УДК: 336.2: 336.1:352(477)
DOI: 10.32782/2415-8240-2022-101-2-263-274

ЕФЕКТИВНІСТЬ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ У ПЛОЩИНІ БЮДЖЕТІВ ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

Л. В. БАРАБАШ, *кандидат економічних наук*
О. В. РОЛІНСЬКИЙ, *кандидат економічних наук*
Уманський національний університет садівництва

Податкова система України протягом останніх 30 років зазнавала істотних змін, особливо в системі місцевого оподаткування, що є основним ресурсним джерелом доходної частини бюджетів органів місцевого самоврядування. І щоразу зміна нормативної бази, переформатування системи місцевих бюджетів і коригування переліку податків і зборів, що мали спрямовуватися до місцевих бюджетів, впливала на показники ефективності функціонування податкової системи України на локальному рівні.

Ключові слова: *податкова система України, система місцевого оподаткування, податкові надходження, бюджети органів місцевого самоврядування, місцеві бюджети, фіскальна ефективність, еластичність податків.*

Одним із критеріїв функціонування податкової системи є її ефективність. При цьому не завжди фізичні обсяги надходжень їх задовольняють: важливі наявні наслідки та стимули в економічній сфері, показники соціального життя, легкість ведення бізнесу та раціональність використання потенціалу територій. Останнє доволі часто є поштовхом для досягнення оптимальних значень по всіх з перерахованих показників.

Становлення оподаткування в Україні часів незалежності відзначалося відсутністю автентичності та пріоритетів територій. Водночас воно мало всі ознаки тяжіння до запитів сусідньої держави: переважна більшість законодавчих актів у сфері оподаткування були і багато в чому залишаються майже ідентичними – від об’єктів і бази оподаткування до ставок і періоду звітності. Але за будь-яких умов і обставин функціонування податкової системи має на меті економічне зростання, що засвідчують показники ефективності. Причому її слід прослідковувати за рівнями бюджетної системи, адже саме з найнижчої ланки починається результат найвищого рівня. Відтак звернемо увагу на локальні виміри податкової системи України, тобто на систему місцевого оподаткування.

Реформа децентралізації влади запустила процес надання територіям не лише більшої свободи у реалізації повноважень, а й сприяла набуттю ними вищого рівня фінансової свободи. І в першу чергу це стосувалося податків, адже саме податкові надходження були та й досі залишаються основою фінансової

бази органів місцевого самоврядування. Таким чином, у сукупністю з децентралізацією влади розпочалося реформування однієї з підсистем податкової системи України – системи місцевого оподаткування, що мало на меті надання більшої фінансової самостійності органам місцевого самоврядування крізь призму їх бюджетів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Необхідність реформації системи місцевого оподаткування вже давно турбує широке коло науковців і практиків. Саме на її неефективності та невідповідності запитам і потребам суспільства наголошують І. Сидор і Н. Карпишин, зауважуючи: «Функціонування місцевого самоврядування в більшості територіальних громад не забезпечує створення і підтримки сприятливого життєвого середовища, потрібного для всебічного розвитку людини, її самореалізації, захисту її прав, надання мешканцям територіальних громад якісних і доступних публічних послуг на основі сталого розвитку дієздатної громади» [1]. Тим самим підтверджуємо думку, що система місцевого оподаткування повинна розглядатися в ширшому контексті, аніж тільки місцеві податки та збори, а також мати на меті використання наявних і потенційних можливостей територій.

Суттєві моменти функціонування системи місцевого оподаткування окреслює й В. Синчак: «…запровадження місцевих податків і зборів належить до найважливіших проблем, які необхідно розглядати комплексно разом із загальнодержавними платежами країни. Адже, з одного боку, залишивши недостатню фіскальну податкову базу для органів місцевого самоврядування, розпорядникам коштів Державного бюджету України потрібно відразу на цю незабезпеченість місцевих бюджетів збільшувати дотації або відрахування від загальнодержавних податків і зборів, а з іншого, – давши першим право самостійно встановлювати власні місцеві податки і збори, можна очікувати негативного впливу на платників податків, через відсутність фахових знань у цій справі» [2, с. 72]. Тобто саме зазначені основи повинні стати площиною поштовху для реформування податкової системи України у її локальному розрізі – як системи місцевого оподаткування. А також під час формування переліку податків і зборів, що матимуть статус місцевих.

