

Journal of Economic Studies, vol. 46, no. 6 (2019): 1241-1257.
 DOI: <https://doi.org/10.1108/JES-06-2018-0199>
 "Strengthening the resilience of the European banking sector". *European Central Bank*. 2022. https://www.bankingsupervision.europa.eu/press/interviews/date/2022/html/ssm.in220303_3~2c1b9e20ce.en.html
 Sytnyk, N. S. et al. *Bankivska systema* [Banking System]. Lviv: LNU imeni Ivana Franka, 2020.
 Tymoshenko, O. P. "Stiikist bankivskoi systemy Ukrainy: teoretychnyi aspekt" [Stability of the Banking System of Ukraine: Theoretical Aspect]. *Naukovyi visnyk BDFa. Seriya «Ekonomiczni nauky»*, no. 4 (2008): 59-65.

Vartsaba, V. I. "Problemy zabezpechennia finansovoi stiikosti bankivskoi systemy Ukrainy" [Problems of Ensuring the Financial Stability of the Banking System of Ukraine]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu. Seriya «Ekonomika»*, no. 1 (2018): 311-316.
 DOI: [https://doi.org/10.24144/2409-6857.2018.1\(51\).311-316](https://doi.org/10.24144/2409-6857.2018.1(51).311-316)
 Volska, S. P. "Vyznachennia finansovoi stiikosti banku" [Determination of Bank's Financial Stability]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, iss. 4 (2015): 806-809. <http://global-national.in.ua/archive/4-2015/170.pdf>
 Xu, T.-T., Hu, K., and Das, U. S. "Bank Profitability and Financial Stability". *International Monetary Fund*. 2019. <https://www.elibrary.imf.org/view/journals/001/2019/005/article-A001-en.xml>

УДК 336.225.1
 JEL: H20; H24; H71
 DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2023-10-302-314>

АНАЛІЗ ФІСКАЛЬНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ТА ВІЙСЬКОВОГО ЗБОРУ В МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТАХ ОБЛАСТЕЙ

©2023 ЮРЧИШЕНА Л. В., БОРАЧУК В. І.

УДК 336.225.1
 JEL: H20; H24; H71

Юрчишена Л. В., Борачук В. І. Аналіз фіскальної ефективності податку на доходи фізичних осіб та військового збору в місцевих бюджетах областей

Метою статті є комплексний аналіз фіскальної ефективності ПДФО в доходах зведених місцевих бюджетів областей та м. Київ; виявлення чинників та тенденцій, що обумовлюють зміну його обсягу та структури. У статті проаналізовано тенденції зміни надходження податку на доходи фізичних осіб та військового збору до бюджетів різних рівнів, визначено зміну їх структури; здійснено аналіз надходження податку на доходи фізичних осіб та військового збору до місцевого бюджету за складовими – як у цілому, так і стосовно місцевих бюджетів областей і м. Київ; проаналізовано тенденції зміни обсягу та частки надходження ПДФО, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку у вигляді заробітної плати та грошового забезпечення військовослужбовців у регіональному розрізі до місцевих бюджетів; виявлено структурні зрушення ПДФО як фіскально значущого податку у формуванні доходів місцевих бюджетів. Обґрунтовано чинники, що вплинули на зміну обсягів та структури надходження ПДФО, серед яких ключовим є турбулентне середовище в Україні, що викликане повномасштабною війною, релокацією, руйнуванням матеріально-технічної бази бізнесу чи тимчасовою втратою бізнес-активності. Це спричинило втрати робочих місць, зниження рівня оплати праці, міграцію працездатного населення в інші країни та, відповідно, вплинуло на обсяг надходження ПДФО, що сплачується податковими агентами із заробітної плати платників податку. Зростання надходжень від ПДФО у 2022 р. відбулося за рахунок збільшення нормативу зарахування до місцевих бюджетів з 60,0% до 64,0% та збільшення ПДФО з грошового забезпечення військовослужбовців. Інші складові, що формують ПДФО, є незначними та займають менше 10%, при цьому прискіпки не спостерігається, що обумовлено послабленням податкового контролю та ухиленням від сплати податків як платників, так і податкових агентів, а також частковою мінімізацією бізнесу.

Ключові слова: податок на доходи фізичних осіб, місцеві бюджети, доходи, податкові надходження.

Рис.: 9. **Табл.:** 1. **Бібл.:** 10.

Юрчишена Людмила Вікторівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів і банківської справи, Донецький національний університет імені Василя Стуса (вул. 600-річчя, 21, Вінниця, 21021, Україна)

E-mail: l.yurchishena@donnu.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5904-0758>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/AEQ-8743-2022>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57288725400>

Борачук Вероніка Ігорівна – магістр, Донецький національний університет імені Василя Стуса (вул. 600-річчя, 21, Вінниця, 21021, Україна)

E-mail: borachuk.v@donnu.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0009-0004-8683-2576>

UDC 336.225.1
 JEL: H20; H24; H71

Yurchyshena L. V., Borachuk V. I. Analyzing the Fiscal Efficiency of the Personal Income Tax and Military Fee to the Local Budgets of the Regions

The aim of the article is a comprehensive analysis of the fiscal efficiency of personal income tax in the revenues of consolidated local budgets of both the regions of Ukraine and the city of Kyiv; identification of factors and trends that cause changes in its volume and structure. The article analyzes the tendencies of changes in the receipt of the personal income tax and military fee on the income of individuals to the budgets of different levels, determines the change in their structure; an analysis of the receipt of the personal income tax and military fee on personal income to the local budget is carried out by the components – both in general and in relation to the local budgets of the regions and the city of Kyiv; tendencies of changes in the volume and share of personal income tax paid by tax agents

from the taxpayer's income in the form of wages and financial provision of military personnel in the regional context to local budgets are analyzed; structural changes in personal income tax as a fiscally significant tax in the formation of local budget revenues have been identified. The factors influencing the change in the volume and structure of personal income tax revenues are substantiated, among which the key one is the turbulent environment in Ukraine caused by a full-scale war, relocation, destruction of the material and technical base of business or temporary loss of business activity. This led to job losses, a decrease in wages, migration of the able-bodied population to other countries and, accordingly, affected the amount of personal income tax paid by tax agents from taxpayers' salaries. The increase in personal income tax revenues in 2022 was due to an increase in the rate of enrollment in local budgets from 60.0% to 64.0% and an increase in personal income tax on financial provision of military personnel. Other components that form the personal income tax are insignificant and occupy less than 10%, while there is no increase, due to the weakening of tax control and the ongoing tax evasion by both taxpayers and tax agents, as well as partial shadowing of business.

Keywords: personal income tax, local budgets, income, tax revenues.

Fig.: 9. **Tabl.:** 1. **Bibl.:** 10.

