

Христина ПАТИЦЬКА

кандидат економічних наук, старший науковий співробітник, ДУ “Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України”, Львів, Україна, pelechata@meta.ua
ORCID ID: 0000-0003-2871-7540

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ АДМІНІСТРУВАННЯ МАЙНОВИХ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ: ПОСИЛЕННЯ РОЛІ ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

Вступ. В умовах децентралізації майнові податки є важливим джерелом доходів територіальних громад. Проте система їх адміністрування характеризується проблемами, наслідком яких є значні недоотримання податкових доходів до бюджетів територіальних громад. Ці проблеми пов’язані із потребою ефективного розмежування повноважень між органами місцевого самоврядування та податковими органами у системі адміністрування майнових податків, визнання ролі органів місцевого самоврядування як зацікавленої сторони та суб’єкта адміністрування, який має інструменти для покращення процесу.

Мета – визначити проблемні аспекти адміністрування майнових податків в Україні та сформулювати рекомендації щодо підвищення ефективності цього процесу через розширення повноважень органів місцевого самоврядування.

Результати. Доведено, що залучення органів місцевого самоврядування до процесу адміністрування майнових податків сприятиме зменшенню обсягів “тіньового” майна, підвищенню рівня обліку об’єктів оподаткування та зростанню податкових надходжень. Запропоновано законодавче розширення повноважень органів місцевого самоврядування у сфері адміністрування податків, акцентовано на потребі інтеграції баз даних та цифровізації процесів.

Ключові слова: майнові податки, адміністрування, місцеве самоврядування, податкова політика, децентралізація, бюджет територіальних громад.

Табл.: 1, бібл.: 19.

Khrystyna PATYTSKA

Ph. D. (Economics), Senior Researcher, Institute of Regional Research named after M. I. Dolishniy of the NAS of Ukraine, Lviv, Ukraine, pelechata@meta.ua
ORCID ID: 0000-0003-2871-7540

IMPROVEMENT OF THE PROPERTY TAX ADMINISTRATION MECHANISM IN UKRAINE: STRENGTHENING THE ROLE OF LOCAL SELF-GOVERNMENT BODIES

Introduction. Under the conditions of decentralization, property taxes are an important source of revenue for territorial communities. However, the administration system is charac-

terized by problems that result in significant under-collection of tax revenues for the budgets of territorial communities. These problems are related to the need for effective delineation of powers between local self-government bodies and tax authorities in the system of property tax administration, recognition of the role of local self-government bodies as an interested party in the process, and as an administration entity that has tools to improve the process.

The purpose of the article is to identify problematic aspects of property tax administration in Ukraine and to develop recommendations for improving this process by expanding the powers of local self-government bodies.

Results. It has been proven that involving local self-government bodies in the property tax administration process will contribute to reducing the volume of "shadow" property, improving the accounting of taxable objects, and increasing tax revenues. Legislative expansion of the powers of local self-government bodies in the field of tax administration has been proposed, emphasizing the need for database integration and process digitalization.

Keywords: property taxes, administration, local self-government, tax policy, decentralization, territorial community budget.

JEL Classification: H71, H77, R51, H83.

Постановка проблеми. В Україні реформа фінансової децентралізації відбувалася паралельно зі зміною адміністративно-територіального устрою на базовому рівні. Наслідком цих процесів стало формування територіальних громад на новій територіальній основі, з новою ресурсною базою та розширеними повноваженнями. Після завершення системних реформ 2014–2020 рр. Україна належить до країн з високим рівнем фінансової автономії місцевих бюджетів. Частка податкових доходів місцевих бюджетів у ВВП у 2023 р. становила 6,7% і була однією з найбільших, порівняно з країнами ЄС (окрім держав Північної Європи). З другого боку, Україна характеризується низьким рівнем фінансової спроможності громад, порівняно з муніципалітетами у країнах ЄС. А серед держав зі схожою часткою перерозподілу ВВП через місцеві бюджети (Норвегія, Франція, Латвія) ця різниця ще більш помітна і свідчить про обмеженість фінансового ресурсу громад.

З розгортанням повномасштабної війни децентралізаційні процеси в Україні були сповільнені, рівень фінансової спроможності бюджетів територіальних громад суттєво погіршився. У таких умовах вести мову про перерозподіл бюджетних ресурсів на користь місцевого самоврядування не доводиться. Навпаки, до державного бюджету з місцевих вилучено надходження ПДФО, що справляється з доходів військовослужбовців та працівників силових органів (в умовах війни ці надходження зросли в рази). На тлі євроінтеграційних процесів передбачається зміна механізму справляння єдиного податку, який належить до складу місцевих податків і зборів та є одним із основних джерел доходів бюджетів територіальних громад. Упродовж усього періоду реформування на порядку денному залишається питання зміни бюджету зарахування акцизного податку з пального шляхом його вилучення як джерела доходів місцевих бюджетів.