Наразі спостерігається різниця у системах місцевого оподаткування країн, що розвиваються й індустріальних держав. Для перших характерний доволі низький рівень фіскальної децентралізації. До того ж місцеві податки відіграють меншу роль у фінансуванні місцевих бюджетів. Що ж до економічно розвинених країн, то вони тяжіють до надання органам місцевого самоврядування достатньої кількості податків, аби вони могли покрити ними більшу частину власних потреб і зобов’язань [3]. Тобто можемо відзначити суттєву різницю у пріоритетності місцевого оподаткування для країн на різних етапах соціально-економічного розвитку, а також зафіксувати основу реальної децентралізації: податки мають бути чітко розмежовані між рівнями влади, аби забезпечити реальні фінансові результати.

Зважаючи на висвітлене, можемо зауважувати на необхідності трансформації діючої в Україні системи місцевого оподаткування в контексті

аспектів локальної ефективності податкової системи України з позиції бюджетів органів місцевого самоврядування.

Методика досліджень. Дослідження проводилося з використанням низки методів науково пізнання. Зокрема, історичний дозволив окреслити етапи становлення системи місцевого оподаткування; за допомогою діалектичного було окреслено основні теоретичні категорії наукового пошуку; шляхом використання методів горизонтального та вертикального аналізів було досліджено динаміку надходження коштів від сплати податків і зборів до бюджетів органів місцевого самоврядування; розрахунковим методом було обчислено показники фіскальної ефективності й еластичності податкових надходжень бюджетів органів місцевого самоврядування; графічний метод уможливив унаочнення одержаних результатів.

Результати досліджень. Ефективність податкової системи держави в цілому значною мірою залежить від результатів її функціонування на рівнях бюджетної системи. В Україні система бюджетів формується з бюджетів органів місцевого самоврядування, Державного бюджету та Зведеного бюджету України. І базисом функціонування місцевих бюджетів є податкові надходження. Останні формуються зі сплачених сум загальнодержавних податків, що за розкладним принципом наповнюють бюджети різних рівнів, і місцевих податків і зборів.

Система місцевого оподаткування, зазвичай, розглядається дослідниками переважно лише крізь призму місцевих податків і зборів. Проте варто розглядати її під ширшим кутом зору, з перспективою на реформування податкової системи України в цілому. Тобто віднести до неї всі податки та збори, що формують доходну частину бюджетів органів місцевого самоврядування.

Вітчизняна податкова система ґрунтується на тому, що податки будь-якого рівня – державного чи місцевого – встановлюються на рівні держави, а органам місцевого самоврядування надається можливість незначного коригування умов їх функціонування, причому лише місцевих, у визначених вищим органом влади рамках.

Натомість закордонний досвід засвідчує протилежне. Зокрема, Конституція США надає федеральному уряду повноваження, а штатам право встановлювати податки на своїх жителів. Державні, окружні та муніципальні податки можуть називатися місцевими податками. Окрему ланку становлять федеральні податки [4].

Функціонування системи місцевого оподаткування в Україні підпадає під перелік принципів податкового законодавства, що визначені у Податковому кодексі України. На противагу зазначеному, зарубіжна практика розподіляє принципи оподаткування загальні та принципи місцевого оподаткування, акцентуючи в останньому випадку увагу на таких аспектах, як: місцева підзвітність, зв'язок податок-пільга, нівелювання ухилення від оподаткування, регіональна справедливість і довгострокова ефективність, надійність і стабільність бази оподаткування, розподіл податків як неявне страхування, адміністративна простота [5, с. 223].