Yurchyshena Liudmyla V. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor, Department of Finance and Banking, Vasyl Stus Donetsk National University (21 600-richchia Str., Vinnytsia, 21021, Ukraine)

E-mail: l.yurchyshena@donnu.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5904-0758>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/AEQ-8743-2022>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57288725400>

Borachuk Veronika I. – Master, Vasyl Stus Donetsk National University (21 600-richchia Str., Vinnytsia, 21021, Ukraine)

E-mail: borachuk.v@donnu.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0009-0004-8683-2576>

Податок з доходів фізичних осіб (ПДФО) – прямий, бюджетоутворювальний податок, що надходить у певному співвідношенні до бюджетів різних рівнів та є пріоритетним джерелом формування місцевих бюджетів, забезпечує їх здатність виконувати соціальні й економічні функції в межах поточних видатків і видатків розвитку. Попри турбулентне середовище в Україні, що обумовлено наслідками пандемії COVID-19, війною, міграцією населення та значним рівнем безробіття, ПДФО є одним із фіскально ефективних у наповненні місцевих бюджетів областей. Поряд із тим перед контролюючими органами постає ряд проблем щодо його ефективного адміністрування, адже послаблення податкового контролю, неналежна податкова культура платників, тінізація бізнесу, його повне та часткове руйнування, скорочення рівня платоспроможності платників, невизначеність тощо – усе це призводить до скорочення надходжень ПДФО до бюджету. Повномасштабна війна обумовила зростання кількості військових і, як наслідок, зростання їх грошового забезпечення, що позитивно впливає на фіскальну ефективність ПДФО, але водночас породжує проблему мінливості тенденцій змін його фіскальної значущості для місцевих бюджетів.

У науковій спільноті проблематика оподаткування ПДФО є досить поширеною, науковці досліджують різні аспекти. Так, проблема фіскальної ефективності досліджується в працях таких авторів, як: І. Гнидюк, Л. Уманець, Т. Гончаренко [1], І. Назаркевич, К. Підручняк [2], О. Лега, К. Черненко [3], З. Лободіна [4]. При цьому дискусійними положеннями є зміни умов оподаткування, розподілу та зарахування ПДФО до бюджетів різних рівнів, на що звертають увагу Б. Данилишин, О. Цимбал, Я. Остафійчук, В. Пилипів [5], Е. Левітас [6], Д. Марчак [7]. Ефективність оподаткування ПДФО з позиції соці-

альної справедливості висвітлювали Т. Тучак, А. Колокольна [8], О. Божанова, Л. Петрова [9].

Незважаючи на значну кількість наукових публікацій з проблеми адміністрування ПДФО, його фіскальної ефективності, автори більшості з них досліджують вплив прогресивної та регресивної систем оподаткування, аналізують тенденції зміни надходження ПДФО до бюджетів різних рівнів та залежність від макроекономічних показників. Проблематика ж фіскальної ефективності ПДФО в регіональному розрізі місцевих бюджетів представлена дотично, узагальнено та потребує подальших досліджень, особливо в умовах війни в Україні.

Метою дослідження є комплексний аналіз фіскальної ефективності ПДФО в доходах місцевих бюджетів областей і м. Київ, виявлення чинників і тенденцій, що обумовлюють зміну його обсягу та структури.

Результати дослідження наведено із використанням таких методів: статистичний, групування й узагальнення – під час збору інформації про надходження ПДФО в розрізі місцевих бюджетів; вертикальний і горизонтальний аналіз – для виявлення тенденцій зміни обсягу та структури ПДФО; метод візуалізації – для представлення отриманих результатів аналізу; метод порівняння й узагальнення – для виявлення тенденцій зміни та чинників, що вплинули на фіскальне значення ПДФО.

Нестійкість бізнес-середовища в Україні, що супроводжується системними кризами, такими як COVID-19 та війна, впливає на здатність місцевих бюджетів генерувати доходи за рахунок податкових надходжень. Одним із найбільш фіскально ефективних податків є податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), який переважно надходить до місцевих бюджетів, тим самим стимулює територіальні громади створювати комфортні умови для

бізнесу, стимулювати його розвиток для створення додаткових робочих місць.

Фіскальна ефективність ПДФО визначається здатністю наповнювати бюджети різних рівнів (рис. 1), що було оцінено за публічними даними Open budget та Voost-аналіз [10].

Динаміка надходження ПДФО та військового збору за 2018–2022 рр. є позитивною, загальний приріст до зведеного бюджету становить 83,0%, у т. ч. за 2022 р. на 20,3% – з 349,8 до 420,7 млрд грн. При цьому значна частка податку надходить до місцевих бюджетів, приріст надходжень до яких становить 97,1%, або 134,0 млрд грн за 2018–2022 рр., у т. ч. за 2022 р. на 28,3%. Зазначені тенденції обумовлені надходженнями до місцевих бюджетів ПДФО з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу, що сплачується податковими агентами та становив 111,9 млрд грн у 2022 р., що на 92,4 млрд грн більше порівняно з 2021 р. Приріст надходжень до державного бюджету є дещо нижчим

і становить 61,8% за 2018–2022 рр., у т. ч. за 2022 р. лише на 7,9%, або на 148,4 млрд грн.

Щодо структури надходжень податку на доходи фізичних осіб та військового збору (рис. 2), то більше ніж 60% надходить до місцевих бюджетів, 35–40% – до державного. Військовий збір і ПДФО із доходів у вигляді процентів повністю зараховується до державного бюджету,

Попри значне скорочення доходів громадян, значно зросли виплати військовослужбовцям, доходи яких підлягають оподаткуванню. Збільшення грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу у 2022 р., обумовило зростання частки надходження ПДФО з даного джерела на 14,6% (або 22,2 млрд грн) до 19,1% (28,3 млрд грн) у 2022 р. Зазначене джерело не є стійким, адже вже у 2023 р. році виплати військовослужбовцям скорочуються.

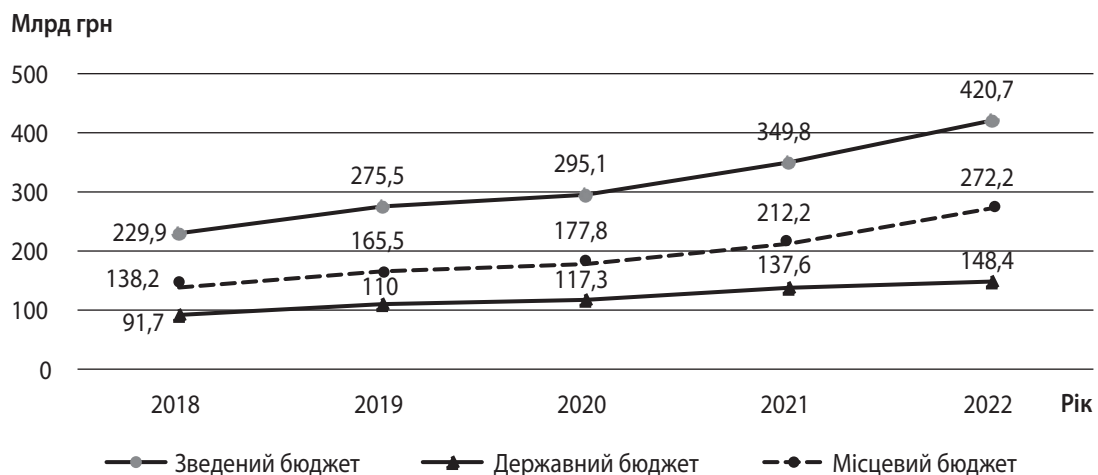


Рис. 1. Динаміка надходження податку на доходи фізичних осіб і військового збору до бюджетів різних рівнів за 2018–2022 рр., млрд грн

Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Open budget [10].