У цьому контексті тільки податки на майно усталено (аналізуючи історичну

зміну підходу до їх справляння в багатьох країнах) розглядають як джерело доходів місцевих бюджетів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На користь цього твердження учені доводять: майнові податки – єдине джерело податкових надходжень з чітким географічним обумовленням справляння (яке не передбачає різних підходів до ідентифікації) [1, 2], що є підставою для зарахування надходжень від їх справляння саме до бюджетів місцевого самоврядування. Вчені наголошують на багатьох підставах розгляду майнових податків як місцевих. Адже, з одного боку, податки на майно є важливим інструментом забезпечення фінансової автономії громад [2], з другого, їх запровадження на певній території заохочує використання майна (землі та нерухомості) з економічною метою, зокрема для отримання прибутку [3]. А це – безпосередня вигода для територіальних громад – активізація ринку землі та нерухомості, покращення інвестиційної привабливості території, залучення нових суб'єктів економіки тощо.

В основі забезпечення повноти акумулювання податкових платежів до бюджетів – ефективна система їх адміністрування. Аналітики Світового Банку, які мають значний досвід дослідження податкових систем багатьох країн світу (з різним рівнем економічного розвитку та податкової культури), пов'язують поняття “податкове адміністрування” і “податкова політика”. Акцентуючи на тому, що реалізація податкової політики відбувається через механізми адміністрування, наголошують, що її виконання повною мірою залежить від ефективності цих механізмів на всіх етапах справляння податків [3].

В Україні майнові податки у розмірі 100% суми надходжень від їх справляння зараховують до місцевих бюджетів. До них належать: плата за землю, податок на не-

рухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та транспортний податок [4]. Органи місцевого самоврядування є найбільш зацікавленою стороною у забезпеченні ефективного і повного справляння майнових податків [5, 6]. Однак їхня роль у адмініструванні цих платежів вкрай обмежена.

Метою статті є визначення проблемних аспектів адміністрування майнових податків в Україні та формування рекомендацій щодо підвищення ефективності цього процесу через розширення повноважень органів місцевого самоврядування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до норм Податкового кодексу України [4] в адмініструванні майнових податків основну роль відіграє Державна податкова служба України (далі – ДПС). Роль органів місцевого самоврядування, згідно з Конституцією України [7] та Законом України “Про місцеве самоврядування в Україні” [8], обмежена:

- 1) встановленням місцевих податків і зборів і наданням пільг відповідно до законодавства;
- 2) зобов'язанням надавати податковим органам у встановлені строки затребуваної ними інформації щодо власників і користувачів майна на території громад;
- 3) функціонуванням як суб'єкта інформаційної взаємодії в межах інформаційно-аналітичної системи управління плануванням та виконанням місцевих бюджетів “LOGICA”, забезпечуючи внесення до системи інформації про встановлені на рівні місцевих рад ставки податків та пільги [9].

Недостатня “присутність” органів місцевого самоврядування, як зацікавленої в ефективності здійснення процесу адміністрування майнових податків сторони, призвела до значних недоотримань доходів бюджетів територіальних громад. У

2021 р. розмір недоотриманих надходжень від справляння майнових податків місцевими бюджетами в Україні становив приблизно 15,0 млрд грн [10]. Враховуючи, що у 2021 р. до бюджетів територіальних громад сукупно надійшло 43,2 млрд грн, громади недоотримали близько 1/3 надходжень майнових податків.

За результатами науково-аналітичних пошуків дослідників Світового Банку, надходження від справляння майнових податків, без зміни у політиці їх справляння, можна наростити лише шляхом підвищення рівня охоплення об'єктів, ефективності оцінювання, нарахування та справляння податків [3]. У вітчизняній практиці адміністрування майнових податків досягнення таких результатів можливе тільки за умови залучення органів місцевого самоврядування до процесу адміністрування, враховуючи ключові проблемні аспекти цього процесу.

1. Повнота охоплення об'єктів, що підлягають оподаткуванню, та достовірність інформації про них.

В практичній сфері цей аспект лежить в площині широкого кола процесів ідентифікації, збереження та актуалізації інформації про майно та платників податків. У цьому контексті основна функція суб'єктів адміністрування майнових податків полягає у визначенні та характеристиці об'єктів, що підлягають оподаткуванню. Така інформація зазвичай акумулюється шляхом поєднання підходів – від періодичного подання платником податку декларації про майно, використання інформації про об'єкти оподаткування від третіх осіб (з державних реєстрів, інформації банків тощо) до проактивної роботи контролюючих органів щодо перевірки, збору й оновлення даних.

В Україні неповнота баз даних об'єктів, що підлягають оподаткуванню, є однією з ключових причин неефективності адмі-

ністрування майнових податків. Згідно з проведеним Асоціацією малих міст України дослідженням, обсяг земель у сільськогосподарському обороті у 2021 р., за даними Державної служби статистики, становив 40,8 млн га, наповненість Державного земельного кадастру землями сільськогосподарського призначення становила 32,7 млн га, а площа земель, що обліковувалися в ІТС “Податковий блок”, – 39,2 млн га. Щодо податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, Державний реєстр речових прав на нерухоме майно, на основі якого ведеться облік об'єктів оподаткування, заповнений лише на 40–60% [11]. Такі результати дослідження свідчать про розсинхронізованість баз даних та наявність значних площ “тіньової” землі і необлікованої житлової і нежитлової нерухомості.

Проблема посилюється також неповнотою охоплення електронними інформаційними системами даних про об'єкти нерухомості, що зберігаються на паперових носіях. Зокрема, йдеться про інформацію про нерухоме майно до 2013 р., оскільки ці дані були зареєстровані в БТІ і є архівною складовою, тому не можуть бути синхронізованими без відповідного звернення власника майна [12]). Крім того, актуальною є проблема невідображення у реєстрах об'єктів, які використовують, проте вони не введені в експлуатацію.