Таким чином, за рахунок розмежування податків, що відносяться до загальної податкової системи та системи місцевого оподаткування, навіть на рівні базових засад формуються потужні передумови не лише для розуміння, а й для сприйняття останньої як окремого та цілком незалежного елементу, функціонування якого спрямоване на ефективність розподілу доходів населення територіальних громад з метою формування соціальної інфраструктури та забезпечення економічного розвитку території і зростання добробуту місцевого населення.

На відміну від податкових систем зарубіжних країн, функціонування податків в Україні у їхньому системному вигляді протягом трьох десятиліть незалежності не відзначалося динамічністю, особливо – в частині локальних вимірів. Основною ознакою системи локального оподаткування України було та й досі залишається централізоване керування переліком податків і зборів, що формують бюджети органів місцевого самоврядування, а також умовами їх функціонування. Тобто абсолютна відсутність відповідності податковому потенціалу регіонів і своєрідне нівелювання можливостей пошуку джерел доходів за рахунок формування автентичної системи місцевого оподаткування.

За роки незалежності України система місцевого оподаткування пройшла три етапи розвитку, кожному з яких притаманні певні особливості (рис. 1). Протягом їх перебігу відбулися зміни не лише у переліку податків і зборів, надходження від яких спрямовувалися до бюджетів органів місцевого самоврядування. Скориговане на користь бюджетів органів місцевого самоврядування було, насамперед, нормативне підґрунтя та рівень директивності.

Зокрема, під час першого етапу обсяги відрахувань до місцевих бюджетів сум податку на прибуток, прибуткового податку з громадян і плати за землю визначалися Радою народних депутатів вищого рівня. Прийняття під час ІІ етапу у 2001 році першого [7] і в 2010 р. другого Бюджетного кодексу України [8] переформатувало як систему бюджетів органів місцевого самоврядування, звузивши їх чисельно, так і перелік податків, що їх формують, передавши непрямі податки (ПДВ й акцизний) повністю до складу Державного бюджету України. Однак найчіткіший розподіл бюджетів органів місцевого самоврядування відбувся під час ІІІ етапу, особливістю якого є формування системи податкових надходжень бюджетів органів місцевого самоврядування відповідно до умов, визначених Податковим кодексом України, а також умовами реформи децентралізації. Як наслідок – кошти сплачених податків спрямовуються саме до тих бюджетів, за якими закріплені видаткові повноваження. Також саме на даному етапі система місцевого оподаткування поповнилася акцизним податком: у частині з виробленого в Україні та ввезеного в Україну пального та з реалізації суб’єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів. Таким чином, за рахунок розширення спектру податкових платежів, що формують доходи бюджетів органів місцевого самоврядування, збільшилася фінансова автономія останніх.

