2019 року, якщо у 2015 році цей показник мав значення 35,8%, то у 2019 році - лише 15%, що

може бути пояснено стрімким зростанням власних доходів місцевих бюджетів.

Таблиця 2.3

Питома вага плати за землю у власних доходах місцевих бюджетів у період 2015-2019рр.

Період	Плата за землю, млн. грн.	Власні доходи місцевих бюджетів, млн. грн.	Питома вага плати за землю у власних доходах місцевих бюджетів, %
2015	296,0	827,0	35,8
2016	1168,1	4959,6	23,6
2017	2698,1	12873,1	21,0
2018	2997,4	20865,3	14,4
9 міс. 2019	4 218,2	28 117,0	15,0

Джерело: складено автором на основі даних [28].

Так, як плата за землю є місцевим податком, він приймається до уваги при розрахунку фінансової спроможності ОТГ, а саме у наступних показниках:

- індекс податкоспроможності (обчислюється шляхом співставлення рівня надходження по території до середнього показника по Україні);
- частка місцевих бюджетів в відповідному бюджеті (плата за землю займає друге місце за обсягами надходжень серед місцевих податків та зборів).

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ В УМОВАХ ФІСКАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

3.1. Оцінка податкового потенціалу земельних ресурсів регіонів України

Питання децентралізації повноважень знайшло відображення в Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні, схваленій Розпорядженням Кабінету Міністрів України № 333р від 1 квітня 2014 року [30]. У ній зазначається, що однією з нагальних проблем розвитку місцевого самоврядування є подолання його відстороненості від вирішення питань у сфері земельних відносин. Для її розв'язання пропонується надання органам місцевого самоврядування базового рівня повноважень у вирішенні питань забудови (відведення земельних ділянок, надання дозволів на будівництво, прийняття в експлуатацію будівель), визначення матеріальною основою місцевого самоврядування майна, зокрема землі, що перебуває у власності територіальних громад сіл, селищ, міст (комунальній власності), та належної бази оподаткування, а також надання територіальним громадам права розпоряджатися земельними ресурсами в межах своєї території, об'єднувати своє майно та ресурси в рамках співробітництва територіальних громад для виконання спільних програм та ефективнішого надання публічних послуг населенню суміжних територіальних громад.

Розглядаючи питання оподаткування земельних ресурсів, як важливої складової місцевих податків та зборів, необхідно проаналізувати місце плати за землі у доходах загального фонду, а саме в податкових надходженнях (таблиця 3.1)

Таблиця 3.1

Питома вага плати за землю у податкових надходженнях загального фонду бюджету в період 2015-2019 рр. у розрізі регіонів України, %

Область	2015	2016	2017	2018	2019
Вінницька	0,014	0,013	0,011	0,011	0,010
Волинська	0,010	0,011	0,008	0,008	0,008
Дніпропетровська	0,056	0,021	0,019	0,015	0,014
Донецька	0,012	0,010	0,008	0,008	0,007
Житомирська	0,002	0,011	0,010	0,009	0,008
Закарпатська	0,007	0,005	0,007	0,006	0,006
Запорізька	0,016	0,017	0,015	0,013	0,012
Івано- Франківська	0,013	0,013	0,011	0,010	0,009
Київська	0,013	0,013	0,010	0,009	0,008
Кіровоградська	0,017	0,017	0,014	0,014	0,013
Луганська	0,014	0,010	0,008	0,008	0,007
Львівська	0,010	0,010	0,008	0,008	0,007
Миколаївська	0,014	0,015	0,013	0,012	0,011
Одеська	0,017	0,019	0,014	0,015	0,013
Полтавська	0,017	0,017	0,015	0,012	0,011
Рівненська	0,011	0,012	0,008	0,008	0,007
Сумська	0,017	0,016	0,013	0,013	0,011
Тернопільська	0,010	0,011	0,009	0,008	0,007
Харківська	0,015	0,015	0,013	0,011	0,010
Херсонська	0,016	0,016	0,013	0,012	0,011
Хмельницька	0,014	0,015	0,001	0,011	0,010
Черкаська	0,018	0,017	0,014	0,013	0,012
Чернівецька	0,013	0,012	0,011	0,010	0,009
Чернігівська	0,016	0,017	0,015	0,013	0,012

Джерело: складено автором на основі [31]