У контексті достовірності інформації про об'єкти оподаткування в процесі адміністрування майнових податків на практиці також простежується багато проблемних аспектів. Однією з причин недоотримання доходів від справляння майнових податків є подання платником неправдивої інформації про використання земельної ділянки чи іншого нерухомого майна (“тіньова” оренда, “заниження” НГО тощо). Органи місцевого самоврядування, хоча і мають

законодавчі підстави формувати на місцевому рівні бази даних об'єктів нерухомості (зокрема, згідно з Законом України "Про місцеве самоврядування", їхні відносини з платниками податків з числа юридичних осіб формуються на договірній і податковій основі та на засадах підконтрольності [8]), не відіграють належної ролі при формуванні баз даних щодо об'єктів оподаткування майновими податками, зокрема щодо звірки поданої в деклараціях платниками податків інформації.

2. Ефективність процедури оцінки майна.

Йдеться про пропозицію переходу на оцінку майна на основі її ринкової вартості, яку широко використовують у розвинених країнах, вона визнана найбільш ефективною і справедливою щодо платників податків. Однак, на нашу думку, на сучасному етапі її введення в Україні (де використовують оцінку майна на основі площі) є несвоєчасною через нерозвиненість ринку нерухомості та ускладнення ситуації в умовах війни, що може призвести до нових системних викликів в адмініструванні майнових податків.

3. Рівень взаємодії з платниками податків на всіх етапах сплати податків.

Відповідно до пункту 14.1.1¹ Податкового кодексу України, адміністрування податків – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів (відповідно до статті 41 ними є центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, його територіальні органи) і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом.

Як видно, на органи Державної податкової служби покладено усі функції адміністрування майнових податків. Однак на сучасному етапі вони виконують функцію сервісного обслуговування платників, а рівень виконання інших функцій є недостатнім через масштабність взаємозв'язків у системі справляння майнових податків і неспроможність працівників органів ДПС забезпечити їх належне опрацювання по кожному платнику і кожному об'єкту оподаткування (зокрема, в умовах реорганізації Державної податкової служби з початку 2025 р. шляхом укрупнення податкових інспекцій).

Забезпечення ефективної постійної взаємодії з платниками майнових податків без залучення органів місцевого самоврядування на законодавчо обґрунтованій підставі видається неможливим. Передусім, залучаючи органи місцевого самоврядування територіальних громад до адміністрування майнових податків, буде забезпечено "розподіл" масштабної системи взаємозв'язків у системі оподаткування майна на 1470 окремих підсистем, сформованих за територіальним принципом. Такий підхід дасть можливість ефективно використати значний потенціал місцевої влади у взаємодії з суб'єктами економіки на своїй території: 1) знання "в обличчя" платників податків на своїй території і налагоджені контакти з багатьма з них; 2) обізнаність із реальною економічною ситуацією в громаді (чи використовуються об'єкти нерухомості за цільовим призначенням; чи здійснюється господарська діяльність тощо); 3) можливість постійного моніторингу ситуації. Такий моніторинг особливо важливий, адже він стосується кожного об'єкта оподаткування та платника податку на території громади, зміни умов експлуатації об'єкта нерухомості, відповідності наявної документації вимогам чинного законодавства тощо. Органи ДПС об'єктивно

не можуть ефективно опрацьовувати такий масив інформації, тому і потрібне залучення органів місцевого самоврядування на умовах постійної взаємодії з платниками податків.

Варто зауважити: попри те, що після завершення реформи адміністративно-територіального устрою на базовому рівні не минуло і п'яти років, а Українська держава уже три роки перебуває в умовах війни, питання системних змін механізму адміністрування майнових податків вже є актуальним і широко обговорюється в науково-експертному та управлінському колах.

Згідно з результатами двох, проведених незалежно одне від одного, опитувань представників органів місцевого самоврядування територіальних громад (Асоціація малих міст України у січні–лютому 2023 р. [10], Всеукраїнська асоціація об'єднаних територіальних громад у травні 2023 р. [13]) понад 50% респондентів вказують на готовність виконувати окремі функції в системі адміністрування майнових податків; однак значна частина громад (більше ніж 1/3 опитаних) заявляють про неготовність бути учасниками процесу. Крім того, в межах одного з досліджень виявлено цікаву закономірність: чим більша частка надходжень від справляння майнових податків у структурі доходів бюджетів громад, тим вищий рівень зацікавленості місцевої влади у взятті функцій їх адміністрування [10]. Тобто, якщо громади вже роблять кроки в нарощенні надходжень майнових податків до бюджету, вони розуміють потребу взяття на себе відповідних функцій.

Такі результати, з одного боку, вказують на усвідомлення представниками органів місцевого потреби і користі від їх залучення до процесу адміністрування майнових податків, з другого, свідчать про суттєву різницю у підходах до акумулювання надходжень від їх справляння (тоді як одні гро-

мади суттєво просунулися в цьому питанні і фактично стали важливим “неофіційним” суб'єктом адміністрування, інші є пасивною стороною процесу), з третього, вкажуть на різну інституційну і фінансову спроможність виконувати такі функції і наявність громад, що не готові долучитися до цього процесу.

