

ПОДАТКОВА АВТОНОМІЯ І ЇЇ РОЛЬ У ФОРМУВАННІ ФІНАНСОВОЇ БАЗИ МІСЦЕВОЇ ВЛАДИ

Бутурлакiна Т.О.

Браткiв Н.Я.

В статті розглянуто основні проблеми формування фінансової бази місцевого самоврядування в сучасних умовах, зокрема – реалізація принципів фінансової автономії органів місцевої влади, їх відповідність вимогам Європейської хартії про місцеве самоврядування та іншим міжнародним стандартам. Визначено можливості вдосконалення системи формування доходів місцевих бюджетів згідно із принципом еквівалентності, що потребує також коригування механізму розподілу податків та оцінки податкоспроможності регіонів, виходячи з потенційних можливостей їх збільшення.

Кількість бібліографічних посилань – 13, мова – українська.

Ключові слова: *місцеве самоврядування, місцеві бюджети, податкова автономія, місцеві органи влади, принцип еквівалентності.*

ВСТУП

Розвиток місцевого самоврядування в Україні актуалізує питання формування на рівні територіальних громад самодостатніх бюджетних одиниць. Справді, українська влада взяла на себе відповідні зобов'язання після підписання й ратифікації Європейської хартії про місцеве самоврядування, де проголошено, що органи місцевого самоврядування повинні мати необхідний обсяг власних джерел для виконання покладених на них повноважень [7]. На сьогодні до таких власних джерел можна зарахувати місцеві податки і збори та закріплені за місцевими бюджетами кошти, що передаються з державного бюджету. Їх частки дорівнюють приблизно 5% і 60% відповідно. Решту становлять міжбюджетні трансферти. Як бачимо, доходи місцевих бюджетів формуються переважно за рахунок закріплених загальнодержавних джерел доходів, які цілком чи фіксованою часткою, на постійній або довгостроковій основі надходять у відповідний бюджет [4].

На сучасному етапі в Україні паралельно з децентралізацією виконавчих повноважень відбувається й бюджетна (фіскальна) децентралізація. Її головною метою є наділення реальними фінансовими повноваженнями базових бюджетів — сіл, селищ, міст і районів у містах [5]. Саме на цьому рівні надається основоположний стандарт соціальних послуг для населення, та відповідно до проголошеного принципу субсидіарності саме на рівні бюджетів місцевого самоврядування мають задовольнятися найперші потреби громадян. —А на обласному рівні з бюджетів мають фінансуватися специфічні послуги, які можуть потенційно вплинути на всіх жителів відповідної адміністративно-територіальної одиниці та виконання яких недоцільно й неефективно передавати на низовий рівень (професійно-технічна освіта, спеціалізоване лікування, державні програми соціального захисту й соціального забезпечення тощо).

Тут необхідно наголосити, що саме децентралізація державних функцій спричинила розширення бюджетних прав органів влади, разом із тим вона, на жаль, не торкнулася питань самостійного визначення ставок місцевих податків і зборів та їх переліку [3].

Методологічні основи функціонування бюджетної системи, у тому числі формування місцевих бюджетів і міжбюджетних відносин, визначено Бюджетним кодексом України. Його автори сподівалися, що визначена Кодексом система міжбюджетного регулювання заохотить місцеві органи влади до збільшення бюджетних надходжень, створення сприятливих умов для розвитку малого й середнього бізнесу, який є важливим джерелом приросту місцевих та інших податків, що надходять до місцевих бюджетів, а також до нарощування й розвитку власного економічного потенціалу, безповоротного фінансово-економічного піднесення кожної територіальної громади. При цьому розмежування доходів на такі, що враховуються, й ті, які не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, має сприяти їх зростанню [1]. Втім, і після набрання Бюджетним кодексом чинності у працях науковців наголошується на необхідності вирішення багатьох питань формування місцевих бюджетів та обґрунтовуються пропозиції щодо вдосконалення методологічних підходів до формування системи місцевого оподаткування, розширення фінансових основ місцевого самоврядування [12]. Ряд пропозицій різних авторів знайшли своє відображення в новій редакції Бюджетного кодексу України.

Зазначені проблеми визначають актуальність теми даної статті.