За результатами розрахунку, приведеного в таблиці 3.1. можна сказати, що питома вага плати за землю в податкових надходженнях загального фонду бюджету скорочується в динаміці, що стало результатом змін в режимі оподаткування земельних ресурсів, а саме виключення єдиного

сільськогосподарського податку та зниження граничних ставок плати за землю з 1-3% у 2015 році до 0,3 – 1% у 2019 році

Це показує необхідність вивчення механізму оподаткування земель по їх видам. Земельні ресурси – основа розвитку сільської економіки, територіальний базис життєдіяльності громади та важливе джерело наповнення бюджету об'єднаних територіальних громад (ОТГ). Важливо раціонально використовувати землю громади. А для цього необхідно знати, якими саме землями володіє територіальна громада, і як з максимальною користю вона може їх використати. На даному етапі вивчення земельних ресурсів їх слід розподіляти на наступні види: рілля, перелоги, пасовища, сіножаття та багаторічні насадження.

Як зазначено в п.271.1 ст.271 ПКУ базою оподаткування плати за землю є нормативна грошова оцінка (НГО) земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації та площа земельних ділянок, НГО яких не проведено.

Тому, використовуючи дані Держгеокадастру, можна розрахувати НГО земель за видами сільськогосподарських земель.

Враховуючи ст. 274 ПКУ, нами розраховано граничні надходження плати за землю. За мінімальний розмір взято надходження за ставкою 0,3%, за максимальний – 1%. Прирівняв розраховані показники до фактичних надходжень, розраховано податковий потенціал кожного регіону (таблиця 3.2.)

Як видно з таблиці 3.2, найбільший податковий потенціал має Дніпропетровська та Львівська області, які мають 1,79% і 1,72% відповідно фактичних надходжень від мінімального розміру. Найменші показники у Тернопільської та Херсонської області.

До основних проблем ОТГ в сфері земельних відносин можна віднести наступні:

- невизначеність меж територій ОТГ;
- недотримання надходжень до місцевого бюджету від плати за землю;

- неможливість спланувати діяльність через брак інформації про земельні ресурси;
- відмова у задоволенні потреб громадян у земельних ділянках;
- пропозиції для залучення інвестора та ведення бізнесу відсутні в ОТГ;
- незаконне використання безхазяйних лісів.

Проблему недоотримання надходжень до місцевого бюджету плати за землю можливо вирішити шляхом оптимізації механізму оподаткування земельних ресурсів.

Таблиця 3.2

Податковий потенціал плати за землю по регіонах України

Область	Плата за землю за ставкою 0,3 % від НГО, грн..	Плата за землю за ставкою 1% від НГО, грн.	Фактичні надходження плати за землю, грн.	% от мінімального значення	% от максимального значення
Вінницька	149472276,4	498240921,2	843200,00	0,56	0,17
Волинська	49822121,58	166073738,6	354100,00	0,71	0,21
Дніпропетровська	208265268	694217559,9	3721700,00	1,79	0,54
Донецька	170578286,6	568594288,5	905600,00	0,53	0,16
Житомирська	82296368,44	274321228,1	496000,00	0,60	0,18
Закарпатська	23235544,68	77451815,61	273400,00	1,18	0,35
Запорізька	152298709,2	507662363,8	1482200,00	0,97	0,29
Івано-Франківська	36277166,59	120923888,6	521800,00	1,44	0,43
Київська	118670964	395569880,2	1219100,00	1,03	0,31
Кіровоградська	178556488,5	595188295	733600,00	0,41	0,12
Луганська	122625970,2	408753233,9	242100,00	0,20	0,06
Львівська	59667389,81	198891299,4	1024900,00	1,72	0,52
Миколаївська	147880786,1	492935953,5	692900,00	0,47	0,14
Одеська	220817075,5	736056918,4	2214300,00	1,00	0,30
Полтавська	172740023,8	575800079,3	1271500,00	0,74	0,22
Рівненська	48207849,8	160692832,7	365900,00	0,76	0,23
Сумська	110114905,5	367049685	721200,00	0,65	0,20
Тернопільська	80540828,76	268469429,2	311000,00	0,39	0,12
Харківська	205861884,2	686206280,8	1848900,00	0,90	0,27
Херсонська	135453840,1	451512800,3	530300,00	0,39	0,12
Хмельницька	126149044,2	420496814	624700,00	0,50	0,15
Черкаська	138228898,4	460762994,7	823300,00	0,60	0,18
Чернівецька	40355415,18	134518050,6	295900,00	0,73	0,22
Чернігівська	121299778,5	404332594,8	677600,00	0,56	0,17