Станом на 1 січня 2025 р. у Верховній Раді України зареєстровано два законопроекти щодо вдосконалення адміністрування майнових податків, також активно обговорюють ще два проекти, розроблені Міністерством фінансів України та ДПС (табл. 1).

Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення системи оподаткування місцевих податків і зборів в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, яким передбачене запровадження оціночної вартості об'єкта нерухомості (що, очевидно, є найбільш справедливим підходом до визначення бази оподаткування), на нашу думку, варто характеризувати як: 1) такий, що не на часі, оскільки оцінка нерухомого майна на основі її ринкової вартості доволі складний процес і вимагає високого рівня розвитку ринку землі, чого в Україні немає [2]; 2) такий, що супроводжується суттєвими ризиками не лише для системи адміністрування майнових податків, а й наповнення місцевих бюджетів, оскільки здійснити вартісну оцінку впливу на показники бюджетів в результаті її запровадження неможливо.

Три інші проекти законів є хорошим свідченням різних підходів і поглядів на адміністрування майнових податків.

Проект Закону (підготувала Державна податкова служба), який передбачає передання на рівень органів місцевого самоврядування функцій щодо вручення ППР, свідчить про відсутність зацікавлення органів ДПС у залученні органів місцевого самоврядування як законодавчо визначеного

Таблиця 1

Законопроекти щодо удосконалення адміністрування майнових податків*

Назва проєкту	Розробник / суб'єкт права законодавчої ініціативи	Ключові положення
Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів [14]	Міністерство фінансів України (березень 2023)	Повноваження в сфері адміністрування майнових податків визначене як право органів місцевого самоврядування територіальних громад і здійснюється лише у разі ухвалення рішення місцевої ради
Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні" щодо вручення органами місцевого самоврядування платникам податків податкових повідомлень-рішень [15]	Державна податкова служба України (ДПС) (липень 2024)	Закріплення за органами місцевого самоврядування функції щодо забезпечення надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень (ППР) про сплату місцевих податків
Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів щодо вдосконалення адміністрування податку на майно [16]	Народні депутати. Зареєстрований у ВРУ № 11067 від 08.03.2024,	Поетапне передання органам місцевого самоврядування повноважень з адміністрування майнових податків
Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення системи оподаткування місцевих податків і зборів в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки [17]	Народні депутати. Зареєстрований у ВРУ № 8317 від 29.12.2022,	Запровадження оціночної вартості об'єкта нерухомості для цілей визначення бази оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

* Складено на основі [14; 15; 16; 17].

суб'єкта адміністрування майнових податків. Таке залучення буде супроводжуватися поступовими, але системними змінами підходів та алгоритмів адміністрування, що вимагає від податкових органів додаткових зусиль як у контексті перерозподілу функцій (адже одні функції перейдуть до органів самоврядування, натомість інші вимагатимуть зміни підходів до їх виконання), так і щодо взаємодії у тріаді "органи ДПС – платник податків – органи місцевого самоврядування".

Основними проблемами в процесі адміністрування майнових податків представники ДПС вбачають у неповноті відповідних реєстрів (що безпосередньо не пов'язують з діяльністю податкової) [18] та неефективності механізму вручення ППР (40% таких повідомлень повертаються у ДПС через неактуальність адрес платників¹), вирішення якої пропонується шляхом передання функції іншому суб'єкту.

¹ За результатами засідань Робочої групи з удосконалення адміністрування місцевих податків і зборів. 2024. Львів.

Станом на 1 лютого 2025 р. ППР вважаються належним чином врученими, якщо вони надіслані у порядку, визначеному пунктом 42.4 Податкового кодексу України, надіслані за адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) платника податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення або особисто вручені платнику податків (його представнику) [4]. Це засвідчує, що факт реальної передачі документа платнику не є обов'язковим етапом в алгоритмі вручення ППР. Оскільки ППР є повідомленням про сплату суми податку разом з детальним розрахунком суми податку та містить відповідні платіжні реквізити, і який надсилає платнику податку контролюючий орган з метою забезпечення його обізнаності про нарахування податку і умови його сплати, вилучення умови фактичного отримання платником цього документа є необ'єктивним і підкреслює формальну, а не сутнісну сторону такого повідомлення. Варто врахувати, що щорічно на цю про-

цедуру витрати ДПС коливаються в межах 200–300 млн грн [10].

Передача функції вручення ППР платникам податків на рівень місцевого самоврядування, ймовірно, забезпечить певне покращення ситуації саме у контексті фактичного повідомлення платника про нарахований податок і умови його сплати. Однак для органів місцевого самоврядування це радше додаткове навантаження “поштовими послугами”, а не їх залучення до процесу адміністрування майнових податків. Такий підхід не сприятиме вирішенню проблеми неповноти сплати податків до місцевих бюджетів.

Два інші законопроекти – законопроект Міністерства фінансів України та проект, що ініційований народними депутатами і зареєстрований у Верховній Раді України під № 11067 від 08.03.2024, – є комплексними і, що важливо, передбачають розширення повноважень органів місцевого самоврядування як сторони процесу адміністрування і враховують різний рівень їх готовності.