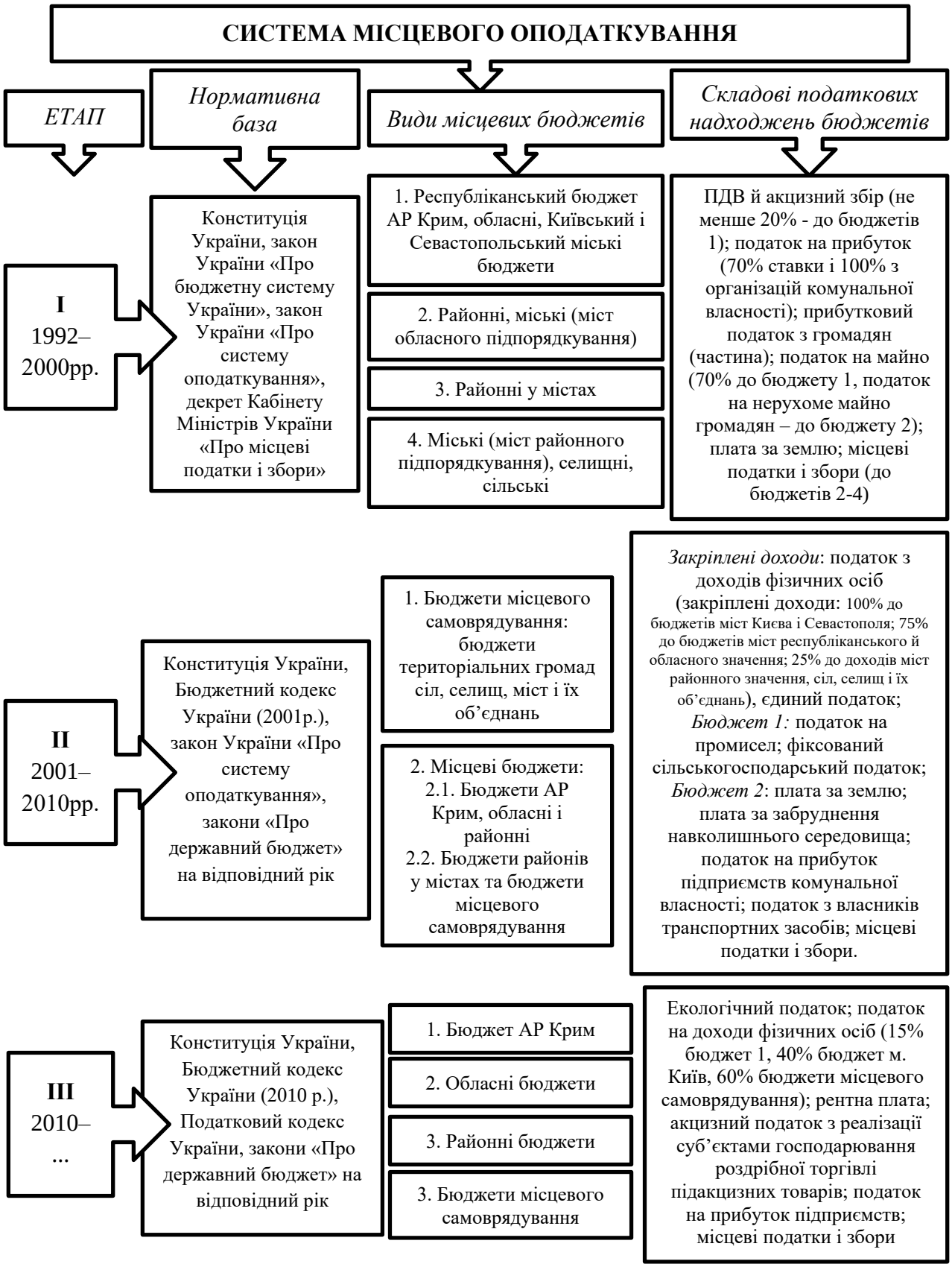

Рис. 1. Етапи розвитку системи місцевого оподаткування України у 1992–2022 рр.

Джерело: [6–11]

Однак позитивні результати наведених змін можливо довести лише шляхом співставлення показників ефективності функціонування податкової системи України у її локальному вимірі – через доходи бюджетів органів місцевого самоврядування у різні періоди розвитку.

Найцікавішим є перший етап становлення системи місцевого оподаткування, що тривав з 1992 року по 2000 рік. Під час зазначеного періоду відбувалося становлення України як незалежної держави з власною податковою системою, вводилася в обіг національна валюта – гривня, а супутнім фоном зазначеного був високий рівень інфляції (рис. 2).

Рис. 2. Фіскальна ефективність системи місцевого оподаткування у 1992–2000 рр. [12–14]

Протягом першого етапу розвитку системи місцевого оподаткування відзначається позитивна зростаюча динаміка обсягів доходів місцевих бюджетів. Аналогічні результати прослідковуються і відносно податкових надходжень. Однак частка податкових надходжень у ВВП, як показник фіскальної ефективності системи місцевого оподаткування, демонструє спадні тенденції: з 9,9 у 1992 році до 6,7 % у 2000 році. Тобто відзначається недостатня фінансова самостійність бюджетів органів місцевого самоврядування та їхня потенційно низька здатність покривати видаткову частину.