Джерело: складено автором на основі [32]

3.2. Напрями оптимізації оподаткування земельних ресурсів

Проблема управління земельними ресурсами - одного з чинників розширення виробництва та зміцнення фундаменту економіки держави, є найголовнішою у вирішенні соціально-економічного розвитку. Земля є основою матеріального добробуту суспільства, базисним розміщенням людей, виробничих сил, джерелом природних ресурсів. Раціональне використання і охорона земельних ресурсів пов'язані з національним відродженням нашої країни, яке визначається оптимальним поєднанням використання і охорони земельних ресурсів, балансом між вирішенням соціально-економічних проблем і збереженням землі.

Це зобов'язує державу до сталого розвитку землекористування на найвищому сучасному рівні, із застосуванням досягнень світової науки і новітніх технологій в галузі землекористування. Ринкова економіка потребує державного управління земельними ресурсами, що забезпечує виконання системи земельного та громадянського законодавства в поєднанні з економічною самостійністю суб'єктів землекористування. В той же час земля як територіально-природний ресурс є основою життєдіяльності населення на території муніципального об'єднання і основою муніципальної економіки.

Крім того, земля - це технологічний ресурс у виробництві та товар в соціально-економічних відносинах. На даний час ситуація земельних відносин в Україні залишається складною. Найгострішими проблемами є: нерегульованість земельного законодавства та інфраструктури ринку земель, недосконалість державного управління земельними ресурсами та землекористуванням, питання обліку земель, особливо гостро постає проблема оподаткування землі в рамках змін в земельному законодавстві.

За допомогою економіко-математичного моделювання побудовано моделі множинної регресії по об'єднаним територіальним громадам 24 областей України:

$$Y = b_0 + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_4 + b_5x_5 + u_t \quad (3.1)$$

У якості залежної змінної у взято обсяги податкових надходжень до місцевих бюджетів; у якості пояснюючих змінних - обсяги податкових надходжень:

b_1, b_2, b_3, b_4, b_5 – оціночні коефіцієнти ;

X_1 – податок на майно;

X_2 – плата за землю;

X_3 – транспортний податок;

X_4 – туристичний збір;

X_5 – єдиний податок

u_t – компонент залишків моделі.

Результати моделювання представлено у таблиці 3.4

Таблиця 3.4

Результати індикативного моделювання податкових параметрів

Регіони	Модель	Параметри верифікації моделі
Вінницька	$Y = -5,1 + 8,001x_1 - 0,81x_2 - 1,8x_3 + 11,4x_5 + 1,57$	$R^2 = 1,0000; DW = 2,13$
Волинська	$Y = 2,59 - 7,13x_1 - 13,3x_3 + 8,25x_4 + 8,18x_5 + 5,99$	$R^2 = 0,9665; DW = 1,26$
Дніпропетровська	$Y = 5,2x_1 + 5,4x_2 - 1,2x_4 + 3,54x_5 + 4,23$	$R^2 = 1,0000; DW = 3,41$
Донецька	$Y = 4,8x_1 + 4,56x_2 + 6,98x_3 + 4,16x_4 + 8,52x_5 + 2,39$	$R^2 = 1,0000; DW = 3,41$
Житомирська	$Y = -3,99x_1 + 3,35x_2 + 1,55x_3 + 1,22x_4 + 9,22x_5 + 1,56$	$R^2 = 1,0000; DW = 2,88$
Закарпатська	$Y = 8,1 + 4,91x_1 + 6,57x_2 - 1,24x_3 + 2,31x_4 - 1,33x_5 + 4,8$	$R^2 = 1,0000; DW = 1,99$
Запорізька	$Y = -8,11 - 1,13x_1 + 1,7x_2 + 6,82x_3 - 2,49x_4 + 1,95x_5 + 3,93$	$R^2 = 0,9961; DW = 1,51$
Івано-Франківська	$Y = 7,85 + 1,85x_1 - 3,77x_2 - 1,31x_3 + 2,17x_4 - 3,25x_5 + 1,2$	$R^2 = 0,9972; DW = 1,92$
Київська	$Y = -6,57 + 2,62x_1 - 2,21x_2 - 1,42x_3 + 2,72x_4 + 7,17x_5 + 1,62$	$R^2 = 0,9871; DW = 1,42$
Кіровоградська	$Y = 2,6 - 4,2x_2 + 2,62x_3 + 1,71x_4 + 11,5x_5 + 1,03$	$R^2 = 0,9933; DW = 1,88$
Луганська	$Y = 6,5 + 3,43x_1 + 0,93x_2 -$	$R^2 = 0,9926; DW = 1,58$