Питання щодо вдосконалення бюджетної децентралізації і підвищення рівня фінансової автономії досліджували

цілий ряд вітчизняних економістів: Буковинський С., Буряченко А., Гірняк М., Демків О., Кириленко О., Луніна І., Павлюк К.

Однак, незважаючи на значний внесок зазначених фахівців у досліджувану проблематику, ряд питань щодо підвищення ефективної фінансової, в т.ч. податкової автономії місцевого самоврядування в Україні залишаються не визначеними. Саме визначення актуальних проблем у цій сфері в сучасних вітчизняних умовах – після прийняття нового бюджетного і податкового законодавства – присвячена дана стаття.

1 ТЕОРЕТИЧНО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ПОДАТКОВОЇ АВТНОМІЇ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

Самоврядування територіальних колективів, її самостійність базується на фінансовій автономії. Питання забезпечення фінансової автономії органів місцевого самоврядування в Україні поки що не розроблено.

Що ж слід розуміти під поняттям "фінансова автономія місцевих органів влади"? Зміст терміну "автономія" має грецьке походження від понять, які можна перекласти так: "сам" і "закон". У буквальному розумінні це означає: сам пишу (приймаю) закони. Саме слово автономія розкриває зміст терміну самоврядування і тісно з ним пов'язане. Термін "самоврядування" можна тлумачити як автономне функціонування будь-якої організації, у тому числі й територіальної. Це означає, що рішення організації, яка має автономію, приймаються її членами. Члени цієї організації свої справи вирішують спільно. В такій організації немає розриву між об'єктом і суб'єктом управління. Організація для управління справами створює свій апарат, не втрачаючи при цьому властивостей самоврядування [13].

Особливою формою автономії є фінансова автономія. Фінансова автономія — це самоврядування у сфері фінансів. Фінанси місцевих органів влади являють собою систему формування, розподілу та використання місцевою владою фінансових ресурсів для забезпечення покладених на неї функцій і завдань. Принцип автономності реалізується в тому, що таку систему кожен місцевий орган влади створює сам. Він обирає її модель, внутрішню структуру, визначає співвідношення між окремими елементами.

Фінансова автономія є основною формою реалізації принципів місцевого самоврядування.

Фінансова автономія місцевих органів влади може розглядатися в контексті функцій, які покладаються на ці органи влади. У державі має бути чіткий розподіл функцій між рівнями влади. Відокремлення від завдань центральної влади завдань, що покладаються на місцеву владу, зумовлює потребу в таких фінансових джерелах, на які може впливати місцева влада. Саме такий підхід передбачає Європейська хартія про місцеве самоврядування. Країни які підписали Європейську хартію мають визнавати органи місцевого самоврядування, уповноважених приймати рішення, та користуються широкою автономією щодо компетенцій, порядку здійснення цих компетенцій і засобів, необхідних для виконання своєї місії.

Фінансова автономія місцевих органів влади – це фінансова незалежність цих органів при виконанні покладених на них функцій. Для ефективного розв'язання місцевими органами влади покладених на них завдань необхідна не тільки організаційна і адміністративна незалежність, а й фінансова незалежність.

Фінансова автономія місцевих органів влади є об'єктивно необхідною складовою, організованою за принципом розподілу функцій державної влади. Саме існування органів місцевого самоврядування ставиться під сумнів без фінансової автономії місцевих органів влади, а також державної влади, організованої за принципом розподілу функцій між її рівнями. У Європейській хартії місцевого самоврядування, у зв'язку із цим наголошується, що законні повноваження на виконання певних обов'язків не мають сенсу, якщо місцеві, органи влади позбавлено необхідних для цього фінансових засобів [13].

У Європейській декларації прав міст, прийнятій Постійною конференцією місцевих і регіональних органів влади Європи Ради Європи наголошується, що громадяни європейських міст мають право на "фінансові механізми і структури, які дозволяють місцевим органам влади знаходити фінансові засоби, необхідні для здійснення прав, визначених у цій Декларації".

У Декларації про принципи місцевого самоврядування в державах – учасниках Співдружності, прийнятій Міжпарламентською асамблеєю СНД підкреслюється необхідність фінансової автономії місцевих органів влади. У статті 4 Декларації зазначається, що законодавство про місцеве самоврядування має встановити права територіальних співтовариств на матеріально-фінансові ресурси, достатні для самостійного здійснення органами місцевого самоврядування покладених на них функцій і повноважень.