Проект Міністерства фінансів України передбачає добровільне приєднання громад до процесу адміністрування податків на своїй території шляхом ухвалення відповідних рішень місцевими радами. До основних функцій, які у законопроекті передбачено віднести до відома органів місцевого самоврядування, належать:

- доступ і використання під час виконання посадових обов’язків податкової інформації з інформаційно-комунікаційних систем та інших джерел;
- здійснення ідентифікації платників податків; облік об’єктів оподаткування шляхом моніторингу достовірності та повноти обліку об’єктів оподаткування та виявлення об’єктів, за які не сплачують місцеві податки, їх внесення до об’єктів оподаткування;

- забезпечення надсилання (вручення) ППР про сплату місцевих податків та зборів;
- наповнення інформаційних баз інформацією про об’єкти та суб’єктів оподаткування місцевими податками і зборами, зокрема шляхом перенесення архівної інформації з паперових носіїв про зареєстровані до 1 січня 2013 року права власності на майно;
- моніторинг своєчасності і повноти перерахування податків і зборів, погашення податкового боргу; запобігання і виявлення порушень в оподаткуванні, передача інформації про виявлені порушення до контролюючих органів.

Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів щодо вдосконалення адміністрування податку на майно, що зареєстрований у Верховній Раді України за № 11067 від 08.03.2024, передбачає поетапне передавання органам місцевого самоврядування повноважень з адміністрування податку на майно, а саме:

- з 1 січня 2025 р. до 31 грудня 2026 р. надати органам місцевого самоврядування повноваження в частині: забезпечення достовірності та повноти обліку об’єктів оподаткування податком на майно; проведення звірки та диференціації платників податку на майно; збору податкової інформації з податку на майно та внесення її до інформаційних баз даних ДПС; надсилання (вручення) платникам податків ППР з плати за землю; визначення, уточнення в установлених випадках сум податкових зобов’язань платників податку на майно; інформування громадськості про порядок сплати податку на майно;
- з 1 січня 2027 р. і на постійній основі: залучити органи місцевого самоврядування до контролюючих органів

в частині дотримання законодавства з питань оподаткування податком на майно; встановити права органів місцевого самоврядування в частині адміністрування податку на майно; визначити ДПС контролюючим органом вищого рівня для органів місцевого самоврядування, що реалізують державну податкову політику з податку на майно; визначити центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, разом з ДПС методологом та технічним адміністратором електронного кабінету.

Ці законопроекти є вагомим кроком вперед щодо розуміння потреби системної реформи адміністрування майнових податків. Однак із запровадженням змін можна очікувати і посилення деяких ризиків.

Підхід до адміністрування майнових податків як права органів місцевого самоврядування, а не обов'язку, може невдовзі призвести до ускладнення процедури сплати податків та розбалансування всієї системи. Наприклад, відповідно до законопроекту, на рівень органів місцевого самоврядування пропонується передання функції ідентифікації платників податків. Ідентифікація є спеціальною процедурою, проведення якої має бути здійснене з урахуванням її специфіки за уніфікованими правилами з використанням відповідних технологій. Співіснування двох підходів до реалізації функції – на рівні органів місцевого самоврядування та органів ДПС – вимагає чітких взаємопов'язаних і поєднуючих алгоритмів їх реалізації на практиці, що є доволі складним завданням і має бути прописаним у проекті Закону.

Аналогічно актуалізуються певні ризики щодо повного включення органів місцевого самоврядування як сторони адміністрування майнових податків, що пропонується законопроектом № 11067. Серед таких: ду-

блювання контрольних функцій для органів ДПС та органів місцевого самоврядування, збільшення фінансового навантаження на органи місцевого самоврядування через потребу впровадження посади податкового адміністратора, його навчання, впровадження програмного забезпечення тощо.

З другого боку, досвід інших країн свідчить про те, що за умови виваженого комплексного підходу забезпечити “включення” органів місцевого самоврядування як сторони адміністрування майнових податків є доцільним і вірним кроком [5; 6]. Про це свідчить приклад Латвії, де адміністрування майнових податків здійснюють муніципалітети, у кожному з яких є посада податкового адміністратора, а Служба державних доходів Латвії виконує функцію загального нагляду за роботою органів місцевого самоврядування у цій сфері. Ризики розсинхронізації адміністрування через залучення великої кількості муніципалітетів були нівельовані шляхом уніфікації інформаційних ресурсів [19]. Повчальним є досвід Румунії, де за адміністрування майнових податків відповідають органи місцевого самоврядування, однак в умовах виконання своїх повноважень, на відміну від латвійських муніципалітетів, органи місцевого самоврядування не організовували свою роботу із застосуванням уніфікованої інформаційної системи, а розробляли чи придбавали їх відповідно до власних уподобань. Такий підхід спричинив розбіжності даних у цих системах. У Польщі застосовано інший підхід – процедура договірної передачі повноважень, що дає змогу передати функції адміністрування не лише іншим органам, а й приватним організаціям. Відповідно ідея функції адміністрування як права органів місцевого самоврядування в Україні, а не обов'язку, також має “право на життя”.

Хоча зміни до Податкового кодексу України щодо розширення функцій органів

місцевого самоврядування в системі адміністрування майнових податків не ухвалили, згідно з проведеними опитуваннями 1/10 частина громад вже налагодили співпрацю з органами ДПС та беруть активну участь в покращенні ефективності адміністрування майнових податків.