	$1,61x_3+1,06x_4+4,94x_5+2,5$	
Львівська	$Y = -1,59+5,97 x_1-1,23x_2+9,67x_3+9,13x_4-1,93x_5+2,08$	$R^2=0,9818;DW=1,82$
Миколаївська	$Y = -3,53- 4,61 x_1+2,93x_2+4,77x_3+0,49x_4-1,75x_5+1,18$	$R^2=1,0000;DW=2,38$
Одеська	$Y = 4,92 - 1,67 x_1+6,39x_2-1,41x_3+5,22x_4+3,59x_5+1,03$	$R^2=0,9985;DW=1,56$
Полтавська	$Y = -1,13-1,77 x_1+1,63x_2+3,91x_3+4,23x_5+1,09$	$R^2=0,9894;DW=1,69$
Рівненська	$Y = -1,21-1,31x_1+11,65x_2-8,52x_3+1,84x_4+3,32x_5+1,55$	$R^2=0,9999;DW=1,89$
Сумська	$Y = -6,66+8,73 x_1-8,89x_2+3,39x_3+2,61x_4 +1,04$	$R^2=0,9941;DW=0,92$
Тернопільська	$Y = -1,08+5,56 x_1+0,68x_2+3,17x_3+3,25x_4+2,02$	$R^2=0,9818;DW=0,90$
Харківська	$Y = 0,002-5,22 x_1+4,71x_2+4,38x_3+8,16x_4+7,43x_5+1,03$	$R^2=1,0000;DW=0,81$
Херсонська	$Y = 5,81 x_1-5,13x_2-3,43x_3+3,51x_4-0,11x_5+0,003$	$R^2=1,0000;DW=0,87$
Хмельницька	$Y = -1,83+2,29 x_1-0,11x_2+2,98x_3+2,87x_4+5,16x_5+1,27$	$R^2=1,0000;DW=2,11$
Черкаська	$Y = 0,002 - 0,72x_1+6,75x_2+0,93x_3+2,99x_4+1,44x_5+0,821$	$R^2=1,0000;DW=0,93$
Чернівецька	$Y = 1,68+2,45 x_1+2,22x_2-4,64x_3+1,44x_4+1,87x_5+1,03$	$R^2=1,0000;DW=1,43$
Чернігівська	$Y = 0,004-2,84 x_1+2,72x_2+9,33x_3+1,89x_4+4,16x_5+0,74$	$R^2=0,9918;DW=0,95$

Побудовано автором за результатами дослідження

В результаті проведеного дослідження встановлено, що всі отримані моделі є адекватними, мультиколінеарність та гетероскедастичність в моделях відсутні, відсутність в окремих моделях певних змінних вказує на їх незначущість в процесі побудови та верифікації моделей. Результати моделювання підтверджують отримані нами попередні результати про незначимість прямої ваги податкових надходжень з оподаткування земельних ресурсів в загальному обсязі податкових надходжень об'єднаних територіальних громад у всіх областях України. Для подолання виявленої проблеми вважаємо за необхідне: удосконалити вже існуючу законодавчу базу на предмет обліку та оподаткування земель; надати органам місцевого самоврядування реальних повноважень щодо управління земельним фондом

громад, що дозволить чітко і прозоро формувати дохідну частину місцевих бюджетів в частині платні за землю.

Основою державної політики у сфері управління земельними ресурсами має бути концепція реформування та регулювання правовідносин на землю як в частині «покупець-продавець», так і в «орендар-орендодавець».