Фінансова автономія місцевих органів влади може бути реалізована лише за умови, що ці органи зможуть будувати власні фінансові системи на основі своїх рішень. Місцеві органи влади в межах закону та своїх повноважень, мають самостійно визначати свої видатки, доходи, способи формування доходів, самостійно будувати відповідні фінансові інститути, мати власну компетенцію в системі фінансових відносин [2].

Таким чином, головним критерієм, який засвідчує фінансову автономію місцевих органів влади, є наявність у них прав прийняття рішень у сфері власних фінансів. Якщо такого права не передбачено в законодавстві, то місцева влада фінансової автономії не має.

Право прийняття рішень є загальною передумовою фінансової автономії місцевих органів влади. Є ряд критеріїв, на основі яких можна визначити масштаби та межі фінансової автономії місцевої влади. Автором пропонується система таких показників [13].

Передовсім це система прав, які визначають фінансову компетенцію місцевих органів влади:

- право на самостійну розробку, затвердження та виконання місцевого бюджету.
- право податкової ініціативи (право встановлення місцевих податків і зборів).
- право утворення позабюджетних, валютних, страхових, резервних, пенсійних та інших цільових фондів.
- право на залучення кредитних ресурсів, право на надання кредитів і надання гарантій фізичним та юридичним особам за кредитами.
- право на встановлення цін і тарифів на продукцію та послуги комунальних підприємств.
- право на запровадження штрафів та інших фінансових санкцій.
- право на створення власних фінансово-кредитних установ.
- право участі в капіталі й доходах господарських підприємств.
- право на користування, володіння і розпорядження комунальною власністю, право розпорядження прибутками комунальних підприємств та інших підприємств, які перебувають у власності місцевих органів влади, та деякі інші права.

Проведений аналіз не дає підстав стверджувати, що норми Бюджетного кодексу України сприяли розвитку власного економічного й податкового потенціалу територій, фінансово-економічному піднесенню кожної територіальної громади.

2 ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ НАДАННЯ СУСПІЛЬНИХ ПОСЛУГ ТЕРИТОРІЙ ІЗ ВРАХУВАННЯМ ПРИНЦИПУ ЕКВІВАЛЕНТНОСТІ

На нашу думку, складна ситуація з формуванням доходів місцевих бюджетів пов'язана з тим, що при розв'язанні цієї проблеми головна увага приділяється забезпеченню місцевих бюджетів "достатнім" обсягом доходів. При цьому не варто забувати, що формування доходів місцевих бюджетів є частиною більш загальної проблеми, а саме - забезпечення ефективного функціонування багаторівневих систем, зокрема бюджетної системи України. Призначення таких систем полягає у створенні умов для ефективного надання суспільних благ і послуг, потреба в яких може мати територіальні відмінності, а споживання – просторові обмеження. Наявність таких відмінностей і обмежень означає, що існує можливість підвищити ефективність надання суспільних благ і послуг завдяки ретельнішому врахуванню відповідних уподобань і потреб економічних суб'єктів, а також мінімізації середніх витрат виробництва місцевих суспільних благ і послуг [9].

Як відомо, уподобання й потреби споживачів щодо ринкового блага враховуються через механізм цін: кожен споживач купує благо доти, доки гранична вигода від нього буде більшою або дорівнюватиме його ринковій ціні. При цьому виробники збільшують виробництво відповідних благ, а отже, зменшують свої питомі витрати до рівня, за якого споживачі ще готові купувати ці блага.

Суспільні блага (на відміну від ринкових) надаються всім споживачам у однаковому обсязі та фінансуються переважно за рахунок податків, що встановлюються і збираються державою. При цьому погляди індивідів щодо бажаного обсягу споживання суспільного блага можуть різнитися (відповідно вони отримують неоднакову вигоду від його фактичного надання). Отримана вигода залежить від уподобань споживачів та визначає їх готовність платити за певну кількість суспільного блага. Для досягнення рівноваги цін (спланих податків) і відповідних граничних вигод від суспільного блага для кожного споживача необхідно, щоб різні індивіди сплачували за це благо неоднакову ціну, тобто свій внесок на фінансування відповідних витрат. Отже, при наданні суспільних благ і послуг (на відміну від ринкових благ) виникає специфічна проблема їх фінансування, обсяги якого визначаються сумою зібраних державою податків [10].