Наприклад, у Львівській області проводять податковий експеримент, який передбачає функціонування Робочої групи з розроблення ефективного механізму адміністрування майнових податків та практичне впровадження напрацьованого у чотирьох територіальних громадах регіону, які вже мають позитивний досвід співпраці з ДПС (Підберізіцівській, Городоцькій, Белзькій та Славській). Зокрема, Городоцька територіальна громада засвідчує подвоєння надходжень від справляння місцевих податків і зборів у 2023 р. в результаті ефективної співпраці органів місцевого самоврядування громади з ДПС та платниками податків. У Підберізіцівській громаді, за результатами проведеної інвентаризації нерухомого майна, виявлено 55,6% неоподатковуваних земель та 30% неоподатковуваних об'єктів нерухомого майна. В результаті проведеної роботи приріст доходів від справляння майнових податків у 2023 р., порівняно з попереднім роком, становив 2,1 раза [12]. Напрацюванням громади є також електронний Портал місцевих податків і зборів громади, роботу якого налагоджено в одному з інтернет-застосунків. Тут наведено інформацію про нарахування майнових податків для фізичних осіб і запропоновано кілька способів сплати платежів.

Висновки. Узагальнюючи, варто зазначити, що проблематика визначення ролі органів місцевого самоврядування як суб'єкта адміністрування майнових податків є на часі для її обговорення у експертному та управлінському колах. Проте назріло питання її реалізації на практиці. Така потре-

ба обумовлена як сучасною ситуацією у розвитку держави, історичними передумовами розвитку місцевого самоврядування в Україні, так і вже наявними, попри недовгий період розвитку громад, практиками руху окремих з них в цьому напрямі. Попри те, що до кожного із запропонованих законопроектів є низка зауважень, вектор, якому вони слідують, є правильним. "Добровільність дотримання законодавства варто заохочувати шляхом покращення механізму адміністрування через спрощення процедури платежу, застосування стимулів, санкцій і штрафів" [3], а також покращення взаємодії між основними суб'єктами оподаткування.

На основі аналізу сучасної практики адміністрування майнових податків в Україні та досвіду інших країн сформульовано такі рекомендації для органів державної влади та місцевого самоврядування:

- 1) законодавче закріплення повноважень органів місцевого самоврядування в системі адміністрування майнових податків:
 - визначити повноваження органів місцевого самоврядування щодо адміністрування майнових податків шляхом внесення змін до Податкового кодексу України, зокрема в частині: забезпечення достовірності та повноти обліку об'єктів оподаткування; проведення звірки та диференціації платників податку на майно; збору податкової інформації з податку на майно та внесення її до інформаційних баз даних ДПС; надсилання (вручення) платникам податків ППР з плати за землю; визначення, уточнення в установлених випадках сум податкових зобов'язань платників податку на майно; інформування громадськості про порядок сплати податку на майно; включення органів місцевого самоврядування до контролюючих органів в частині дотримання законодав-

ства з питань оподаткування податком на майно та визначення ДПС контролюючим органом вищого рівня для органів місцевого самоврядування;

- запровадити поетапний процес передавання функцій адміністрування майнових податків органам місцевого самоврядування, зокрема: 1) з суттєвим відтермінуванням процесу для територіальних громад на лінії та поблизу лінії зіткнення; 2) з урахуванням різної спроможності органів місцевого самоврядування до виконання покладених на них функцій;
 - удосконалити механізм обміну інформацією між ДПС та органами місцевого самоврядування, зокрема через впровадження уніфікованих інформаційних стандартів і доступу до реєстрів;
 - ввести до штату органів місцевого самоврядування посади податкових адміністраторів, які відповідатимуть за адміністрування майнових податків на місцях; забезпечити навчання працівників органів місцевого самоврядування з питань адміністрування податків через проведення семінарів, тренінгів та онлайн-курсів;
- 2) використання сучасних інформаційних систем у процесі адміністрування майнових податків для спрощення процесу для кожної сторони, зокрема платників податків:

- здійснити уніфікацію інформаційних систем, які використовують для обліку майнових податків, і формування єдиної електронної платформи, що дасть змогу уникнути розсинхронізації даних і забезпечить їх повноту;
- інтегрувати до єдиної інформаційної бази архівні дані про об'єкти нерухомого майна, які були зареєстровані до 2013 р., забезпечивши їх оцифрування;

- впровадити онлайн-сервіси для платників податків, які покращать доступність інформації про нараховані податки, спростять механізм їх сплати і сприятимуть можливості моніторингу ситуації з боку платника;

3) забезпечення повноти охоплення об'єктів оподаткування майновими податками і достовірності даних щодо них:

- здійснити інвентаризацію земель та нерухомості у територіальних громадах з метою виявлення необлікованих об'єктів та забезпечення їх включення до відповідних баз даних;
- розробити механізми стимулювання платників податків до декларування об'єктів нерухомості, зокрема через спрощення процедур реєстрації та оподаткування, систему санкцій і штрафів;
- 4) стимулювання поглиблення взаємодії ДПС та органів місцевого самоврядування з платниками податків у процесі адміністрування майнових податків:

- впровадити систему сервісного обслуговування платників податків на місцевому рівні шляхом організації консультаційних центрів при органах місцевого самоврядування;
- забезпечити проведення роз'яснювальної роботи щодо процедур оподаткування та ролі сплачених майнових податків для розвитку громад.