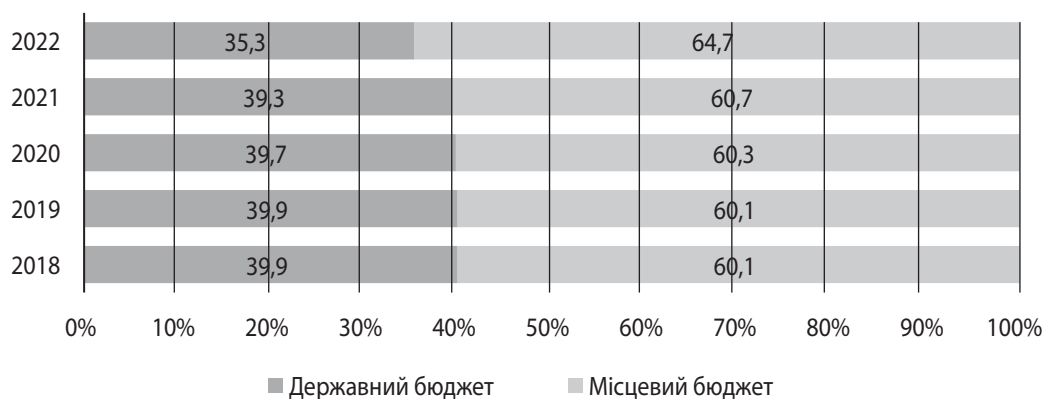


Рис. 2. Структура розподілу податку на доходи фізичних осіб і військового збору між бюджетами різних рівнів, %
Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Open budget [10].

Місцеве самоврядування для протистояння викликам, що постають перед ними в умовах воєнного стану, зобов'язане демонструвати належний рівень фінансового забезпечення. Проте початок війни у лютому 2022 р. негативно вплинув на здатність місцевої влади генерувати доходи в умовах невизначеності та небезпеки, попри незначне скорочення доходів у 2022 р. на 4,4% відносно 2021 р. (табл. 1).

У 2022 р. до місцевих бюджетів надійшло 555,1 млрд грн, у т. ч. від податкових надходжень 393,5 млрд грн, що становить 70,9% всіх доходів. При цьому приріст податок на доходи фізичних осіб і військовий збір загалом становить 97,1% за 2018–2022 рр., порівняно з попереднім роком – на 28,3%. Такі тенденції обумовлені тим, що зросли відрахування із заробітної плати військовослужбовців та збільшився норматив зарахування ПДФО до місцевих бюджетів з 60 до 64% у 2022 р.

Негативною тенденцією є те, що надходження від ПДФО, що сплачують податкові агенти із заробітної плати, знизилися у 2022 р. до рівня 2021 р., відповідно, реальна вартість має бути ще скоригована на темп інфляції 2022 р. – 26,6%. Попри такі зміни, це є пріоритетне джерело формування ПДФО

(рис. 3), частка якого у 2022 р. скоротилася до 63,0%, а в попередні періоди знаходилася на рівні 84,0%.

Як бачимо, перерозподіл відбувся в бік зростання частки виплат військовослужбовців до 30,7% у 2022 р. Для порівняння: в попередні періоди це значення складало не більше 7,0%.

Регіональний аспект розподілу надходження ПДФО відіграє важливе значення у фінансовій спроможності державного та місцевого бюджетів. Попередні результати аналізу показали, що повномасштабна війна в Україні вплинула на динаміку та обсяги надходжень ПДФО, що потребувало певної адаптації місцевих бюджетів. ПДФО є одним із бюджетоутворювальних податків місцевих бюджетів, який має стійку тенденцію щодо приросту – зі 147,45 млрд грн у 2018 р. до 285,76 млрд грн у 2022 р., що забезпечило приріст на 93,8% (рис. 4) та порівняно з 2021 р. – на 25,2%. Зростання надходження ПДФО до місцевих бюджетів обумовлено зміною нормативу зарахування з 60 до 64% у 2022 р., а також приростом надходжень податку від грошового забезпечення військовослужбовців на 70,3 млрд грн, що становить майже третину надходжень. Неоднозначність приросту надходжень у розрізі місцевих бюджетів визначається такими основними чинниками:

Таблиця 1

Динаміка надходження ПДФО до місцевого бюджету України

Показник	Рік / млн грн					Темп приросту, % 2022 р. до	
	2018	2019	2020	2021	2022	2018	2021
Доходи місцевого бюджету	562415,7	560527,9	471480,0	580699,2	555097,1	-1,3	-4,4
Податкові надходження	232532,9	270545,8	285571,5	346713,2	393460,6	69,2	13,5
Податок на доходи фізичних осіб та військовий збір	138158,8	165504,4	177826,0	212230,3	272245,3	97,1	28,3
ПДФО, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку у вигляді заробітної плати	117331,6	139737,0	149616,2	178337,6	171421,3	46,1	-3,9
ПДФО з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями	8006,9	10581,9	12506,3	13348,8	83626,2	944,4	526,5
ПДФО, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку, інших ніж заробітна плата	10042,8	11475,4	12293,8	15984,7	13595,2	35,4	-14,9
ПДФО, що сплачується фізичними особами за результатами річного декларування	2763,7	3708,9	3407,9	4559,2	3602,6	30,4	-21,0
ПДФО від оподаткування пенсійних виплат або щомісячного довічного грошового утримання	13,8	1,0	1,8	-	-	-100,0	-

Джерело: розраховано авторами за даними Open budget [10].



Рис. 3. Зміна структури надходжень податку на доходи фізичних осіб і військового збору до місцевих бюджету України

Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Open budget [10].

- ✦ релокація бізнесу із зони бойових дій та окупованих територій України на відносно мирні території;
- ✦ простої та скорочення бізнес-активності підприємств;
- ✦ зменшення рівня оплати праці працівників.

Зміна надходження ПДФО до місцевих бюджетів (див. рис. 4) за 2018–2022 рр. і у 2021–2022 рр. є відмінною як загалом, так і в регіональному розрізі.