За висновками Е.Р. Ліндаля оптимальний обсяг надання суспільного блага досягається, якщо його ціна для кожного споживача (тобто податок, який він сплачує за суспільне благо) відповідає готовності цього споживача платити за додаткову одиницю такого блага, тобто тим вигодам, які він отримує від його споживання. Важливі умови розкриття таких уподобань полягають у тому, що жителі самі вибирають місцеві суспільні блага й послуги, яким вони надають перевагу, та самостійно оплачують їх надання. Таким чином, для забезпечення ефективного надання суспільних благ і послуг потрібно, щоб кожен споживач оплачував вигоду, яку він від цього отримує, а також щоб види й обсяги суспільних благ і послуг відповідали уподобанням жителів території, які отримують від них вигоду.

За висновками Тібу умовою оптимального надання суспільних благ і послуг є конкуренція територіальних громад. Вона виникає у процесі вибору жителями країни тих громад, які пропонують їм суспільні блага й послуги з найкращим, на їхню думку, співвідношенням ціни (спланих податків) та результату (видів і обсягів місцевих суспільних благ і послуг). Унаслідок такого "голосування ногами" можуть бути сформовані територіальні громади (як клуби споживачів місцевих суспільних благ і послуг), у межах яких індивіди забезпечують собі види й обсяги суспільних благ і послуг, котрі відповідають їхнім уподобанням. Якщо кожна територіальна громада повинна сама покривати витрати на надання місцевих суспільних благ і послуг, то індивіди будуть зацікавлені вибрати громаду ("проголосувати ногами"), у межах якої надаються суспільні блага й послуги, що відповідають їхнім уподобанням, оскільки при цьому з'являється можливість розділити свої витрати з іншими індивідами, котрі мають аналогічні уподобання.

З моделі Тібу впливає важливий принцип, який стосується внеску кожного індивіда у виявлення (врахування) його уподобань, – еквівалентності. За цим принципом жителі кожної територіальної громади (як члени клубу

споживачів місцевих суспільних благ і послуг) повинні оплатити (відповідно до отримуваної вигоди) надання таких благ і послуг органами влади даної території.

Ще на початку ХХ століття принцип еквівалентності ("послуги" й відплати – висловом відомого фінансиста В. Твердохлебова) вважався найбільш придатним для фінансування діяльності місцевих спілок при стягненні плати (зборів) за конкретні послуги, оскільки такі послуги задовольняють "місцеві користі та вигоди", є ближчими до окремих платників та піддаються оцінці. Однак податковий принцип еквівалентності пов'язаний не з індивідуальною оплатою конкретної суспільної послуги окремим суб'єктом (який є платником такого збору), а з наданням суспільних благ і послуг певній соціальній групі (не окремим індивідам). Згідно з цим принципом соціальна група, в інтересах якої такі блага й послуги пропонуються, фінансує їх надання за рахунок сплачених нею податків. Ключова особливість такої "генеральної еквівалентності" полягає у створенні стимулів для надання суспільних благ і послуг.

При формуванні доходів місцевих бюджетів за рахунок податків, що стягуються із жителів відповідної території згідно з принципом еквівалентності, тобто виходячи зі співвідношення витрат на надання місцевих суспільних благ і послуг та вигод, отримуваних від них, по-перше, забезпечується нейтральність оподаткування щодо економічних рішень суб'єктів господарювання, а отже, таке фінансування діяльності місцевих органів влади має мінімальний викривлюючий вплив на умови розвитку національної економіки; по-друге, податкове навантаження не експортується за межі громади; по-третє, підвищуються ефективність і справедливість податкової системи; по-четверте, споживачі місцевих суспільних послуг, котрі проживають у певній місцевості, платять за те, що вони одержують із місцевого бюджету, та отримують те, за що вони сплачують податки", а отже, встановлюється взаємозв'язок між жителями адміністративно-територіальних одиниць та відповідними місцевими бюджетами, а також між органами місцевого самоврядування та їх виборцями; по-п'яте, відмінності в рівнях оподаткування в межах різних територіальних громад зумовлюють відповідні розбіжності в обсягах місцевих суспільних благ і послуг, що надаються такими громадами, а також вигод, які отримує населення [10].