Запропоновані заходи сприятимуть підвищенню ефективності адміністрування майнових податків, покращенню фінансової спроможності територіальних громад та зміцненню місцевого самоврядування в Україні.

Список використаних джерел

1. *Rural property tax systems in Central and Eastern Europe. Land Tenure Studies 5.* FAO 2002. URL : <https://openknowledge.fao.org/bitstreams/2ce5c498-e80e-49bd-88c1-1bac63f89469/download>.

2. Механізми адміністративно-фінансової децентралізації: світові практики та напрямки їх імплементації в Україні / НАН України. ДУ "Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України"; наук. ред. І. 3. Сторонянська. Львів, 2018. 106 с. URL : <https://ird.gov.ua/irdp/p20180703.pdf>.
3. Property tax diagnostic manual. World Bank Group. 2020. URL : <https://documents1.worldbank.org/curated/en/822221593546147046/pdf/Property-Tax-Diagnostic-Manual.pdf>.
4. Податковий кодекс України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
5. Barvika S. The property tax in Latvia: system structure and current challenges. Working Paper WP20SB1. Lincoln Institute of Land Policy. 2020. 40 p.
6. Stucere S., Mazure G. Development of immovable property tax in Latvia. Latvia University of Agriculture (LLU), 2012. DOI: [10.2478/v10236-012-0015-0](https://doi.org/10.2478/v10236-012-0015-0)
7. Конституція України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.
8. Про місцеве самоврядування в Україні. Закон України № 280/97-ВР від 21 травня 1997 року. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>.
9. Про затвердження Порядку обміну інформацією між органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, та органами місцевого самоврядування. Постанова Кабінету Міністрів України № 627 від 16 червня 2021 року. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/627-2021-%D0%BF#Text>.
10. Фіскальна децентралізація як інструмент розвитку громад. Асоціація малих міст України (АММУ) з GR-компанія "Магонова і партнери" за підтримки Проєкту USAID "ГОВЕРЛА". URL : <https://atu.net.ua/fiskalna-detsentralizatsiya>.
11. Дослідження проблематики майнових податків та можливостей розширення фіскальних повноважень органів місцевого самоврядування. Всеукраїнська громадська організація "Асоціація малих міст України", 2023. URL : <https://drive.google.com/file/d/1nZbJVbin3cu8QEKBbN8AORILJtIMcT7h/view>.
12. Надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів. Львівське регіональне відділення Всеукраїнської асоціації об'єднаних територіальних громад. Львів, 09.04.2024. 14 с.
13. Адміністрування місцевих податків. Всеукраїнська асоціація об'єднаних територіальних громад, 2023. URL : <https://hromady.org/wp-content/uploads/2023.pdf>.
14. Проєкт Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів. Міністерство фінансів України, березень 2023.
15. Проєкт Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні" щодо вручення органами місцевого самоврядування платникам податків податкових повідомлень-рішень. Державна податкова служба України, липень 2024.
16. Проєкт Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів щодо вдосконалення адміністрування податку на майно. Зареєстрований у ВРУ № 11067 від 08.03.2024.
17. Проєкт Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення системи оподаткування місцевих податків і зборів в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Зареєстрований у ВРУ № 8317 від 29.12.2022.
18. Адміністрування місцевих податків і зборів ОМС – наступний крок фінансової децентралізації? Тези другого діалогу "Децентралізація на зв'язку". Всеукраїнська асоціація об'єднаних територіальних громад. 23.02.2024. URL : <https://hromady.org/administruvannya-miscevix-podatkov-i-zboriv-oms-nastupnij-krok>.

finansovo%D1%97-decentralizaci%D1%97-tezi-drugogo-dialogu-decentralizaciya-na-zvyazku/.

19. Нові можливості для громад: Асоціація малих міст України готує реформу фіскальної децентралізації. NV, 2023. URL : <https://biz.nv.ua/ukr/finance/reforma-fiskalnoji-sistemi-yak-proponuyut-zminiti-povnovazhennya-miscevogo-samovriaduvannya-50355137.html>.