Максимального приросту за 2018–2022 рр. досягли місцевий бюджет Житомирської області – 157,8%, Львівської області – 152,6%, Волинської обл. – 143,4%, Миколаївської обл. – 142,8%, мінімальний – Херсонська обл. – 11,7%.

Протягом 2022 р. приріст надходження ПДФО відбувся в таких областях: Житомирська – 67,1%, Закарпатська – 61,62%, Львівська – 59,9%, Волинська – 54,5%, Миколаївська – 56,0%. Таке зростання пояснюється двома основними чинниками: внутрішня міграція населення та зростання бізнес-активності в окремих областях України та зростання виплат військовослужбовців та сплати ПДФО. На рис. 4 спостерігається тенденція щодо зростання надходження ПДФО стосовно кожного із місцевих бюджетів, проте тенденції є неоднозначними. Скорочення надходження ПДФО у 2022 р. стосовно 2021 р. характерне для таких областей, як: Херсонська на –28,7%, або 1213,8 млн грн, Луганська – на –9,6%, або 314,1 млн грн, Закарпатська – на –4,0%, або 421,4 млн грн, Донецька – на –2,1%, або 258,3 млн грн.

Оскільки 2022 р. був непрогнозований з позиції війни, оцінимо рівень виконання планових показників надходження ПДФО до місцевих бюджетів (рис. 5), який у середньому становить 105,1%.

Недовиконання надходжень з ПДФО спостерігається в таких місцевих бюджетах: Донецько-

му (–10,06%), Запорізькому (–14,0%), Луганському (–17,6%), Харківському (–13,1%), Херсонському (–30,2%). Це регіони, де ведуться активні бойові дії, усі інші виконали зобов'язання в повному обсязі з максимальним значенням перевиконання 120,2% – у Волинська обл.

Наскрізний аналіз фіскального значення ПДФО з позиції наповнення місцевих бюджетів свідчить про незначні відхилення щодо частки, при цьому відхилення за 2018–2022 рр. становить в межах від –1,6 до +1,7%, протягом 2022 р. від –1,2 до +0,9%. Скорочення надходжень більш ніж на 1,0% за весь період дослідження відбулося в таких областях: Донецька – 1,3%, Закарпатська –1,3%, Луганська – 1,0%, Харківська – 1,2%, Херсонська – 1,0%, м. Київ – 1,6%. Максимальний позитивний приріст відбувся у Львівській (+1,7%) та в Житомирській областях (+0,9%), інші – не більше 0,6%. Незначні коливання в структурі є підставою для розрахунку середнього значення показника за 2018–2022 рр. (рис. 6).

Найбільшу частку надходження ПДФО до місцевих бюджетів України забезпечується за рахунок надходжень від м. Київ – 15,1 % та таких областей: Дніпропетровська –10,8 %, Львівська – 6,6 %, Харківська – 6,3 %, Київська – 5,8 %, Одеська – 5,7 %, Донецька – 5,2 %. Всі інші забезпечують надходження на рівні менше 4,5 %. Так, як більше 90 % ПДФО до місцевих бюджетів надходить за рахунок доходів платників у вигляді заробітної плати, то проаналізуємо тенденції їх зміни до місцевих бюджетів (рис. 7).

Динаміки надходжень є неоднозначною, при цьому максимальне значення приросту за 2018–2022 рр. становить 76% для Рівненської області, а мінімальне –29,0% для Луганської області. У 2022 р. спостерігається зміна тенденцій, зокрема скорочення надходження ПДФО із зарплати в межах 13,0% (Закарпатська обл.) та –53,0% – Луганська обл.

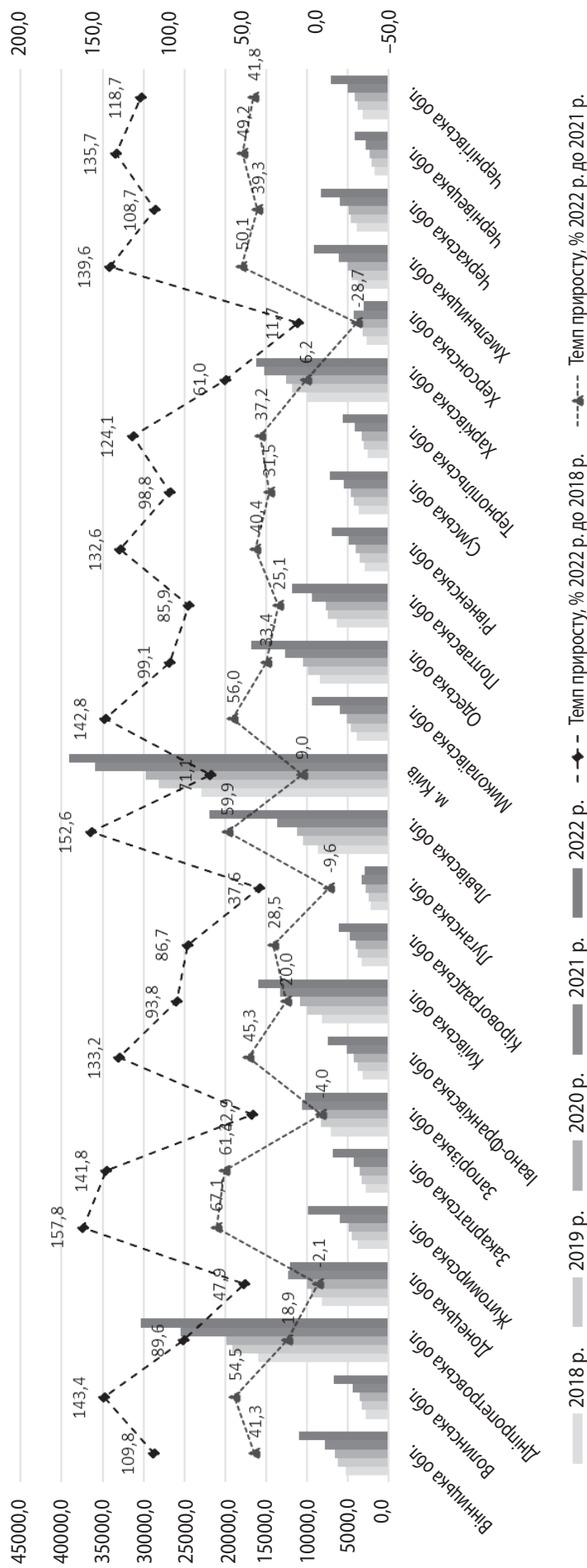


Рис. 4. Динаміка зміни надходження податку на доходи фізичних осіб і військового збору до місцевих бюджетів областей України

Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Open Budget [10].