Другий етап розвитку системи місцевого оподаткування відзначається трансформацією переліку джерел податкових надходжень. Зокрема, непрямі податки – ПДВ й акциз – спрямовуються виключно до Державного бюджету. Коригуються і рівні бюджетної системи у секторі бюджетів місцевого самоврядування. До них відносяться бюджети територіальних громад сіл, селищ, міст і їх об’єднань і місцеві бюджети, до яких відносяться бюджети АР Крим, обласні і районні, а також бюджети районів у містах та бюджети місцевого самоврядування. Фіскальна ефективність системи місцевого оподаткування на даному етапі означилася в цілому позитивними тенденціями (рис. 3).

Протягом 2001–2010 рр. досліджуваний показник фіскальної ефективності системи місцевого оподаткування засвідчив суттєве зростання з 1,1 % у 2001 році до 7,5 % у 2007 році, а також сталу незмінність – 7,2 % – у період з 2008 року по 2010 рік. При цьому в абсолютному вимірі спостерігається тенденція сталого зростання.

Рис. 3. Динаміка показника фіскальної ефективності системи місцевого оподаткування у 2001–2010 рр., %

Джерело: [15–16]

Особливістю даного періоду є розподіл доходів бюджетів органів місцевого самоврядування на власні та закріплені. До останніх було віднесено податок з доходів фізичних осіб і єдиний податок, які й склали основу фінансових ресурсів місцевих бюджетів на рівні 62 % в середньому. Власні ж доходи, що формували надходження від сплати податку на промисел, фіксованого сільськогосподарського податку, плати за землю, плати за забруднення навколишнього середовища, податку на прибуток підприємств комунальної власності, податку з власників транспортних засобів і місцевих податків і зборів, забезпечували лише 38% надходжень. На відміну від України, базисом податкових надходжень бюджетів органів місцевого самоврядування у Європі є податок на майно, ПДВ й акцизи, а також податки від ведення підприємницької діяльності.

Третій етап розвитку системи місцевого оподаткування, що розпочався у 2011 році, ознаменувався імплементацією нової редакції Бюджетного кодексу [8] та набранням чинності Податковим кодексом [11]. Знову відбулися зміни у категоріальності місцевих бюджетів, які було розподілено на чотири підвиди: бюджет АР Крим, обласні бюджети, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування. Також акцент надходження коштів від сплати податків було зміщено на бюджети місцевого самоврядування, оскільки саме на них покладено значні видаткові повноваження (рис. 4). Фіскальна ефективність системи місцевого оподаткування під час третього етапу її розвитку є відносно стабільною, демонструючи незначні відхилення у 0,8 % між показниками 2011 року та 2021 року. Доходи бюджетів, як і податкові надходження, протягом досліджуваного періоду суттєво зросли: на 291,5 млрд грн та 273,6 млрд грн відповідно. Причому на даному етапі значно посилився вплив місцевих податків і зборів, до яких, згідно Податкового кодексу, увійшли єдиний податок, податок на майно, а також збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір.

Рис. 4. Динаміка показника фіскальної ефективності системи місцевого оподаткування у 2011–2021 рр., % [15–17]

Загалом протягом усіх трьох етапів розвитку системи місцевого оподаткування локальні виміри ефективності функціонування податкової системи України засвідчили вихід на стабілізований рівень еластичності податків, що також є результативним показником, який характеризує здатність податків реагувати на зміну фінансово-економічного середовища (рис. 5).