References

1. FAO (2002). Rural property taxation systems in Central and Eastern Europe. Land Tenure Research. Available at: <https://openknowledge.fao.org/bitstreams/2ce5c498-e80e-49bd-88c1-1bac63f89469/zavantazhyty>.
2. Storonianska, I. Z. (Ed.). (2018). Mekhanizmy administratyvno-finsanovoi detsentralizatsii: svitovi praktyky ta napriamyk yikh implementatsii v Ukraini [Administrative and financial decentralization mechanisms: World practices and directions for their implementation in Ukraine]. Lviv: DU "Instytut rehionalnykh doslidzhen imeni M. I. Dolishnoho NAN Ukrainy". Available at: <https://ird.gov.ua/ird/p20180703.pdf>.
3. Property tax diagnostic manual. World Bank Group (2020). Available at: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/822221593546147046/pdf/Property-Tax-Diagnostic-Manual.pdf>.
4. Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
5. Barvika, S. (2020). The property tax in Latvia: system structure and current challenges. Working Paper WP20SB1. Lincoln Institute of Land Policy.
6. Stucere, S., Mazure, G. (2012). Development of immovable property tax in Latvia. Latvia University of Agriculture (LLU). DOI: [10.2478/v10236-012-0015-0](https://doi.org/10.2478/v10236-012-0015-0).
7. Konstytutsia Ukrainy [Constitution of Ukraine]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.
8. Pro mistseve samovriaduvannya v Ukraini. Zakon Ukrainy No. 280/97-BP vid 21 travnia 1997 roku [On local self-government in Ukraine. Law of Ukraine]. (1997, May, 21). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>.
9. Pro zatverdzhennia Poriadku obminu informatsiieiu mizh orhanamy, shcho kontroliuiut spravliannia nadkhodzhen biudzhetu, ta orhanamy mistsevoho samovriaduvannya. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy № 627 vid 16 chervnia 2021 roku [On approval of the procedure for exchange of information between bodies exercising control over budget execution and local self-government bodies. Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine]. (2021, June, 16). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/627-2021-%D0%BF#Text>.
10. Asotsiatsiia malykh mist Ukrainy (AMMU) z GR-kompaniia "Mahonova i partnery" za pidtrymky Proiektu USAID "HOVERLA" Fiskalna detsentralizatsiia yak instrument rozvytku hromad [Fiscal decentralization as a tool for community development]. Available at: <https://atu.net.ua/fiskalna-detsentralizatsiya>.
11. Vseukrainska hromadska orhanizatsiia "Asotsiatsiia malykh mist Ukrainy" (2023). Doslidzhennia problematyky mainovykh podatkov ta mozhlyvostey rozshyrennia fiskalnykh povnovazhen orhaniv mistsevoho samovriaduvannya [Research on the issues of property taxes and opportunities for expanding the fiscal powers of local governments]. Available at: <https://drive.google.com/file/d/1nZbJVbin3cu8QEKB8AORILJtIMcT7h/view>.
12. Lvivske rehionalne viddilennia Vseukrainskoi asotsiatsii obiednanykh terytorialnykh hromad. (2024). Nadannia dodatkovykh povnovazhen orhanam mistsevoho samovriaduvannya v chastyni administruvannya mistsevykh podatkov i zboriv [Granting additional powers to local governments in the administration of local taxes and fees] [in Ukrainian].
13. Vseukrainska asotsiatsiia obiednanykh terytorialnykh hromad. (2023). Administruvannya mistsevykh podatkov [Administration of local taxes]. Available at: <https://hromady.org/wp-content/uploads/2023.pdf>.

14. *Proiekt Zakonu pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakikh zakoniv Ukrainy shchodo nadannia dodatkovykh povnovazhen orhanam mistseвого samovriaduvannia v chastyni administruvannia mistsevykh podatkov i zboriv. Ministerstvo finansiv Ukrainy, berezen 2023. [Draft Law on amendments to the Tax Code of Ukraine and certain laws of Ukraine on granting additional powers to local self-government bodies in the administration of local taxes and fees. Ministry of Finance of Ukraine]. (2023, March) [in Ukrainian].*

15. *Proiekt Zakonu pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta Zakonu Ukrainy "Pro mistseve samovriaduvannia v Ukraini" shchodo vruchennia orhanamy mistseвого samovriaduvannia platnykam podatkov podatkovykh povidnolen-rishen. Derzhavna podatkova sluzhba Ukrainy, lypen 2024 [Draft Law on amendments to the Tax Code of Ukraine and the Law of Ukraine "On local self-government in Ukraine" on serving tax notices-decisions by local self-government bodies to taxpayers]. State Tax Service of Ukraine. (2024, July) [in Ukrainian].*

16. *Proiekt Zakonu pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv shchodo vdoskonalennia administruvannia podatku na maino. Zareiestrovanyi u VRU № 11067 vid 08.03.2024 [Draft Law on amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts on improving the administrative property tax]. (2024, March, 8) [in Ukrainian].*

17. *Proiekt Zakonu pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vdoskonalennia systemy opodatkuvannia mistsevykh podatkov i zboriv v chastyni podatku na nerukhome maino, vidminne vid zemelnoi dilianky. Zareiestrovanyi u VRU № 8317 vid 29.12.2022 [Draft Law on amendments to the Tax Code of Ukraine on improving the system of local taxes and fees in the part of the tax on real estate other than land]. (2022, December, 29) [in Ukrainian].*

18. *Vseukrainska asotsiatsiia obiednanykh terytorialnykh hromad. Administruvannia mistsevykh podatkov i zboriv OMS – nastupnyi krok finansovoi detsentralizatsii? Tezy drugoho dialohu "Detsentralizatsiia na zviazku". 23.02.2024 [Administration of local taxes and fees of local self-government organizations – the next step of financial decentralization? This second dialogue "Decentralization in connection"]. Available at: <https://hromady.org/administruvannya-miscevix-podatkov-i-zboriv-oms-nastupnij-krok-finansovo%D1%97-decentralizaci%D1%97-tezi-drugogo-dialogue-decentralizaciya-na-zvyazku/>.*

19. *Novi mozhlyvosti dlia hromad: Asotsiatsiia malykh mist Ukrainy hotuie reformu fiskalnoi detsentralizatsii [New opportunities for communities: Association of small towns of Ukraine is preparing a fiscal decentralization reform]. NV, 2023. Available at: <https://biz.nv.ua/ukr/finance/reforma-fiskalnoji-sistemi-yak-proponuyut-zminiti-povnovazhennya-miscevogo-samovryaduvannya-50355137.html>.*