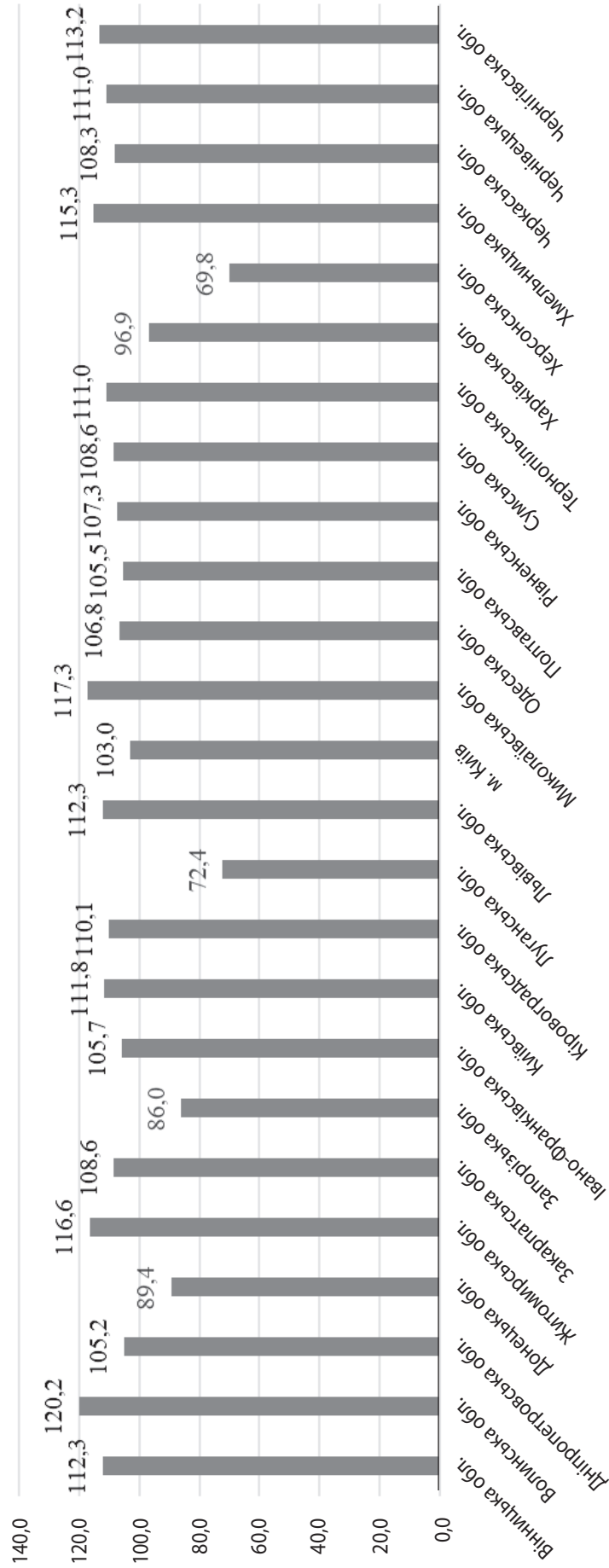


Рис. 5. Виконання річних планових показників податку на доходи фізичних осіб за 2022 р., %

Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Open budget [10].

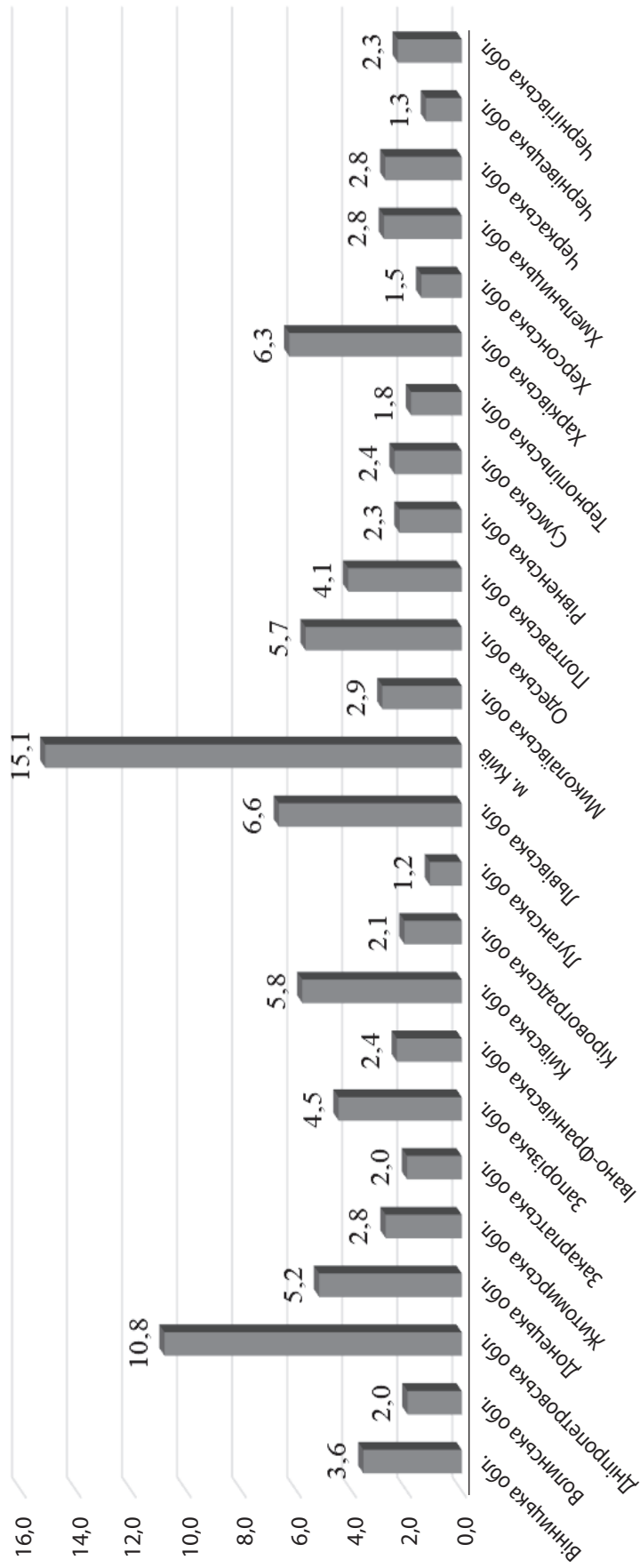


Рис. 6. Середня частка надходження податку на доходи фізичних осіб і військового збору до місцевих бюджетів областей України, %

Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Open budget [10].