За теоретичними висновками М. Олсона внаслідок порушення принципу фіскальної еквівалентності на регіональному й місцевому рівнях суспільні блага й послуги надаються в неоптимальних розмірах. Це призводить до нерационального зростання державних видатків і відповідного збільшення податкового навантаження на національну економіку.

3 АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ БАЗИ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ В УКРАЇНІ

В Україні основним видом податкових доходів місцевих бюджетів є податок на доходи фізичних осіб. Щоправда, місцеві органи влади не можуть визначати ставки цього податку (або впливати на їх визначення), а доходи від нього надходять до місцевих бюджетів за місцем роботи платника податку, хоча найважливіші суспільні послуги – з освіти, охорони здоров'я та соціального захисту – надаються за місцем проживання. Чинна система зарахування податку з доходів фізичних осіб до місцевих бюджетів не створює зацікавленості місцевих органів влади в залученні населення на свою територію та врахуванні його потреб при формуванні місцевих бюджетів. За таких умов податок з доходів фізичних осіб не відповідає принципу еквівалентності.

Другим за значимістю видом податкових доходів місцевих бюджетів є плата за землю. Утім, згідно із Законом України "Про плату за землю" даний платіж має цільове призначення – фінансування заходів щодо раціонального використання й охорони земель, підвищення родючості ґрунтів, ведення земельного кадастру. Центральними органами влади можуть надаватися пільги із плати за землю, тоді як повноваження місцевих органів влади обмежуються правом надання пільг у межах сум, що надходять до місцевих бюджетів. Таким чином, плата за землю в тому вигляді, у якому вона існує тепер в Україні, не відповідає принципу еквівалентності. Це стосується і єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва: його ставки встановлюються місцевими органами влади (з урахуванням існуючих обмежень), але його платник може здійснювати свою діяльність на території всієї України, а не тільки за місцем реєстрації і сплати відповідного податку. За таких умов платник єдиного податку може користуватися місцевими суспільними благами й послугами, які надаються на території його діяльності, без власної участі в їх фінансуванні, тобто він може отримувати те, з чого не сплачує податки [10].

Аналіз умов формування доходів місцевих бюджетів України показав: на сьогодні місцеві органи влади не мають у своєму розпорядженні податків, які достатньою мірою відповідали би принципу еквівалентності й, таким чином, встановлювали взаємозв'язок між жителями адміністративно-територіальних одиниць і відповідними місцевими бюджетами. Отже, місцеві органи влади фактично не мають необхідних інструментів для приведення доходів місцевих бюджетів у відповідність до потреб населення в місцевих суспільних благах і послугах.

Основні податки, що надходять до місцевих бюджетів, включено до таких, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, а тому їх зростання найчастіше призводить або до зменшення трансфертів, які місцеві бюджети отримують із державного бюджету, або до збільшення коштів, котрі вони перераховують до державного бюджету [8].

Виходячи із принципу еквівалентності, місцевим органам влади має бути надане право змінювати ставку хоча б одного високодохідного податку, база якого не відрізняється значною мобільністю та який відповідає вигоді, що її мають жителі й економічні суб'єкти адміністративно-територіальних одиниць від місцевих суспільних благ і послуг. Для того щоб справляння податків на підприємницьку діяльність, котрі надходять до місцевих бюджетів, відповідало принципу

еквівалентності, місцеві органи влади повинні визначати їх ставки, до того ж доходи від таких податків мають надходити за місцем здійснення підприємницької діяльності [10].

Наразі головним резервом збільшення доходів місцевих бюджетів України є податок на нерухомість, стягнення якого має відповідати принципу еквівалентності, тобто він повинен сплачуватися максимальною кількістю жителів і підприємств адміністративно-територіальних одиниць та за місцем розташування об'єкта оподаткування [6]. З огляду на складні соціально-економічні умови України ставки цього податку мають бути невисокими.

Удосконалення системи формування доходів місцевих бюджетів згідно із принципом еквівалентності потребує також коригування механізму розподілу податку з доходів фізичних осіб між місцевими бюджетами, а саме зарахування його частини як за місцем роботи платника податку, так і за місцем його проживання.