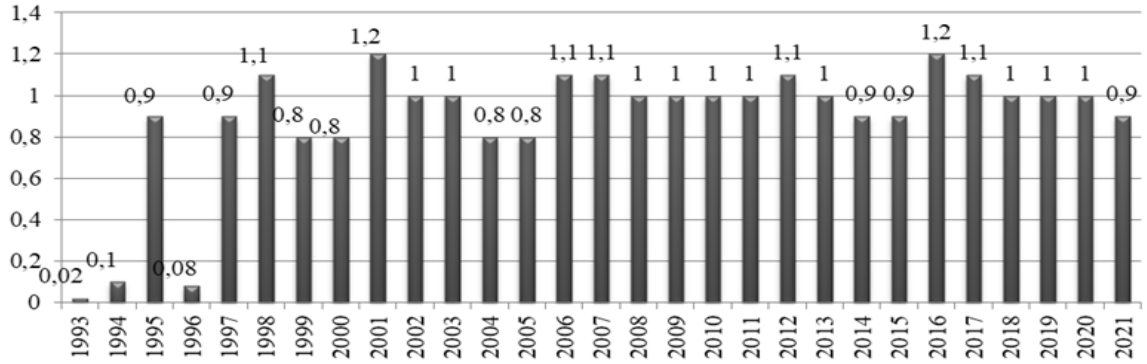

Рис. 5. Динаміка показника еластичності системи місцевого оподаткування у 1993–2021 рр., %

Джерело: [12–17]

Розрахована еластичність податкових надходжень бюджетів органів місцевого самоврядування у 1993–2021 рр. (рис. 5) протягом більшості років демонструє задовільний показник – на рівні 1 і більше. Це засвідчує загальну спрямованість оподаткування на стабілізацію соціально-економічного середовища. Проте чим вищим за еталонну 1 є показник, тим ефективніше функціонують податки, а тому чітко прослідковується необхідність реформування системи місцевого оподаткування.

Підвищення ролі місцевих податків і зборів у доходах бюджетів органів місцевого самоврядування засвідчує зростання їх фінансової автономії. А також є гарною передумовою реформування системи місцевого оподаткування. Остання має бути націлена на подальше посилання фінансової незалежності бюджетів органів місцевого самоврядування та ґрунтуватися на таких

принципах, як: відповідність переліку місцевих податків і зборів запитам і можливостям територій; чітке розмежування податків на загальнодержавні та місцеві; надання органам місцевого самоврядування повноважень самостійно встановлювати податки та збори, а також визначати умови їх функціонування тощо.

Висновки. Деталізація показників ефективності податкової системи України на її локальному рівні відповідно до періодів розвитку системи місцевого оподаткування дала можливість зафіксувати зміни, що відбулися внаслідок удосконалення нормативно-правового забезпечення, трансформації державного регулювання та рівня централізації влади.

Врегулювання нормативного базису, а також зміщення акцентів на фінансування територіальних громад не тільки посилили рівень фінансової децентралізації, а й позитивним чином позначилося на локальній ефективності податкової системи України. Зокрема, найвищі протягом досліджуваного періоду результати фіксуються протягом останнього десятиліття, коли було розпочато реформу децентралізації влади та прийнято Податковий й удосконалено Бюджетний кодекси.

Водночас наразі все ще гостро стоїть питання формування переліку місцевих податків і зборів, здатних надати бюджетам органів місцевого самоврядування якомога більшої самостійності. І раціональним рішенням буде чіткий розподіл податків і сфер впливу на них між державними та місцевими органами влади. Це дасть можливість оптимізувати доходи бюджетів органів місцевого самоврядування відповідно до можливостей територій, а також сприятиме підвищенню локального рівня ефективності податкової системи України та сталому соціально-економічному розвитку держави.

Література:

1. Сидор І. П., Карпишин Н. І. Місцеве оподаткування в Україні в контексті фінансового забезпечення суспільних послуг. *Ефективна економіка*. 2020. № 9. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2020/58.pdf DOI: 10.32702/2307-2105-2020.9.56 (дата звернення 08.11.2022).

2. Синчак В. П. Місцеве оподаткування в Україні: проблеми запровадження та їх розв’язання. *Наукові записки. Серія «Економіка»*. 2010. Вип. 13. С. 64–75.