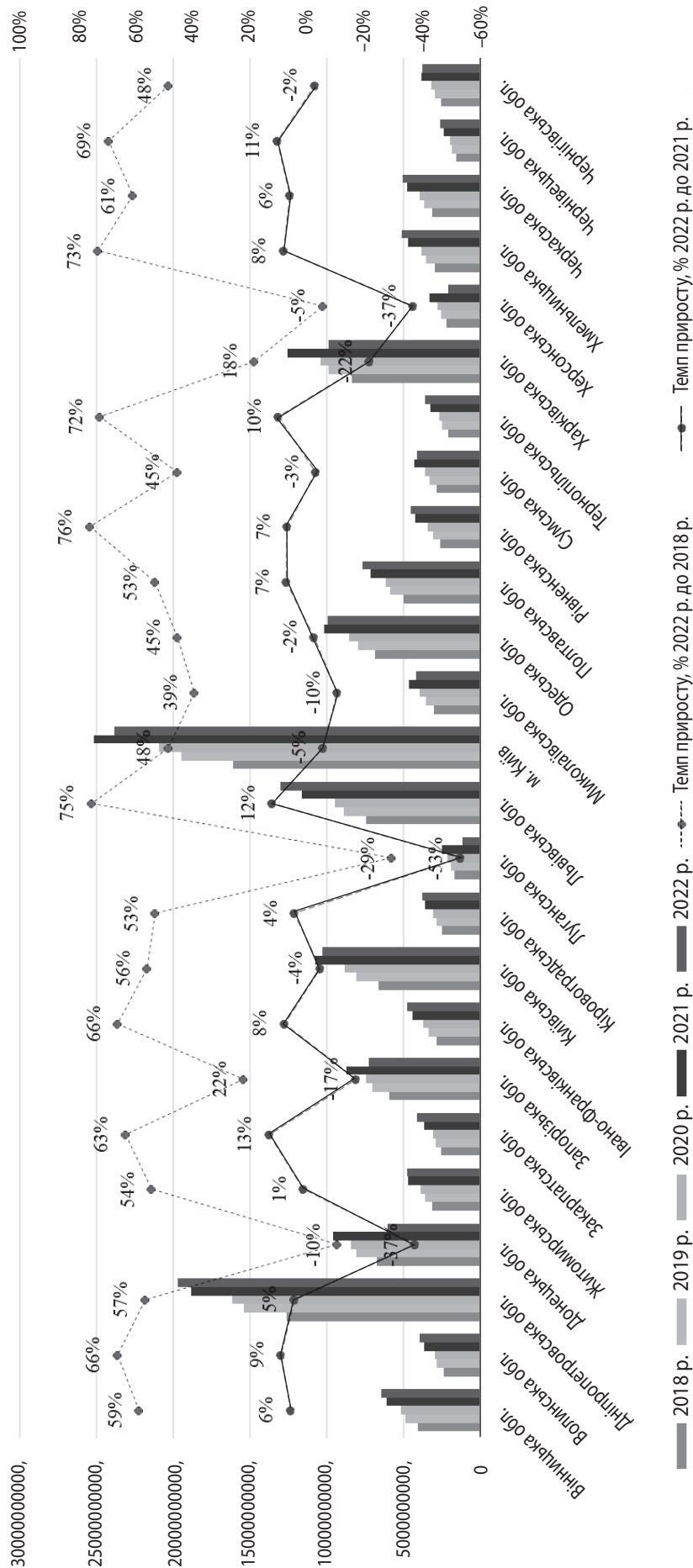


Рис. 7. Динаміка надходження ПДФО із доходів платника податку у вигляді заробітної плати до місцевих бюджетів областей

Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Open Budget [10].

Скорочення надходження обумовлено релокацією бізнесу, тимчасовою зупинкою, скороченням заробітної плати, закриттям підприємств та іншими чинниками, що викликані повномасштабною війною в Україні, яка призвела до часткового або повного руйнування окремих населених пунктів. Як наслідок, скорочення надходжень ПДФО із заробітної плати в Донецькій та Херсонській обл. на $-37,0\%$, у Харківській – на $-22,0\%$, Запорізькій – на $-17,0\%$, Миколаївській – на $-10,0\%$, м. Київ – на $-5,0\%$, Київській обл. – на $-4,0\%$, Сумській обл. – на $-3,0\%$. Якщо врахувати темп інфляції в Україні у 2022 р. на рівні $26,6\%$, то місцеві бюджети понесли значні втрати, що вплинуло на їх фінансову спроможність. Найбільшими з позиції фіскальної ефективності є місцевий бюджет м. Київ, Дніпропетровської, Київської, Львівської та Харківської областей. При цьому позитивна динаміка зберігається у 2022 р. лише у Львівській ($+12,0\%$) і Дніпропетровській обл. ($+5,0\%$).

Зазначені тенденції обумовлені зростанням надходження ПДФО з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу, що сплачується податковими агентами в регіональному розрізі до місцевих бюджетів (рис. 8).

З даних, наведених на рис. 8, спостерігається системний приріст надходження ПДФО з грошового забезпечення військовослужбовців протягом 2018–2021 рр., динаміка є стабільно зростаючою в розрізі всіх представлених місцевих бюджетів, проте війна в Україні призвела до мобілізації військовослужбовців та зростання виплат у 2022 р. Значний приріст надходжень відбувся в Дніпропетровській обл. – у 12,1 разу, що становило у 2022 р. 7678,8 млн грн, Львівській – в 11,7 разу (7505,9 млн грн), Миколаївській – 11,2 разу (4719,6 млн грн), Харківській – 8,0 разів (5171,1 млн грн).

Зростання надходжень спостерігається в усіх місцевих бюджетах України, проте є неоднозначними за сумами та приростом, що обумовлено концентрацією військовослужбовців в окремих областях. Такі тенденції вплинули на зміну структури надходжень від ПДФО (рис. 9). Як результат, у 2022 р. відбувся перерозподіл структури надходження ПДФО в частині зростання ПДФО з грошового забезпечення військовослужбовців та скорочення надходження ПДФО із заробітної плати (див. рис. 9).

Підсумовуючи, можна визначити основні чинники, що вплинули на зміну обсягу та структури надходження ПДФО до місцевих бюджетів:

- ✦ повномасштабна війна, що вплинула на збільшення ПДФО з грошового забезпечення військовослужбовців у 2022 р. та зміну структури надходження ПДФО;

- ✦ збільшення нормативу зарахування ПДФО з 60,0 до 64,0% до місцевих бюджетів у 2022 р.;
- ✦ релокація бізнесу, повна, часткова або тимчасова втрата бізнес-активності підприємств, зниження рівня оплати праці вплинули на зменшення надходження ПДФО, що сплачується податковими агентами із заробітної плати платників;
- ✦ зниження надходжень і зміна структури ПДФО в областях, де відбувалися бойові дії;
- ✦ послаблення податкового контролю та ухвалення від сплати податків платників та податкових агентів;
- ✦ інші чинники.