Отже, створення й запровадження в практику управління землекористуванням методів і механізмів, адекватних сучасним умовам, сприятиме збереженню збалансованого середовища життєдіяльності суспільства, демократизації процесу управління та забезпеченню правової захищеності власників та їх капіталовкладень.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження теоретичних і практичних питань з оптимізації оподаткування земельних ресурсів в умовах фіскальної децентралізації в Україні можна зробити наступні висновки.

Визначено теоретичний та практичний аспекти впровадження фіскальної децентралізації як процесу передачі видаткових повноважень органам місцевого самоврядування, що забезпечує фінансову незалежність місцевої влади, а також підвищення транспарентності і підзвітності процесу надання суспільних благ. Також, відзначено принципи впровадження фіскальної децентралізації та її основні види.

Відзначено процеси інституційної трансформації всієї системи, означає створення та розвиток ключових інститутів суспільства та створення відповідних інституційних умов для глибоких соціально-економічних та подальших інституційних перетворень. Витрати на інституційну трансформацію називаються інституційними пастками. Суть інституційної пастки полягає в тому, що коли певна установа змінюється, не змінюючи правил для інших установ, виникає затримка для вирішення поточних

проблем. Відзначено, що витрати на інституційну трансформацію відносяться до трансакційних витрат та полягають на компанії

Узагальнено зарубіжний досвід управління земельними ресурсами. Відзначено, що в більшості зарубіжних країн існує відкритий ринок землі більшості промислово розвинених країн зонування земель, планування, регулювання землекористування здійснюються на основі відповідного законодавства, основною метою якого є обмеження вилучення земель із сільськогосподарського користування. Продаж чи інша передача сільськогосподарських угідь для несільськогосподарських цілей потребує спеціального схвалення майже скрізь і в багатьох випадках суворо обмежена.

Визначено якісні та кількісні параметри фіскальної децентралізації, а саме частка доходів і видатків місцевих бюджетів у структурі доходів зведеного бюджету України (коефіцієнт децентралізації за доходами), питома вага видатків місцевих бюджетів у видатках Зведеного бюджету України (коефіцієнт децентралізації за видатками), питомої ваги плати за землю у власних доходах місцевих бюджетів.

Відзначено місце, яке посідає плата за землю в податкових надходженнях. Питома вага плати за землю в податкових надходженнях загального фонду бюджету скорочується в динаміці, що стало результатом змін в режимі оподаткування земельних ресурсів, а саме виключення єдиного сільськогосподарського податку та зниження граничних ставок плати за землю з 1-3% у 2015 році до 0,3 – 1% у 2019 році.

Визначено податковий потенціал регіонів на основі відношення фактичних надходжень плати за землю до мінімального та максимального розміру. Найбільший податковий потенціал має Дніпропетровська та Львівська області, які мають 1,79% і 1,72% відповідно фактичних надходжень від мінімального розміру. Найменші показники у Тернопільській та Херсонській області.

В результаті дослідження побудовано моделі множинної регресії, встановлено, що всі отримані моделі є адекватними, мультиколінеарність та

гетероскедастичність в моделях відсутні, відсутність в окремих моделях певних змінних вказує на їх незначущість в процесі побудови та верифікації моделей. Результати моделювання підтверджують отримані нами попередні результати про незначимість питомої ваги податкових надходжень з оподаткування земельних ресурсів в загальному обсязі податкових надходжень об'єднаних територіальних громад у всіх областях України. Для подолання виявленої проблеми вважаємо за необхідне: удосконалити вже існуючу законодавчу базу на предмет обліку та оподаткування земель; надати органам місцевого самоврядування реальних повноважень щодо управління земельним фондом громад, що дозволить чітко і прозоро формувати дохідну частину місцевих бюджетів в частині платні за землю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Панейко Ю. Теоретичні основи самоврядування. Мюнхен. 1963. 175с.
2. Христенко В.П. Межбюджетные отношения и управление региональными финансами: проблемы, перспективы. Москва. 2002. 608 с.
3. Дрезденська О. С. Теоретичні засади фінансової децентралізації. Фінанси України, 2002. С. 12-18.
4. Луніна І.О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин : монографія. Київ. Інститут економічного прогнозування. 2006. 393с.
5. Бондарук Т.Г. Місцеві Фінанси. Київ. ДП «Інформ.- аналіт. агентство». 2013. - 529 с. (дата звернення : 25.10.2019)
6. Бориславська О., Заверуха І., Захарченко Е. (2012). Децентралізація публічної влади: європейський досвід і перспективи України. URL : <http://despro.org.ua/> (дата звернення 21.01.2020)
7. Україна у цифрах 2016. Статистичний збірник. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/> (дата звернення 21.01.2020)