ВИСНОВКИ

Отже, підсумовуючи, слід відмітити, що для зменшення негативних наслідків таких порушень та підвищення зацікавленості місцевих органів влади в розвитку економіки, збільшенні податкового потенціалу відповідних територій доцільно:

– оцінювати податкоспроможність регіонів (у формулі розрахунку дотацій вирівнювання) виходячи не з фактичних показників податкових надходжень, а з оцінок потенційних можливостей їх збільшення;

– потребує перегляду система місцевих податків і зборів. До неї обов'язково мають бути включені податок на нерухоме майно та податок з власників транспортних засобів, що вважаються місцевими в багатьох розвинених країнах [11]. Загалом система місцевих податків і зборів разом із надходженнями від загальнодержавних податків має створити надійну дохідну базу для фінансування функцій і повноважень органів місцевого самоврядування.

Податковий кодекс України своїми загальними ознаками має перевагу в тому, що в одному документі можна визначити єдину методологію загальнодержавних та місцевих податків, основні принципи та положення податкової системи, надати однозначне тлумачення податкової термінології, окреслити загальні положення правового регулювання податкових відносин, фінансової відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування.

Застосування відповідних механізмів має забезпечити збереження послідовності місцевих бюджетів, упорядкованих за рівнем доходів у середньому на одну особу населення, до та після перерозподілу доходів. Тобто адміністративно-територіальні одиниці, котрі посідали вищі позиції за рівнем доходів місцевих бюджетів, повинні зберігати свої позиції й після надання дотацій вирівнювання.

Послідовне застосування принципу еквівалентності при формуванні доходів місцевих бюджетів дасть змогу створити передумови для збільшення обсягів та підвищення якості бюджетних благ і послуг (за збереження існуючого рівня доходів) або для зниження податкового навантаження на економіку й населення, забезпечуючи при цьому існуючий рівень надання цих благ, а отже, для підвищення ефективності бюджетної системи України та реалізації конкурентних переваг її регіонів.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / За заг. ред. Азарова М.Я. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 480 с.
2. Буковинський С.А. До питання здійснення бюджетної політики в Україні // *Фінанси України*. – 2007. – №11. – С.3-30.
3. Буряченко А.Є. Самооподаткування як резерв зростання доходів бюджетів місцевого самоврядування // *Фінанси України*. – 2009. – №2. – С. 44-50.
4. Гіряк М.В. Європейська хартія місцевого самоврядування в Україні: питання реалізації та контролю / М.В. Гіряк; Українська асоціація місцевих та регіональних влад; Українська академія друкарства; Львівська міська рада. – Л.: Каменяр, 2004. – 58с.
5. Демків О.І. Напрями поглиблення бюджетної реформи в Україні // *Фінанси України*. – 2009. – №3. – С. 46-55.
6. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів / І.О. Луніна, О.П. Кириленко, А.В. Лучка та ін.; за ред. д-ра екон. наук І.О. Луніної. – К., 2010. – 320 с.
7. Європейська Хартія місцевого самоврядування [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_036
8. Кириленко О.П. Модернізація місцевих фінансів України в умовах економічних і соціальних трансформацій: Моногр. – Тернопіль: ТНЕУ; Економічна думка, 2008. – 376 с.
9. Луніна І.О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин: Моногр. – К.: Ін-т екон. та прогнозів. НАН України, 2006. – С. 43-47.
10. Луніна І.О. Формування місцевих бюджетів на основі принципу еквівалентності: шлях до ефективної бюджетної системи України // *Фінанси України*. – 2010. – №9. – С. 3-12.
11. Майстренко О. Прийняття податкового кодексу як шлях до ефективності системи оподаткування України // *Право України*. – 2010. – № 6. – С. 128-134.
12. Павлюк К.В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України: Моногр. – К.: НДФІ, 2006. – 584 с.
13. Сунцова О.О. Місцеві фінанси: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.]. – [2-ге вид.]. – К.: Центр учбової літератури,

Бутурлакiна Тетяна Олександрiвна, к.е.н., доцент кафедри фiнансiв ДВНЗ «Ужгородський нацiональний унiверситет».
Браткiв Нiна Ярославiвна, здобувач кафедри фiнансiв ДВНЗ «Ужгородський нацiональний унiверситет».