ВИСНОВКИ

Нестабільність бізнес-середовища, обумовлена системними кризами в Україні, впливає на фінансову спроможність місцевих бюджетів, що потребує їх адаптації та створення безпечних умов для бізнесу заради забезпечення зростання легального рівня доходів населення. За результатами проведеного аналізу виявлено тенденції щодо зміни регіональної структури надходження ПДФО: позитивний приріст надходжень загалом, але у 2022 р. цей приріст є значно нижчим. Прослідковується залежність ПДФО від соціально-економічних чинників, таких як: внутрішня міграція населення, зростання бізнес-активності, виплат військовослужбовцям у зонах бойових дій, що обумовило неоднозначний приріст надходження ПДФО у 2022 р. до місцевих бюджетів. Загалом планові показники надходження ПДФО виконані, за виключенням Донецької, Запорізької, Луганської, Харківської та Херсонської областей, де тривають активні бойові дії. Найбільший внесок у доходи місцевих бюджетів роблять м. Київ, Дніпропетровська, Львівська та Харківська області, інші регіони забезпечують менше 4,5%.

Отже, різниця між областями в рівні надходжень ПДФО обумовлює необхідність подальших досліджень щодо розробки стратегій для підтримки регіонів з низькими рівнем доходів, забезпечення їх фінансової спроможності шляхом альтернативних джерел. ■

БІБЛІОГРАФІЯ

1. Гнидюк І. В., Уманець Л. В., Гончаренко Т. В. Оцінка податку на доходи фізичних осіб як фіскального показника. *Бізнес Інформ*. 2021. № 2. С. 279–285. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2021-2-279-285>
2. Назаркевич І., Підручняк К. Фіскальна роль податку на доходи фізичних осіб для економіки міста Львова. *Молодий вчений*. 2022. № 6. С. 109–113. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2022-6-106-24>
3. Лега О., Черненко К. Фіскальна та регулююча роль податку на доходи фізичних осіб у воєнний час. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2022.

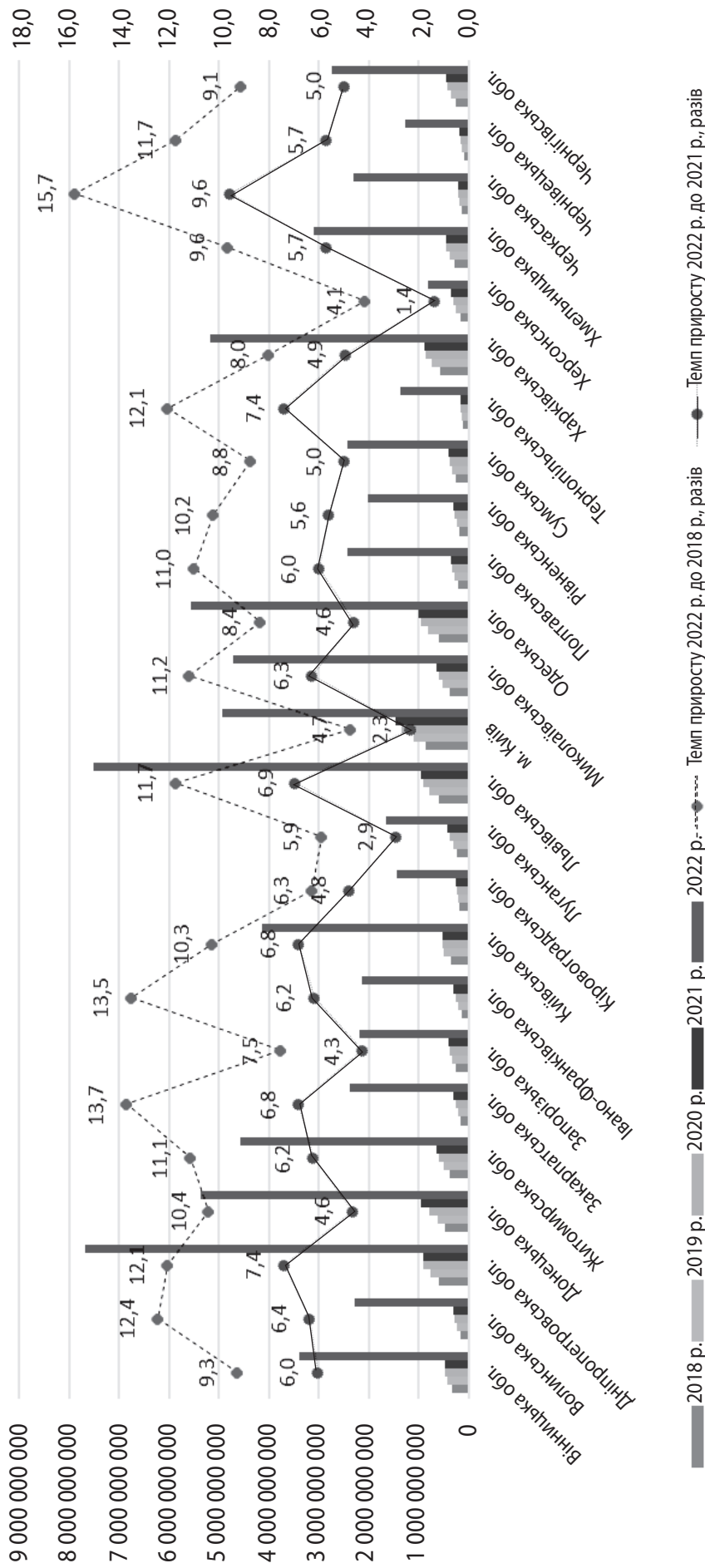


Рис. 8. Динаміка надходження ПДФО з грошового забезпечення військовослужбовців до місцевих бюджетів у регіональному розрізі

Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Open budget [10].