3. Brosio G. Local Taxation in an International Perspective. *Reforming China's Public Finances*. USA: International Monetary Fund. Retrieved from https://www.elibrary.imf.org/view/book/9781557755117/ch012.xml (дата звернення 10.11.2022).

4. Kagan J. Local Tax: What It Is and Types Communities Levy. Investopedia. June 30, 2020. URL: https://www.investopedia.com/terms/l/localtax.asp (дата звернення 11.11.2022).

5. Spahn P. B. Local Taxation: Principles and Scope, in Jayanta Roy (ed.), *Macroeconomic Management and Fiscal Decentralization*. 1995. P. 221–232.

6. Про бюджетну систему України: закон України від 05.12.1990 р. № 512: Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/512-12#Text (дата звернення 17.11.2022)
7. Бюджетний кодекс України від 25.06.2001 р. № 2542: Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2542-14#Text (дата звернення 197.06.2022)
8. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI: Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua. (дата звернення 17.11.2022)
9. Про систему оподаткування: закон України від 25.06.91 N 1251-XII. Режим доступу: https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/29919.html (дата звернення 17.11.2022)
10. Про місцеві податки і збори: декрет Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 № 56-93. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/56-93#Text (дата звернення 17.11.2022)
11. Податковий кодекс України: закон України від 02.12.2010 № 2755. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення 21.11.2022)
12. Статистичний щорічник України за 2000 рік. Київ: «Техніка», 2011. 598 с.
13. Статистичний щорічний України за 1994 рік / Міністерство статистики України: Відповідальний за випуск В.В. Самченко. К.: Техніка, 1995. 519 с.
14. Статистичний щорічний України за 1997 рік. Державний комітет статистики України: Під ред. О. Г. Осауленка. К.: Українська енциклопедія 1999. 624 с.
15. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2010 рік. ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи», USAID, К., 2011. 142 с.
16. Бюджет України 2018. Статистичний збірник. Міністерство фінансів України. Київ, 2019. 310 с.
17. Бюджет України 2021. Статистичний збірник. Міністерство фінансів України. Київ, 2022. 279 с.

References:

1. Sydor, I. P., Karpyshin, N. I. (2020). Local taxation in Ukraine in the context of financial provision of public services. *Efficient economy*, 2020, no. 9. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2020/58.pdf DOI: 10.32702/2307-2105-2020.9.56 (access date 11.08.2022).
2. Synchak, V. P. (2010). Local taxation in Ukraine: implementation problems and their solutions. *Proceedings. «Economy» series*, 2010, Issue 13, pp. 64–75.
3. Brosio, G. (1995). Local Taxation in an International Perspective. In *Reforming China's Public Finances*. USA: International Monetary Fund. Retrieved from https://www.elibrary.imf.org/view/book/9781557755117/ch012.xml (дата звернення 10.11.2022).
4. Kagan, J. (2020) Local Tax: What It Is and Types Communities Levy. Investopedia. June 30, 2020. URL: https://www.investopedia.com/terms/l/localtax.asp (дата звернення 11.11.2022).