8. Тібу Ч. Економічна теорія фіскальної децентралізації в публічних фінансах: необхідність, джерела й використання . 1961р. с. 305
9. Аналітична доповідь до щорічного послання Президента України «Про внутрішнє та зовнішнє становище в Україні в 2016 р.» .URL: <http://www.niss.gov.ua/content/articles/> (дата звернення 21.01.2020)
10. Місцеве самоврядування в Україні. URL: http://academy.gov.ua/doc/koment-inter_prezident/2014 (дата звернення 21.01.2020)
11. Петриченко А.В. Фискальная децентрализация как фактор роста эффективности регионального экономического развития Автореферат дис.канд.эконом. наук. Москва. 2010. 22 с.
12. Хамініч С.Ю., Климова В.М. Особливості фіскальної децентралізації в умовах розвитку національного господарства України. Вісник Дніпропетровського університет. Випуск 5/2, 2011, № 10/1, Том 19.
13. Вілкул Ю. Реформа стукає в двері. Місцеве самоврядування та регіональний розвиток в Україні. 2014. № 2. С. 8-13.
14. Лондар Л.П. Напрями реалізації політики децентралізації в умовах розширення прав місцевих органів влади і забезпечення їх фінансової та бюджетної самостійності. Аналітична записка. URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/2114/>(дата звернення 21.01.2020)
15. Пріоритети реформування та напрями перспективного розвитку міжбюджетних відносин в умовах бюджетної децентралізації в Україні. Київ. НІСД, 2015. 92 с.
16. Доходи (Місцевий бюджет, Державний бюджет, Зведений бюджет України) . : веб-сайт URL: <http://cost.ua/budget/revenue/> (дата звернення 21.01.2020)
17. Бюджетний кодекс України .URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 21.01.2020)
18. Офіційний сайт Міністерства фінансів України : веб-сайт. URL: <http://index.minfin.com.ua/bank/stat/> (дата звернення : 25.10.2019).

19. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи. : веб-сайт URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/71-19> (дата звернення 21.01.2020)
20. Джерела доходів місцевих бюджетів : веб-сайт URL: <http://decentralization.gov.ua/news/7476> (дата звернення 21.01.2020)
21. Структура видатків місцевих бюджетів : веб-сайт URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/>. (дата звернення 21.01.2020)
22. Децентралізація. : веб-сайт URL: <http://gazeta.dt.ua/internal/decentralizaciya/> (дата звернення 21.01.2020)
23. Структура податкових надходжень до місцевих бюджетів : веб-сайт URL : <http://cost.ua/budget/revenue/> (дата звернення 21.01.2020)
24. Закон України «Про Державний бюджет України на 2017 рік» : веб сайт URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/1801-19/> (дата звернення 21.01.2020)
25. Місцеві фінанси: підручник . Київ. Знання. 2006. 677 с.
26. Шульц С. Л. Регіональна політика в Україні: еволюційні засади та стратегічні перспективи . Регіональна економіка. 2014. № 3. С. 21-28.
27. Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії: Вступ до фінансової науки. Київ. Либідь, 2010. С. 593.
28. Зубріліна В.В. Фінансово-бюджетна децентралізація: оцінка рівня та напрями розширення. Економічний простір :збірник наук. праць. Дніпропетровськ. 2014. №91. С. 109.
29. Кузькін Є.Ю. Зарубіжний досвід фіскальної децентралізації: проблеми та шляхи розв'язання . Фінанси України. 2015. №12. С. 72.
30. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні : веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80> (дата звернення 14.02.2020)
31. ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ – 2019: нарахування і сплата. URL: <https://buh-ua.com.ua/uk/doc/53881/plata-za-zemlju-2019-narahuvannja-splata> (дата звернення 14.02.2020)

32. Довідник показників нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь в Україні станом на 01.01.2020. URL: <https://land.gov.ua/info/dovidnyk-pokaznykiv-normatyvnoi-hroshovoi-otsinky-silskohospodarskykh-uhid-v-ukraini-standom-na-01-01-2019/> (дата звернення 25.01.2020)