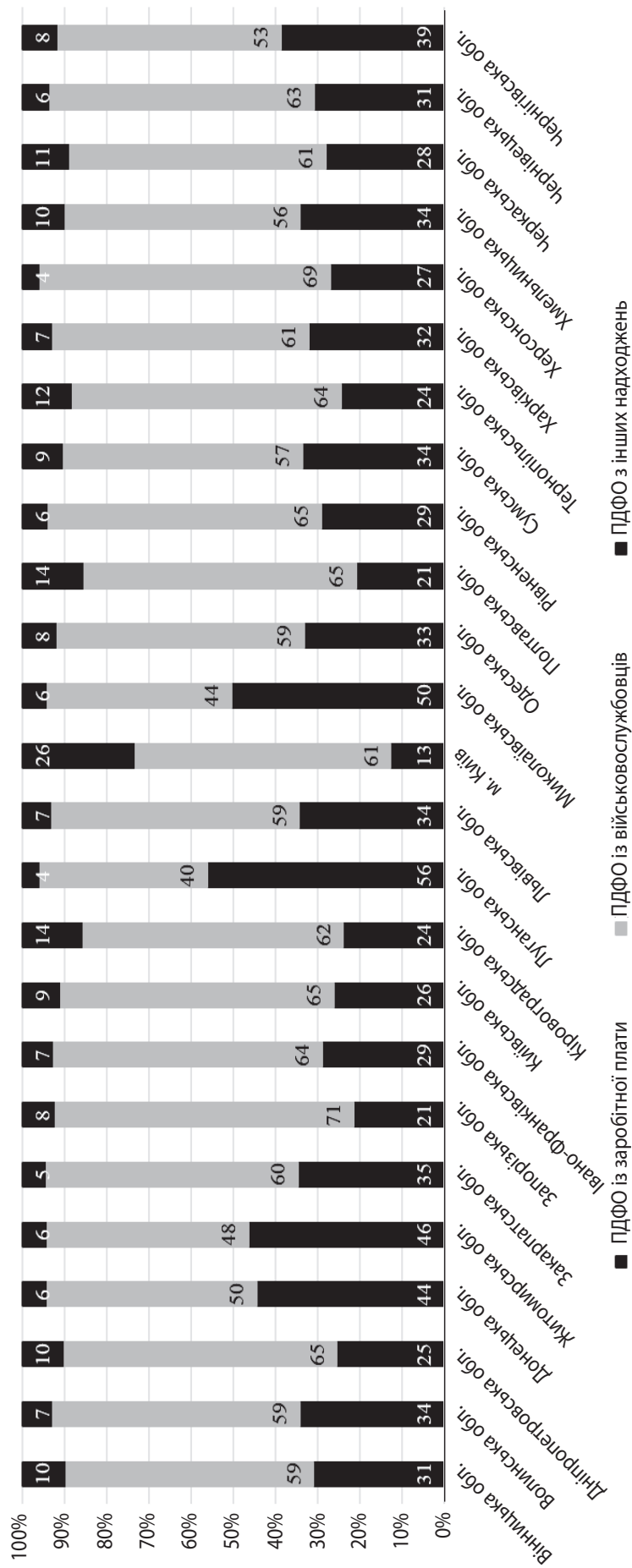


Рис. 9. Структура надходження ПДФО до місцевих бюджетів у регіональному розрізі за 2022 р., %

Джерело: розраховано та побудовано авторами за даними Open budget [10].

- Вип. 3. С. 19–25.
DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.3-4>
4. Лободіна З. Шляхи посилення фіскальної та регулюючої функцій податку на доходи фізичних осіб. *Галицький економічний вісник*. 2020. Т. 62. № 1. С. 142–151.
DOI: https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2020.01.142
 5. Danylyshyn B., Symbal O., Ostafichuk Y., Pylypiv V. The tax changes impact on the municipal budgets revenues in Ukraine. *Фінансово-кредитна діяльність: питання теорії та практики*. 2022. Т. 5 № 46. С. 126–136.
DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.5.46.2022.3843>
 6. Levitas T. D. How Should the Personal Income Tax be Shared with Ukrainian Local Governments? *Revista de Economia Politica Local*. 2020. Vol. 4. Iss. 1. P. 19–40. URL: https://www.semepul-aiaplac.com.mx/docs_revista4/LevitasArticle1.pdf
 7. Марчак Д. Місце сплати податку на доходи фізичних осіб в Україні – юридична історія та поточна практика. 2021. URL: https://decentralization.gov.ua/uploads/attachment/document/867/PIT_UA.pdf
 8. Тучак Т. В., Колокольна А. М. Цілі ефективного оподаткування доходів фізичних осіб як справедливого регулятора соціально-економічного розвитку країни. *Економіка та суспільство*. 2022. № 46.
DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-68>
 9. Божанова О. В., Петрова Л. В. Реформування податку з доходу фізичних осіб: сучасний стан та перспективи. *Економічний вісник [Дніпровської політехніки]*. 2020. № 2. С. 65–74.
DOI: <https://doi.org/10.33271/ev/70.065>
 10. Open budget. URL: <https://openbudget.gov.ua/analytics/incomes>
- REFERENCES**
- Bozhanova, O. V., and Petrova, L. V. "Reformuvannia podatku z dokhodu fizychnykh osib: suchasnyi stan ta perspektyvy" [Reform of Personal Income Tax: Modern Condition and Prospects]. *Ekonomichnyi visnyk [Dniprovskoi politekhniki]*, no. 2 (2020): 65-74.
DOI: <https://doi.org/10.33271/ev/70.065>
- Danylyshyn, B. et al. "The tax changes impact on the municipal budgets revenues in Ukraine". *Finansovo-kredytna diialnist: pytannia teorii ta praktyky*, vol. 5, no. 46 (2022): 126-136.
DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.5.46.2022.3843>
- Hnydiuk, I. V., Umanets, L. V., and Honcharenko, T. V. "Otsinka podatku na dokhody fizychnykh osib yak fiskalnoho pokaznyka" [Assessing the Personal Income Tax as a Fiscal Indicator]. *Biznes Inform*, no. 2 (2021): 279-285.
DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2021-2-279-285>
- Leha, O., and Chernenko, K. "Fiskalna ta rehuliuuucha rol podatku na dokhody fizychnykh osib u voiennyi chas" [Fiscal and Regulatory Role of Personal Income Tax in Wartime]. *Tsyfrova ekonomika ta ekonomichna bezpeka*, no. 3 (2022): 19-25.
DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.3-4>
- Levitas, T. D. "How Should the Personal Income Tax be Shared with Ukrainian Local Governments?" *Revista de Economia Politica Local*, vol. 4, iss. 1 (2020): 19-40.
https://www.semepul-aiaplac.com.mx/docs_revista4/LevitasArticle1.pdf
- Lobodina, Z. "Shliakhy posylnnia fiskalnoi ta rehuliuuochoi funksii podatku na dokhody fizychnykh osib" [Ways of Strengthening the Fiscal and Regulating Functions of Personal Income Tax]. *Halytskyi ekonomichnyi visnyk*, vol. 62, no. 1 (2020): 142-151.
DOI: https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2020.01.142
- Marchak, D. "Mistse splaty podatku na dokhody fizychnykh osib v Ukraini – yurydychna istoriia ta potochna praktyka" [Place of Payment of Personal Income Tax in Ukraine – Legal History and Current Practice]. 2021.
https://decentralization.gov.ua/uploads/attachment/document/867/PIT_UA.pdf
- Nazarkevych, I., and Pidruchniak, K. "Fiskalna rol podatku na dokhody fizychnykh osib dlia ekonomiky mista Lvova" [Fiscal Role of Personal Income Tax for the Economy of the City of Lviv]. *Molodyi vchenyi*, no. 6 (2022): 109-113.
DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2022-6-106-24>
- Open budget. <https://openbudget.gov.ua/analytics/incomes>
- Tuchak, T. V., and Kolokolna, A. M. "Tsili efektyvnoho opodatkuvannia dokhodiv fizychnykh osib yak spravedyvoho rehuliatora sotsialno-ekonomichnoho rozvytku krainy" [Goals of Effective Income Taxation of Natural Persons as a Fair Regulator of the Country's Socio-Economic Development]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 46 (2022).
DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-68>