5. Spahn, P. B. (1995). Local Taxation: Principles and Scope, in Jayanta Roy (ed.), *Macroeconomic Management and Fiscal Decentralization*, EDI Seminar Series, The World Bank, Washington D.C. P. 221–232.
6. On the budget system of Ukraine: Law of Ukraine dated 05.12.1990 No. 512: URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/512-12#Text (date of application 17.11.2022)
7. Budget Code of Ukraine dated June 25, 2001, No. 2542: URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2542-14#Text (access date June 197, 2022)
8. Budget Code of Ukraine dated 07.08.2010 No. 2456-VI: URL: http://zakon.rada.gov.ua. (application date 17.11.2022)
9. On the taxation system: Law of Ukraine dated 06/25/91 N 1251-XII. URL: https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/29919.html (application date 17.11.2022)
10. On local taxes and fees: Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 05/20/1993 No. 56-93 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/56-93#Text (access date 11/17/2022)
11. Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine dated 02.12.2010 No. 2755. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (access date 21.11.2022)
12. Statistical yearbook of Ukraine for the year 2000. Kyiv: «Technique», 2011. 598 p.
13. Statistical Yearbook of Ukraine for 1994 / Ministry of Statistics of Ukraine: V.V. Samchenko. K.: Technika, 1995. 519 p.
14. Statistical annual of Ukraine for 1997. State Statistics Committee of Ukraine: Under the editorship. O.H. Osaulenka K.: Ukrainian Encyclopedia 1999. 624 p.
15. Budget monitoring: Analysis of budget execution for 2010. IBSED, Project «Strengthening local financial initiative», USAID, K., 2011. 142 p.
16. Budget of Ukraine 2018. Statistical collection. Ministry of Finance of Ukraine. Kyiv, 2019. 310 p.
17. Budget of Ukraine 2021. Statistical collection. Ministry of Finance of Ukraine. Kyiv, 2022. 279 p.

Annotation

Barabash L. V., Rolinsky O. V.

Efficiency of functioning of the tax system of ukraine in the area of budgets of local government bodies

The functioning of the tax system of Ukraine is aimed at achieving appropriate performance indicators, in particular fiscal efficiency and tax elasticity. An important role in this is played by taxes and fees operating at different levels of the budget system, in particular at the level of budgets of local self-government bodies. It is this local dimension that creates the basis for both the effectiveness of taxation and the socio-economic development of the state.

The local level of the tax system of Ukraine is ensured by the system of local taxation. Moreover, it should be considered in a broad sense, that is, taking into account not only local taxes and fees, but also all taxes and payments that form tax revenues for the budgets of local self-government bodies.

After Ukraine gained independence, the system of local taxation went through three stages in its development. The first, which lasted from 1992 to 2000, led to the presence in the local taxation system of indirect taxes – VAT and excise duty, as well as directiveness and centralization of decisions on the amount of taxes that went to local budgets. They were determined by Councils of People's Deputies of the highest level. Thus, significant amounts of funds did not go to lower-level budgets, and the fiscal efficiency of tax revenues of local budgets was marked by a decrease in the result: from 9.9 % by 1992 to 6.7 % by 2000. The elasticity of taxes during this period was significantly lower than indicator 1.

In the second stage (2001–2010), the first Budget Code (2001) was adopted, as a result of which the composition of local budgets was revised and the list of taxes was reduced by excluding indirect taxes from tax revenues of local budgets. The indicator of fiscal efficiency during this period increased from 1.1 % in 2001 to 7.2 % in 2010. The indicator of tax elasticity stabilized to some extent.

The third stage of the development of the local taxation system was marked by the entry into force of the second Budget Code (2010) and the Tax Code (2011), as well as the decentralization reform. As a result of such changes, the emphasis on the receipt of funds has shifted to the budgets of local self-government bodies, and the property tax and the single tax are included in the list of local taxes and fees.

There was also an adjustment of the direction of individual national taxes. As a result, the budget revenues of local self-government bodies increased from UAH 86.5 billion in 2011 to UAH 378.0 billion in 2021, tax revenues increased from UAH 73.1 billion to UAH 346.7 billion, and the fiscal efficiency indicator increased from 5.6 % at the beginning of the period to 6.4 % at the end. The elasticity index was also mostly equal to and greater than 1.

At the same time, local self-government budgets still feel a lack of financial resources to fulfill expenditure obligations, and therefore it is necessary to distinguish the tax system of Ukraine at the state and local levels, giving local self-government bodies the opportunity to set taxes in accordance with the potential and capabilities of the territories.

Key words: *tax system of Ukraine, local taxation system, tax revenues, budgets of local self-government bodies, local budgets, fiscal efficiency, tax elasticity.*